UNIVERSIDAD NACIONAL DEL LITORAL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

DOCTORADO EN ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

TESIS DOCTORAL

Un abordaje a la Auditoría de Gestión: análisis de la aplicación metodológica y revisión de la efectividad de sus instrumentos en la administración pública ecuatoriana, período 2011-2021

Presentado por:

Liliana del Carmen Morillo Acosta

Santa Fe, Argentina

INDICE

INDICE 2
RESUMEN 14
INTRODUCCIÓN 15
CAPÍTULO 1 18
1. MARCO GENERAL Y METODOLÓGICO 18
1.1 El Problema de Investigación 19
1.2 Objetivos 26
1.2.1 Objetivo general 26
1.2.2 Objetivos específicos 26
1.3 Justificación 27
1.3.1 Justificación teórica 28
1.3.2 Justificación metodológica 29
1.3.3 Justificación práctica 30
1.3.4 Análisis cienciométrico de la auditoría de gestión 30
1.4 Hipótesis 49
1.5 Metodología 51
CAPÍTULO 2 56
2. MARCO TEÓRICO 56
2.1 El Estado 57
2.1.1 El Estado, una mirada al pasado: 57
2.1.2 El Estado, escenario conceptual diverso 58
2.1.3 Relación entre Estado y Gobierno 60
2.2 La Administración Pública 62
2.2.1 Escenario conceptual diverso 64
2.2.1.1 Aportes conceptuales de administración pública en Europa 64
2.2.1.2 Aportes conceptuales de administración pública en México 66
2.2.1.3 Aportes conceptuales de administración pública en Estados Unidos 68

2.3 La Burocracia 70
2.3.1 Legado histórico de la burocracia weberiana 75
2.3.2 Dicotomía Política-Administración 77
2.3.3 Hacia una nueva Administración Pública 79
2.4 La Administración Pública y el Control 82
2.4.1 El control administrativo 84
2.4.2 La evaluación de la gestión pública 87
2.4.3 Instrumentos de evaluación de la gestión pública 91
2.5 Auditoría Gubernamental 93
2.5.1 Conceptos e importancia 93
2.5.2 Tipología de la Auditoría Gubernamental 94
2.5.2.1 Auditoría Financiera 95
2.5.2.2 Auditoría de cumplimiento 95
2.5.2.3 Auditoría de Gestión de Desempeño 95
2.5.3 Diferencias entre auditoría financiera, de cumplimiento y de gestión 95
2.6 Auditoría de Gestión 97
2.6.1 Fundamentos y diversidad de enfoques 97
CAPÍTULO 3 103
3. DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN 103
3.1 Conformación el Estado Ecuatoriano 104
3.2 El Control de Gestión en el Ecuador 107
3.2.1 Contraloría General del Estado 107
3.2.2 Funciones 108
3.2.3 Normas 109
3.3 Metodología de la auditoría de gestión, un estudio comparado internacional 110
3.3.1 Metodología de la auditoría de Gestión en Argentina 110
3.3.1.1 Organismo de control 110
3.3.1.2 Funciones 111
3.3.1.3 Normas 112
3.3.1.4 Metodología de la Auditoría de Gestión 113

3.3.2 Metodología de auditoría de Eficiencia, Eficacia y Economicidad de Chile 117
3.3.2.1 Organismos que ejecutan el control 117
3.3.2.2 Objetivos 118
3.3.2.3 Normas 120
3.3.2.4 Metodología de la auditoría de eficacia, eficiencia y economicidad 121
3.3.3 Metodología de la auditoría de Desempeño de Colombia 121
3.3.3.1 Organismos de control 122
3.3.3.2 Funciones 124
3.3.3.3 Normas 125
3.3.3.4 Metodología de la Auditoría de Desempeño 126
3.3.4 Metodología de la auditoría de Desempeño de Perú 127
3.3.4.1 Organismos que ejecutan el control 127
3.3.4.2 Funciones de la Contraloría General de la República 129
3.3.4.3 Normas 130
3.3.4.4 Metodología de la Auditoría de Desempeño 130
3.4 Análisis comparativo internacional de metodologías de auditoría de gestión 132
CAPÍTULO 4 133
4. RESULTADOS 133
4.1 ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN METODOLÓGICA DE LA AUDITORÍA DE GESTIÓN EN ECUADOR 133
4.1.1 Auditoría Gubernamental, base del control 133
4.1.2 Auditoría de Gestión 136
4.1.2.1 Marco legal 140
4.1.2.2 Metodología de la Auditoría de Gestión 142
4.1.2.3 Acciones posteriores al cumplimiento metodológico de la Auditoría de Gestión: 154
4.2 Instrumentos fundamentales de la auditoría de gestión 158
4.2.1 Sistema de control interno gubernamental 158

4.2.2 Indicadores de gestión 160
4.3 Análisis de la efectividad del Control de Gestión en la Administración Pública Ecuatoriana, período 2011-2021 164
4.3.1 Efectividad anual del control de gestión de la Contraloría General del Estado 166
4.3.1.1 Año 2014 166
4.3.1.2 Año 2015 171
4.3.1.3 Año 2016 176
4.3.1.4 Año 2017 182
4.3.1.5 Año 2018 187
4.3.1.6 Año 2019 192
4.3.1.7 Año 2020 199
4.3.1.8 Año 2021 204
4.3.2 Evolución y comparación del control de gestión de la Contraloría General del Estado, período 2011-2021 210
4.3.2.1 Incidencia de la auditoría de gestión en las acciones de control ejecutadas 212
4.4 Situación Actual: Análisis de la normativa legal vigente, año 2024 215
4.4.1 Guía Metodología de la Auditoría de Gestión 215
4.4.2 Establecimiento de Responsabilidades 216
4.4.3 Instrumentos fundamentales de la auditoría de gestión 217
4.4.3.1 Normas de Control Interno 217
4.4.3.2 Indicadores de gestión 237
4.4.4 Efectividad del control de gestión en la administración pública 240
4.4.4.1 Año 2022 240
4.4.4.2 Año 2023 245
4.4.5 Control de gestión de la Contraloría General del Estado, 2022-2023 252
4.4.6 Incidencia de la auditoría de gestión en las acciones de control ejecutadas 253
CONCLUSIONES 255
RECOMENDACIONES 258

Lista de tablas

Tabla 1. *Reforma a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado* 22

Tabla 2. *Principales diferencias entre auditoría financiera, de cumplimiento de gestión* 96

Tabla 3. *La Auditoría de Gestión, conceptualización internacional* 99

Tabla 4. *Estructura del Estado Ecuatoriano* 106

Tabla 5. *Proceso de la Auditoría: Fases y etapas* 114

Tabla 6. *Objetivos de la Contraloría General de la República* 119

Tabla 7. *Metodología de la auditoría de eficacia, eficiencia y economicidad (3E)* 121

Tabla 8. *Sistemas de control fiscal* 123

Tabla 9. *Aplicabilidad de los principios de control en las Normas ISSAI* 126

Tabla 10. *Metodología de la auditoría de desempeño-Colombia* 127

Tabla 11. *Metodología de la auditoría de desempeño-Perú* 131

Tabla 12. *Metodología de la auditoría de desempeño-análisis comparativo* 132

Tabla 13. *Alcance y modalidades de la Auditoría Gubernamental* 135

Tabla 14. *Resultados de la gestión de auditoría* 166

Tabla 15. *Cuantificación y Clasificación de Auditorías ejecutadas* 167

Tabla 16. *Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido* 169

Tabla 17. *Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados* .. 169

Tabla 18. *Recuperación de valores derivados del establecimiento de responsabilidades* 170

Tabla 19. *Resultados de la gestión de auditoría* 171

Tabla 20. *Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada* 172

Tabla 21. *Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control* ... 173

Tabla 22. *Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido* 174
Tabla 23. *Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados* .. 175
Tabla 24. *Recuperación de valores derivados del establecimiento de responsabilidades*..... 175
Tabla 25. *Resultados de la gestión de auditoría* 176
Tabla 26. *Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada* 177
Tabla 27. *Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control*... 179
Tabla 28. *Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido* 179
Tabla 29. *Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados* .. 180
Tabla 30. *Recuperación de valores derivados del establecimiento de responsabilidades*..... 180
Tabla 31. *Resultados de la gestión de auditoría* 182
Tabla 32. *Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada* 183
Tabla 33. *Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control*... 184
Tabla 34. *Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido* 185
Tabla 35. *Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados* .. 185
Tabla 36. *Recuperación de valores derivados del establecimiento de responsabilidades*..... 186
Tabla 37. Resultados de la gestión de auditoría..... 187
Tabla 38. *Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada* 188
Tabla 39. *Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control*... 189
Tabla 40. *Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido* 190
Tabla 41. *Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados* .. 191
Tabla 42. *Resultados de la gestión de auditoría* 193
Tabla 43. *Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada* 194

Tabla 44. *Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control*... 195

Tabla 45. *Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido* 196

Tabla 46. *Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados* .. 197

Tabla 47. *Recuperación de valores derivados del establecimiento de r esponsabilidades* 198

Tabla 48. *Resultados de la gestión de auditoría* 199

Tabla 49. *Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada* 200

Tabla 50. *Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control*... 201

Tabla 51 *Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido* 202

Tabla 52. *Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados* .. 203

Tabla 53. *Resultados de la gestión de auditoría* 204

Tabla 54. *Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada* 205

Tabla 55. *Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control*... 207

Tabla 56. *Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido* 208

Tabla 57. *Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados* .. 209

Tabla 58. *Acciones de control e informes aprobados por la Contraloría General del Estado*..... 210

Tabla 59. *Resultados de la gestión de control de la Contraloría General del Estado* 211

Tabla 60. *Incidencia anual de la auditoría de gestión en el control de gestión ecuatoriana* 212

Tabla 61. *Análisis por períodos según cambios constitucionales*..... 213

Tabla 62. *Evolución cuantitativa de las Normas de Control Interno 2009 y 2023* 218

Tabla 63. *Resultados de la gestión de auditoría* 240

Tabla 64. *Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada* 240

Lista de figuras

Figura 1. *Investigaciones publicadas en Scopus, por naciones* 34

Figura 2. *Tipos de contribuciones científicas detectadas en Scopus* 35

Figura 3. *Evolución de la productividad académica, por año* 36

Figura 4. *Revistas que publican relacionadas con la Auditoría de Gestión* 37

Figura 5. *Contribuciones científicas por áreas de conocimiento* 38

Figura 6. *Universidades con mayor índice de contribuciones científicas* 39

Figura 7. *Fuentes de financiamiento de investigaciones científicas sobre la temática* .. 40

Figura 8. *Mapa de términos, por palabras claves de indexación* 42

Figura 9. *Formulación de hipótesis* 49

Figura 10. *Aplicación del diseño investigación-acción* 52

Figura 11. *Análisis de temporalidad de los sucesos* 55

Figura 12. *Relación Estado-Gobierno* 61

Figura 13. *Características del modelo burocrático weberiano* 76

Figura 14. *Proceso de la Auditoría de Desempeño* 130

Figura 15. *Flujo del proceso de la Auditoría de Gestión* 143

Figura 16. *Cuadro comparativo entre la metodología de la auditoría de gestión presentada en el manual-2001 y guía metodológica-2011* 145

Figura 17. *Metodología de la auditoría de gestión presentada en la guía metodológica-2011* 147

Figura 18. *Establecimiento de responsabilidades, por el objeto* 155

Figura 19. *Establecimiento de responsabilidades, por el sujeto* 157

Figura 20. *Estructura del Sistema de Control Interno-2009* 160

Figura 21. *Metodología para la Elaboración de Indicadores de Gestión* 161

Figura 22. *Tipos de Indicadores de Gestión* 162

Figura 23. *Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control* 168

Figura 24. *Comparación del componente NORMAS GENERALES del Control Interno 2009-2023* 219

Figura 25. *Comparación del componente AMBIENTE DE CONTROL del Control Interno 2009-2023* 220

Figura 26. *Comparación del componente EVALUACIÓN DE RIESGOS del Control Interno 2009-2023* 221

Figura 27. *Comparación del subgrupo NORMAS GENERALES 2009-2023* 223

Figura 28. *Comparación del subgrupo PRESUPUESTO 2009-2023* 224

Figura 29. *Comparación del subgrupo TESORERÍA 2009-2023* 225

Figura 30. *Comparación del subgrupo DEUDA PÚBLICA 2009-2023* 226

Figura 31. *Comparación del subgrupo CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL 2009-2023* 227

Figura 32. *Comparación del subgrupo ADMINISTRACIÓN DE BIENES 2009-2023*.. 228

Figura 33. *Comparación del subgrupo ADMINISTRACIÓN DEL TALENTO HUMANO 2009-2023* 229

Figura 34. *Comparación del subgrupo ADMINISTRACIÓN DE PROYECTOS 2009-2023* 230

Figura 35. *Comparación del subgrupo GESTIÓN AMBIENTAL 2009-2023* 232

Figura 36. *Comparación del subgrupo TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN 2009-2023* 233

Figura 37. *Comparación del grupo INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN 2009-2023*235

Figura 38. *Comparación del grupo SEGUIMIENTO 2009-2023* 236

Figura 39. *Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control* 242

Figura 40. *Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido* 243

Figura 41. *Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados* 244

Figura 42. *Resultados de la gestión de auditoría* 246

Figura 43. *Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control* 248

Figura 44. *Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido* 249

Figura 45. *Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados* 250

Figura 46. *Acciones de control e informes aprobados por la Contraloría General del Estado* 252

Figura 47. *Resultados de la gestión de control de la Contraloría General del Estado* .. 252

DEDICATORIA

A mis hijos, inspiración de mi vida:

Ing. Raúl Jefferson Osorio Morillo, Ph.D

Dra. Sabine Liliana Osorio Morillo

A mi nieta hermosa, caricia de mi alma:

Amelia Claire Osorio Castañeda

AGRADECIMIENTO

A mi Padre celestial, Dios Todopoderoso: gloria, alabanza y profundo agradecimiento por la bendición de la vida, salud constante y la fortaleza que me concede día tras día.

A mi familia, en especial a mi hermana Nancy por su abnegación, acompañamiento y apoyo incondicional.

Mi sincero reconocimiento:

*A la **Universidad Central del Ecuador**, institución que no solo me brindó la base para mi formación profesional, sino que ha sido el espacio donde, día a día, tengo el honor de contribuir a la educación de los futuros profesionales de la República. De manera particular, extiendo mi gratitud por el decisivo financiamiento de mis estudios doctorales, que culmina con la materialización de mi aspiración de alcanzar el grado de Doctora en Administración Pública.*

*A la **Universidad Nacional del Litoral** y a todo el claustro de profesores del programa doctoral, por los invaluables conocimientos y la formación de excelencia académica que me han sido impartidos. De manera muy especial, dirijo mi profunda gratitud a mi Director de Tesis, el **Dr. Bruno Rezzoagli**, cuya guía experta, profesionalismo, orientación constante y los saberes transmitidos han sido pilares fundamentales en el desarrollo de esta investigación. Mi admiración y respeto por su calidad humana y su incondicional apoyo.*

Gracias, gracias, gracias!!

RESUMEN

La optimización de la gestión pública y la rendición de cuentas son imperativos en el contexto contemporáneo, destacando la auditoría de gestión como herramienta esencial para el fortalecimiento de la gobernanza. Esta Tesis Doctoral aborda la Auditoría de Gestión en la administración pública ecuatoriana durante el período 2011-2021, un lapso de profundas transformaciones en el aparato estatal.

El objetivo general fue analizar la aplicación de la metodología de auditoría de gestión y validar la efectividad de sus instrumentos en Ecuador. Para ello, la metodología adoptada fue cualitativa de alcance descriptivo, empleando razonamiento inductivo-deductivo para cualificar e interpretar el objeto de estudio. La recolección de información combinó fuentes primarias y secundarias, incluyendo revisión documental como bibliografía especializada, normativa legal, sistema de control interno, diálogos cualitativos con expertos y participación en foros académicos.

Los resultados revelan que, si bien la Auditoría de Gestión en Ecuador posee un marco normativo, su implementación práctica es extensa en tiempo y la efectividad de sus instrumentos. Se identificó que, a pesar de esfuerzos de actualización normativa, la adhesión al modelo COSO I, común en la OLACEFS, limita la incorporación de enfoques recientes de COSO II, III y IV para la gestión de riesgos y creación de valor.

Palabras Clave: Auditoría de Gestión, Administración Pública, Control Interno, Metodología, Eficiencia, eficacia y economía.

INTRODUCCIÓN

La administración pública contemporánea se enfrenta al imperativo de optimizar la gestión de los recursos y asegurar la rendición de cuentas, en un entorno de creciente demanda ciudadana por la eficiencia, eficacia y economía en el uso de los fondos públicos. En este contexto, la auditoría de gestión emerge como una herramienta indispensable, cuya aplicación sistemática y efectiva es clave para el fortalecimiento de la gobernanza. La presente Tesis Doctoral, titulada "Un abordaje a la Auditoría de Gestión: análisis de la aplicación metodológica y revisión de la efectividad de sus instrumentos en la administración pública ecuatoriana, período 2011-2021", se inscribe en esta crucial necesidad de evaluar y mejorar el desempeño del sector público.

El período comprendido entre 2011 y 2021 fue testigo de profundas transformaciones en el aparato estatal ecuatoriano y en la gestión de sus recursos. Si bien la auditoría de gestión posee un potencial significativo para identificar áreas de mejora y fortalecer la transparencia, su papel no siempre ha sido plenamente valorado o aplicado con la rigurosidad necesaria, lo que se refleja en una brecha de conocimiento respecto a su implementación práctica y la efectividad de sus instrumentos en el contexto nacional. Esta investigación, busca llenar este vacío, contribuyendo al cuerpo de conocimiento existente en administración pública y auditoría gubernamental, y generando evidencia empírica que beneficie tanto a investigadores como a profesionales del campo.

El objetivo general de este estudio es realizar un abordaje comprehensivo de la auditoría de gestión en la administración pública ecuatoriana durante el período 2011-2021, con la finalidad de analizar la aplicación de su metodología y validar la efectividad de sus instrumentos. Para alcanzar esta meta, se han planteado los siguientes objetivos específicos: (1) fundamentar conceptualmente el tema de investigación en el marco de la NGP; (2)

examinar los instrumentos jurídicos y normativos de control de la Contraloría General del Estado; (3) analizar el sistema de control interno aplicable en la gestión pública ecuatoriana; (4) validar la aplicabilidad de la metodología de la Auditoría de Gestión vigente e identificar sus vacíos y carencias; y (5) estudiar la metodología y efectividad de los instrumentos aplicados, enunciando cambios actuales que incidan en la investigación.

La justificación de esta tesis se asienta en su relevancia teórica, metodológica y práctica. Teóricamente, busca formular una propuesta metodológica al revisar el marco conceptual del control posterior en la gestión pública. Metodológicamente, empleará técnicas como la observación de fenómenos, la revisión documental para comprobar la legalidad y autenticidad de los procesos, y técnicas verbales para identificar los nudos críticos. En el ámbito práctico y social, esta investigación busca proporcionar información valiosa a las entidades de control, gestores públicos y formuladores de políticas, con el fin de fortalecer la transparencia, la probidad y la eficiencia en la asignación de recursos públicos, pilares fundamentales para la confianza ciudadana y el logro del Plan Nacional de Desarrollo.

La metodología de esta investigación se enmarca en un enfoque cualitativo de alcance descriptivo, buscando cualificar, describir e interpretar las características y dimensiones del objeto de estudio, así como la pertinencia de los procesos e instrumentos de evaluación de la gestión pública. Se aplicará un razonamiento lógico inductivo-deductivo, utilizando el método inductivo para generalizar a partir de observaciones específicas y el método deductivo para formular conclusiones generales desde premisas particulares, lo que permitirá un diagnóstico certero y la propuesta de elementos de fortalecimiento.

Para la recolección de información, se utilizarán técnicas de fuentes primarias y secundarias. Esto incluye la revisión documental de bibliografía especializada (libros, artículos científicos, normativa legal, sistema de control interno), la aplicación de entrevistas cualitativas estructuradas y semiestructuradas a profesionales, la organización de grupos de

enfoque, y la participación en mesas de diálogo y foros académicos para analizar la experiencia ecuatoriana en el control de la gestión pública, especialmente tras las enmiendas constitucionales de 2015. Este enfoque multifacético asegurará la obtención de evidencia suficiente, pertinente y competente para sustentar los hallazgos y las recomendaciones finales.

Los resultados de este estudio revelan que, si bien la auditoría de gestión en Ecuador posee un marco normativo y conceptual robusto, anclado en la Nueva Gestión Pública y en una sólida base jurídica de la Contraloría General del Estado, su implementación práctica exhibe una aplicación extensa y con una considerable inversión de tiempo, así como una efectividad variable de sus instrumentos. Se ha identificado que, a pesar de los esfuerzos de actualización normativa del control interno y la alineación con los componentes de COSO I, metodología compartida regionalmente en la OLACEFS, la falta de incorporación de las versiones más recientes de COSO II, III y IV limitaría la capacidad del sistema para gestionar riesgos y generar valor de manera proactiva.

Asimismo, el análisis comparativo de las metodologías de auditoría de gestión aplicadas en la región en países como Argentina, Chile, Perú, Colombia y Ecuador, aunque demuestra una adherencia general a las directrices de la OLACEFS, ha puesto de manifiesto vacíos y carencias cruciales en los procesos internos, que impactan directamente en la eficiencia y eficacia. Devela la problemática de la Fase 1 de la metodología ecuatoriana, caracterizada por un número excesivo de pasos que consume un tiempo desproporcionado y afecta la agilidad de la auditoría. Estas limitaciones, sumadas a la falta de formalización explícita de la fase de seguimiento en la metodología vigente, sugieren que la rigidez procesal y la burocratización obstaculizan la optimización real de la gestión pública y el impacto de la auditoría como herramienta de mejora continua.

CAPÍTULO 1

1. MARCO GENERAL Y METODOLÓGICO

El presente apartado constituye el inicio de la presente investigación doctoral, definiendo con rigor epistemológico el **qué** se va a investigar, **por qué** es crucial hacerlo, y **cómo** se obtendrá la evidencia.

Sistemáticamente, se expone **el problema de la investigación**, el cual se centra en el contexto de corrupción e inobservancia del control en Ecuador. A partir de esta problemática, la investigación se encauza señalando el objetivo general y objetivos específicos que permiten direccionar la investigación hacia el análisis de la aplicación metodológica de la auditoría de gestión y la validación de la efectividad de sus instrumentos.

Posteriormente, se presenta la justificación que demuestra la relevancia y el impacto de la tesis desde una perspectiva teórica, metodológica y práctica. En el contexto señalado, el análisis cienciométrico provee una evidencia irrefutable de que la Auditoría de Gestión no es una tendencia local, sino un tema de alta prioridad y vigencia internacional.

Finalmente, la sección de metodología establece el rigor científico de la tesis, adopta los métodos inductivo-deductivo, donde la inducción permite generalizar a partir de las observaciones específicas y la deducción usa premisas específicas para formular conclusiones generales, lo cual permitirá levantar un diagnóstico certero. El carácter descriptivo de la investigación permitirá citar en los siguientes capítulos la información evidenciada documentalmente en los informes anuales 2011 a 2021 emitidos por la Contraloría General del Estado como organismo de control constitucionalmente designado; y, la realización del análisis comparativo de la aplicación de la Auditoría de Gestión en países seleccionados de Latinoamérica como son: Ecuador, Perú, Colombia, Argentina y Chile,

robusteciendo el diagnóstico con una mirada internacional, mismo que se presenta en los siguientes capítulos.

1.1 El Problema de Investigación

La búsqueda constante de las organizaciones estatales por alcanzar la eficiencia en sus programas gubernamentales, optimizar la gestión pública y corregir ineficiencias en el gasto público, factores que, si no se abordan, pueden derivar en actos de corrupción, impulsa la implementación de sistemas de control efectivos y mecanismos de evaluación como la auditoría de gestión. Estas herramientas permiten identificar tempranamente desviaciones e irregularidades que limitan el logro de la visión y misión de las instituciones públicas, asegurando un servicio eficiente a la sociedad. El empleo de métricas para evaluar la eficacia de una institución pública, es más que la búsqueda de posicionamiento e institucionalidad, una necesidad que busca cumplir con su objetivo de servicio integral a la sociedad (Valencia et al., 2019, p. 12).

Durante las últimas décadas, Ecuador ha enfrentado desafíos en la gestión pública derivados de procesos discrecionales, falta de transparencia en actos públicos, controles débiles y la influencia irregular de grupos de poder o empresas, lo que ha generado sobreprecios en adquisiciones de bienes y servicios, contratos de construcción de obras sin el debido control de calidad y un gasto público que no ha generado el beneficio social esperado, afectando incluso las esferas más altas del Estado y grandes empresas nacionales e internacionales (Fundación Ciudadanía y Desarrollo (FCD) et al., 2023, p. 23).

La edición 2022 del Índice de Percepción de la Corrupción (IPC), presenta un informe revelador que señala que la mayoría de los 180 países evaluados a nivel mundial no han registrado avances en el combate a la corrupción durante casi una década, demostrando un

claro estancamiento de los esfuerzos de los gobiernos para abordar las causas profundas de la corrupción. Más de dos tercios de los países evaluados poseen una puntuación por debajo de 50, considerando que la escala de medición utilizada es 0 (muy corrupto) a 100 (muy limpio). En este contexto, la posición de Ecuador se mantuvo de manera equilibrada del 2017 al 2020; en 2021 se observó la primera baja de tres puntos en el último lustro; y, en los últimos dos años mantuvo una puntuación de 36/100 que lo ubica en el puesto 101 (Transparency International, 2023, p. 9).

Por otra parte, el barómetro de la corrupción 2022 en Ecuador, presenta la opinión pública tomada de una muestra de 1510 personas mayores de 18 años de la Costa, Sierra y Amazonía acerca de la corrupción en Ecuador y la confianza en la gestión del Gobierno, desplegando resultados alarmantes que categorizan a la corrupción como un problema muy grave en el cual, los partidos políticos son concebidos como las instituciones más corruptas del país; y, las decisiones adoptadas para la adjudicación de contratos millonarios son dispuestas por pequeños grupos de poder en función de su beneficio personal sobre las necesidades de la ciudadanía (Fundación Ciudadanía y Desarrollo (FCD) et al., 2023, pp. 7-9).

En Ecuador el delito de corrupción no está tipificado como sucede en otros países, no obstante, con la entrada en vigencia del Código Orgánico Integral Penal (COIP) en agosto de 2014, se han tipificado los delitos indicados en la Convención de las Naciones Unidas contra los delitos contra la eficiencia de la administración pública, e incluye, entre otros: peculado, enriquecimiento ilícito, cohecho, concusión, ruptura de sellos, tráfico de influencia, oferta de realizar tráfico de influencia, testaferrismo (Grupo Faro, 2019, p. 23).

Las autoridades de detección y sanción de la corrupción son: Fiscalía General del Estado, Contraloría General del Estado y Unidad de Análisis Financiero y Económico. La primera devela que entre junio de 2017 a enero de 2019 se presentaron ante esta institución 372

informes con indicios de responsabilidad penal en materia de corrupción, de los cuales, 209 se encuentran en investigación previa por presuntos delitos de peculado y enriquecimiento ilícito (Grupo Faro, 2019, p. 24).

Por su lado, la Contraloría General del Estado, a partir de agosto de 2018 recuperó la potestad para analizar integralmente y a profundidad, la planificación estratégica, los procesos, el control interno, la evaluación de indicadores de desempeño, el cumplimiento de los objetivos y resultados esperados en proporción con los principios de economía, eficiencia y eficacia, debido a que la Corte Constitucional (CC) dejó sin efecto las 12 reformas a la Constitución de Montecristi y una transitoria, que fueron aprobadas por la Asamblea Nacional en 2015.

Entre las modificaciones constaba la eliminación de la facultad de la Contraloría para auditar la gestión de las entidades que administran recursos públicos y el cumplimiento de los objetivos de las instituciones del Estado. La importancia del examen de gestión radica en que permite determinar el grado de efectividad en el logro de las metas y objetivos programados, los recursos utilizados para alcanzarlos y el nivel de eficiencia (Contraloría General del Estado, 2021, p. 15).

No obstante de lo señalado en párrafos anteriores, mediante Decreto Ejecutivo N° 695, el Presidente Constitucional de la República del Ecuador, Guillermo Lasso Mendoza emite una reforma al reglamento de la ley orgánica de la Contraloría General del Estado que constituye una limitación en materia de control, vigilancia y supervisión de los fondos públicos administrados por las entidades financieras y bancarias privadas, ya que a partir del mencionado decreto serían sometidas al control de la Superintendencia de Bancos o de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros según corresponda. de los fondos públicos bajo uno de los considerandos que señala. La Tabla 1 presenta comparativamente el impacto y alcance de esta disposición:

Tabla 1.

Reforma a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado

Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado	Decreto Ejecutivo N° 695 (Reforma LOCGE)
	"Artículo 1.- Sustitúyase los artículos 4 y 5 del Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, por los siguientes:
"Art. 4.- Personas jurídicas de derecho privado sin fines sociales o públicos.- Las demás personas jurídicas de derecho privado contempladas en el inciso segundo del artículo 4 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, esto es aquellas que no tienen finalidad social o pública sino de lucro o utilidad, aun cuando presten servicios públicos en cualquiera de las formas previstas en la Constitución Política, cuyo capital social, patrimonio o fondo esté integrado con recursos públicos o que tuvieren una participación tributaria, cualquiera fuere el porcentaje de dichos recursos públicos o participación tributaria, estarán sometidas a la vigilancia y control de las superintendencias de Compañías, de Bancos y Seguros o del respectivo órgano de control, sin perjuicio de lo dispuesto en los capítulos III y IV de este reglamento."	*"**Art. 4.- Personas jurídicas de derecho privado.-** Las entidades financieras y bancarias privadas cuyo capital social, patrimonio, fondo o participación tributaria este integrado con el 50 por ciento o más de recursos públicos; así como las compañías o sociedades mercantiles privadas y las compañías privadas de seguro, que tengan participación accionaria del Estado, estarán sometidas exclusivamente al control, vigilancia y supervisión de la Superintendencia de Bancos y de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, respectivamente.*
Art. 5.- Superposición de controles. - Para que no se dupliquen y superpongan los controles, sobre una misma materia y en una misma entidad y sin perjuicio de que la Contraloría General, cuando corresponda, realice la verificación de la eficiencia de esos controles y el control de calidad de los mismos, se aplicarán metodologías adecuadas de planificación del control y de coordinación interinstitucional.	***"Art. 5.- Controles específicos. -** La ejecución de atribuciones y obligaciones de acción de la Contraloría General del Estado en torno a las entidades y compañías mencionadas en el artículo anterior, se ejecutarán únicamente respecto de los recursos públicos, esto es el capital pagado y la distribución e inversión de utilidades, que correspondan al inversionista del sector público. No serán auditables los recursos de terceros conforme a*

	lo ordenado en el artículo 143 del libro I del Código Orgánico Monetario y Financiero. *Se aplicará lo dispuesto en el presente decreto, a las compañías sujetas a control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, que tengan entre sus socios o accionistas a inversionistas del sector público dentro los porcentajes mencionados."*
"1. Entidades financieras y bancarias, cuyo capital social, patrimonio, fondo o participación tributaria esté integrado con el 50 o más por ciento de recursos públicos. 3. Compañías o sociedades mercantiles sujetas al derecho privado como son sociedades anónimas, de economía mixta u otra especie de compañías, con el 50% o más de recursos públicos."	**Artículo 2.-** En el artículo 6, efectúese las siguientes reformas: 1.Elimínese los numerales 1 y 3.
"6. Otras entidades privadas que manejan recursos públicos, en el 50 o más por ciento."	2.Sustitúyase el numeral 6 por el siguiente: *"6. Otras entidades privadas que manejan recursos públicos, en el 50 por ciento o más, con excepción de aquellas que se encuentran bajo el control de la Superintendencia de Bancos, Superintendencia de Compañías, Valores y de Seguros y de la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria".*
	3.Sustitúyase el numeral 7 por el siguiente:
"7. Otras entidades privadas que manejan recursos públicos, en el 49 o menos por ciento."	*"7. Otras entidades privadas que manejan recursos públicos, en el 49 por ciento o menos, con excepción de aquellas que se encuentran bajo el control de la Superintendencia de Bancos, Superintendencia de Compañías Valores y de Seguros y de la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria".*

(Decreto Ejecutivo N° 695, 2023; Reglamento de la ley orgánica de la Contraloría General del Estado (LOCGE), 2021)

Desde la mirada de la Contraloría General del Estado, los instrumentos jurídicos y normativos vigentes no han logrado implementar procesos suficientemente efectivos para reducir el cometimiento de irregularidades por parte de autoridades, servidores y

funcionarios públicos; lo cual atenta a los principios de economía, eficiencia y eficacia de la buena administración de los recursos del Estado.

En este contexto de ausencia de controles o controles debilitados y la carencia de procesos de evaluación efectivos, el Ecuador se ha visto asediado por numerosos casos de corrupción que ha alcanzado dimensiones inaceptables llegando a involucrar a altos funcionarios del estado e inclusive de la misma Contraloría General del Estado. La corrupción, malversación o el robo de fondos públicos afectan a las instituciones estatales que tienen bajo su responsabilidad la protección de los ciudadanos, asegurar la permanencia del Estado de derecho y preservar la paz privándolas de los recursos que necesitan para cumplir ese mandato. Por otro lado, las bandas organizadas ocultas bajo la imagen de un Estado democrático pueden contar con la complicidad de funcionarios, autoridades de aplicación de la ley, jueces y hasta políticos corruptos, lo cual permite no solamente que alcancen sus objetivos, sino que los delitos cometidos queden en la impunidad o bajo sentencias mínimas que no enmiendan el daño cometido.

Finalmente, es pertinente señalar que para potenciar el alcance de las auditorías de gestión que ejecuta la Contraloría General del Estado, sin perjuicio de la causa legal que debe enfrentar, en la perspectiva de disminuir las probabilidades de corrupción y obtener los objetivos esperados, es necesario analizar la metodología e instrumentos aplicados, ya que la guía que se encuentra vigente corresponde al documento aprobado mediante Acuerdo 047-CG-2011 emitido en febrero de 2011, habiendo transcurrido desde ese entonces, hechos que demandan cambios significativos.

Del rastreo técnico bibliográfico en marco de la importancia de los controles y de la aplicación de la auditoría de gestión como mecanismo de evaluación de los mismos; y, el entorno de corrupción brevemente descrito, se demuestra que, por un lado, los controles y la

administración pública están fuertemente articulados, los factores que originaron el surgimiento de la una es la consecuencia de la otra, por lo cual, profesionales especializados concibieron como sinónimos al control y a la administración; y por otro, la dicotomía control-evaluación toma fuerza al constituirse como acciones secuenciales.

La aplicabilidad de los controles garantiza eficiencia en la utilización de los recursos públicos, el estricto cumplimiento de los actos administrativos y la transparencia en la información promulgada a través de la rendición de cuentas (accountability). Se llegó a la conjetura de que, uno de los problemas que afrontan las instituciones del Estado tiene su origen en la inadecuada aplicación del sistema de control interno gubernamental, el mismo que a pesar de ser vasto en cantidad y calidad, no es aplicado de manera efectiva, inobservando el postulado que determina que en el "Derecho público se puede hacer únicamente lo que la ley establece".

Sin perjuicio de lo señalado, es preciso reconocer que, si bien, las auditorías de gestión no tienen como objetivo ni tampoco disponen de instrumentos para la detección de prácticas de corrupción, la detección oportuna de procesos ineficientes determina la aplicación de controles correctivos cuya verificación permita prevenir posibles actos de corrupción.

Por lo expuesto, este documento plantea la necesidad de ejecutar el control posterior de los procesos que garantice el cumplimiento cabal del mentado sistema de control interno, para lo cual, se realizará la revisión de la metodología de las auditorías de gestión (evaluación administrativa posterior) y análisis de la efectividad de los instrumentos utilizados, a la luz de tres factores determinantes: el primero, referido a la evidente desactualización de la guía metodológica emitida por la Contraloría General del Estado desde su última versión publicada mediante Acuerdo 047-CG-2011 emitido en febrero de 2011; el segundo, evidenciado en la severa ruptura de la dinámica del control gubernamental ecuatoriano entre

el 2015 y el 2018 a efecto de la aprobación de las enmiendas a los artículos 211 y 212, numeral 2 de la Constitución de la República por parte de la Asamblea Nacional el 3 de diciembre del 2015, que determinó la suspensión de las auditorías de gestión y la recuperación de su aplicabilidad a partir del 01 de agosto del 2018; y el tercero, referido a la limitación del alcance de los controles que realiza la Contraloría General del Estado a efecto de la emisión del Decreto Ejecutivo N° 695 de marzo de 2023.

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo general

Realizar el abordaje de la auditoría de gestión, con la finalidad de analizar la aplicación de la metodología utilizada y validar la efectividad de sus instrumentos en la administración pública ecuatoriana, durante el período 2011-2021.

1.2.2 Objetivos específicos

- Fundamentar conceptualmente la delimitación del tema de investigación en el marco de la nueva gestión pública, accediendo a revistas científicas y libros académicos.
- Examinar instrumentos jurídicos y normativos en torno a las actividades de control que realiza la Contraloría General del Estado.
- Analizar el sistema de control interno aplicable en la gestión pública ecuatoriana, como base para determinar la eficiencia de los controles implementados.
- Validar la aplicabilidad de la metodología de la Auditoría de Gestión vigente e identificar los vacíos y carencias que limitan el logro de los objetivos institucionales en términos de eficiencia, eficacia y economía.

- Estudiar la metodología de la Auditoría de Gestión y la efectividad de los instrumentos aplicados en la administración pública ecuatoriana, durante el período 2011 – 2021 y enunciar cambios actuales que incidan en la investigación.

1.3 Justificación

La presente investigación doctoral, enmarcada en la estructura metodológica propuesta por Méndez Álvarez (1997), se adentra en la justificación de este estudio, detallando las motivaciones sustantivas que impulsan su desarrollo. Este apartado no solo cumple con un requisito académico, sino que también establece la relevancia teórica, metodológica y práctica del trabajo.

El periodo comprendido entre 2011 y 2021 fue testigo de profundas transformaciones en la administración pública ecuatoriana y en la gestión de sus recursos. En este dinámico escenario, la auditoría de gestión ha emergido como una herramienta fundamental para evaluar la eficiencia, eficacia y economía de las operaciones gubernamentales. A pesar de su potencial para identificar áreas de mejora y fortalecer la rendición de cuentas, es crucial reconocer que su papel y su importancia no siempre han sido plenamente valorados o aplicados con la rigurosidad necesaria en el desarrollo de las actividades estatales.

A pesar de la creciente importancia de la auditoría de gestión como mecanismo de control y mejora en el sector público, existe una brecha de conocimiento significativa respecto a la aplicación práctica de su metodología y la efectividad de sus instrumentos en el contexto ecuatoriano. Si bien las normativas establecen directrices claras, la implementación real puede presentar desviaciones o limitaciones que impactan directamente en la calidad y utilidad de los resultados de auditoría. Comprender estas dinámicas es crucial para la

formulación de políticas públicas más robustas y para el diseño de sistemas de control interno más efectivos.

Desde una perspectiva académica, este abordaje contribuye al cuerpo de conocimiento existente en administración pública y auditoría gubernamental. Al analizar la metodología utilizada y validar la efectividad de los instrumentos aplicados, la tesis no solo documentará prácticas existentes, sino que también generará evidencia empírica que puede servir de base para futuros desarrollos teóricos y metodológicos en el campo. Se espera que los hallazgos permitan identificar mejores prácticas, así como proponer ajustes a los marcos de referencia actuales, beneficiando tanto a investigadores como a profesionales de la auditoría.

1.3.1 Justificación teórica

La investigación busca formular una propuesta metodológica para la realización de la auditoría de gestión pública, mediante la revisión del marco conceptual que existe en torno al control posterior de la gestión pública.

Para el efecto, se partirá desde la comprensión del funcionamiento de la gestión pública y el control como eje transversal en las operaciones administrativas y financieras del sector público ecuatoriano; así como el análisis minucioso del sistema de control interno recientemente actualizado mediante el Acuerdo No. 004-CG-2023 de febrero 07 de 2023 que persigue salvaguardar los bienes del estado y propiciar la optimización de sus recursos para la consecución de los objetivos institucionales.

Posteriormente, se analizará la metodología e instrumentación de la auditoría de gestión en el marco de la plataforma conceptual existente y las experiencias exitosas de países americanos; así como, la compatibilidad que de manera imperativa debe haber con la normativa legal del país.

En este sentido, el desarrollo de la presente investigación demanda de una amplia indagación bibliográfica que clarifique el alcance de los términos, así como la conciliación con las leyes de la República para alcanzar el objetivo propuesto que persigue la solución del problema identificado en el apartado correspondiente.

1.3.2 Justificación metodológica

Para alcanzar el cumplimiento de los objetivos de esta investigación, se acudirá al empleo de técnicas de investigación como son, la ***observación*** de los fenómenos que se consideran como efecto de un sistema de control previo y concurrente débil que a lo largo de los últimos años ha sido testigo de actos de corrupción por la desmesurada evasión de los controles y la tardía intervención de los mecanismos evaluación, denominado control posterior.

Otra técnica por utilizar será la ***documental***, que consiste en la comprobación de la legalidad, autoridad, propiedad y autenticidad de los documentos; así como en la verificación del cumplimiento de los términos convenidos.

Por su lado, la técnica ***verbal*** plasmada en la aplicación de encuestas, entrevistas, cuestionarios y en la indagación, serán necesarias para la obtención de información útil que representará la base del razonamiento inductivo del estudio.

La aplicación de las técnicas en permitirá a la investigadora llegar a la identificación de los nudos críticos existentes.

1.3.3 Justificación práctica

La justificación práctica y social se evidencia al ofrecer un análisis crítico sobre la auditoría de gestión en el período 2011-2021, se busca proporcionar información valiosa a las entidades de control, a los gestores públicos y a los formuladores de políticas. La identificación de fortalezas y debilidades en los procesos de auditoría contribuirá directamente a la toma de decisiones informada, a la asignación eficiente de recursos públicos y, en última instancia, al fortalecimiento de la transparencia y la probidad en la gestión estatal. Una auditoría de gestión robusta y efectiva es un pilar fundamental para la confianza ciudadana en sus instituciones y para el logro de los objetivos de desarrollo nacional.

Personalmente, el interés de plasmar mi experiencia profesional en el análisis de la metodología e instrumentos cuya aplicación contribuya a la gestión pública en su desafío por alcanzar la transparencia, efectividad y eficacia en sus operaciones; así como, obtener el título de Doctora en Administración Pública otorgado por la prestigiosa Universidad Nacional del Litoral en el marco del Convenio Interinstitucional vigente.

1.3.4 Análisis cienciométrico de la auditoría de gestión

Esta sección del documento se enfoca en un análisis cienciométrico de la temática de investigación abordada en esta tesis doctoral. Este tipo de estudio mide y evalúa la producción científica mediante herramientas estadísticas y matemáticas. El propósito es cuantificar el impacto de la investigación en función de indicadores como el número de publicaciones, citas, índice h, redes de colaboración, impacto de revistas y tendencias temáticas. Los principales resultados radican en:

- Evaluación de la productividad científica, es decir, medir el desempeño de investigadores, grupos de investigación, universidades y países sobre la línea de investigación de este documento.
- Identificación de tendencias, mediante la detección temas emergentes y áreas de investigación en crecimiento.
- Validar la influencia de artículos, revistas y autores mediante métricas como el factor de impacto y el índice h.
- Nivel de colaboración y/o financiamiento de los investigadores y las instituciones nivel global.
- Toma de decisiones en política científica, permite a instituciones y gobiernos a diseñar estrategias de inversión en ciencia y tecnología.

La plataforma empleada para la detección, clasificación y análisis estadísticos de datos bibliográficos, en esta investigación es Scopus. Esta es una base de datos académica investigativa, bibliográfica y de citas de resúmenes y artículos científicos. En la actualidad, es uno de los directorios académicos más grandes de información investigativa revisada por pares. La base de datos Scopus es administrada por la editorial Elsevier.

Las propiedades identitarias de esta plataforma bibliográfica pueden resumirse en:

- Amplia cobertura o alcance: Incluye artículos de revistas científicas, conferencias y patentes de diversas disciplinas, como ciencias, tecnología, medicina, humanidades y ciencias sociales.
- Indexación de revistas y eventos científicos: Contiene más de 25,000 revistas y más de 150,000 eventos científicos.

- Métricas de impacto académico: Ofrece indicadores como el Scimago Journal Rank (SJR) y el CiteScore, que ayudan a evaluar la calidad y relevancia de las publicaciones.
- Análisis de citas bibliográficas: Permite rastrear el impacto de un artículo o autor mediante la cantidad de citas recibidas.
- Combinación con otras herramientas de gestión bibliográfica y de análisis bibliométricos: Se complementa con plataformas o herramientas como VOSviewer, Mendeley y ScienceDirect.

La base de datos académicos investigativos Scopus, es ampliamente utilizada por investigadores, académicos y bibliotecas universitarias para buscar literatura científica, evaluar el impacto de publicaciones y hacer revisiones de literatura en distintos campos.

Mediante el empleo la plataforma Scopus se concibieron y desarrollaron las figuras del 5 al 11. Estos gráficos muestran diversos parámetros y variables cienciométricas que cuantifican el estado actual y tendencia futura de esta línea de investigación, entre otros indicadores.

El criterio de búsqueda empleado en la base de datos Scopus para detectar la información fue: *"management audit"*. Este criterio de búsqueda se empleó en el título, las palabras claves y los resúmenes de las contribuciones científicas. Bajo este criterio de búsqueda se detectaros 2,397 documentos entre artículos originales, artículos de revisión, documentos de conferencias, capítulos de libros, libros, notas editoriales, cartas al editor, entre otras denominaciones de socialización científica.

Las potencias económicas mundiales estudian la auditoría de gestión porque les permite mejorar la eficiencia, competitividad y sostenibilidad de las instituciones, empresas e instituciones públicas. La auditoría de gestión no solo evalúa el cumplimiento de normas, sino que también analiza el uso óptimo de recursos y la efectividad en la toma de decisiones.

Existen diversos motivos por los cuales las naciones del eje económico global investigan esta temática. Éstos son detallados a continuación:

- Optimización de recursos y competitividad: (i) Permite detectar ineficiencias en el uso de recursos financieros, humanos y tecnológicos. (ii) Mejora la productividad de empresas e instituciones del sector público y privado. (iii) Facilita la reducción de costos operativos sin afectar la calidad de los servicios o productos, con el solo hecho de optimizar los recursos utilizados.

- Transparencia y reducción de corrupción: (i) Ayuda a prevenir fraudes y malas prácticas en el sector público y privado. (ii) Genera confianza en los inversionistas y organismos internacionales.

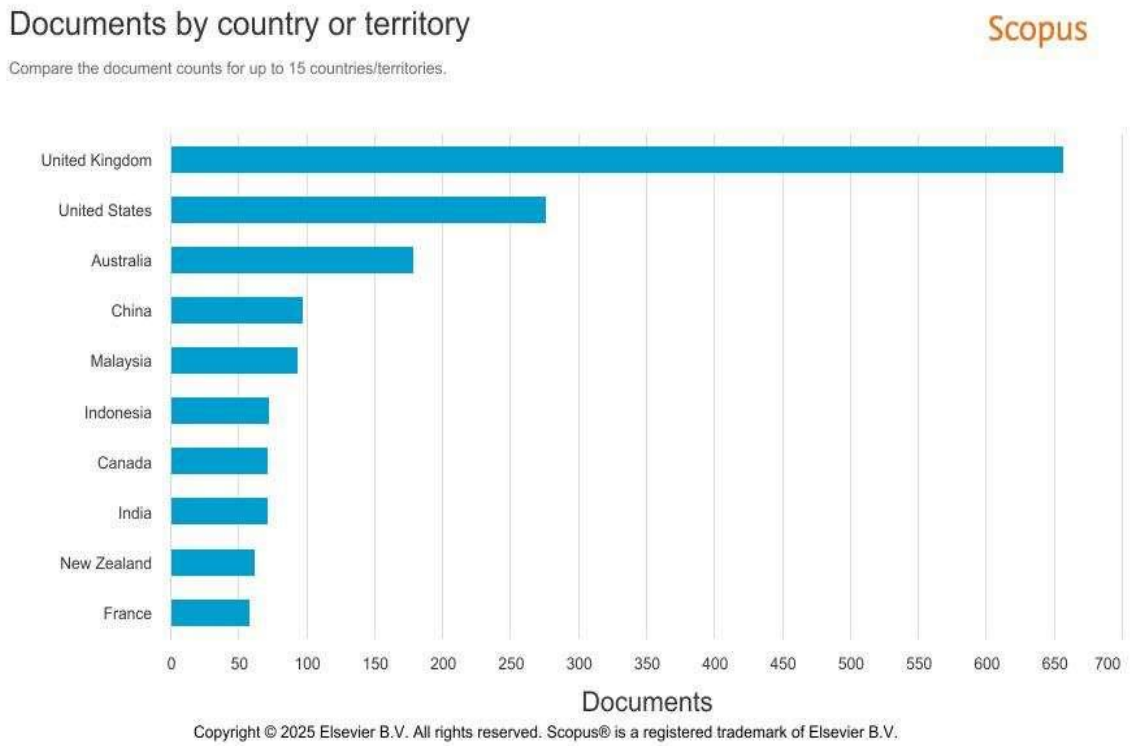
- Toma de decisiones estratégicas basadas en datos: (i) Proporciona información para mejorar políticas económicas y sociales. (ii) Facilita la planificación en sectores como infraestructura, energía y tecnología.

- Cumplimiento de estándares internacionales: (i) Las empresas y gobiernos deben cumplir con normas contables y de auditoría globales (como las Normas Internacionales de Auditoría - NIA). (ii) Facilita la integración en mercados internacionales y acuerdos comerciales.

- Sostenibilidad y Responsabilidad Social Corporativa: (i) Evalúa el impacto de las políticas empresariales en el medio ambiente y la sociedad. (ii) Permite a los países cumplir con criterios ESG (ambientales, sociales y de gobernanza), cada vez más valorados en la economía global.

Figura 1.

Investigaciones publicadas en Scopus, por naciones

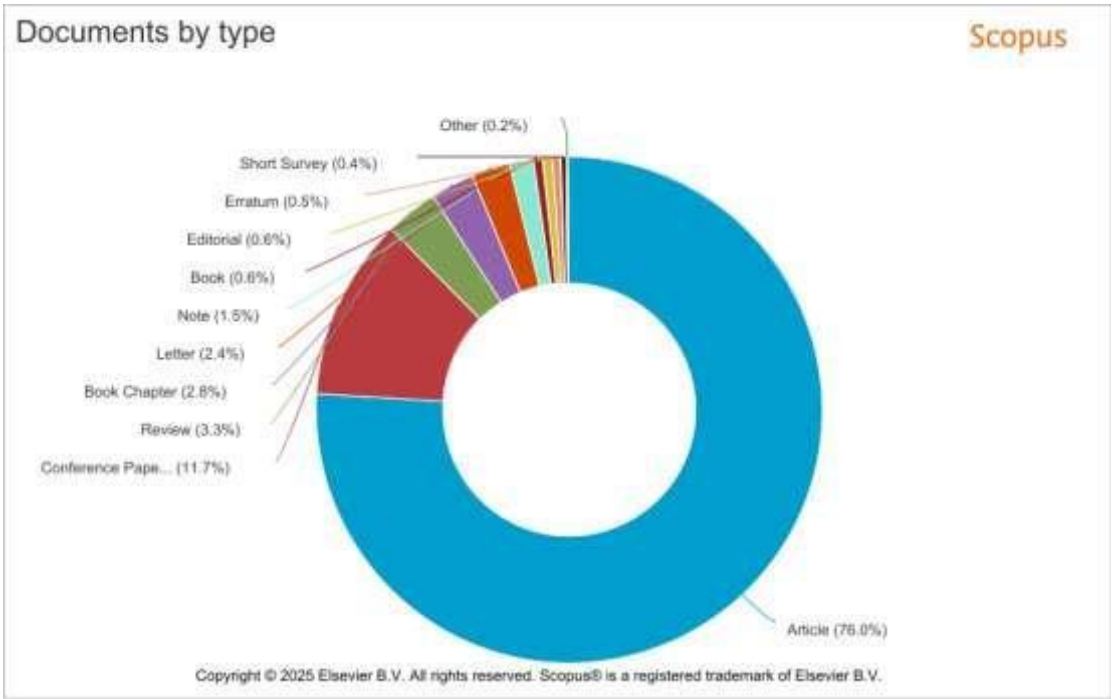


La figura 1 presenta el número de contribuciones científicas detectadas en Scopus, bajo el criterio de búsqueda antes mencionado. Se puede observar en esta figura que Reino Unido, Estados Unidos, Australia y China son las naciones que más publicaciones sobre la temática relacionada con la auditoría de gestión contemplan dentro del directorio académico de la base de datos Scopus, intuyendo que son localidades que manifiestan alto interés por desarrollar el tema en favor del mejoramiento de la gestión pública.

Como consideración final se puede establecer que, la auditoría de gestión es una herramienta esencial para que las potencias económicas mejoren su desempeño, fortalezcan la institucionalidad y mantengan el liderazgo en el mercado global.

Figura 2.

Tipos de contribuciones científicas detectadas en Scopus



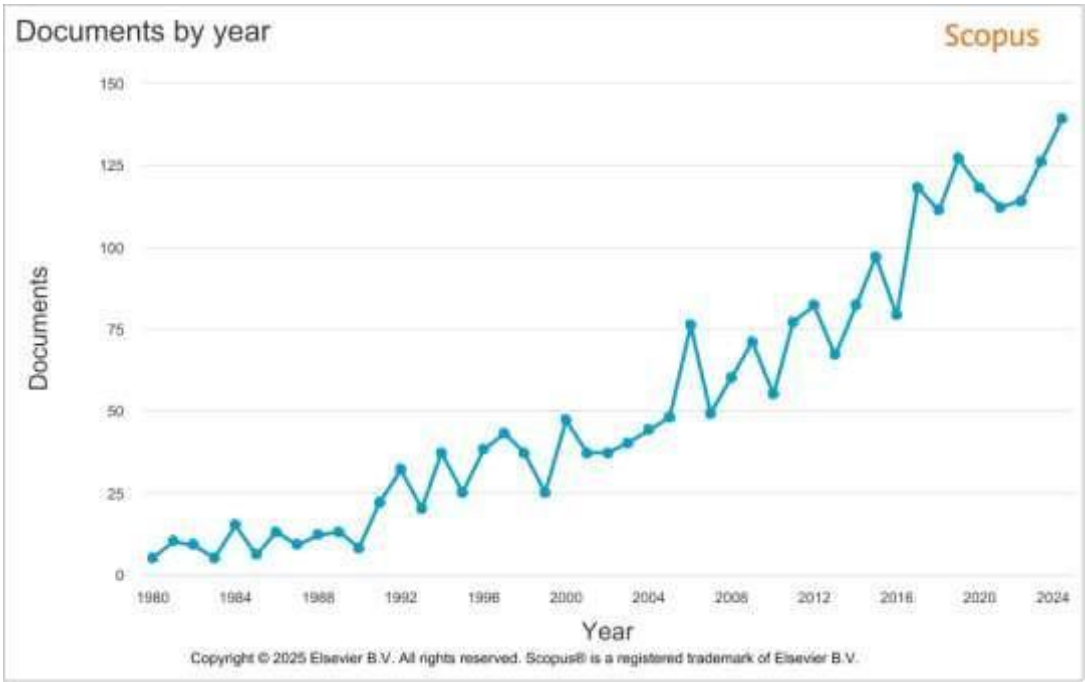
Las contribuciones científicas pueden clasificarse según el formato en el que se publican. Cada tipo tiene características específicas se adapta a distintas necesidades de divulgación y validación del conocimiento.

La figura 2 presenta la distribución porcentual de los diferentes tipos de contribuciones científicas indexadas en Scopus. Se puede observar que 76 % de las contribuciones científicas detectadas son de tipo artículo científico. Este hecho pone de manifiesto el dinamismo de la sociedad científica internacional ante esta temática de investigación.

Puesto que la productividad científica tipo artículo científico es una evidencia del dinamismo de la productividad científica en torno de la temática de estudio.

Figura 3.

Evolución de la productividad académica, por año



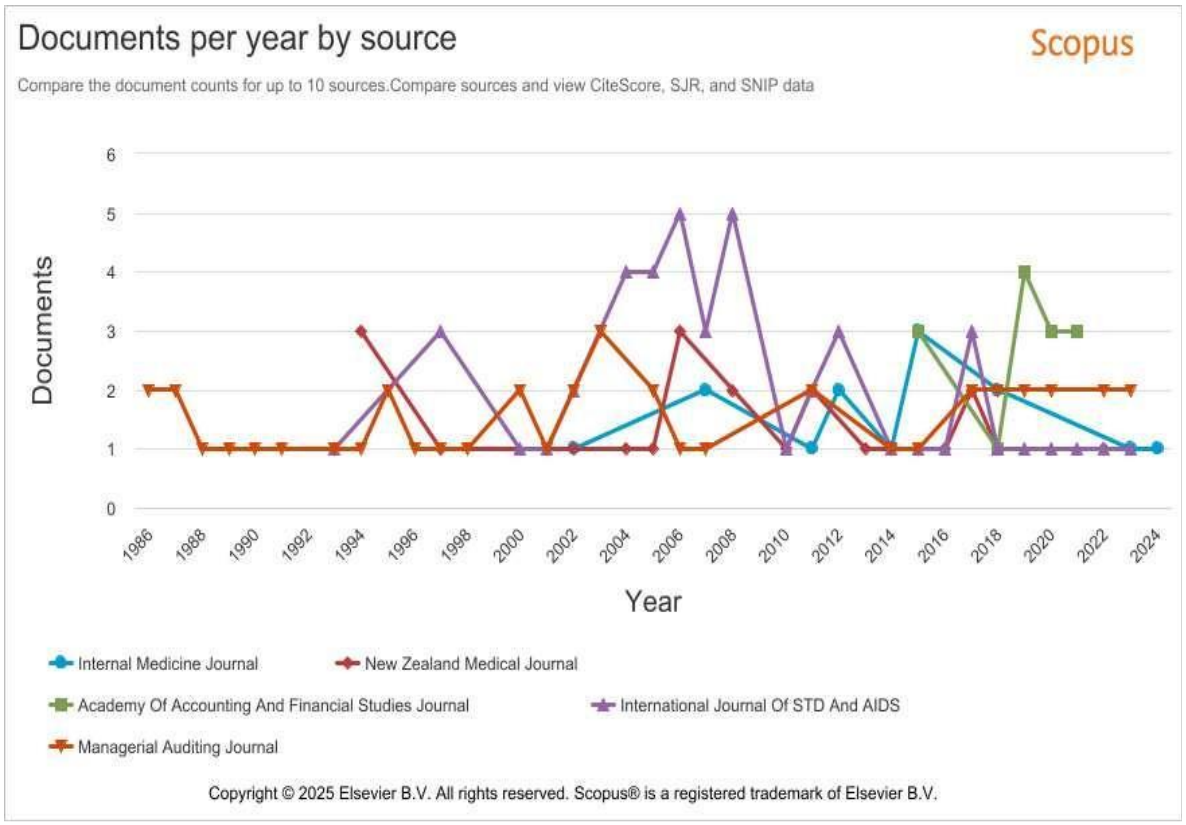
La figura 3 muestra la evolución de la actividad científica de esta temática de investigación. Los picos en los valores de productividad científica que se pueden observar en los años 2004 y 2017 se deben a modificaciones legislativas propuestas por el parlamento británico, referentes a la auditoria de gestión.

La tendencia al crecimiento en el número de publicaciones científicas es una inequívoca expresión del interés de la comunidad científica alrededor de este tema de investigación y un elemento que sustenta y justifica la naturaleza y característica de esta investigación.

Puede notarse cómo la Auditoría de Gestión ha tomado fuerza e importancia a nivel de las naciones, generando la necesidad de que existan investigaciones que puedan determinar factores que motiven una gestión pública eficiente.

Figura 4.

Revistas que publican relacionadas con la Auditoría de Gestión



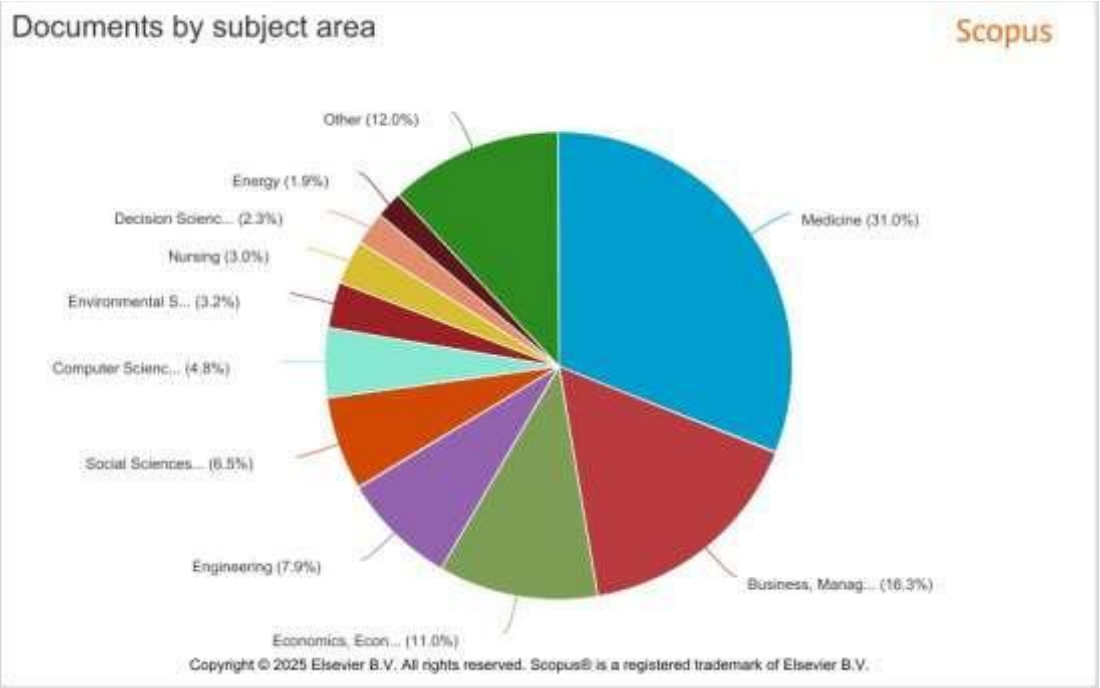
Las revistas científicas que mayor visibilidad brinda a esta temática de investigación se muestran en a la figura 4.

El criterio de búsqueda aplicado corresponde a revistas de alto impacto que se encuentran en el directorio académico de Scopus.

Es importante señalar que los expertos en esta línea de investigación consideren esta información al momento de escoger las revistas para publicar, ya que de esta manera podrán garantizar el impacto de sus investigaciones.

Figura 5.

Contribuciones científicas por áreas de conocimiento



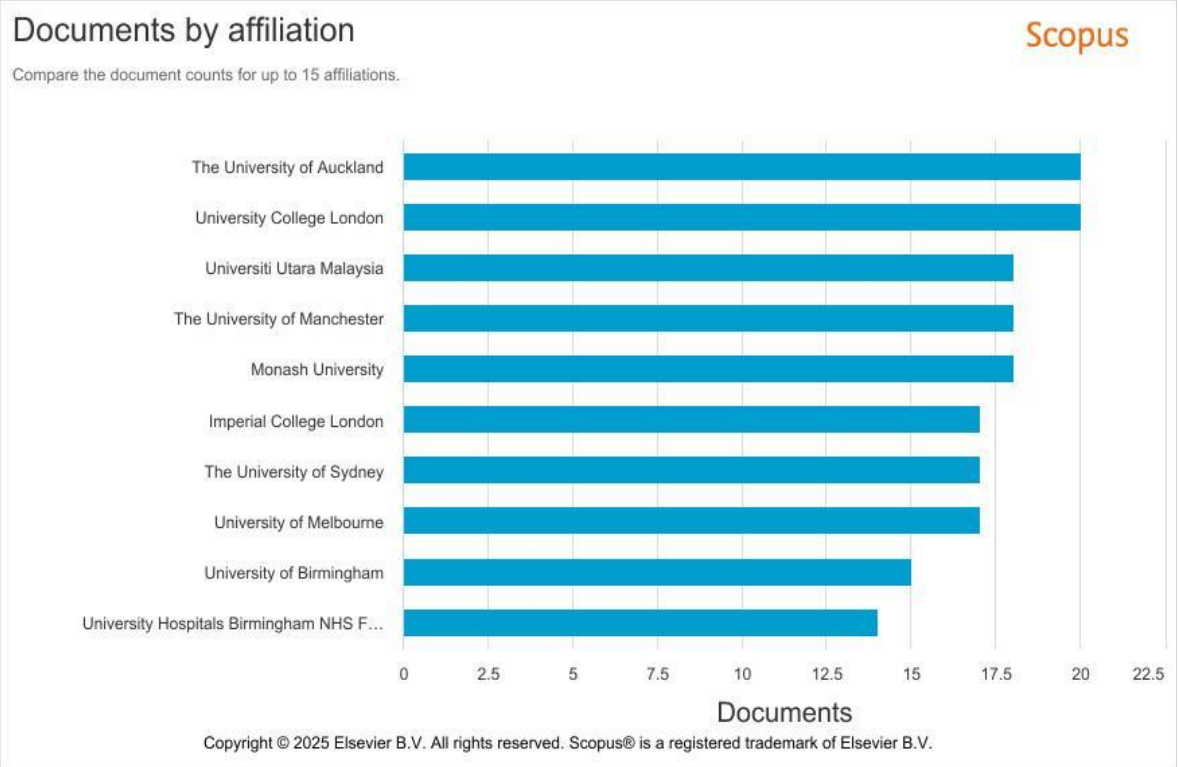
Las investigaciones relacionadas con la auditoria de gestión provienen en diversa área de conocimiento, las cuales se muestran en la figura 5.

En primer lugar, se encuentran las ciencias médicas debido a la naturaleza altamente especializada y la exigencia de eficiencia en sus procedimientos. Asimismo, se evidencia la relevancia de la auditoría de gestión para las ciencias económicas, empresariales y gubernamentales considerándola como un pilar fundamental para la evaluación de los procesos instituidos en sus organizaciones.

En general, el interés de los expertos y líderes en estas áreas radica en la búsqueda de la excelencia, con el objetivo de brindar soluciones eficaces a sus clientes y a la sociedad, en consonancia con sus respectivos campos de acción.

Figura 6.

Universidades con mayor índice de contribuciones científicas



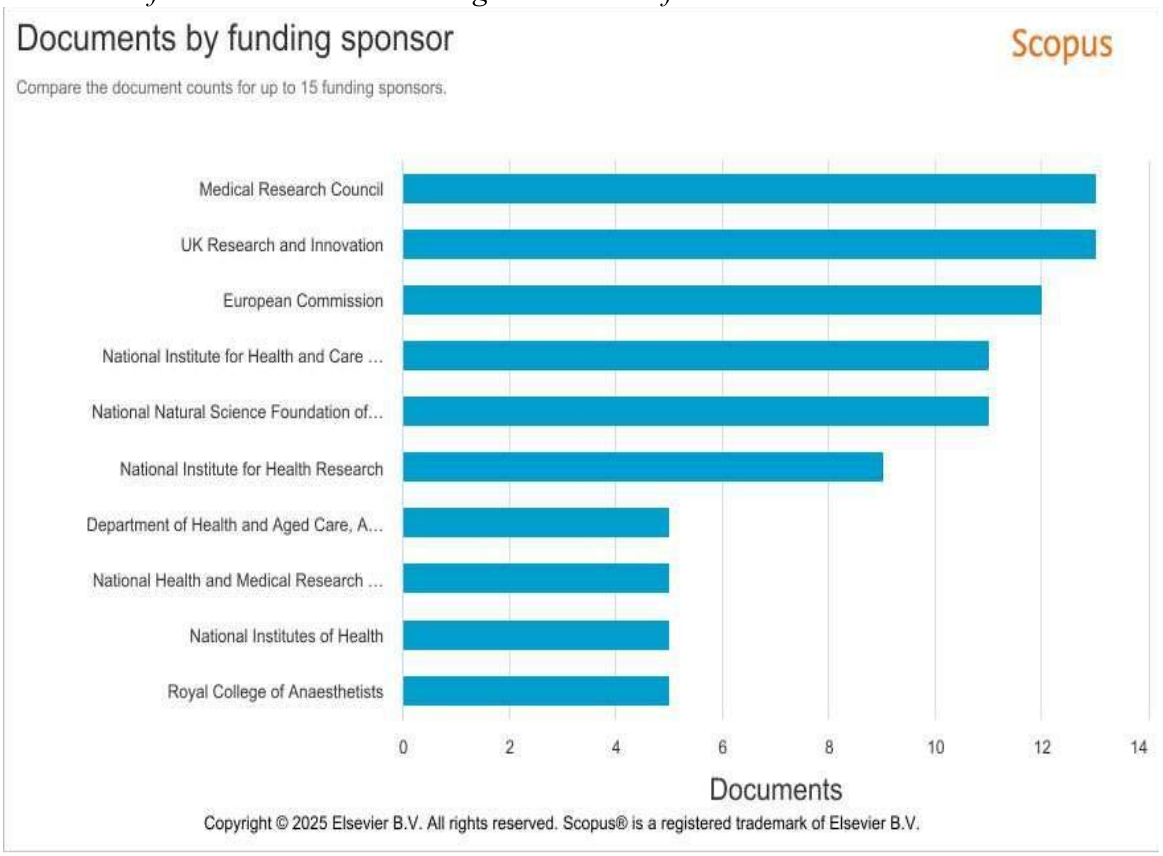
Las universidades o instituciones académicas que más interés le prestan e invierten recursos humanos, materiales y económicos a la temática de investigación de la auditoría de gestión, se muestran en la figura 6.

Evidentemente estas instituciones coinciden y pertenecen, en orden a las naciones mencionadas en figuras anteriores.

Esta información revela la importancia que la academia presta al tema de investigación analizado, a nivel universitario se evidencia el desarrollo del interés de los centros educativos de alto nivel en la gestión pública, en la medición de la eficiencia, efectividad y economía de los programas de gobierno, la optimización de los fondos públicos y la satisfacción de la comunidad.

Figura 7.

Fuentes de financiamiento de investigaciones científicas sobre la temática



Las instituciones patrocinadoras y/o financistas de las investigaciones y publicaciones relacionadas con nuestra temática de investigación, y contenidas en el directorio académico Scopus, se reflejan en la figura 7.

Esta información es importante sobre todo para que las instituciones, universidades e investigadores que formulan proyectos de investigación en la temática en estudio, puedan recaudar fondos no reembolsables.

VOSviewer es un software gratuito desarrollado por el Centre for Science and Technology Studies (CWTS) de la Universidad de Leiden, en los Países Bajos. Se utiliza principalmente para la visualización y el análisis de redes bibliométricas. Las funciones principales de VOSviewer se declaran a continuación:

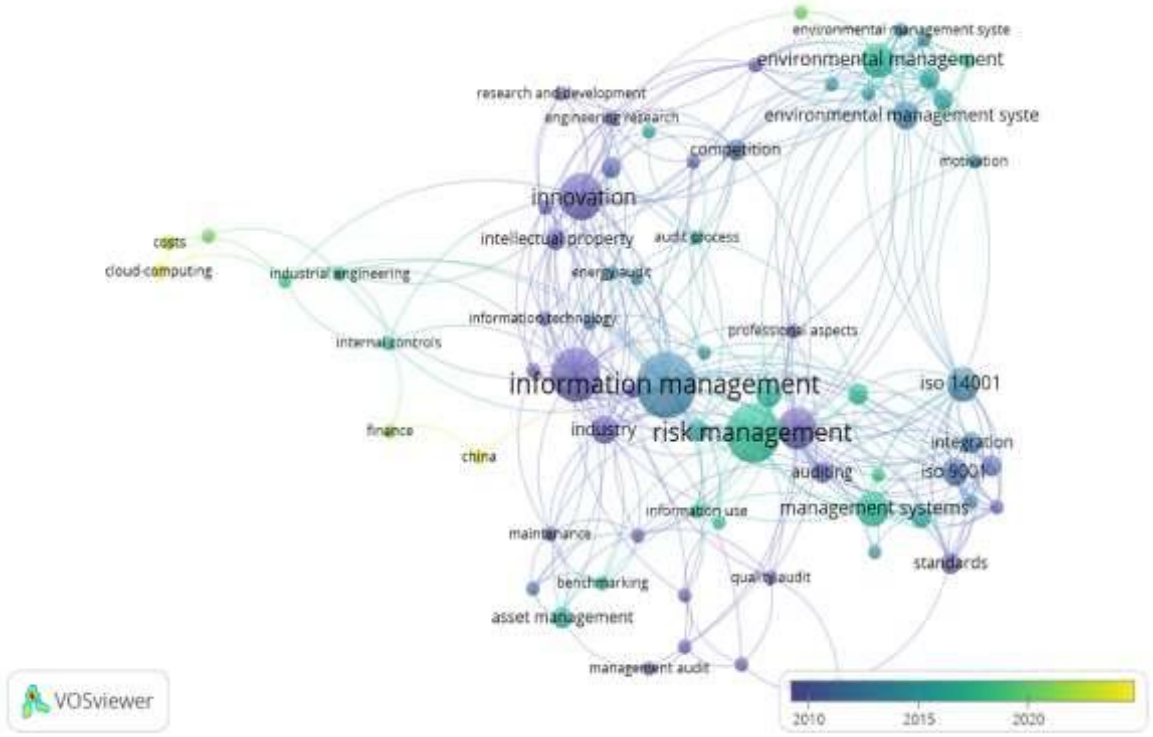
- Análisis de redes bibliométricas: Permite mapear relaciones entre publicaciones, autores, instituciones y palabras clave en bases de datos como Scopus y Web of Science.
- Visualización interactiva: Crea mapas de redes donde los nodos representan elementos (por ejemplo, autores o términos) y los enlaces indican relaciones (como coautoría o coocurrencia de palabras).
- Identificación de tendencias: Ayuda a detectar áreas emergentes de investigación, colaboraciones académicas y patrones de citación.
- Compatibilidad con datos bibliográficos: Trabaja con archivos exportados de Scopus, Web of Science y PubMed.

Esta herramienta computacional muy utilizada en bibliometría y ciencia de la información, es muy eficiente en los procesos de mapeo de coocurrencia de términos, precisamente para identificar temas clave en un campo de estudio. Ésta, es una de las formas en que este software es empleado en esta investigación a pesar de tener muchas más potencialidades.

La siguiente figura representa un mapa de términos de la evolución de la temática de investigación abordada en este informe. En esta figura la dimisión de las esferas representa el valor de ocurrencia del término en comparación con los demás términos o esferas relacionadas con el tema. El color de las esferas se intensifica en función de la exploración de los lectores y los canales de búsqueda aplicados; la escala de colores degradada representan la línea de tiempo en las investigaciones realizadas; finalmente, las líneas representan la interconexión de los términos aplicados en la búsqueda de información y datos científicos explorados en Scopus.

Figura 8.

Mapa de términos, por palabras claves de indexación



Esta figura fue realizada a partir de un análisis de minería de texto sobre las palabras claves de indexación de las contribuciones científicas detectadas en la base de datos académica investigativa Scopus; bajo el criterio de búsqueda antes mencionado.

El análisis evidencia gráficamente cómo han evolucionado las contribuciones científicas relacionadas a esta temática de investigación en los últimos 14 años. Los términos más recurrentes son: innovación en la auditoria de gestión, administración de la gestión de la información de los procesos de auditoría de gestión y gestión de riesgos. Este es un resultado muy importante, puesto que ofrece una mirada a las trayectorias precedentes de esta temática de investigación.

Revisión de publicaciones de alto impacto a nivel mundial:

La auditoría de desempeño, aunque establecida como un proceso clave para la rendición de cuentas en el sector público, exhibe una constante variabilidad en su enfoque y está sujeta a la influencia de diversas partes interesadas. Si bien ofrece un potencial significativo para informar a las autoridades gubernamentales y a la ciudadanía sobre asuntos de importancia local, estatal y nacional, la presencia de variables impulsoras, agendas subyacentes y estilos de presentación puede tanto fortalecer como debilitar su capacidad para servir al interés público, lo que subraya la necesidad de una atención investigativa continua para comprender y optimizar su aplicación.

Es crucial identificar mecanismos sistematizados para garantizar la seguridad de los datos ante riesgos como desastres naturales, ataques cibernéticos y robo de información. En este contexto, el trabajo de analistas (Xu et al., 2025) subraya la creciente importancia de la auditoría en la nube, especialmente la auditoría de integridad de datos en el entorno Edge para el almacenamiento masivo.

Este artículo estudia y explora el esquema de auditoría de integridad de datos basado en criptografía de clave pública sin certificado en el entorno Edge, muestra que el nuevo esquema puede resistir eficazmente el ataque original y algunos tipos de adversarios en criptografía sin certificado; y, reduce la sobrecarga computacional aplicada en las fases de auditoría.

El aporte científico de (Coelho et al., 2025) destaca la importancia de practicar de manera periódica la auditoría gubernamental en instituciones públicas para alcanzar la integridad y transparencia de las finanzas públicas. Este documento explora cómo la integración del

aprendizaje automático[1] está transformando el análisis y la toma de decisiones en la auditoría de estados financieros gubernamentales. A través de una revisión bibliográfica sistemática aplicando la metodología prisma de los últimos cinco años, la investigación revela diversas aplicaciones exitosas del machine learning en auditorías financieras gubernamentales a nivel global, identificando tendencias y mejores prácticas en este campo.

Considerando el rol crucial de la auditoría interna en la gestión gubernamental, expertos han dedicado estudios a identificar estrategias para su mejora continua. Sus análisis convergen en la preocupación de optimizar la supervisión del rendimiento de la actividad de auditoría interna pública, tal como se evidencia en la siguiente perspectiva:

El trabajo de (Manik et al., 2025) investiga los factores que influyen en la calidad de las auditorías internas gubernamentales, motivado por hallazgos notificados por Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), entidad estatal encargada de realizar auditorías a la administración pública de la República de Indonesia, que señalan deficiencias a pesar de la función de inspección. La investigación analiza la supervisión interna, la probidad de la auditoría, la rendición de cuentas pública y la competencia del auditor, así como el papel moderador de las recompensas, utilizando datos de 48 participantes de Indonesia y Sumatra del Norte. Los resultados indican que la rendición de cuentas pública y la competencia del auditor tienen un impacto positivo y significativo en la calidad de la auditoría interna, mientras que la supervisión interna y la probidad de la auditoría no mostraron un efecto

[1] El aprendizaje automático, conocido también como machine learning, es un subcampo de la inteligencia artificial dedicado a desarrollar sistemas informáticos que aprenden y mejoran autónomamente a partir de datos. (Samuel, 1959) lo definió como el campo que permite a las computadoras aprender sin programación explícita.

significativo. El estudio concluye que, la rendición de cuentas es fundamental para mejorar la auditoría interna gubernamental, aunque se necesita fortalecer la supervisión y la probidad.

Por su parte (Marín-Eléspuru César U. et al., 2024) explora el impacto de las auditorías de desempeño en la gestión de las empresas públicas, se convierte en un campo de estudio crucial, destacando cómo estas evaluaciones críticas no solo revelan la efectividad operativa, sino que también influyen en las decisiones estratégicas y políticas.

En el marco de las tendencias globales de reforma de la gestión pública y el auge de la auditoría de desempeño, existe un interés creciente en profundizar su estudio, aplicabilidad e impacto. A pesar de analizarse en diversos países con contextos diferenciados, se identifican las siguientes perspectivas homogéneas:

En trabajo de (Dascalu, Elena Doina et al., 2016) plantea que, la auditoría de desempeño llamada también auditoría de gestión, es un proceso continuo que tiene como componente esencial la medición del rendimiento de los servidores públicos, la cual implica la identificación, supervisión y comunicación de los resultados mediante la relación con un conjunto de indicadores. Con base en los resultados de la evaluación, se establecen medidas correctivas para garantizar el logro de los resultados previstos, ofreciendo retroalimentación esencial para la toma de decisiones a todos los niveles: estratégico, operativo e individual. En concordancia con la metodología de auditoría gubernamental utilizada por OLACEFS en lo que respecta a la evaluación de la gestión del rendimiento en las instituciones públicas de Rumanía, centro de esta investigación, el Código de Control Interno de Gestión establece un modelo jerárquico, en cuyo marco el responsable de la entidad pública, que ocupa el primer nivel, debe supervisar el rendimiento de cada objetivo y actividad mediante indicadores cuantitativos y cualitativos relevantes, incluyendo indicadores de economía, eficiencia y eficacia.

Desde la mirada de (Parker et al., 2018), analiza la evolución de la auditoría de desempeño en Australia, explorando su implementación en diferentes jurisdicciones y la influencia de las partes interesadas. A pesar de un crecimiento sostenido, la investigación destaca una aplicación desigual entre jurisdicciones y periodos. Un hallazgo clave es la discrepancia entre la evaluación interna de resultados de programas y políticas por parte de los auditores y el persistente enfoque en el control en los informes públicos. Es un aspecto crítico que se muestra al señalar que la política gubernamental coexiste con indicios de interacciones directas e indirectamente recursivas entre auditores, élites políticas estatales, medios de comunicación y la ciudadanía.

Reconociendo la necesidad de independencia en la auditoría, este estudio analiza los factores contextuales que inciden en la labor del auditor. La investigación de (Yasmin et al., 2024), llevada a cabo en Papúa, Indonesia, investiga la influencia de la lluvia de ideas, la ética del auditor y los denunciantes en las opiniones de auditoría, así como el papel moderador del apoyo de la dirección. Los resultados demuestran que la lluvia de ideas y la ética del auditor son factores significativos en la formación de la opinión, mientras que los denunciantes no lo son. El apoyo de la dirección fortalece el impacto positivo de la ética del auditor, crucial para la independencia y objetividad al momento de redactar el informe y emitir su opinión. No obstante, este apoyo no afecta la influencia de la lluvia de ideas ni de los denunciantes, lo que subraya la necesidad de una gestión organizacional que promueva la ética e independencia del auditor para lograr opiniones imparciales. En consecuencia, las organizaciones de control y los entes controlados deben priorizar la transparencia de los informes de evaluación y su apoyo en la creación de una cultura de integridad y ética dentro del proceso de auditoría.

El análisis de la influencia de la Nueva Gestión Pública (NGP) en la auditoría de gestión revela puntos de convergencia entre diversos estudios. En particular, la investigación de (Cordery & Hay, 2024) destaca cómo la NGP ha transformado el panorama de la auditoría del sector público de maneras diversas. A pesar de la existencia de investigaciones sobre el impacto de la NGP en los auditores y las entidades de auditoría, estas han sido en gran medida fragmentadas, con la notable excepción del análisis crítico de las auditorías de desempeño. Los autores afirman que las funciones y actividades de los auditores del sector público han evolucionado como resultado de la NGP y reformas posteriores. A través de la revisión y síntesis de investigaciones sobre auditoría del sector público desde el año 2000, se examinan los cambios en las auditorías externas e internas, así como el desarrollo de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, de los miembros de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS) y de Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). Los hallazgos indican transformaciones significativas, muchas influenciadas por la NGP, pero también por la evolución del ecosistema de contabilidad, auditoría y gestión del sector público. Los auditores externos han respondido a una mayor demanda de rendición de cuentas, y se han adoptado prácticas de gestión y gobernanza del sector privado, como la auditoría interna y los comités de auditoría.

En el contexto de la NGP, los investigadores (Sun & Li, 2024) analizan cómo las auditorías gubernamentales afectan la variabilidad de costos de las empresas estatales. Los hallazgos empíricos revelan que, tras la implementación de estas auditorías, la variabilidad de costos en empresas estatales cotizadas aumenta significativamente, sugiriendo una mayor conciencia de riesgo por parte de la gerencia. Este efecto es más pronunciado en empresas con mayores riesgos operativos y estrategias de liderazgo en costos, lo que confirma que las

auditorías gubernamentales fomentan la conciencia de riesgo gerencial. Además, la investigación indica que el impacto de las auditorías en los riesgos operativos se observa principalmente en empresas con mayor variabilidad de costos, y un análisis de mediación en tres pasos apoya la idea de que la variabilidad de costos es un mecanismo a través del cual las auditorías gubernamentales reducen los riesgos en empresas estatales. Enriqueciendo la literatura existente, este estudio proporciona evidencia de que las auditorías gubernamentales contribuyen al desarrollo de alta calidad de las empresas estatales al aumentar la conciencia de riesgo y, consecuentemente, influir en la gestión de costos y riesgos operativos.

La investigación específica en el sector de universidades públicas realizada por (Mutti & Macagnan, 2022) determinó que la auditoría interna influye en las irregularidades identificadas por los órganos de control estatal, legitimando así la gestión de las universidades públicas. A través de este estudio aplicado a 40 Instituciones Federales de Educación Superior brasileñas entre 2015 y 2017, la investigación concluyó que la legitimidad de la gestión en estas instituciones está positivamente asociada con la calidad de su auditoría interna. Esto sugiere que una auditoría de calidad contribuye a legitimar la gestión pública en el sector que se aplique. Los hallazgos de este estudio aportan elementos para la reflexión sobre las políticas de control en las organizaciones públicas, facilitando posibles ajustes en el sistema de gobernanza del sector público brasileño.

En este contexto, la consideración de realizar auditorías basadas en riesgos emerge como un factor importante, según (Yan, 2025), investigó cómo las funciones de las auditorías internas de universidades públicas de EE. UU. diseñan sus planes de auditoría basándose en riesgos, tomando como contexto el escándalo de admisiones de 2019. El estudio analizó la relación entre estructuras de auditoría (centralizada, descentralizada e híbrida) y la respuesta de los auditores al riesgo de admisión. Se encontró que las auditorías internas centralizadas fueron

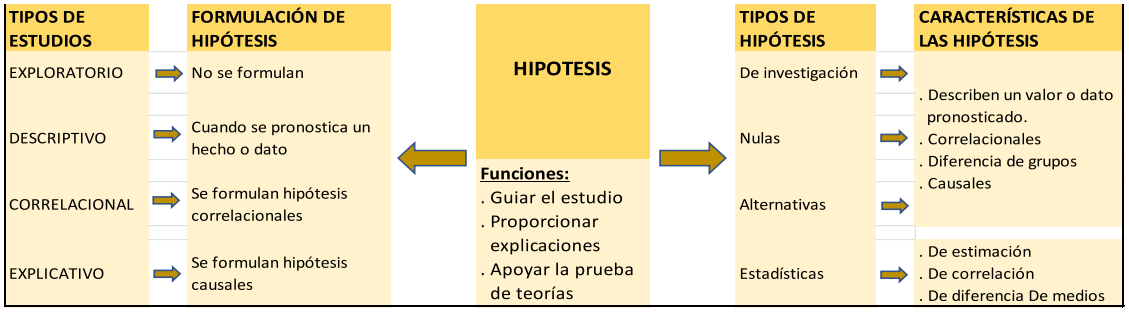
las primeras en reaccionar, las descentralizadas lo hicieron rápidamente después del escándalo, y las híbridas mostraron una tendencia a abordar el riesgo antes y después. El estudio, basado en análisis manual de planes e informes de auditoría, confirma que es acertado que las auditorías internas utilicen la planificación de auditoría basada en riesgos.

1.4 Hipótesis

Partiendo de consideraciones generales como son el concepto[2] y características[3] de las hipótesis, a continuación, se representa una síntesis del tema en mención:

Figura 9.

Formulación de hipótesis



Con base en (Hernández Sampieri & Fernández Collado, 2023, p. 103)

En la formulación de hipótesis, no existe una regla definitiva que demuestre la necesidad de establecer las hipótesis de investigación, nulas y alternativas, en la exploración bibliográfica realizada se identificaron estudios en que no se propusieron hipótesis y otros en los que solamente se presentaban hipótesis de investigación, asumiendo que el lector conoce de manera automática que la hipótesis nula representa el escenario contrario del primer postulado; y, en cuanto a la hipótesis alternativa, existe mayor incertidumbre porque ésta

[2] Hipótesis: "explicaciones tentativas del fenómeno investigado que se enuncian como proposiciones o afirmaciones"(Hernández Sampieri & Fernández Collado, 2023, p. 104).

[3] Características: Se refieren a una situación real, comprensibles, precisas y correctas, definidas conceptual y operacionalmente; observables y medibles; y, deben relacionarse con técnicas disponibles para ser probadas (Hernández Sampieri & Fernández Collado, 2023, pp. 106-107).

llevaría al investigador a probar varios escenarios sin la certeza de que disponga de los elementos necesarios para poder llegar a enunciados concluyentes, pudiendo echar por tierra la credibilidad del estudio realizado (Bernal Torres, 2016, pp. 185-186).

Por lo expuesto; y partiendo de las características del presente estudio de carácter descriptivo, se procede a la formulación de las hipótesis de investigación y nula:

H_i La aplicación de la metodología de auditoría de gestión durante el período 2011-2021 en la administración pública ecuatoriana presenta limitaciones en su diseño y/o implementación, lo que compromete la efectividad de sus instrumentos para generar valor y optimizar la gestión de las entidades públicas.

H_0 La aplicación de la metodología de auditoría de gestión durante el período 2011-2021 en la administración pública ecuatoriana **no presenta limitaciones** significativas en su diseño y/o implementación, y sus instrumentos son **efectivos** para generar valor y optimizar la gestión de las entidades públicas.

En donde:

H_i es la hipótesis de la investigación; y,

H_0 es la hipótesis nula;

Se conoce como hipótesis de la investigación a un supuesto, premisa o punto de partida de una argumentación la misma que puede ser conservada o rechazada luego en atención a sus consecuencias (Bunge, 2007, p. 197); mientras la hipótesis nula es la que niega o refuta la relación entre variables; mientras que, no se plantea la hipótesis alternativa debido a que no existen posibilidades diferentes a las planteadas en las dos anteriores.

1.5 Metodología

La presente investigación se desarrollará de manera general, aplicando el ***método científico*** que refiere "el conjunto de procedimientos que, valiéndose de los instrumentos o técnicas necesarias, examina y soluciona un problema o conjunto de problemas de investigación" (Bunge, 1979; Bonilla y Rodríguez, 2005 como se cita en Bunge, 2007, pp. 70; 72)); complementariamente, (Dávila Newman, 2006, p. 189) aduce que el método científico es "un proceso en qe los investigadores a partir de sus observaciones hacen las inducciones y formulan hipótesis y, a partir de éstas hacen deducciones y extraen consecuencias lógicas".

Según lo expuesto y de acuerdo con la estructura y características de esta investigación, se adoptará una metodología científica en el marco de una ***investigación cualitativa***, debido a que su prioridad es cualificar, describir e interpretar el objeto de estudio a partir de características determinantes evidenciadas en su dinámica y especificidades, en acuerdo a lo señalado por (López & Sandoval, s.f., p. 4) quien "concibe a los métodos cualitativos como un recurso del primer nivel de acercamiento a la realidad, para en el segundo nivel llevar a cabo una investigación con rigor y profundidad metodológica".

En la misma línea, reforzando la descripción señalada y el rigor metodológico que aplica este método, (Hernández Sampieri & Fernández Collado, 2023, p. 361) enuncia que, este tipo de estudios se fundamentan en la revisión bibliográfica de la misma manera en la experiencia, en el contexto y en intuición del investigador, generando resultados concluyentes en las perspectivas de los actores.

En la figura 10, se presenta la fundamentación del diseño cualitativo investigación-acción en la presente investigación:

Figura 10.

Aplicación del diseño investigación-acción

COMPONENTE	CARACTERÍSTICA DEL DISEÑO INVESTIGACIÓN-ACCIÓN	CARACTERÍSTICA DE LA INVESTIGACIÓN EN CURSO
OBJETO DEL ESTUDIO	Problemática de un grupo o comunidad (académica, social, política u otra)	Se atenderá la problemática de la gestión pública del Ecuador.
INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE LOS DATOS MÁS COMUNES	Entrevista, reuniones grupales (grupos de enfoque, foros de discusión, reuniones de trabajo) y cuestionarios (preguntas abiertas y cerradas)	Se realizarán entrevistas, grupos focales, foros académicos de discusión.
PRODUCTO (en el reporte)	Diagnóstico de una problemática y un programa o proyecto para resolverla (soluciones específicas)	Se partirá de la evaluación y diagnóstico de una problemática general y se plantearán estrategias para resolverla.

Con base en (Hernández Sampieri & Fernández Collado, 2023, p. 472)

El alcance de la presente investigación se enmarca en un ***estudio de carácter descriptivo***[4], ya que se pretende demostrar con claridad las características y dimensiones del hecho investigado, procesos, contexto o circunstancia. Siendo así, al analizar la metodología de la auditoría de gestión vigente en Ecuador, se podrá analizar y determinar la pertinencia del proceso e instrumentos de evaluación de la gestión pública en cada una de las fases que la constituye, permitiendo describir el fenómeno estudiado a través de la medición de la efectividad de los instrumentos aplicados.

El abordaje de esta investigación se nutre del razonamiento lógico y procesamiento de los hechos observados e información recopilada mediante los ***métodos inductivo-deductivo***[5]***,*** en donde, el razonamiento inductivo alcanza las conclusiones a través de la observación de experiencias generalizándolos a la totalidad del objeto investigado; en tanto que, el

[4] "Busca especificar propiedades y características importantes de cualquier fenómeno que se analice. Describe tendencias de un grupo o población" (Hernández Sampieri & Fernández Collado, 2023, p. 92).

[5] De acuerdo con (Dávila Newman, 2006, pp. 184-185), el razonamiento deductivo "es un sistema para organizar hechos conocidos y extraer conclusiones (…)"; mientras que, en el razonamiento inductivo "las conclusiones del razonamiento deductivo serán verdaderas sólo si las premisas en que se basan también lo son", llevando al investigador a determinar conclusiones generales con base en eventos agrupados a través de la observación directa. En la misma línea, presenta sus enunciados (Méndez Álvarez, 1997, pp. 31-32).

deductivo, se vale de premisas específicas que le lleve a la formulación de conclusiones generales lo cual permitirán levantar un diagnóstico certero de la situación actual llegando a conclusiones importantes que servirán de base para proponer elementos que fortalezcan la aplicación metodología de la auditoría de la gestión pública y la formulación de instrumentos efectivos que proporcionen al auditor pistas claras de los hallazgos encontrados durante el proceso, constituyéndose en evidencia suficiente, pertinente y competente que sustentan los informes finales de auditoría, como una herramienta efectiva para la toma de decisiones; y, finalmente, para el seguimiento y evaluación de las recomendaciones que se incluyen.

La ***recolección de la información*** se realizará de la siguiente manera:

Establecido el escenario científico investigativo del entorno metodológico de esta contribución científica; a continuación, se establecen y describe las técnicas que serán plenamente desarrolladas a lo largo de la investigación, las cuales permitirán la selección, clasificación, gestión y análisis de la información, siendo éstas:

- Revisión documental[6] de bibliografía especializada proveniente de fuentes primarias como libros, periódicos, artículos científicos y documentos académicos que fundamentan teóricamente el desarrollo del presente documento en el marco de la auditoría de gestión y controles en la administración pública. Esto aportará a la profundización teórica y delimitación espacial y temporal de las condiciones que marcaron la evolución de los procesos gubernamentales que conlleven el fortalecimiento de las estructuras del Estado para alcanzar la eficiencia y eficacia de los procesos; y cumplir con los agentes institucionales, locales y nacionales.

[6] La revisión documental consiste en revisar y analizar la información escrita acerca de un determinado tema, con la finalidad de establecer relaciones, semejanzas y diferencias, etapas, posturas y/o el estado actual del conocimiento respecto al objeto investigado (Bernal Torres, 2016, p. 146).

- Revisión de la base legal sobre la que se sustenta la aplicación de las auditorías de gestión y de la Contraloría General del Estado como organismo de control competente.
- Revisión minuciosa del sistema de control interno aplicable en la gestión pública ecuatoriana, como base para determinar la eficiencia de los controles implementados.
- Aplicación de entrevistas cualitativas estructuradas y semiestructuradas a profesionales con vasta formación académica en administración pública, auditoría gubernamental, las mismas que se basarán en unos casos en una guía de preguntas; y, en otros, se permitirá la inclusión de temas no previstos para obtener información completa.
- Organización de grupos de enfoque conformados entre 3 a 10 profesionales, liderados por la investigadora sobre la base de materiales y documentos previamente recopilados. De acuerdo con el avance de la investigación, se decidirá sobre la utilización de guías semiestructuradas o abiertas.
- Participación en mesas de diálogo, foros y conversatorios con grupos especializados de la academia para analizar la importancia de la implementación de controles y procesos de evaluación en la gestión pública en el marco de la experiencia vivida en Ecuador a efecto de las enmiendas constitucionales a los artículos 211 y 212, numeral 2 aprobadas en diciembre de 2015, de la evidente desactualización de la guía metodológica emitida por la Contraloría General del Estado en el 2011; y la limitación del alcance de la gestión contenida en el Decreto Ejecutivo 695 de marzo de 2023.

Lo expuesto denota que, la información será recopilada de fuentes primarias basadas en las técnicas para recolectar información como son: la observación, encuestas, entrevistas, cuestionarios, sondeos; y de fuentes secundarias: textos, revistas, documentos científicos, prensa u otros.

Finalmente, la narración de la investigación será explicada en tres momentos, los cuales son necesarios para desarrollar conjeturas con base a una visión panorámica de los hechos, conforme lo explica la figura 11.

Figura 11.

Análisis de temporalidad de los sucesos

TEMPORALIDAD DE LOS SUCESOS		
ANTERIORES	**PRESENTES**	**FUTUROS**
Sucesos anteriores que pueden ser narrados para un mejor entendimiento del contexto y de la raíz de los hechos, pero no son relevantes. No obstante, forman parte de la memoria de acontecimientos que constituyen una referencia.	Conjunto de eventos que se pretenden explicar. Se describen eventos relacionados, que suceden al mismo tiempo que el objeto de estudio y que tienen influencia directa del mismo.	Constituyen eventos posteriores al período de estudio, que evidencian efectos posteriores a las prácticas aplicadas

CAPÍTULO 2

2. MARCO TEÓRICO

Este capítulo establece la plataforma conceptual y el rigor disciplinar necesarios para validar la metodología de la Auditoría de Gestión y de sus instrumentos. evidencia la dicotomía entre proceso y producto; en donde, el primero constituye un profundo involucramiento en el conocimiento existente y disponible; en tanto, el producto constituye la presentación de la plataforma conceptual debidamente estratificada (Yedigis y Weinbach, 2005 como se cita en Hernández Sampieri & Fernández Collado, 2023, p. 60).

Su estructura sigue un hilo conductor lógico que va desde el concepto más amplio hasta el objeto específico de la tesis. El capítulo inicia definiendo el Estado y la Administración Pública que constituyen el objeto de control, y traza la evolución de la gestión pública desde la Burocracia weberiana, cita el tránsito seguido hacia la Nueva Administración Pública (NAP), estableciendo los paradigmas de eficiencia y eficacia modernos.

Es pertinente incluir los aportes conceptuales de Europa, México y Estados Unidos para definir qué es la gestión pública que se está evaluando, sus fines y modelos de operación. Esta mirada internacional es esencial para evitar un enfoque meramente local, asegurando que los estándares de control que se aplicarán en la tesis sean robustos y validados globalmente contra las mejores prácticas de la disciplina.

Posteriormente, se enmarca el Control Administrativo y la Auditoría Gubernamental, realizando una diferenciación precisa entre los diferentes tipos de control gubernamental, esta distinción justifica que la Auditoría de Gestión es la herramienta idónea para evaluar el desempeño basados en la eficiencia y eficacia de las acciones ejecutadas por los servidores públicos.

2.1 El Estado

2.1.1 El Estado, una mirada al pasado:

Los teóricos de la administración pública han debatido profunda y extensamente sin lograr explicar la delimitación del significado de estado, llegando a afirmar que "para comprender lo que ha llegado a ser el Estado actual no es necesario rastrear sus predecesores hasta tiempos remotos (…), siempre que se intentó hacer tal cosa, se desatendió, en general, aquello que a nuestro objeto principalmente interesa: la conciencia histórica de que el Estado, como nombre y como realidad, es algo, desde el punto de vista histórico, absolutamente peculiar y que, en ésta su moderna individualidad, no puede ser trasladado a los tiempos pasados", (Heller, 1971, pp. 44, 141), según Heller en la cita incluida en el mismo texto, señala que esta visión retrospectiva también es compartida por historiadores destacados como Rachfahl, *Staat, Gesellschaft,Kultur u. Geschichte,* 1924, pp. 31*;* Keutgen, pp. 3.

No obstante de lo mentado, se considera reverente hacer un recorrido selectivo acerca de mociones importantes que denotan enfoques orientadores hacia una definición abarcadora del concepto de estado, así, resulta imperativo citar el aporte político de Aristóteles (384-322 aC), cuyas ideas básicas son: que las verdaderas bases del Estado son la Familia y la Propiedad privada; que el Estado es producto de una evolución desde la Familia, a través de la Comunidad tribal, hasta culminar en la Ciudad autónoma, de la que Atenas es el ejemplo supremo.

Como elementos teóricos importantes en el estudio del término en estudio, es pertinente destacar las teorías sociológicas, de las cuales, dos han concentrado el campo en las últimas décadas, las cuales han sido contrapuestas, la teoría marxista y la teoría funcionalista, cuya principal diferencia radica en la ubicación del estado en el sistema social. La concepción

marxista, identifica dos momentos a distinto nivel respecto a su fuerza determinante y su capacidad de condicionar el desarrollo del sistema y el paso de un sistema a otro: la base económica y la superestructura que tienen una acción recíproca, en donde, la primera caracterizada por las formas de producción; y la base referente a la superestructura, concibe el sistema global en su conjunto dividido en subsistemas relacionados entre sí.

Por su lado, la concepción funcionalista, no devela diferencia de niveles entre las diversas funciones de las que todo sistema social no puede dejar de prescindir, de todas maneras, el subsistema preponderante es el cultural y no precisamente el económico, fundamentado en el hecho de que en la sociedad predomina la identificación de las personas con los valores y normas establecidas mediante procesos de socialización y de control social (Bobbio, 1996, pp. 75, 76). Con Maquiavelo, no únicamente inicia con éxito la palabra Estado sino la reflexión sobre una realidad desconocida para los escritores antiguos, de la cual la nueva palabra es un ejemplo de manera que sería oportuna hablar de Estado únicamente para las formaciones políticas que nacen de la crisis de la sociedad medieval y no de los ordenamientos anteriores. Dicho de otro modo, el término Estado debería usarse con cuidado para las organizaciones políticas que existieron antes del ordenamiento que de hecho fue llamado por primera vez "Estado"; el nombre nuevo no es más que el símbolo de una cosa nueva (pp. 89).

2.1.2 El Estado, escenario conceptual diverso

Para comprender las relaciones políticas del pasado no hay otro recurso más que medirlas con los conceptos del pensar actual, pero usando este medio con máxima cautela para evitar tener imágenes falsas del pasado, entendiendo que nuestros conceptos políticos son inadecuados, en principio, para un pasado muy lejano.

Weber, con enfoque sociológico, define al estado moderno como una “comunidad humana que (exitosamente) reclama el monopolio del uso legítimo de la fuerza física dentro de un territorio determinado” lo que significa que los estados modernos ejecutan el poder en gran medida a través de la coerción directa e inmediata, lo cual evidencia un signo de crisis o fracaso del estado (Weber, 1977, p. 78), casi una década después, amplía su definición y conceptualiza al estado como "una asociación de dominio de tipo institucional, que en el interior de un territorio ha tratado con éxito de monopolizar la coacción física legitima como instrumento de dominio y reúne a dicho objeto los medios materiales de explotación en manos de sus directores pero habiendo expropiado para ello a todos los funcionarios de clase autónomos, que anteriormente disponían de aquéllos por derecho propio, y colocándose a sí mismo, en lugar de ellos, en la cima suprema" (Weber, 2021, p. 1160).

Complementariamente a lo señalado, se menciona los aportes de los tres grandes autores alemanes que fueron Herman Heller, Hans Kelsen y Georg Jellinek, a quien cabría sumar a Carré de Malberg, Cada una de estas teorías puso su énfasis o enfoque en algún aspecto particular, así Herman Heller elaboró una teoría del Estado que tuvo en cuenta la fenomenología, es decir, el análisis sociológico de los aspectos fácticos que fundamentan la creación de instituciones. Por su parte, Hans Kelsen construyó una teoría jurídica, al punto tal de identificar al Estado con la totalidad del ordenamiento jurídico. Por su lado, el aporte de Georg Jellinek, con la Doctrina General del Estado (1910), no solamente ha sido más descriptivo, sino también más amplio desde el punto de vista científico al partir de un criterio dualista que considera tanto los aspectos sociológicos como los jurídicos del Estado.

Fue a partir de una construcción teórica en que concibe al Estado jurídicamente como la producción y ejecución de normas jurídicas; mientras tanto, desde el punto de vista sociológico, se reconoce el derecho solo como uno de sus elementos constitutivos, surgiendo

el concepto de "Estado de Derecho" (Jellinek, 2006, p. 335). La postura de Juan Manuel Abal Medina y Facundo Patricio Nejamkis en su artículo titulado El Estado, señala que: "El Estado es un conjunto diferenciado de instituciones y personal que implica una centralidad, en el sentido de las relaciones políticas irradian desde el centro y hacia el centro para abarcar un territorio delimitado (Mann) y sobre el cual reclama el ejercicio del monopolio de la coerción física legítima (Weber) para garantizar un orden que sostiene una multiplicidad de relaciones insertas en una matriz político-social, la cual asigna probabilidades diferenciales a los actores protagonistas" (Medina & Nejamkis, 2013, p. 186).

Como resultado y ensamblaje de las diferentes ideologías y teorías estudiadas, se podría decir que el Estado es la superestructura de la sociedad que está conformada por el conjunto de instituciones y personal que ejercen el gobierno y aplican las leyes sobre la población residente en un territorio delimitado, provistos de soberanía interna y externa, que más allá de las diferencias sectoriales están contenidas en un ordenamiento jurídico que regula las actividades de sus habitantes. En esta concepción, se concibe como elementos articulados fuertemente, por un lado, el aspecto social; y, por otro el jurídico, ya que, no puede existir una estructura social sin un ordenamiento jurídico.

2.1.3 Relación entre Estado y Gobierno

Por **estado** debe entenderse un instituto político de actividad continuada cuando y en la medida es que su cuadro administrativo mantenga con éxito la pretensión al monopolio legítimo de la coacción física para el mantenimiento del orden vigente (Bobbio, 1996, p. 95), no obstante, no es la coacción física el único medio administrativo, ni tampoco el normal. Sus dirigentes utilizan todos los medios posibles para la realización de sus fines. Pero su amenaza y eventual empleo es ciertamente su medio específico y la última ratio cuando los demás medios fracasan.

Por otra parte, la idea de **gobierno** es, sin duda, una de las que posee mayor antigüedad y centralidad dentro de la historia del pensamiento político. Esto no es casual ya que se encuentra estrechamente relacionada con la definición de la política. Si consideramos a ésta, básicamente, como una relación de poder, el vínculo gobierno/política se esclarece en tanto el primero de los conceptos designa el centro a partir del cual se ejerce el poder sobre una sociedad (Orlandi & Zelaznic, 1996, p. 211). A efecto de generar una visión panorámica entre los dos conceptos, a continuación, se sintetiza los parámetros más relevantes a considerar al momento de diferenciarlos:

Figura 12.

Relación Estado-Gobierno

Parámetro	**Estado**	**Gobierno**
Concepto	Estado es sociedad; más concretamente, forma parte de las estructuras sociales; es la más importante y universal; tiene una ubicación superior que cubre totalmente a la sociedad. Es la super estructura de todo tipo de sociedad, como "institución" (Poviña, 1978, pág. 166)	La forma de conducción política económica y social que se erige como predominante en un Estado específico.
Principales intereses		Administrar negocios públicos, ejercer magistraturas, administrar justicia [Aristóteles] citado en (Aristóteles como se cita en Bobbio, 1996, p. 38).
Jefatura	-En América, la jefatura está en persona del presidente. -En las Monarquía Parlamentarias, regímenes Alemán y Francés, el rey o reina representa a la jefatura de estado	-En América, la jefatura está en persona del presidente. -En las Monarquía Parlamentarias, regímenes Alemán y Francés, el primer ministro representa la jefatura del gobierno.
Estructura Organizacional	Función Ejecutiva Función Legislativa Función Judicial	Función Ejecutiva Función Legislativa Función Judicial

Representatividad general	Representa a toda la nación	Si bien debe gobernar para todos los ciudadanos, representa los intereses de una parcialidad que, aunque mayoritaria, hace valer sus intereses por encima de los del resto de la comunidad
Representatividad funcional	La jefatura del Estado representa a la nación en todo.	La jefatura de Gobierno representa a la mayoría que le ha posicionado en el poder
Permanencia	Permanencia, perennidad en el tiempo	Pertenencia partidaria específica
Presupuesto	Reconocimiento por presupuesto	Temporalidad por mandato
Relaciones destacadas (Bobbio, 1996, p. 82)	**Estado-ciudadano** Se considerada como una relación entre superior e inferior, salvo en una concepción democrática radical.	***Gobernantes-gobernados*** Se identifican idealmente en una sola persona y el gobierno se resuelve en el autogobierno.

Con base en notas de clase impartidas por Dr. Miguel Asensio, Doctorado en Administración Pública, 2019.

2.2 La Administración Pública

La administración pública abarca un campo más amplio que la administración, aquí se involucra a un sistema político para alcanzar las metas y objetivos formulados por los políticos de turno. Es también conocida como administración gubernamental, debido a que el término "público" significa gobierno y de allí surge el enfoque de la Administración Pública. Siendo así, la base de esta disciplina ampliamente discutida y analizada constituye la burocracia pública que no es más que la organización administrativa de los gobiernos.

La Administración Pública enuncia la existencia de una relación social desarrollada en una etapa de la historia, que comienza con la irrupción de los regímenes constitucionales y la extinción del estado absolutista, siendo su premisa un fenómeno que adoptó el nombre de policía y del cual a lo largo de la historia dejo huellas irrenunciables, según lo enuncia Omar Guerrero Orozco en su artículo denominado Introducción a la Administración Pública (Guerrero Orozco, 1985).

Existen diversos enfoque que pretenden sistematizar las raíces de la Administración Pública, así, se levantan supuestos bajo cuatro premisas: la primera, que la administración es un

proceso desde cualquier óptica, sin diferenciar el tipo de organización o sector al que pertenece; la segunda, parte del supuesto que la administración inicia desde su propia base conceptual y no se fundamente del derecho, contrariamente a lo señalado por Wilson en líneas anteriores; la tercera, asume que la administración se mantiene del principio básico de ser un arte que debe ser transformada en una ciencia; finalmente, se presupone que constituye el centro del problema del gobierno moderno. De lo señalado se concluye que la administración pública debe tener un enfoque "estratificado" que delimita su alcance entre el gobierno local y el estatal, por lo tanto puede ser definida como la "administración de los hombres y de materiales para realizar los propósitos del estado" como uno de los objetivos del Estado en una esfera más amplia como es: la protección de los derechos privados, el desarrollo de la capacidad cívica y el sentido de la responsabilidad civil, el respeto a la opinión pública, el mantenimiento del orden y seguridad, todo esto para procurar el bienestar nacional (Shafritz & Hyde, 1999, pp. 127-130).

Desde otras miradas, existen esfuerzos de pensadores clásicos de occidente que le atribuyen gran importancia al estudio de la Administración Pública como un elemento propio y determinante en las relaciones el Estado y la Sociedad ha sido paralela, siendo así, decidieron que su estudio podría ser mejor comprendido con un una visión cronológica, para lo cual, a continuación se presentará una sistematización de las principales aportaciones a juicio de la autora de la presente investigación, del período comprendido entre el siglo XVI y las primeas décadas del siglo XX.

El recorrido histórico realizado tiene su punto de partida en Europa, luego transita por las contribuciones realizadas por politólogos mexicanos y finaliza con los aportes estadounidenses; no obstante, como se mencionó anteriormente, en el cuadro que antecede se filtran los enunciados que, a juicio de la autora, tienen mayor relevancia.

2.2.1 Escenario conceptual diverso

2.2.1.1 Aportes conceptuales de administración pública en Europa

El concepto de Administración Pública, es considerado como un fenómeno universal en la cultura occidental, es una palabra igualmente planetaria, el universo académico que estudia el tema concuerda con el hecho de que los elementos centrales se levantaron sobre la base de la estructura organizativa, el intercambio de experiencias, la cooperación internacional y la esencia misma de la administración pública, habiéndose identificado las premisas conceptuales en Europa (Guerrero, 2000, p. 336).

Iniciamos la cronología con el aporte de Jean Bodín quien marcó el inicio de lo que a futuro se conocería como Administración Pública delimitando los conceptos de Estado y Sociedad, el primero que representa el poder soberano y le corresponde ejecutar su acción en torno a la unificación de la sociedad, posteriormente se dieron nociones. Posteriormente, en Francia después de la Revolución Francesa de 1789, varios juristas y políticos emitieron críticas importantes sobre los fundamentos que mantenían a la sociedad del Antiguo Régimen, afirmando que la sociedad tiene la facultad de combatir la tiranía de los gobiernos con el propósito de lograr alcanzar la satisfacción de los requerimientos personales y sociales (Peña Llanes, 2019, p. 369).

En este contexto, y pese a contribuciones anteriores surge el enunciado de Bonnin, quien es considerado por la comunidad especializada como el padre de la administración pública, establece la analogía entre el rol de un padre con su familia y el del gobierno con la sociedad a través de la administración pública, estableciendo la articulación inherente entre la administración y el pueblo mismo. Para Bonnin, la Administración Pública puede ser categorizada mediante dos variables determinantes, ciencia y arte, llegando a una definición

abarcativa que la señala como “una potencia que arregla corrige y mejora cuanto existe y da una dirección más conveniente a los seres organizados y a las cosas. Como ciencia, tiene su doctrina propia, determinada por la naturaleza de los objetos que abraza; como establecimiento social tiene sus elementos legislativos, derivados de la naturaleza de las cosas que arregla”. (Bonnin, 1834, pp. 14; 37).

El aporte de autores españoles surge en medio una la crisis interna e invasiones extranjeras, tuvo gran incidencia en la concepción de la administración como ciencia. Alejandro Olivan, Manuel Ortiz de Zúñiga, Javier de Burgos y Pedro Sainz de Andino incidieron en el enfoque que atribuye utilidad extrema a la administración porque es la encargada de velar por la satisfacción de los requerimientos del hombre desde que nace hasta después de su muerte (Peña Llanes, 2019, pp. 371). Pedro Sainz de Andino en la misma línea de Bonnin, destaca la intervención paternalista de la administración civil pública valiéndose de todo lo que tiene a su alcance para satisfacer las necesidades del pueblo; mientras que, Alejandro Olivan considera que la administración debe ser ejercida por el gobierno como una responsabilidad que tiene como fin último el cuidado de la cosa pública y, así, ordena y protege a la sociedad, concluyendo que, administrando se gobierna. José Posada de Herrara y Gandillot, comparten el criterio que la administración es una responsabilidad compartida por el gobierno y la sociedad, sin establecer supremacías (p. 372).

Finalmente, para cerrar este bloque de contribuciones, citaremos el enunciado de Omar Guerrero Orozco respecto a la incidencia del concepto en estudio: “podría afirmarse, casi sin temor a equívoco, que la ciencia de la administración francesa, la de Bonnin, influyó más en España que en la propia Francia, toda vez que los autores peninsulares estudiaron en tierra gala o leyeron los trabajos de sus vecinos o los tradujeron al castellano” (Guerrero Orozco, 1985, p. 134).

Es menester citar los aportes alemanes, siendo imprescindible recuperar la posición de Karl Marx [7] que si bien sus mayores aportes fueron en otras ciencias y disciplinas, definió a la Administración Pública como la actividad que organiza y controla al estado, de ese fragmento social que responde a los intereses de la clase dominante; mientras que, desde la visión opuesta al marxismo de Max Weber[8] en su determinismo económico en el que, son menos importantes las estructuras económicas y la lucha de clases que otros factores sociales determinantes como la religión, filosofía y ética, su aporte en el tema de estudio se refiere a la formulación de la teoría de la burocracia, definida como una organización social que considera la racionalidad de las actividades de las personas y en la profesionalización del personal contribuyen al perfeccionamiento de la administración pública (Weber & Gil-Villegas Montiel, 2014, pp. 170-185).

2.2.1.2 Aportes conceptuales de administración pública en México

El desarrollo histórico muestra aportes conceptuales valiosos de estudiosos mexicanos desde diferentes enfoques y posturas científicas, así, Simón Tadeo Ortiz de Ayala[9], su obra es de las más fructíferas en materia administrativa por su enfoque propositivo para el mejoramiento de la administración pública en los campos económico y social. Su enunciado enfatiza que la tarea de la ciencia de la administración social es la dirección de la sociedad, siendo su propósito propiciar nuevas oportunidades del trabajo, mejoramiento social de la sociedad, dicho de manera más sencilla, consiste en el mejoramiento de las prácticas de

[7] Karl Marx (1818-1883), jurista, filósofo, sociólogo, historiador y economista alemán, considerado como el padre del socialismo científico.

[8] Max Weber (1864-1920), sociólogo alemán que se opuso al determinismo económico marxista.

[9] Simón Tadeo Ortiz de Ayala (1788-1833), latinista y filósofo es considerado como el primero y más grande teórico de la administración pública en México durante el siglo XIX (Guerrero Orozco, 1985).

industria y el mejoramiento continua del empleo (Sánchez González, 2009, pp. 82-84).

Desde la mirada Luis de la Rosa[10], la administración pública para que sea efectiva, debía concentrarse en la satisfacción de las necesidades más imperantes de la sociedad, para lo cual era necesario generar planes de progreso social y económico; no obstante, contrariamente a lo dicho, Teodosio Lares[11], desde su posición de legista y político considerada que el derecho administrativo, análogo a la ciencia de la acción era competencia del poder ejecutivo, de sus agentes y del tribunal administrativo, esta postura surge del ejercicio y experiencia alcanzada durante la ejecución de los cargos que desempeñó durante su vida profesional como Ministro de Justicia (Peña Llanes, 2019, p. 377), comparte la misma tendencia conceptual jurídica R.M. Veytia, quien también basa su enunciado en la concentración de la acción del poder administrativo en el poder ejecutivo para asegurar el cumplimiento de las leyes (p. 378).

Con una postura de sociólogo, Lucio Mendieta y Núñez, propone una definición de administración pública, afirma que su esencia consiste en la satisfacción de las necesidades del pueblo y que éstas pueden ser clasificadas de acuerdo a su naturaleza, es decir, se conforma según un plan que nace de la misma sociedad o impuestos por acontecimientos sociales (Mendieta y Núñez, 1942, pp. 8; 11).

[10] Luis de la ROSA (1804-1856), politólogo y abogado, autor del ensayo sobre Administración Pública y medios para mejorarla (1853), es considerado como la obra fundadora en México, constituye un aporte valioso en la cronología de las voces del pasado en esta materia.

[11] Teodosio Lares (1806-1870), político y abogado, ocupó cargos importantes como Ministro de Justicia durante la dictadura de Santa Anna y las presidencias de Félix María Zuloaga y Miguel Miramón (Peña Llanes, 2019, p. 377).

2.2.1.3 Aportes conceptuales de administración pública en Estados Unidos

A principios del siglo XX la administración pública en Estados Unidos tomó auge a efecto de la primera guerra mundial que exigía atención prioritaria a sus habitantes en crecimiento y de la nueva comunidad urbana industrial de los años veinte.

Una de las primeras voces estadounidenses fue la del reconocido politólogo Woodrow Wilson[12], quien señaló que "el campo de la administración es el campo de los negocios (…) El objetivo del estudio administrativo es rescatar los métodos ejecutivos de la confusión y el costo del experimento empírico y ponerlos sobre cimientos profundamente enclavados en principios estatales (…) La administración pública es la ejecución detallada y sistemática del derecho público" (Wilson, 1980, pp. 285-287), en la misma perspectiva afirmando que "la Administración es la parte más obvia del gobierno, es el gobierno en acción: es el lado ejecutivo, el operativo, el más visible del gobierno"[13] (Marume, 2019, p. 16).

En la misma línea de pensamiento de Wilson, Goodnow y Willougby, Leonard White[14] eleva importantes enunciados para reconocer a la administración pública como una necesidad propia a la persona como parte de la sociedad, éstos son:

- La administración es un proceso común a todo esfuerzo de grupo, público o privado, civil o militar, en grande o en pequeña escala;

---

[12] Woodrow Wilson (1856-1924), politólogo, político y abogado, del partido de los Demócratas, fue presidente de Estados Unidos de 1913 a 1921, su estudio enfatiza la marcada dicotomía política-administración.

[13] S.B.M. Marume, "Meaning of Public Administration" Journa of Research in Humanities and Social Science, vol. 4, issue 6, Quest Journas, 2019, p. 16.

[14] Leonard D. White (1891-1958), historiador y politólogo, uno de sus más destacados aportes se encuentra consignado en su libro "Introducción al Estudio de la Administración Pública", convirtiéndolo en un clásico de esta rama de estudio.

- La administración pública consiste en todas las operaciones que tienen por objeto la realización o la observancia forzosa de la política del Estado;
- Un sistema de administración pública es el compuesto de todas las leyes, reglamentos, prácticas, relaciones, códigos y costumbres que prevalecen en un momento y una jurisdicción para la realización o ejecución de la política del Estado;
- El arte de la administración es la dirección, coordinación y control de muchas personas para realizar algún propósito y objetivo;
- Un administrador es quien dirige, coordina y controla las actividades de los otros;
- La finalidad inmediata del arte de la administración pública es la utilización más eficaz de los recursos de que disponen los funcionarios y los empleados;
- La buena administración procura eliminar el despilfarro, conservar y usar eficazmente hombres y materiales, y proteger el bienestar y los intereses de los empleados;

En su sentido más amplio, los fines de la administración son los objetos últimos del estado mismo: la conservación de la paz y el orden, la realización progresiva de la justicia, la instrucción de los jóvenes, la protección contra las enfermedades y la inseguridad, el ajuste y la transacción entre los grupos y los intereses antagónicos, en suma, la consecución de una vida buena. (White, 1964, pp. 1-3)

Continuando con la evolución de la Administración Pública estadounidenses, es importante señalar el aporte de Paúl H. Appleby[15], cuya teoría la concibe como un elemento central para

[15] Paúl H. Appleby (1891-1963), politólogo, periodista y administrador público de nacionalidad estadounidense, sus aportes marcaron importantes aportes sobre la administración pública. "Dejó unas doscientas páginas de originales inéditos. Más de una mitad de estos escritos trataban de lo que él consideraba público y política pública" (Roscoe Coleman, 1967, p. 29)

orientar la democracia a gran escala, considerando impensable que se requiera únicamente de la intervención de expertos administrativos porque requiere la participación pública de manera directa e indirecta, convirtiendo esta gran acción como una responsabilidad compartida (Roscoe Coleman, 1967, pp. 29-54).

Luther Gulick[16], quien tuvo una posición "clásica de la administración pública al concebirla como la parte de una ciencia de la administración que se identifica con el gobierno y que, por lo tanto, se ocupa fundamentalmente del poder ejecutivo, aunque tiene relación con los poderes legislativo y judicial" (Shafritz & Hyde, 1999, p. 14).

Finalmente, dentro de este bloque de estudiosos del tema y para equilibrar los enfoques, se cita la postura de Dwight Waldo[17], con un enfoque empresarial, en donde el gobierno activamente debe cumplir y hacer cumplir la ley de la misma manera como lo hacen los cuerpos legislativos mediante los procesos de organización y gestión. Siendo así, para este reconocido politólogo, la administración pública es el arte y ciencia de gestionar los asuntos del estado, cuyo proceso consiste en determinar de manera clara y efectiva la estrategia que satisfaga los requerimientos de respuesta a la población que tiene el Gobierno (Marume, 2019, p. 17).

2.3 La Burocracia

En el intento por establecer un marco analítico que abarque la importancia de la burocracia como piedra angular del estado en torno a las actividades colectivas que desarrollan los

[16] Luther Gulick (1892-1993), politólogo experto en ciencias de la Administración Pública, estadounidense del siglo XX, fue maestro en la Universidad de Columbia, que llegó a tener un cargo público durante el mandato del presidente Roosevelt.

[17] Dwight Waldo (1913-2000), sociólogo y politólogo estadounidense, considerado como un gran estudioso de la administración pública moderna y en la teoría del gobierno burocrático.

estado que determinan su eficiencia y eficacia en el cumplimiento de la gestión pública, a continuación se pretende recuperar los rasgos cronológicos más sobresalientes del paradigma burocrático y los abordajes posteriores de reconocidos especialistas temáticos, resultando imperativo el detenerse para profundizar el espíritu y rasgos del "modelo ideal" weberiano que, a la fecha sigue siendo criticado detrás del reconocimiento intrínseco acerca de su perdurabilidad en el tiempo.

Michel Crozier[18], en el artículo de su autoría titulado "La transición del paradigma burocrático a una cultura de gestión pública"[19], revela una sucinta reseña que desempolva el nacimiento del paradigma burocrático, refiriendo que éste emergió progresivamente en los estados europeos de comienzos del siglo XVII, debido a la imposición de una organización formal y responsabilidad a la administración real, lo cual no respondía a patrones democráticos, sin embargo, dos siglos después, se convirtió en la cara opuesta de las organizaciones democráticas. El poder monárquico fue reemplazado por la voluntad soberana del pueblo, la misma que debía ser ejercida por servidores públicos caracterizados por su sometimiento, competencias y mecanicismo. El "grand commis" francés, el burócrata prusiano y el sujeto del servicio civil inglés habrían de representar el interés general, siendo Max Weber el autor del legado que a juicio de varios historiadores, es el autor de la mejor teoría de esta maquinaria eficiente y efectiva (Crozier, 1997, p. 1).

[18] Michel Crozier (1922-2013), sociólogo francés, miembro de la Academia de Ciencias Morales y Políticas desde 1999 hasta su muerte.

[19] "Trabajo expuesto en el I Congreso Interamericano del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, celebrado en Rio de Janeiro, Brasil, del 7 al 9 de noviembre de 1996. Traducido del inglés por Sabeth Ramírez, con la supervisión de David Edelman" (Crozier, 1997, p. 1).

Martin Albrow[20], en su artículo The emergence of the concept, publicado en la revista Bureaucracy, señala que el término burocracia fue acuñado por el francés Vincent the Gournay a mediados del siglo XVIII, al relacionar los términos "monarquía", "democracia" y "aristocracia" para especificar a un tipo de comunidad política en relación a sus componentes gobernantes (pp. 16-17); no obstante, a decir de algunos autores, conceden este atributo a Max Weber, quien manifestó que la raíz del término "burocracia" es atribuida al vocablo alemán "buro" que significa "oficina", en este sentido, para Weber, la burocracia es una gran estructura que se desarrolla fundamentada en la racionalidad.

Con una concepción común y que hasta forma parte del lenguaje cotidiano, burocracia, se utiliza el término burocracia para referir a un cuerpo de funcionarios, a un aparato organizado y hasta a un sistema de empleo, sin embargo, es una expresión que en algunos contextos es utilizado de manera peyorativa para referirse a un sistema lento, poco eficiente y con exceso de trámites, muy alejado a la misión que entraña el servicio público.

Con referencia al paradigma citado, Fred W. Riggs[21], aduce que la "burocracia" llegó a significar el poder ejercido por funcionarios que pueden llamarse "burócratas en el poder", así como la clase de funcionarios que ejerce el poder, llamados simplemente "burócratas" (p. 612) señala que, el término burocracia fue adoptando poco a poco conceptos divergentes en manos de politólogos y profesionales especialistas en el área de la gestión pública, desarrollando sus especificaciones en varios sentidos, así, en el sentido de ***modo de gobierno burocrático,*** es un vocablo empleado para designar a un "sistema de gobierno cuyo control

[20] Martin Albrow (nacido en 1937), sociólogo británico, conocido estudioso de la gestión pública concentrando sus aportes básicamente en temas como la globalización, teoría de la era global y la sociedad civil global.

[21] Fred W. Riggs (1917-2008), politólogo y pionero de la Administración Pública en el modelo Riggsiano.

se encuentra de manera tan absoluta en manos de funcionarios que sus poderes ponen en peligro las libertades de funcionarios corrientes" (Laski, p.70 como se cita en Riggs, 1979).

En la misma línea, Herman Finer definió a la burocracia como el gobierno de los funcionarios; y, Laswell y Kaplan, como la forma de gobierno en que la élite está integrada por funcionarios. En el sentido de ***burócratas en el poder,*** atribuye a que la práctica de la burocracia se encuentra en manos de funcionarios especializados que ejercen el poder a efecto de las designaciones recibidas de manera formal, este aspecto desemboca posteriormente el conocido sentido ***burocracia como empleados***, en el cual se generaliza y amplía su alcance a los empleados con o sin poder. Esta transición surge cuando los investigados análogos que desarrollaron estos enfoques definen a la burocracia como una clase que puede (aunque no necesariamente) ejercer el poder (pp. 613-615).

En Francia, en el siglo VIII, el término burocracia se aplicó para destacar las características de los funcionarios, quienes consideraban que la función de gobernar se convirtió en un fin en sí mismo, en tanto que, el interés público fue un medio para justificar la existencia de un aparato estatal robusto compuesto por infraestructura, funcionarios y empleados cuyos intereses obedecían a los beneficios personales y que posteriormente fueron desconocidos por la literatura contemporánea.

En décadas posteriores (Marx, 1968 como se cita en Oslak, 1977), coincide en que la burocracia estatal responde a intereses particulares de la sociedad civil no necesariamente compatibles con el emblemático "interés general"; y años después en 1852, destaca la relación de la burocracia con la burguesía francesa bajo Luis Bonaparte en que predominan

los intereses burgueses que atentan en contra del poder parlamentario que no es más que el poder de la misma burguesía (Oslak, 1977, p. 4)[22].

Miradas recientes también elevan su voz para contribuir a las definiciones vertidas por los clásicos de la administración pública, como es el caso de Laura Zuvanic[23] y Mercedes Iacoviello[24], en su artículo titulado La burocracia en América Latina, conceptualizan a la burocracia, en torno a dos enfoques; el primero, "en calidad de institución, la burocracia puede ser vista como un conjunto articulado de reglas y pautas de funcionamiento cuya finalidad es asegurar la continuidad, coherencia y relevancia de las políticas públicas por un lado, y prevenir la discrecionalidad del ejercicio del poder público por otro" (p. 10). Además, se señala que el desempeño de las burocracias es decisorio para alcanzar la eficacia y eficiencia de los gobiernos de turno; y, el segundo enfoque emerge de la esfera de la toma de decisiones, destacan las autoras, la importancia del profesionalismo de una burocracia adecuadamente controlada por el Congreso, podría convertirse en un medio para alcanzar la intertemporalidad de los aspectos acordados políticamente al evitar o reducir las opciones de que las decisiones se contravengan y se conviertan en actos y decisiones ejecutadas a corto plazo (Spiller, Stein y Tommasi, 2003; Scartascini y Olivera, 2003 como se cita en Zuvanic & Iacoviello, 2011).

---

[22] Oscar Oslak, "Investigador titular del Centro de Estudios de Estado y Sociedad (CEDES) y miembro de la Carrera de Investigador del Consejo Nacional de Investigaciones Científicas y Técnicas (CONICET), Argentina" (Oslak, 1977, p. 1).

[23] Laura Zuvanic, "Máster en Ciencias Sociales. Especialista en Recursos Humanos. Consultora Internacional para el área de desarrollo organizacional y recursos humanos del sector público y privado. Profesora de la Maestría en Administración Pública de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires" (Zuvanic & Iacoviello, 2011, p. 9).

[24] Mercedes Iacoviello, "Máster en Gestión de Recursos Humanos con especialidad en el Ámbito Público. Consultora-Investigadora Internacional en el campo de la gestión de recursos humanos gubernamentales. Profesora en la Maestría en Administración y Políticas Públicas de la Universidad San Andrés, Argentina" (Zuvanic & Iacoviello, 2011, p. 9).

2.3.1 Legado histórico de la burocracia weberiana

En el apartado anterior se valoró a la luz de diferentes autores el concepto de burocracia; no obstante, resulta imperativo en el marco del desarrollo de este documento, destinar este apartado para mostrar las connotaciones que marcaron el legado dejado por el sociólogo alemán Max Weber, quien de manera general, definió textualmente "la burocracia como "una forma de organización que realza la precisión, la velocidad, la claridad, la regularidad, la exactitud y la eficiencia conseguida a través de la división prefijada de las tareas, de la supervisión jerárquica, y de detalladas reglas y regulaciones" (Weber, 2021); dicho en otras palabras, el legado weberiano se basa en la organización técnica con capacidad de análisis causal y de operación causalmente idónea y eficiente que la calificó como dominación legal-racional, puesto que consideró que era la forma de organización más eficaz y eficiente "racional" para que función un gobierno (Aguilar, 2010, p. 191).

A partir de la identificación de ciertas características genéricas de la mentada estructura, Weber define un "tipo ideal" de "organización burocrática"[25] en donde se destaca la asociación de individuos y la interacción de recursos que, combinados entre sí, conllevan a la consecución de los objetivos planteados, lo cual se sistematiza en la siguiente matriz:

En la caracterización expuesta, no es posible desconocer que la formalidad del modelo weberiano promueve la implementación efectiva de un sistema de control de los empleados, basado en "reglas claras" que transparentan las líneas de mando bien definidas en la organización, el profesionalismo de la administración y la segregación de funciones, entre otros factores que, garantizan la optimización de los recursos materiales, financieros y

[25] La "organización burocrática" se visualiza como un tipo específico de institución, en sus características estructurales y funcionales, como por ejemplo: el ejército, la iglesia, sindicatos, partidos políticos y grandes empresas privadas.nal del ejército (Oszlak, 1977, p. 6).

tecnológicos, facilitando el logro de los objetivos y el cumplimiento de las metas institucionales.

Así también, es pertinente señalar que el sistema burocrático a través de la fiel observancia de las regulaciones y leyes por parte del poder ejecutivo promueve el desempeño neutral, real y sin arbitrariedad de los poderes públicos; y, permite la secuencialidad, objetividad y eficacia de las políticas públicas. No obstante, la impersonalidad y centralización de las reglamentaciones son medios "burocráticos" que estorben la adaptación y los cambios.

Figura 13.

Características del modelo burocrático weberiano

Orden	Principales aspectos	Caracterización
1	División del trabajo	Autoridad y responsabilidad de cada trabajador bien definidas. Se elaboran organigramas con líneas de autoridad y responsabilidad bien definidas.
2	Jerarquía de la autoridad	Se establece la cadena de mando, formando los escalones y las pirámides burocráticas.
3	Selección del personal	Se realiza en estricta atención a los méritos profesionales y educación, los cuales son comprobados por medio de la recepción de exámenes.
4	Rendimiento individual	La aplicación de reglas es impersonal e igualitaria, la promoción se basa en el mérito y en competencias, afinidades personales.
5	Carácter legal de normas y procedimientos	Toda normativa interna está plasmada en documentos escritos, su objetivo es la estandarización de las funciones para alcanzar la economía y la racionalidad.
6	La formalidad de las comunicaciones	Las decisiones, reglas y actos administrativos se establecen por escrito, a fin de garantizar su correcta aplicación.
7	Estandarización de las rutinas y procedimientos	Está determinado por reglas y normas técnicas previamente definidas, nadie puede hacer lo que quiere o decida.

8	Equipamiento de las oficinas	Pertenece a la organización; y, por ningún concepto a la persona que ocupe la función
9	Especialización de la administración	Las funciones administrativas son asumidas por funcionarios de carrera, no porque se trate de un cargo vitalicio, sino porque su desempeño marca su estabilidad

Elaboración propia, con base en (Vicente & Ayala, 2008, pp. 66-67)

El sistema burocrático se presenta con una rigidez extrema expresada en el excesivo racionalismo y una concepción mecanicista de las estructuras y reglamentaciones organizacionales que les impide adaptarse a la dinámica acelerada de transformación de las sociedades. Consecuentemente, desde la óptima descrita, la burocracia debe ser apreciada como un actor fundamental en el establecimiento de acuerdos, en la toma de decisiones y en la permanencia de los resultados en el tiempo; y, constituye un sólido soporte para lograr la efectividad de un sistema democrático y el mantenimiento del Estado de Derecho.

Las críticas especializadas vertidas al aporte Weberiano deben ser diligentemente tratadas, ya que su concepción se encuentra influida por la auténtica valoración de la racionalidad y eficiencia en la estructura institucional, sus escritos demuestran la indeterminación sobre el proceso de burocratización y racionalización de la organización social.

2.3.2 Dicotomía Política-Administración

Al revisar las definiciones anteriores se puede evidenciar que los vocablos "administración pública" se han utilizado en dos vertientes, uno más general y otro más específico, identificando dos escuelas de pensamiento, así, la primera, propuesta principalmente por Woodrow Wilson y Leonard White, determina que las actividades gubernamentales se cumplen en tres poderes del gobierno, ejecutivo, legislativo y judicial; mientras que la segunda, mocionada por Simon, Gulick, Ordway Tead, Fayol, considera que el campo de

acción de la administración pública se reduce exclusivamente al gobierno. De manera transversal, se analizó la opción de definir el estudio como un vocablo conjunto o como dos vocablos separados, surgiendo la disyuntiva de la dicotomía política-administración que a continuación se desarrolla:

Frank J. Goodnow [26] una de las voces más reconocidas en materia de Administración Pública, planteaba numerosos dilemas que articulaba funciones administrativas y políticas y que habían desplazado la preocupación tradicional por la separación de poderes entre las diferentes estructuras del gobierno. Política y administración eran dos apartados claramente diferenciados como la expresión de la voluntad del Estado y la ejecución de esa voluntad, reconociendo que cuando se separaba legalmente la función de la toma de decisiones políticas la administración surgía una "tendencia a desarrollar extralegalmente el control necesario, por medio del sistema de partidos políticos" (Shafritz & Hyde, 1999, p. 55).

En la misma línea de pensamiento, Wilson consideró que la política debía controlar la administración, con el riesgo de que la voluntad social y la administración eficiente podía caer en actos de corrupción si la política se convertía en partidista. Sin embargo, estuvo convencido de que la administración debía ser científica para aplicar los principios técnicos a la gestión del gobierno y reconocer el poder de la autoridad en el poder ejecutivo (p. 10).

No obstante, surge la negación a la dicotomía política-administración surgió de diversas tendencias, así David E. Lilienthal describió que el proceso de planeación del gobierno era una empresa descaradamente política, la cual, no incidentalmente, era saludable y benéfica

[26] Frank J. Goodnow (1859-1939), profesor politólogo y jurista, fue uno de los fundadores y primer presidente (1903) de la Asociación Estadounidense de Ciencias Políticas (Shafritz & Hyde, 1999, p. 55).

para una sociedad democrática al expresar gran preocupación por la responsabilidad de ejecutar los planes actuales, en realidad se refería al problema de aplicación.

Sostienen esta posición algunos autores como (Roscoe Coleman, 1967), sostienen que era un mito que la política podría apartarse de la administración, la participación en la política era buena y no mala como habían afirmado muchos reformadores progresistas, porque actuaba como freno al ejercicio arbitrario del poder burocrático, llegando a calificarse a la dicotomía entre administración y política como algo erróneo o improcedente, bajo la premisa de que el gobierno es diferente por el gobierno es política.

Confirmando lo señalado, una concepción opuesta al reconocimiento de la dicotomía Política-Administración se revela cuando en el New Deal y la segunda Guerra Mundial ejercieron considerable influencia sobre la teoría y la práctica de la administración pública. A pesar de que esas guerras contra la depresión y la opresión tuvieron, básicamente, operaciones económicas y militares, también constituyeron inmensos esfuerzos empresariales.

La realidad de esos años puso en discusión la concepción sobre la administración pública. La dicotomía entre política y administración del movimiento reformista perdió su viabilidad entre el New Deal y las presiones de la guerra, bajo el precepto de la imposibilidad de extraer de los negocios ningún proceso libre de valor y aplicarlo al gobierno.

2.3.3 Hacia una nueva Administración Pública

Según el enfoque de la administración pública estudiado, el ciudadano desconfió del Estado al mismo tiempo que acude a él en demanda de auxilio; y, aunque desea aprovechar las facilidades que ofrece su gobierno, no quiere que el gobierno dirija o controle sus actividades. La Nueva Gestión Pública (NGP) surge como una respuesta a la imperante

necesidad de los ciudadanos de mejorar la eficiencia y eficacia del sector público, tomando como referencia, las prácticas institucionales exitosas.

El análisis de la relación estado y burocracia se ha centrado en su tamaño, estructura, nivel de incidencia en la dinámica gubernamental y en el análisis de la eficiencia y eficacia de su funcionamiento, se reconoce que, dejando en segundo plano la necesidad de articular la agenda con los actores sociales y las burocracias estatales. Todavía no ha sido posible verificar el nivel de incidencia que tiene la burocracia en la producción de políticas públicas y en las formas de interacción en el interior de la misma, conforme y en coincidencia con el enunciado de (Isuani et al., 2017, p. 4). Al hablar de administración pública, es el adjetivo el que define el alcance de los problemas y responsabilidades de esta, es más que una técnica y dirección/gerencias eficientes, debido a que se interesa de manera prioritaria en solucionar los problemas sociales.

El origen de la Nueva Gestión Pública es una corriente de pensamiento y una serie de reformas administrativas que surge en los países anglosajones y data en las últimas décadas del siglo XX y principios del siglo XXI, como respuesta a un gobierno que enfrentaba crisis económicas y fiscales que llevaron a cuestionar la eficiencia, eficacia y falta de transparencia en la administración pública tradicional.

No obstante, también hubieron posturas que desconocieron la novedad a la moción, “la acusaban de ser la aplicación de un modelo neoliberal en la administración pública y quienes la desechaban como la adopción acrítica de ideas del sector privado en el ámbito público” («La Nueva Gestión Pública. Una introducción al concepto y a la práctica», 2011, p. 17).

Se atribuye el acuñamiento del término NGP a Christopher Hood[27] quien en 1991 publicó el texto "A new public Managemento for all seasons", siendo considerado como la obra fundadora del debate académico sobre la NGP, aborda acontecimientos desde inicios de 1980 que demuestran que la NGP existió antes de contar con ese nombre cuando los gobiernos de Gran Bretaña, Australia y Nueva Zelanda intentaban superar las crisis fiscales conocida como la supuesta quiebra del sistema de bienestar (Hood, 1991), cuyas doctrina administrativas se basan en: la contractualización como herramientas de evaluación y gestión, permitir que los gestores gestionen hacia el logro de los resultados propuestos; y, la gestión por resultados por sobre los procedimientos que demuestren la realización de la tarea (Pliscoff-Varas, 2017, pp. 150-151).

Según lo citado por Guillermo Cejudo, en su artículo La nueva gestión Pública. Una introducción al concepto y a la práctica: "el origen intelectual de la NGP se encuentra en dos escuelas de pensamiento: la teoría de la elección pública (public choice), acompañada por el nuevo institucionalismo económico y el gerencialismo (managerialism)" (p. 28). En la primera, la NGP muestra resistencia ante el estilo tradicional de gestión; y en la segunda, se evidencia el interés o más bien necesidad de que el estilo de dirección se oriente a estándares de eficiencia privada en donde la productividad, eficiencia y eficacia en el gerencialismo son la base del éxito.

Se puede notar que varios conceptos y prácticas de este nuevo paradigma están presentes en la cotidianidad de la gestión estatal, debido a la evolución propia de los procesos que responden a la realidad social, económica y cultural de los estados. No puede perderse de vista hitos importantes al momento de valorar la implementación de la NGP como son:

[27] Christopher Hood, nacido en 1947, profesor universitario reconocido por su aporte inicial a la teoría acerca de la Nueva Gestión Pública.

alcanzar el óptimo desempeño del sector público, el reemplazo de las estructuras al menor costo y sostenibles en el tiempo; y, el impulso al desarrollo de las estrategias de los organismos estatales.

Al recorrer la evolución de los paradigmas que en su momento fueron indiscutibles y hasta innovadores, como son, el paradigma burocrático plasmado en el modelo ideal weberiano, en que se pretendió resolver la arbitrariedad, corrupción e incapacidad técnica.

El paradigma del New Deal, que surgió como un conjunto de medidas económicas y sociales para enfrentar la crisis económica y fiscal en Estados Unidos; y, el paradigma de la NGP, que pretendió dar una respuesta efectiva a los problemas de ineficacia social e ineficiencia económica de la administración pública, se ha creado una visión de futuro en el cual se vislumbra una revolución global en la búsqueda de nuevas formas que impulsen la gobernanza encaminadas a alcanzar el mayor involucramiento de actores públicos y privados en la construcción de una sociedad más equitativa y justa para todos.

2.4 La Administración Pública y el Control

El contexto histórico del control es tan amplio como la administración pública misma, las iniciativas y tendencias que originaron el surgimiento de la una es la consecuencia de la existencia de la otra, revelándose una dependencia irrefutable y casi obsesiva entre ambas. Así, los primeros especialistas de la administración concibieron al control y a la organización como sinónimos, el control debía estar presente para garantizar responsabilidad, eficiencia y transparencia en la estructura y diseño organizacionales.

Entre los sucesos significativos que influyeron en el campo de estudio de la administración pública, se puede citar los aportes de especialistas teóricos como Dwight Waldo[28]; Vincent Ostrorn[29]; Nicholas Henry[30]; y, Howard McCurdy[31], quienes describieron el surgimiento de esta disciplina entre las dos guerras mundiales como un período de ortodoxia cuyo lema sostenía que la "verdadera democracia y eficiencia son sinónimos, o al menos reconciliables". Aquí surge el inquebrantable nexo entre la administración y el control que, por defecto, éste último se incluiría en la estructura y el diseño organizacionales para asegurar responsabilidad y eficiencia en la función pública.

En este escenario, la administración pública concede especial atención a la comprensión de sus estructuras burocráticas y reconoce la importancia de implementar controles efectivos que conlleven a la eficiencia organizativa que posteriormente pueda ser evaluada en base al establecimiento de estándares que permitan la aplicación de indicadores de gestión, la medición de resultados, la corrección de desviaciones y por ende la valoración del desempeño y cumplimiento de objetivos institucionales.

Resulta imperativo en este campo de estudio mencionar a Woodrow Wilson[32], considerado dentro de la teoría norteamericana como el fundador de la administración pública como

---

[28] Dwight Waldo, 1913-2000: politólogo estadounidense, considerado como una figura definitoria de la administración pública moderna.

[29] Vincent Ostrorn, TheIntel1ectllal Crisis in American Public Administratian, ed. rev., Tuscaloosa, University of Alabama Press, 1974.

[30] Nicholas Henry, Public Administratian and Public Affairs, Englewood Cliffs, N. Prentice-Hall, 1975.

[31] Howard E. McCurdy, Public Administratian: A Bibliagraphic Guideto the Literature, Nueva York, Mareel Dekker, 1986.

[32] Woodrow Wilson (1856-1924), político y abogado estadounidense, vigésimo octavo presidente de Estados Unidos, considerado como el fundador de la Administración Pública.

disciplina académica; y, a Max Weber[33], comúnmente llamado el padre de la sociología moderna, quien al señalar como factores determinantes del paradigma burocrático: la división del trabajo, los niveles de mando la jerarquía organizativa y la cadena de mando, los sistemas de información, la departamentalización, y el desarrollo de reglas, medidas políticas y procedimientos en operación; y, el alcance del control, reconoce que ante el crecimiento de las estructuras organizacionales, aumentaron las presiones internas que demandaron de estrategias y la implementación de un rigor metodológico organizacional en aras de mantener la disciplina y el comportamiento ético en el desempeño de las funciones encomendadas a los servidores públicos, para alcanzar como objetivo final la transparencia en la rendición pública de cuentas y de gestión (Shafritz & Hyde, 1999, pp. 60-61).

2.4.1 El control administrativo

Considerando que el paraguas de la gestión pública aborda los eslabones de las operaciones gubernamentales visibles en el planeamiento, organización, dirección, coordinación y control en la formulación e implementación de políticas públicas, surge el requerimiento de evaluar no solo las actividades realizadas, sino también el desempeño y el logro del irrefutable objetivo institucional de solucionar los problemas públicos, el mismo que se encuentra íntimamente relacionado con la agenda de gobierno.

En la antigüedad, los primeros indicios del surgimiento del control administrativo son atribuidos a la civilización sumeria en el año 5000 a. de C., posteriormente, en los años 4000 y 2000 a. de C., los egipcios, reconocen la necesidad de planear, organizar y regular; y, la

[33] Max Weber (1864-1920), sociólogo alemán, sus aportes se fundamentaron en considerar a la administración en conjunto. La nueva teoría administrativa propuesta, fue basado en el estudio profundo del modelo burocrático.

coordinación de las acciones de sus gobernantes, respectivamente. Más adelante, en el año 1800 a. de C., en Babilonia, con el Código de Hammurabi, aparece el control del comercio; y, en el 1600 a. de C., nuevamente los egipcios revelan la necesidad de replantear la organización de la administración y el control del territorio que ejercía el gobierno central.

Años después, alrededor del 1800 a. de C., en Babilonia emerge el Código de Hammurabi, el que considera aspectos relevantes acerca del control del comercio. Con el paso del tiempo, en el año 1600 a. de C., nuevamente los egipcios presentan la iniciativa de reorganizar la administración y el control de los territorios ejercido por el gobierno central.

Después, en China, durante el dominio de las dinastías Hsia o Hia, Shang, Zhou, Mencius entre los años 1994 a. de C. y 500 a. de C., surgen las primeras prácticas que utilizan técnicas administrativas y de control en los gobiernos territoriales y queda manifiesta la conveniencia de disponer de sistemas y estándares que permitan medir el grado de cumplimiento de las acciones administrativas. Posteriormente, entre los años 618-917, cambia la estructura del gobierno imperial, para lo cual se emitieron leyes administrativas y penales.

Luego, en Venecia, durante la época medieval, en el año 1436, los directores del Arsenal utilizaron controles contables, administraron los inventarios, incluyeron controles de costos y de personal para el manejo de su flota naval. Finalmente, en 1554, durante el marco administrativo imperial de la nueva España, se conformó la Junta Superior de Hacienda, encargándosele la función de atender las finanzas de la Colonia, instancia que con el tiempo colaboró con el Consejo de Finanzas y la Superintendencia de la Real Hacienda. En 1900, con el emblemático aporte de Frederick Windslow Taylor en su obra The Principles of Scientific Management emerge el método científico para analizar el trabajo y propiciar la eficiencia en las actividades productivas, los postulados de esta tendencia son fortalecidos

con los aportes de Herny L. Gantt en 1901, y de Harrington Emerson en 1910 (Franklin, 2007, pp. 4-5).

Desde el punto de vista del Estado, resulta ineludible que los fines propuestos se puedan alcanzar, si las acciones que ejecuta no se desenvolvieran en un escenario regido por un sistema de control jurídico disciplinario, que incluya deberes, obligaciones con normas claras y un régimen disciplinario; así, "el principio de legalidad como elemento imprescindible de un estado de derecho, impone a la administración pública la exigencia del cumplimiento de la ley y le otorga facultades de actuación estableciendo límites…" (García de Enterría, 2001 como se cita en Zambrano & Yokir, 2017, p. 156).

Miradas recientes, afirman que el control es transversal en las organizaciones, que si bien, la existencia de los sistemas de control es responsabilidad de la máxima autoridad, la implementación depende de todos los niveles de la organización. Se crean con la finalidad de viabilizar los procesos, normar la conducta de las personas y para lograr identificar en un tiempo deseado, posibles desviaciones, despilfarro y mal uso de los recursos económicos, materiales y humanos.

Los controles facilitan la rendición de cuentas de los funcionarios públicos y evitan que la información financiera, operativa y administrativa que se difunda sea falsa y fraudulenta (Morillo & Viteri, 2017, pp. 35-37).

En la misma línea y complementando esta moción se afirma que, la eficiencia y efectividad que se alcanza cuando existe un sistema de control sólido en las instituciones, permite lograr los propósitos de la administración y promueve la institucionalidad de los entes fomentando la legalidad, integridad y transparencia (Mendoza Zamora et al., 2018, pp. 217, 235).

2.4.2 La evaluación de la gestión pública

Como es conocido por los especialistas e historiadores de la Administración Pública, recién desde mediados del siglo XX con la propagación de la teoría de la burocracia del sociólogo Alemán Max Weber, se hace notoria la teoría de la administración pública, cuyo principio relevante fue la economía y eficiencia, es decir satisfacer las necesidades de la comunidad al menor costo posible, siendo éste el objetivo concebido desde la óptica de la reforma administrativa. No obstante, e independientemente de los notables valores que ostenta la administración pública como son: democracia, justicia, igual trato ciudadano, bienestar, salud, la eficiencia continúa siendo la mayor finalidad; y, de este precedente surge el requerimiento de la evaluar la gestión.

Desde la mirada de (Crozier, 1997, p. 3), a pesar de que el paradigma burocrático se construyó sobre el eje de la especialización, las relaciones entre los programas y los resultados fueron vagos. Las metas con frecuencia no fueron claras debido a la fragmentación de las enormes estructuras administrativas características del sistema, lo cual llevó a la práctica de envolventes procedimientos administrativos y al formalismo, perdiendo la eficiencia añorada.

A la luz de la postura de reconocidos especialistas (Rhodes, 1991; Kettle, 1997; Bresser Pereira, 1997 como se cita en Ospina, 2001, p. 1) este patrón burocrático, fue una de las causales que dieron paso al paradigma de la Nueva Gestión Pública o Neo-Gerencialismo en Nueva Zelanda, sobre el cual fluye la evaluación de las actividades gubernamentales como un componente crítico de la transición a la reforma del sector público, cuyo fin primordial fue lograr la eficiencia en el logro de desafíos, retos y responsabilidad por lograr el bienestar social; y, como un punto muy importante, recuperar en la comunidad la confianza en sus gobernantes.

El paradigma post burocrático, determina directrices que coadyuvan en necesidades orientadas a una gestión por resultados, como las siguientes: el mejoramiento del desempeño de las organizaciones, en la formulación e implementación de políticas y programas y proyectos; la aplicación imperativa de un sistema claro de rendición de cuentas, la definición de estrategias para reducir el tamaño del estado; y, el establecimiento de coyunturas fuertes entre las diferentes instancias del estado. Estas directrices marcan la imperante necesidad de evaluar la gestión pública para evitar que "la existencia de "burocracias con intereses propios" puede llevar a políticas fiscales inadecuadas, a la captura regulatoria o al mal funcionamiento del mercado laboral, afectando los incentivos y generando importantes costes de eficiencia" (Onrubia et al., 2019, p. 121).

Al vincular la evaluación al quehacer público, desde el criterio especializado de Ricardo Uvalle Berrones, en su artículo El Control y la Evaluación en la Administración Pública, afirma que "la evaluación, es un ejercicio técnico, institucional, público y político que reclama el trabajo de deliberación y argumentación para construir los acuerdos que definen tanto la agenda de criterios como los objetivos, procedimientos, tiempos y productos esperados" (Uvalle, 2004, p. 61); más adelante, especifica que "la evaluación pública debe concebirse como un conjunto articulado de políticas, decisiones y acciones que tienen como objetivo descubrir, categorizar y argumentar los aciertos o los errores cometidos por la administración pública" (p. 63) en el logro de los objetivos de los programas, valorando el impacto expresado en costos, beneficios y omisiones que determinen la eficiencia de la gestión; y, por ende, el grado de satisfacción de los ciudadanos respecto a la administración pública evaluada.

Desde otras perspectivas, la evaluación es concebida como un proceso objetivo y congruente, cuando, en realidad, la objetividad misma y la supuesta imparcialidad de los evaluadores

pueden ser la causa fundamental de los problemas para obtener los resultados, luego, el mismo autor, inserta profundidad al tema y afirma que la eficiencia y la efectividad en la gestión pública representan "valores típicos de los estudios de evaluación que chocan a menudo con la actitud de quienes aplican las políticas, más preocupados por la capacidad profesional y el poder de decisión de los especialistas que diseñaron las políticas" (Shafritz & Hyde, 1999, pp. 14-15). En la misma línea, (Kornberger et al., 2017, p. 197), refiere que las afirmaciones de eficiencia, equidad, calidad, economía y mayor transparencia agrupadas solo serán posible evidenciarlas en la esfera pública si los actores las internalizan como principios cotidianos en los procesos que ejecuten.

El ***alcance*** de la evaluación de la gestión abarca a toda la organización o una parte de ella en la que se valora la eficacia de las políticas públicas y sus reformulaciones, la consistencia de las estructuras administrativas, la calidad de la toma de decisiones con mayor énfasis en los resultados alcanzados en la ejecución de programas y proyectos, que, en los insumos y medios utilizados durante los procesos realizados, permitiendo la valoración del impacto logrado en el grupo beneficiario. Desde otra mirada, la mentada evaluación es "un ejercicio técnico a ser una herramienta política en la medida que abarque los tres niveles de la acción social, el macro, meso y micro, y en la medida que genere capacidad gerencial para establecer conexiones entre estos niveles" (Ospina, 2001, p. 1).

Según la postura de la autora, un aspecto importante en el estudio de la evaluación es identificar ***a los involucrados en el proceso de evaluación,*** para lo cual, se concibe a la evaluación como un proceso abierto, continuo y propositivo que es desarrollado por actores diversos con el interés de juzgar la gestión gubernamental y el buen uso de los recursos. Este rol fiscalizador, en general, se encuentra encabezado por la ciudadanía, los partidos políticos, organizaciones sociales y políticas, instituciones públicas y privadas; en particular, ejercen

la evaluación pública formal, las instancias gubernamentales, como las contralorías y otros entes fiscalizadores.

Por la relevancia y pertinencia que presenta la perspectiva clara y definida de (Stoffaës, 1933, p. 331 como se cita en Rivera Araya, 2002, p. 19) es menester su enunciado: "la evaluación no debe ser confundida con el control de gestión y debe apoyarse sobre una ética cuidadosamente definida: su frecuencia y su continuidad no son las mismas, los responsables de la evaluación no deben ser perpetuados: el recurso a los profesionales exteriores debe ser promovido".

Con base en los autores expuestos anteriormente, se puede sintetizar dos aportes del ejercicio de la evaluación a la eficiencia de la gestión pública:

a) Promueve la consolidación democrática, al determinar los niveles de responsabilidad de los funcionarios públicos y su obligación de rendir cuentas[34] acerca de la utilización de los recursos económicos, estructurales y humanos, sin perjuicio de la evaluación conseguida a partir de la aplicación de indicadores enmarcados en el enfoque de la accountability"[35]; dado que dichos recursos son escasos y su administración inadecuada conllevaría al fracaso de la gestión pública (Quesada, 2017, p. 69).

---

[34] "La rendición de cuentas puede estar desprovista, sea de elementos informativos, argumentativos o punitivos, sin que necesariamente hablemos de expresiones deficientes de rendición de cuentas. Serán ejercicios estrechos, limitados, enfocados, pero por eso no necesariamente constituyen –como lo llamaría la jerga politológica– 'subtipos disminuidos' de rendición de cuentas" (Schedler, 2006, p. 165). En el desarrollo de las actividades de los funcionarios públicos y fundamentalmente de quienes representan a las instituciones estatales, es fundamental determinar las directrices que establecen los parámetros del reporte tanto de la gestión como de la administración de recursos que deben presentar a quienes son los verdaderos propietarios del poder y gestores de riqueza de las sociedades: los ciudadanos.

[35] "El término accountability refiere 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" (Ríos et al., 2014, p. 266). Además, para ampliar la perspectiva término, véase (Barreda, 2011, pp. 273-274).

b) Fomenta la transparencia en el desempeño de las actividades de colaboradores públicos, a través de la mejora en la calidad del servicio que brindan a la ciudadanía, lo cual incide en el bienestar de la colectividad a través de la satisfacción de sus necesidades. Complementando esta consideración, (Longo, 2004) "la existencia de procedimientos claros, transparentes y meritocráticos para la selección de los empleados públicos resulta crucial para el funcionamiento eficaz de la administración pública y la lucha contra la corrupción".

"Dentro de la dinámica de la globalización económica, la evaluación puede servir para legitimar procesos que sirvan fundamentalmente a los intereses hegemónicos y por ello es necesario pensar alternativas para la evaluación desde enfoques más comprensivos y que busquen la posibilidad de la transformación" (Porras, 2001, p. 43).

El proceso de evaluación no se limita a una mera comparación técnica de objetivos predeterminados y resultados alcanzados. Requiere una comprensión integral de la realidad social en la que se desarrollan las acciones evaluadas. Esto incluye considerar los diversos actores, intereses, responsabilidades, ideologías y acciones involucradas en el proceso de evaluación. No menos cierto es, que el ejercicio que representa la evaluación de la gestión pública, contribuye con valiosas lecciones aprendidas a los ciudadanos, a las autoridades y a los equipos de expertos, quienes posteriormente contribuyen con conocimiento de causa para mejorar los procesos y se convierten en actores activos en el desarrollo e implementación de las políticas públicas.

2.4.3 Instrumentos de evaluación de la gestión pública

El contexto de evaluación en la gestión pública se caracteriza por la necesidad de transparencia, rendición de cuentas y optimización de recursos en la gestión de las políticas

públicas. Está influenciado por la diversidad y expansión del número de políticas públicas y la creciente demanda de evaluación para asegurar la efectividad de estas políticas. El proceso de evaluación es visto como una práctica esencial en la implementación exitosa de estrategias para administrar y reestructurar el estado.

El proceso de evaluación está íntimamente ligado a los principios de independencia, competencia, transparencia y pluralismo. Su objetivo es proporcionar datos de referencia sólidos y contribuir a aclarar el diálogo público, por lo cual no debe limitarse a un ejercicio técnico, sino que también debe considerar los aspectos éticos y políticos de las acciones que se evalúan. Debe contribuir a la creación de una cultura de diálogo y responsabilidad en el ámbito público.

Para proceder a la formulación de instrumentos de evaluación, es preciso diferenciar entre la evaluación ext ant y la evaluación est post, en donde, la primera hace referencia a las condiciones, los medios, identificación de responsables y tiempos disponibles para iniciar los actos que permiten la valoración de los hechos y actos futuros; y, la segunda hace referencia a la valoración de la calidad demostrada o no en el desempeño de las instituciones administrativas del gobierno; y, demuestran el nivel de capacidad que tienen para generar compromiso con el logro de los objetivos y metas (Uvalle, 2004, p. 62).

Habiendo recorrido el camino del control y la evaluación, es preciso señalar instrumentos efectivos de evaluación que permitan visualizar de manera técnica y sustentada el nivel de cumplimiento de los procesos respecto al acercamiento a la misión y visión institucional, realizados por la administración pública, cuya información llega a la ciudadanía e instancias pertinentes a través de la práctica de la accountability. En la presente investigación, debido a las características e incidencia que a juicio de la autora deben reunir las herramientas de evaluación, considera que la auditoría de gestión.

2.5 Auditoría Gubernamental

2.5.1 Conceptos e importancia

Según lo establecido en la ISSAI[36] 100, Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público, la auditoría del sector público se define como "un proceso sistemático en el que de manera objetiva se obtiene y se evalúa la evidencia para determinar si la información o las condiciones reales están de acuerdo con los criterios establecidos" (p. 10).

En el mismo apartado, la norma resalta la crucial importancia de esta auditoría, ya que fortalece la rendición de cuentas al proporcionar a los órganos legislativos, a los responsables de la gestión pública y a la sociedad, análisis independientes y objetivos sobre la eficiencia y eficacia de las políticas y programas gubernamentales.

La Auditoría General de la Nación, organismo de control de Argentina, considera que:

Es un servicio a toda la organización y consiste en el examen posterior de las actividades financieras y administrativas de las entidades a que hace referencia la Ley 24.156, realizada por los auditores integrantes de las unidades de auditoría interna. Asimismo, constituye un "mecanismo de seguridad" con el que cuenta la autoridad superior para estar informada, con razonable certeza sobre la confiabilidad del diseño y funcionamiento del sistema de control interno. (Sindicatura General de la Nación, 2010, p. 5)

Por otro lado, la Contraloría General de la República del Perú, define a la Auditoría Gubernamental como:

---

[36] "Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI, siglas en inglés), desarrolladas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, siglas en inglés) tienen como objetivo promover auditorías independientes y eficaces ejecutadas por las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS)" (ISSAI 100_ Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público, 2020, p. 4)

El examen profesional, objetivo, independiente, sistemático, constructivo y selectivo, efectuado con posterioridad a la gestión de los recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información financiera y presupuestal para el informe de auditoría de la Cuenta General de la República, el grado de cumplimiento de los objetivos y metas, así como respecto de la adquisición, protección y empleo de los recursos y, si éstos fueron administrados con racionalidad, eficiencia, economía y transparencia en el cumplimiento de la normativa legal. (Res. 152-98-CG: Manual, Guías de Planeamiento y Elaboración del Informe de Auditoría Gubernamental y las Guías de Papeles de Trabajo y del Auditado, 1998, p. 3)

A la auditoría gubernamental también se la conoce como auditoría pública, definida como la evaluación independiente y objetiva de las operaciones financieras y administrativas de las instituciones públicas. Su objetivo principal es verificar la correcta administración de los recursos públicos, evaluando la economía, eficiencia, eficacia, efectividad, imparcialidad, honestidad y apego a la normatividad.

Además, se enfoca en la calidad y calidez de los servicios prestados a la ciudadanía (Franklin, 2013, p. 339), a diferencia de las definiciones anteriores, esta conceptualización amplía el alcance de la auditoría gubernamental al incluir la evaluación de la calidad y calidez del servicio público, destacando así la dimensión humana de la gestión gubernamental.

2.5.2 Tipología de la Auditoría Gubernamental

Como se ha observado, las auditorías gubernamentales abarcan un amplio espectro de evaluaciones, adaptándose a diversos alcances y objetivos. Si bien pueden variar en su

denominación según el país o la institución, tres categorías se destacan por su relevancia y aplicación generalizada:

2.5.2.1 Auditoría Financiera

Se enfoca en la evaluación de la fiabilidad de los saldos contenidos en los estados financieros, verificando la exactitud matemática en el registro de las transacciones y legalidad de la información que respalda los eventos contables, su objetivo principal es proporcionar una opinión sobre la razonabilidad de la información financiera presentada por la entidad gubernamental.

2.5.2.2 Auditoría de cumplimiento

Evalúa si las entidades gubernamentales cumplen con las leyes, reglamentos, políticas y procedimientos vigentes en el país y en la correcta operativización del cuerpo legal aplicado. Su propósito es determinar si las actividades de la entidad se realizan de acuerdo con el marco normativo establecido.

2.5.2.3 Auditoría de Gestión de Desempeño

Evalúa la eficiencia, eficacia y economía en el uso de los recursos públicos y optimización de los procesos, su objetivo es determinar si los programas, el desempeño individual del talento humano y las actividades gubernamentales alcanzan sus objetivos de manera óptima y si generan valor para la sociedad.

2.5.3 Diferencias entre auditoría financiera, de cumplimiento y de gestión

A continuación, se presenta una comparación detallada de estas tres categorías, con el fin de clarificar sus principales características distintivas.

Tabla 2.

Principales diferencias entre auditoría financiera, de cumplimiento de gestión

ASPECTO	AUDITORÍA FINANCIERA	AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO	AUDITORÍA DE GESTIÓN
1. Objetivo	Dictaminar sobre la razonabilidad de los saldos contenidos en los Estados Financieros	Examinar y verificar que las operaciones financieras, administrativas, económicas y de cualquier otra naturaleza llevadas a cabo por una entidad se hayan realizado en estricto apego a las normas legales, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos que le son aplicables.	Evaluar la eficiencia, eficacia y economía en el uso de los recursos de una organización. Identifica áreas de mejora y propone recomendaciones para optimizar el desempeño y asegurar el uso responsable de los recursos públicos
2. Alcance y enfoque	Examina los registros contables y documentación fuente, así como los Estados Financieros elaborados en un ejercicio fiscal. Enfoque de tipo financiero.	Revisa una muestra selectiva de las operaciones, procesos y actividades, así como de los actos y resultados de la gestión pública. Analiza de forma estricta el cumplimiento normativo, las disposiciones internas y los términos contractuales establecidos.	Evalúa los proceso de las instituciones en términos de eficiencia, eficacia y economía. Enfoque gerencial y de resultados.
3. Propósito	Emitir el informe que incluye el Dictamen de los Estados Financieros.	Emitir un informe detallado que revele las deficiencias en el control interno, presentando observaciones, conclusiones y recomendaciones concretas para mejorar la gestión y la eficacia operativa de los controles, proporciona una guía para la acción correctiva y la mejora continua.	Emitir un informe que destaque los logros alcanzados y las tareas incompletas o incumplidas, finalmente, emite conclusiones y recomendaciones.
4. Análisis predominante	Análisis numérico, tomando como referencia hechos históricos, aplica pruebas selectivas.	Análisis con visión del presente y futuro, evalúa las operaciones, procesos y actividades financieras, presupuestales y	Análisis cualitativo y semi-cualitativo, con orientación a hechos presentes y futuros.

		administrativas para determinar la normativa aplicable en la función o servicio público.	
5. Informe	Relativo a la razonabilidad de los Estados Financieros y a la revelación objetiva de la situación financiera, económica, flujos del efectivo y cambios en el patrimonio institucional.	Presenta recomendaciones de auditoría que se orientan a mejorar y optimizar sus sistemas administrativos, de gestión y procesos de control interno.	Presenta comentarios y conclusiones sobre los procesos auditados; y, recomendaciones que promueven el mejoramiento de la gestión institucional, resultados y controles gerenciales.

Elaborado propia, con base en (OLACEFS, 2021), (ISSAI 100_ Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público, 2020), (ISSAI 400_Principios de la Auditoría de Cumplimiento, 2019), (ISSAI 3000_Normas para la Auditoría de Desempeño, 2019)

2.6 Auditoría de Gestión

2.6.1 Fundamentos y diversidad de enfoques

La auditoría de gestión es un proceso de evaluación sistemático que examina y evalúa la eficacia, eficiencia y economía de las operaciones de una organización. Su objetivo principal es proporcionar a la dirección información objetiva y confiable para la toma de decisiones, con el fin de mejorar el desempeño y la creación de valor. Esto implica un análisis profundo de la planificación, la organización, la dirección y el control, así como la evaluación de los sistemas de control interno y la gestión de riesgos.

La Auditoría de Gestión forma parte de la Auditoría Gubernamental, es vista como un instrumento necesario para asegurar la efectividad de los procesos y para clarificar el debate colectivo sobre políticas públicas. La evaluación en el contexto de la auditoría de gestión ayuda a identificar el impacto de las acciones y proporciona información para apoyar la toma de decisiones y mejorar el diálogo entre el estado y los ciudadanos.

Desde la óptica normativa, la ISSAI 100, Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público, categoriza a la auditoría de gestión como auditoría de desempeño, ya que tiene el

objetivo de evaluar si los diferentes programas, proyectos o instituciones funcionan conforme a los principios de economía, eficiencia y eficacia, y si existen áreas de mejora. Para lograr esto, se realiza un análisis de los criterios y las causas que generan las desviaciones, con el fin de poder dar respuesta a los cuestionamientos de la auditoria y proporcionar recomendaciones (ISSAI 100_ Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público, 2020, p. 12).

La ISSAI 3000, Norma para la Auditoría de Desempeño, define de manera específica a las auditorías de desempeño realizadas por las entidades fiscalizadoras superiores (EFS) que son parte de la INTOSAI como "una revisión independiente, objetiva y confiable sobre si los proyectos, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones gubernamentales, operan de conformidad con los principios de economía, eficiencia y/o eficacia, y si existe espacio de mejora" (ISSAI 3000, 2019, p. 9), contribuye a la buena gobernanza, a la transparencia en el uso de los recursos públicos y a la prevención de la corrupción evidenciado en la rendición de cuentas.

Las citadas definiciones, en el contexto de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS)[37] se entiende a la Auditoría de Gestión como equivalente a la Auditoría de Desempeño, siendo citado en el Manual de Auditoría de Gestión traducido al español (OLACEFS, 2021, p. 8).

De acuerdo con (ISSAI 3000, 2019, pp. 42, 43, 44) y (OLACEFS, 2021, p. 7), las orientaciones de las evaluaciones de la gestión pública dependiendo de la naturaleza del

[37] "Organismo internacional, autónomo, independiente, apolítico y de carácter permanente cuyo objetivo es fomentar el intercambio experiencias y buenas prácticas relacionadas a la fiscalización y control gubernamental; promueve las relaciones de cooperación y desarrollo profesional entre sus miembros y partes interesadas" (OLACEFS, 2025).

objeto de la auditoría y de los objetivos de la misma, se resumen en tres enfoques importantes: el orientado al sistema, el orientado a resultados y el orientado al problema.

El enfoque orientado al sistema se centra en asegurar que los procesos y controles internos funcionen de manera efectiva y eficiente, evaluando la estructura y el funcionamiento de los sistemas de gestión, siendo útil para mejorar la gobernanza y el control interno de una organización.

El enfoque orientado a resultados busca determinar si los programas o actividades han alcanzado los objetivos previstos y han generado el impacto deseado, midiendo y evaluando los resultados obtenidos, siendo adecuado para evaluar la eficacia de políticas públicas y programas gubernamentales.

El enfoque orientado al problema se direcciona a identificar las causas que constituyen la raíz de problemas específicos y propone soluciones correctivas y de mejora, analizando detalladamente las desviaciones y las causas subyacentes, siendo pertinente cuando se detectan irregularidades o deficiencias en la gestión. Internacionalmente, la Auditoría de Gestión ha recibido diferentes nombres, a continuación, se citan algunos de ellos:

Tabla 3.

La Auditoría de Gestión, conceptualización internacional

PAÍS	DENOMINACIÓN	CONCEPTO
Argentina	Auditoría de Gestión	La Auditoría de Gestión está orientada a determinar si los proyectos, programas y/o entidades se desempeñan de conformidad con los principios de economía, eficiencia, eficacia y efectividad y sí existen aspectos pasibles de mejora. La gestión deberá examinarse contra el marco de criterios adecuados, los desvíos en relación a tales criterios determinarán los hallazgos. El trabajo de auditoría incluirá el análisis de las causas que originan las desviaciones respecto de estos criterios. Las tareas deben tener como objetivo concluir sobre las cuestiones criticas auditadas y la posibilidad de introducir mejoras en las cuestiones revisadas. (NCEG, 1993, p. 8)

		Según el Manual de Auditoría de Gestión, emitido en diciembre de 2010, es la evaluación periódica del: a)Grado de eficacia, eficiencia y efectividad del sistema de control interno. b)Resultado de la gestión de la organización auditada, en cuanto al grado de eficacia, eficiencia, transparencia y economía que hayan exhibido en el cumplimiento de los objetivos y metas presupuestadas, en la utilización de los recursos públicos y en la ejecución de sus tareas y actividades; y, en el cumplimiento de las normas legales de la política del ente auditado; y, de la eficacia y eficiencia de los procesos críticos tanto sustantivos como de apoyo, observando las deficiencias e irregularidades, estableciendo sus causas, estimando sus efectos y recomendando las medidas correctivas. (Sindicatura General de la Nación, 2010, p. 6)
Chile	Auditoría de Eficacia, Eficiencia y Economicidad (3E)	"Determina si las acciones, operaciones, programas, actividades u organizaciones de la Administración del. Estado se ajustan a estos principios (Res 10.: Normas que regulan las auditorías efectuadas por la Contraloría General de la República, 2021, Art. 4, literal d)
Colombia	Auditoría de Desempeño (Control de Gestión)	La auditoría de desempeño, como medio de vigilancia y control fiscal posterior y selectivo, es una revisión independiente, objetiva y confiable de la gestión fiscal y de los resultados e impactos de la administración pública, con el fin de determinar si las políticas, programas, planes, proyectos, acciones, sistemas, operaciones, actividades de los auditados operan de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia; y si existen áreas de mejora. La auditoría de desempeño también tiene en cuenta la equidad y la valoración de costos ambientales. (Contraloría General de la República, 2017, p. 39)
Perú	Auditoría de Desempeño	Es el control posterior realizado por la Contraloría, que consiste en el examen independiente, objetivo y confiable con relación a si lo proyectos, sistemas, operaciones, programas, actividades o entidades o dependencias operan de conformidad con las dimensiones de economía, eficiencia, eficacia, efectividad, equidad, ética, sostenibilidad ambiental y coherencia política; así mismo, fomenta la gestión por resultados, una buena gobernanza, la rendición de cuentas y la transparencia. (Res. 002-2022-CG_Manual auditoría Desempeño, 2022, p. 2)
Ecuador	Auditoría de Gestión	Es la acción fiscalizadora que examina y evalúa el control interno y la gestión, utilizando recursos humanos de carácter multidisciplinario, el desempeño de una institución, ente contable, o la ejecución de programas y proyectos para determinar si dicho desempeño se está realizando o se ha realizado según principios y criterios de economía, efectividad y eficiencia. (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002, p. 9)

Elaboración propia, con base en las fuentes bibliográficas incluidas en la figura.

Independientemente de la denominación que adopte la auditoría de gestión en los diferentes países, su alcance común reside en la evaluación integral de los procesos administrativos y las gestiones de apoyo organizacionales. Esta evaluación se centra en la medición de la eficiencia, eficacia y economía en la utilización de los recursos humanos, financieros, materiales y ambientales, todo ello en consonancia con el direccionamiento estratégico de las organizaciones.

En donde, la **eficiencia** se refiere a la utilización óptima de los recursos para alcanzar los objetivos de una organización, maximizando la producción con los recursos disponibles o minimizando los recursos necesarios para una producción dada. La **eficacia**, por otro lado, se centra en el logro de los objetivos y resultados deseados, evaluando si los programas y proyectos cumplen con sus metas. Finalmente, la **economía** se refiere a la adquisición de recursos al menor costo posible, asegurando que se obtengan al precio justo, en el momento y lugar adecuados, y en la cantidad y calidad precisas. En conjunto, estos tres conceptos son esenciales para una gestión pública responsable y efectiva. En conjunto, estos tres conceptos son fundamentales para una gestión pública responsable y efectiva, ya que permiten garantizar el uso adecuado de los recursos y el logro de los objetivos establecidos.

Es crucial considerar dimensiones adicionales como la ecología, que evalúa el impacto ambiental; la ética, que garantiza la integridad y transparencia; y la equidad, que promueve la igualdad de oportunidades. Estas dimensiones, junto con las tres categorías principales, contribuyen a una gestión pública responsable y efectiva (OLACEFS, 2021, p. 11)

De la mirada de la normativa legal y de organismos gubernamentales, se deduce que, la auditoría de gestión es el control posterior de los procesos públicos efectuado por un grupo multidisciplinario de profesionales, con la finalidad de determinar el porcentaje de cumplimiento de los procesos respecto a la visión, misión, objetivos, metas, políticas

institucionales y determina la efectividad de las estrategias, a través de la aplicación de indicadores de gestión.

El análisis de la literatura especializada revela múltiples perspectivas sobre la Auditoría de Gestión; entre ellas, se destaca la definición que la concibe como el “examen y evaluación, que se realiza a una entidad para establecer el grado de Economía, Eficiencia y Eficacia en la planificación, control y uso de los recursos. Incluye un estudio de la organización, su estructura, control interno, contable y administrativo" (Triana, 2010, p. 25).

En tanto que, desde la mirada del sector privado, la Auditoría Administrativa es “la revisión analítica total o parcial de una organización con el propósito de precisar su nivel de desempeño y perfilar oportunidades de mejora para innovar el valor y lograr una ventaja competitiva sustentable” (Franklin, 2013, p. 15). Por su parte, (Amador, 2008, pp. 33-34) en concordancia con Franklin, 2024, plantea que en las actividades privadas, no existen diferencias entre la auditoría administrativa y la auditoría de gestión, puesto que ambas denotan el examen de la gestión administrativa de las empresas e instituciones, develadas en la adopción de decisiones efectivas que orientan su direccionamiento estratégico hacia el logro de objetivos y metas trazadas.

Integrando otra postura especializada (Triana, 2010, p. 29) mociona que la auditoría ha experimentado una notable evolución. Inicialmente, su enfoque tradicional se centraba en la revisión de informes financieros, verificando la correspondencia entre la información y las evidencias, y el cumplimiento de normas contables. En contraste, la auditoría contemporánea o de gestión, adopta un enfoque multidisciplinario, basado en riesgos y procesos, constituyéndose en una herramienta estratégica que aumenta valor a la gestión pública en favor de los ciudadanos.

CAPÍTULO 3

3. DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

Este capítulo tiene como objetivo fundamental sentar la base fáctica de la tesis, contrastando el modelo de control ecuatoriano con referentes internacionales. Su hilo conductor lógico se desarrolla al pasar de la configuración local a la búsqueda de *benchmarks* externos.

El capítulo inicia contextualizando el objeto de estudio, para lo cual detalla la conformación del Estado ecuatoriano y el sistema de control de gestión en el Ecuador.

El núcleo del capítulo se encuentra en el Estudio Comparado Internacional (apartado 3.3). El criterio de selección de los países Argentina, Chile, Colombia y Perú reside en su condición de pares regionales que comparten una trayectoria histórica y una estructura administrativa gubernamental similar a la de Ecuador.

No obstante, este criterio se fortalece y adquiere un rigor superior porque todos estos países al ser parte de la OLACEFS (Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores) a su vez agrupadas en la INTOSAI (Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores) basan la ejecución de la auditoría de gestión en las ISSAI (Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores), generando sistematización en la metodología utilizada.

El estudio señalado, dota a la tesis de un parámetro moderno y contextualizado que proporciona la evidencia fundamentada para facilitar el análisis de los resultados de la investigación y justificar la necesidad de una propuesta de mejora metodológica específica en el siguiente capítulo.

3.1 Conformación el Estado Ecuatoriano

La administración pública se rige bajo los principios de eficacia, eficiencia, calidad, jerarquía, desconcentración, descentralización, participación, planificación, transparencia y evaluación (Constitución de la República del Ecuador, 2008, Art. 227); y, está conformado según lo establecido en el siguiente articulado constitucional:

> **Art. 225.-** El sector público comprende:
>
> 1. Los organismos y dependencias de las funciones Ejecutiva, Legislativa, Judicial, Electoral y de Transparencia y Control Social.
> 2. Las entidades que integran el régimen autónomo descentralizado.
> 3. Los organismos y entidades creados por la Constitución o la ley para el ejercicio de la potestad estatal, para la prestación de servicios públicos o para desarrollar actividades económicas asumidas por el Estado.
> 4. Las personas jurídicas creadas por acto normativo de los gobiernos autónomos descentralizados para la prestación de servicios públicos. (Constitución de la República del Ecuador, 2008)

La estructura del Estado ecuatoriano se basa en la separación de poderes y la separación de diferentes funciones del Estado, como son:

- Función Ejecutiva
- Función Legislativa
- Función Judicial
- Función Electoral
- Función Transparencia y Control Social.

Complementariamente, se categorizan las entidades que integran el régimen autónomo descentralizado (GAD) que está conformado por diferentes entidades que tienen autonomía política, administrativa y financiera; y, son las encargadas de gestionar los asuntos públicos en sus jurisdicciones, que pueden ser: regionales, provinciales, municipales y cantonales; y, parroquiales rurales.

Seguidos de los dos grupos citados, se encuentran los organismos y entidades creados por la Constitución o la Ley con el objetivo de que desempeñen funciones claves en la gobernanza del país, abarcan una amplia gama de funciones que incluyen empresas públicas administradoras de los servicios básicos, explotación petrolera, entidades financieras con fondos públicos, organismos reguladores de la educación superior y entidades de seguridad social.

Finalmente, la siguiente categoría corresponde a las personas jurídicas creadas por acto normativo de los GAD´s como ordenanzas y resoluciones; estas personas jurídicas pueden ser entidades públicas o mixtas que cumplen funciones específicas dentro de la jurisdicción del GAD que los crea.

A continuación, se presenta un cuadro que sintetiza la estructura del estado ecuatoriano:

Tabla 4.

Estructura del Estado Ecuatoriano

SECTOR PÚBLICO ECUATORIANO	FUNCIONES DEL ESTADO (Art. 225)	EJECUTIVA	Presidencia de la República
			Vicepresidencia de la República
			Ministerios de Estado
			Otros organismos requeridos constitucionalmente
		LEGISLATIVA	Asamblea Nacional
		JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA	**FUNCIÓN JUDICIAL:**
			Órganos Jurisdiccionales
			Órganos Administrativos
			Órganos Auxiliares
			Órganos Autónomos
			AUTORIDADES DE LA COMUNIDADES, PUEBLOS Y NACIONALIDADES INDÍGENAS
		ELECTORAL	Consejo Nacional Electoral
			Tribunal Contencioso Electoral
		TRANSPARENCIA Y CONTROL SOCIAL	Consejo de Participación Ciudadana y Control Socia
			Defensoría del Pueblo
			Contraloría General del Estado
			Superintendencias
	REGIMEN AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO	NIVEL REGIONAL	**GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO REGIONAL**
			Función de participación ciudadana, legislación y fiscalización
			Función Ejecutiva prevista en el COOTAD
		NIVEL PROVINCIAL	**GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO PROVINCIAL**
			Función de participación ciudadana, legislación y fiscalización
			Función Ejecutiva prevista en el COOTAD
		NIVEL CANTONAL O DISTRITOS METROPOLITANOS	**GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO MUNICIPAL**
			Función de participación ciudadana, legislación y fiscalización
			Función Ejecutiva prevista en el COOTAD
		NIVEL PARROQUIAL RURAL	**GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO PARROQUIAL RURAL**
			Órganos previstos en el COOTAD
	ORGANISMOS O ENTIDADES CREADOS POR LA CONSTITUCIÓN O LA LEY	EMPRESAS PÚBLICAS	Empresas de servicios básicos, explotación petrolera
			Sociedades Anónimas con participación pública
		ORGANISMOS PÚBLICOS	Entidades financieras públicas
			Organismos reguladores de la Educación Superior
			Entidades de seguridad social
	PERSONAS JURÍDICAS CREADAS POR ACTO NORMATIVO DE LOS GAD´S	EMPRESAS PÚBLICAS	Empresas de servicios públicos locales
			Empresas públicas municipales
		ENTIDADES	Mancomunidades de los Gad´s
			Registros de la Propiedad
			Cuerpos de bomberos

Adaptación por la autora desde (Código Orgánico de Organización Territoria, COOTAD, 2010; Constitución de la República del Ecuador, 2018).

3.2 El Control de Gestión en el Ecuador

El control de la gestión pública en el Ecuador a sus inicios estuvo sustentado en la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC) mediante el Decreto Supremo Nº 1429 publicado en el Registro Oficial Nº 337 de 16 de noviembre de 1977 y su Reglamento. Años después, el control gubernamental fue promulgado en la Ley Nº 2002-13 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, publicada en el Registro Oficial Nº 0595 de 12 de junio de 2002.

3.2.1 Contraloría General del Estado

La Contraloría General del Estado es un organismo clave dentro de la estructura del Estado, forma parte de la Función de Transparencia y Control Social, se encarga de supervisar y controlar el uso adecuado de los recursos públicos, velando por la legalidad y eficiencia en la gestión pública. Su función es esencial para asegurar la transparencia y el buen gobierno, garantizando que las instituciones y funcionarios públicos actúen conforme a la ley y los principios de ética. A continuación, se presenta un resumen de la cronología de creación de esta importante institución:

El 2 de diciembre de 1927, como resultado del asesoramiento de la Misión Kemmerer, Ecuador promulgó la Ley Orgánica de Hacienda, introduciendo la Contraloría General de la Nación para ejercer control fiscal y consolidar la contabilidad estatal. En 1960, mediante el decreto "Ley 1065-A", se modernizó el sistema de control financiero con el objetivo de asegurar la gestión eficiente de recursos públicos. La Constitución de 1967 renombró este organismo como Contraloría General del Estado, alineando sus funciones con la estructura jurídica y política del Estado. Finalmente, en 1977, la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC) sustituyó a la Ley de Hacienda, transformando a la

Contraloría en un ente superior de fiscalización de recursos públicos a través de auditorías financieras y operacionales especializadas.

Posteriormente, con el objetivo de destacar la importancia y la necesidad de fortalecer la legalidad en los controles, la Constitución de la República de 2008 establece que la Contraloría General del Estado será parte de la Función de Transparencia y Control Social, indicando:

Artículo 211.- La Contraloría General del Estado es un organismo técnico encargado del control de la utilización de los recursos estatales, y la consecución de los objetivos de las instituciones del Estado y de las personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos.

3.2.2 Funciones

Las funciones del organismo de control también son consagras en la carta magna del estado ecuatoriano (Constitución de la República del Ecuador, 2018):

Artículo 212.- 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.

Debido a que la Constitución Política de la República establece cambios significativos en la competencia de la Contraloría General del Estado como Organismo Técnico Superior de Control, es crucial armonizar las disposiciones sobre control y auditoría en el sector público con los preceptos constitucionales del Sistema de Control, Fiscalización y Auditoría, como son la legalidad, responsabilidad financiera, transparencia, economía, eficiencia y eficacia, así como los criterios de equidad y ética, junto con las políticas de descentralización y desconcentración operativas, se expide la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, cuyo objetivo descrito en el artículo 1, señala:

Artículo 1.- Objeto de la Ley.- Tiene por objeto establecer y mantener, bajo la dirección de la Contraloría General del Estado, el sistema de control, fiscalización y auditoría del Estado, y regular su funcionamiento con la finalidad de examinar, verificar y evaluar el cumplimiento de la visión, misión y objetivos de las instituciones del Estado y la utilización de recursos, administración y custodia de bienes públicos. (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002)

3.2.3 Normas

En la aplicación de la Auditoría de Gestión, se considera la normativa establecida por la Contraloría General del Estado en la Guía Metodológica específica existente y que ha sido señalada anteriormente, que coincide con los preceptos establecidos por organismos internacionales de las cuales Ecuador es miembro, como son la INTOSAI y OLACEFS basadas en las normas ISAI 100, 300 y 400.

3.3 Metodología de la auditoría de gestión, un estudio comparado internacional

S realizará el sondeo de las metodologías realizadas a nivel internacional considerando como referencia a países como: Argentina, Chile, Colombia y Perú, debido a su cercanía a Ecuador y las características comunes que presentan.

Se realizará la comparación de los enfoques y alcances de la auditoría de gestión en cada país, identificando posibles diferencias en las prioridades y áreas de enfoque, también se examinarán las diferencias en la aplicación de los indicadores de gestión.

3.3.1 Metodología de la auditoría de Gestión en Argentina

La auditoría de gestión en Argentina es un componente fundamental del sistema de control público, diseñado para garantizar que los recursos del Estado sean utilizados de manera eficiente, eficaz y económica.

3.3.1.1 Organismo de control

La Auditoría General de la Nación (AGN) es el órgano de control externo del sector público nacional en Argentina, creada en 1992 por la Ley 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, que señala: "Créase la Auditoría General de la Nación, ente de control externo del sector público nacional, dependiente del Congreso Nacional" (Art. 116).

Posteriormente, la reforma constitucional de 1994 en el art. 85 elevó a la AGN a rango constitucional, fortaleciendo su posición como órgano de control, precisando: "El control externo del sector público nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos, será una atribución propia del Poder Legislativo" (Párrafo 1), Su alcance abarca el control de legalidad, gestión y auditoría de toda la actividad de la administración pública, tanto centralizada como descentralizada, así como otras funciones asignadas por

ley; interviene obligatoriamente en la aprobación o rechazo de las cuentas de fondos públicos (Párrafo 4).

La Auditoría General de la Nación (AGN) ha mantenido desde 1992 su compromiso con la excelencia en el control público, realizando auditorías de gran impacto que van más allá de las clásicas Auditorías Financieras, ejecutando también auditorías de cumplimiento, auditorías de gestión, de deuda pública, ambientales e informáticas,. Su labor contribuye a la transparencia del Estado y promueve la participación ciudadana.

3.3.1.2 Funciones

Entre las funciones de la AGN establecidas, se encuentran:

Artículo 118.- En el marco del programa de acción anual de control externo que le fijen las comisiones señaladas en el artículo 116, la Auditoria General de la Nación, tendrá las siguientes funciones:

a) Fiscalizar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias en relación con la utilización de los recursos del Estado, una vez dictados los actos correspondientes;

b) Realizar auditorías financieras, de legalidad, de gestión, exámenes especiales de las jurisdicciones y de las entidades bajo su control, así como las evaluaciones de programas, proyectos y operaciones.

Estos trabajos podrán ser realizados directamente o mediante la selección y contratación de profesionales independientes de auditoría. (Ley 24.156: Administración Financiera y de los sistemas de control del sector público nacional de Argentina, 1992)

3.3.1.3 Normas

A partir de 2017 la AGN elaboró las normas de control gubernamental siguiendo los estándares más avanzados a nivel internacional; en 2018 inició la digitalización integral del proceso de auditoría; y, en 2020 desarrolló nuevos procedimientos que dan validez y legalidad a los informes digitales; adoptaron novedosas innovaciones en materia de control como es el uso de drones para la recopilación de evidencias.

Se han incorporado también nuevas herramientas en el trabajo de auditoría, como el uso de drones para recoger evidencias en terrenos abiertos. La incorporación de los Objetivos de Desarrollo Sostenible a sus metas estratégicas en 2018 impulsó al organismo de control a la vanguardia global en esta temática crucial.

A través de su participación en organismos internacionales como: Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS) y Organización de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de los países de América del Sur (EFSUR); la AGN fortalece el control público en Argentina, promoviendo la implementación de estándares globales.

En INTOSAI, la AGN es miembro del Comité Directivo y contribuye a grupos de trabajo sobre temas relevantes como: deuda pública, industrias extractivas, auditoría ambiental y normas profesionales; en OLACEFS, preside las comisiones técnicas de buenas prácticas de gobernanza y comunicación y forma parte del comité de creación de capacidades; finalmente, en EFSUR, con notable éxito ejerce la secretaría ejecutiva (Auditoría General de la Nación, s. f.).

3.3.1.4 Metodología de la Auditoría de Gestión

La auditoría interna evalúa la idoneidad del sistema de control implementado por la entidad auditada para alcanzar sus objetivos y metas. Esta evaluación se centra en la eficacia, eficiencia, economía y efectividad del sistema, asegurando el cumplimiento del marco normativo y legal aplicable.

Los objetivos y metas evaluados deben estar rigurosamente alineados con la visión, misión y valores institucionales, así como con las políticas de la dirección, para asegurar que las acciones de la entidad respondan de manera efectiva a las necesidades de la comunidad a la que sirve.

De manera transversal, durante el proceso de evaluación, el auditor debe realizar un análisis exhaustivo del sistema de control interno del organismo auditado para salvaguardar los activos y cumplir con el marco legal nacional e institucional, específicamente en áreas relevantes para el objeto de auditoría con el fin de evaluar su efectividad en la mitigación de riesgos internos y externos. Esta evaluación permitirá determinar la confiabilidad del sistema y en consecuencia, definir la naturaleza, alcance, objetivos y oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar. Esta actividad implica la evaluación de la capacidad de liderazgo de la dirigencia, analizando su visión, decisiones y comunicación; el sistema de incentivos y participación del personal, evaluando su alineación con objetivos y desarrollo; la satisfacción de usuarios y beneficiarios, midiendo la calidad, accesibilidad y comunicación de los servicios; y el impacto de la gestión en la sociedad, examinando su contribución social, ambiental y responsabilidad ética, permitiendo así una visión completa del desempeño organizacional.

Tabla 5.

Proceso de la Auditoría: Fases y etapas

RES. SGN 152/02 ETAPAS DEL EXAMEN		SUB ETAPAS	FASES
C) IDENTIFICACIÓN Y EVALUACIÓN DE RIESGOS	**A)** PLANIFICACIÓN **B)** CONOCIMIENTO DE LOS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO	Conocimiento inicial de las actividades y operaciones de la unidad o dependencia a auditar Análisis macro de la dependencia y plan de revisión preliminar Formulación del diagnóstico general y plan de auditoría Preparación del programa de auditoría	PLANEAMIENTO
	D) PRUEBAS DE EFICACIA DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL	Aplicación de pruebas y obtención de evidencias Interpretación y presentación de los resultados	EJECUCIÓN
	E) ELABORACIÓN DE OBSERVACIONES Y EMISIÓN DE INFORMES	Confección del informe de auditoría, hallazgos, observaciones, conclusiones y recomendaciones Aprobación del informe de auditoría y remisión a la entidad auditada	INFORME
	F) ACTIVIDADES COMPLEMENTARIAS	Seguimineto de la implantación de las medidas correctivas	SEGUIMIENTO

(Sindicatura General de la Nación, 2010, p. 24)

Fase 1: Planeamiento

La planificación de una auditoría interna se desarrolla en tres etapas interrelacionadas: la planificación anual, la planificación general de la auditoría y la planificación específica de la auditoría. Es importante destacar que estas etapas no siguen un orden estrictamente secuencial, sino que se abordan de manera iterativa y recurrente, reflejando la naturaleza dinámica y sistémica del proceso de auditoría.

En donde, la planificación anual de la auditoría permite al auditor identificar áreas críticas, evaluar riesgos y diseñar procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada. Su objetivo es determinar la eficacia del control interno del auditado, adaptando la naturaleza y el alcance del examen al tamaño y complejidad de la entidad, así como a la experiencia del auditor; la planificación general se basa en el objeto definido en el Plan Anual de la UAI, jurisdicción o comisión fiscalizadora, se establece el enfoque de la auditoría.

Se procede a la evaluación del sistema de control interno, la identificación de riesgos de auditoría y la determinación de la materialidad del sector o dependencia a auditar, con el fin de elaborar el Plan General de Auditoría; y, en la etapa de planificación específica se definirán los procedimientos de auditoría específicos, se estimarán los recursos humanos necesarios y se establecerá el cronograma detallado para la ejecución de la auditoría, se definirán los procedimientos, recursos, tiempos y programas específicos de cada apartado a evaluar (Sindicatura General de la Nación, 2010, pp. 26-37)

Fase 2: Ejecución

Esta fase se centra en la recopilación de evidencias y la formulación de observaciones, recomendaciones y soluciones para las áreas y procesos auditados, según el plan de auditoría y la metodología del programa. Esto se logra mediante la aplicación de diversas técnicas y

herramientas de prueba, diseñadas para obtener evidencias suficientes, competentes y pertinentes que respalden los criterios identificados en la fase anterior. Entre las principales actividades a desarrollar, se encuentran:

- Emitir una opinión sobre la eficacia, eficiencia y efectividad del siste ma de control interno en operación.
- Medir el desempeño del área o proceso objeto de análisis.
- Detectar los desvíos de acuerdo con los parámetros y criterios establecidos en la fase anterior.
- Determinar los efectos e impactos que éstas producen en los resulta dos de la gestión evaluada.
- Identificar posibles relaciones causa-efecto.

Fase 3: Elaboración del Informe

El Informe Final de Auditoría es el producto clave del auditor, donde se presentan observaciones, conclusiones y recomendaciones basadas en evidencias sólidas. Este informe, dirigido a los funcionarios pertinentes, tiene como objetivo principal informar sobre desvíos y deficiencias, proponiendo mejoras en las actividades y operaciones.

Además, busca persuadir a la dirección para que adopte acciones correctivas y preventivas, destacando los beneficios de la auditoría. El informe comunica los resultados de la evaluación del control interno, la gestión y el cumplimiento normativo, e impulsa la mejora continua (Sindicatura General de la Nación, 2010, p. 89).

Fase 4: Seguimiento de las observaciones y recomendaciones

El Manual de Auditoría Gubernamental (Sindicatura General de la Nación, 2010), que se ha referido a lo largo de este tema, refiere que en "el éxito de una auditoría radica en la implementación efectiva de sus recomendaciones, lo que conduce a mejoras tangibles en la eficiencia, eficacia y economía de la gestión del auditado, así como al fortalecimiento de su sistema de control interno" (pág. 99). La fase de seguimiento de la auditoría constituye el cierra el ciclo de la auditoría, asegurando que las mejoras se materialicen y se mantengan a largo plazo (pág. 100), siendo su objetivo radica en asegurar el estricto cumplimiento de las directrices emitidas por las autoridades superiores en cada jurisdicción o entidad, así como de los demás sectores involucrados, con el fin de corregir las deficiencias señaladas en los informes de auditoría y fortalecer la planificación de futuras auditorías (pág. 101).

El seguimiento de una auditoría tiene como objetivo principal asegurar que las acciones correctivas implementadas por la entidad auditada sean efectivas para resolver los problemas identificados, evaluando su impacto y verificando el cumplimiento de las recomendaciones.

Finalmente, busca fortalecer el control interno de la organización, promoviendo la mejora continua y garantizando que las decisiones tomadas por la dirección sean eficaces para corregir las deficiencias señaladas por el auditor.

3.3.2 Metodología de auditoría de Eficiencia, Eficacia y Economicidad de Chile

3.3.2.1 Organismos que ejecutan el control

En el texto refundido, coordinado y sistematizado fijado por Decreto N° 100, de 2005, del Ministerio Secretaría General de la Presidencia, actualizado hasta la Ley N° 21.654 publicada en el Diario Oficial de 19 de enero de 2024, se consagra a la Contraloría General de la República como ente de control, señalando textualmente:

Un organismo autónomo con el nombre de Contraloría General de la República ejercerá el control de la legalidad de los actos de la Administración, fiscalizará el ingreso y la inversión de los fondos del Fisco, de las municipalidades y de los demás organismos y servicios que determinen las leyes; examinará y juzgará las cuentas de las personas que tengan a su cargo bienes de esas entidades; llevará la contabilidad general de la Nación, y desempeñará las demás funciones que le encomiende la ley orgánica constitucional respectiva. (Constitución Política de la República de Chile, 2024, Art. 98)

3.3.2.2 Objetivos

Entre las funciones del organismo de control, dispuestas en el texto refundido de la ley de organización y atribuciones del a Contraloría General de la República, enuncia: "La Contraloría General efectuará auditorías con el objeto de velar por el cumplimiento de las normas jurídicas, el resguardo del patrimonio público y la probidad administrativa" (Texto refundido de la Ley de Organizacion y Atribuciones de la Contraloría General de la República, 2019, Art. 21).

Según lo expuesto, mediante auditorías, la Contraloría General evaluará exhaustivamente los sistemas de control interno para salvaguardar los activos del ente auditado en torno a los servicios y productos que ofrecen a la comunidad; además, fiscalizará rigurosamente el cumplimiento de las normativas de administración financiera del Estado.

Las principales funciones dispuestas constitucionalmente y emitidas mediante leyes específicas por la Contraloría General de la República, se encuentran sistematizadas en la siguiente tabla:

Tabla 6.

Objetivos de la Contraloría General de la República

ASPECTO	FUNCIÓN
Control de la gestión financiera	Supervisar la aplicación de las normativas de administración financiera del Estado, la ejecución del presupuesto público y otras disposiciones legales, asegurando el cumplimiento de los principios de eficacia, eficiencia y economía en el uso de los fondos públicos.
Verificación del cumplimiento normativo	Asegurar el cumplimiento de las normas estatutarias que rigen a los funcionarios y servidores públicos, así como las normas relacionadas con el funcionamiento de los servicios públicos y otras entidades bajo su fiscalización.
Análisis de la gestión y estados financieros	Examinar las acciones, operaciones, sistemas y programas, junto con las cuentas correspondientes, y evaluar la razonabilidad de los estados financieros presentados.
Validación de la documentación	Verificar la integridad y la autenticidad de la documentación de respaldo de las operaciones.
Exigencia de rendición de cuentas	Requerir a los funcionarios, personas y entidades responsables de la custodia, administración, recaudación, recepción, inversión o pago de fondos o bienes públicos, la presentación de informes detallados sobre sus acciones, operaciones, sistemas y programas.
Evaluación del control interno	Realizar evaluaciones de los sistemas de control interno en base a los componentes del modelo COSO.
Establecimiento de medidas correctivas	Incluir en los informes y oficios las instrucciones y acciones correctivas o derivadas necesarias para subsanar las infracciones, irregularidades, deficiencias y debilidades detectadas

Elaboración propia, con base en (Res 10.: Normas que regulan las auditorías efectuadas por la Contraloría General de la República, 2021, Art. 2)

De acuerdo con la (Res 10.: Normas que regulan las auditorías efectuadas por la Contraloría General de la República, 2021, Art. 4), la Contraloría General en el ejercicio de sus atribuciones y de acuerdo a su objetivo, podrá ejecutar auditorías de cumplimiento, financieras; y, de eficacia, eficiencia y economicidad (3E), siendo su alcance:

Auditoría de Cumplimiento, definida como "aquella que evalúa si los procesos, actividades, procedimientos, operaciones, transacciones financieras y la información generada cumple con las regulaciones que rigen a la entidad o servicio auditado. Estas regulaciones pueden incluir leyes, reglamentos, resoluciones presupuestarias, políticas, convenios establecidos, acuerdos contractuales o los principios generales que rigen la administración financiera y la conducta de los(as) funcionarios(as) públicos(as), entre otros" (literal c).

Auditoría Financiera, cuyo objetivo es dictaminar sobre la razonabilidad de los saldos contenidos en los estados financieros del ente o servicio auditado, con la aplicación del marco normativo vigente (literal e).

Auditoría de eficacia, eficiencia y economicidad (3E), es la que evalúa si las acciones, operaciones, programas, actividades u organizaciones de la Administración del Estado se ajustan a los tres principios señalados (literal d).

No obstante, la Contraloría General podrá realizar actividades de fiscalización adicionales cuando las circunstancias lo justifiquen, independientemente de las auditorías previamente establecidas.

3.3.2.3 Normas

En el ejercicio de evaluación de las entidades del sector pública y de aquellas privadas que administren fondos estatales, se seguirán los estándares de auditoría del Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI (IFPP), que comprende los principios, guías y Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI).

3.3.2.4 Metodología de la auditoría de eficacia, eficiencia y economicidad

Tabla 7.

Metodología de la auditoría de eficacia, eficiencia y economicidad (3E)

FASES	CARACTERÍSTICAS
Selección de materia	Su objetivo es definir las áreas estratégicas o materias que serán objeto de análisis, considerando el marco legal de la entidad o servicio auditado y las capacidades técnicas de la Contraloría General (Art. 54, literal a).
Planificación	Su finalidad es determinar los temas auditables dentro de las materias o áreas estratégicas seleccionadas previamente, mediante el análisis de su marco legal y la definición precisa del objeto de estudio, el alcance, los criterios de evaluación, las fuentes de información necesarias y los recursos del equipo de auditoría (Art. 54, literal b).
Ejecución	En esta etapa, el equipo de auditoría debe realizar las pruebas necesarias para obtener evidencia suficiente y apropiada que respalde los hallazgos y conclusiones (Art. 54, literal c).
Emisión de reportes	Se emiten dos tipos de informes: preinforme o previo y final o concluyente (Art. 54, literal d). **Preinforme**: Adopta este nombre porque durante la lectura del mismo, el ente auditado podría presentar pruebas de descargo de las observaciones presentadas en un tiempo prefijado; contiene los objetivos, metodología, resultados y conclusiones. Tiene el carácter de reservado y confidencial hasta emitir el informe final (Art. 55). **Informe final:** Es un informe conclusivo tras la revisión de la respuesta de la entidad auditada, o al finalizar el tiempo establecido; contiene los hallazgos, recomendaciones y conclusiones de la auditoría destinadas al mejoramiento y fortalecimiento de las áreas o materias evaluadas (Art. 57).
Seguimiento	Es la etapa final que consiste en la verificación del plan de acción y cronograma de cumplimiento de las recomendaciones de auditoría (Art. 54, literal e).

Elaboración propia, con base en (Res 10.: Normas que regulan las auditorías efectuadas por la Contraloría General de la República, 2021)

3.3.3 Metodología de la auditoría de Desempeño de Colombia

La auditoría de desempeño es una evaluación independiente, objetiva y confiable de la gestión pública, enfocada en analizar la eficiencia, eficacia, economía, equidad y costos ambientales de políticas, programas y operaciones, con el fin de identificar áreas de mejora y optimizar el uso de recursos.

El propósito de la auditoría de desempeño se enfoca en: a) promover la rendición de cuentas; b) determinar el grado de cumplimiento de objetivos y metas fijados por los organismos auditados; e identificar áreas críticas para proponer planes de acción que contribuyan a la mejora de bienes y servicios ofrecidos por la entidad.

3.3.3.1 Organismos de control

Los órganos de control fiscal del estado colombiano son:

- Contraloría General de la República
- Contralorías departamentales
- Contralorías distritales
- Contralorías municipales
- Auditoría General de la República

La Contraloría General de la República ejerce, de forma prioritaria, la vigilancia y el control fiscal sobre los recursos de la Nación transferidos a entidades territoriales y sobre las rentas cedidas a estas. Este control se realiza conforme a normas especiales y al presente Decreto Ley, aplicando los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad; en tanto que, las contralorías territoriales son responsables de la vigilancia y el control fiscal de los departamentos, distritos, municipios y otras entidades territoriales, así como de otros sujetos de control dentro de su jurisdicción.

Esto incluye la supervisión de los recursos endógenos y las contribuciones parafiscales, conforme a los principios, sistemas y procedimientos establecidos en la Constitución y la ley. Dicho control se ejerce de manera concurrente con la Contraloría General de la

República, en cumplimiento del presente Decreto Ley y sus disposiciones reglamentarias (Decreto 403 de 2020, 2020, Art. 4).

Contraloría General de la República. - Es el ente de control del estado colombiano, consagrado en la Constitución de la República:

Artículo 267. La vigilancia y el control fiscal son una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos, en todos los niveles administrativos y respecto de todo tipo de recursos públicos. (Constitución Política, 1991, Art. 267)

Mediante (Ley 42_gestor normativo, 1993) ratificado en el (Decreto 403, 2020) se determinan las disposiciones para fortalecer el control fiscal. Específicamente, el artículo 5 de dicho decreto establece que los sistemas de control fiscal son: financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, la revisión de cuentas y la evaluación de control interno.

Tabla 8.

Sistemas de control fiscal

TIPO DE CONTROL	OBJETIVO
Control financiero	El control financiero consiste en la revisión de los estados financieros de una entidad, realizada según normas de auditoría generalmente aceptadas, para verificar si reflejan de manera razonable sus resultados operativos y su situación financiera (Art. 46).
Control de legalidad	El control de legalidad consiste en verificar que las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad se hayan realizado en cumplimiento de las normativas aplicables (Art. 47).
Control de gestión	El control de gestión es el examen de la eficiencia y eficacia de las entidades en la administración de los recursos públicos, determinada mediante la evaluación de sus procesos administrativos, la utilización de indicadores de rentabilidad pública y desempeño y la identificación de la

	distribución del excedente que éstas producen, así como de los beneficiarios de su actividad (Art. 48).
Control de resultados	El control de resultados evalúa el grado en que las entidades supervisadas alcanzan sus objetivos y cumplen con los planes, programas y proyectos establecidos por la administración, dentro de un período específico (Art. 49).
Revisión de cuentas	La revisión de cuentas es el estudio especializado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables del erario durante un período determinado, con miras a establecer la economía, la eficacia, la eficiencia y la equidad de sus actuaciones (Art. 50).
Evaluación de control interno	La evaluación del control interno implica analizar los sistemas de control de las entidades bajo revisión, con el objetivo de determinar su calidad, el nivel de confianza que pueden generar; y, su eficacia y eficiencia en el cumplimiento de sus objetivos (Art. 51).

Elaboración propia, con base en (Decreto 403, 2020)

3.3.3.2 Funciones

A la Contraloría General de la República se le asigna la responsabilidad de supervisar la gestión fiscal y evaluar el desempeño de la administración pública (Constitución Política, 1991, Art. 119).

Ampliando este precepto, la Contraloría General de la República tiene como objetivos primordiales ejercer, en representación de la comunidad, la vigilancia y el control de la gestión fiscal de la administración y de los particulares que manejan fondos públicos, evaluando el desempeño de las entidades estatales en el uso eficiente y equitativo de los recursos, promoviendo una cultura de control del patrimonio estatal, estableciendo responsabilidades fiscales, imponiendo sanciones y procurando el resarcimiento del patrimonio público (Decreto 267, 2000, Art. 3).

3.3.3.3 Normas

Con el objetivo de fortalecer sus procesos de auditoría, la Contraloría General de la República (CGR) ha adaptado las Normas Internacionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

La transición de auditorías integrales a auditorías independientes (financiera, de cumplimiento y de desempeño), o combinadas según sea necesario, bajo las Normas Internacionales ISSAI, permite a la CGR especializar su control fiscal sin perder la visión global, mejorando la precisión y profundidad de sus evaluaciones sobre la gestión fiscal de las entidades auditadas.

De esta manera la CGR promueve un control y vigilancia fiscal más efectivo mediante la especialización sectorial, amplía la cobertura del control, orienta la fiscalización hacia la evaluación de gestión y resultados, y contribuye a la administración transparente de recursos públicos y al cumplimiento de los fines del Estado.

Esta adaptación, realizada en concordancia con el marco constitucional y legal de la CGR, establece principios, fundamentos y aspectos generales que sirven como base para todas las auditorías realizadas por la institución.

Los tipos de auditoría que aplicará CGR en el marco de las ISSAI son: Auditoría financiera, Auditoría de cumplimiento y Auditoría de desempeño.

Las auditorías financieras, de desempeño y de cumplimiento pueden llevarse a cabo de manera independiente o en conjunto, lo que resulta en auditorías integrales, diseñadas para cumplir con objetivos y alcances específicos.

Las auditorías acogen los sistemas de control fiscal tipificados en la (Ley 42_gestor normativo, 1993) (Decreto 403, 2020), de la siguiente manera:

Tabla 9.

Aplicabilidad de los principios de control en las Normas ISSAI

AUDITORÍAS	SISTEMAS DE CONTROL FISCAL
Auditoría financiera	-Control financiero -Control de legalidad -Control de resultados -Revisión de cuentas -Control evaluación de control interno
Auditoría de desempeño	-Control de gestión -Control de resultados -Control de evaluación de control interno
Auditoría de cumplimiento	-Control de gestión -Control de legalidad -Control de evaluación de control interno

Elaboración propia, con base en (Contraloría General de la República, 2017)

3.3.3.4 Metodología de la Auditoría de Desempeño

Un aspecto fundamental en la auditoría de desempeño es la evaluación de riesgos y controles. Esta evaluación debe proporcionar la base para identificar y valorar el riesgo inherente, el diseño y la eficacia de los controles; y el riesgo de fraude, con el fin de emitir conceptos precisos sobre la calidad y eficiencia de los mecanismos de control, alineados con los resultados finales del proceso de auditoría.

Como puede notarse, este ejercicio de evaluación pone énfasis en la prevención y administración de riesgos, como un factor que contribuirá para que los entes auditados generen sus planes de acción con estrategias efectivas y oportunas. Las fases de la auditoría de la auditoría de desempeño son: planeación, ejecución, informe y seguimiento, que se visualizan en la siguiente tabla:

Tabla 10.

Metodología de la auditoría de desempeño-Colombia

FASES	CARACTERÍSTICAS
Planificación	Etapa 1: Planeación estratégica Analiza los términos y alcance de la auditoría para determinar los aspectos a auditar mediante la identificación, selección y priorización de temas. Etapa 2: Planeación operativa Se realiza el conocimiento preliminar y estudio de auditabilidad para asegurar su viabilidad y define la estrategia general que guiará a la auditoría.
Ejecución	En la etapa de ejecución, se lleva a cabo la recolección y análisis de información, obteniendo evidencia suficiente y relevante para fundamentar los resultados de la auditoría. Este proceso también busca identificar oportunidades de mejora para el auditado, demostrando el valor agregado de la auditoría.
Informe	Constituye el documento formal y técnico que detalla los objetivos, el análisis de la evidencia, la metodología utilizada, los resultados, hallazgos y conclusiones de la auditoría. Es un proceso dinámico que, previo a la emisión del informe final, se llevará a cabo una lectura preliminar en donde se ratifican o se modifica parcialmente las observaciones, de acuerdo a las pruebas de descargo que presente la entidad auditada.
Seguimiento	Consiste en la verificación de las acciones correctivas determinadas en el informe final, se ejecuta conforme al cronograma de cumplimiento de recomendaciones entregado a la entidad en función a las características y complejidad de las mismas. El cumplimiento de recomendaciones es mandatorio.

Elaboración propia, con base en (ISSAI 3000, 2019) (Contraloría General de la República, 2017)

3.3.4 Metodología de la auditoría de Desempeño de Perú

3.3.4.1 Organismos que ejecutan el control

El Sistema Nacional de Control (SNC) lo integran: la Contraloría General de la República (ente rector), los Órganos de Control Institucional (OCI) y las Sociedades de Auditoría (SOA) externas contratadas por la Contraloría. Mediante esta estructura se garantiza la correcta aplicación de las políticas públicas y el uso eficiente de los recursos estatales mediante nuestras gerencias regionales de control.

Contraloría General de la República. –

La Contraloría General de la República, ente técnico rector del Sistema Nacional de Control, ejerce con autonomía administrativa, funcional, económica y financiera, la dirección y supervisión eficiente del control gubernamental. Su misión es fortalecer la gestión pública, promover la transparencia y la responsabilidad de los servidores públicos, y contribuir al proceso de toma de decisiones de los Poderes del Estado, así como a la participación ciudadana en el control social, de acuerdo a lo establecido en la (Ley 30742: Ley de fortalecimiento de la Contraloría General de la Repúblia y del Sistema Nacional de Control, 2018, Art. 16) y (Ley 27785: Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, 2002, Art. 22).

Órganos de control institucional. – Los Órganos de Control Institucional (OCI) son unidades orgánicas especializadas, presentes en todas las entidades del Estado según en la Ley del Sistema Nacional de Control (Art. 3); y, responsables del control gubernamental (Arts. 7 y 17). Su objetivo es garantizar la gestión transparente y eficiente de los recursos y bienes públicos, asegurando la legalidad y el logro de resultados.

Sociedades de auditoría. - Las Sociedades de Auditoría (SOA) son entidades jurídicas independientes y calificadas, designadas por la Contraloría General mediante concurso público, para realizar auditorías externas en entidades públicas.

Su labor consiste en examinar actividades y operaciones económicas, financieras, de sistemas informáticos, ambientales, entre otras, en entidades públicas, durante periodos (Ley 27785: Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, 2002, Art. 20)

3.3.4.2 Funciones de la Contraloría General de la República

Según lo establecido en el (Ley 27785: Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, 2002, Art. 15), las principales atribuciones del control gubernamental se resumen:

a) Supervisar, vigilar y verificar la correcta gestión y utilización de los recursos y bienes del Estado, asegurando la legalidad de los actos de las instituciones controladas. Esto incluye la evaluación del cumplimiento de los lineamientos para una gestión financiera pública prudente y transparente, los objetivos y planes de las entidades, así como la ejecución de los presupuestos y la deuda pública.

b) Formular recomendaciones para la mejora continua de la capacidad y eficiencia de las entidades en la gestión de recursos y la toma de decisiones, así como en la optimización de sus procedimientos y operaciones, con el fin de fortalecer sus sistemas administrativos, de gestión y de control interno.

c) Impulsar la modernización de la gestión pública mediante la optimización de los sistemas de gestión y el ejercicio de un control gubernamental enfocado en áreas críticas vulnerables a la corrupción administrativa.

d) Patrocinar la capacitación continua de los funcionarios y servidores del estado en materia de administración y control gubernamental.

e) Emitir informes de las evaluaciones realizadas con respaldo técnico y legal, con la finalidad de propiciar la mejora continua de la gestión pública y para ejercer acciones legales en contra de los funcionarios que infringieron la normativa, de ser necesario.

3.3.4.3 Normas

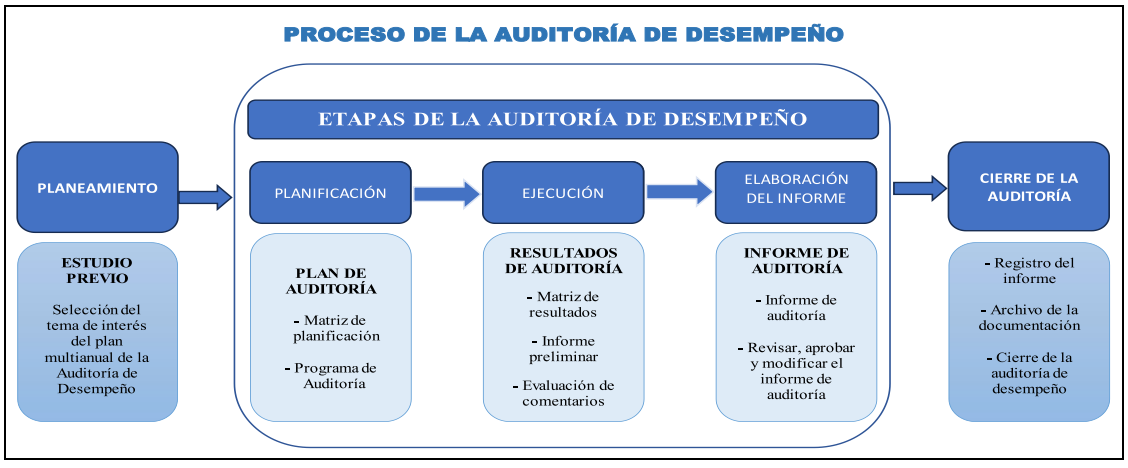
Para el ejercicio de las auditorías, el SNC encabezado por la Contraloría General de la República, alinea sus prácticas y postulados a las directrices emitidas por la INTOSAI y OLACEFS, en razón de su participación en el Comité Directivo y el Consejo Directivo, respectivamente, sumada a la presidencia de la Comisión de Participación Ciudadana, nos permite, como entidad financiera superior, impulsar la cooperación técnica para acceder a tecnologías, conocimientos y experiencias, fortaleciendo así las capacidades del Sistema Nacional de Control y la obtención de recursos no reembolsables para la ejecución de proyectos y programas de desarrollo.

Adicionalmente, los procesos ante los órganos del Sistema Nacional de Control y el Tribunal Superior de Responsabilidades Administrativas se rigen por la (Ley 27785: Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, 2002) y sus normas complementarias. La Ley de Procedimiento Administrativo General (TUO Ley 27444) se aplica de forma supletoria.

3.3.4.4 Metodología de la Auditoría de Desempeño

Figura 14.

Proceso de la Auditoría de Desempeño



Elaboración propia, con base en (Res. 002-2022-CG_Manual auditoría Desempeño, 2022, p. 5)

La Auditoría de Desempeño sigue un proceso secuencial que comienza con el planeamiento del ejercicio de evaluación, seleccionando temas de interés, el alcance y enfoque a aplicar en las entidades que constan en el plan multianual.

Continúa con la ejecución de las etapas de la auditoría de desempeño que es la planificación, la ejecución y la elaboración del informe.

El proceso concluye con el cierre formal, que incluye el registro del informe en los medios oficiales públicos y la gestión documental que refiere el archivo seguro y clasificado de los papeles de trabajo y demás sustentos de la evaluación efectuada.

Tabla 11.

Metodología de la auditoría de desempeño-Perú

FASES	ACTIVIDADES
Planificación	En esta etapa se construye la estrategia general de la auditoría, en la cual se elabora el plan de auditoría que comprende: - La matriz de planificación - Programa general de auditoría
Ejecución	El objetivo es obtener y analizar evidencias suficientes y apropiadas para responder a las preguntas de auditoría, formular resultados, conclusiones y recomendaciones, utilizando herramientas y métodos de análisis, y comunicándolos a los gestores.
Elaboración del Informe	La comunicación de los resultados finales de la auditoría de desempeño se realiza a través de informes debidamente sustentados, cuyo propósito es presentar recomendaciones claras y concisas para mejorar el desempeño. Para facilitar la comprensión, incluso para quienes no son expertos. Además, en esta fase, se realiza un resumen ejecutivo que es una síntesis clara y objetiva del informe de auditoría.

Elaboración propia, con base en
(Res. 002-2022-CG_Manual auditoría Desempeño, 2022, pp. 8-12)

La tabla 11 ilustra claramente las tres fases esenciales de la auditoría de desempeño: planificación, ejecución y presentación del informe, delineando un ciclo lógico y secuencial. La metodología describe complementariamente las actividades de cierre, que incluyen el

registro y publicación oficial del informe, así como el archivo de la documentación generada durante el proceso. Sin embargo, no incorporan el seguimiento de las recomendaciones como una etapa formal y monitoreada. Este procedimiento garantizaría que las mejoras propuestas se implementen de manera efectiva y oportuna, desplegando de esta actividad la ejecución de acciones legales o el establecimiento de responsabilidades para aquellos funcionarios que, por acción u omisión, no hayan cumplido adecuadamente con sus funciones.

3.4 Análisis comparativo internacional de metodologías de auditoría de gestión

Tabla 12.

Metodología de la auditoría de desempeño-análisis comparativo

Aspecto / Países		ECUADOR	ARGENTINA	CHILE	COLOMBIA	PERÚ
NOMBRE DE LA AUDITORÍA		AUDITORÍA DE GESTIÓN	AUDITORÍA DE GESTIÓN	AUDITORÍA DE EFICIENCIA, EFICACIA Y ECONOMICIDAD (3E)	AUDITORÍA DE DESEMPEÑO	AUDITORÍA DE DESEMPEÑO
MIEMBRO DE LA INTOSAI Y OLACEFS		SI	SI	SI	SI	SI
METODOLOGÍA	FASE 1	**Conocimiento Preliminar** -Visita a las instalaciones -Determinación de indicadores -Evaluación de control interno general -Define objetivos y estrategia de auditoría	**Planificación** Define la estrategia de auditoría, se realiza: -Planificación anual -Planificación general -Planificación específica	**Selección de materia** Selecciona las áreas estratégicas o materias objeto de control.	**Planificación** -Planeación estratégica Determinación de aspectos a auditar. -Planeación operativa Realiza el conocimiento preliminar y estudio de auditabilidad de los aspectos prioritarios a auditar	**Planificación** Define la estrategia general de la auditoría, se elabora: -La matriz de planificación -Programa general de auditoría
	FASE 2	**Planificación** -Análisis de información -Evaluación de control interno por componentes -Elaboración del plan y programa de auditoría	**Ejecución** Recopila evidencias y formula observaciones a través de técnicas y herramientas de prueba.	**Planificación** Determina temas auditables dentro de las materias, de acuerdo al marco legal y la definición del objeto, alcance y criterios de evaluación.	**Ejecución** Recopila y análiza de evidencias suficientes y relevantes para fundamentar los resultados de la auditoría	**Ejecución** Obtiene y analiza evidencias suficientes y apropiadas para responder a las preguntas de auditoría, formular resultados, conclusiones y recomendaciones.
	FASE 3	**Ejecución** -Aplicación del programa de auditoría -Hojas de hallazgos -Estructura del informe	**Informe** -Presenta observaciones, conclusiones y recomendaciones. -Presenta resultados de la evaluación del CI, la gestión y el cumplimiento normativo.	**Ejecución** Recopila y análiza de evidencias suficientes y apropiadas que respalden los hallazgos.	**Informe** Documento formal y técnico que incluye análisis de hallazgos, metodología utilizada, hallazgos identificados y conclusiones finales.	**Informe** Informe debidamente sustentado para presentar conclusiones y recomendaciones claras y precisas para ser implementadas y mejorar el desempeño
	FASE 4	**Comunicación de resultados** -Borrador del informe -Conferencia final para lectura del informe -Emisión del informe final, síntesis y memorando de antecedentes	**Informe** Presenta resultados de la evaluación del CI, la gestión y el cumplimiento normativo.	**Informe** Documento que presenta la evaluación de control interno, metodología y hallazgos. Se realiza: -Preinforme -Informe final	**Seguimiento** Verificación de las acciones correctivas dispuestas en el informe final, de acuerdo a cronograma entregado al auditado.	
	FASE 5	**Seguimiento** -Verificación de cumplimiento de recomendaciones -Recomprobación despues de uno o dos años	**Seguimiento** Asegura que se implementen las acciones correctivas necesarias por parte de la entidad. Busca fortalecer el control interno y promueve la mejora continua.	**Seguimiento** Verifica el cumplimiento del plan de acción y cronograma previamente establecidos.		

Elaboración propia, con base en fuentes bibliográficas consultadas en el presente apartado

CAPÍTULO 4

4. RESULTADOS

Constituye los resultados de la investigación, se analiza a detalle la aplicación metodológica de la auditoría de gestión ejecutada en Ecuador, el control interno e indicadores de gestión como los principales instrumentos fundamentales; se realiza el análisis de la efectividad del control de gestión de la administración pública por el período 2014 a 2021, ya que, pese a múltiples solicitudes de información de los años 2011 a 2013 al Organismo de Control, no fue posible acceder a los informes en un formato accesible; no obstante, con la finalidad de generar un análisis actualizado, se amplía el alcance del estudio a los años 2022 y 2023.

Finalmente, como cierre de la investigación, se presentan conclusiones y recomendaciones, en donde las conclusiones se articulan directamente al objetivo general y objetivos específicos; y, las recomendaciones se diseñan como acciones concretas, viables y técnicamente fundamentadas de las conclusiones. Se espera que los hallazgos de la tesis trasciendan significativamente en el entorno académico para servir como base en la mejora y transformación efectiva de la gestión pública ecuatoriana.

4.1 ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN METODOLÓGICA DE LA AUDITORÍA DE GESTIÓN EN ECUADOR

4.1.1 Auditoría Gubernamental, base del control

La Ley Orgánica de la Contraloría General del estado, en el artículo 18, define a la auditoría gubernamental como: "(…) un sistema integrado de asesoría, asistencia y prevención de riesgos que incluye el examen y evaluación críticos de las acciones y obras de los administradores de los recursos públicos" (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002, p. 7).

La Contraloría General del Estado, como órgano técnico superior de control, fiscaliza la gestión de los recursos públicos, la correcta administración de los activos estatales y el cumplimiento de las obligaciones legales, con el fin de asegurar la transparencia, eficiencia y eficacia en la consecución de los objetivos de las entidades que conforman el Estado ecuatoriano, promoviendo la rendición de cuentas y el uso responsable de los fondos públicos, para lo cual ejecuta las auditorías gubernamentales, cuyo objetivos son:

- Evaluar la eficiencia, efectividad, economía y eficacia en el manejo de los recursos humanos, materiales, financieros, tecnológicos, ecológicos y de tiempo.
- Analizar el cumplimiento de las metas y objetivos establecidos para la prestación de servicios o la producción de bienes e identificar y, de ser posible, cuantificar el impacto en la comunidad de las operaciones examinadas.
- Dictaminar la razonabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros con estricta observación de la normativa vigente.
- Ejercer con eficiencia el control sobre los ingresos y gastos públicos.
- Verificar el cumplimiento de las disposiciones constitucionales, legales, reglamentarias y normativas aplicables en la ejecución de las actividades desarrolladas por los entes públicos y privados que controla la CGE.
- Propiciar el desarrollo de sistemas de información como una herramienta para la toma de decisiones y para la ejecución de la auditoría.
- Formular recomendaciones dirigidas a mejorar el control interno, contribuir al fortalecimiento de la gestión institucional y promover su eficiencia operativa y de apoyo. (Contraloría General del Estado, 2024)

La auditoría gubernamental comprende diversas modalidades especializadas de la gestión pública. Estas modalidades se ilustran en la siguiente figura:

Tabla 13.

Alcance y modalidades de la Auditoría Gubernamental

ALCANCE Y MODALIDADES DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL		
	EXAMEN ESPECIAL	Revisará y evaluará aspectos específicos de la gestión financiera, administrativa, operativa y ambiental después de su ejecución, aplicando técnicas de auditoría y disciplinas relevantes, y emitirá un informe con comentarios, conclusiones y recomendaciones (Art. 19)
	AUDITORÍA FINANCIERA	Evaluará la razonabilidad de las cifras en los estados financieros de una entidad pública para un período específico, emitiendo el respectivo dictamen. Como parte de la evaluación, examinará el cumplimiento de normas legales y evaluará el control interno de la entidad auditada (Art. 20)
	AUDITORÍA DE GESTIÓN	Es la evaluación que se enfoca en examinar y valorar el control interno y la gestión de una institución, entidad contable, o la ejecución de programas y proyectos, empleando un equipo multidisciplinario. (Art. 21)
	AUDITORÍA DE ASPECTOS AMBIENTALES	La Contraloría General del Estado tiene la facultad de auditar en cualquier momento los procesos de elaboración y aprobación de estudios y evaluaciones de impacto ambiental, conforme a lo dispuesto en la Ley de Gestión Ambiental (publicada en el Registro Oficial No. 245 el 30 de julio de 1999) y en el artículo 91 de la Constitución Política de la República. (Art. 22)
	AUDITORÍA DE OBRAS PÚBLICAS O DE INGENIERÍA	Analizará la gestión de las obras en construcción, la administración de los contratistas, el manejo de la contratación pública, la efectivdad de los sistemas de mantenimiento, el cumplimiento de las cláusulas contractuales y los resultados físicos obtenidos en el programa o proyecto específicos. (Art. 23)
	AUDITORÍA FORENSE DETECTIVA	Se realiza ante indicios de delitos penales cometidos por servidores públicos o particulares que gestionan fondos públicos. Su objetivo es analizar y obtener pruebas suficientes de un posible delito, generando un informe con valor probatorio que se remite a la Fiscalía General del Estado para su actuación legal. (Blog CGE)
	AUDITORÍA INFORMÁTICA	Evalúa la eficiencia y efectividad del control de los sistemas, aplicaciones, infraestructura y procesos de tecnología de la información en entidades públicas y privadas con fondos públicos. Su objetivo es identificar y corregir vulnerabilidades, incumplimientos y riesgos que puedan comprometer la integridad, confidencialidad y disponibilidad de la información y los recursos informáticos, previniendo así la fuga de información que afecte los recursos públicos. (Blog CGE)

Elaboración propia, con base en
(Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002)
(Blog Oficial, Contraloría General del Estado, 2025)

La Contraloría General del Estado, a través de sus diversas modalidades de auditoría (exámenes especiales, auditoría financiera, de gestión, ambiental y de obras públicas), evalúa integralmente la gestión de las entidades públicas. Un elemento común y fundamental en todas estas evaluaciones es la medición rigurosa de la economía, eficiencia y eficacia en el uso de los recursos públicos. Esto asegura que la gestión gubernamental sea objeto de un escrutinio constante, independientemente del tipo de auditoría realizada, promoviendo así la transparencia y la responsabilidad en el manejo de los fondos del Estado.

4.1.2 Auditoría de *Gestión*

La Auditoría de Gestión es un proceso de fiscalización que se enfoca en examinar y evaluar tanto el control interno como la gestión de las instituciones públicas o la ejecución de programas y proyectos, empleando un equipo multidisciplinario. Su objetivo es determinar si el desempeño o la ejecución se realiza, o se ha realizado, conforme a los principios de economía, efectividad y eficiencia. Esta auditoría analiza y evalúa el porcentaje de cumplimiento de los resultados esperados, medidos a través de indicadores institucionales y de desempeño previamente definidos.

La auditoría de gestión abarca la revisión del proceso administrativo, las actividades de apoyo, las operaciones financieras, el uso de los recursos humanos, materiales, financieros, ambientales, tecnológicos y de tiempo; y, se comprobará el cumplimiento de las disposiciones pertinentes para verificar su racional utilización y contribución a la mejora de las actividades examinadas.

La importancia de este tipo de evaluaciones radica en el requerimiento gubernamental de "pronunciarse sobre los aspectos de legalidad, economía, eficiencia, efectividad y transparencia en el empleo de los recursos y bienes públicos, humanos, materiales,

financieros, tecnológicos, ambientales, de tiempo y sobre los resultados de la gestión institucional" (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, Art. 31, numeral 30, 2002).

El énfasis del control de gestión se orienta hacia la determinación del cumplimiento de los objetivos trazados por los entes auditados, dando prioridad a los objetivos estratégicos, ya que estos están alineados con la misión institucional. Podría modificarse el enfoque del proceso de evaluación, si al finalizar la primera etapa del proceso que es la planificación, se concluye que es necesario examinar con mayor profundidad ciertas áreas críticas que podrían afectar el logro de los objetivos.

A diferencia de la auditoría financiera, cuyo resultado principal es dictaminar sobre la razonabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros, la auditoría de gestión culmina con un informe detallado. Este informe no solo presenta los hallazgos de la auditoría, sino que también evidencia el cumplimiento de los objetivos, e incluye comentarios, conclusiones y recomendaciones relevantes para la mejora de la gestión (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002 Art. 21).

A pesar de la importancia de la auditoría de gestión, las enmiendas a los artículos 211 y 212, numeral 2, de la Constitución de la República, aprobadas por la Asamblea Nacional el 3 de diciembre de 2015, eliminaron la competencia de la Contraloría General del Estado (CGE) para realizar este tipo de auditorías. Esta decisión afectó gravemente el control gubernamental en Ecuador, limitando la capacidad para verificar el cumplimiento de los objetivos de las instituciones estatales y para medir el desempeño de los funcionarios públicos (Enmiendas a la Constitución de la República del Ecuador, 2015, pp. 1-2).

Habiendo transcurrido casi tres años, con fecha 01 de agosto de 2018, mediante Sentencia Nro. 018-18-SIN-CC, la Corte Constitucional resolvió declarar la inconstitucionalidad a 13 de las 15 enmiendas a la Constitución de la República del Ecuador, aprobadas en diciembre del 2015, a partir de lo cual la CGE recupera las atribuciones perdidas (Declaratoria de inconstitucionalidad enmiendas 2015 a Constitución, 2019, p. 45).

El Decreto Ejecutivo 695, emitido por el Gobierno el 20 de marzo de 2023, ha generado controversia al introducir modificaciones significativas en el Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. Estas modificaciones tuvieron su repercusión en limitaciones o restricciones al alcance de las facultades de control y supervisión que la Contraloría ejercía previamente sobre ciertas personas jurídicas, entidades financieras, bancarias, compañías o sociedades mercantiles. En particular, se destacan tres modificaciones al reglamento que han afectado directamente la capacidad de este organismo para ejercer su función de control y supervisión sobre dichas entidades.

La primera reforma, centrada en la modificación del artículo cuarto del reglamento, redefine el alcance del control sobre entidades de derecho privado. Específicamente, a partir de la vigencia de esta reforma, las entidades financieras y bancarias privadas cuyos recursos provengan en un 50% o más de fondos públicos, así como las compañías o sociedades mercantiles privadas y las compañías privadas de seguros con participación accionaria del Estado, quedarán sujetas exclusivamente al control de la Superintendencia de Bancos o de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, según corresponda.

La segunda reforma, que modificó el artículo quinto del reglamento, delimita las atribuciones y obligaciones de la Contraloría en relación con los recursos públicos de las entidades y compañías previamente mencionadas. En consecuencia, el control de la Contraloría se circunscribirá al capital pagado, la distribución e inversión de utilidades provenientes del

sector público. Se excluye del ámbito de auditoría los recursos de terceros de estas entidades. Esta restricción también se extiende a las compañías sujetas al control de la Superintendencia de Compañías que no superen el porcentaje permitido de inversionistas del sector público entre sus socios o accionistas.

La tercera reforma modificó el artículo sexto del reglamento, que establecía el control y auditoría de la Contraloría sobre entidades privadas que manejan recursos públicos. Esta modificación suprimió los numerales 1 y 3, lo que exime a las entidades financieras y bancarias, así como a las compañías o sociedades mercantiles de derecho privado, cuyos recursos provengan en un 50% o más de fondos públicos, del control y auditoría de la Contraloría. No obstante, las entidades privadas que manejen más del 50% de recursos públicos, con excepción de aquellas bajo la supervisión de las Superintendencias de Bancos, Compañías y de Economía Popular y Solidaria, continúan sujetas al control de la Contraloría (Decreto Ejecutivo N° 695, 2023).

Las reformas mencionadas ponen de manifiesto las intervenciones estatales que han redefinido el alcance de las auditorías de gestión. Esto subraya la necesidad crítica de implementar controles y evaluaciones rigurosas para asegurar el uso eficiente y eficaz de los recursos, el cumplimiento estricto de las leyes y reglamentos, y la consecución de los objetivos de las entidades del sector público. Además, es esencial medir su desempeño e identificar áreas de mejora para fortalecer la gestión pública.

La ley vigente autoriza a la Contraloría General del Estado a establecer, aprobar y actualizar las normativas que regulan el sistema de control administrativo, esto incluye la creación de normas para el control y fiscalización del sector público, basadas en estándares internacionales y los postulados impartidos la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), así como normas para auditoría gubernamental en

todas sus modalidades y demás instrumentos necesarios para la correcta aplicación del sistema y la determinación de responsabilidades, como son: reglamentos, regulaciones, manuales generales y especializados, guías metodológicas, instructivos y otras disposiciones requeridas para viabilizar la gestión pública (Acuerdo 047-CG_Guía metodológica para auditoría de gestión, 2011, p. 5).

4.1.2.1 Marco legal

El marco legal que rige la auditoría de gestión en Ecuador, detallado en la Guía Metodológica para Auditoría de Gestión (Acuerdo 047-CG, pp. 9-11) comprende diversos instrumentos normativos que fundamentan la evaluación de la gestión pública ecuatoriana, éstos son:

Normativa general:

- Constitución de la República del Ecuador
- Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado
- Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado
- Código Orgánico de Planificación y Finanzas Pública
- Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización
- Normas de control interno, emitidas por el Contralor General del Estado, con Acuerdo No. 039-CG, promulgado en Registro Oficial No. 78 de 1 de diciembre de 2009.
- Decreto 878, publicado en Registro Oficial 268 de 8 de febrero de 2008, que estableció el Sistema Nacional de Planificación; reformado con decretos números 956 y 7, publicados en los Registro Oficiales 302 y 205 de 26 de marzo del 2008 y 2 de junio de 2010.

- Decreto 1263, publicado en el Registro Oficial 413 de 28 de agosto de 2008, de creación del Instituto Nacional de Preinversión (INP), entidad adscrita a la Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo, SENPLADES.

- Decreto 555, publicado en el segundo suplemento del Registro Oficial 331 de 30 de noviembre de 2010: Implementación del Proyecto Gobierno por Resultados (…).

- Decreto 729, publicado en el Registro Oficial 439 de 3 de mayo de 2011, de creación del Comité de Gestión Pública Interinstitucional.

- Acuerdo interministerial No. 2, emitido por el Ministerio de Finanzas y la Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo, SENPLADES, publicado en el Registro Oficial 365 de 18 de enero de 2011, por el cual se expidieron normas para la inclusión de programas y proyectos en los planes de inversión pública.

- Acuerdo 398, emitido por la Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo, SENPLADES, publicado en el Registro Oficial 406 de 17 de marzo de 2011, de creación del Banco de Proyectos.

- Decreto 688, publicado en el Registro Oficial 410 de 22 de marzo de 2011, de creación del Sistema nacional de catastro integrado geo referenciado de hábitat y vivienda.

- Instructivos metodológicos, publicadas en la edición especial del Registro Oficial No. 184 de 30 de agosto de 2011: Guía para la formulación de políticas públicas sectoriales; Guía metodológica de planificación institucional; y, propuesta de lineamientos generales para la planificación territorial descentralizada.

Normativa general:

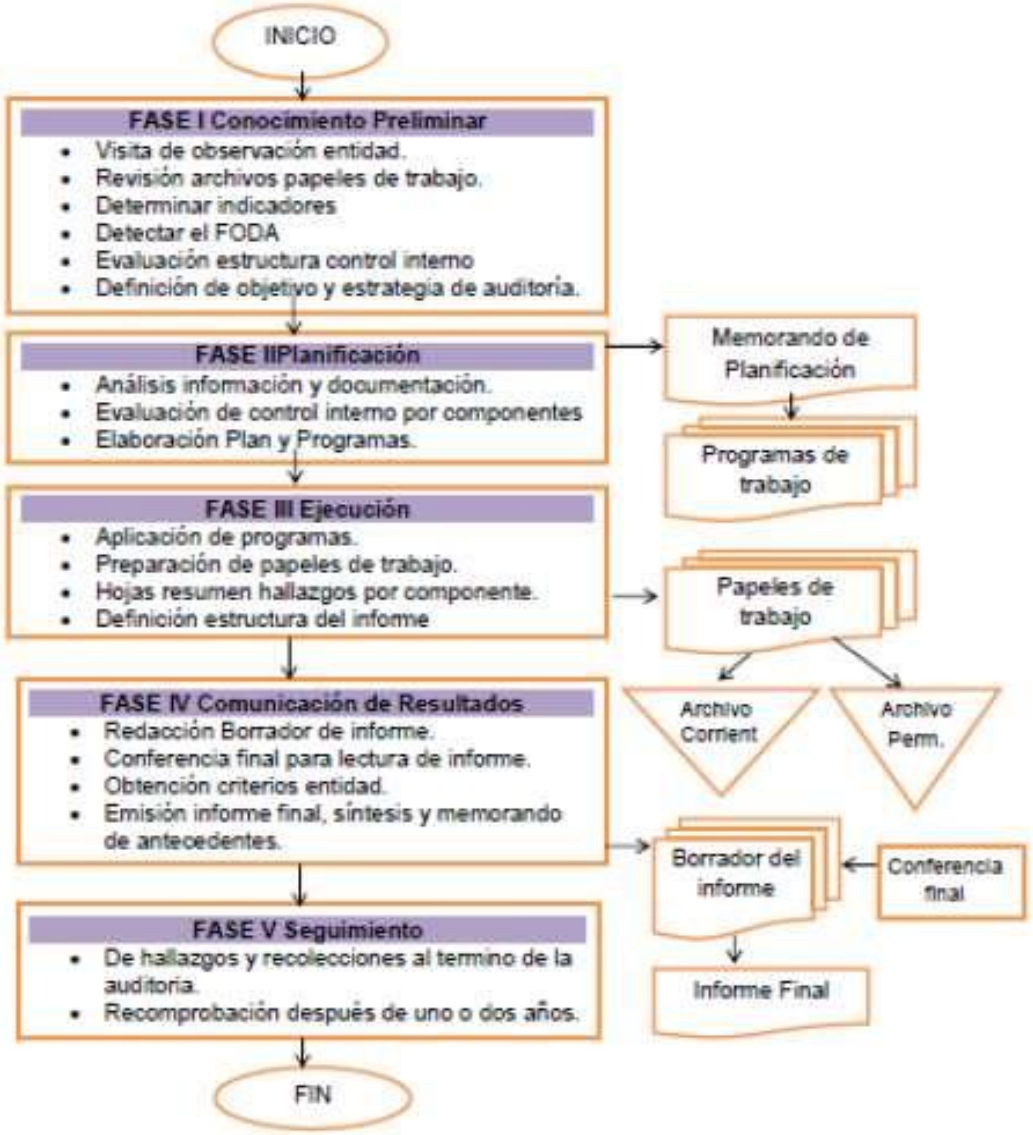
- Manual general de auditoría gubernamental, emitido por el Contralor General del Estado, con Acuerdo No. 012-CG, publicado en Registro Oficial 107 de 19 de junio de 2003.
- Manual de auditoría de gestión, emitido por el Contralor General del Estado con Acuerdo No. 031-CG-2001 de 22 de noviembre de 2001, publicado en Registro Oficial 107 de 19 de junio de 2003
- Normas ecuatorianas de auditoría gubernamental, emitidas por el Contralor General del Estado, con Acuerdo No. 019-CG, publicado en Registro Oficial No. 6, edición especial, de 10 de octubre de 2002.

4.1.2.2 Metodología de la Auditoría de Gestión

En primera instancia, la evaluación de la gestión pública en Ecuador tiene su inicio en el Manual de Auditoría de Gestión para la Contraloría General del Estado y las entidades y organismos del sector público bajo su control, promulgado mediante el Acuerdo 031-CG-2001 el 22 de noviembre de 2001. Este manual tuvo como propósito establecer criterios técnicos y legales unificados, que sirvan como referencia para la estandarización del enfoque y los procedimientos de control. Dichos criterios deben ser observados por los auditores gubernamentales, tanto externos como internos, durante la realización de auditorías de gestión en los organismos públicos, adaptándose a las actividades y características particulares de cada uno. Asimismo, este documento define el proceso de la Auditoría de Gestión, el cual se detalla a continuación:

Figura 15.

Flujo del proceso de la Auditoría de Gestión



(Acuerdo 031-CG-2001_Manual de Auditoría de Gestión, 2001, p. 118)

El referido manual, plasmado en un documento exhaustivo, detalla los conceptos generales, la metodología y las herramientas de la auditoría de gestión, además de las implicaciones de la evaluación, que se reflejan en la determinación y el trámite de responsabilidades.

Cumpliendo con la atribución asignada al organismo de control que señala que, "La Contraloría General del Estado periódicamente actualizará el Manual de Auditoría de

Gestión, a base de los nuevos criterios técnicos y legales que se emitan al respecto" (Acuerdo 031-CG-2001_Manual de Auditoría de Gestión, 2001, art. 3), 14 años después, el 14 de agosto de 2015, mediante el Acuerdo 024-CG-2015, se modificaron aspectos específicos relacionados con la preparación de comunicaciones de resultados provisionales sobre la evaluación del control interno (Acuerdo 024-CG-2015_Reforma_Auditoría de Gestión, 2015, Art. 3, p. 3).

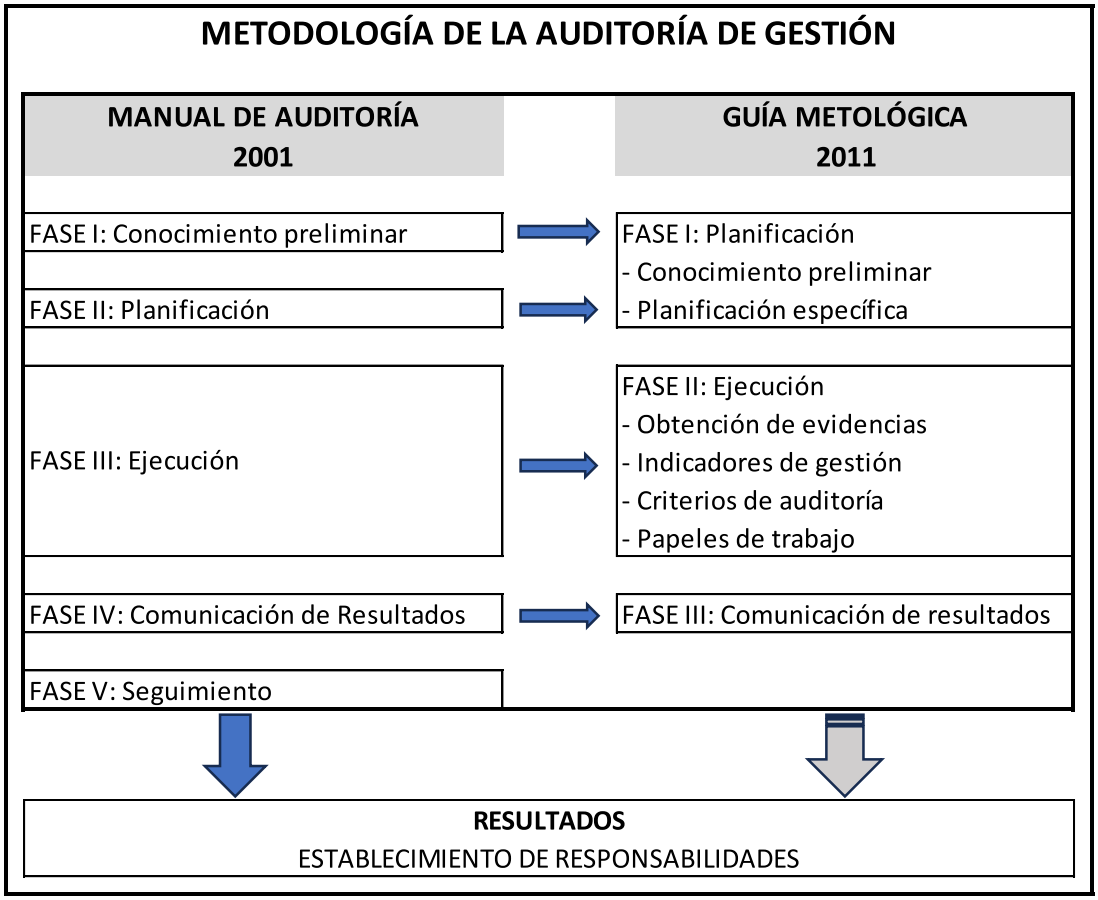
No obstante, mediante el Acuerdo 047-CG-2011, promulgado el 2 de diciembre de 2011, se estableció la Guía Metodológica de la Auditoría de Gestión. Esta guía, dentro del ámbito de las competencias de la Contraloría General del Estado, se presenta como un recurso de consulta y orientación para los equipos de trabajo que ejecutan acciones de control.

La implementación, ya sea total o parcial, de las actividades detalladas en esta guía estará sujeta a las circunstancias particulares de cada caso y al juicio profesional del auditor, quien podrá incluir procedimientos adicionales según lo requiera la auditoría (Acuerdo 047-CG_Guía metodológica para auditoría de gestión, 2011, p. 5).

La Figura 14 presenta un cuadro comparativo que ilustra la aplicación metodológica descrita tanto en el manual como en la guía, permitiendo identificar las principales diferencias entre ambos documentos.

Figura 16.

Cuadro comparativo entre la metodología de la auditoría de gestión presentada en el manual-2001 y guía metodológica-2011



Elaboración propia, con base en
(Acuerdo 031-CG-2001_Manual de Auditoría de Gestión, 2001; Acuerdo 047-CG_Guía metodológica para auditoría de gestión, 2011)

Ambos documentos abordan el proceso de la auditoría de gestión de manera integral, comenzando con generalidades y detallando las fases de evaluación, incluyendo los principales anexos.

En cuanto a la aplicación metodológica, el manual distingue el conocimiento preliminar y la planificación como fases separadas, mientras que la guía las integra en una sola fase. Ambos documentos mantienen un enfoque similar en las fases de ejecución y comunicación de resultados. Es importante destacar que el manual incluye el seguimiento como una fase

específica de la auditoría. Por otro lado, la guía omite esta actividad como fase metodológica, aunque sí la ejecuta, respaldándose en instrumentos legales independientes, como el instructivo emitido mediante el ACUERDO No. 010-CG-2022, de 26 de julio de 2022, que se analizará más adelante.

Los resultados de la auditoría de gestión, que evalúan el grado de cumplimiento de metas y objetivos, así como el desempeño de funcionarios y colaboradores de entidades estatales, conllevan el establecimiento de responsabilidades. Este aspecto se detalla en el manual, mientras que, la guía no lo aborda directamente dentro de su contenido.

Es esencial profundizar en los pasos que conforman cada fase de la auditoría de gestión expuestos en la guía metodológica de 2011, ya que éstos proporcionarán elementos fundamentales para los resultados y la discusión posterior del presente documento.

Figura 17.

Metodología de la auditoría de gestión presentada en la guía metodológica-2011

FASES	PROCESOS	ACTIVIDADES	ASPECTOS A CONSIDERAR
PLANIFICACIÓN	1.1 CONOCIMIENTO PRELIMINAR	1.1.1 Informe de conocimiento preliminar	a) Naturaleza, objetivos, base legal. b) Direccionamiento estratégico: visión misión, metas, objetivos de largo, mediano y corto plazo. c) Factores extenos: relaciones de dependencia, ambientales, económicas, sociales, interinstitucionales, gubernamentales. d) Factores internos: Talento humano, infraestructura, equipamiento, sistemas de información.
		1.1.2 Designación del equipo de trabajo multidisciplinario	a) Necesidades descritas en el informe de conocimiento preliminar. b) Conformación de un equipo multidisciplinario
	1.2 PLANIFICACIÓN ESPECÍFICA	1.2.1 Recopilación y análisis de información	a) Planeamiento Institucional b) Organización c) Operaciones d) Información gerencial e) Información adicional
		1.2.2 Entrevistas y visitas	a) Entrevistas al titular de la entidad, directivos y responsables de las distintas áreas. b) Visitas a las instalaciones a las oficinas e instalaciones.
		1.2.3 Evaluación del sistema de control interno	a) Ambiente de control b) Evaluación de riesgos c) Actividades de control d) Información y comunicación e) Seguimiento
		1.2.4 Determinación de áreas críticas	a) Naturaleza de las operaciones, complejidad y riesgos involucrados. b) Resultados de otras auditorías c) Criterio del auditor sobre la gestión institucional
		1.2.5 Determinación del alcance de la auditoría	a) Modificación del alcance de la auditoría, de acuerdo a disposiciones legales vigentes
		1.2.6 Elaboración de programas de auditoría	a) Programa General b) Programas específicos
		1.2.7 Formulación del memorando de planificación	a) Enfoque de la auditoría b) Objetivos, alcance y estrategia de la auditoría c) Indicadores de gestión d) Evaluación del sistema de control interno e) Áreas críticas detectadas f) Factores de riesgos g) Cronograma de ejecución de la auditoría h) Presupuesto
EJECUCIÓN	2.1 OBTENCIÓN DE EVIDENCIAS	2.1.1 Obtención de evidencias: - Físicas - Documentales - Testimoniales - Analíticas	a) Evaluación de la naturaleza y nivel del riesgo inherente del ente o componente evaluado. b) Naturaleza de los sistemas: contable y control interno; y, riesgo de control. c) Importancia relativa del componente a evaluar d) Experiencia obtenida en otras revisiones e) Resultados de auditorías anteriores f) Fuente y confiabilidad de información disponible.
	2.2 INDICADORES DE GESTIÓN	2.2.1 Determinación de indicadores cuantitativos	- Indicadores de volumen de trabajo - Indicadores de eficiencia - Indicadores de economía - Indicadores de efectividad
		2.2.2 Determinación de indicadores cualitativos	Surgen a partir de los principios generales de una sana administración
	2.3 CRITERIOS DE AUDITORÍA	2.3.1 Determinación de criterios: - Criterios sobre la calidad de la gestión - Acerca de la efectividad de los procesos - Respecto a la cultura organizacional - Sobre el cumplimiento de objetivos estratégicos	- Logro de objetivos - Impacto de la gestión - Cumplimiento normativo - Sistematización de los procesos
	2.4 PAPELES DE TRABAJO	2.4.1 Articulan el trabajo de planeamiento, ejecución y comunicación de resultados.	- Cumplimiento de programas y procedimientos definidos en el plan general y específicos de auditoría. - Incluyen evidencia suficiente, pertinente y competente - Fundamentan los hallazgos de la auditoría
INFORME	3.1 COMUNICACIÓN CONTINUA	3.1.1 Comunicación permanente con la administración de la entidad evaluada. 3.1.2 Recepción de documentación de soporte y justificativos de los hallazgos encontrados.	- El ente evaluado entiende la magnitud de los hallazgos. - El equipo auditor evalúa los justificativos presentados e informa al respecto.
	3.2 REDACCIÓN INFORME FINAL	3.2.1 Estructura del informe en base a normativa nacional e internacional vigente.	- Incluye los hallazgos validados durante el proceso de auditoría. - Presenta conclusiones y recomendaciones de cumplimiento obligatorio.

Elaboración propia, con base en
(Acuerdo 047-CG_Guía metodológica para auditoría de gestión, 2011, pp. 12-25)

1. Planificación

Esta fase abarca desde el conocimiento preliminar de la entidad pública, área específica, programa o proyecto a examinar hasta la formulación del programa de auditoría. asegurando claridad en el alcance del trabajo para evitar desviaciones en su enfoque y pérdida de tiempo y recursos. Durante esta fase se realizarán diversas tareas, como el análisis de la información de la institución, la aplicación de indicadores de gestión, la evaluación del control interno, la asignación del equipo de trabajo y el diseño del programa de auditoría. Los procesos más destacados son el conocimiento preliminar y la planificación específica.

El conocimiento preliminar, según lo establecido en las normas ecuatorianas de auditoría gubernamental, subraya la importancia de comprender a fondo la institución, área, programa o proyecto que será auditado. Esto requiere la revisión del archivo permanente que incluye información sobre la constitución, estructura funcional, fuentes de financiamiento, misión, visión, y objetivos a corto, mediano y largo plazo según la planificación organizacional, estructura organizacional, se identifican a los funcionarios principales, se identifican las actividades generadoras de valor y las actividades de apoyo institucional, sin dejar de considerar cualquier otro dato relevante. Este proceso recopila la información descrita en el informe de conocimiento preliminar.

Con base en el informe de conocimiento preliminar y considerando el objeto y alcance de la auditoría, se designa un equipo de trabajo multidisciplinario que incluirá desde el inicio un especialista en las operaciones del área auditada.

En el caso de tratarse de una segunda auditoría, este paso consistirá en actualizar la información e identificar las principales diferencias respecto a la auditoría anterior.

La planificación específica, implica la verificación de hechos y la recopilación de información fundamental obtenida con aplicación de técnicas orales como las entrevistas, además es preciso el análisis de otras fuentes documentales como las actas de reuniones, memorias institucionales anuales y reglamentación específica. Este proceso puede revelar áreas críticas, las cuales se documentarán progresivamente en los papeles de trabajo. Entre la información a recopilar en esta fase se incluyen todos los documentos relacionados con la planificación institucional, organización, operaciones, y la información gerencial (financiera, presupuestaria, seguimiento de la gestión y auditorías previas, tanto externas como internas). Además, se debe considerar cualquier información adicional que ayude a revelar las actividades y el estado de cumplimiento de las entidades.

La evaluación del control interno permite verificar la efectividad de los controles existentes y destacar áreas que requieren mayor análisis en la fase de ejecución. Según los resultados, se define la naturaleza y el alcance del examen, y se determina el nivel de los riesgos inherente, de control y de detección, según las normas ecuatorianas.

A efecto del trabajo descrito se sistematizará la información con la elaboración del programa general y programa específico de auditoría de gestión. El programa general presentará constituye la hoja de ruta del auditor porque incluye los pasos a seguir durante toda la verificación, en términos de eficacia, eficiencia, economía, legalidad e impacto. Se formulará con cierta flexibilidad ante posibles cambios que puedan surgir en el proceso. Mientras que, los programas específicos se elaboran en los mismos términos que los programas generales, pero se elaboran según la naturaleza del área o actividad crítica y los rubros definidos seleccionados a examinar.

El resultado de este proceso es el memorando de planificación, el mismo que resume las actividades realizadas en la fase de planificación de la auditoría, siguiendo el formato establecido en el manual de auditoría de gestión vigente.

2. Ejecución

En esta etapa crucial, se implementan los programas de auditoría previamente establecidos en la fase de planificación. El objetivo primordial es acumular evidencia que sea suficiente en cantidad, relevante para los objetivos de la auditoría y competente en su fiabilidad. A través de la aplicación rigurosa de criterios de auditoría, se analiza la gestión para determinar sus resultados y se identifican los hallazgos que fundamentarán las conclusiones y las recomendaciones que se detallarán en el informe final de auditoría.

La **obtención de evidencias** implica la implementación de diferentes técnicas según el aspecto específico que se evalúa, así: físicas, documentales, testimoniales y analíticas. Las técnicas físicas deben ser suficientes para demostrar hechos reales, adecuados y convincentes; y, confiables ya que su selección dependerá de las fuentes que las originan e independencia de su procedencia; las documentales, basadas en la revisión de los hechos, serán más efectivas si es que provienen de documentos originales; las testimoniales, son muy aceptables cuando provienen de una indagación libre sin intimidación; y las analíticas, corresponde a la revisión minuciosa realizada entre información proveniente de diferente fuente.

El juicio del auditor sobre la suficiencia y adecuación de la evidencia se fundamenta en la evaluación del riesgo inherente de la entidad, la naturaleza y el riesgo de control de sus sistemas contables y de control interno, la importancia relativa del componente auditado, la

experiencia de auditorías previas, los resultados de auditorías anteriores (incluyendo posibles fraudes o errores), y la fuente y confiabilidad de la información disponible.

Los **indicadores de gestión** son parámetros tanto cuantitativos como cualitativos, que evalúan el grado de cumplimiento y el desempeño de sistemas, proyectos, programas, componentes, procesos, actividades o la ejecución operativa en términos de eficiencia, economía, efectividad e impacto. Su construcción implica definir un numerador con variables de insumos, procesos o productos (datos obtenidos en la evaluación) y un denominador con variables de comparación cronológicas, físicas o económicas (datos referenciales pasados o presentes). Los indicadores pueden provenir de datos primarios o relaciones entre dos datos. Tras su selección, se establecen sus objetivos, la periodicidad de medición y los umbrales de desviación que generarán alertas al superar o no alcanzar los niveles críticos definidos.

Los indicadores cuantitativos son parámetros medibles numéricamente que evalúan el desempeño a través de datos concretos en términos de eficiencia, economía y efectividad.

Según (Acuerdo 047-CG_Guía metodológica para auditoría de gestión, 2011, p. 23), los indicadores cualitativos "no miden numéricamente una actividad, sino que se establecen a partir de los principios generales de una sana administración", lo que encaja en el entendido de que se tratan de lineamientos fundamentales que buscan asegurar una gestión eficaz, eficiente, transparente y ética de los recursos y las operaciones de una organización, ya sea pública o privada, promoviendo la rendición de cuentas, la toma de decisiones informada, el uso adecuado de los recursos, la equidad y la legalidad en todas las acciones administrativas.

Los **criterios de auditoría** son los estándares o puntos de referencia contra los que el auditor evalúa la evidencia recopilada para determinar si lo auditado cumple con lo esperado. Sirven

como marco objetivo para identificar hallazgos, respaldar conclusiones, facilitar la comunicación y asegurar la calidad del proceso de auditoría, permitiendo así una evaluación rigurosa y la generación de recomendaciones significativas para la mejora de la gestión.

En la auditoría de gestión ecuatoriana, se emplean diversos criterios, adaptables a cada entidad, para evaluar su desempeño. Estos incluyen la idoneidad de la medición del desempeño, la clara definición de bienes y servicios con sus especificaciones de calidad, la relación entre insumos y resultados, la verificación de datos de insumos y producción, la adecuación del desempeño frente a estándares y bases de comparación apropiadas, la aceptabilidad del nivel actual de rendimiento, la claridad y oportunidad de los informes de desempeño que identifiquen logros y áreas de mejora, la comunicación del desempeño a los empleados y la evaluación del ambiente laboral para mejorar la productividad, el análisis sistemático de la eficiencia mediante la revisión de la organización y metodologías de trabajo, el mantenimiento actualizado de los informes de productividad, la evaluación periódica de los sistemas informáticos para detectar fallas y la actualización regular de los procesos de evaluación de desempeño según la normativa vigente.

Finalmente, los **papeles de trabajo** de auditoría son la documentación que respalda el trabajo del auditor en todas las etapas, desde la planificación hasta la ejecución, y fundamentan los comentarios, conclusiones y recomendaciones presentadas en el informe final. Sirven como evidencia del cumplimiento del debido proceso de auditoría y establecen un vínculo directo entre la labor realizada y el informe, sustentan el cumplimiento de los programas de auditoría y la recopilación de la evidencia necesaria para sustentar los hallazgos y opiniones.

3. Comunicación de resultados

En esta fase se elabora el informe de la auditoría en base a normas nacionales, internacionales y otras disposiciones emitidas al respecto.

Es importante señalar que la guía metodológica de auditoría de gestión de 2011, 2001, el cual considera los siguientes capítulos: enfoque de la auditoría, información de la entidad pública evaluada, resultados generales, resultados específicos por cada componente examinado y anexos (Acuerdo 031-CG-2001_Manual de Auditoría de Gestión, 2001, p. 188).

4. Seguimiento

Debido a la ausencia de una descripción actualizada en la Guía Metodológica de la Auditoría de Gestión, esta investigación adopta la definición de la fase de seguimiento del Manual de Auditoría de Gestión del 2001 (Acuerdo 031-CG-2001_Manual de Auditoría de Gestión, 2001, p. 240). Esta fase de la evaluación de la gestión pública se dedica a asegurar que las recomendaciones del informe se traduzcan en acciones correctivas y a determinar las responsabilidades correspondientes dentro de la entidad auditada, la Contraloría, el Ministerio Público y la Función Judicial. Sus objetivos específicos son:

a. Comprobar la prontitud con la que la administración aborda los comentarios del informe (hallazgos, conclusiones y recomendaciones), verificando el inicio del seguimiento dentro del primer o segundo mes tras la recepción del informe aprobado.

b. Realizar una segunda revisión al año de la finalización de la auditoría.

c. Establecer las responsabilidades por los daños materiales y el perjuicio económico ocasionado, y verificar que se lleve a cabo el resarcimiento, la reparación o la recuperación de los activos.

Los entregables de esta fase son: el cronograma detallado para el cumplimiento de las recomendaciones, la encuesta de evaluación del servicio de auditoría, la constancia formal del seguimiento efectuado, y el conjunto de documentos y papeles de trabajo que evidencian los resultados del seguimiento.

4.1.2.3 Acciones posteriores al cumplimiento metodológico de la Auditoría de Gestión:

Establecimiento de responsabilidades

En la auditoría de gestión, al igual que en otras auditorías gubernamentales, se elabora un informe que sirve como base para la síntesis y el memorando resumen. Estos se remiten a la Dirección Nacional de Predeterminación de Responsabilidades con el fin de establecer responsabilidades individuales a los servidores públicos involucrados en los procesos examinados; y, resarcir al Estado por daños materiales y pérdidas económicas. A diferencia de otras evaluaciones, en auditoría de gestión, también se cuantifican y reparan las ineficiencias, prácticas antieconómicas y el desperdicio de recursos.

Como puede notarse, el ejercicio de la acción de control puede derivar en el establecimiento de una responsabilidad administrativa culposa y/o civil culposa, sin perjuicio de la existencia de indicios de responsabilidad penal, cuyas características se evidencian en la siguiente figura:

Figura 18.

Establecimiento de responsabilidades, por el objeto

ESTABLECIMIENTO DE RESPONSABILIDADES	**RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA CULPOSA** Art. 45 LOCGE	Se derivan del grado de inobservancia de leyes y del incumplimiento de atribuciones, funciones, deberes y obligaciones asignadas por el cargo o establecidas en contratos.	**Multa:** Art. 46 LOCGE Sanción pecuniaria que se impone de acuerdo a la acción u omisión del servidor, jerarquía del sujeto pasivo de la sanción y a la gravedad de la falta
			Destitución: Art. 46 LOCGE Es la cesasión definitiva del cargo como servidor público, ejecutada por la autoridad nominadora de la entidad examinada por requerimineto de la Controlaría General del Estado
	RESPONSABILIDAD CIVIL Art. 52 LOCGE	Se origina de una acción u omisión imprudente por parte de un servidor público o de un tercero, autor o beneficiario, que, al no tomar las medidas, precauciones o salvaguardas adecuadas, provoca daños, ya sean directos o indirectos, causa perjuicio a los bienes y recursos públicos. Esta responsabilidad conlleva la obligación de indemnizar el daño económico causado.	**Glosa:** Art. 34 Reglamento de Responsabilidades Surge de una acción u omisión en los procesos que provocan daños, ya sea directos o indirectos a los bienes y recursos públicos. Esta responsabilidad conlleva la obligación de indemnizar el daño económico causado por intervención directa o solidaria del funcionario público.
			Orden de reintegro: Art. 38 Reglamento de Responsabilidades Surge por los pagos indebidos realizados sin fundamento legal o contractual, o sin que el beneficiario haya cumplido con la entrega del bien, obra, servicio, o su cumplimiento parcial. Es atribuible ya sea por responsabilidad principal o subsidiaria.
	INDICIOS DE RESPONSABILIDAD PENAL Art. 65 LOCGE	Se originan debido a actas o resultados de auditorías y exámenes especiales por servidores de la Contraloría General del Estado revelen indicios de responsabilidad penal, según lo establecido en el Código Orgánico Integral Penal y en los art. 65 a 67 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado	**Peculado** Art. 278 COIP
			Enriquecimiento ilícito Art. 279 COIP
			Cohecho Art. 280 COIP
			Concusión Art. 281 COIP
			Otros delitos Art. 296 en adelante

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 050-CG-2018_Reglamento de determinación de responsabilidades, 2018; Código Orgánico Integral Penal, 2019; Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002)

La (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002) en los articulados que se señalan a continuación, determinan tres tipos de responsabilidades:

La responsabilidad administrativa culposa que por acción u omisión incurrieran las autoridades, dignatarios, funcionarios y servidores públicos de las instituciones del Estado, se determinará mediante un análisis detallado y documentado que evalúe el grado de incumplimiento de las disposiciones legales aplicables al caso en cuestión, así como la omisión de las atribuciones, funciones, deberes y obligaciones inherentes a su cargo (Art. 45).

La responsabilidad civil culposa se origina por una acción u omisión no intencional de un servidor público o un tercero, autor o beneficiario de un acto administrativo, al omitir las precauciones necesarias para evitar daños directos o indirectos a bienes y recursos públicos. Esta responsabilidad genera la obligación legal de indemnizar el perjuicio económico causado al Estado, calculado desde la fecha del daño. Dicha obligación surge directamente del acto culposo, sin requerir acuerdo previo, y se fundamenta en las normas sobre cuasidelito del Código Civil. En el proceso administrativo o judicial, quien alega la culpa en la emisión o ejecución del acto o hecho administrativo debe probar que estos resultaron de impericia, imprudencia, imprevisión, improvisación, falta de preparación o negligencia (Art. 252).

Cuando el equipo de auditoría interna detectara acciones u omisiones que pudieran generar indicios de responsabilidad penal de acuerdo a las causales tipificadas en el artículo 257 del Código Orgánico Integral Penal[38], su jefe informará al organismo de control. De igual

[38] "Art. 257.- Obligación de restauración y reparación. - Las sanciones previstas en este capítulo, se aplicarán concomitantemente con la obligación de restaurar integralmente los ecosistemas y la obligación de compensar, reparar e indemnizar a las personas y comunidades afectadas por los daños. Si el Estado asume dicha

manera, si una auditoría gubernamental revela indicios de delitos contra la administración pública u otros que afecten los intereses del Estado y sus instituciones, los auditores los presentarán al Ministerio Público para la acción penal pertinente, según la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (Arts. 65 a 67).

Las responsabilidades, según los sujetos a quienes se les atribuyen, pueden ser principales o subsidiarias, así como directas o solidarias, de acuerdo con lo establecido en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, como se ilustra en la siguiente figura:

Figura 19.

Establecimiento de responsabilidades, por el sujeto

<table>
<tr><td rowspan="4">ESTABLECIMIENTO DE RESPONSABILIDADES POR EL SUJETO</td><td rowspan="2">GLOSA</td><td>Responsabilidad directa
Recae sobre los servidores responsables de la gestión administrativa, financiera, operativa y/o ambiental, cuando por acción u omisión incumplen leyes y demás normativa legal.</td></tr>
<tr><td>Responsabilidad solidaria
Se genera cuando dos o más personas son coautores de la acción, inacción u omisión de actos inebidos.</td></tr>
<tr><td rowspan="2">ORDEN DE REINTEGRO</td><td>Responsabilidad principal
Se establece a las pesonas naturales o jurídicas de derecho público o privado beneficiaria de un pago indebido.</td></tr>
<tr><td>Responsabilidad subsidiaria
Recae sobre quienes facilitaron o propiciaron un pago indebido al interior de un ente público.</td></tr>
</table>

Adaptación por la autora desde
(Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002, p. Arts. 42 a 44)

---

responsabilidad, a través de la Autoridad Ambiental Nacional, la repetirá contra la persona natural o jurídica que cause directa o indirectamente el daño.

La autoridad competente dictará las normas relacionadas con el derecho de restauración de la naturaleza, que serán de cumplimiento obligatorio. (Código Orgánico Integral Penal, 2019, Art. 257)

De acuerdo a lo que establece la (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002), la responsabilidad directa recaerá en los servidores de las instituciones del Estado, encargados de la gestión financiera, administrativa, operativa o ambiental, serán responsables, incluso por culpa leve, si incurren en acciones u omisiones que impliquen el incumplimiento de normas, la falta de veracidad, oportunidad, pertinencia o coherencia con los planes, programas y presupuestos, y por los perjuicios que resulten de dichas acciones u omisiones (Art. 42); se establecerá responsabilidad solidaria cuando dos o más personas sean identificadas como coautoras de la acción, inacción u omisión administrativa que la genere (Art. 44); la responsabilidad principal, surge cuando se produce un pago indebido y recaerá sobre la persona natural o jurídica, de derecho público o privado beneficiaria de dicho pago; y, será responsabilidad subsidiaria, la atribuida a los servidores públicos cuya acción u omisión haya propiciado o apoyado el pago indebido (Art. 43).

4.2 Instrumentos fundamentales de la auditoría de gestión

Los elementos fundamentales de la Auditoría de Gestión son: el sistema de control interno y la aplicación de indicadores de gestión. El primero, proporciona la estructura y los procesos que aseguran una gestión adecuada y la consecución de los objetivos, ya que como es bien sabido, en la administración pública se hace únicamente lo que la ley determina; y, los indicadores de gestión ofrecen la métrica para evaluar el desempeño real de la organización en relación con sus objetivos.

4.2.1 Sistema de control interno gubernamental

En el año 2002, mediante Acuerdo 020-CG de 5 de septiembre, publicado en el Registro Oficial 6, Edición Especial, de 10 de octubre, se expidieron por primera vez las normas de control interno en el Ecuador, las mismas que fueron actualizadas mediante Acuerdo 039-

CG de 16 de noviembre de 2019, publicado en el Registro Oficial No. 78 de diciembre de 2009 y Suplemento del Registro Oficial No.87 de 14 de diciembre de 2009;

El Sistema de Control Interno ecuatoriano es un pilar fundamental para la gestión pública transparente, eficiente y responsable. Su implementación efectiva busca asegurar el uso adecuado de los recursos del Estado, la integridad de la información y el cumplimiento de la normativa, contribuyendo así al logro de los objetivos institucionales y al bienestar de la sociedad.

Las normas de control interno desarrolladas incluyen tanto disposiciones generales como específicas en áreas como la gestión financiera gubernamental, la administración del talento humano, la tecnología de la información y la administración de proyectos.

Estas normas se fundamentan en el marco integrado de control interno del Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO), que propone cinco componentes interrelacionados e integrados en el proceso de gestión, con el propósito de ayudar a las entidades a alcanzar sus objetivos (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009), como se muestra en la Figura 20:

Figura 20.

Estructura del Sistema de Control Interno-2009

CODIGO	GRUPO	SUBGRUPO	TÍTULO DE LA NORMA	No. NORMAS
100	NORMAS GENERALES			4
200	AMBIENTE DE CONTROL			9
300	EVALUACIÓN DE RIESGOS			4
400	ACTIVIDADES DE CONTROL			
		401	GENERALES	3
		402	ADMINISTRACIÓN FINANCIERA	4
		403	TESORERÍA	15
		404	DEUDA PÚBLICA	11
		405	CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL	11
		406	ADMINISTRACIÓN DE BIENES	13
		407	ADMINISTRACIÓN DE TALENTO HUMANO	10
		408	ADMINISTRACIÓN DE PROYECTOS	33
		409	GESTIÓN AMBIENTAL	12
		410	TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN	17
500	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN			2
600	SEGUIMIENTO			2
			TOTAL DE NORMAS	**150**

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

El sistema de control interno ecuatoriano se estructura en seis grupos de normas. Además de los cinco componentes del marco integrado, incorpora un grupo de normas generales que definen la plataforma conceptual y el contexto de su implementación en el sector público del país.

Estas normas estuvieron vigentes durante el periodo de la presente investigación; sin embargo, en 2023 se emitió una nueva versión, la cual se presenta y analiza posteriormente.

4.2.2 Indicadores de gestión

Los indicadores de gestión son herramientas fundamentales para medir la eficiencia, eficacia y economía en cualquier área, función o actividad que se desee evaluar. La responsabilidad de diseñar estos indicadores recae en la máxima autoridad de las entidades públicas, quien

debe integrarlos en el proceso de planificación estratégica, asegurando la participación de los funcionarios implicados en la prestación del servicio público o función a evaluar.

Durante el proceso de verificación y cálculo de los indicadores, el equipo auditor empleará criterios básicos como los términos de referencia, contratos, documentación legal institucional y estándares de gestión y control. Estos elementos permiten realizar comparaciones y estimaciones más precisas, minimizando el riesgo de error y facilitando la detección de posibles deficiencias o el agravamiento de problemas en la institución, área o proceso examinado. Este proceso permite generar alertas oportunas y corregir desviaciones de manera proactiva (Acuerdo 031-CG-2001_Manual de Auditoría de Gestión, 2001, pp. 92-93).

La metodología para la construcción de indicadores de gestión se desarrolla a través de los siguientes pasos:

Figura 21.

Metodología para la Elaboración de Indicadores de Gestión

Metodología para la construcción de Indicadores de Gestión	**1. Definición de la entidad, función, área o rubro**	Definir el alcance del trabajo y el nivel en que se ubica la actividad: político-estratégico, estratégico operativo, políticas y planes; ámbito: protramas o proyectos
	2. Definición del objetivo que se persigue con el indicador	Identificar el objetivo del indicador, qué se va a medir y quiénes lo van utilizar
	3. Determinación de la fuente de los datos	Identificar la fuente de dónde se tomará la información. Los indicadores deben cumplir con atributos como la veracidad, pertinencia y oportunidad.
	4. Análisis de información	Para la utilización de la información de los indicadores, la información resultante debe estar debidamente validada y autorizada por los responsables de su emisión.
	5. Determinación de la peridiocidad del medidor	Es importante determinar la peridiocidad de la información, con la finalidad de que ésta sea útil para el evaluador y evaluado; y, permita la oportuna identificación de posibles desviaciones.
	6. Identificación del receptor del informe de gestión	La información proporcionada por los indicadores debe ser utilizada por los funcionarios que tengan la capacidad de tomar decisiones y aplicar medidas correctivas.
	7. Revisión de los indicadores	La efectividad de los indicadores debe ser evaluada y adaptada continuamente para garantizar su efectividad y aporte para la toma de decisiones.
	8. Usuarios de la información fuente	Determinar con claridad quiénes o qué instancias utilizarán los indicadores, debido a que es un instrumento también utilizado en la rendición de cuentes, por tanto la información debe ser veraz y lo más exacta posible.

Adaptación, desde (Acuerdo 031-CG-2001_Manual de Auditoría de Gestión, 2001, pp. 93-94)

Como se observa en la figura anterior, la especificación de variables e indicadores para cada uno de los componentes integrantes de la organizacional contribuye a la facilitación de la medición y evaluación del desempeño de la gestión, la construcción de los indicadores requiere un alto grado de precisión y conocimiento, ya que la efectividad de los resultados obtenidos influirá directamente en la calidad de las decisiones tomadas por sus usuarios. A su vez, estas decisiones tendrán un impacto significativo en los intereses de los beneficiarios de los servicios prestados por las instituciones gubernamentales. Por ello, una correcta elaboración de indicadores es clave para maximizar el valor y la eficiencia de la gestión pública.

Los principales tipos de indicadores utilizados a nivel gubernamental se presentan en la siguiente figura, cada uno de ellos tienen características y objetivos específicos:

Figura 22.

Tipos de Indicadores de Gestión



Adaptación desde (Acuerdo 031-CG-2001_Manual de Auditoría de Gestión, 2001, pp. 95-127)

Según la bibliografía referenciada en el gráfico, los indicadores de economía se utilizan para evaluar el uso eficiente de los recursos, asegurando que estos sean adecuados en cantidad y calidad, y que se hayan adquirido al menor costo posible. Estos indicadores permiten valorar la capacidad de una institución para movilizar y gestionar eficazmente sus recursos financieros con el fin de cumplir su misión.

Los indicadores de eficiencia miden cómo se utilizan los recursos disponibles de manera racional, minimizando los costos y maximizando los resultados, sin comprometer la calidad ni la oportunidad en la prestación de servicios o productos. Por otro lado, los indicadores de eficacia evalúan el grado en que se cumplen los objetivos planificados, tomando como referencia la relación entre los servicios o productos entregados y las metas programadas, independientemente de los recursos invertidos.

Los indicadores de ecología se enfocan en medir de forma cuantitativa la calidad ambiental, monitoreando el impacto de los procesos y proporcionando información socioeconómica relevante para la gestión ambiental. Los indicadores de ética permiten medir de manera cualitativa el comportamiento de los servidores públicos, comparándolo con lo estipulado en el código de ética institucional, el reglamento orgánico funcional y otras normativas internas, para asegurar la transparencia y las buenas prácticas que demanda la sociedad.

Por su parte, los indicadores de calidad evalúan en qué medida un producto o servicio satisface las necesidades de los usuarios, tomando en cuenta la cantidad, el grado y la oportunidad con que se entrega. Estos indicadores miden la satisfacción de los usuarios en función de atributos del servicio comparados con un estándar predefinido. Finalmente, los indicadores de impacto miden la influencia de los productos o servicios ofrecidos en el mediano y largo plazo, considerando su incidencia en los ámbitos social, económico o ambiental.

Por otro lado, en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, como parte del objeto del sistema de control se establece que "En el examen, verificación y evaluación (…) se aplicarán los indicadores de gestión institucional y de desempeño y se incluirán los comentarios sobre la legalidad, efectividad, economía y eficiencia de las operaciones y programas evaluados" (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002, Art. 8)

Desde el abordaje de la Guía Metodológica de la Auditoría de Gestión, los indicadores de gestión son herramientas que permiten medir cuantitativa y cualitativamente el grado de cumplimiento de un sistema, proyecto o proceso, evaluando aspectos como eficiencia, economía, efectividad e impacto. Para construir un indicador, se colocan en el numerador las variables relacionadas con insumos, procesos o productos, y en el denominador, las variables cronológicas, físicas o económicas de comparación. Se utilizan datos primarios o indicadores que relacionan dos datos, y se definen objetivos, periodicidad de mediciones y niveles de alerta para identificar desvíos significativos (Acuerdo 047-CG_Guía metodológica para auditoría de gestión, 2011, p. 22).

A pesar de lo mencionado, la efectividad de esta herramienta depende en gran medida de la formación profesional y de la experiencia del auditor durante su formulación y aplicación, especialmente en lo que respecta a los indicadores cualitativos, los cuales se basan en "principios generales de una administración eficiente" (Acuerdo 047-CG_Guía metodológica para auditoría de gestión, 2011, p. 23).

4.3 Análisis de la efectividad del Control de Gestión en la Administración Pública Ecuatoriana, período 2011-2021

Si bien se reconoce que la efectividad de las herramientas que facilitan la ejecución de la auditoría gubernamental es sensible a variaciones significativas dependientes del contexto

institucional, la cultura organizacional y las capacidades de los usuarios en cada entidad auditada, el presente apartado delimitará su análisis a la exploración de una posible relación causal directa. Se investigará algunas variables de todo el proceso de aplicación metodológica de la Auditoría Gubernamental que fueron facilitadas por las herramientas revisadas en secciones precedentes, en sus fases de planificación, ejecución, emisión del informe; y, resultados posteriores como son volumen de determinaciones de responsabilidades diferenciando entre administrativas, civiles y órdenes de reintegro hasta llegar a determinar las resoluciones emitidas para formalizarlas; y, al consecuente monto de fondos públicos recaudados como consecuencia directa de las intervenciones de auditoría gubernamental.

El alcance temporal original de la presente investigación comprendía el período 2011-2021. Sin embargo, tras una exhaustiva búsqueda de información en las fuentes primarias del organismo de control, específicamente su blog oficial, se constató la indisponibilidad de informes de gestión correspondientes a los años 2011, 2012 y 2013. A pesar de múltiples solicitudes formales presentadas a la institución con el fin de acceder a esta información, no se obtuvo respuesta favorable al cierre de la etapa de recolección de datos, no obstante, en informes posteriores se pudo recuperar únicamente información sobre montos anuales recaudados.

En virtud de esta limitación en la disponibilidad de datos históricos, el análisis principal abarcará el período comprendido entre 2014 y 2021, constituyendo el lapso temporal con información completa y accesible. No obstante, con el objetivo de alcanzar una ventana de análisis de al menos una década y proporcionar una visión actualizada de la posible efectividad de las herramientas de auditoría, en el siguiente apartado que expone la "Situación Actual" se extenderá el análisis para incluir los años 2022 y 2023. La

incorporación de estos últimos años permitirá identificar tendencias recientes y ofrecer una perspectiva más contemporánea sobre la relación entre la determinación de responsabilidades y la recuperación de fondos públicos, a pesar de la ausencia de datos para los años iniciales del período originalmente previsto.

4.3.1 Efectividad anual del control de gestión de la Contraloría General del Estado

A continuación, se procede con la presentación y el análisis anual de la información recopilada en los informes anuales de rendición de cuentas presentado por la Contraloría General del Estado del Ecuador, conforme al período delimitado.

4.3.1.1 Año 2014

A. Volumen y tipología de auditorías realizadas a nivel nacional

Tabla 14.

Resultados de la gestión de auditoría

Tipo de auditoría	Número acciones de control*	Informes Aprobados**
Auditoría externa	1 998	1 993
Auditoría interna	1 700	1 244
Total	**3 698**	**3 237**

* 2014, incluyen acciones de control planificadas e imprevistas*
**Incluyen acciones de control al 2013 con informes aprobados en 2014
Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2014, pp. 18-19)

Durante el año 2014, la actividad de control realizó 3698 intervenciones iniciadas. De estas, se aprobaron 3237 informes, lo que refleja una culminación exitosa de la mayoría de las acciones de control emprendidas. Es importante destacar que estas cifras incluyen no solo las intervenciones comenzadas y concluidas en el propio año 2014, sino también aquellas

que habían quedado en trámite al finalizar el 2013, lo que demuestra la continuidad y el seguimiento de los procesos de control a través de los periodos fiscales.

B. Cuantificación y Clasificación de Auditorías ejecutadas

Tabla 15.

Cuantificación y Clasificación de Auditorías ejecutadas

Tipo de auditoría	AAA	AF	AG	AGP	ECA	ECI	EE	EEI	SFP	Total
Auditoría externa	13	6	10	1	7	2	1 777	148	34	1998

AAA: Auditoría de aspectos ambientales; AF: Auditoría financiera; AG: Auditoría de Gestión; AGP: Auditoría de Gestión de Proyectos; ECA: Examen de Control Ambiental; EE: Examen Especial; EEI: Examen Especial de Ingeniería; SFP: Supervisión de Firmas Privadas

Adaptado desde

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2014, pp. 20-21)

Durante el año 2014, se ejecutaron un total de 1,998 auditorías externas, las cuales se desglosan de la siguiente manera, reflejando un amplio espectro de fiscalización:

- Auditorías:

13 auditorías de aspectos ambientales.

6 auditorías financieras.

10 auditorías de gestión.

1 auditoría de gestión de proyectos.

- Exámenes:

7 exámenes de control ambiental.

2 evaluaciones de control interno.

1,777 exámenes especiales.

148 exámenes especiales de ingeniería.

- Supervisión Externa:

34 auditorías correspondientes a la supervisión de firmas privadas.

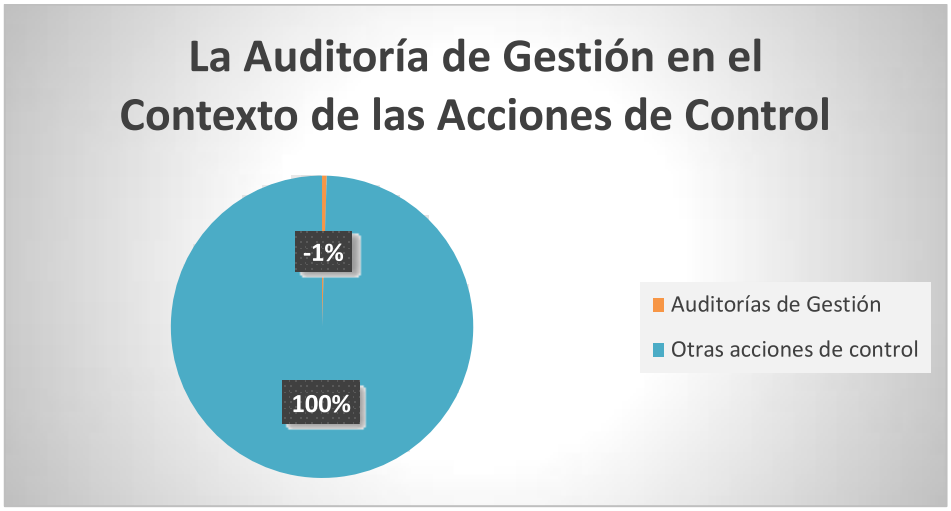
Es notable que la mayor proporción de estas intervenciones corresponde a los exámenes especiales, que sumaron 1,777.

Como se ilustra en la siguiente representación gráfica, el 89% del total de las acciones de control se concentra en la ejecución de exámenes especiales, lo que subraya una marcada orientación hacia la revisión de aspectos específicos de orden financiero, operativo o de gestión de las entidades del sector público.

Por otro lado, las auditorías de gestión representaron el 0,50% que es una proporción mínima de las acciones de control llevadas a cabo en el período analizado. Aunque la tabla original no lo específica, es probable que las otras categorías de supervisión pudieran incluir componentes de gestión, sin ser auditorías de gestión en su sentido estricto.

Figura 23.

Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control



Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2014, p. 22)

C. Distribución de informes aprobados por categoría

Tabla 16.

Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido

Tipo de auditoría	Informes Generales	Informes con indicios de responsabilidad penal	TOTAL
Auditoría externa	1 926	67	1 993

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2014, pp. 27-28)

Del total de informes aprobados durante el año 2014, resultantes de las acciones de control ejecutadas por las unidades de auditoría externa, se observa la siguiente distribución: 1,926 informes fueron de carácter general, mientras que 67 informes contenían indicios de responsabilidad penal, los cuales fueron remitidos a la Fiscalía General del Estado para su correspondiente investigación.

D. Determinación de responsabilidades en acciones de control ejecutadas

Tabla 17.

Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados

TIPO DE AUDITORÍA	RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA		RESPONSABILIDADES CIVILES-GLOSAS		ÓRDENES DE REINTEGRO	
	Número	Valor	Número	Valor	Número	Valor
AUDITORÍAS EXTERNAS E INTERNAS	2 093	634 156,96	1 289	96 443 185,12	695	10 966 798,36

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2014, pp. 131-132)

Sobre la base de los resultados de las acciones de control efectuadas tanto por las unidades de auditoría externa como interna, se procedió a confirmación de la predeterminación de responsabilidades administrativas, civiles y órdenes de reintegro mediante la emisión de

resoluciones a través de un acto administrativo. Este proceso, inherente a la fiscalización pública, busca establecer las posibles infracciones y los responsables de éstas. La distribución y el detalle de estas responsabilidades se presentan en la tabla anterior, ofreciendo una visión clara de las consecuencias derivadas de los hallazgos de auditoría.

E. VALORES RECUPERADOS

Tabla 18.

Recuperación de valores derivados del establecimiento de responsabilidades

Tipo de Responsabilidad	Valores
Administrativa	62 139,78
Civil (Glosas)	547 740,51
Órdenes de reintegro	581 320,03
TOTAL	**1 191 200,32**

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2014, p. 132)

Los valores presentados reflejan los montos efectivamente recuperados durante el período de análisis, correspondientes a una fase previa a la emisión de las resoluciones firmes que confirman las sanciones impuestas.

F. VALORES RECAUDADOS

En 2014, la Contraloría General del Estado recaudó USD 2.796.344,10 a nivel nacional. Durante el mismo periodo, la gestión de Recaudación y Coactivas restituyó USD 214.605,89 a las entidades perjudicadas (Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2014, p. 146).

4.3.1.2 Año 2015

A. Volumen y tipología de auditorías realizadas a nivel nacional

Tabla 19.

Resultados de la gestión de auditoría

Tipo de auditoría	Número acciones de control*	Informes Aprobados**
Auditoría externa	1 486	2 128
Auditoría interna	1 243	1 421
Total	**2 729**	**3 549**

* 2015, incluyen acciones de control planificadas e imprevistas*
**Incluyen acciones de control al 2014 con informes aprobados en 2015

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2015, pp. 16-17)

El análisis de la actividad de control para el año 2015 revela una interesante articulación interanual en la gestión de las intervenciones. Si bien se iniciaron 2729 acciones, el número de informes aprobados ascendió a 3549.

Esta aparente disparidad se explica por la integración de las intervenciones rezagadas del año 2014, lo que denota una estrategia de control que prioriza la finalización de los procesos iniciados, independientemente del periodo fiscal.

La alta proporción de informes aprobados respecto a las intervenciones iniciadas en el año subraya no solo la eficiencia en la tramitación, sino también la solidez del sistema para asegurar la conclusión de las auditorías y verificaciones, proyectando una imagen de continuidad y responsabilidad en la fiscalización.

B. Cuantificación y Clasificación de Auditorías

Tabla 20.

Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada

Tipo de auditoría	AAA	AF	AG	ECA	EE	EEI	SFP	Total
Auditoría externa	2	5	17	9	1 243	163	47	1 486

AAA: Auditoría de aspectos ambientales; AF: Auditoría financiera; AG: Auditoría de Gestión; ECA: Examen de Control Ambiental; EE: Examen Especial; EEI: Examen Especial de Ingeniería; SFP: Supervisión de Firmas Privadas

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2015, pp. 18-19)

Durante el año 2015, se ejecutaron un total de 1,486 auditorías externas, las cuales se desglosan de la siguiente manera, reflejando un amplio espectro de fiscalización:

- Auditorías:

2 auditorías de aspectos ambientales.

5 auditorías financieras.

17 auditorías de gestión.

- Exámenes:

9 exámenes de control ambiental.

1,243 exámenes especiales.

163 exámenes especiales de ingeniería.

- Supervisión Externa:

47 auditorías correspondientes a la supervisión de firmas privadas.

El ejercicio fiscal 2015 se caracterizó por una estrategia de fiscalización marcadamente orientada hacia los exámenes especiales, que constituyeron el valor preponderante de las 1.486 auditorías externas ejecutadas. De forma más precisa, los 1.243 exámenes especiales y 163 exámenes especiales de ingeniería dominaron la actividad, absorbiendo un contundente 94,60% del total de las acciones de control. Este dato no solo resalta la prioridad institucional por la revisión de aspectos específicos –sean financieros, operativos o de gestión–, sino que también sugiere una posible ventaja táctica en la agilidad y focalización que estos instrumentos ofrecen frente a auditorías más amplias.

En contraste, las auditorías de gestión, con apenas 17 intervenciones que representan un mínimo 1,15%, muestran una proporción marginal. La baja incidencia de auditorías de gestión en su sentido estricto plantea interrogantes acerca del alcance de la evaluación en términos de eficiencia y eficacia de los procesos institucionales. Este desequilibrio podría reflejar tanto una especialización de los recursos de control como una necesidad de reevaluar la cobertura de la fiscalización en áreas críticas de desempeño institucional.

Tabla 21.

Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control



Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2015, pp. 18-19)

C. Distribución de informes aprobados por categoría

Tabla 22.

Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido

Tipo de auditoría	Informes Generales	Informes con indicios de responsabilidad penal	TOTAL*
Auditoría externa	1 871	257	2 128

Incluyen acciones de control concluidas en 2014 con informes aprobados en 2015

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2015, pp. 24-25)

La clasificación de los informes aprobados por las unidades de auditoría externa durante 2015 revela una dicotomía fundamental en los hallazgos de control. Del total de informes emitidos, 1.871 fueron de naturaleza general, abarcando un amplio espectro de observaciones y recomendaciones.

Por otro lado, 257 informes contenían indicios de responsabilidad penal, por lo que fueron remitidos a la Fiscalía General del Estado para la correspondiente investigación. Esta distinción subraya la doble función de la auditoría externa: no solo como herramienta para la mejora de procesos, sino también como mecanismo crucial para la detección y persecución de ilícitos, evidenciando su rol en la cadena de justicia.

D. Determinación de responsabilidades en acciones de control ejecutadas

Tabla 23.

Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados

TIPO DE AUDITORÍA	RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA		RESPONSABILIDADES CIVILES-GLOSAS		ÓRDENES DE REINTEGRO	
	Número	Valor	Número	Valor	Número	Valor
AUDITORÍAS EXTERNAS E INTERNAS	2 827	1 049 234	648	67 706 730,23	1 461	25 726 145,81

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2015, p. 127)

La fase final de las acciones de control, tanto de las unidades de auditoría externa como interna, se traduce en la efectivización de responsabilidades. Mediante la emisión de resoluciones por medio de actos administrativas, se confirman las predeterminaciones de responsabilidades administrativas, civiles y se establecen órdenes de reintegro. Este es un pilar fundamental de la fiscalización, cuyo propósito es individualizar las infracciones y asignar las consecuencias correspondientes.

E. VALORES RECUPERADOS

Tabla 24.

Recuperación de valores derivados del establecimiento de responsabilidades

Tipo de Responsabilidad	Valores
Administrativa	121 006,90
Civil (Glosas)	633 477,90
Órdenes de reintegro	2 122 655,03
TOTAL	**2 877 109,83**

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2015, p. 128)

Los valores presentados no solo reflejan montos efectivamente recuperados durante el período, sino que, de manera crucial, evidencian la eficacia de la metodología de auditoría implementada. Estas recuperaciones se concretaron en una fase previa a la emisión de las resoluciones firmes que confirman las sanciones impuestas.

Esta recuperación anticipada de fondos es un testimonio directo de la solidez del modelo metodológico de auditoría, que permite la identificación temprana de irregularidades y la consecuente restitución de recursos, incluso antes de que los procesos administrativos alcancen su conclusión formal. Demuestra una capacidad preventiva y correctiva inherente a la propia concepción del esquema de fiscalización.

F. VALORES RECAUDADOS

En 2015, la Contraloría General del Estado recaudó USD 3.824.561,24 a nivel nacional. Esta cifra representa el monto recuperado a través de sus diversas acciones de control y fiscalización, contribuyendo directamente a la restitución de fondos públicos y al fortalecimiento de la integridad financiera del país (Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2015, p. 140).

4.3.1.3 Año 2016

A. Volumen y tipología de auditorías realizadas a nivel nacional

Tabla 25.

Resultados de la gestión de auditoría

Tipo de auditoría	Número acciones de control*	Informes Aprobados**
Auditoría externa	1 554	1 475
Auditoría interna	1 345	1 945
Total	**2 899**	**3 420**

* 2016, incluyen acciones de control planificadas e imprevistas*
**Incluyen acciones de control al 2015 con informes aprobados en 2016

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2016, pp. 16-17)

La actividad de control en 2016 se caracteriza por una gestión optimizada de las intervenciones, reflejando la efectividad intrínseca de los instrumentos metodológicos de auditoría. Con 2.899 acciones iniciadas y 3.420 informes aprobados, la aparente disparidad se resuelve al considerar la integración de los casos pendientes de 2015. Este fenómeno subraya cómo los instrumentos de auditoría no solo facilitan la iniciación, sino que son particularmente eficaces en la fase de cierre, permitiendo la culminación de un volumen considerable de informes.

La amplia proporción de aprobaciones respecto a las nuevas intervenciones es un claro indicativo de la solidez del sistema para procesar y concluir auditorías y verificaciones, demostrando la eficiencia de los instrumentos en la resolución de expedientes y consolidando la rendición de cuentas.

B. Cuantificación y Clasificación de Auditorías.

Tabla 26.

Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada

Tipo de auditoría	AAA	AF	AG	AOP	ECA	EE	EEI	SFP	Total
Auditoría externa	4	6	0	3	11	1 313	165	52	1 554
Auditoría interna						1 334	11		1 345
TOTAL	**4**	**6**	0	3	11	2 647	176	**52**	2 899

AAA: Auditoría de aspectos ambientales; AF: Auditoría financiera; AG: Auditoría de Gestión; AOP: Auditorías de Obras Públicas ECA: Examen de Control Ambiental; EE: Examen Especial; EEI: Examen Especial de Ingeniería; SFP: Supervisión de Firmas Privadas

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2016, p. 18)

Durante el año 2016, se ejecutaron un total de 1,554 auditorías externas y 1345 auditorías internas, las cuales se desglosan de la siguiente manera, reflejando un amplio espectro de fiscalización:

- Auditorías:

4 auditorías de aspectos ambientales.

6 auditorías financieras.

0 auditorías de gestión.

3 auditorías de obras públicas.

- Exámenes:

11 exámenes de control ambiental.

2,647 exámenes especiales (auditorías interna y externa)

176 exámenes especiales de ingeniería.

- Supervisión Externa:

52 auditorías correspondientes a la supervisión de firmas privadas.

La ausencia de auditorías de gestión en el periodo analizado, si bien limita la supervisión de eficiencia y eficacia, es primariamente una consecuencia directa de las enmiendas constitucionales del 3 de diciembre de 2015. Estas reformas retiraron a la Contraloría General del Estado la potestad para realizar este tipo de fiscalización.

Esta restricción legal impide evaluar el uso óptimo de recursos, la eficiencia y a efectividad de los procesos en torno a la visión y misión del ente auditado, limitando la capacidad del ente de control para generar recomendaciones estratégicas y de mejora continua.

En esencia, el cambio constitucional ha reorientado el rol de la Contraloría hacia un enfoque más reactivo, centrado en la detección de ilícitos y el cumplimiento normativo, en lugar de una supervisión proactiva del desempeño y la gestión. Esto creó un vacío en el control integral de la administración pública ecuatoriana, como se demuestra en la siguiente tabla:

Tabla 27.

Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control



Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2016, pp. 18-19)

C. Distribución de informes aprobados por categoría

Tabla 28.

Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido

Tipo de auditoría	Informes Generales	Informes con indicios de responsabilidad penal	TOTAL*
Auditoría externa	1 873	72	1 945
Auditoría interna	1 282	193	1 475
TOTAL	**3 155**	**265**	**3 420**

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2016, p. 35)

La revisión de los informes de auditoría externa aprobados en 2016 revela una dualidad fundamental en su función. Por un lado, 3.155 informes fueron de carácter general, ofreciendo observaciones y recomendaciones para la mejora de procesos. Por otro lado, 265 informes contenían indicios de responsabilidad penal, lo que ameritó su remisión a la Fiscalía General del Estado. Esta distinción destaca el doble propósito de la auditoría externa: no solo

como un instrumento para la optimización de los recursos, sino también como un mecanismo crucial en la cadena de justicia para la detección de fraudes.

D. Determinación de responsabilidades en acciones de control ejecutadas

Tabla 29.

Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados

TIPO DE AUDITORÍA	RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA		RESPONSABILIDADES CIVILES-GLOSAS		ÓRDENES DE REINTEGRO	
	Número	Valor	Número	Valor	Número	Valor
AUDITORÍAS EXTERNAS E INTERNAS	11 127	5 138 210	1 314	213 371 674,21	884	12 248 464,28

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2016, p. 133)

Una vez notificado el oficio de predeterminación de responsabilidades, se activa un marco procesal de defensa conforme a los plazos legales previstos en la ley. Este periodo permite a los colaboradores cuestionados presentar sus justificaciones, configurando un contraste esencial entre la acusación y la defensa. Es este diálogo procesal el que habilita a los Departamentos de Resoluciones Civiles y Administrativas de la Contraloría General del Estado a emitir un pronunciamiento administrativo motivado. La rigurosidad de este procedimiento garantiza que la decisión final, ya sea la imposición de la responsabilidad o la aceptación de los justificativos, esté sólidamente fundamentada, asegurando el debido proceso y la legitimidad de las acciones de control.

E. VALORES RECUPERADOS

Tabla 30.

Recuperación de valores derivados del establecimiento de responsabilidades

Tipo de Responsabilidad	Valores
Administrativa	1 171 300,15
Civil (Glosas)	3 197 134,71
Órdenes de reintegro	1 237 296,79
TOTAL	5 605 731,65

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2016, p. 134)

La tabla presenta una visión detallada de los montos recuperados por la Contraloría General del Estado en 2016 a partir de responsabilidades confirmadas, totalizando $5.605.731,65. Esta distribución es un indicador clave de la naturaleza de las irregularidades detectadas y la eficacia de los mecanismos de resarcimiento.

El mayor componente de estos valores corresponde a las Responsabilidades Civiles (Glosas), que ascienden a $3.197.134,71. Esta cifra, que representa el 57% del total recuperado, subraya la prevalencia de perjuicios económicos directos al Estado. Las glosas se establecen cuando se identifica un daño patrimonial cuantificable, lo que sugiere que una parte significativa de la actividad de control se enfoca en la restitución de fondos malversados o indebidamente utilizados.

En segundo lugar, se encuentran las Órdenes de Reintegro, con un monto de $1.237.296,79, constituyendo aproximadamente el 22% de lo recuperado. Estas órdenes reflejan la exigencia de devolución de valores recibidos sin justificación o indebidamente, lo que complementa la recuperación de las glosas y refuerza la capacidad del Estado para recuperar activos. Finalmente, las Responsabilidades Administrativas suman $1.171.300,15, un 21% del total recuperado. Aunque su valor monetario es menor que las glosas, su importancia radica en que no solo implican un daño patrimonial, sino que están ligadas a infracciones a la normativa administrativa y a la gestión pública. La recuperación de estos montos demuestra que las sanciones administrativas, además de disciplinarias, también tienen un componente de resarcimiento económico.

F. VALORES RECAUDADOS

En 2016, la Contraloría General del Estado recaudó un total de USD 7.263.882,75. De este monto, USD 3.346.819,40 provinieron de procesos coactivos (a través de la Cuenta

BanEcuador), y USD 3.917.063,35 correspondieron a la remisión de intereses (mediante la Cuenta Banco del Pacífico) (Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2016, p. 153).

4.3.1.4 Año 2017

A. Volumen y tipología de auditorías realizadas a nivel nacional

Tabla 31.

Resultados de la gestión de auditoría

Tipo de auditoría	Número acciones de control*	Informes Aprobados**
Auditoría externa	1 427	1 066
Auditoría interna	1 444	846
Total	**2 871**	**1 912**

* 2017, incluyen acciones de control planificadas e imprevistas*
**Incluyen acciones de control al 2015 con informes aprobados en 2016

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2017, pp. 16-17)

La gestión del control en 2017 exhibió cifras que son directamente atribuible a la eficacia de los instrumentos metodológicos de auditoría utilizados. Si bien se iniciaron 2.871 nuevas acciones, el volumen de 1.912 informes aprobados, cifra que integra la resolución de casos pendientes de 2016, destaca la capacidad de los instrumentos utilizados en la ejecución de las acciones de control para asegurar la culminación de un considerable número de expedientes. Esta articulación interanual demuestra que las herramientas de auditoría no solo facilitan el inicio de las intervenciones, sino que son particularmente eficientes en la fase de cierre. La alta proporción de informes aprobados respecto a las acciones nuevas es un claro indicativo de la solidez del sistema para procesar y concluir auditorías y verificaciones, consolidando una imagen de eficiencia operativa y rendición de cuentas en la fiscalización.

B. Cuantificación y clasificación de Auditorías

Tabla 32.

Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada

Tipo de auditoría	AAA	AF	AG	AOP	ECA	EE	EEI	SFP	DPJ	Total
Auditoría externa	4	6	0	0	10	937	146	55	269	1 427
Auditoría interna	0	0	0	5	0	1 408	5	0	26	1 444
TOTAL	**4**	**6**	0	5	10	2 345	151	**55**	**295**	2 871

AAA: Auditoría de aspectos ambientales; AF: Auditoría financiera; AG: Auditoría de Gestión; AOP: Auditorías de Obras Públicas ECA: Examen de Control Ambiental; EE: Examen Especial; EEI: Examen Especial de Ingeniería; SFP: Supervisión de Firmas Privadas; DPJ: Declaraciones patrimoniales juradas

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2017, p. 20)

Durante el año 2017, se ejecutaron un total de 1,554 auditorías externas y 1345 auditorías internas, las cuales se desglosan de la siguiente manera:

- Auditorías:

4 auditorías de aspectos ambientales.

6 auditorías financieras.

0 auditorías de gestión.

5 auditorías de obras públicas.

- Exámenes:

10 exámenes de control ambiental.

2,345 exámenes especiales (auditorías interna y externa)

151 exámenes especiales de ingeniería.

- Supervisión Externa:

55 auditorías correspondientes a la supervisión de firmas privadas.

- Otro tipo de revisiones:

295 declaraciones patrimoniales juradas

La persistente ausencia de auditorías de gestión es una consecuencia directa de la reforma constitucional del 3 de diciembre de 2015, que retiró a la Contraloría General del Estado la potestad para realizarlas. Esta limitación legal ha reorientado el rol de la Contraloría hacia un enfoque más reactivo, priorizando la detección de ilícitos y el cumplimiento normativo. Esto impide evaluar la eficiencia y efectividad de la gestión pública y generar recomendaciones estratégicas, creando un vacío crítico en el control integral de la administración ecuatoriana. Este período se distinguió por la aparición significativa de un nuevo tipo de intervención: la revisión de declaraciones patrimoniales juramentadas, como se muestra en la siguiente tabla:

Tabla 33.

Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control



Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2017, p. 20)

Se evidencia que el porcentaje global de intervenciones recaen en los exámenes especiales con el 81,68%; se destaca la inclusión y el peso de la revisión de las declaraciones patrimoniales juramentadas que alcanza el 10,28%, lo cual indica una adaptación del sistema de control a nuevas prioridades o focos de riesgo, posiblemente asociados a la probidad y la transparencia patrimonial de los funcionarios.

C. Distribución de informes aprobados por categoría

Tabla 34.

Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido

Tipo de auditoría	Informes Generales	Informes con indicios de responsabilidad penal	TOTAL*
Auditoría externa	808	38	846
Auditoría interna	940	126	1 066
TOTAL	**1 748**	**164**	**1 912**

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2017, p. 33)

En 2017, la revisión de los informes de auditoría externa validados demuestra la integralidad de su función de control y sus repercusiones diferenciadas. Mientras que 1.748 informes fueron de naturaleza general, proveyendo insumos valiosos para la racionalización y perfeccionamiento de la gestión, 164 informes revelaron indicios de responsabilidad penal, lo que ameritó su derivación a la Fiscalía General del Estado.

D. Determinación de responsabilidades en acciones de control ejecutadas

Tabla 35.

Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados

TIPO DE AUDITORÍA	RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA		RESPONSABILIDADES CIVILES-GLOSAS		ÓRDENES DE REINTEGRO	
	Número	Valor	Número	Valor	Número	Valor
AUDITORÍAS EXTERNAS E INTERNAS	11 095	5 686 150	2 070	249 937 216,64	588	17 443 337,05

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2017, pp. 145-146)

El cuadro que antecede muestra las sanciones confirmadas mediante acto administrativo que resuelve la emisión de resoluciones. Las responsabilidades administrativas suman 11.095 casos ($5.686.150), destacando la alta frecuencia de infracciones normativas y de gestión.

Por otro lado, las responsabilidades civiles (glosas), con 2.070 casos pero un valor masivo de $249.937.216,64, junto a 588 órdenes de reintegro por $17.443.337,05, demuestran la gran capacidad de las auditorías para identificar y recuperar cuantiosos perjuicios económicos. En conjunto, el sistema de control se enfoca tanto en la disciplina administrativa como en la protección y recuperación del patrimonio público, siendo esta última la de mayor impacto financiero.

E. VALORES RECUPERADOS

Tabla 36.

Recuperación de valores derivados del establecimiento de responsabilidades

Tipo de Responsabilidad	Valores
Administrativa	1 328 054,76
Civil (Glosas)	26 206 480,04
Órdenes de reintegro	973 161,02
TOTAL	31 507 695,82

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2017, p. 146)

En 2017, la Contraloría General del Estado recuperó un total de $31.507.695,82 por responsabilidades confirmadas. La mayor parte provino de Responsabilidades Civiles (Glosas), con $26.206.480,04 que representa el 92.70%, lo que indica un fuerte enfoque en la restitución de daños patrimoniales directos. Las Órdenes de Reintegro contribuyeron con $973.161,02 que porcentualmente es el 3.08%; y, las Responsabilidades Administrativas sumaron $1.328.054,76 con el 4.22%, demostrando que, además de su función disciplinaria, también generan resarcimiento económico. Estos datos subrayan la eficacia del control en la recuperación tangible de fondos públicos.

F. VALORES RECAUDADOS

En 2017, la Contraloría General del Estado recaudó USD 3.780.879,58 a nivel nacional. Este monto provino de procesos coactivos, resoluciones y predeterminaciones, reflejando la recuperación de fondos públicos (Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2017, pp. 164-165).

4.3.1.5 Año 2018

A. Volumen y tipología de auditorías realizadas a nivel nacional

Tabla 37.
Resultados de la gestión de auditoría

Tipo de auditoría	Número acciones de control*	Informes Aprobados**
Auditoría externa	964	1 222
Auditoría interna	1 084	1 597
Total	**2 048**	**2 819**

* 2018, incluyen acciones de control planificadas e imprevistas*
**Incluyen acciones de control de años anteriores con informes aprobados en 2018

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2018, pp. 22-23)

En 2018, la gestión del control demostró un logro directamente atribuible a la eficacia de los instrumentos metodológicos de auditoría. Con 2.048 nuevas acciones iniciadas y 2.819 informes aprobados, cifra que absorbe significativamente expedientes pendientes de años anteriores, se evidencia la habilidad de las herramientas de auditoría para asegurar la culminación de un considerable volumen de casos represados. La elevada proporción de informes aprobados en relación con las nuevas intervenciones es un indicativo de la falta de oportunidad para procesar y concluir auditorías y verificaciones en períodos anteriores, lo que podría opacar la imagen de eficiencia operativa de los procesos de evaluación.

B. Cuantificación y clasificación de Auditorías

Tabla 38.

Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada

Tipo de auditoría	AAA	AG	AOP	AF	DPJ	EE	EEI	EPF	OTRO	SFP	Total
Control externo	3	1	1	6	86	788	7	12	1	59	964
Control interno			4			1 080					1 084
TOTAL	**3**	**1**	**5**	**6**	**86**	**1 868**	**7**	**12**	**1**	**59**	**2 048**

AAA: Auditoría de aspectos ambientales; AG: Auditoría de Gestión; AOP: Auditorías de Obras Públicas; AF: Auditoría financiera; DPJ: Declaraciones patrimoniales juradas; EE: Examen Especial; EEI: Examen Especial de Ingeniería; EPF: Examen de Paraísos Fiscales; SFP: Supervisión de Firmas Privadas;

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2018, p. 26)

Durante el año 2018, se ejecutaron un total de 964 controles externos y 1084 auditorías controles internos, las cuales se desglosan de la siguiente manera, reflejando un amplio espectro de fiscalización:

- Auditorías:

4 auditorías de aspectos ambientales.

1 auditorías de gestión.

5 auditorías de obras públicas.

6 auditorías financieras.

- Exámenes:

1868 exámenes especiales (auditorías interna y externa)

7 exámenes especiales de ingeniería.

12 exámenes de paraísos fiscales.

- Supervisión Externa:

59 Supervisión de firmas privadas.

- Otro tipo de revisiones:

86 declaraciones patrimoniales juradas

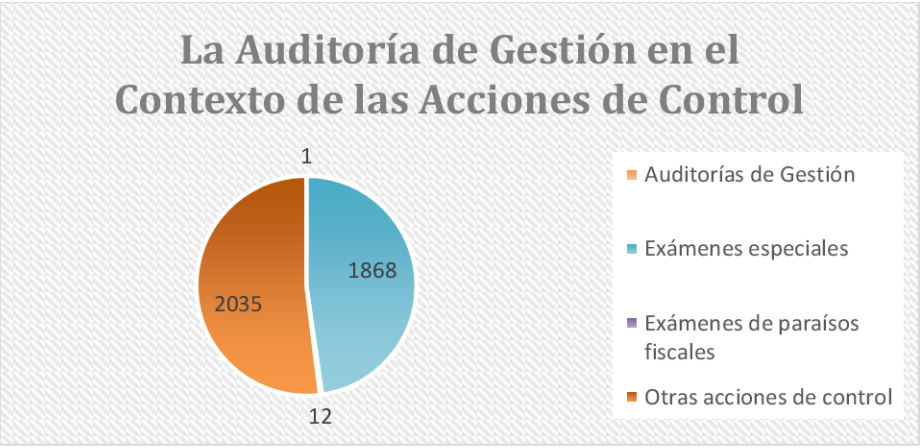
1 otro tipo de revisión

El año 2018 marcó un hito trascendental para la Contraloría General del Estado, con la recuperación de su potestad para ejecutar auditorías de gestión el 30 de agosto. Este restablecimiento de competencias fortaleció significativamente su ámbito de control, prometiendo una capacidad de fiscalización más integral.

En 2018 se mantuvo la tendencia mayoritaria de ejecución de los exámenes especiales, lo que refleja una consistente orientación hacia la revisión focalizada de áreas críticas. Sin embargo, este período se distinguió por la aparición de un nuevo tipo de intervención: los exámenes de paraísos fiscales.

Tabla 39.

Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control



Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2018, p. 26)

El análisis de las intervenciones de control revela que, si bien la preponderancia recae en los exámenes especiales (1.868 casos), la composición de las acciones de control en este período post-restablecimiento de facultades muestra particularidades. Destaca la inclusión de 12 intervenciones enfocadas en la revisión de paraísos fiscales, lo que indica una adaptación proactiva del sistema a nuevos focos de riesgo asociados a la probidad de los funcionarios. No obstante, a pesar de que el 30 de agosto de 2018 la Contraloría General del Estado recuperó la potestad para ejecutar auditorías de gestión, apenas se realizó una única auditoría de este tipo. Esta incipiente reincorporación sugiere que, si bien la capacidad legal fue restituida, la operativización plena de las auditorías de gestión aún se encontraba en una fase inicial o su priorización no era tan inmediata como la de otros instrumentos, lo que devela una dinámica de fiscalización que, aunque mantiene sus pilares y se adapta a nuevas necesidades, muestra un rezago en la plena implementación de su renovado ámbito de control.

C. Distribución de informes aprobados por categoría

Tabla 40.

Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido

Tipo de auditoría	Informes Generales	Informes con indicios de responsabilidad penal	TOTAL*
Auditoría externa	1 041	181	1 222
Auditoría interna	1 510	87	1 597
TOTAL	**2 551**	**268**	**2 819**

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2018, p. 41)

La clasificación de los informes de auditoría externa aprobados en 2018 ilustra la dualidad estratégica y el impacto multifacético de la función de control. Un total de 2.551 informes fueron de carácter general, constituyendo un valioso caudal de observaciones y

recomendaciones orientadas a la optimización y el perfeccionamiento de la gestión pública. Paralelamente, la identificación de 268 informes que revelaron indicios de responsabilidad penal, y su consecuente remisión a la Fiscalía General del Estado, subraya la función coercitiva y disuasoria de la auditoría.

D. Determinación de responsabilidades en acciones de control ejecutadas

Tabla 41.

Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados

TIPO DE AUDITORÍA	RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA		RESPONSABILIDADES CIVILES-GLOSAS		ÓRDENES DE REINTEGRO	
	Número	Valor	Número	Valor	Número	Valor
AUDITORÍAS EXTERNAS E INTERNAS	10771	5313871	3 050	974 713 290,62	432	34 027 438,52

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2018, p. 113)

La tabla precedente ilustra la materialización de sanciones confirmadas mediante acto administrativo. Las Responsabilidades Administrativas, con 10.771 casos y un valor asociado de $5.313.871, evidencian una amplia cobertura en la detección de infracciones normativas y deficiencias en la gestión. No obstante, el impacto financiero más significativo se observa en las Responsabilidades Civiles (Glosas), que, aunque representan 3.050 resoluciones, totalizan un valor masivo de $974.713.290,62. A estas se suman 432 Órdenes de Reintegro por $34.027.438,52.

E. VALORES RECAUDADOS

Para el año 2018, la información detallada sobre los valores efectivamente recaudados por tipo de sanción (administrativas, civiles culposas u órdenes de reintegro) no se encuentra desagregada. Esta limitación impide un análisis pormenorizado de la eficiencia en la recuperación según la naturaleza de la responsabilidad. No obstante, se dispone del valor

total recuperado a nivel nacional en el periodo comprendido entre el 2 de enero y el 31 de diciembre de 2018, que asciende a USD 3.946.314,58. Este monto corresponde a los resultados de procesos coactivos, resoluciones y predeterminaciones (Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2018, p. 130).

4.3.1.6 Año 2019

El año 2019 se erigió como un período particularmente desafiante para el panorama político y la institucionalidad del control público en Ecuador. Las tensiones acumuladas y los eventos de octubre pusieron a prueba la resiliencia del sistema, marcando un antes y un después en la dinámica de la administración estatal y la fiscalización.

La eliminación del subsidio a los combustibles actuó como el catalizador de un estallido social que trascendió la demanda inicial. Las protestas aglutinaron diversas inconformidades, incluyendo el descontento con el sistema político y la percepción de corrupción. En este escenario de efervescencia, la CGE se convirtió en un blanco simbólico. Para ciertos grupos, esta institución representaba no solo el sistema político, sino también los presuntos actos de corrupción que eran una de las demandas subyacentes de las manifestaciones.

Este enfoque ayuda a entender que el allanamiento y el incendio de las instalaciones de la CGE no fueron actos vandálicos fortuitos, sino que estaban intrínsecamente ligados a la carga simbólica que la institución poseía dentro del contexto de las protestas. El ataque a la CGE, entonces, debe interpretarse como una expresión violenta de la frustración y el rechazo hacia lo que, para algunos sectores, encarnaba el poder establecido y sus supuestas fallas.

Ante esta situación crítica, la institución se vio forzada a adoptar medidas extraordinarias. Se declaró la emergencia institucional y se suspendieron los plazos en los procesos de control

público, una acción necesaria para evitar la caducidad de expedientes cruciales que estaban en pleno análisis.

A. Volumen y tipología de auditorías realizadas a nivel nacional

Tabla 42.

Resultados de la gestión de auditoría

Tipo de auditoría	Número acciones de control*	Informes Aprobados**
Auditoría externa	835	1 053
Auditoría interna	578	548
Total	**1 413**	**1 601**

* 2019, incluyen acciones de control planificadas e imprevistas*
**Incluyen acciones de control de años anteriores con informes aprobados en 2019

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2019, pp. 16-18)

A pesar de un 2019 políticamente convulso, la Contraloría General del Estado mantuvo sus funciones de control. Se iniciaron 1.413 nuevas acciones y se aprobaron 1.601 informes, esta última cifra incluyendo expedientes pendientes que se vieron afectados por la crisis del último trimestre.

Esto demuestra la capacidad de las herramientas de auditoría para manejar un volumen considerable de casos represados. Sin embargo, la alta proporción de informes aprobados frente a nuevas intervenciones sugiere una falta de oportunidad en el procesamiento de auditorías de años anteriores, lo que podría afectar la percepción de eficiencia operativa del organismo de control.

B. Cuantificación y clasificación de Auditorías

Tabla 43.

Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada

Tipo de auditoría	AG	AOP	AF	DPJ	EE	EEI	EPF	SFP	Total
Auditoría externa	13	4	4	100	1 255	1	1	35	1 413

AG: Auditoría de Gestión; AOP: Auditorías de Obras Públicas; AF: Auditoría financiera; DPJ: Declaraciones patrimoniales juradas; EE: Examen Especial; EEI: Examen Especial de Ingeniería; EPF: Examen de Paraísos Fiscales; SFP: Supervisión de Firmas Privadas;

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2019, pp. 20-21)

Durante el año 2019, se ejecutaron un total de 964 controles externos y 1084 auditorías controles internos, las cuales se desglosan de la siguiente manera, reflejando un amplio espectro de fiscalización:

- Auditorías:

13 auditorías de gestión.

4 auditorías de obras públicas.

4 auditorías financieras.

- Exámenes:

1255 exámenes especiales

1 exámenes especiales de ingeniería.

1 exámenes de paraísos fiscales.

- Supervisión Externa:

35 supervisión de firmas privadas.

- Otro tipo de revisiones:

100 declaraciones patrimoniales juradas

Tabla 44.

Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control



Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2019, p. 22)

Los datos de control de ese año muestran un claro predominio de los exámenes especiales con un total de 1.255 sobre las auditorías tradicionales:13 de gestión, 4 de obras públicas y 4 financieras), lo que sugiere una priorización de investigaciones más focalizadas y ágiles en respuesta a la crisis y a la acumulación de casos. Además, se mantuvieron otras revisiones importantes como las 100 declaraciones patrimoniales juradas y las 35 supervisiones a firmas privadas.

En resumen, la cifra de 13 auditorías de gestión en 2019, en el contexto de su reciente reintroducción en agosto de 2018 y la crisis de ese año, sugiere un proceso de reactivación y adaptación más que una plena capacidad operativa o un enfoque predominante.

Indica un esfuerzo por reinstaurar un control vital, a pesar de las limitaciones impuestas por la naturaleza de estas auditorías y el convulso escenario político, no obstante apenas alcanza un 0.92% del total de acciones de control.

C. Distribución de informes aprobados por categoría

Tabla 45.

Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido

Tipo de auditoría	Informes Generales	Informes con indicios de responsabilidad penal	TOTAL
Auditoría externa	809	244	1 053
Auditoría interna	516	32	548
TOTAL	**1 325**	**276**	**1 601**

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2019, p. 35)

La clasificación de los 1.601 informes de auditoría externa aprobados en 2019 por la Contraloría General del Estado revela dos dimensiones cuantitativas clave de su función de control.

En primer lugar, 1.601 informes fueron de carácter general. Esta cifra representa el volumen total de observaciones y recomendaciones formuladas para la optimización de la gestión pública; y, en segundo lugar, se identificaron 276 informes que revelaron indicios de responsabilidad penal.

Estos 276 informes fueron remitidos a la Fiscalía General del Estado, lo que subraya la función coercitiva de la auditoría en la detección de posibles delitos.

D. Determinación de responsabilidades en acciones de control ejecutadas

Tabla 46.

Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados

TIPO DE AUDITORÍA	RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA		RESPONSABILIDADES CIVILES-GLOSAS		ÓRDENES DE REINTEGRO	
	Número	Valor	Número	Valor	Número	Valor
AUDITORÍAS EXTERNAS E INTERNAS	18 856	34 565 519,00	2 107	1 477 745 314,83	345	82 635 812,63

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2019, p. 36)

La tabla precedente, que detalla la materialización de sanciones confirmadas mediante acto administrativo en 2019, ofrece una perspectiva clara de la función sancionadora de la Contraloría General del Estado.

En términos de volumen, las Responsabilidades Administrativas dominan, con 18.856 casos que suman un valor de $34.565.519,00. Esta elevada cifra subraya una extensa labor en la identificación de infracciones normativas y deficiencias en la gestión pública.

No obstante, el impacto financiero más contundente recae en las Responsabilidades Civiles (Glosas). Aunque representan un número menor de resoluciones, con 2.107 casos, el valor asociado es masivo, alcanzando los $1.477.745.314,83. Esto demuestra la capacidad de la Contraloría para recuperar o exigir la restitución de sumas cuantiosas que afectaron al erario público.

Complementariamente, se emitieron 345 Órdenes de Reintegro por un monto de $82.635.812,63, consolidando aún más la función de recuperación de fondos públicos.

E. VALORES RECUPERADOS

Tabla 47.

Recuperación de valores derivados del establecimiento de responsabilidades

Tipo de Responsabilidad	Número	Valores
Administrativa	2 720	4 833 063,00
Civil (Glosas)	1 611	718 618 940,80
Órdenes de reintegro	298	28 803 971,45
TOTAL		752 255 975,25

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2019, p. 111)

En 2019, la Contraloría General del Estado logró la recuperación total de $752.255.975,25 por responsabilidades confirmadas. Este monto se desglosa principalmente en:

Responsabilidades Civiles (glosas) aportaron la mayor parte con $718.618.940,80, lo que representa un significativo 95.53% del total. Esto evidencia un marcado enfoque en la restitución de daños patrimoniales directos; Ordenes de Reintegro contribuyeron con $28.803.971,45, equivalente al 3.83%; y, Responsabilidades Administrativas que sumaron $4.833.063,00, que corresponde al 0.64%.

F. VALORES RECAUDADOS

Durante el período comprendido entre el 2 de enero y el 31 de diciembre de 2019, la Contraloría General del Estado, a nivel nacional, logró una recaudación de USD 3.829.588,00. Este monto fue recuperado a través de arduos esfuerzos que llevaron a la determinación de políticas internas importantes y a la implementación de procesos coactivos, resoluciones y predeterminaciones (Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2019, p. 128).

4.3.1.7 Año 2020

El 2020 fue un año de condiciones sin precedentes, marcado por la emergencia permanente que la pandemia impuso a la administración estatal. En este complejo escenario, el organismo de control se vio obligado a reorientar y adecuar todas sus áreas al teletrabajo para poder cumplir con sus facultades constitucionales. A pesar de la adaptación forzosa, se mantuvo como prioridad fundamental la garantía de seguridad jurídica y el derecho a la defensa de los auditados.

A. Volumen y tipología de auditorías realizadas a nivel nacional

Tabla 48.

Resultados de la gestión de auditoría

Tipo de auditoría	Número acciones de control*	Informes Aprobados**
Auditoría externa	1 082	1 110
Auditoría interna	473	461
Total	**1 555**	**1 571**

* 2020, incluyen acciones de control planificadas e imprevistas*
**Incluyen acciones de control de años anteriores con informes aprobados en 2020

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2020, pp. 22-23)

A pesar de un 2020 políticamente convulso y el inicio de la pandemia del COVID-19, la Contraloría General del Estado (CGE) mantuvo sus funciones esenciales de control. Durante este período, la CGE inició 1.555 nuevas acciones de control y aprobó 1.571 informes. Es importante destacar que esta última cifra incluye la resolución de expedientes pendientes que habían sido afectados tanto por la crisis política del último trimestre de 2019 como por las interrupciones iniciales de la pandemia.

La capacidad de las herramientas de auditoría para manejar un volumen considerable de casos represados se hizo evidente, demostrando la resiliencia operativa de la institución en un contexto de doble crisis. Sin embargo, la alta proporción de informes aprobados en relación con las nuevas intervenciones iniciadas en 2020 subraya las secuelas persistentes de la crisis política y las afectaciones tempranas de la pandemia, sugiriendo que gran parte del esfuerzo de la CGE se dedicó a procesar y cerrar casos arrastrados, limitando la proporción de nuevas auditorías iniciadas y concluidas dentro del mismo año.

B. Cuantificación y clasificación de Auditorías

Tabla 49.

Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada

Tipo de auditoría	AG	AOP	AF	CC	DPJ	EE	EPF	SFP	Total
Auditoría externa	17	2	4	169	25	1 313	2	23	1 555

AG: Auditoría de Gestión; AOP: Auditorías de Obras Públicas; CC: Controles Continuos; AF: Auditoría financiera; DPJ: Declaraciones patrimoniales juradas; EE: Examen Especial; EPF: Examen de Paraísos Fiscales; SFP: Supervisión de Firmas Privadas;

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2020, pp. 24-26)

Durante el año 2020, se ejecutaron un total de 1.555 controles externos e internos, las cuales se desglosan de la siguiente manera, reflejando un amplio espectro de fiscalización:

- Auditorías:

17 auditorías de gestión.

2 auditorías de obras públicas

4 auditorías financieras.

- Exámenes:

1313 exámenes especiales

2 exámenes de paraísos fiscales

- Supervisión Externa:

23 supervisión de firmas privadas.

- Otro tipo de revisiones:

169 controles continuos

25 declaraciones patrimoniales juradas

Tabla 50.

Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control



Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2020, p. 25)

En 2020, un año caracterizado por profundos desafíos políticos y el inicio de la pandemia del COVID-19, la Contraloría General del Estado ejecutó un total de 1.555 acciones de control. De este universo, 17 correspondieron a auditorías de gestión que representan una

proporción relativamente pequeña con apenas el 1.1% del total de acciones de control realizadas en 2020, su incidencia merece un análisis particular.

A diferencia de tendencias observadas en años previos, en este período, las auditorías de gestión (17) mostraron una clara preponderancia frente a las auditorías de obras públicas (2) y las auditorías financieras (4).

Este enfoque podría interpretarse como una decisión estratégica del organismo de control para evaluar la eficiencia y la eficacia de la administración pública, un tipo de control crucial en un contexto de uso extraordinario de recursos y reorganización institucional debido a la emergencia sanitaria y las persistentes tensiones políticas.

C. Distribución de informes aprobados por categoría

Tabla 51

Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido

Tipo de auditoría	Informes Generales	Informes con indicios de responsabilidad penal	TOTAL*
Auditoría externa	856	254	1 110
Auditoría interna	419	42	461
TOTAL	**1 275**	**276**	**1 571**

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2020, p. 39)

La clasificación de los 1.571 informes de auditoría externa e interna aprobados en 2020 por la Contraloría General del Estado (CGE) pone de manifiesto dos facetas cuantitativas clave de su función de control.

Por un lado, 1.275 informes fueron de carácter general. Esta cifra cuantifica el amplio volumen de observaciones y recomendaciones generado con el objetivo de optimizar la gestión pública.

Por otro lado, se identificaron 276 informes que contenían indicios de responsabilidad penal. La consecuente remisión de estos 276 informes a la Fiscalía General del Estado subraya el rol coercitivo de la auditoría en la detección y persecución de posibles delitos.

D. Determinación de responsabilidades en acciones de control ejecutadas

Tabla 52.

Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados

TIPO DE AUDITORÍA	RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA		RESPONSABILIDADES CIVILES-GLOSAS		ÓRDENES DE REINTEGRO	
	Número	Valor	Número	Valor	Número	Valor
AUDITORÍAS EXTERNAS E INTERNAS	3487	4680750	755	844 614 598,62	132	22 588 973,50

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2020, p. 113)

La tabla que presenta la materialización de sanciones confirmadas por la Contraloría General del Estado en 2020 ofrece una visión clara de su rol sancionador.

En cuanto al volumen de casos, las Responsabilidades Administrativas fueron las más numerosas, con 3.487 casos que totalizaron $4.680.750,00. Esta cifra elevada demuestra una extensa labor en la detección de infracciones normativas y deficiencias en la gestión pública.

Sin embargo, el impacto financiero más significativo provino de las Responsabilidades Civiles (Glosas). Aunque representaron un número menor de resoluciones, con 755 casos, el valor asociado fue masivo, alcanzando los $844.614.598,62.

E. VALORES RECUPERADOS

Debido a las limitaciones presentadas por la pandemia, la información presentada por el organismo de control se limita a la emisión de títulos de crédito en Pichincha. En 2020 la Dirección Nacional de Recaudación y Coactivas de la matriz, Quito, emitió 280 títulos de

crédito por un monto total de USD 158.592.329,49, de los cuales 278 títulos se sustentan en las resoluciones ejecutoriadas emitidas por las Direcciones Nacionales de Responsabilidades y de Recursos de Revisión, por el valor de USD 129.471.651,84; y, 2 por la recaudación de órdenes de cobro requeridas por organismos judiciales o administrativos no facultados para ejercer la jurisdicción coactiva, por USD 29.120.677,65 (Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2020, p. 129).

F. VALORES RECAUDADOS

Durante el período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2020, la Contraloría General del Estado, a nivel nacional, logró la recaudación de USD 1.971.436,70. Este monto significativo proviene de diversas acciones de control, incluyendo procesos coactivos, resoluciones y predeterminaciones. (Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2020, p. 132).

4.3.1.8 Año 2021

A. Volumen y tipología de auditorías realizadas a nivel nacional

Tabla 53.

Resultados de la gestión de auditoría

Tipo de auditoría	Número acciones de control*	Informes Aprobados**
Auditoría externa	721	1 206
Auditoría interna	359	394
Total	**1 080**	**1 600**

* 2021, incluyen acciones de control planificadas e imprevistas*
**Incluyen acciones de control de años anteriores con informes aprobados en 2021

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2021, pp. 7-8)

El año 2021 se desarrolló en un contexto políticamente controversial que, sumado a las continuas repercusiones de la pandemia del COVID-19 iniciada el año anterior, impuso desafíos significativos al trabajo de campo de la Contraloría General del Estado. A pesar de estas limitaciones, la institución mantuvo sus funciones esenciales de control.

Durante este período, la Contraloría inició 1.080 nuevas acciones de control y logró aprobar 1.600 informes. Es crucial destacar que esta última cifra incluye la resolución de numerosas acciones de control iniciadas en años anteriores, lo que demuestra la capacidad de las herramientas tecnológicas de auditoría para manejar un volumen considerable de casos represados. Esta resiliencia operativa fue clave en un escenario de doble crisis que afectaba directamente la dinámica del trabajo presencial.

B. Cuantificación y clasificación de Auditorías

Tabla 54.

Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada

Tipo de auditoría	AG	AF	DPJ	EE	EPF	SFP	Total
Auditoría externa	7	4	52	1 010	2	5	1 080

AG: Auditoría de Gestión; AF: Auditoría financiera; DPJ: Declaraciones patrimoniales juradas; EE: Examen Especial; EPF: Examen de Paraísos Fiscales; SFP: Supervisión de Firmas Privadas;

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2021, p. 8)

Durante el año 2021, se ejecutaron un total de 1.080 controles externos e internos, las cuales se desglosan de la siguiente manera, reflejando un amplio espectro de fiscalización:

- Auditorías:

7 auditorías de gestión.

4 auditorías financieras.

- Exámenes:

1010 exámenes especiales

2 exámenes de paraísos fiscales

- Supervisión Externa:

2 supervisión de firmas privadas.

En 2021, la distribución de las actividades de control de la Contraloría General del Estado mostró un claro predominio de los exámenes especiales, que representaron el 94% del total de auditorías realizadas. Esta cifra subraya una estrategia de fiscalización altamente focalizada.

La segunda modalidad más empleada para el control gubernamental fue el examen a las declaraciones patrimoniales juradas, constituyendo el 5% del total. Este dato resalta la continuidad del enfoque en la probidad de los funcionarios públicos.

Además, la CGE ejecutó un número menor de otras modalidades de control: 0.64% auditorías de gestión, 0.37% auditorías financieras, 0.18% exámenes de paraísos fiscales y 0.46% supervisiones a auditorías realizadas por firmas privadas.

La baja incidencia de estas auditorías más tradicionales, en contraste con el volumen de los exámenes especiales, sugiere una priorización estratégica en un año que siguió marcado por la adaptación a las condiciones post-pandemia y a un entorno político dinámico.

Tabla 55.

Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control



Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2021, p. 8)

En 2021, la Contraloría General del Estado llevó a cabo 1.080 nuevas acciones de control en un año que continuó marcado por la pandemia de COVID-19 y un entorno político desafiante.

La incidencia de las auditorías de gestión fue notablemente baja, representando apenas el 0.65% del total de las acciones de control del año. Esta proporción sugiere que la CGE adoptó una estrategia de adaptación operativa y priorización ante las limitaciones impuestas por la pandemia, como las restricciones de trabajo de campo, y la necesidad de abordar los casos acumulados.

La baja cifra de auditorías de gestión indica una preferencia por controles más ágiles y focalizados, como los exámenes especiales, que permitían una respuesta más inmediata a las demandas de fiscalización en un contexto de emergencia. A pesar de esto, la presencia de estas 14 auditorías de gestión resalta el esfuerzo continuo de la Contraloría por mantener este tipo de control crucial para la eficiencia administrativa, incluso en un año de grandes desafíos.

C. Distribución de informes aprobados por categoría

Tabla 56.

Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido

Tipo de auditoría	Informes Generales	Informes con indicios de responsabilidad penal	TOTAL
Auditoría externa	967	239	1 206
Auditoría interna	361	33	394
TOTAL	**1 328**	**272**	**1 600**

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2021, p. 14)

La clasificación de los 1.600 informes de auditoría externa e interna aprobados por la Contraloría General del Estado en 2021 revela dos aspectos cuantitativos cruciales de su función de control.

En primer lugar, 1.328 informes fueron de carácter general. Este volumen considerable de observaciones y recomendaciones busca optimizar la gestión pública, destacando el rol preventivo y de mejora continua de la CGE.

En segundo lugar, se identificaron 272 informes que contenían indicios de responsabilidad penal. La remisión de estos informes a la Fiscalía General del Estado subraya el rol coercitivo de la auditoría en la detección y persecución de posibles delitos, reforzando la lucha contra la corrupción.

D. Determinación de responsabilidades en acciones de control ejecutadas

Tabla 57.

Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados

TIPO DE AUDITORÍA	RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA		RESPONSABILIDADES CIVILES-GLOSAS		ÓRDENES DE REINTEGRO	
	Número	Valor	Número	Valor	Número	Valor
AUDITORÍAS EXTERNAS E INTERNAS	6510	10051536	1 876	2 104 295 904,30	216	22 907 346,97

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2021, p. 29)

En términos de cantidad, las Responsabilidades Administrativas fueron las más numerosas, con 6.510 casos que sumaron un valor de $10.051.536,00. Este alto volumen evidencia una amplia labor en la identificación de infracciones normativas y deficiencias en la gestión pública.

Sin embargo, el impacto financiero más significativo provino de las Responsabilidades Civiles (Glosas), que ascendieron a $2.104.295.904,30 en 1.876 casos. Aunque representaron un número menor de resoluciones, su valor fue masivo. Asimismo, se emitieron 216 Órdenes de Reintegro por un monto de $22.907.346,97.

E. VALORES RECAUDADOS

En 2021, el valor recaudado a nivel nacional asciende a USD 5’656.460,62, que corresponde a procesos coactivos, resoluciones y predeterminaciones. Además, en las fases de predeterminación y determinación de responsabilidades se recobró USD 1’103.240 (Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2021, p. 35).

4.3.2 Evolución y comparación del control de gestión de la Contraloría General del Estado, período 2011-2021

El presente estudio, concebido para analizar la gestión pública entre 2011 y 2021, se enfocará en la evaluación del control ejercido por la Contraloría General del Estado durante el período 2014-2021. Esta delimitación temporal obedece a la imposibilidad de acceder a información de los ejercicios fiscales 2011 a 2013. Pese a exhaustivos esfuerzos de recopilación bibliográfica y múltiples requerimientos formales dirigidos al organismo de control, los datos correspondientes a esos años no fueron obtenidos. Las razones de esta ausencia documental fueron detalladas en la sección precedente.

Tabla 58.

Acciones de control e informes aprobados por la Contraloría General del Estado

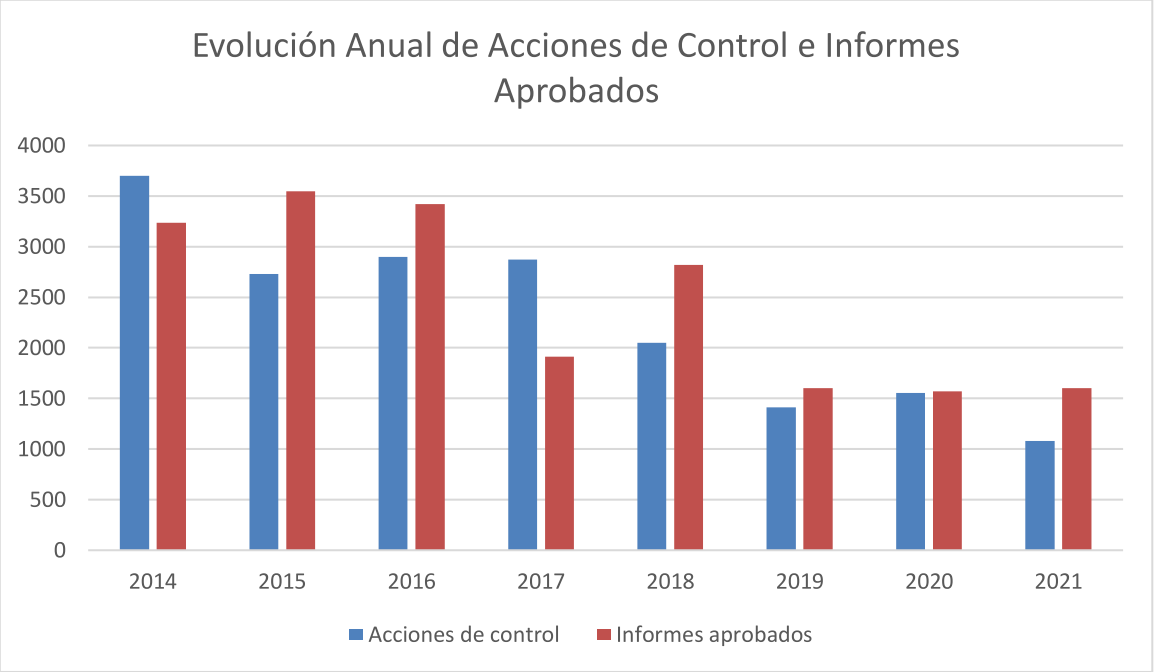
Año	Acciones de control	Informes Aprobados*
2014	3 698	3 237
2015	2 729	3 549
2016	2 899	3 420
2017	2 871	1 912
2018	2 048	2 819
2019	1 413	1 601
2020	1 555	1 571
2021	1 080	1 600
TOTAL	**18 293**	**19 709**

*Incluyen acciones de control iniciadas en años anteriores, con informes aprobados en años posteriores

Elaboración propia con base en informes anuales de gestión Contraloría General del Estado 2014-2021

Tabla 59.

Resultados de la gestión de control de la Contraloría General del Estado



Con base en: (Contraloría General del Estado, informes de gestión, años 2014-2021)

Los datos muestran variaciones significativas en las acciones de control e informes aprobados entre 2014 y 2021, con patrones diferenciados antes y durante la pandemia. En **acciones de control**, se observa una caída abrupta del 26.2% entre 2014 y 2015, seguida de una relativa estabilidad hasta 2017. Sin embargo, en 2018 se registra la mayor disminución interanual de 28.67%, tendencia que se mantiene hasta 2021 con una reducción acumulada del 70.8% respecto a 2014. El 2020 año pandémico presenta una recuperación atípica del 10% frente a 2019, posiblemente vinculada a medidas de emergencia, aunque en 2021 se revierte con una nueva caída del 30.5%.

En **informes aprobados**, el comportamiento es más volátil. Destaca la drástica reducción del 44.09% en 2017, seguida de una recuperación histórica del 47.44% en 2018. Durante el 2020, año de pandemia, la variación negativa del 1,87% es mínima, mostrando mayor

resiliencia operativa frente a las acciones de control. No obstante, en 2021 ambos indicadores convergen en cifras similares que bordean los 1,600 informes, sugiriendo un ajuste estructural postpandemia.

Estos patrones reflejan desafíos institucionales en la administración pública ecuatoriana, la capacidad de ejecución de controles se vio más afectada que la productividad de informes concluidos durante la crisis sanitaria. La disparidad entre ambos indicadores acciones de control vs informes aprobados, podría indicar procesos de optimización administrativa o cambios en los criterios de evaluación, particularmente visible en el quiebre de tendencia durante 2020. La recuperación parcial en acciones de control ese año, seguida de su colapso en 2021, plantea interrogantes sobre la sostenibilidad de las medidas adoptadas durante la emergencia.

4.3.2.1 Incidencia de la auditoría de gestión en las acciones de control ejecutadas

Tabla 60.

Incidencia anual de la auditoría de gestión en el control de gestión ecuatoriana

Año	Acciones de control	Auditorías de Gestión	%
2014	3 698	10	0.27
2015	2 729	17	0.62
2016	2 899	0	0.00
2017	2 871	0	0.00
2018	2 048	1	0.05
2019	1 413	13	0.92
2020	1 555	17	1.09
2021	1 080	7	0.65
TOTAL	**18 293**	**65**	**0.36**

Elaboración propia con base en informes anuales de gestión
Contraloría General del Estado 2014-2021

En el análisis cuantitativo general de la tabla que compara el total anual de actividades de control ejecutadas por la Contraloría General del Estado de Ecuador frente al número de auditorías de gestión realizadas entre 2014 y 2021, se evidencia que las auditorías de gestión tienen una incidencia muy baja en el conjunto de actividades de control realizadas por la institución durante el periodo analizado. En casi todos los años, las auditorías de gestión representaron menos del 1% del total de actividades de control, con la única excepción de 2020, cuando alcanzaron el 1,09%.

La abrupta suspensión de la facultad de la Contraloría General del Estado para ejecutar auditorías de gestión, vigente entre diciembre de 2015 y agosto de 2018, tuvo un impacto directo en estos indicadores. A continuación, se presenta el análisis específico de la intervención de la Contraloría en la ejecución de auditorías de gestión considerando la incidencia de dicho periodo:

Tabla 61.

Análisis por períodos según cambios constitucionales

Período	Promedio acciones de control	Promedio auditorías de gestión	%
Pre - suspensión			
2014-2015	3 213,50	13,5	0.45
Suspensión			
2016-2018	2 606,00	0,33	0.02
Post - reactivación			
2019-2021	1 349,30	12,30	0.89

Elaboración propia con base en informes anuales de gestión
Contraloría General del Estado 2014-2021

El análisis de los datos revela tres etapas distintivas en la ejecución de las acciones de control y auditorías de gestión por parte de la Contraloría General del Estado, fuertemente influenciadas por el marco normativo vigente.

1. Primera Etapa: Pre - suspensión (2014-2015).- Durante este periodo, la Contraloría mantenía un elevado promedio anual de 3.213 acciones de control. En cuanto a las auditorías de gestión, se ejecutaban en promedio 13.5 intervenciones anuales, lo que representaba apenas el 0.42% del total de acciones de control. Esta proporción ya indicaba una incidencia relativamente baja de las auditorías de gestión dentro del universo de actividades de control realizadas por la institución.

2. Segunda Etapa: Suspensión de la Potestad de Auditoría de Gestión (2016-2018).- Este periodo se caracteriza por la suspensión de la facultad de la Contraloría para realizar auditorías de gestión, efectiva desde diciembre de 2015. Se observa una reducción moderada en el total de acciones de control, alcanzando un promedio de 2.606 intervenciones anuales. Sin embargo, el impacto más significativo se manifestó en una caída drástica de las auditorías de gestión, con un promedio anual de apenas 0.33. Este remanente marginal se atribuye al cumplimiento de compromisos y procesos iniciados antes de la restricción constitucional. Consecuentemente, el porcentaje de auditorías de gestión sobre el total de acciones de control se desplomó a un mínimo del 0.01%, evidenciando la paralización casi total de esta función.

3. Tercera Etapa: Post - reactivación (2019-2021).- Tras el restablecimiento de la potestad para realizar auditorías de gestión en agosto de 2018, se observa una notable recuperación en el volumen de estas intervenciones. Las auditorías de gestión alcanzaron un promedio de 12.3 anuales, acercándose a los niveles previos a la suspensión. No obstante, en esta fase, el promedio de las acciones de control generales disminuyó drásticamente a 1.349, lo que representa aproximadamente la mitad del volumen registrado en la etapa de pre-suspensión. A pesar de esta reducción en el total de acciones, el porcentaje de auditorías de gestión sobre el conjunto de intervenciones se incrementó significativamente a 0.91%. Este aumento

porcentual, que supera el nivel de la etapa pre-suspensión, sugiere un enfoque más concentrado y estratégico en la ejecución de auditorías de gestión, incluso dentro de un menor volumen global de actividades de control.

4.4 Situación Actual: Análisis de la normativa legal vigente, año 2024

4.4.1 Guía Metodología de la Auditoría de Gestión

Se mantiene la vigencia de la guía metodológica de auditoría de gestión emitida mediante Acuerdo 047-CG-2011 de 2 de diciembre de 2011, elaborado sobre la base del manual de auditoría de gestión promulgado mediante Acuerdo 031-CG-2001 de 22 de noviembre de 2001.

La fase de seguimiento de recomendaciones, si bien no se contempla en la Guía Metodológica de 2011, se fundamenta en el (Reglamento de la ley orgánica de la Contraloría General del Estado (LOCGE), 2021, Art. 28), el cual faculta al Organismo Técnico de Control a solicitar informes documentados sobre la implementación de recomendaciones a los tres meses de la entrega del informe definitivo.

Adicionalmente según el (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009), la Norma de Control Interno No. 660-02 establece la obligatoriedad para las unidades receptoras de emprender acciones efectivas dentro de los plazos fijados para las disposiciones, recomendaciones y observaciones emitidas por los órganos de control. Para asegurar el control efectivo del cumplimiento de recomendaciones, la Contraloría General del Estado implementó el uso de medios electrónicos mediante el instructivo del (Acuerdo 006-CG-2020_Instructivo_uso_medios_electronicos, 2020) y reguló la suscripción de documentos a través del (Acuerdo 012-CG-2021_Reglamento sustituto suscripción de documentos, 2021).

En este contexto, y con el fin de simplificar procesos, facilitar el cumplimiento de recomendaciones (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002, Art. 92), y fortalecer la administración pública, se estableció un nuevo modelo automatizado para el registro de acciones de cumplimiento y verificación.

Este modelo, actualmente regulado por el (Acuerdo 010-CG-2022_Instructivo Seguimiento de recomendaciones, 2022), optimiza la implementación de acciones correctivas, asegurando el registro del historial de usuarios y acciones para facilitar la verificación, trazabilidad y transparencia del proceso por parte del organismo de control.

4.4.2 Establecimiento de Responsabilidades

El proceso de establecimiento de responsabilidades, inicialmente contemplado en el manual de auditoría de gestión de 2001, fue excluido del marco metodológico por el Acuerdo 047-CG-2011.

La (Constitución de la República del Ecuador, 2018, Art. 212), atribuye a la Contraloría General del Estado la potestad de determinar responsabilidades administrativas, civiles culposas e indicios de responsabilidad penal, así como la de emitir la normativa para el cumplimiento de sus funciones (numerales 2, 3). En ejercicio de estas atribuciones, el organismo de control expidió el Reglamento de Responsabilidades de la Contraloría General del Estado mediante el (Acuerdo 023-CG-2016_Reglamento de Responsabilidades, 2016) publicado en el Registro Oficial N° 782, 23 de junio de 2016.

Posteriormente, este fue reemplazado por el Reglamento de Determinación de Responsabilidades, emitido mediante el Acuerdo No. 050-CG-2018, actualmente vigente y cuyo objetivo es regular el procedimiento administrativo para la ejecución de las responsabilidades derivadas de las acciones u omisiones de los funcionarios públicos.

Paralelamente, se mantiene la aplicación de las disposiciones sobre el establecimiento de responsabilidades presentes en el Código Orgánico Integral Penal (2019) y la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2002).

4.4.3 Instrumentos fundamentales de la auditoría de gestión

4.4.3.1 Normas de Control Interno

Catorce años después de su emisión, en 2009 las normas de control interno fueron actualizadas mediante el Acuerdo 004-CG-2023, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 257 el 27 de febrero de 2023. Este cuerpo normativo que es aplicable de manera obligatoria a las entidades y organismos del sector público y a las personas jurídicas de derecho privado que manejan recursos públicos (Art. 2 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y la Constitución de la República del Ecuador).

El referido Acuerdo integra las Normas de Control Interno, cuyo objetivo primordial es optimizar los sistemas de control interno y la gestión pública en cuanto al uso de recursos estatales y el logro de los objetivos institucionales.

Estas normas establecen el marco regulatorio que asegura las acciones de titulares, funcionarios, servidores y todo el personal de cada entidad u organismo, según su competencia y naturaleza jurídica. Su aplicación busca proveer una seguridad razonable en la protección del patrimonio institucional a través del desarrollo, emisión y aplicación de controles internos (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023, Art. 1).

A continuación, se presenta el cuadro comparativo entre la estructura del cuerpo legal anterior y la versión actualizada:

Tabla 62.

Evolución cuantitativa de las Normas de Control Interno 2009 y 2023

CODIGO	GRUPO	SUBGRUPO	TÍTULO DE LA NORMA	No. NORMAS	
				2009	2023
100	NORMAS GENERALES			4	4
200	AMBIENTE DE CONTROL			9	9
300	EVALUACIÓN DE RIESGOS			4	4
400	ACTIVIDADES DE CONTROL				
		401	GENERALES	3	5
		402	ADMINISTRACIÓN FINANCIERA	4	4
		403	TESORERÍA	15	15
		404	DEUDA PÚBLICA	11	11
		405	CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL	11	10
		406	ADMINISTRACIÓN DE BIENES	13	14
		407	ADMINISTRACIÓN DE TALENTO HUMANO	10	10
		408	ADMINISTRACIÓN DE PROYECTOS	33	32
		409	GESTIÓN AMBIENTAL	12	3
		410	TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN	17	17
500	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN			2	2
600	SEGUIMIENTO			2	2
			TOTAL DE NORMAS	**150**	**142**

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

La actualización de las normas mantuvo la estructura original basada en el modelo de control interno COSO I publicado en 1992, añadiendo únicamente el grupo de Normas Generales. Esta decisión ignoró la vigencia de las versiones COSO II, III y IV, publicados en 2004, 2013, y 2017 respectivamente, cuya incorporación habría podido fortalecer significativamente el sistema de control interno público con sus objetivos y enfoques más recientes.

Se identifica una reorganización en la estructura general del sistema de control interno, lo que resultó en la reubicación o combinación de ciertas normas. Esta reestructuración, junto con la evidente reducción en el número de normas, sugiere una adaptación a la evolución del

entorno de la gestión pública, posiblemente mediante la eliminación de normas obsoletas y la adopción de enfoques modernizados y la integración de nuevas tecnologías

Para profundizar en el análisis iniciado, podemos estructurarlo de una manera más clara y concisa, resaltando los puntos clave de la comparación por componente entre las Normas Generales de los Acuerdos 039-CG-2009 y 004-CG-2023.

100 Normas Generales

Figura 24.

Comparación del componente NORMAS GENERALES del Control Interno 2009-2023

CODIGO	GRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
100	NORMAS GENERALES	100-01 Control interno	100-01 Control interno
		100-02 Objetivos del control interno	100-02 Objetivos del control interno
		100-03 Responsable del control interno	100-03 Responsable del control interno
		100-04 Rendición de cuentas	100-04 Rendición de cuentas

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

En el análisis comparativo de la estructura de ambos cuerpos legales, se determina que no se han introducido modificaciones significativas en el texto. El contenido se mantiene sustancialmente igual, lo que sugiere que los principios fundamentales y el propósito general del control interno se han mantenido consistentes en este aspecto.

Este grupo de normas comprende las disposiciones generales del sistema de control interno relativas a la responsabilidad, los objetivos y la obligatoriedad de la rendición de cuentas. Se define el control interno como un proceso implementado por la autoridad, la dirección y el personal de la entidad, destinado a asegurar el logro de los objetivos institucionales y la protección de los recursos públicos, mediante la aplicación de los cinco componentes del modelo COSO.

Los objetivos del control interno incluyen la contribución a la eficiencia, efectividad y economía de las operaciones, el cumplimiento de la normativa aplicable, la protección del

patrimonio público, la garantía de la confiabilidad de la información y la definición precisa de las atribuciones de responsabilidad.

Este grupo, integrado por cuatro normas, enfatiza la obligatoriedad de la rendición de cuentas por parte de las autoridades y representantes estatales en relación con la utilización de los recursos y el cumplimiento de las funciones asignadas, como un proceso continuo, formal y conforme a las disposiciones legales vigentes (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023, pp. 1-2).

200 Ambiente de Control

Figura 25.

Comparación del componente AMBIENTE DE CONTROL del Control Interno 2009-2023

CODIGO	GRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
200	AMBIENTE DE CONTROL	200-01 Integridad y valores éticos	200-01 Integridad y valores éticos
		200-02 Administración estratégica	200-02 Administración estratégica
		200-03 Políticas y prácticas de talento humano	200-03 Políticas y prácticas de talento humano
		200-04 Estructura organizativa	**200-04 Estructura orgánica**
		200-05 Delegación de autoridad	200-05 Delegación de autoridad
		200-06 Competencia profesional	200-06 Competencia profesional
		200-07 Coordinación de acciones organizacionales	200-07 Coordinación de acciones organizacionales
		200-08 Adhesión a las políticas institucionales	200-08 Adhesión a las políticas institucionales
		200-09 Unidad de auditoría interna	200-09 Unidad de auditoría interna

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

El Acuerdo 004-CG-2023 presenta una versión más concisa y actualizada de las normas. Se observa una tendencia hacia la simplificación del lenguaje, un mayor enfoque en la responsabilidad de la administración y una adaptación a la evolución de la gestión pública.

Es importante destacar que, a pesar de los cambios en la presentación y el nivel de detalle, los principios fundamentales del Ambiente de Control se mantienen en ambas versiones.

Este componente está conformado por nueve normas, aquí se describe que el ambiente de control es el conjunto de circunstancias y comportamientos que moldean el funcionamiento de una entidad desde la perspectiva del control interno. Está determinado principalmente por

la actitud de la alta dirección y el personal hacia la relevancia del control interno, influyendo directamente en los procesos, actividades y resultados de la organización. Un entorno de control sólido promueve prácticas y valores adecuados, fomentando una cultura de control interno en toda la entidad.

Este entorno afecta cómo se desarrollan las operaciones, se establecen los objetivos y se gestionan los riesgos, además de influir en los sistemas de información y las actividades de monitoreo. La máxima autoridad de la entidad debe definir claramente, por escrito, las medidas de control y las directrices de conducta necesarias para alcanzar los objetivos institucionales, alineados con el Plan Nacional de Desarrollo. Esto incluye crear un ambiente de confianza basado en la seguridad, integridad y competencia del personal, así como en el apoyo decidido al control interno. Asimismo, es esencial asegurar un uso eficiente de los recursos y la protección del medio ambiente. Para ello, tanto la máxima autoridad como el equipo directivo deben tomar medidas para que el personal, según su rol y responsabilidades, esté capacitado para diseñar, implementar y monitorear el sistema de control interno (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023, pp. 3-8).

300 Evaluación de riesgos

Figura 26.

Comparación del componente EVALUACIÓN DE RIESGOS del Control Interno 2009-2023

CODIGO	GRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
300	EVALUACIÓN DEL RIESGO	300-01 Identificación de riesgos	300-01 Identificación y análisis de riesgos
		300-02 Plan de mitigación de riesgos	**300-02 Valoración de los riesgos**
		300-03 Valoración del riesgo	**300-03 Respuesta al riesgo**
		300-04 Respuesta al riesgo	**300-04 Plan de mitigación del riesgo**

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

Ambos acuerdos reconocen la importancia de la evaluación de riesgos como un componente clave del control interno, el Acuerdo 004-CG-2023 presenta un enfoque más moderno y

orientado a la gestión de riesgos, con un mayor énfasis en la responsabilidad de la administración y la claridad en la presentación de la información.

Para fines de estudio e implementación de este componente, se considerará al riesgo como la posibilidad de que ocurra un evento adverso que perjudique a la entidad. Todos los servidores públicos que son parte de las organizaciones estatales son responsables de administrar los riesgos mediante metodologías y estrategias que permitan responder a eventos que puedan afectar los procesos y objetivos de la entidad.

Este componente conformado por cuatro normas determina la obligatoriedad de implementar mecanismos para identificar, analizar, valorar y gestionar los riesgos que podrían afectar el cumplimiento de los objetivos, las disposiciones legales, la protección de recursos públicos y la generación de información confiable.

Es muy importante destacar en este componente que, todo el proceso de administración de los riesgos debe concluir con la propuesta de un plan de mitigación que incluya todas las actividades de control necesarias para gestionar los riesgos, alcanzar las metas, cumplir los cronogramas, implementar los indicadores de eficacia y efectividad con la determinación clara de los responsables y los mecanismos de verificación (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023, pp. 8-10).

400 Actividades de control

Las actividades administrativas y financieras deben realizarse en estricta conformidad con el marco legal que regula a la entidad, con el único propósito de alcanzar sus objetivos institucionales y asegurando el uso adecuado de los recursos públicos. Cada acción administrativa debe estar debidamente motivada, tomando en cuenta criterios técnicos,

económicos y jurídicos cuando sea necesario. La entidad debe respaldar sus operaciones y transacciones con documentación suficiente, pertinente y legal.

Este conjunto normativo es el más extenso dentro del cuerpo legal en estudio, se compone de 10 subgrupos que engloban un total de 121 normas, determina paso a paso la secuencia y legalidad de cada actividad; y, destaca la responsabilidad de cada miembro de la organización de acuerdo a la designación recibida o términos de su contratación.

Su alcance abarca la gestión integral del sistema financiero, cubriendo todas sus etapas: presupuestación, contabilidad gubernamental, tesorería, recaudación, nómina, control de activos, deuda pública y convenios, asegurando la transparencia en la administración de los recursos públicos. Asimismo, regula áreas clave como la gestión del talento humano, la administración de proyectos, la protección ambiental y las tecnologías de la información, todas ellas bajo un marco normativo que pretende garantizar efectividad, eficiencia y economía en las actividades ejecutadas por los servidores de las entidades estatales (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023, pp. 10-90).

Para una mejor comprensión, a continuación, se presenta la evolución de cada subgrupo de normas.

401 Normas generales

Figura 27.

Comparación del subgrupo NORMAS GENERALES 2009-2023

CODIGO	GRUPO	SUBGRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
400	ACTIVIDADES DE CONTROL	401 Normas Generales	401-01 Separación de funciones y rotación de labores	401-01 Separación de funciones y rotación de labores
			401-02 Autorización y aprobación de transacciones y operaciones	401-02 Autorización y aprobación de transacciones y operaciones
			401-03 Supervisión	**401-03 Revisión de procesos y operaciones**
				401-04 Supervisión
				401-05 Documentación de respaldo y su archivo

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

Luego del análisis de los Acuerdos 039-CG-2009 y 004-CG-2023, se establece que el contenido de las normas 401-01, 401-02 y 401-03 es igual en ambos documentos; no obstante, el segundo acuerdo incluye las normas 401-04 y 401-05 correspondientes a la elaboración e implementación de manuales de procedimientos y a la aprobación/autorización que requieren las transacciones y operaciones por parte de la autoridad competente. Estas normas adicionales buscan fortalecer el control interno al establecer requerimientos específicos para la documentación de los procedimientos y la autorización de las operaciones.

402 ADMINISTRACIÓN FINANCIERA-Presupuesto

Figura 28.

Comparación del subgrupo PRESUPUESTO 2009-2023

CODIGO	GRUPO	SUBGRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
400	ACTIVIDADES DE CONTROL	402 Administración Financiera-PRESUPUESTO	402-01 Responsabilidad del control	402-01 Responsabilidad del control
			402-02 Control previo al compromiso	402-02 Control previo al compromiso
			402-03 Control previo al devengado	402-03 Control previo al devengado
			402-04 Control de la evaluación en la ejecución del presupuesto	402-04 Control de la evaluación en la ejecución del presupuesto

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

El contenido fundamental de las normas de control interno 402-01 a 402-04 se mantiene sin cambios significativos entre el Acuerdo 039-CG-2009 y el Acuerdo 004-CG-2023.

El objetivo de las cuatro normas que conforman el subgrupo analizado define la responsabilidad de la máxima autoridad y los directivos de las instituciones públicas en el ejercicio del control de la administración financiera.

Además, especifican el alcance del control previo, tanto al compromiso como al devengado, lo que permite establecer la evaluación de la ejecución del presupuesto por resultados.

403 ADMINISTRACIÓN FINANCIERA-Tesorería

Figura 29.

Comparación del subgrupo TESORERÍA 2009-2023

CODIGO	GRUPO	SUBGRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
400	ACTIVIDADES DE CONTROL	403 Administración Financiera-TESORERÍA	403-01 Determinación y recaudación de ingresos	403-01 Determinación y recaudación de ingresos
			403-02 Constancia documental de la recaudación	403-02 Constancia documental de la recaudación
			403-03 Especies valoradas	403-03 Especies valoradas
			403-04 Verificación de los ingresos	403-04 Verificación de los ingresos
			403-05 Medidas de protección de las recaudaciones	403-05 Medidas de protección de las recaudaciones
			403-06 Cuentas corrientes bancarias	403-06 Cuentas corrientes bancarias
			403-07 Conciliaciones bancarias	403-07 Conciliaciones bancarias
			403-08 Control previo al pago	403-08 Control previo al pago
			403-09 Pagos a beneficiarios	403-09 Pagos a beneficiarios
			403-10 Cumplimiento de obligaciones	403-10 Cumplimiento de obligaciones
			403-11 Utilización del flujo de caja en la programación financiera	403-11 Utilización del flujo de caja en la programación financiera
			403-12 Control y custodia de garantías	403-12 Control y custodia de garantías
			403-13 Transferencia de fondos por medios electrónicos	403-13 Transferencia de fondos por medios electrónicos
			403-14 Inversiones financieras, adquisición y venta	**403-14 Inversiones financieras**
			403-15 Inversiones financieras, control y verificación física	403-15 Inversiones financieras, control y verificación física

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

No se identifican diferencias significativas en el subgrupo de normas de control interno 403 TESORERÍA, tanto el Acuerdo 039-CG-2009 y el 004-CG-2023 buscan asegurar la transparencia, eficiencia y legalidad en el manejo de los recursos financieros de las entidades.

La normativa develada abarca las normas de control interno relacionadas con la gestión de tesorería en las entidades del sector público y personas jurídicas de derecho privado que manejan recursos públicos, establecen los controles y procedimientos que las entidades deben implementar para asegurar el correcto manejo de los fondos, incluyendo la recaudación de ingresos, la realización de pagos, la gestión de cuentas bancarias, la programación financiera y el control de inversiones.

404 ADMINISTRACIÓN FINANCIERA-Deuda Pública

Figura 30.

Comparación del subgrupo DEUDA PÚBLICA 2009-2023

CODIGO	GRUPO	SUBGRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
400	ACTIVIDADES DE CONTRL	404 Administración Financiera- DEUDA PÚBLICA	404-01 Gestión de la deuda	**404-01 Principios**
			404-02 Organización de la oficina de la deuda	**404-02 Organización del ente rector de la Finanzas Públicas**
			404-03 Política y manual de procedimientos	404-03 Política y manual de procedimientos
			404-04 Contratación de créditos y límites de endeudamiento	404-04 Contratación de créditos y límites de endeudamiento
			404-05 Evaluación del riesgo relacionado con operaciones de la deuda pública	404-05 Evaluación del riesgo relacionado con operaciones de la deuda pública
			404-06 Contabilidad de la deuda pública	404-06 Contabilidad de la deuda pública
			404-07 Registro de la deuda pública en las entidades	404-07 Registro de la deuda pública en las entidades
			404-08 Conciliación de información de desembolsos de préstamos y de operaciones por servicio de la deuda	404-08 Conciliación de información de desembolsos de préstamos y de operaciones por servicio de la deuda
			404-09 Pasivos contingentes	404-09 Pasivos contingentes
			404-10 Sistemas de información computarizados y comunicación de la deuda pública	404-10 Sistemas de información computarizados y comunicación de la deuda pública
			404-11 Control y seguimiento	404-11 Control y seguimiento

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

El subgrupo de normas codificadas 404 Deuda Pública, buscan asegurar una gestión transparente, eficiente y controlada de la deuda pública, desde su contratación hasta su registro y seguimiento, con el fin de proteger los recursos del Estado y garantizar la confiabilidad de la información financiera.

Establecen los principios para promover un ambiente de control ético en la gestión de la deuda pública, la estructura y funciones del ente rector de las finanzas públicas y la necesidad de que existan políticas y manuales de procedimientos actualizados. Por otro lado, se definen los mecanismos para el control y registro contable de la deuda, la necesidad de revelar y comunicar los pasivos contingentes; y, finalmente se desarrollan los procedimientos para su control y seguimiento.

405 ADMINISTRACIÓN FINANCIERA-Contabilidad Gubernamental

Figura 31.

Comparación del subgrupo CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL 2009-2023

CODIGO	GRUPO	SUBGRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
400	ACTIVIDADES DE CONTROL	405 Administración Financiera-CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL	405-01 Aplicación de los principios y normas técnicas de contabilidad gubernamental	405-01 Aplicación de los principios y normas técnicas de contabilidad gubernamental
			405-02 Organización del sistema de contabilidad gubernamental	405-02 Organización del sistema de contabilidad gubernamental
			405-03 Integración contable de las oepraciones financieras	405-03 Integración contable de las oepraciones financieras
			405-04 Documentación de respaldo y su archivo	
			405-05 Oportunidad en el registro de los hechos económicos y presentación de la información financiera	**405-04 Oportunidad en el registro de los hechos económicos y financieros y presentación de información**
			405-06 Conciliación de los saldos de las cuentas	405-05 Conciliación de los saldos de las cuentas
			405-07 Formularios y documentos	405-06 Formularios y documentos
			405-08 Anticipos de fondos	405-07 Anticipos de fondos
			405-09 Arqueos sorpresivos de los valores en efectivo	405-08 Arqueos sorpresivos de los valores en efectivo
			405-10 Análisis y confirmación de saldos	405-09 Análisis y confirmación de saldos
			405-11 Conciliación y constatación	405-10 Conciliación y constatación

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

Se aprecia una diferencia cuantitativa en entre los Acuerdos 039-CG-2009 y el Acuerdo 004-CG-2023, en el primero hubo once normas y en el segundo disminuye una, la referida a la documentación de respaldo y archivo, pero no es porque no se la cumpla, sino porque está intrínsicamente durante cada fase del proceso que sigue la Contabilidad Gubernamental.

Las normas de control interno vigentes refieren a que la aplicación de los principios y normas técnicas de Contabilidad Gubernamental debe basarse en principios y normas técnicas para el registro de operaciones y la preparación de información financiera para la toma de decisiones.

La organización del sistema de contabilidad gubernamental debe fundamentarse en la normativa vigente, abarcando la planificación y organización contable, los objetivos, los procedimientos, los registros, los reportes, los estados financieros, la información gerencial y los archivos de la documentación.

Se hace énfasis en la importancia de la oportunidad e integridad en la emisión de reportes contables, los cuales deben ser un aporte significativo para la toma de decisiones. Esto incluye la realización de conciliaciones periódicas de saldos y la constatación física de los

recursos, con el fin de asegurar la confiabilidad de la información contable (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023, pp. 29-35).

406 ADMINISTRACIÓN FINANCIERA-Administración de bienes

Figura 32.

Comparación del subgrupo ADMINISTRACIÓN DE BIENES 2009-2023

CODIGO	GRUPO	SUBGRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
400	ACTIVIDADES DE CONTROL	406 Administración Financiera-ADMINISTRACIÓN DE BIENES	406-01 Unidad de administración de bienes	406-01 Unidad de administración de bienes
			406-02 Planificación	406-02 Planificación
			406-03 Contratación	406-03 Contratación
			406-04 Almacenamiento y distribución	406-04 Almacenamiento y distribución
			406-05 Sistema de registro	406-05 Sistema de registro
			406-06 Identificación y protección	406-06 Identificación y protección
			406-07 Custodia	406-07 Custodia
			406-08 Uso de los bienes de larga duración	406-08 Uso de los bienes de larga duración
			406-09 Control de vehículos oficiales	406-09 Control de vehículos oficiales
			406-10 Constatación física de existencias y bienes de larga duración	406-10 Constatación física de existencias y bienes de larga duración
			406-11 Baja de bienes por obsolescencia, pérdida, robo o hurto	406-11 Baja de bienes por obsolescencia, pérdida, robo o hurto
			406-12 Venta de bienes y servicios	406-12 Venta de bienes y servicios
			406-13 Mantenimiento de bienes de larga duración	406-13 Mantenimiento de bienes de larga duración
				406-14 Bienes procedentes de regalos o presentes de tipo institucional

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

Se observa que en entre los dos acuerdos que se analizan, la diferencia radica en que en el grupo de normas emitidas en 2023 respecto de las de 2009, se adiciona la 406-14 referida al tratamiento de bienes procedentes de regalos o presentes de tipo institucional.

El grupo de normas 406 abarca todo el ciclo de vida de los bienes dentro de las entidades públicas, desde su adquisición hasta su baja o venta, con el objetivo de asegurar una administración eficiente, transparente y controlada de los recursos del Estado.

La norma 406-14 referida en el primer párrafo de análisis, busca regular la administración transparente y adecuada de los bienes recibidos como regalos o presentes, evitando usos indebidos o discrecionales y asegurando que se integren correctamente al patrimonio de la entidad, si corresponde.

407 ADMINISTRACIÓN DEL TALENTO HUMANO

Figura 33.

Comparación del subgrupo ADMINISTRACIÓN DEL TALENTO HUMANO 2009-2023

CODIGO	GRUPO	SUBGRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
400	ACTIVIDADES DE CONTROL	407 ADMINISTRACIÓN DEL TALENTO HUMANO	407-01 Plan del talento humano	**407-01 Planificación del talento humano**
			407-02 Manual de clasificación de puestos	**407-02 Clasificación de puestos**
			407-03 Incorporación de personal	407-03 Selección de personal
			407-04 Evaluación del desempeño	**407-04 Formación y capacitación**
			407-05 Promociones y ascensos	**407-05 Evaluación del desempeño**
			407-06 Capacitación y entrenamiento continuo	**407-06 Promociones y ascensos**
			407-07 Rotación de personal	407-07 Rotación de personal
			407-08 Actuación y honestidad de las servidoras y servidores	**407-08 Actuación y honestidad del personal**
			407-09 Asistencia y permanencia del personal	407-09 Asistencia y permanencia del personal
			407-10 Información actualizada del personal	407-10 Información actualizada del personal

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

La figura precedente revela que el subgrupo de normas 407, Administración de Talento Humano, del 2023, mantiene su esencia con diez normas, aunque se ha realizado una reorganización en su orden y redacción para optimizar la aplicación del subsistema de administración del talento humano.

Este grupo de normas aborda integralmente la gestión del talento humano en las entidades públicas. Esto incluye la planificación del personal basada en las necesidades operativas y un diagnóstico previo, así como la clasificación y revisión periódica de los puestos de trabajo. Se detallan los procesos de selección de personal, fundamentados en el Manual de Descripción, Valoración y Clasificación de Puestos y la normativa vigente, y se enfatiza la importancia de la formación y capacitación continua para el desarrollo profesional.

Además, las normas establecen la necesidad de realizar evaluaciones objetivas y periódicas del desempeño del personal, administrar las remuneraciones de acuerdo con la normativa legal y los estudios técnicos, y controlar la asistencia y permanencia en el lugar de trabajo. Finalmente, se asigna a la unidad de administración de talento humano la responsabilidad de mantener actualizados los expedientes del personal, asegurando así una gestión eficiente y transparente del recurso humano.

408 ADMINISTRACIÓN DE PROYECTOS

Figura 34.

Comparación del subgrupo ADMINISTRACIÓN DE PROYECTOS 2009-2023

CODIGO	GRUPO	SUBGRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
400	ACTIVIDADES DE CONTROL	408 ADMINISTRACIÓN DE PROYECTOS	408-01 Proyecto	408-01 Proyecto
			408-02 Estudios de pre inversión de los proyectos	**408-02 Gestión delegada**
			408-03 Diagnóstico e idea de un proyecto	408-03 Estudios de pre inversión de los proyectos
			408-04 Perfil del proyecto	408-04 Diagnóstico e idea de un proyecto
			408-05 Estudio de pre factibilidad	408-05 Perfil del proyecto
			408-06 Estudio de factibilidad	408-06 Estudio de pre factibilidad
			408-07 Evaluación financiera y socio-económica	408-07 Estudio de factibilidad
			408-08 Diseño definitivo	408-08 Evaluación financiera y socio-económica y contribución a la meta del Plan Nacional de Desarrollo
			408-09 Planos constructivos	408-09 Diseño definitivo
			408-10 Condiciones generales y especificaciones técnicas	408-10 Planos constructivos
			408-11 Presupuesto de la obra	408-11 Condiciones generales y especificaciones técnicas
			408-12 Programación de la obra	408-12 Presupuesto de la obra
			408-13 Modalidad de ejecución	408-13 Programación de la obra y plazo de ejecución
			408-14 Ejecución de la obra por administración directa	408-14 Modalidad de ejecución
			408-15 Contratación	408-15 Ejecución de la obra por administración directa
			408-16 Administración del contrato y administración de la obra	408-16 Contratación
			408-17 Administrador del contrato	**408-17 Administración del contrato**
			408-18 Jefe de fiscalización	408-18 Fiscalización
			408-19 Fiscalizadores	408-19 Documentos que deben permanecer en obra
			408-20 Documentos que deben permanecer en obra	408-20 Libro de obra
			408-21 Libro de obra	408-21 Control del avance físico
			408-22 Control del avance físico	408-22 Control de la calidad
			408-23 Control de la calidad	408-23 Control financiero de la obra
			408-24 Control financiero de la obra	408-24 Incidencia de la lluvia
			408-25 Incidencia de la lluvia	408-25 Medición de la obra ejecutada
			408-26 Medición de la obra ejecutada	408-26 Prórrogas de plazo
			408-27 Prórrogas de plazo	408-27 Planos de registro
			408-28 Planos de registro	408-28 Recepción de las obras
			408-29 Recepción de las obras	408-29 Planificación para operación y mantenimiento
			408-30 Documentos para operación y mantenimiento	408-30 Operación
			408-31 Operación	408-31 Mantenimiento
			408-32 Mantenimiento	408-32 Evaluación ex post
			408-33 Evaluación ex post	

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

El subgrupo de normas 408, Administración de Proyectos, es el más extenso de los 10 subgrupos del grupo 400 y ha experimentado cambios específicos entre el Acuerdo 039-CG-2009 y el Acuerdo 004-CG-2023, reduciéndose de 33 a 32 normas. En cuanto al contenido, las normas 408-16 y 408-17 del 2009, relativas a la administración del contrato y al administrador del contrato, se consolidaron en la norma 408-17 del 2023, denominada "Administración del Contrato".

De manera similar, las normas 408-18 (Jefe de Fiscalización) y 408-19 (Fiscalizadores) del 2009 se simplificaron en la norma 408-18 del 2023. Finalmente, la norma 408-02, sobre gestión delegada, se incorpora en el 2023, concepto ausente en el Acuerdo 039-CG-2009.

El subgrupo de normas 408 se refiere a la Administración de Proyectos en las entidades del sector público y personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos.

Este subgrupo de normas establece las directrices y regulaciones para la gestión de proyectos, desde su inicio hasta su cierre, con el objetivo de asegurar la eficiencia, eficacia y transparencia en el uso de los recursos públicos.

La administración adecuada de proyectos en el sector público ecuatoriano, según el Acuerdo 004-CG-2023, inicia con una planificación exhaustiva que define objetivos, alcance, recursos, cronogramas y riesgos, respaldada por la autorización y aprobación competente basada en justificaciones y estudios técnicos sólidos.

Durante la ejecución controlada, se implementan mecanismos de seguimiento para asegurar el cumplimiento de plazos, costos y calidad, gestionando cambios y supervisando avances.

Adicionalmente, se requiere una gestión proactiva de riesgos, la mantención de información precisa y una comunicación transparente con las partes interesadas. La supervisión y evaluación continua permiten identificar desviaciones y aplicar correctivos, mientras que la rendición de cuentas establece responsabilidades claras. Todo este proceso debe realizarse en estricto cumplimiento de la normativa vigente.

409 GESTIÓN AMBIENTAL

Figura 35.

Comparación del subgrupo GESTIÓN AMBIENTAL 2009-2023

CODIGO	GRUPO	SUBGRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
400	ACTIVIDADES DE CONTROL	409 GESTIÓN AMBIENTAL	409-01 Medio ambiente	409-01 Responsables de la Gestión Ambiental
			409-02 Organización de la unidad ambiental	**409-02 Gestión ambiental en el cumplimiento de tratados internacionales para conservar el ambiente**
			409-03 Gestión ambiental en proyectos de obra pública	409-03 Gestión ambiental en el ambiente físico o natural
			409-04 Gestión ambiental en proyectos de saneamiento ambiental	
			409-05 Gestión ambiental en la preservación del patrimonio natural	
			409-06 Gestión ambiental en el cumplimiento de tratados internacionales para conservar el médico ambiente	
			409-07 Gestión ambiental en el ambiente físico o natural, agua	
			409-08 Gestión ambiental en el ambiente físico o natural, aire	
			409-09 Gestión ambiental en el ambiente físico o natural, suelo	
			409-10 Gestión ambiental en el ambiente físico o natural, flora y fauna	
			409-11 Gestión ambiental en el ambiente físico o natural, minerales	
			409-12 Gestión ambiental en el ambiente físico o natural, energía	

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

El subgrupo de normas 409, Gestión Ambiental, ha evolucionado significativamente entre el Acuerdo 039-CG-2009 y el Acuerdo 004-CG-2023, caracterizándose por una reducción en el número de normas de 12 a 3. En cuanto al contenido, la norma relativa a la gestión ambiental en el marco de tratados internacionales se mantiene en ambos acuerdos, aunque con diferente numeración (409-06 en 2009 y 409-02 en 2023). Sin embargo, las normas 409-07 a la 409-12 del 2009, que especificaban la gestión ambiental según los diferentes ambientes físicos o naturales, se han consolidado en la norma 409-02 en el 2023. Finalmente, las normas 409-01 a 409-05 del 2009 no aparecen en el Acuerdo 004-CG-2023, el cual introduce la norma 409-01, que no existía en el acuerdo anterior.

En el cuerpo legal vigente, en las normas 409 del Acuerdo 004-CG-2023 establecen el marco para la gestión ambiental en el sector público. La norma 409-01 requiere que las entidades

que manejan recursos públicos y naturales cuenten con personal especializado en temas ambientales, ya sea en una unidad dedicada o como especialistas individuales, para asegurar el cumplimiento de la normativa, prevenir daños ambientales y controlar los impactos en todas las etapas de los proyectos. Esto implica proponer procedimientos, coordinar la participación ciudadana, fiscalizar a los contratistas y asesorar a la alta dirección.

La norma 409-02 obliga a las entidades a cumplir con los tratados, convenios y acuerdos internacionales de conservación ambiental ratificados por el Ecuador. Por su parte, la norma 409-03 exige la integración del componente ambiental en la planificación, ejecución y evaluación de políticas, planes, programas y proyectos, mediante el establecimiento de controles, seguimiento y auditorías ambientales para verificar el cumplimiento normativo y la eficacia de las medidas de manejo ambiental (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023, pp. 76-77).

410 TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN

Figura 36.

Comparación del subgrupo TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN 2009-2023

CODIGO	GRUPO	SUBGRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
400	ACTIVIDADES DE CONTROL	410 TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN	410-01 Organización informática	410-01 Organización de la unidad de tecnologías de la información y comunicaciones
			410-02 Segregación de funciones	410-02 Comité de Tecnologías de la Información y Comunicaciones
			410-03 Plan informático estratégico de tecnología	410-03 Segregación de funciones
			410-04 Políticas y procedimientos	410-04 Plan estratégico y operativo de tecnologías de la información y comunicaciones
			410-05 Modelo de información organizacional	410-05 Políticas y procedimientos
			410-06 Administración de proyectos tecnológicos	410-06 Clasificación y arquitectura de la información
			410-07 Desarrollo y adquisición de software aplicativo	410-07 Administración de proyectos tecnológicos
			410-08 Adquisiciones de infraestructura tecnológica	410-08 Desarrollo, mantenimiento y adquisición de software de aplicación
			410-09 Mantenimiento y control de la infraestructura tecnológica	410-09 Adquisiciones de infraestructura tecnológica
			410-10 Seguridad de tecnología de la información	410-10 Mantenimiento, actualización y control de la infraestructura tecnológica
			410-11 Plan de contingencias	410-11 Seguridad de tecnología de información
			410-12 Administración de soporte de tecnología de información	410-12 Plan de contingencias
			410-13 Monitoreo y evaluación de los procesos y servicios	410-13 Administración de soporte de tecnología de información
			410-14 Sitio web, servicios de internet e intranet	410-14 Monitoreo y evaluación de los procesos y servicios
			410-15 Capacitación informática	410-15 Portal web, servicios telemáticos e intranet
			410-16 Comité informático	410-16 Capacitación relacionada a las tecnologías de la información y comunicaciones
			410-17 Firmas electrónicas	410-17 Firmas electrónicas

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

Aunque ambos cuerpos legales buscan fortalecer el control interno, optimizar la gestión tecnológica y asegurar la prestación eficiente de servicios públicos a través de herramientas digitales, el Acuerdo 004-CG-2023 amplía considerablemente el contenido normativo, incorpora enfoques más modernos y precisos; y, actualiza conceptos en concordancia con nuevas tecnologías y regulaciones vigentes como la protección de datos personales. También estructura de manera más detallada las responsabilidades de las unidades de Tic´s, los planes estratégicos y operativos, los procedimientos de seguridad y la administración de software e infraestructura tecnológica.

El grupo de cuentas 410 "Tecnología de la Información" del Acuerdo 004-CG-2023 establece un marco normativo para la gestión eficiente, segura y planificada de las tecnologías de la información en las entidades del sector público.

Este grupo regula desde la organización interna incluyendo la creación de unidades de tecnologías de la información y comunicación, TIC´s y comités especializados hasta la planificación estratégica y operativa de los recursos tecnológicos, asegurando que estén alineados con los objetivos institucionales y el Plan Nacional de Desarrollo. Además, establece directrices para el desarrollo y mantenimiento de software, adquisición de infraestructura, clasificación de datos y administración de proyectos tecnológicos.

Asimismo, se abordan aspectos fundamentales como la seguridad de la información, la continuidad operativa mediante planes de contingencia, y el soporte técnico a usuarios. Se promueve el uso de servicios digitales institucionales y la capacitación permanente del personal en TIC´s.

También se norman el uso y validez legal de la firma electrónica, buscando garantizar la integridad, autenticidad y trazabilidad de los procesos digitales (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023, pp. 77-90).

500 Información y comunicación
Figura 37.

Comparación del grupo INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN 2009-2023

CODIGO	GRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
500	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	500-01 Controles sobre sistemas de información	500-01 Controles sobre sistemas de información
		500-02 Canales de comunicación abiertos	500-02 Canales de comunicación abiertos

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023); (Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)

El grupo de normas 500 "Información y Comunicación", tanto en el Acuerdo 039-CG-2009 como en el Acuerdo 004-CG-2023, conserva las mismas dos normas: 500-01 Controles sobre sistemas de información y 500-02 Canales de comunicación abiertos. No se identifican cambios significativos en su estructura ni en el contenido normativo entre ambas versiones.

La máxima autoridad, junto con el área responsable o el Comité de Tecnologías de la Información y Comunicaciones, debe establecer mecanismos para asegurar la identificación, clasificación y comunicación oportuna de información relevante. Esta información debe permitir que los servidores públicos cumplan sus funciones con eficiencia, facilitando la toma de decisiones y el control de las actividades institucionales mediante sistemas de información que registren, procesen y reporten adecuadamente las operaciones técnicas, administrativas y financieras.

Los sistemas de información y comunicación deben estar alineados con los planes estratégicos y operativos de la entidad, adaptándose a sus características y al marco legal vigente. Una comunicación clara y un suministro oportuno de información, tanto interna como externa, permiten a la alta dirección evaluar el desempeño institucional frente a los objetivos establecidos y generar reportes confiables que respalden una gestión eficiente, eficaz y transparente.

Según lo establecido en la norma 500-01, las entidades deben implementar controles adecuados en sus sistemas de información, ya sean manuales o automatizados, para garantizar la confiabilidad, integridad y seguridad de los datos, especialmente aquellos de carácter sensible. Estos sistemas deben estar diseñados conforme a la normativa vigente, considerando los riesgos asociados al uso de tecnologías, como accesos no autorizados o pérdida de información, y aplicando controles generales y específicos que aseguren la protección, disponibilidad y confidencialidad de la información.

Además, de conformidad con la norma 500-02, se deben establecer canales de comunicación abiertos, seguros y eficaces que faciliten el intercambio oportuno de información tanto interna como externamente. Las entidades con servicios en línea deben publicar sus horarios de operación y atención en sus páginas web, y promover una política de comunicación interna que fomente la interacción entre el personal y las distintas unidades. También deberán habilitar mecanismos para recibir retroalimentación de los usuarios sobre los servicios prestados, promoviendo mejoras continuas y fortaleciendo la imagen institucional (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023, pp. 90-91).

600 Seguimiento

Figura 38.

Comparación del grupo SEGUIMIENTO 2009-2023

CODIGO	GRUPO	ACUERDO 039-CG-2009	ACUERDO 004-CG-2023
600	SEGUIMIENTO	600-01 Seguimiento continuo o en operación	600-01 Seguimiento continuo o en operación
		600-02 Evaluaciones periódicas	600-02 Evaluaciones periódicas

Adaptación por la autora desde (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023);
(Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 2009)
(Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023, pp. 91-93).

El grupo de normas 600 Seguimiento, tanto en el Acuerdo 039-CG-2009 como en el Acuerdo 004-CG-2023, conserva las mismas dos normas: 600-01 Seguimiento continuo o en

operación y 600-02 Evaluaciones periódicas. No se identifican cambios significativos en su estructura ni en el contenido normativo entre ambas versiones.

Este grupo de normas determina que la máxima autoridad y los directivos deben implementar procedimientos de seguimiento continuo y/o evaluaciones periódicas para garantizar la eficacia del sistema de control interno.

El seguimiento permite evaluar la calidad del control a lo largo del tiempo y realizar ajustes cuando sea necesario, enfocándose en identificar debilidades que deben ser corregidas y en verificar la aplicación oportuna de acciones derivadas de auditorías y revisiones.

Las evaluaciones periódicas de la gestión y del sistema de control interno es el acto ejecutado por la máxima autoridad y el personal directivo, basado en los planes institucionales, indicadores y normativas vigentes, con el fin de identificar fortalezas y debilidades, prevenir desviaciones y asegurar el cumplimiento de los objetivos institucionales. Estas evaluaciones, que pueden ser realizadas por la entidad, su unidad de auditoría interna, la Contraloría General del Estado o firmas auditoras externas (Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 2023, p. 92.93).

4.4.3.2 Indicadores de gestión

La conceptualización y enfoque de los indicadores de gestión, originalmente establecidos en el Manual de Auditoría de Gestión promulgado por el Acuerdo 031-CG-2001 del 22 de noviembre de 2001, se han mantenido constantes a lo largo del tiempo. Posteriormente, estos indicadores fueron mencionados, sin modificaciones, en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado de 2002. Finalmente, estos postulados fueron reafirmados en la Guía Metodológica de Auditoría de Gestión, emitida mediante el Acuerdo 047-CG-2011 del 2 de

diciembre de 2011, consolidando su continuidad y coherencia normativa hasta el 2023 que es la fecha de actualización de este apartado.

Es fundamental destacar la base legal que respalda la responsabilidad en la elaboración, aplicación y evaluación de los indicadores de gestión:

La Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado determina que, las autoridades de las unidades administrativas y los servidores públicos deberán "establecer y utilizar los indicadores de gestión, medidas de desempeño u otros factores para evaluar la gestión de la pertinente unidad y el rendimiento individual de los servidores y mantener actualizada la información" (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002, p. Art. 77, numeral 2, literal b)), lo cual, es ratificado en su reglamento que textualmente señala:

Art. 15.- Indicadores de gestión.- Cada entidad del sector público deberá preparar sus indicadores de gestión de acuerdo a su misión y visión conforme las herramientas de planificación desarrolladas como parte del proceso administrativo. La elaboración de los indicadores de gestión se sustentará en la información que guarde relación con el cumplimiento de los objetivos y las metas.

Los indicadores de desempeño permitirán medir el grado de cumplimiento de las funciones y responsabilidades de los servidores públicos, en niveles de eficiencia, efectividad, economía e impacto en la comunidad, de acuerdo con la misión y visión y los objetivos y estrategias institucionales. (Reglamento de la ley orgánica de la Contraloría General del Estado (LOCGE), 2021, Art. 15)

Con base en lo establecido por la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y su Reglamento, se deduce que el rol del auditor al realizar una auditoría externa o interna, en relación con los indicadores de gestión es el siguiente:

1. **Verificar la existencia y aplicación de los indicadores.-** El auditor debe comprobar que la entidad ha elaborado y utiliza indicadores de gestión y desempeño alineados con su misión, visión y objetivos institucionales, tal como exige la normativa.

2. **Evaluar la pertinencia y calidad de los indicadores**.- Es responsabilidad del auditor analizar si los indicadores definidos realmente permiten medir de manera efectiva la eficiencia, eficacia, economía y el impacto de las operaciones y del personal, asegurando que estos sean claros, relevantes, verificables y útiles para la toma de decisiones.

3. **Revisar la actualización y uso de la información**.- El auditor debe asegurar que los indicadores se apliquen con información oportuna y confiable; y, que sean utilizados de forma efectiva para el seguimiento y la mejora de la gestión institucional.

4. **Emitir recomendaciones para mejorar el control y la gestión**.- Con base en sus hallazgos, el auditor puede proponer ajustes a los sistemas de medición y monitoreo de desempeño, contribuyendo así al fortalecimiento del sistema de control interno.

5. **Asegurar el cumplimiento normativo**.- El auditor verifica que se cumpla lo dispuesto en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y su Reglamento, no solo en cuanto a la existencia de indicadores, sino también respecto a su implementación, seguimiento y utilización como herramienta de control y rendición de cuentas.

La ausencia de indicadores de gestión en las entidades públicas constituye una falta al marco normativo obligatorio, que debilita el control interno y la rendición de cuentas, y que puede acarrear acciones correctivas y sanciones administrativas si no se subsana oportunamente.

4.4.4 Efectividad del control de gestión en la administración pública

4.4.4.1 Año 2022

A. Volumen y tipología de auditorías realizadas a nivel nacional

Tabla 63.

Resultados de la gestión de auditoría

Tipo de auditoría	Número acciones de control*	Informes Aprobados**
Auditoría externa	630	875
Auditoría interna	451	477
Total	**1 081**	**1 352**

* 2022, incluyen acciones de control planificadas e imprevistas*
**Incluyen acciones de control de años anteriores con informes aprobados en 2022

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2022, pp. 9-10)

Durante 2022, la Contraloría General del Estado inició **1.081 nuevas acciones de control** y aprobó **1.352 informes**. Es importante señalar que esta última cifra incluye la resolución de un volumen significativo de **casos pendientes de años anteriores**. Esta capacidad para procesar y cerrar auditorías atrasadas, apoyada por las **herramientas tecnológicas**, demostró la **resiliencia operativa** de la institución de control.

B. Cuantificación y clasificación de Auditorías

Tabla 64.

Resultados de la gestión de control por tipo de auditoría ejecutada

Tipo de auditoría	AG	AOP	AF	DPJ	EE	EPF	SFP	Total
Auditoría externa	6	2	5	62	993	6	7	1 081

AG: Auditoría de Gestión; AOP: Auditoría de obras públicas; AAF: Auditoría financiera; DPJ: Declaraciones patrimoniales juradas; EE: Examen Especial; PF: Examen de Paraísos Fiscales; SFP: Supervisión de Firmas Privadas;
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2022, p. 10)

Durante el año 2022, se ejecutaron un total de 1.081 controles externos e internos, las cuales se desglosan de la siguiente manera, reflejando un amplio espectro de fiscalización:

- Auditorías:

6 auditorías de gestión.

2 auditorías de obras públicas.

5 auditorías financieras.

- Exámenes:

993 exámenes especiales

62 exámenes de paraísos fiscales

- Supervisión Externa:

7 supervisión de firmas privadas.

En 2022, la distribución de las actividades de control de la Contraloría General del Estado mostró un claro predominio de los exámenes especiales, que representaron el 91.86% del total de auditorías realizadas. Esta cifra subraya una estrategia de fiscalización altamente focalizada.

La segunda modalidad más empleada para el control gubernamental fue el examen a las declaraciones patrimoniales juradas, constituyendo el 5.73% del total. Este dato resalta la continuidad del enfoque en la probidad de los funcionarios públicos.

Además, con un número menor de otras modalidades de control: 0.19% auditorías de obras públicas, 0.55% auditorías de gestión, 0.47% auditorías financieras, 0.56% exámenes de paraísos fiscales y 0.64% supervisiones a auditorías realizadas por firmas privadas.

Figura 39.

Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control



Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2021, p. 8)

La baja incidencia porcentual de las auditorías de gestión (0.55%) en comparación con el predominio abrumador de los exámenes especiales (91.86%) indica una clara priorización de la CGE hacia controles más focalizados y rápidos.

Esto podría deberse a la necesidad de atender demandas específicas, la gestión de casos heredados y la adaptación continua a las dinámicas de trabajo post-pandemia, que pudieron haber seguido limitando la ejecución de auditorías de gestión, que son más extensas y requieren mayor trabajo de campo.

C. Distribución de informes aprobados por categoría

Figura 40.

Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido

Tipo de auditoría	Informes Generales	Informes con indicios de responsabilidad penal	TOTAL*
Auditoría externa	694	181	875
Auditoría interna	426	51	477
TOTAL	**1 120**	**232**	**1 352**

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2022, p. 16)

La clasificación de los 1.352 informes de auditoría externa e interna aprobados por la Contraloría General del Estado en 2022 pone de manifiesto dos aspectos cuantitativos clave de su función de control.

Por un lado, 1.120 informes fueron de carácter general. Este considerable volumen de observaciones y recomendaciones tiene como objetivo principal optimizar la gestión pública, destacando el rol preventivo, el carácter asesor y de mejora continua que el organismo de control desempeña.

Por otro lado, se identificaron 232 informes que contenían indicios de responsabilidad penal. La remisión de estos informes a la Fiscalía General del Estado subraya el rol coercitivo de la auditoría en la detección y persecución de posibles delitos, lo que refuerza la lucha contra la corrupción en el país.

D. Determinación de responsabilidades en acciones de control ejecutadas

Figura 41.

Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados

TIPO DE AUDITORÍA	RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA		RESPONSABILIDADES CIVILES-GLOSAS		ÓRDENES DE REINTEGRO	
	Número	Valor	Número	Valor	Número	Valor
AUDITORÍAS EXTERNAS E INTERNAS	5578	9510256,38	1 311	816 115 702,44	194	15 346 632,53

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2022, p. 39)

En términos de cantidad, las Responsabilidades Administrativas fueron las más numerosas, con 5.578 casos que sumaron un valor de $9.510.256,38. Este alto volumen evidencia una amplia labor en la identificación de infracciones normativas y deficiencias en la gestión pública.

Sin embargo, el impacto financiero más significativo provino de las Responsabilidades Civiles (Glosas), que ascendieron a $816.115.702,44 en 1.311 casos. Aunque representaron un número menor de resoluciones, su valor fue masivo. Asimismo, se emitieron 194 Órdenes de Reintegro por un monto de $15.346.632,53.

E. VALORES RECAUDADOS

Durante el periodo comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2022, el valor total recaudado a nivel nacional ascendió a $7.314.824,05.

Es crucial destacar que los valores recaudados muestran mejoras significativas en comparación con períodos anteriores. Esto se atribuye directamente a la implementación de proceso coactivos y de cobranza más eficientes, que incluyen:

- Reactivación de procesos coactivos: Se trataron y reinstauraron procesos que habían sido indebidamente suspendidos en años previos, lo que llevó a la instauración de medidas cautelares contra los deudores del Estado.
- Implementación de un modelo integral de cobranza: Se ejecutó un enfoque más completo y sistemático para la recuperación de los fondos.
- Optimización de bases de datos: Se mejoró la alimentación de las bases de datos y se generaron combinaciones cruzadas de gestión para una fiscalización más efectiva.

4.4.4.2 Año 2023

El año 2023 marcó un punto de inflexión para la Contraloría General del Estado, caracterizado por dos eventos trascendentales. En primer lugar, se produjo un cambio en la titularidad del Contralor General, un hecho que intrínsecamente conlleva la posibilidad de reorientaciones estratégicas y operativas dentro de la institución.

En segundo lugar, y de capital importancia para la optimización de la gestión pública, el 7 de febrero de 2023 se promulgó el Acuerdo 004-CG-2023.

Este instrumento normativo expidió las "Normas de Control Interno para las Entidades, Organismos del Sector Público y de las Personas Jurídicas de Derecho Privado que dispongan de recursos públicos".

La relevancia de esta actualización radica en su carácter de herramienta fundamental para la adecuada ejecución de las operaciones en las entidades públicas.

A. Volumen y tipología de auditorías realizadas a nivel nacional

Figura 42.

Resultados de la gestión de auditoría

Tipo de auditoría	Número acciones de control*	Informes Aprobados**
Auditoría externa e interna	1 292	1 457
Total	**1 292**	**1 457**

* 2023, incluyen acciones de control planificadas e imprevistas*
**Incluyen acciones de control de años anteriores con informes aprobados en 2023

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2023, pp. 10-11)

El año 2023 fue particularmente desafiante para la Contraloría General del Estado, marcada por un contexto de reestructuración institucional significativa y la integración de un nuevo equipo directivo ejecutor. A pesar de estos importantes cambios internos, la Contraloría demostró una notable capacidad operativa, reflejada en los siguientes indicadores:

Durante este periodo, la Contraloría inició 1.292 nuevas acciones de control, lo que evidencia un compromiso continuo con la fiscalización de los recursos públicos. Además, se aprobaron 1.457 informes, una cifra que no solo representa la culminación de auditorías y exámenes especiales, sino que también es crucial destacar que incluye la resolución de un volumen significativo de casos pendientes de años anteriores.

Este último punto subraya la eficiencia del nuevo equipo y la institución en su conjunto para abordar el rezago, lo que es fundamental para la transparencia y la rendición de cuentas en el sector público.

B. Cuantificación y clasificación de Auditorías

La auditoría de gestión es una herramienta fundamental para evaluar el desempeño, optimizar procesos y promover la mejora continua en cualquier organización. Sin embargo, al analizar el informe de rendición de cuentas de la Contraloría General del Estado de Ecuador para el año 2023, la información no explicita la ejecución de auditorías de gestión como una categoría separada o prioritaria. En su lugar, el enfoque se centra en otros tipos de exámenes, que, si bien pueden incorporar elementos de gestión, no son clasificados exclusivamente como tales:

Exámenes a Declaraciones Patrimoniales Juradas: Se prioriza la detección de posibles enriquecimientos ilícitos o conflictos de interés, más que la evaluación de la eficiencia operativa o el cumplimiento de metas de gestión.

Auditorías al Sector Energético: Con énfasis en la legalidad, el cumplimiento normativo y la detección de irregularidades, lo que es fundamental, pero no necesariamente aborda la gestión de manera integral.

Exámenes a la Presentación de Informes de Rendición de Cuentas: Con énfasis en verificar el cumplimiento de una obligación legal de transparencia, más que la evaluación de la calidad de la gestión o el logro de resultados.

- **Exámenes en Gobiernos Autónomos Descentralizados (GAD)**: El enfoque se mantiene en el cumplimiento normativo y la identificación de responsabilidades, sin detallar la ejecución de auditorías de gestión que evalúen la eficiencia o la efectividad de los programas y proyectos municipales o provinciales.

-Exámenes al Uso de Fondos Provenientes de la Ley Orgánica para la Planificación Integral de la Circunscripción Territorial Especial Amazónica: Aquí, la fiscalización se

centra en la **correcta aplicación de fondos específicos** de acuerdo con la ley, lo que constituye un examen de cumplimiento y legalidad del uso de recursos.

Figura 43.

Incidencia de las Auditorías de Gestión en la Actividad Global de Control



Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2023, p. 13)

Durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2023 el enfoque de las acciones de control ejecutadas por la Contraloría General del Estado se centra en otros tipos de exámenes y auditorías que no incluyen a la auditoría de gestión de manera explícita, cuantificando el resultado de la siguiente manera:

- Exámenes a Declaraciones Patrimoniales Juradas: Se enfoca en la probidad y transparencia de funcionarios, con 46 informes aprobados y 34 en ejecución.
- Auditorías al Sector Energético: Con 53 informes generales, 33 con indicios de responsabilidad penal y 19 exámenes en proceso.
- Exámenes de control a la Presentación de Informes de Rendición de Cuentas: Con 157 exámenes de los cuales 53 tienen informe aprobado y 19 corresponden acciones en curso.

- Exámenes en Gobiernos Autónomos Descentralizados (GAD): 472 informes generales, 110 con indicios de responsabilidad penal y 255 acciones en ejecución.
- Exámenes al Uso de Fondos Provenientes de la Ley Orgánica para la Planificación Integral de la Circunscripción Territorial Especial Amazónica: 22 informes aprobados y 3 en proceso de aprobación.
- Acciones ejecutadas en períodos anteriores cuya legalidad se realiza en el 2023, alcanzan un número de 89 casos.

C. Distribución de informes aprobados por categoría

Figura 44.

Resultados de la gestión de control por tipo de informe emitido

Tipo de auditoría	Informes Generales	Informes con indicios de responsabilidad penal	TOTAL*
Auditoría externa e interna	1 163	294	1 457
TOTAL	**1 163**	**294**	**1 457**

(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2023, p. 11)

La auditoría gubernamental, ejecutada por la Contraloría General del Estado, culmina en la aprobación de dos tipos principales de informes, cada uno con un propósito y un destino específicos.

Por un lado, se encuentran los informes generales de auditoría. Estos documentos se hacen públicos a través de la página web institucional de la Contraloría, promoviendo la transparencia y el acceso a la información. Además, son enviados directamente a las entidades examinadas, con el fin de que estas implementen las recomendaciones contenidas en ellos y mejoren sus procesos de gestión y control.

Por otro lado, el organismo de control aprueba los informes con indicios de responsabilidad penal. Dada la naturaleza de sus hallazgos, estos informes son remitidos directamente a la Fiscalía General del Estado. La Fiscalía, a su vez, es la encargada de iniciar las investigaciones pertinentes, profundizando en los indicios de posibles delitos y, si corresponde, llevando a cabo los procesos judiciales que sean necesarios.

En el año 2023, la CGE aprobó un total de 1.457 informes de auditoría. De estos, 1.163 fueron informes generales, enfocados en la mejora continua de la administración pública. Los restantes 294 informes correspondieron a informes con indicios de responsabilidad penal, lo que evidencia la activa labor de la Contraloría en la detección y reporte de posibles actos de corrupción o irregularidades con connotación penal.

D. Determinación de responsabilidades en acciones de control ejecutadas

Figura 45.

Resoluciones sobre responsabilidades en informes de auditoría aprobados

TIPO DE AUDITORÍA	RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA		RESPONSABILIDADES CIVILES-GLOSAS		ÓRDENES DE REINTEGRO		TOTAL	
	Número	Valor	Número	Valor	Número	Valor	Número	Valor
AUDITORÍAS GUBERNAMENTAL	6 535	10 077 865,00	639	270 842 170,29	172	12 983 751,28	**7 346**	**293 903 789,57**

Adaptado desde
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2023, p. 19)

Los datos proporcionados por la Contraloría General del Estado, en el marco del control de gestión y la fiscalización, ofrecen una visión clara de sus prioridades y del impacto financiero de sus actuaciones.

Las Responsabilidades Administrativas representaron la mayor cantidad de casos, con 6.535 sanciones que sumaron un valor de $10.077.865,00. Este alto volumen destaca la exhaustiva labor de la Contraloría en identificar infracciones a la normativa y deficiencias en la gestión pública. La prevalencia de estas responsabilidades subraya un enfoque riguroso en el

cumplimiento de los procedimientos internos, esencial para la disciplina y el correcto funcionamiento de la administración.

En contraste, el impacto financiero más significativo provino de las Responsabilidades Civiles (Glosas), aunque se registraron menos casos, 639 en total, el valor asociado ascendió a una cifra considerable de $270.862.170,29. Esto demuestra que, si bien son menos frecuentes, estas acciones están directamente ligadas a la recuperación de fondos públicos malversados o a la compensación por pérdidas económicas considerables debido a una gestión deficiente.

Asimismo, las Órdenes de Reintegro, con 172 casos, acumularon un valor de $12.983.751,28. Estas órdenes buscan la devolución directa de dinero utilizado de forma indebida, lo que complementa la labor de las glosas en la recuperación del patrimonio estatal.

En resumen, las cifras de la Contraloría en 2023 revelan una estrategia dual: una amplia cobertura en la detección y corrección de infracciones administrativas para mejorar la gestión diaria, y una decisiva acción en la recuperación de cuantiosos montos a través de responsabilidades civiles y órdenes de reintegro.

Ambas líneas de acción son fundamentales para proteger los recursos del Estado y fomentar una gestión pública transparente y eficiente.

E. VALORES RECAUDADOS

Durante el periodo comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2023, el valor total recaudado a nivel nacional ascendió a $9.802.848,52, de los cuales $4.174.820,30 corresponden a valores recibidos en la fase de determinación de responsabilidades y $5.628.028,22 al monto recaudado por gestión de recaudación y coactivas.

4.4.5 Control de gestión de la Contraloría General del Estado, 2022-2023

A continuación, se presenta información correspondiente a las acciones de control ejecutadas por la Contraloría General del Estado durante los años 2022 y 2023. Aunque estos datos se encuentran fuera del período de estudio principal, proporcionan una perspectiva actualizada y complementaria sobre la evolución de los aspectos analizados en el apartado anterior.

Figura 46.

Acciones de control e informes aprobados por la Contraloría General del Estado

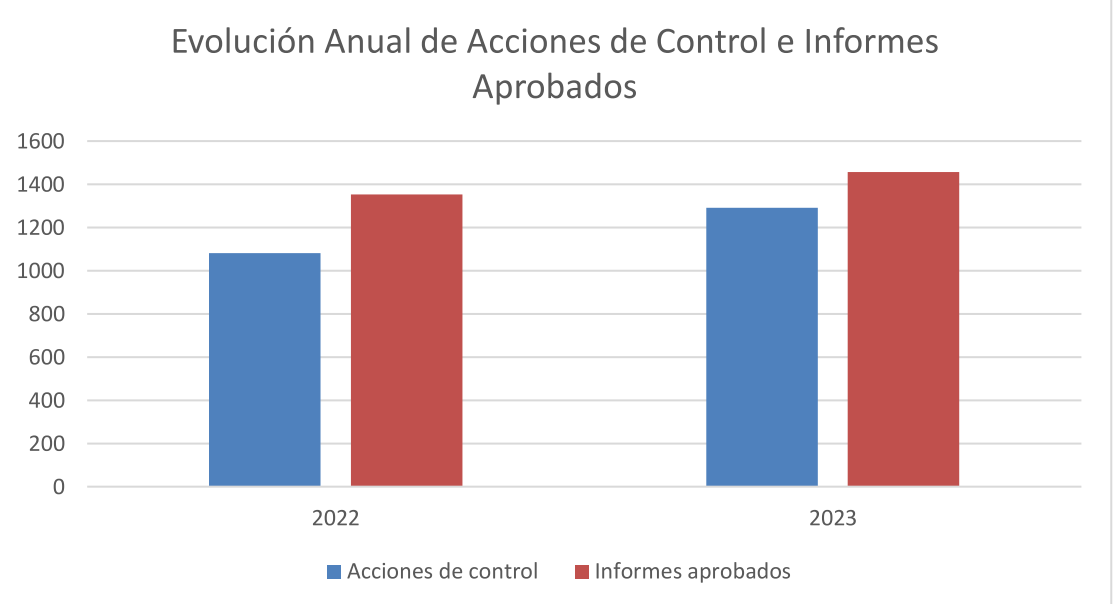
Año	Número acciones de control*	Informes Aprobados**
2022	1 081	1 352
2023	1 292	1 457
Total	**2 373**	**2 809**

*Incluyen acciones de control iniciadas en años anteriores, con informes aprobados en años posteriores

Elaboración propia con base en informes anuales de gestión Contraloría General del Estado 2014-2021

Figura 47.

Resultados de la gestión de control de la Contraloría General del Estado



Elaboración propia con base en:
(Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas, 2022, 2023)

La Contraloría General del Estado de Ecuador incrementó su actividad de fiscalización entre 2022 y 2023. El número de acciones de control ejecutadas pasó de 1081 en 2022 a 1292 en 2023, lo que representa un aumento de casi el 20%. Paralelamente, los informes aprobados también crecieron, de 1352 a 1457 en el mismo período, reflejando un incremento del 7.8%. Estos datos sugieren una mayor intensidad en las labores de control y una eficiencia sostenida en la finalización de los procesos de auditoría.

Es importante destacar que, en ambos años, el volumen de informes aprobados supera las acciones de control ejecutadas en el mismo período. Esta diferencia se explica por el ciclo de larga duración de las auditorías, donde muchos informes aprobados en un año corresponden a acciones iniciadas en ejercicios fiscales previos. El aumento general en ambas métricas indica un compromiso continuo de la Contraloría con la transparencia y la rendición de cuentas en la administración pública ecuatoriana.

4.4.6 Incidencia de la auditoría de gestión en las acciones de control ejecutadas

En el año 2022, se ejecutaron un total de 1,081 acciones de control, de las cuales únicamente 6 correspondieron a auditorías de gestión, representando un 0.55% del total. Este dato confirma la persistencia de una baja incidencia de este tipo de auditorías dentro del portafolio de actividades de control realizadas por la institución.

Para el año 2023, la información disponible no discrimina la ejecución de auditorías de gestión como una categoría independiente o prioritaria dentro de las actividades de fiscalización. En cambio, el enfoque se orienta hacia otros tipos de exámenes que, si bien pueden incorporar elementos relacionados con la gestión, no se clasifican exclusivamente como auditorías de gestión. Las principales modalidades de examen reportadas son las siguientes:

- Exámenes a Declaraciones Patrimoniales Juradas
- Auditorías al Sector Energético
- Exámenes a la Presentación de Informes de Rendición de Cuentas
- Exámenes en Gobiernos Autónomos Descentralizados (GAD)
- Exámenes sobre el Uso de Fondos derivados de la Ley Orgánica para la Planificación Integral de la Circunscripción Territorial Especial Amazónica.

CONCLUSIONES

Primera: El abordaje exhaustivo de la auditoría de gestión en la administración pública ecuatoriana durante el período 2011-2021 permitió analizar en profundidad la aplicación de su metodología y validar la efectividad de sus instrumentos. Este estudio doctoral demostró que, si bien existen marcos normativos y procedimentales robustos, la implementación práctica de la auditoría de gestión presenta una aplicación extensa y exhaustiva con una considerable inversión de tiempo. Se identificaron áreas de fortaleza en la conceptualización de los procesos y en la disponibilidad de herramientas, pero también se evidenciaron oportunidades de mejora significativas en la consistencia de su aplicación, la capacitación del personal auditor y la integración de sus resultados en la toma de decisiones estratégicas. En última instancia, la validación de los instrumentos reveló una efectividad variable, sugiriendo la necesidad de ajustes y adaptaciones continuas para garantizar que la auditoría de gestión cumpla plenamente su rol como pilar fundamental de la transparencia, la rendición de cuentas y la mejora continua en el sector público ecuatoriano.

Segunda: El proceso de fundamentación conceptual ha permitido delimitar con precisión el tema de investigación dentro del amplio espectro de la Nueva Gestión Pública (NGP). La revisión exhaustiva de literatura, que incluyó revistas y artículos científico, normativa legal; y, libros académicos, reveló que la auditoría de gestión es un pilar esencial de la nueva gestión pública, al orientarse hacia la eficiencia, la eficacia y la economía en la administración pública.

El marco teórico no solo proveyó las bases conceptuales para comprender la evolución y los principios de la auditoría de gestión en este contexto, sino que también estableció los criterios para analizar críticamente la metodología e instrumentos utilizados en la administración pública ecuatoriana. Se logró así una comprensión profunda de las

interrelaciones entre los postulados de la NGP y las prácticas de auditoría de gestión, permitiendo abordar la tesis desde una perspectiva sólida que trasciende la mera descripción para enfocarse en el análisis y la validación de la efectividad.

Tercera: La exhaustiva revisión de la normativa legal constitucional y la emitida por la Contraloría General del Estado (CGE) de Ecuador, inherente al segundo objetivo específico, ha sido fundamental para fundamentar conceptualmente la auditoría de gestión dentro de la Nueva Gestión Pública. Esta amplia búsqueda no solo permitió comprender el sólido andamiaje jurídico que rige el control de la gestión pública en el país, sino que también evidenció la centralidad de la auditoría de gestión como mecanismo para garantizar la eficiencia, eficacia y economía en el uso de los recursos públicos.

La riqueza del cuerpo legal analizado proporcionó la base conceptual robusta necesaria para delimitar la investigación, sentando las pautas para el posterior análisis crítico de las metodologías e instrumentos aplicados, y estableciendo un marco de referencia imprescindible para evaluar la efectividad de la auditoría de gestión en el período 2011-2021.

Cuarta: Si bien la actualización de las normas entre 2009 y 2023 observa en la reducción de 150 a 142 normas, evidencia una reorganización y optimización estructural mediante la eliminación de disposiciones obsoletas y la integración de enfoques modernizados, persisten limitaciones significativas.

La decisión de Ecuador de mantener la estructura original basada en el modelo COSO I de 1992 alineado a la práctica de los miembros de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), a pesar de las actualizaciones de COSO II, III y IV, impide que el sistema de control interno ecuatoriano incorpore los enfoques más recientes en gestión de riesgos y creación de valor. Esta persistencia en un

modelo conceptual más antiguo, compartida regionalmente, limita la capacidad de los sistemas de control para adaptarse a los complejos desafíos de la gestión pública moderna.

Quinta: El análisis comparativo de la metodología de Auditoría de Gestión aplicado en países de la región como son Argentina, Chile, Perú, Colombia devela que se adhieren a la metodología general de la OLACEFS, no obstante, las diferencias en los procesos internos de cada fase generan diferencias significativas , esta comparación ha permitido validar su aplicabilidad general en la gestión pública ecuatoriana, al tiempo que se han identificado vacíos y carencias cruciales que limitan el logro de los objetivos institucionales en términos de eficiencia, eficacia y economía.

Sexta: En la metodología de la auditoría de gestión ecuatoriana se evidenció que la Fase 1 de la metodología ecuatoriana, con un número excesivo de pasos, consume un tiempo desproporcionado, afectando la agilidad y oportunidad de la auditoría. Esta dilación en las etapas iniciales de planificación repercute en la capacidad de identificar y abordar oportunamente las desviaciones en la gestión pública.

Adicionalmente, se evidenció que en las fases determinadas en el Acuerdo No. 046-CG-2011 no se especifica la fase de seguimiento a pesar de que es una práctica que si se aplica. Las carencias identificadas, aunque no invalidan la aplicabilidad general del marco metodológico, sugieren que la rigidez procesal y la burocratización de ciertas fases impiden una optimización real de la eficiencia, eficacia y economía, lo que se traduce en un menor impacto de la auditoría de gestión como herramienta de mejora continua y valor público.

RECOMENDACIONES

Primera: Potenciar la ejecución de auditorías de gestión e implementar una programación metodológica que vaya más allá de la simple verificación de procesos, evaluando la eficiencia, eficacia y economía de las entidades públicas, con la finalidad de determinar si cumplen su dirección estratégica y contribuyen al plan nacional de desarrollo, lo que permitirá al Ejecutivo tomar decisiones informadas sobre la permanencia o reestructuración de estas entidades, asegurando una asignación más eficiente de recursos y un gobierno más ágil y efectivo.

Segunda: Para optimizar la auditoría de gestión en Ecuador, se recomienda que la Contraloría General del Estado y las instituciones académicas colaboren en el desarrollo de guías prácticas actualizadas al nuevo contexto del país y a las normas de aplicación internacional. Estas guías deben clarificar la aplicación de los principios constitucionales de eficiencia, eficacia y economía. Este esfuerzo conjunto garantizará que el marco legal y conceptual se traduzca en una práctica de auditoría más efectiva y consistente, fortaleciendo la gobernanza y el impacto en el desarrollo nacional.

Tercera: Se recomienda a la Contraloría General del Estado, lidere la actualización del marco normativo del control interno público hacia versiones contemporáneas del modelo COSO dando paso a la estructura planteada por el Modelo COSO III de 2013. Esta modernización, que implicaría una posible reevaluación de la alineación regional dentro de OLACEFS, es crucial para integrar los 17 principios de gestión de riesgos empresariales y creación de valor, superando las limitaciones del COSO I. El objetivo es fortalecer la capacidad del sistema para anticipar y mitigar riesgos emergentes y optimizar el desempeño institucional, asegurando una gobernanza pública más resiliente y orientada a resultados estratégicos.

Cuarta: Para optimizar la eficacia y eficiencia de la auditoría de gestión en Ecuador, se recomienda a la Contraloría General del Estado (CGE) una reingeniería profunda de la metodología vigente (Acuerdo No. 047-CG-2011). Específicamente, es crucial reducir y racionalizar el número excesivo de pasos en la Fase 1 (Planificación), simplificando los procesos para mejorar la agilidad y oportunidad de las auditorías.

Adicionalmente, se debe incorporar de manera explícita y formal la fase de seguimiento en la metodología publicada, reflejando la concordancia con las exitosas disposiciones vigentes sobre el cumplimiento automatizado de recomendaciones. Esta formalización no solo validaría una práctica ya establecida y eficiente, sino que también fortalecería el ciclo completo de la auditoría, asegurando que las acciones correctivas sean verificadas sistemáticamente. Al abordar estas limitaciones procesales y formalizar el seguimiento, la CGE potenciará significativamente el impacto de la auditoría de gestión como una herramienta proactiva de mejora continua y generación de valor público, superando la rigidez burocrática y optimizando la eficiencia, eficacia y economía en la gestión gubernamental.

Quinta: Implementar programas de capacitación continua y especializada para el personal auditor del Organismo de Control, que no solo refuercen los conocimientos técnicos, sino que también promuevan la adopción de criterios profesionales que vinculen lo establecido en la ley con la realidad de cada institución y de los colaboradores que ejecutan los procesos.

Sexta: Fortalecer los mecanismos que permitan integrar de forma efectiva los hallazgos y recomendaciones de las auditorías de gestión en los procesos de toma de decisiones estratégicas y operativas de las entidades, transformando la auditoría de un mero ejercicio de control en una herramienta proactiva para la mejora continua y el fortalecimiento de la gobernanza pública.

Séptima: Para revertir la baja incidencia de la auditoría de gestión y potenciar su impacto estratégico, se recomienda que se priorice significativamente la ejecución de este tipo de auditorías, estableciendo metas claras y ambiciosas para aumentar su proporción dentro del portafolio total de acciones de control, incluyendo en los planes anuales de control un mayor número de auditorías de gestión, focalizándolas en la evaluación del cumplimiento de los objetivos estratégicos y la misión institucional de las entidades públicas. Esto implica un cambio de paradigma en la planificación y asignación de recursos, enfatizando la importancia de evaluar no solo la legalidad de los procesos, sino también la efectividad y el impacto de la gestión pública en el bienestar ciudadano y el desarrollo del país.

BIBLIOGRAFÍA

Acuerdo 004-CG-2023_Normas de Control Interno, 93 (2023).

Acuerdo 006-CG-2020_Instructivo_uso_medios_electronicos, 8 (2020).

Acuerdo 010-CG-2022_Instructivo Seguimiento de recomendaciones, 6 (2022).

Acuerdo 012-CG-2021_Reglamento sustituto suscripción de documentos, 27 (2021).

Acuerdo 023-CG-2016_Reglamento de Responsabilidades, 16 (2016). https://vlex.ec/vid/reformese-estatuto-organico-gestion-643656677

Acuerdo 024-CG-2015_Reforma_Auditoría de Gestión, 8 (2015).

Acuerdo 031-CG-2001_Manual de Auditoría de Gestión, 246 (2001).

Acuerdo 039-CG-2009_Normas de Control Interno, 92 (2009).

Acuerdo 047-CG_Guía metodológica para auditoría de gestión, Pub. L. No. Acuerdo No. 047-CG-2011, 43 (2011).

Acuerdo 050-CG-2018_Reglamento de determinación de responsabilidades, 18 (2018).

Aguilar, L. F. (2010). El futuro de la gestión pública y la gobernanza después de la crisis. *Frontera norte*, *22*(43), 187-213. https://www.scielo.org.mx/pdf/fn/v22n43/v22n43a8.pdf

Albrow, M. (1970). The emergence of the concept. En *The emergence of the concept,* (pp. 16-30). The Macmillan Press Ltd. https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=ZSxlEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA13&dq=Bureaucracy.+The+Emergence+of+the+Concept.+Albrow&ots=B1NLQAdQmc&sig=bBFlKDe6AkTBEzMqe5MEkQshnEo#v=onepage&q=Bureaucracy.%20The%20Emergence%20of%20the%20Concept.%20Albrow&f=false

Amador, A. (2008). *Auditoría Administrativa. Proceso y aplicación* (1ra.). Mc. Graw Hill.

Auditoría General de la Nación. (s. f.). Auditoría General de la Nación, República Argentina [Institucional]. *Auditoría General de la Nación, República Argentina*. https://www.agn.gob.ar/institucional/agn

Barreda, M. (2011). La calidad de la burocracia. *Revista Política y Gobierno*, 31.

Bernal Torres, C. A. (2016). *Metodología de la investigación* (Cuarta). Pearson Educación. https://www.academia.edu/44228601/Metodologia_De_La_Investigaci%C3%B3n_Bernal_4ta_edicion

Bobbio, N. (1996). *Estado, gobierno y sociedad* (Cuarta). Fondo de Cultura Económica. http://postulacion.flacso.edu.mx/guias/lecturas_mcs/bobbio_estado_gobierno_y_sociedad_cap3.pdf

Bonnin, C.-J.-B. (1834). *Compendio de los Principios de Administración*. 45.

Bunge, M. (2007). *La investigación científica* (4ta. Ed). Siglo XXI. https://ia600604.us.archive.org/20/items/BungeMarioLaInvestigacionCientificaSuEstrategiaYSuFilosofia/Bunge%20Mario%20-%20La%20Investigacion%20Cientifica%20-%20Su%20Estrategia%20Y%20Su%20Filosofia%20.pdf

Código Orgánico de Organización Territoria, COOTAD, Pub. L. No. Registro Oficial Suplemento 303, 181 (2010).

Código Orgánico Integral Penal, 297 (2019).

Coelho, H. G., Marreiros, G., & Maia, L. F. (2025). Machine Learning Applied in Government Audit with Focus on Financial Statement: A Systematic Literature Review. En A. González-Briones, V. Julian Inglada, A. El Bolock, C. Marco-Detchart, J. Jordan, K. Mason, F. Lopes, & N. Sharaf (Eds.), *Highlights in Practical Applications of Agents, Multi-Agent Systems, and Digital Twins: The PAAMS Collection* (Vol. 2149, pp. 215-225). Springer Nature Switzerland. https://doi.org/10.1007/978-3-031-73058-0_18

Constitución de la República del Ecuador, 222 (2018). http://servicios.agricultura.gob.ec/transparencia/2018/Agosto2018/a2)%20Base%20legal%20que%20la%20rige%20a%20la%20instituci%C3%B3n/CRE.pdf

Constitución Nacional de la República (2000).

Constitución Política, 262 (1991).

Constitución Política de la República de Chile, Pub. L. No. 21.654, 119 (2024).

Contraloría General de la República. (2017, junio). *Principios, fundamentos y aspectos generales para las Auditorías en la Contraloría General de la República*. Imprenta Nacional de Colombia. https://www.contraloria.gov.co/documents/20125/372281/Principios%2C+fundamentos+y+aspectos+generales+para+las+auditor%C3%ADas+en+la+Contralor%C3%ADa+General+de+la+Rep%C3%BAblica.pdf

Contraloría General del Estado. (2021). *Rendición de Cuentas. Reporte de Control Público 2020* (p. 309) [Rendición de Cuentas]. https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=2731&tipo=doc

Contraloría General del Estado. (2024). *Contraloría General del Estado*. https://www.contraloria.gob.ec/informativo/nuestrosservicios/auditoriagubernamental

Contraloría General del Estado. (2025, abril 27). Blog: Auditoría Gubermamental [Corporativa]. *Auditoría Gubernamental*. https://www.contraloria.gob.ec/informativo/nuestrosservicios/auditoriagubernamental

Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas. (2014). *Informe Rendición de Cuentas 2014* (p. 263) [Informe anual]. Contraloría General del Estado. https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=34&tipo=doc

Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas. (2015). *Informe Rendición de Cuentas 2015* (p. 261) [Informe anual]. Contraloría General del Estado. https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=33&tipo=doc

Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas. (2016). *Informe Rendición de Cuentas 2016* (p. 265) [Informe anual]. Contraloría General del Estado. https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=1641&tipo=doc

Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas. (2017). *Informe Rendición de Cuentas 2017* (p. 282) [Informe anual]. Contraloría General del Estado. https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=2135&tipo=doc

Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas. (2018). *Informe Rendición de Cuentas 2018* (p. 227) [Informe anual]. https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=2546&tipo=doc

Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas. (2019). *Informe Rendición de Cuentas 2019* (p. 226) [Informe anual]. Contraloría General del Estado. https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=2674&tipo=doc

Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas. (2020). *Informe Rendición de Cuentas 2020* (p. 309) [Informe anual]. Contraloría General del Estado. https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=2731&tipo=doc

Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas. (2021). *Informe Rendición de Cuentas 2021* (p. 144) [Informe anual]. Contraloría General del Estado. https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=2765&tipo=doc

Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas. (2022). *Informe Rendición de Cuentas 2022* (p. 127) [Informe anual]. Contraloría General del Estado. https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=2773&tipo=doc

Contraloría General del Estado, Informe Rendición de Cuentas. (2023). *Informe Rendición de Cuentas 2023* (p. 100) [Informe anual]. Contraloría General del Estado. https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=2786&tipo=doc

Cordery, C. J., & Hay, D. (2024). Public sector audit: New public management influences and eco-system driven reforms. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*. https://doi.org/10.1108/JPBAFM-07-2023-0124

Crozier, M. (1997). La transición del paradigma burocrático a una cultura de gestión pública. *Revista del CLAD Reforma y Democracia*, *7*, 7-18. http://pascal-francis.inist.fr/vibad/index.php?action=getRecordDetail&idt=6282945

Dascalu, Elena Doina, Marcu, Nicu, & Hurjui, Ioan. (2016). Performance Management and Monitoring of Internal Audit for the Public Sector in Romania. *ECONSTOR*, *18*(43), 691-705. https://www.econstor.eu/bitstream/10419/169029/1/aej-v18-i43-p691.pdf

Dávila Newman, G. (2006). El ranozamiento inductivo y deducción dentro del proceso investigativo en ciencias experimentales y sociales. *Laurus, Revista de Educación*, *12*, 180-205. https://www.redalyc.org/comocitar.oa?id=76109911

Declaratoria de inconstitucionalidad enmiendas 2015 a Constitución, Pub. L. No. RO. Edición Constitucional 79, 55 (2019).

Decreto 267 (2000). https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=9599

Decreto 403, 45 (2020). https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=110374

Decreto Ejecutivo N° 695, 3 (2023).

Enmiendas a la Constitución de la República del Ecuador, 2 (2015).

Franklin, E. B. (2007). *Auditoría Adminisrativa. Gestión estratégica del cambio* (Segunda). Pearson Educación. https://catalogosiidca.csuca.org/Record/UES.48852/Description

Franklin, E. B. (2013). *Auditoría Administrativa. Evaluación y diagnóstico empresarial* (Tercera). Pearson Educación.

Fundación Ciudadanía y Desarrollo (FCD), Transparencia Internacional, & Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ). (2023). *Barómetro de la corrupción 2022* (p. 58). https://www.ciudadaniaydesarrollo.org/projects/barometrocorrupcionecuador2022/

Grupo Faro. (2019). *Informe de avance a la política pública de lucha contra la corrupción* (p. 40).

Guerrero, O. (2000). *Teoría administrativa del estado*. Oxford University Press.

Guerrero Orozco, O. (1985). *Introducción a la administración pública* (Leonel Pereznieto Castro). Harla. http://www.omarguerrero.org/libros/IntroAP01.pdf

Heller, H. (1971). *Teoría del Estado* (6ta.). Fondo de Cultura Económica. file:///C:/Users/lilia/Downloads/Heller-Hermann-Teoria-del-estado.pdf

Hernández Sampieri, R., & Fernández Collado, C. (2023). *Metodología de la investigación* (P. Baptista Lucio, Ed.; Sexta edición). McGraw-Hill Education. https://www.uca.ac.cr/wp-content/uploads/2017/10/Investigacion.pdf

Hood, C. (1991). A publica management for all seasons? *Public Administration*, *69*, 17. https://eclass.uoa.gr/modules/document/file.php/PSPA108/4NMP%20all%20seasons fulltext.pdf

ISSAI 100_ Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público, 30 (2020). https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/ISSAI-100-Esp-29-01-2020.pdf

ISSAI 400_Principios de la Auditoría de Cumplimiento, 30 (2019).

ISSAI 3000_Normas para la Auditoría de Desempeño (2019). https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/ISSAI-3000-Norma-para-la-Auditoria-de-Desempeno.pdf

Isuani, F., Pereyra, E., & Serafinoff, V. (2017). *Burocracias estatales en la mira: Notas para el análisis de la experiencia argentina a partir de la exploración en distintos sectores de política*. 35. https://www.congresoalacip2017.org/site/anaiscomplementares2#F

Jellinek, G. (2006). *Consideraciones sobre la Teoría General del Estado*. *14*, 9. https://www.scielo.org.mx/pdf/cconst/n14/1405-9193-cconst-14-335.pdf

Kornberger, M., Kornberger, R. E., Kornberger, C., & Höllerer, M. A. (2017). When Bureaucracy Meets the Crowd: Studying "Open Government" in the Vienna City Administration. *Organization Studies, SAGE*, *38(2) 179– 200*, 22. https://doi.org/DOI: 10.1177/170840616655496

La Nueva Gestión Pública. Una introducción al concepto y a la práctica. (2011). En *Nueva gestión pública* (Primera edición, pp. 17-47). Siglo XXI Editores.

Ley 24.156: Administración Financiera y de los sistemas de control del sector público nacional de Argentina, Pub. L. No. 24.156 (1992). https://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/554/texact.htm

Ley 42_gestor normativo, Pub. L. No. 42, 15 (1993). https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=289

Ley 27785: Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, 44 (2002). https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/431141/Ley-27785.pdf?v=1574886460

Ley 30742: Ley de fortalecimiento de la Contraloría General de la Repúblia y del Sistema Nacional de Control, Pub. L. No. 30742, 5 (2018). https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/2288354/Ley%20N%C2%B030742.pdf.pdf?v=1634854850

Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, Pub. L. No. Ley No. 2002-73, Segundo Suplemento del Registro Oficial 245, 7-II-2023 49 (2002).

López, N., & Sandoval, I. (s.f.). *Métodos y técnicas de investigación cuantitativa y cualitativa*. Sistema de Educación Virtual, Universidad de Guadalajara. http://biblioteca.udgvirtual.udg.mx/jspui/bitstream/123456789/176/3/M%c3%a9todos%20y%20t%c3%a9cnicas%20de%20investigaci%c3%b3n%20cuantitativa%20y%20cualitativa.pdf

Manik, Y. M., Sudirman, A. N., Lubis, I. S., & Nazarwin. (2025). Enhancing Audit Quality: Key Factors and the Role of Rewards in Government Internal Audits at the Financial Audit Agency of North Sumatra. *Journal of Ecohumanism*, *4*(1). https://doi.org/10.62754/joe.v4i1.5873

Marín-Eléspuru César U., Melgarejo-Mariño David M., Solsol-Hidalgo Edgar A., Chiroque-Sernaqué Domingo, & Balbuena Hernández José Ricardo. (2024). *Exploring the Impact of Performance Audits on the Management of Public Organizations Through the Analysis of Plithogenic Statistics*. https://doi.org/10.5281/ZENODO.12766002

Marume, S. B. M. (2019). Meaning of Public Administration. *Journal of Research in Humanities and Social Science*, *4*(6), 6. https://www.questjournals.org/jrhss/papers/vol4-issue6/D461520.pdf

Medina, J. M. A., & Nejamkis, F. P. (2013). *Introducción a la ciencia política* (Cuarta edición). Editorial Universitaria de Buenos Aires - Eudeba.

Méndez Álvarez, C. E. (1997). *Metodología: Guía para elaborar diseños de investigación en ciencias económicas, contables y administrativas* (Segunda). McGraw-Hill.

Mendieta y Núñez, L. M. (1942). Notas sobre el artículo" El Indio en México" de Robert Redfield. *Revista Mexicana de Sociología*, 63-68. https://scholar.google.es/scholar?hl=es&as_sdt=0%2C5&q=lucio+mendieta+y+nu%C3%B1ez%2C+1942&btnG=#d=gs_cit&t=1687313970738&u=%2Fscholar%3Fq%3Dinfo%3AmuRcBX9Wog8J%3Ascholar.google.com%2F%26output%3Dcite%26scirp%3D0%26hl%3Des

Mendoza Zamora, W. M., García Ponce, T. Y., Delgado Chávez, M. I., & Barreiro Cedeño, I. M. (2018). El control interno y su influencia en la gestión administrativa del sector público. *Revista Dominio de las Ciencias*, *4*(4), 206-240. http://dx.doi.org/10.23857/dom.cien.pocaip.2018.vol.4.n.4.206-240

Morillo, L., & Viteri, P. (2017). *Auditoría Administrativa y de Gestión. Fundamentos metodológicos* (Primera, Vol. 1). Mengraf.

Mutti, C. S. T., & Macagnan, C. B. (2022). Management legitimacy of public universities supported by the quality of their internal audits. *SN Business & Economics*, *2*(8), 90. https://doi.org/10.1007/s43546-022-00268-5

OLACEFS. (2021, noviembre 30). *Manual de Auditoría de Gestión*. https://www.bing.com/search?pglt=297&q=ISSAI+100%3A+Principios+Fundamentales+de+la+Auditor%C3%ADa+del+Sector+P%C3%BAblico%2C&cvid=77ca45cc0387437aa619d2a5a3926990&gs_lcrp=EgRlZGdlKgYIABBFGDkyBggAEEUYOdIBCDE2MDlqMGoxqAIAsAIB&FORM=ANNTA1&PC=DCTS&ntref=1

OLACEFS. (2025, marzo 4). OLACEFS, ORGANIZACIÓN LATINOAMERICANA Y DEL CARIBE DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES. *OLACEFS*. https://olacefs.com/en/home-en/

Onrubia, J., Pérez, J. J., & Sánchez-Fuentes, a. J. (2019). Public sector bureaucracies and economic growth. *Revistade Economía Mundia, 121-138*, *51*, 18. https://eprints.ucm.es/61326/1/Public%20sector%20Bureaucracies%20and%20economic%20Growth.pdf

Orlandi, H., & Zelaznic, J. (1996). *El Gobierno, en Introducción a la Ciencia Política* (Segunda). Sociedad de Economía Mixta.

Oslak, O. (1977). Notas críticas para una teoría de la burocracia estatal. *Buenos Aires. Argentina; Cedes*, *8*, 32. http://repositorio.cedes.org/handle/123456789/3296

Ospina, B. S. (2001). Evaluación de la Gestión Publica: Conceptos y aplicaciones en el caso lationoamericano. *Revista del CLAD Reforma y Democracia*, *19*, 19.

Oszlak, O. (1977). Notas Críticas para una Teoría de la Burocracia Estatal. *CEDES/G.E CLACSO*, *8*, 32.

Parker, L. D., Jacobs, K., & Schmitz, J. (2018). New public management and the rise of public sector performance audit: Evidence from the Australian case. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *32*(1), 280-306. https://doi.org/10.1108/AAAJ-06-2017-2964

Peña Llanes, J. J. (2019). La evolución del pensamiento sobre la «administración pública» a la luz de los clásicos: Un breve recorrido histórico (siglo XVI al siglo XX). *Revista de Administración Pública No. 148*, *LIV*(1), 365-402. https://inap.mx/wp-content/uploads/2020/08/rap148.pdf

Pliscoff-Varas, C. (2017). Implementando la nueva gestión pública: Problemas y desafíos a la ética pública. El caso chileno. *Revista de Ciencias Sociales, Universidad Autónoma del Estado de Morelos*, *73*, 24.

Porras, A. E. V. (2001). Enfoques evaluativos. *Revista de Ciencias Sociales, Universidad de Costa Rica:35-45*, *II-III, Nº 93*, 12. https://www.revistacienciassociales.ucr.ac.cr/images/revistas/RCS92_93/03.pdf

Quesada, G. D. (2017). Importancia del enfoque transformador de la evaluación como ejercicio para orientar la construcción de políticas públicas. *Revista Reflexiones*, *96*(1), 57. https://doi.org/10.15517/rr.v96i1.30632

Reglamento de la ley orgánica de la Contraloría General del Estado (LOCGE), Pub. L. No. Decreto No. 548, 21 (2021).

Res. 002-2022-CG_Manual auditoría Desempeño, Pub. L. No. Res. 002-2022-CG, 124 (2022). https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/2717969/Resoluci%C3%B3n%20de%20Contralor%C3%ADa%20N%C2%BA%20002-2022-CG.pdf.pdf?v=1641914979

Res 10.: Normas que regulan las auditorías efectuadas por la Contraloría General de la República, Pub. L. No. Res. 10, 18 (2021). https://bcn.cl/2mndb

Res. 26/15: Normas de Control Externo Gubernamental, Pub. L. No. Res 26-15, 25 (1993). https://www.agn.gob.ar/auditorias/normas

Res. 152-98-CG: Manual, Guías de Planeamiento y Elaboración del Informe de Auditoría Gubernamental y las Guías de Papeles de Trabajo y del Auditado, 7 (1998). https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/1902650/RC%20N%C2%B0%20152-1998-CG.pdf.pdf?v=1621532858

Riggs, F. W. (1979). Revista Internacional de Ciencias Sociales: En busca de una Organización Racional-Evolución de los significados del término «burocracia». *Revista Internacional de Ciencias Sociales:*, *XXXI (1979)*(4), 611-634. https://unesdoc.unesco.org/ark:/48223/pf0000036645_spa

Ríos, R., Cortés Arbeláez, A., Suárez Valencia, M. C., & Fuentes Vélez, L. (2014). Accountability: Aproximación conceptual desde la filosofía política y la ciencia política. *Colombia Internacional 82 • COLINT 82 • PP.261-288*, 28. https://doi.org/dx.doi.org/10.7440/colombiaint82.2014.10

Rivera Araya, R. (2002). El contexto de la evaluación del proyectos sociales en el marco de la democracia deliberativa. *Revista de Ciencias Sociales, Universidad de Costa Rica:17-30*, *3, Nº 97*, 15. https://www.redalyc.org/pdf/153/15309703.pdf

Roscoe Coleman, M. (1967). *Administración Pública. Ensayos en honor de Paúl H. Appleby* (Primera). Herrero Hermanos, Sucs.- S. A.

Samuel, A. L. (1959). Some Studies in Machine Learning Using the Game of Checkers. *IBM J. Res. Dev.*, *3*(3), 210.229.

Sánchez González, J. J. (2009). Origen y desarrollo del estudio de la administración pública en México. *UAEMex*, *49*, 37-42. https://www.scielo.org.mx/pdf/conver/v16n49/v16n49a3.pdf

Schedler, A. (2006). ¿Qué es la rendición de cuentas? *Foro Internacional XLVI-Reseñas*, 2. https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=599/59918310

Shafritz, J. M., & Hyde, A. C. (1999). *Clásicos de la Administración Pública* (Primera). Impresora y Encuadernadora Progreso, S. A.

Sindicatura General de la Nación. (2010, diciembre). *Manual de Control Interno Gubernamental*. https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/manual_cig.pdf

Sun, Z., & Li, J. (2024). Do government audits raise the risk awareness of management? An investigation from the perspective of cost variability. *The Journal of Operational Risk*. https://doi.org/10.21314/JOP.2024.003

Texto refundido de la Ley de Organización y Atribuciones de la Contraloría General de la República, Pub. L. No. 21196, 18995 45 (2019). https://tramitacion.senado.cl/senado/site/docs/20180706/20180706110334/ley_10336_loc_cgr.pdf

Transparency International. (2023). *Índice de percepción de la corrupción 2022* (p. 11). file:///C:/Users/lilia/Desktop/Doctorado_Virtual_20-21/ZOTERO_documentos/Transparencia%20Internacional_2020.pdf

Triana, R. L. (2010). La auditoría de gestión, una solución ante los retos provocados por los escándalos financieros. *Escenarios*, *8 Nº 2*, 10. file:///C:/Users/LILI/AppData/Local/Temp/Dialnet-LaAuditoriaDeGestionUnaSolucionAnteLosRetosProvoca-3882797.pdf

Uvalle, B. R. (2004). El control y la evaluación en la Administración Pública. *Revista UNAM*, *46, No.192 (2004)*, 28. http://www.revistas.unam.mx/index.php/rmcpys/article/view/42463

Valencia, M. E., Pazmiño, G. E., Hurtado, K. del R., Ulloa, C. I., Scrich, R. J., Guerrero, N. F., & Scrich, A. J. (2019). Diseño de métricas para la evaluación de la eficacia mediante cuadros de mando en la dirección administrativa y financiera del sector público en Ecuador. *Revista ESPACIOS*, *40*(13), 12. http://www.revistaespacios.com/a19v40n13/19401330.html

Vicente, M. Á., & Ayala, J. C. (2008). Modelo burocrático de administración. En *Principios Funadamentales para la Administración de Organizaciones* (pp. 66-71). Pearson, Prentice Hall.

Weber, M. (1977). *Essays in sociology* (H. Gerth, Ed.). Routledge & Kegan Paul.

Weber, M. (2021). *Economía y sociedad*. FCE - Fondo de Cultura Económica.

White, L. D. (1964). *Introducción al estudio de la administración pública* (Primera). Compania General Editora. https://books.google.com.ec/books?id=1LzccQAACAAJ

Wilson, W. (1980). El estudio de la administración. *Revista de Administración Pública*, *1980*, 275-294. http://www.omarguerrero.org/articulos/WILSON.pdf

Xu, X., Cui, Y., Tang, D., Cao, Y., & Zhang, J. (2025). Improved data integrity audit scheme based on certificateless public key cryptography and its application in COVID-19 epidemic data management. *International Journal of Grid and Utility Computing*, *16*(2), 138-150. https://doi.org/10.1504/IJGUC.2025.145169

Yan, H. (2025). Internal Audit Structure and Risk Management: Evidence From Public US Universities. *International Journal of Auditing*, ijau.12376. https://doi.org/10.1111/ijau.12376

Yasmin, M., Haliah, Kusumawati, A., & Darmawati. (2024). The effect of brainstorming, auditor ethics, and whistleblowers on audit opinions of government financial reports: The moderating role of management support. *Asian Economic and Financial Review*, *14*(4), 276-294. https://doi.org/10.55493/5002.v14i4.5019

Zambrano, R., & Yokir, M. (2017). El control a la gestión en la administración pública: Una mirada a las legislaciones de Ecuador y Perú. *Revista San Gregorio*, *19*, 155-168. https://doi.org/10.36097/rsan.v4i19.537

Zuvanic, L., & Iacoviello, M. (2011). La burocracia en América Latina. *Revista Centroamericana de Administración Pública*, *58-59*, 9-42. Recuperado a partir de https://ojs.icap.ac.cr/index.php/RCAP/article/view/252