



INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

REPÚBLICA DEL ECUADOR

INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

Maestría en Auditoría Gubernamental y Control

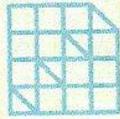
TÉCNICAS DE AUDITORÍA FORENSE REGULADAS POR LA OLACEFS PREVIO
AL ESTABLECIMIENTO DE INDICIOS DE
RESPONSABILIDAD PENAL

Autora: Alejandra Patricia Vivanco Carrión

Alejandravivancocarrion@Gmail.Com

Directora: Dra. Ana Ponce

Quito, septiembre, 2018.



No.009- 2019.

ACTA DE GRADO

En el Distrito Metropolitano de Quito, hoy a los veinticinco días del mes de enero del año dos mil diecinueve, **ALEJANDRA PATRICIA VIVANCO CARRIÓN**, portadora del número de cédula: 1103668198, **EGRESADA DE LA MAESTRÍA EN AUDITORÍA GUBERNAMENTAL Y CONTROL (2016-2018)**, se presentó a la exposición y defensa oral de su Artículo Científico, con el tema: **“TÉCNICAS DE AUDITORÍA FORENSE REGULADAS POR LA OLACEFS PREVIO AL ESTABLECIMIENTO DE INDICIOS DE RESPONSABILIDAD PENAL”**, dando así cumplimiento al requisito, previo a la obtención del título de **MAGÍSTER EN AUDITORÍA GUBERNAMENTAL Y CONTROL**.

Habiendo obtenido las siguientes notas:

Promedio Académico:	9.08
Artículo Científico Escrito:	8.50
Defensa Oral Artículo Científico:	7.75

Nota Final Promedio: 8.60

En consecuencia, **ALEJANDRA PATRICIA VIVANCO CARRIÓN**, se ha hecho acreedora al título mencionado.

Para constancia firman:

Ana Ponce
Mgs. Ana Ponce.

PRESIDENTE DEL TRIBUNAL

Maritza Pérez
Mgs. Maritza Pérez.

MIEMBRO

Grace Tamayo
Mgs. Grace Tamayo.

MIEMBRO

Ximena Carvajal Chiriboga
Abg. Ximena Carvajal Chiriboga.

DIRECTORA DE SECRETARÍA GENERAL

De conformidad con la facultad prevista en el estatuto del IAEN **CERTIFICO** que la presente es fiel copia del original



Fojas **111**

Fecha **18 FEB 2019**

Fecha

Secretaría General
Secretaría General



INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

AUTORÍA

Yo, Alejandra Patricia Vivanco Carrión, máster, con CC 1103668198, declaro que las ideas, juicios, valoraciones, interpretaciones, consultas bibliográficas, definiciones y conceptualizaciones expuestas en el presente trabajo, así como los procedimientos y herramientas utilizadas en la investigación, son de absoluta responsabilidad de la autora del trabajo de titulación. Asimismo, me acojo a los reglamentos internos de la universidad correspondientes a los temas de honestidad académica.

Firma

CC: 1103668198



INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

AUTORIZACIÓN DE PUBLICACIÓN

Autorizo al Instituto de Altos Estudios Nacionales (IAEN) la publicación del trabajo **TÉCNICAS DE AUDITORÍA FORENSE REGULADAS POR LA OLACEFS PREVIO AL ESTABLECIMIENTO DE INDICIOS DE RESPONSABILIDAD PENAL**, de su bibliografía y anexos, como artículo en publicaciones para lectura seleccionada o fuente de investigación, siempre dando a conocer el nombre del autor y respetando la propiedad intelectual del mismo.

Quito, septiembre, 2018.

FIRMA DEL EGRESADO

ALEJANDRA PATRICIA VIVANCO CARRIÓN
CC: 1103668198

Índice

Índice.....	v
Resumen.....	vi
Abstract.....	vii
Introducción.....	1
Revisión de la Literatura.....	2
Hallazgos del Trabajo de Campo.....	15
Balance y Discusión.....	18
Conclusiones.....	20
Referencias.....	23

Resumen

En la sociedad del conocimiento indudablemente existen nuevos métodos de fiscalización y detección del fraude, es indispensable que en nuestro país se actualice estos procesos para combatir todos aquellos actos que se relacionan con la corrupción y aquellas nuevas estrategias utilizadas para realizar el fraude en el manejo de los recursos públicos.

No cabe duda que algunas veces por la inexperiencia en nuevas técnicas efectivas, la inoportuna actuación ante la justicia o por la interferencia política los fraudes no pueden ser identificados, se obvian procedimientos tendientes a garantizar el debido proceso, el cual garantiza que los resultados de un trabajo en campo y una vez que son presentados ante los organismos de justicia contengan la validez jurídica necesaria.

El objetivo principal de este artículo es determinar por qué resulta adecuado aplicar técnicas de auditoría forense en la recolección de evidencia previo al establecimiento de indicios de responsabilidad penal reguladas por la OLACEFS, la ruta a seguir es encuestar a los auditores de la Contraloría General del Estado, encargados de hacer las auditorías y por consiguiente son los encargados de evaluar las técnicas utilizadas en los sistemas de control fiscal aplicados por éstos.

El rol que desempeña el auditor en la CGE y de aquellos funcionarios que ejercen justicia, es fundamental en la actuación frente a los fraudes del sector público. Por ende, la sagacidad, práctica y permanente actualización, por parte de ellos, complementado con el estudio y aplicación de las técnicas de Auditoría forense, garantizarán que la lucha contra la corrupción sea exitosa y eficaz para de una forma coordinada actuar con las entidades encargadas de administrar justicia.

Palabras Clave: Recursos públicos, sector gubernamental, corrupción, sistemas de control, auditor.

Abstract

In the knowledge society there are undoubtedly new methods of phishing and fraud detection, it is essential that in our country these processes are updated to combat all those acts that are related to corruption and those new strategies used to carry out financial and economic frauds in the management of public resources.

There is no doubt that sometimes due to inexperience in new effective techniques, the failure to timely action before the courts and due to political interference, frauds are not opportunely identified with the due process to be presented before the agencies of Justice.

The main objective of this article is to determine why it is appropriate to apply forensic audit techniques in the collection of evidence prior to the establishment of evidence of criminal liability regulated by the OLACEFS, the route to follow is to survey the auditors of the Comptroller General of the State, responsible for audits and therefore are responsible for evaluating the techniques used in the tax control systems applied by them.

The role of the auditor in the Comptroller's Office and of those officials who exercise justice, is fundamental in the action against fraud in the public sector. Therefore, the sagacity, practical and permanent updating, on their part, complemented with the study and application of the Forensic Audit techniques, will end the success in the fight against corruption in accordance with the respective justice bodies and application of forensic audit techniques, will determine the success in the fight against corruption in accordance with the respective justice agencies.

Keywords: government sector, public resources, control systems, corruption, auditor.

Introducción

En un país donde los responsables del manejo pertinente y eficaz de los recursos públicos no aplican eficientemente la normativa legal y la ética provocando un daño inconmensurable al erario nacional, la credibilidad de los gobernantes, el bienestar económico y social. La corrupción está presente en casi todo el sector público, algunos funcionarios que son los responsables de precautelar la correcta administración y distribución de los recursos, manipulan datos y evidencias encubriendo a aquellos que generan estos actos delictivos, afectando el desarrollo, la credibilidad, forjando desvíos en los ámbitos de inversión perjudicando de esta forma a las instituciones del sector público, la población y promoviendo la evasión y elusión impositiva.

Ante el problema social de la corrupción está la auditoría forense como una técnica para investigar y presentar ante la justicia a aquellos que han cometido fraudes en las entidades. Su aplicabilidad ésta en la investigación de aspectos financieros, contables, manejo de recursos, decisiones administrativas, legalidad de las operaciones y efectividad de los documentos de soporte, entre otros. Al realizar la presente investigación se llega a la conclusión de que los fraudes y actuaciones que transgreden contra el erario público son en general financieros, y por esta razón este artículo se enfoca en las técnicas de auditoría forense con la aplicación de procedimientos para la comprobación del fraude.

El objetivo consistió en analizar los antecedentes y conceptos de la auditoría forense, tendientes a la aplicación de procedimientos y técnicas de auditoría, en la recolección de evidencia previa a establecer indicios de responsabilidad penal para mejorar los sistemas de control fiscal.

Esta investigación fue de tipo documental, descriptiva y sistemática basada en la teoría general de sistemas que presenta como una forma de aproximación del contexto que

integra elementos con el objeto de presentar las características de la auditoría forense a nivel teórico para conocer los aspectos legales y técnicos.

Se efectuó un análisis de la bibliografía y se encuestó a auditores y funcionarios de la Contraloría General del Estado (CGE) quienes participaron en la ejecución de exámenes especiales. Cabe señalar que existieron limitaciones con respecto a la información referente al tema.

Este trabajo aporta con los procesos y procedimientos para la auditoría forense que es el insumo básico para un auditor con técnicas eficientes y asertivas que permitan detectar correctamente las irregularidades, y por consiguiente estas se reflejarán en un mejor control de las inversiones públicas y el aporte que se da a la justicia en lo pertinente a la presentación de pruebas verificables de la investigación realizada y que de esta manera se pueden tomar las decisiones para la aplicación de la ley más acertadas para aplicar la ley.

Para finalizar cabe señalar que en innumerables veces las técnicas de auditoría forense han dado resultados con la emisión de los informes respectivos de culpabilidad, pero por la injerencia política no se ha podido aplicar la norma legal y que paguen los culpables, entonces esto hace que la corrupción prevalezca ante el control.

Revisión de la Literatura

Las técnicas de auditoría forense inician con el objetivo de relacionar los registros y pruebas contables realizadas con lo previsto en la ley. “Si se analiza la acepción de los términos auditoría y forense, que provienen del latín auditorius (auditivo), forense (público o perteneciente al foro) y forum que significa foro, plaza pública”. (Badillo, 2012, p. 6)

Desde tiempos antiguos se asesoraba en diferentes ámbitos a la justicia para el esclarecimiento de los delitos. En la presente investigación las actividades de soporte son en el ámbito de la auditoría previo al establecimiento de indicios de responsabilidad plena, para

Arango y Herrera (2009); “un profesional idóneo, que asiste al juez, aporta las pruebas apropiadas en la corte” (p. 6).

Según Baracaldo y Daza (2015) se define a la auditoría forense como “una disciplina especializada que aplica una serie de conocimientos en el ámbito de las teorías contables y técnicas de investigación criminal” (p. 1). La auditoría forense utiliza técnicas efectivas para “identificar fraudes a nivel público y privado, por ello es más solicitada la aplicación de justicia, reconstrucción de hechos financieros, investigaciones de fraudes, cálculos de daños económicos y rendimientos financieros” (Ames, 2014, p. 7).

Las instituciones que más demandan este servicio son las entidades gubernamentales, para Soto y Paillacar (2015) se analiza la vulnerabilidad de los sistemas de; “gestión y control en los cuales el rol de la auditoría forense en el sector público es facilitar la prevención, detección e investigación del crimen económico” (p. 15).

Los diferentes aspectos legales y técnicos sobre auditoría forense en países como: Venezuela, Ecuador y Colombia comparten características similares en la organización política, geográfica, social, económica y el comportamiento ético de la gestión pública para combatir la corrupción.

Estos países demuestran igual inquietud de luchar contra actos delictivos en el sector público, al conformar organismos para unificar criterios de fiscalización como la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), y al participar en alianzas y reuniones en contra de la corrupción, como la Convención Interamericana contra la Corrupción. (Baragli, 2015, p. 4)

Para la aplicación de las técnicas de auditoría forense se requiere iniciar un programa de prevención del crimen económico con un marco amplio que identifique riesgos potenciales mediante una estrategia de prevención. Según Pillaca (2014) es necesario, “el desarrollo de políticas y normas necesarias, incluyendo un modelo apropiado de riesgos para auditorías y

otros propósitos” (p. 14). Se debe revisar el sistema criminal de justicia con una visión que detecte la deficiencia material y reportarla oportuna y apropiadamente.

Para encontrar y corregir las irregularidades y fraudes administrativos que se originan es necesario aplicar técnicas de auditoría forense en todas las actividades institucionales. Según Sánchez (2006), en el libro “Control interno”, enuncia las técnicas de auditoría en cinco grupos con procedimientos diferentes, en esta investigación se aplican:

Tabla 1:

Técnicas de Auditoria

Técnica	Características
Técnica de inspección física	Se realiza en el organismo auditado con el reconocimiento real sobre actividades desarrolladas en un lugar y fecha específicos.
Técnica de comparación	Incluye la observación de aspectos similares y/o diferencias entre lo plasmado en los orgánicos funcionales de una entidad y la realidad de cómo se desenvuelven las áreas sujetas al control.
Técnica ocular	Comprende la visita a las áreas de control para verificar la ejecución de operaciones. Por ejemplo, trasladarse al campo, uso de videos, fotos, los cuales se recopilan, marcan y luego se analizan.
Revisión del entorno seleccionado	Comprende el análisis sobre las circunstancias atípicas o anormales.

Elaborado por: *Alejandra Patricia Vivanco Carrión*
Fuente: (Sánchez, 2006)

El auditor forense debe tener un perfil investigador para efectuar peritajes a hechos acontecidos y cumplir auditorías que prevean la comisión de fraudes, ser imparcial porque en base a las opiniones se toma decisiones, tener claro que para la valoración de resultados el nivel de preparación y experiencia son indispensables para las tareas asignadas.

Cuando se realiza una auditoria forense se aplican las competencias, destrezas y habilidades en el conocimiento del contexto investigado, su funcionamiento, planificación, administración y control. Badillo (2006) indica que se puede anticipar “la posibilidad de hechos fraudulentos y adoptar una estrategia a fin de cumplir con una función investigadora

de la gestión, aplicando técnicas innovadoras de auditoría para prevenir hechos delictivos” (p. 5).

El desarrollar las facultades respecto de las técnicas de investigación, para perseguir actividades delictuales dentro del sector público, fortalece el control interno, entendiendo que es un proceso acordado por las autoridades y el personal del ente que se examinó, programado por la entidad con la finalidad de lograr los objetivos y metas planteadas.

Upegui, Aguiar, Cadavid, Cardona, y Carvalho (2015) indican que, todo trabajo de auditoría responde a un programa establecido y ejecuta procedimientos señalados con instrucciones sistemáticas que deben ser ejecutadas razonable, la metodología general definida por profesionales de auditoría forense se encuentra dividida en las siguientes fases:

Tabla 2:

Fases de una Auditoría

Fases	Características
Planeación	Es necesario tener una visualización del contexto real del caso. Se analizan todos los indicadores del fraude denunciado o detectado.
Evaluar los procesos y procedimientos en el control interno	Encontrar debilidades e indicadores que provocaron el fraude. Se realiza recomendaciones para mejorar y fortalecer el control interno y prevenir futuros fraudes.
Redactar el informe de la investigación	Es necesario que se realicen todas las investigaciones pertinentes para redactar el informe que enuncia los indicios para considerar la realización de la auditoría forense. Se precisa objetivos y procedimientos para continuar con la investigación.
Ejecución del trabajo	Los procesos y procedimientos de la auditoría forense definidos en la etapa anterior se ejecutan en el trabajo de campo, pero se pueden incorporar otros que se crea necesarios.
Comunicación	Debe ser permanente los resultados con los diferentes funcionarios que el auditor forense estime pertinente
Monitoreo del caso	Tiene por objetivo verificar que los resultados de la investigación forense sean ejecutados acorde a la ley y evitar impunidad.

Elaborado por: *Alejandra Patricia Vivanco Carrión*

Los auditores forenses deben dominar las metodologías de investigación relacionadas con las normas de auditoría para precautelar la eficiencia y eficacia de este servicio y valorar las evidencias presentadas para poder probar el fraude ante los ámbitos que tipifican los hechos delictuales. Soto y Paillacar (2015) indican que:

Una amplia experiencia en investigaciones criminales, de manera que exista el know how de cómo operan las formas de acción del crimen organizado, no menos relevante es tener una clara comprensión de los principios y reglas básicas de cómo operan las tecnologías de información, sobre las cuales descansa gran parte de la información que son utilizadas como evidencia. En última instancia, es válido el espíritu crítico, analítico y escéptico, la manera de mantener una actitud vigilante. (p. 17)

Las instituciones públicas beneficiarias de la aplicación de auditorías forenses son fortalecidas; con esto se trata de impedir actos de corrupción, estas auditorías tienen como objetivo llevar a juicio hechos punibles determinados en la ejecución del trabajo. El conseguir llevar a juicio estos hechos depende de la aplicación adecuada de técnicas, procedimientos específicos y normas de auditoría que constituyan prueba para la administración de justicia.

El riesgo frente a actos de corrupción y las consecuencias en diferentes países ha ocasionado la suscripción de acuerdos supranacionales y de organismos para combatir o minimizar el morbo del aprovechamiento ilícito de los patrimonios nacionales algunos de estos acuerdos son:

La Convención Interamericana contra la Corrupción (CICC) de la Organización de los Estados Americanos de 1997 (OEA), codificación 1261, Registro Oficial Suplemento 153 de 25-nov.-2005 (Ver Anexo 1); Constitución de la República del Ecuador, publicada mediante registro oficial No. 449, de 20 de octubre de 2008; Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y Reglamento. Ley No 2002-73(2002); Reglamento de Responsabilidades de la Contraloría General del Estado, Acuerdo 4-CG; Registro Oficial 696, de 22 de febrero de

2016; Guía Metodológica para la Auditoría de Gestión de la Contraloría, Acuerdo 0047-CG, expedido por la Contraloría General del Estado, Registro Oficial Suplemento 600 de 20 de diciembre de 2011; Informe COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission); Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental, Acuerdo 19-CG, Registro Oficial, Edición Especial 6, de 10 de octubre (2002); Reglamento Elaboración Informes de Auditoría Gubernamental Acuerdo 0031 – CG expedido por la Contraloría General del Estado, Registro Oficial, Edición Especial 446 de 9 mayo de 2018.

La aplicabilidad y mejoras a los sistemas de control fiscal mediante técnicas de auditoría forense serán eficientes cuando se supere el manejo político y se establezca la aplicabilidad para mejorar procesos y procedimientos especialmente en situaciones de fraude. La Constitución de la República del Ecuador indica que se pueden aplicar técnicas de auditoría forense para optimizar el sistema de control fiscal, apoyando la gestión institucional e incentivando el cumplimiento de la visión y misión, por tal razón la CGE como máximo órgano de control fiscal del Estado.

La CGE en base a las atribuciones y funciones constitucionales, legales y normativas; tiene la competencia para establecer técnicas y procedimientos que conlleven a profundizar el análisis de posibles actos de corrupción, estas técnicas necesitan ser definidas por el equipo auditor, con una planificación específica y regulada por la OLACEFS

Las características y destrezas en técnicas de recolección de información, evidencias y pruebas, son virtudes que el auditor forense debe poseer, deberá contar con la capacidad de planificar adecuadamente, el profesional debe contar con preparación académica, se debe puntualizar la importancia de un equipo conformado con especialistas como: abogados, técnicos informáticos y especialistas en el área auditada, según lo dispuesto en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, Art. 89.

En el contexto de Perú, se determina que el Contralor General aprueba la Directiva de Auditoría forense mediante Resolución No. 373-2015-CG, publicada el 31 de diciembre de 2015, se considera la necesidad de emitir un nuevo marco normativo que:

Regule la auditoría forense como parte de los servicios de control posterior previstos en el literal c) del numeral 1.17 de las Normas Generales de Control Gubernamental en concordancia con lo dispuesto en su numeral 7.3 en el sentido que cada tipo de auditoría se regula por su correspondiente normativa específica la Gerencia Central de Planeamiento Estratégico propone la aprobación de proyectos de Directiva. (p. 3)

Se establece las características, condiciones y fuentes para el inicio de la auditoría forense que es un examen especializado parte de los servicios de control posterior y que consiste en obtener, recopilar y procesar documentación que demuestren acciones u omisiones contrarias a la normativa legal vigente, que concluyen las circunstancias que aseguren la preservación de la cadena de custodia, este examen está orientado a obtener evidencias que sustenten el informe pericial forense.

La OLACEFS ha brindado en los últimos años capacitación sobre las técnicas de la auditoría forense y los beneficios de su aplicación en la lucha contra la corrupción, hace necesario establecer técnicas generales. La CGE debe a través de la Dirección de Capacitación promover las habilidades, destrezas y competencias de los auditores para potenciar su desempeño profesional. El Código Orgánico Integral Penal del Ecuador en el Art. 581 indica:

Sin perjuicio de que la o el fiscal inicie la investigación, la noticia sobre una infracción penal podrá llegar a su conocimiento para el ejercicio de la acción penal, por los delitos de peculado y enriquecimiento ilícito, constituye un presupuesto de procedibilidad que exista un informe previo sobre indicios de responsabilidad penal emitido por CGE. (p. 95)

Cuando el objeto de la infracción son recursos públicos previo a formular cargo por delitos contra la administración pública tales como, peculado y enriquecimiento ilícito, nace la necesidad de que estos informes cuenten con información competente, suficiente y pertinente que sustente los indicios que se establecen, esto coadyuvaría a que la FGE¹ en base a sus competencias cuente con información que permita el convencimiento de los juzgadores y de esta manera conjunta entre instituciones del Estado combatir la corrupción.

La confiabilidad en los pronunciamientos a través de informes con indicios de responsabilidad penal del organismo de control se verá incrementada, se establecerán precedentes para las entidades públicas, quienes pueden determinar a través de una correcta aplicación del control interno un grado razonable de seguridad de los activos, pasivos, patrimonio, así como los ingresos, gastos y eficiencia en la información. El modelo de la auditoría tradicionalmente coincide según Rozas (2012) en tres fases:

(1) Planificación de la Auditoría, (2) Desarrollo de la Auditoría; y, (3) Comunicación de Resultados a través del Informe de Auditoría. Para la Auditoría forense la aplicación de instrumentos y enfoques en estas etapas se distingue así, las herramientas forenses como instrumentos en el modelo que se debe aplicar debería dividirse en las siguientes fases; 1. Planificar y programar acciones de fiscalización 2. Ejecutar la fiscalización y 3. Plasmar esos actos de fiscalización. (p. 64)

Acciones tales que permitan predecir, prevenir, detectar, corregir y comprobar los incumplimientos, por ejemplo, en la Contratación Pública se debería implementar técnicas de necesidad, planificación y cumplimiento de objetivos, que permitan determinar si la obra o bien a contratarse es necesaria y cumple con los elementos de control interno, es decir cumple con los niveles de eficacia y eficiencia.

¹ Código Integral Penal, Art. 581

Tabla 3:

Fases del Modelo de la Auditoría

Fases	Características
Planeación	Tienen relación con la planificación de la auditoría, obteniendo suficiente comprensión de la misión, visión, metas, objetivos institucionales y controles, que permita al auditor determinar la naturaleza, duración y extensión de los procedimientos de auditoría a aplicarse para que el trabajo resulte efectivo. P.A.G.1.- Planificación Anual de la Auditoría Gubernamental. P.A.G.2.- Planificación de la Auditoría Gubernamental. P.A.G.3.- Designación del Equipo de Auditoría. P.A.G.4.- Planificación Preliminar de la Auditoría Gubernamental. P.A.G.5.- Planificación Específica de la Auditoría Gubernamental. P.A.G.6.- Evaluación del Riesgo.
Evaluar procesos y procedimientos en el control interno	P.A.G.7.- Estudio y Evaluación del Control Interno.
Redactar el informe de la investigación	P.A.G.8.- Memorando de Planeamiento de la Auditoría Gubernamental. P.A.G.9.- Comprensión Global de los Sistemas de Información Computarizados.
Ejecución del trabajo	Este grupo hace relación con la ejecución del trabajo en el campo, proporcionan al auditor una base para juzgar la calidad de la gestión institucional y de los estados financieros en su conjunto; obteniendo evidencia suficiente, comprobatoria y relevante. E.A.G.1.- Programas de Auditoría Gubernamental. E.A.G.2.- Materialidad en la Auditoría Gubernamental. E.A.G.3.- Evaluación del Cumplimiento de las Disposiciones Legales y Reglamentarias. E.A.G.4.- Papeles de Trabajo en la Auditoría Gubernamental. E.A.G.5.- Evidencia Suficiente, Competente y Relevante. E.A.G.6.- El Muestreo en la Auditoría Gubernamental. E.A.G.7.- Fraude y Error. E.A.G.8.- Verificación de Eventos Subsecuentes en la Auditoría Gubernamental.
Comunicación	E.A.G.9.- Comunicación de Hallazgos de Auditoría.
Monitoreo del caso	Cada unidad de control de la Contraloría General del Estado, así como las Unidades de Auditoría Interna, serán responsables de evaluar periódicamente el cumplimiento de las recomendaciones emitidas en los informes de auditoría y exámenes especiales aprobados, conforme a su ámbito de control.

Fuente: (Guamán, Ninabanda, Inchiglema, & Sifaz, 2014)

En la fase de planificación se deberán entonces analizar los eventos o prácticas que puedan influir en esa contratación, información que se obtenga comenzando con el Plan de

Desarrollo, Plan Operativo Anual, Plan Anual de Contrataciones, Presupuesto y la necesidad determinada en documentos los cuales deberán ser analizados íntegramente. Un plan de desarrollo Nacional, es utilizado como instrumento en la gestión pública que se utiliza para impulsar el desarrollo social de un estado, o de una región en particular

A la fecha el gobierno implementa el Plan de Desarrollo Nacional 2017-2021. El plan operativo anual (POA), no es otra cosa que la elaboración de un documento en el cual se enumeran y citan por parte de la entidad los objetivos a conseguir en un ejercicio fiscal. Por ejemplo, en los casos de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, los planes operativos pretenden la implementación de las políticas, que permitirán el logro de objetivos estratégicos acorde en los planes de desarrollo y ordenamiento territorial.

El Plan Anual de Contrataciones, lo realiza la entidad pública, en este plan se reflejan las adquisiciones de bienes, servicios, obras y consultorías que se han planificado contratar y que resultan necesarias para cumplir con sus actividades. En este se detallan todos los procesos, (Licitaciones y Concursos Públicos, Adjudicaciones Directas Públicas o Selectivas y Adjudicaciones de Menor Cuantía) que la entidad va a ejecutar durante un ejercicio presupuestario. El presupuesto permite saber cuáles son sus ingresos y gastos en un periodo de tiempo determinado, se define como un instrumento a través del cual el poder legislativo determina los niveles máximos de gastos y endeudamiento que el poder ejecutivo puede realizar, durante el ejercicio fiscal.

El equipo auditor realiza la evaluación del control interno con la cual se arriba al conocimiento e identificación de los procesos cuya confianza es baja y sus riesgos inherentes o de control son altos, así, por ejemplo, se contrató una obra que no estaba presupuestada, se cancelaron rubros en precios mayores a los establecidos en obras similares lo que significó pagos en exceso cuya materialidad es significativa, es de ahí que se puede partir para la selección de los procesos que se deben auditar.

La Constitución de la República del Ecuador en su artículo 288 establece que “las compras públicas cumplirán con criterios de eficiencia, transparencia, calidad, responsabilidad ambiental y social” (p. 92). Se priorizarán los productos y servicios nacionales, en particular los provenientes de la economía popular y solidaria, y de las micro, pequeñas y medianas unidades productivas; sin embargo, es de conocimiento público que la contratación de obras en el Ecuador se han visto marcadas por mecanismos de corrupción que han permitido el beneficio económico de funcionarios públicos y de terceros relacionados en la contratación, es de ahí que se origina la necesidad de contar mecanismos de auditoría que permitan la detección de actos irregulares y contrarios a las normas legales.

En la etapa o fase de desarrollo es necesario contar con datos de contratos de obras similares en tiempo y lugar, legislación, reglamentación, información tecnológica del portal de compras públicas, bases de datos de la institución a través de los cuales se podría analizar comportamientos, medios digitales e información de terceros relacionados, esta técnica permite que el auditor forense cuente con conocimientos que no fueron detectados en la fase de planeación y, sin duda incrementará la validez de la técnica que se implementa.

Finalmente, en la última etapa corresponde dar a conocer los resultados en el informe de auditoría, en este se plasma las irregularidades detectadas y el detrimento del patrimonio Estatal que se haya causado, así como la responsabilidad identificada y singularizada por todos y cada uno de los que intervinieron, en esta fase ya se debe contar la evidencia de auditoría que compruebe fehacientemente los hechos.

Entonces, al determinarse el acto irregular que representa un incumplimiento de la normativa de contratación y el incremento material en la obra contratada, corresponde en el desarrollo del trabajo de auditoría enfocar las siguientes actividades. La actividad que detecta e identifica la irregularidad en la contratación de la obra al no haber estado presupuestada y planificada y el incremento en el pago de rubros específicos; la correctiva se manifiesta en las

omisiones efectuadas a la normativa que para el efecto se ha expuesto y si se ha corregido estos incumplimientos en contrataciones posteriores y por último el enfoque de comprobación figura al recolectar la evidencia de auditoría que soporta la omisión detectada, información documental, pruebas digitales, información recabada de los contratistas que participaron en la fase precontractual, entre otros y como efecto las acciones que se tomaron por parte de la máxima autoridad de la entidad que se examina, esto constituye los papeles de trabajo y la evidencia de auditoría.

El modelo requiere la calificación de profesionales con experiencia en el área que se audita. Los diferentes conceptos analizados, así como los antecedentes permiten concluir que la auditoría forense requiere de técnicas y procedimientos establecidos y regulados y que el fruto de esta recolección de evidencias coadyuvara al correcto establecimiento de indicios de responsabilidad penal. La OLACEFS al reglar y comunicar de estos procedimientos a sus países miembros, faculta de herramientas las cuales como regla general requieren de habilidades y características que todo auditor forense debe poseer.

El fraude tiene un amplio concepto legal, el interés del auditor forense radica en actos fraudulentos que causan una importante mala interpretación en los estados financieros de la entidad que se audita, es así que el factor que distingue al fraude de un error, es si la acción fundamental que resulta de la mala interpretación de los estados financieros es intencional o intencional (dolo).

Para Rodríguez (2010):

Este tipo de fraude involucra en algunos casos el robo de los activos de la entidad que causa que los estados financieros no presenten la situación financiera de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados. En estos casos el fraude involucra: a. Una presión o un incentivo para cometer el fraude b. Una oportunidad que le permita burlar el control interno de la entidad perjudicada. (p. 54)

Los procedimientos y técnicas de auditoría forense se resumen en:

Tabla 4:

Procedimientos y Técnicas de Auditoría forense

N.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA FORENSE
1	Plan de trabajo
2	Delimitar el periodo a examinar-investigar
3	Identificación de las personas o grupo de personas que se va a investigar (materialidad de sus transacciones)
4	Determinación de las fuentes de información que se requiere para la investigación
5	Archivo y control de documentación
6	Programas generales y específicos de trabajo
7	Obtención de pruebas (evidencias) suficientes, competentes y pertinentes
8	Sistema de recopilación de estas evidencias
9	Informe Final

El uso de un software en la auditoría forense es necesario para analizar sistemas informáticos para buscar las evidencias que se presentaran como prueba en una causa judicial, este servicio se podría usar al momento en el que se concluya que la información que reposa en medios electrónicos. En el mercado existe software diseñado para explorar bases de datos y analizar perfiles las cuales constan de recomendaciones internacionales establecidas por la PATRIOT ACT, BSA, GAFI, USA entre otros organismos especializados.

La OLACEFS, facultaría la implementación de criterios técnicos que deben poseer estos programas así: 1. Detectar operaciones en las cuales exista un tiempo establecido. 2. Rastreo de operaciones desde su inicio hasta su final. 3. Monitoreo de transacciones bajo perfiles personalizados 4. Registros históricos de las transacciones para que se puedan comparar, se optimizaría el tiempo y el esfuerzo en la revisión, disminuir el volumen de trabajo, mejorar la veracidad y garantizar razonablemente la minimización del riesgo en la entidad auditada.

Hallazgos del Trabajo de Campo

Acorde a la tesis planteada si en la Contraloría General del Estado se aplican Técnicas de auditoría forense reguladas por la OLACEFS previo al establecimiento de indicios de responsabilidad penal y con base en los resultados obtenidos en la encuesta, se ha llegado a los siguientes hallazgos, opiniones, conclusiones y recomendaciones.

Cuando se planteó la pregunta ¿Qué entiende usted por Evaluación del Riesgo Forense? según los auditores de la CGE se presentan dos alternativas y como se puede observar en la Tabla 6 según los 38 funcionarios el 84,2 %, consideran que a través de la evaluación del riesgo se refleja el fraude o error y es aquí en la cual se identifican las áreas críticas, a través del análisis sistemático de riesgo que permite puntualizar las auditorías en áreas establecidas como de mayor riesgo, se basan en la experiencia que tienen y es la mayoría de los entrevistados, adicionalmente, hay que aclarar que aunque la base primordial es la pericia y el conocimiento aplicado a las auditorías, los funcionarios se ciñen por normas establecidas para el desarrollo de su labor. Por ende, la auditoría forense debe cubrir las áreas de su competencia.

En lo pertinente a la evaluación del riesgo que realiza el auditor de la distorsión material que el fraude o error pueden producir en los estados financieros e identificar las áreas críticas a través de la observación ocular de riesgo que permite puntualizar las auditorías en áreas establecidas como de mayor riesgo, el 80 % consideran que es el objetivo de la auditoría forense, ya que esta actividad se justifica en la medida que signifique un aporte, en los procesos administrativos, tanto externos como internos.

Evaluar las medidas que se hayan tomado tendientes a la prevención de situaciones irregulares en la entidad que se examina y adicionalmente se corrobora la idea de que se deberá investigar las acciones u omisiones que se hayan calificado como sospechosas.

Los auditores encuestados manifiestan que en el trabajo de campo al aplicar procedimientos de auditoría forense para determinar si existen debilidades en el diseño de los sistemas de administración se debe evaluar el riesgo lo cual resulta eficaz toda vez que, el identificar el riesgo facilita la identificación de las áreas a auditarse. El control interno es de exclusiva responsabilidad de los funcionarios públicos, desde la máxima autoridad hasta los mandos medios y bajos, los procedimientos que se apliquen para corregir la falta de control interno deben ser implementados a través de actos administrativos y normativa que se regule para el efecto. El evaluar periódicamente la efectividad de estos controles permiten identificar fortalezas y debilidades del ente examinado y por consiguiente propiciar una mayor eficacia en la consecución de sus objetivos y metas, adicionalmente estos controles nos permiten asignar la diferentes atribuciones y responsabilidades en relación con el cargo que ocupa y el perfil profesional del servidor público con esto se establece el grado de cumplimiento de los objetivos institucionales y evaluar la manera de administrar los recursos humanos necesarios para alcanzarlos. Estas evaluaciones periódicas también se realizan por parte de las diferentes unidades de auditoría interna de las entidades públicas, y las firmas privadas de auditoría.

En el caso de las disposiciones, recomendaciones y observaciones emitidas por los órganos de control, la unidad a la cual éstas son dirigidas, se ve obligada a su estricto cumplimiento y de una manera eficaz tomar acciones dentro de los plazos que ley otorga. Consecuentemente el titular de la entidad y sus niveles directivos, establecerán acciones de carácter preventivo y correctivo, los cuales se tendrán que poner en conocimiento de la CGE, una vez que se hayan aplicado de forma correcta, lo que puede apreciarse en la Tabla 6.

Tabla 5:

Resultados obtenidos de encuesta realizada

	ALTERNATIVA	PORCENTAJE
Evaluación del Riesgo Forense	NO	16%
	SI	84%
Procedimientos de Auditoria Forense en el Trabajo de Campo	Nunca	5%
	Algunas Veces	10%
	Siempre	85%
	Nunca	5%
En la CGE se ha Descubierto Fraudes o Errores Significativos	Algunas Veces	10%
	Siempre	85%
	Algunas Veces	11%
	Casi Siempre	11%
	Siempre	79%
	Nunca	5%
Integridad o Competencia de la Administración Examinada	Algunas Veces	15%
	Casi Siempre	20%
	Siempre	60%
	Casi Siempre	11%
	Siempre	90%
	Algunas Veces	5%
Reconocimiento de Firmas de las Denuncias Presentadas	Casi Siempre	5%
	Siempre	90%
	Nunca	5%
	Algunas Veces	10%
Tomar las Declaraciones de Funcionarios Relacionados con los Hechos de Fraude	Casi Siempre	20%
	Siempre	65%
	Nunca	5%
	Algunas Veces	10%
Informes de Auditorías Externas de Otros Entes de Control, Denuncias y Quejas, Procesos Interpuestos Contra la Entidad Examinada	Casi Siempre	20%
	Siempre	65%
	Nunca	5%
	Algunas Veces	10%
	Casi Siempre	14%
	Siempre	86%
	Casi siempre	10%
	Siempre	91%
	Algunas Veces	10%
	Casi Siempre	19%
Siempre	72%	
Agente Fiscal en el Equipo Multidisciplinario de Auditores	Nunca	24%
	Algunas Veces	24%
	Casi Siempre	19%
	Siempre	33%
	Casi Siempre	24%
	Siempre	76%
	Algunas Veces	10%
	Casi Siempre	19%
	Siempre	72%
	Casi Siempre	20%
Siempre	80%	
Casi Siempre	10%	
Siempre	91%	
Casi Siempre	10%	
Siempre	90%	

Balance y Discusión

En la búsqueda realizada sobre la auditoría forense se encontró 39 investigaciones en el ámbito internacional, mientras que en lo que respecta a nivel nacional, se identificaron 2 investigaciones en este sentido. Las exploraciones investigativas, desarrolladas en el ámbito internacional se centran en países de habla hispana especialmente Latinoamérica, entre los que se destacan: Venezuela, Ecuador, Guatemala, Perú y México.

Cabe resaltar que el enfoque predominante de este artículo científico es cualitativo, documental, analítico, exploratorio y de campo, cuyos instrumentos sobresalientes fue la encuesta. Por tanto, teniendo en cuenta lo mencionado la temática investigativa más recurrente en auditoría forense es la relacionada con el sistema de control interno de la CGE. Adicionalmente se identificó que la auditoría forense es relevante en el ámbito legal, ya que ésta permite descubrir y encontrar engaños fraudulentos en diferentes campos, dada la posibilidad de ponerse de acuerdo con otros directivos o empleados para cometer fraude. Ramírez (2008: 80) y se pudo establecer los procesos y procedimientos que se cumplen y aquellos que faltan normar.

En la evaluación del riesgo que realiza el auditor, de la distorsión material que el fraude o error pueden producir en los estados financieros e identificar las áreas críticas, a través del análisis sistemático de riesgo le permite puntualizar las auditorías en áreas establecidas como de mayor riesgo: indagar si en la entidad se ha descubierto fraudes o errores significativos; determinar si no existen debilidades en el diseño de los sistemas de administración; determinar si recibieron presiones inusuales internas o externas la entidad; indagar si hay dudas sobre la integridad o competencia de la administración; verificar si hay transacciones que no son usuales en el giro del negocio; determinar si la documentación que reposa en la entidad constituye evidencia de auditoría suficiente y competente; reconocimiento de firmas de las denuncias presentadas; tomar declaraciones de funcionarios

relacionados con los hechos de fraude; solicitar y analizar los informes de auditorías externas, de otros entes de control, denuncias y quejas, así como los procesos interpuestos contra la entidad. Se determinó que los profesionales en auditoría con amplia experiencia en auditorías financieras y exámenes especiales son abogados con experiencia en derecho penal; y un agente fiscal.

Es necesario trabajar con la OLACEFS ya que esta realiza investigación científica especializada y desarrolla tareas de estudio, capacitación, especialización, asesoría y asistencia técnica, formación y coordinación al servicio de sus miembros, así como de promover las relaciones entre éstos, con el objeto de fomentar su desarrollo y perfeccionamiento, como uno de sus miembros plenos podríamos requerir se emitan instrucciones para la aplicación de procedimientos de Auditoría forense, aprovechando la experiencia que en este tema, tengan los otros Miembros de la OLACEFS.

Se considera que la normativa debería revisarse para la aplicación de procedimientos de auditoría forense. Especialmente en procedimientos puntuales en la realización de exámenes especiales de declaraciones patrimoniales juradas en las que se determinó enriquecimiento ilícito, por cuanto realizaron desvíos de fondos a terceros que los utilizaron como testaferros, cuyos resultados se remitieron a la Fiscalía.

En la fase de la planificación de las acciones de control, se debe aplicar adicionalmente los procedimientos establecidos para la “Evaluación del Riesgo Forense”, a fin de detectar oportunamente casos de fraude en contra de los intereses de la entidad examinada.

Se recomienda que en los procedimientos puntuales en la realización de exámenes especiales de declaraciones patrimoniales juradas en las que se determinó enriquecimiento ilícito, por cuanto realizaron desvíos de fondos a terceros que los utilizaron como testaferros, cuyos resultados se remitieron a la Fiscalía se aplique técnicas y procedimientos de auditoría

forense, ya que el auditor podrá contar con toda la documentación suficiente y competente que contribuirán a fundamentar la prueba que servirá de base para la formulación de un informe con IRP. De esta manera el auditor con el resultado de la aplicación de procedimientos de auditoría forense, formula un informe con indicios de responsabilidad penal, en el que se desarrolla el hecho cronológicamente con la identificación de los funcionarios inmersos en el incumplimiento de las leyes y normatividad legal vigente, sustentado en los papeles de trabajo que resultan del análisis de la documentación presentada, obtenida y contrastada a través de diferentes medios, lo que le da a la Fiscalía los elementos necesarios para iniciar con la investigación y puedan llegar a juicio.

Debería existir una coordinación entre la Dirección de Capacitación de la Contraloría General del Estado y la Fiscalía General del Estado a fin de capacitar a los auditores y a los agentes fiscales en técnicas de investigación forense; y estandarizar los procedimientos para realizar auditoría forense.

Por lo tanto, la información que sustenta esta investigación sostiene que la auditoría forense es la disciplina más precisa para apoyar tanto a las entidades del sector público, como el privado, a combatir diferentes delitos. Finalmente, con la información recopilada se tiene un acercamiento a la investigación de la auditoría forense en el Ecuador y la importancia que le merece a la sociedad, el Estado y demás entidades como la CGE, las cuales sufren de situaciones de corrupción, razón por la cual se considera que el profesional que pretenda desempeñarse en este campo debe tener conocimientos amplios tanto del tema como de las normas que le corresponden.

Conclusiones

La CGE a través de la ejecución de acciones de control aplica técnicas y procedimientos, en algunos casos similares a los que se aplican en la auditoría forense, siendo el fiscal el titular de la acción penal y como responsable de la prueba de cargo en juicio, los

auditores gubernamentales en algunos casos derivan la responsabilidad de contar con prueba competente, pertinente y eficiente al Ministerio Público. Es por ello, que la CGE como máximo órgano de control fiscal del Estado, debe implementar la auditoría forense dentro de sus auditorías especiales, para fortalecer la función que ejerce dicha unidad.

Para que las técnicas de auditoría forense sean aplicadas se requiere de normas claras reguladas por organismos internacionales como la OLACEFS y que en la ejecución del trabajo de campo que realiza el auditor de la Contraloría General del Estado se apliquen técnicas de auditoría forense.

Es necesario establecer la diferencia entre las técnicas de auditoría utilizadas por la CGE y las de Auditoría forense, están radican específicamente en la forma de aplicación, ya que las segundas se aplican de una manera más profunda y especializada, con miras a detectar fraudes.

Para que los procedimientos de la CGE en sus auditorías lleguen a tener las características de forenses es necesario reforzar las auditorías regulares para lograr tener más indicios que puedan llevar a un detrimento patrimonial, además, complementar las investigaciones llevadas a cabo por la división de responsabilidad fiscal con personal capacitado en el tema.

Cuando se logre superar las limitaciones en el ámbito interno de la CGE como son sus recursos económicos, personal, cobertura y tiempo se podrá ejecutar auditorías regulares pertinentes de las que se deriven indicios de posibles fraudes y, de este manera enviar los casos a la división de responsabilidad fiscal, y se puedan proceder con los procesos investigativos apoyados en técnicas de auditoría forense que permitan establecer claramente las irregularidades e indebida gestión de los recursos públicos.

Para la aplicación de todas las técnicas de auditoría forense e debe tener en cuenta la relación costo beneficio, ya que como se evidenció en las encuestas, en ocasiones no se

poseen las herramientas, el tiempo, ni el suficiente personal capacitado para aplicar técnicas especializadas.

Con la base de los hallazgos encontrados la división de las facultades y atribuciones del fiscal, adelantaría su gestión apoyada igualmente en dichas técnicas de Auditoría forense, teniendo un mayor éxito en la detección de fraudes y, por tanto, los desfalcos, detrimentos y la corrupción estarían siendo combatidos.

En el mundo globalizado en el que estamos inmersos la gestión de la Contraloría General del Estado no debe ser aislada, todo lo contrario, se debe coordinar y trabajar en equipo con las organizaciones de recaudo, administración y control, por medio de convenios interadministrativos con dichas entidades para alcanzar los objetivos de combatir la corrupción.

Con la capacitación a los funcionarios de la CGE en materia de técnicas de Auditoría forense, se puede determinar que estos incrementarían los indicios y hallazgos obtenidos en las auditorías regulares, ya que, con la mejora en las competencias y habilidades, los auditores pueden tener un mejor desempeño y resultado, en pro de la recuperación de dineros en los que el Estado se ha visto perjudicado.

Las universidades ecuatorianas deben iniciar un programa de cuarto nivel en auditoría forense permitiendo que se profesionalicen los auditores de la CGE para desempeñarse en este campo y así apoyar a las empresas públicas y privadas que están siendo víctimas de este flagelo.

Referencias

- Ames, C. (2014). *Auditoría forense*. Obtenido de <https://sites.google.com/site/auditames/home/auditoria-forense>
- Arango Lopera, D. C., y Herrera Jaramillo, J. F. (2009). *Aportes de la auditoría forense a los sistemas de control fiscal aplicados por la Contraloría General de Medellín en este Municipio*. Antioquia: Universidad de Antioquia .
- Badillo, J. (2012). *Definición de los términos "Forense" y "Auditoría forense"*. Obtenido de <http://www.vhgconsulting.com/auditoria-forense-3/>
- Baracaldo Lozano, N. A., y Daza Giraldo, L. E. (2015). *La importancia de la auditoría forense en la investigación de fraudes y delitos financieros*. Obtenido de http://www.conveniopc.org/images/Memorias_iv_encuentro/Mesa_Auditoria/Importancia_de_la_Auditoria_Forense.pdf
- Baragli, N. (2015). La Convención Interamericana contra la Corrupción como instrumento de cooperación entre los Estados. *La Trama, número 44*,.
- Bravo, I. G. (17 de Octubre de 2008). *Contabilidad Forense*. Perú.
- Cano, M. A. (2002). Auditoría forense . Colombia. p. 18. Obtenido de • Auditoría forense: Miguel A Cano C. René M Castro V, artículo publicado en 2002, Colombia
- Cárdenas Gil, L. M., y Becerra Rodríguez, A. M. (2006). *Rol del Contador / Auditor en la aplicación de la justicia*. Colombia: Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia. Obtenido de <http://www.gerencie.com/auditoria-forense.html>

Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial Suplemento 303 de 19-oct-2010. (2010). Quito.

COIP. (s.f.). *Código Orgánico Integral Penal, Suplemento -- Registro Oficial N° 180 -- Lunes 10 de febrero de 2014.* Quito. Obtenido de https://tbinternet.ohchr.org/Treaties/CEDAW/Shared%20Documents/ECU/INT_CEDAW_ARL_ECU_18950_S.pdf

Convención Interamericana contra la Corrupción (CICC) de la Organización de los Estados Americanos de 1997 (OEA), Codificación 1261, Registro Oficial Suplemento 153. Última modificación: 21-jul.-2000 Estado: Reformado (2005 de nov de 25).

Directiva de Auditoría forense, Resolución No. 373-2015-CG (2015 de diciembre de 31).

Guamán, É., Ninabanda, E., Inchiglema, N., y Sifaz, O. (2014). *Recopilación de las normas técnicas y legales para el uso de los auditores gubernamentales.* Puerto Quito: Instituto Tecnológico superior del Gobierno Descentralizado de Pichincha.

Herrón Arenas, J. E. (10 de Marzo de 2007). *Asociación de Contadores Universidad de Antioquia.* Obtenido de http://www.acuda.org.co/ast/apps/newsasc_up.asp?s=news_div.btecnicoyap=Yya=3033635

Pillaca Esquivel, U. (2014). *La auditoría Forense como herramienta para instrumentalizar la prueba contra la corrupción administrativa municipal, en la Municipalidad Provincial de Humanga.* Ayacucho: Universidad Católica los Ángeles. Obtenido de <https://www.scribd.com/document/285184354/Si-Proyecto-de-Tesis-Bartolome-Final-05-de-Setiembre-2015-1>

Registro Oficial 449 de 20-oct-2008. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*.

Quito.

Rodríguez, B. (2010). *Auditoria - Control interno*. Obtenido de

<https://es.slideshare.net/HENRYHHSS/auditoria-control-interno>

Rozas Flores, A. E. (2012). *La responsabilidad social como herramienta de la auditoría en*

las universidades públicas de Lima. Lima: Universidad Nacional Mayor de San

Marcos.

Sánchez, W. (2006). *Control interno conceptual y práctico*. Pereira: Investigar Editores.

Soto Villarroel, G., y Paillacar Silva, C. (2015). *Auditoría forense una nueva especialidad*.

Chile: Universidad de Santiago de Chile.

Upegui, M. E., Aguiar, H., Cadavid, L. A., Cardona, J., y Carvalho, J. (2015). *Diccionario de*

términos contables. Medellín: Universidad de Antioquia. Obtenido de • Upegui,

María E., Aguiar, Horacio, Cadavid, Luis A., Cardona, John, Carvalho, Javier,

Jiménez, Javier. (1998). *Diccionario de términos contables para Colombia*. Medellín:

Universidad de Antioquia

ANEXO

Anexo 1: *Artículo Convención Interamericana Contra la Corrupción*

ARTÍCULO	CARACTERÍSTICAS
Definiciones, para los fines de la presente Convención Art. 1.	<ul style="list-style-type: none"> - "Función pública", toda actividad temporal o permanente, remunerada u honoraria, realizada por una persona natural en nombre del Estado o al servicio del Estado o de sus entidades, en cualquiera de sus niveles jerárquicos. - "Funcionario público", "Oficial Gubernamental" o "Servidor público", cualquier funcionario o empleado del Estado o de sus entidades, incluidos los que han sido seleccionados, designados o electos para desempeñar actividades o funciones en nombre del Estado o al servicio del Estado, en todos sus niveles jerárquicos. - "Bienes", los activos de cualquier tipo, muebles o inmuebles, tangibles o intangibles y los documentos o instrumentos legales que acrediten, intenten probar o se refieran a la propiedad u otros derechos sobre dichos activos.
Propósitos Art. 2.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Promover y fortalecer el desarrollo, por cada uno de los Estados Partes, de los mecanismos necesarios para prevenir, detectar, sancionar y erradicar la corrupción. 2. Promover, facilitar y regular la cooperación entre los Estados Partes a fin de asegurar la eficacia de las medidas y acciones para prevenir, detectar, sancionar y erradicar los actos de corrupción en el ejercicio de las funciones públicas y los actos de corrupción específicamente vinculados con tal ejercicio.
Medidas preventivas Art. 3.	<p>A los fines expuestos en el Artículo 2 de esta Convención, los Estados Partes convienen en considerar la aplicabilidad de medidas, dentro de sus propios sistemas institucionales, destinadas a crear, mantener y fortalecer:</p>

1. Normas de conducta para el correcto, honorable y adecuado cumplimiento de las funciones públicas. Estas normas deberán estar orientadas a prevenir conflictos de intereses y asegurar la preservación y el uso adecuado de los recursos asignados a los funcionarios públicos en el desempeño de sus funciones. Establecerán también las medidas y sistemas que exijan a los funcionarios públicos informar a las autoridades competentes sobre los actos de corrupción en la función pública de los que tengan conocimiento. Tales medidas ayudarán a preservar la confianza en la integridad de los funcionarios públicos y en la gestión pública.
2. Mecanismos para hacer efectivo el cumplimiento de dichas normas de conducta.
3. Instrucciones al personal de las entidades públicas, que aseguren la adecuada comprensión de sus responsabilidades y las normas éticas que rigen sus actividades.
4. Sistemas para la declaración de los ingresos, activos y pasivos por parte de las personas que desempeñan funciones públicas en los cargos que establezca la ley y para la publicación de tales declaraciones cuando corresponda.
5. Sistemas para la contratación de funcionarios públicos y para la adquisición de bienes y servicios por parte del Estado que aseguren la publicidad, equidad y eficiencia de tales sistemas.
6. Sistemas adecuados para la recaudación y el control de los ingresos del Estado, que impidan la corrupción.
7. Leyes que eliminen los beneficios tributarios a cualquier persona o sociedad que efectúe asignaciones en violación de la legislación contra la corrupción de los Estados Partes.
8. Sistemas para proteger a los funcionarios públicos y ciudadanos particulares que denuncien de buena fe actos de corrupción, incluyendo la protección de su identidad, de conformidad con su Constitución y los principios fundamentales de su ordenamiento jurídico interno.
9. Órganos de control superior, con el fin de desarrollar mecanismos modernos para prevenir, detectar, sancionar y erradicar las prácticas corruptas.
10. Medidas que impidan el soborno de funcionarios públicos nacionales y extranjeros, tales como mecanismos para asegurar que las sociedades mercantiles y otros tipos de asociaciones mantengan registros que reflejen con exactitud y razonable detalle la adquisición y enajenación de activos, y que establezcan suficientes controles contables internos que permitan a su personal detectar actos de corrupción.
11. Mecanismos para estimular la participación de la sociedad civil y de las organizaciones no gubernamentales en los esfuerzos destinados a prevenir la corrupción.
12. El estudio de otras medidas de prevención que tomen en cuenta la relación entre una remuneración equitativa y la probidad en el servicio público.

- Ámbito
Art. 4.
- La presente Convención es aplicable siempre que el presunto acto de corrupción se haya cometido o produzca sus efectos en un Estado Parte.
- Jurisdicción
Art. 5.
1. Cada Estado Parte adoptará las medidas que sean necesarias para ejercer su jurisdicción respecto de los delitos que haya tipificado de conformidad con esta Convención, cuando el delito se cometa en su territorio.
 2. Cada Estado Parte podrá adoptar las medidas que sean necesarias para ejercer su jurisdicción respecto de los delitos que haya tipificado de conformidad con esta Convención, cuando el delito sea cometido por uno de sus nacionales o por una persona que tenga residencia habitual en su territorio.
 3. Cada Estado Parte adoptará las medidas que sean necesarias para ejercer su jurisdicción respecto de los delitos que haya tipificado de conformidad con esta Convención, cuando el presunto delincuente se encuentre en su territorio y no lo extradite a otro país por motivo de la nacionalidad del presunto delincuente.
 4. La presente Convención no excluye la aplicación de cualquier otra regla de jurisdicción penal establecida por una Parte en virtud de su legislación nacional.
- Actos de corrupción
Art. 6.
1. La presente Convención es aplicable a los siguientes actos de corrupción:
 - a. El requerimiento o la aceptación, directa o indirectamente, por un funcionario público o una persona que ejerza funciones públicas, de cualquier objeto de valor pecuniario u otros beneficios como dádivas, favores, promesas o ventajas para sí mismo o para otra persona o entidad, a cambio de la realización u omisión de cualquier acto en el ejercicio de sus funciones públicas.
 - b. El ofrecimiento o el otorgamiento, directa o indirectamente, a un funcionario público o a una persona que ejerza funciones públicas, de cualquier objeto de valor pecuniario u otros beneficios como dádivas, favores, promesas o ventajas para ese funcionario público o para otra persona o entidad, a cambio de la realización u omisión de cualquier acto en el ejercicio de sus funciones públicas.
 - c. La realización por parte de un funcionario público o una persona que ejerza funciones públicas de cualquier acto u omisión en el ejercicio de sus funciones, con el fin de obtener ilícitamente beneficios para sí mismo o para un tercero.
 - d. El aprovechamiento doloso u ocultación de bienes provenientes de cualquiera de los actos a los que se refiere el presente artículo.
 - e. La participación como autor, coautor, instigador, cómplice, encubridor o en cualquier otra forma en la comisión, tentativa de comisión, asociación o confabulación para la comisión de

- cualquiera de los actos a los que se refiere el presente artículo.
2. La presente Convención también será aplicable, de mutuo acuerdo entre dos o más Estados Partes, en relación con cualquier otro acto de corrupción no contemplado en ella.
- Legislación interna
Art. 7.
- Los Estados Partes que aún no lo hayan hecho adoptarán las medidas legislativas o de otro carácter que sean necesarias para tipificar como delitos en su derecho interno los actos de corrupción descritos en el Artículo 6.1. para facilitar la cooperación entre ellos, en los términos de la presente Convención.
- Soborno transnacional
Art. 8.
- Con sujeción a su Constitución y a los principios fundamentales de su ordenamiento jurídico, cada Estado Parte prohibirá y sancionará el acto de ofrecer u otorgar a un funcionario público de otro Estado, directa o indirectamente, por parte de sus nacionales, personas que tengan residencia habitual en su territorio y empresas domiciliadas en él, cualquier objeto de valor pecuniario u otros beneficios, como dádivas, favores, promesas o ventajas, a cambio de que dicho funcionario realice u omita cualquier acto, en el ejercicio de sus funciones públicas, relacionado con una transacción de naturaleza económica o comercial.
 - Entre aquellos Estados Partes que hayan tipificado el delito de soborno transnacional, éste será considerado un acto de corrupción para los propósitos de esta Convención.
 - Aquel Estado Parte que no haya tipificado el soborno transnacional brindará la asistencia y cooperación previstas en esta Convención, en relación con este delito, en la medida en que sus leyes lo permitan.
- Enriquecimiento ilícito
Art. 9.
- Con sujeción a su Constitución y a los principios fundamentales de su ordenamiento jurídico, los Estados Partes que aún no lo hayan hecho adoptarán las medidas necesarias para tipificar en su legislación como delito, el incremento del patrimonio de un funcionario público con significativo exceso respecto de sus ingresos legítimos durante el ejercicio de sus funciones y que no pueda ser razonablemente justificado por él.
 - Entre aquellos Estados Partes que hayan tipificado el delito de enriquecimiento ilícito, éste será considerado un acto de corrupción para los propósitos de la presente Convención.
 - Aquel Estado Parte que no haya tipificado el enriquecimiento ilícito brindará la asistencia y cooperación previstas en esta Convención, en relación con este delito, en la medida en que sus leyes lo permitan.
- Notificación
Art. 10.
- Cuando un Estado Parte adopte la legislación a la que se refieren los párrafos 1 de los artículos 8 y 9, lo notificará al Secretario General de la Organización de los Estados Americanos, quien lo notificará a su vez a los demás Estados Partes.

- Los delitos de soborno transnacional y de enriquecimiento ilícito serán considerados para ese Estado Parte acto de corrupción para los propósitos de esta Convención, transcurridos treinta días contados a partir de la fecha de esa notificación.

Desarrollo
progresivo
Art. 11.

1. A los fines de impulsar el desarrollo la armonización de las legislaciones nacionales y la consecución de los objetivos de esta Convención, los Estados Partes estiman conveniente y se obligan a considerar la tipificación en sus legislaciones de las siguientes conductas:
 - a. El aprovechamiento indebido, en beneficio propio o de un tercero, por parte de un funcionario público o una persona que ejerce funciones públicas, de cualquier tipo de información reservada o privilegiada de la cual ha tenido conocimiento en razón o con ocasión de la función desempeñada.
 - b. El uso o aprovechamiento indebido, en beneficio propio o de un tercero, por parte de un funcionario público o una persona que ejerce funciones públicas, de cualquier tipo de bienes del Estado o de empresas o instituciones en las que éste tenga parte, a los cuales ha tenido acceso en razón o con ocasión de la función desempeñada.
 - c. Toda acción u omisión efectuada por cualquier persona que, por sí misma, por persona interpuesta o actuando como intermediaria, procure la adopción, por parte de la autoridad pública, de una decisión en virtud de la cual obtenga ilícitamente, para sí o para otra persona, cualquier beneficio o provecho, haya o no detrimento del patrimonio del Estado.
 - d. La desviación ajena a su objeto que, para beneficio propio o de terceros, hagan los funcionarios públicos, de bienes muebles o inmuebles, dinero o valores, pertenecientes al Estado, a un organismo descentralizado o a un particular, que los hubieran percibido por razón de su cargo, en administración, depósito o por otra causa.
2. Entre aquellos Estados Partes que hayan tipificado estos delitos, éstos serán considerados actos de corrupción para los propósitos de la presente Convención.
3. Aquellos Estados Partes que no hayan tipificado los delitos descritos en este artículo brindarán la asistencia y cooperación previstas en esta Convención en relación con ellos, en la medida en que sus leyes lo permitan.

Efectos sobre el
patrimonio del
Estado
Art. 12.

- Para la aplicación de esta Convención, no será necesario que los actos de corrupción descritos en ella produzcan perjuicio patrimonial al Estado.

Extradición.

1. El presente artículo se aplicará a los delitos tipificados por los Estados Partes de conformidad con esta Convención.

- Art. 13.
2. Cada uno de los delitos a los que se aplica el presente artículo se considerará incluido entre los delitos que den lugar a extradición en todo tratado de extradición vigente entre los Estados Partes. Los Estados Partes se comprometen a incluir tales delitos como casos de extradición en todo tratado de extradición que concierten entre sí.
 3. Si un Estado Parte que supedita la extradición a la existencia de un tratado recibe una solicitud de extradición de otro Estado Parte, con el que no lo vincula ningún tratado de extradición, podrá considerar la presente Convención como la base jurídica de la extradición respecto de los delitos a los que se aplica el presente artículo.
 4. Los Estados Partes que no supediten la extradición a la existencia de un tratado reconocerán los delitos a los que se aplica el presente artículo como casos de extradición entre ellos.
 5. La extradición estará sujeta a las condiciones previstas por la legislación del Estado Parte requerido o por los tratados de extradición aplicables, incluidos los motivos por los que se puede denegar la extradición.
 6. Si la extradición solicitada por un delito al que se aplica el presente artículo se deniega en razón únicamente de la nacionalidad de la persona objeto de la solicitud, o porque el Estado Parte requerido se considere competente, el Estado requerido presentará el caso ante sus autoridades competentes para su enjuiciamiento, a menos que se haya convenido otra cosa con el Estado Parte requirente, e informará oportunamente al Estado requirente de su resultado final.
 7. A reserva de lo dispuesto en su derecho interno y en sus tratados de extradición, el Estado Parte requerido podrá, tras haberse cerciorado de que las circunstancias lo justifican y tienen carácter urgente, y a solicitud del Estado Parte requirente, proceder a la detención de la persona cuya extradición se solicite y que se encuentre en su territorio o adoptar otras medidas adecuadas para asegurar su comparecencia en los trámites de extradición.
- Asistencia y cooperación
- Art. 14.
- Los Estados Partes se prestarán la más amplia asistencia recíproca, de conformidad con sus leyes y los tratados aplicables, dando curso a las solicitudes emanadas de las autoridades que, de acuerdo con su derecho interno, tengan facultades para la investigación o juzgamiento de los actos de corrupción descritos en la presente Convención, a los fines de la obtención de pruebas y la realización de otros actos necesarios para facilitar los procesos y actuaciones referentes a la investigación o juzgamiento de actos de corrupción.
 - Los Estados Partes se prestarán la más amplia cooperación técnica mutua sobre las formas y métodos más efectivos para prevenir, detectar, investigar y sancionar los actos de corrupción. Con tal propósito, propiciarán el intercambio de experiencias por medio de acuerdos y reuniones entre los órganos e instituciones competentes y otorgarán especial atención a las formas y métodos de participación ciudadana en la lucha contra la corrupción.

- Medidas sobre bienes
- Art. 15.
- De acuerdo con las legislaciones nacionales aplicables y los tratados pertinentes u otros acuerdos que puedan estar en vigencia entre ellos, los Estados Partes se prestarán mutuamente la más amplia asistencia posible en la identificación, el rastreo, la inmovilización, la confiscación y el decomiso de bienes obtenidos o derivados de la comisión de los delitos tipificados de conformidad con la presente Convención, de los bienes utilizados en dicha comisión o del producto de dichos bienes.
 - El Estado Parte que aplique sus propias sentencias de decomiso, o las de otro Estado Parte, con respecto a los bienes o productos descritos en el párrafo anterior de este artículo, dispondrá de tales bienes o productos de acuerdo con su propia legislación.
 - En la medida en que lo permitan sus leyes y en las condiciones que considere apropiadas, ese Estado Parte podrá transferir total o parcialmente dichos bienes o productos a otro Estado Parte que haya asistido en la investigación o en las actuaciones judiciales conexas.
- Secreto bancario
- Art. 16.
- El Estado Parte requerido no podrá negarse a proporcionar la asistencia solicitada por el Estado Parte requirente amparándose en el secreto bancario. Este artículo será aplicado por el Estado Parte requerido, de conformidad con su derecho interno, sus disposiciones de procedimiento o con los acuerdos bilaterales o multilaterales que lo vinculen con el Estado Parte requirente.
 - El Estado Parte requirente se obliga a no utilizar las informaciones protegidas por el secreto bancario que reciba, para ningún fin distinto del proceso para el cual hayan sido solicitadas, salvo autorización del Estado Parte requerido.
- Naturaleza del acto
- Art. 17.
- A los fines previstos en los artículos 13, 14, 15 y 16 de la presente Convención, el hecho de que los bienes obtenidos o derivados de un acto de corrupción hubiesen sido destinados a fines políticos o el hecho de que se alegue que un acto de corrupción ha sido cometido por motivaciones o con finalidades políticas, no bastarán por sí solos para considerar dicho acto como un delito político o como un delito común conexo con un delito político.
- Autoridades centrales
- Art. 18.
- Para los propósitos de la asistencia y cooperación internacional previstas en el marco de esta Convención, cada Estado Parte podrá designar una autoridad central o podrá utilizar las autoridades centrales contempladas en los tratados pertinentes u otros acuerdos.
 - Las autoridades centrales se encargarán de formular y recibir las solicitudes de asistencia y cooperación a que se refiere la presente Convención.
 - Las autoridades centrales se comunicarán en forma directa para los efectos de la presente Convención.

- Aplicación en el tiempo – Con sujeción a los principios constitucionales, al ordenamiento interno de cada Estado y a los tratados vigentes entre los Estados Partes, el hecho de que el presunto acto de corrupción se hubiese cometido con anterioridad a la entrada en vigor de la presente Convención, no impedirá la cooperación procesal penal internacional entre los Estados Partes.
- Art. 19. – La presente disposición en ningún caso afectará el principio de la irretroactividad de la ley penal ni su aplicación interrumpirá los plazos de prescripción en curso relativos a los delitos anteriores a la fecha de la entrada en vigor de esta Convención.
- Otros acuerdos o prácticas – Ninguna de las normas de la presente Convención será interpretada en el sentido de impedir que los Estados Partes se presten recíprocamente cooperación al amparo de lo previsto en otros acuerdos internacionales, bilaterales o multilaterales, vigentes o que se celebren en el futuro entre ellos, o de cualquier otro acuerdo o práctica aplicable.
- Art. 20.
- Firma – La Convención está abierta a la firma de los Estados miembros de la Organización de los Estados Americanos.
- Art. 21.
- Ratificación. – La Convención está sujeta a ratificación.
- Art. 22. – Los instrumentos de ratificación se depositarán en la Secretaría General de la Organización de los Estados Americanos.
- Adhesión. – La Convención queda abierta a la adhesión de cualquier otro Estado.
- Art. 23.- – Los instrumentos de adhesión se depositarán en la Secretaría General de la Organización de los Estados Americanos.
- Reservas – Los Estados Partes podrán formular reservas a la presente Convención al momento de aprobarla, firmarla, ratificarla o adherir a ella, siempre que no sean incompatibles con el objeto y propósitos de la Convención y versen sobre una o más disposiciones específicas.
- Art. 24.
- Entrada en vigor – La Convención entrará en vigor el trigésimo día a partir de la fecha en que haya sido depositado el segundo instrumento de ratificación.
- Art. 25. – Para cada Estado que ratifique la Convención o adhiera a ella después de haber sido depositado el segundo instrumento de ratificación, la Convención entrará en vigor el trigésimo día a partir de la fecha en que tal Estado haya depositado su instrumento de ratificación o adhesión.
- Denuncia – La Convención regirá indefinidamente, pero cualquiera de los Estados Partes podrá denunciarla.

- Art. 26.
- El instrumento de denuncia será depositado en la Secretaría General de la Organización de los Estados Americanos.
 - Transcurrido un año, contado a partir de la fecha de depósito del instrumento de denuncia, la Convención cesará en sus efectos para el Estado denunciante y permanecerá en vigor para los demás Estados Partes.
- Protocolos adicionales
- Art. 27.
- Cualquier Estado Parte podrá someter a la consideración de los otros Estados Partes reunidos con ocasión de la Asamblea General de la Organización de los Estados Americanos, proyectos de protocolos adicionales a esta Convención con el objeto de contribuir al logro de los propósitos enunciados en su artículo 2.
 - Cada protocolo adicional fijará las modalidades de su entrada en vigor y se aplicará solo entre los Estados Partes en dicho protocolo.
- Depósito del instrumento original
- Art. 28.
- El instrumento original de la presente Convención, cuyos textos en español, francés, inglés y portugués son igualmente auténticos, será depositado en la Secretaría General de la Organización de los Estados Americanos, la que enviará copia certificada de su texto para su registro de publicación a la Secretaría de las Naciones Unidas, de conformidad con el artículo 102 de la Carta de las Naciones Unidas.
 - La Secretaría General de la Organización de los Estados Americanos notificará a los Estados miembros de dicha Organización y a los Estados que hayan adherido a la Convención, las firmas, los depósitos de instrumentos de ratificación, adhesión y denuncia, así como las reservas que hubiere.

Tomado de: (Convención Interamericana contra la Corrupción (CICC) de la Organización de los Estados Americanos de 1997 (OEA), Codificación 1261, Registro Oficial Suplemento 153. Última modificación: 21-jul.-2000 Estado: Reformado, 25)