

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

Artículo Científico

Análisis de enriquecimiento ilícito y auditoría forense en los exámenes de declaraciones
patrimoniales juradas

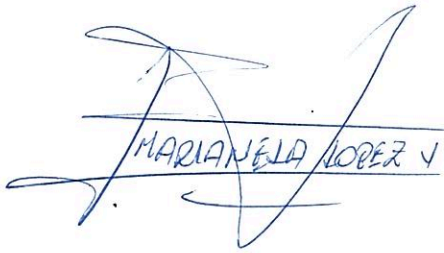
Autor: Marianela Edith López Veloz

Directora: Dra. Ana Ponce Andrade

Quito, 31 de enero de 2022

Declaración de Autoría

Yo, Marianela Edith López Veloz, máster, con CC 1712015773, 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.



MARIANELA LOPEZ V

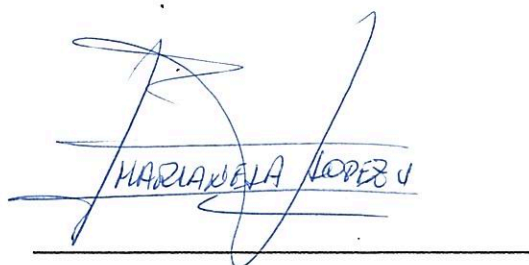
Marianela Edith López Veloz

CC: 1712015773

Autorización de Publicación

Autorizo al Instituto de Altos Estudios Nacionales (IAEN) la publicación de este artículo Análisis de enriquecimiento ilícito y auditoría forense en los exámenes de declaraciones patrimoniales juradas, de su bibliografía y anexos, como artículo de publicaciones para lectura seleccionada o fuente de investigación, siempre dando a conocer el nombre del autor y respetando la propiedad intelectual del mismo.

Quito, marzo, 2022



MARIANELA LÓPEZ V

Marianela Edith López Veloz

CC: 1712015773

Análisis de Enriquecimiento Ilícito y Auditoría Forense en los Exámenes de Declaraciones Patrimoniales Juradas

Marianela López Veloz

Instituto de Altos Estudios Nacionales

Resumen

El objetivo de este artículo es dar a conocer como la auditoría forense ayuda en la ejecución de los exámenes de declaraciones patrimoniales para determinar las presunciones de enriquecimiento ilícito, por cuanto estas técnicas no están normadas en el Ecuador, pero se las ejecuta en estos tipos de exámenes. En esta investigación se estudió el proceso del examen especial de declaraciones patrimoniales juradas a un servidor público en base a la normativa emitida por la Contraloría General del Estado que es la institución que analiza el contenido de las declaraciones patrimoniales presentadas al iniciar y finalizar las gestiones de los servidores públicos conforme a la periodicidad que establezca la normativa vigente. El examen se realizó conforme a una programación planificada, imprevista o por denuncias por presunciones de enriquecimiento ilícito, que después de una auditoría forense se concluyó mediante un informe la presunción de enriquecimiento ilícito no justificado. De acuerdo a los procedimientos legales, este informe se envió a la FGE para las investigaciones correspondientes conforme a las versiones libres por parte del jefe de equipo y supervisor en la ejecución del examen de auditoría, en la que el equipo auditor utilizó las técnicas de auditoría forense para determinar el enriquecimiento ilícito que posteriormente fue llamado a juicio.

De las investigaciones que ejecutó la FGE, se determinó el enriquecimiento injustificado del servidor público, al que la Corte Nacional lo sentenció con la privación de libertad, el mismo que cumple una pena privativa de libertad de dos años. Este caso fue el primero en Ecuador por enriquecimiento ilícito y representa un precedente fundamental de corrupción.

Palabras clave: Acción de control, Auditoría Gubernamental, Variación patrimonial, Servicio Gubernamental

**Análisis de Enriquecimiento Ilícito y Auditoría Forense en los Exámenes de
Declaraciones Patrimoniales Juradas**

Marianela López Veloz

Instituto de Altos Estudios Nacionales

Abstract

The objective of this article is to show how the forensic audit helps in the execution of the reviews of patrimonial declarations to determine the presumptions of illicit enrichment, since these techniques are not regulated in Ecuador, but they are executed in these types of exams. This research studies the process of the special examination of sworn statements to a public servant based on the regulations issued by Contraloría General del Estado, which is the institution that analyzes the content of the patrimonial declarations presented at the beginning and end of the management of the servers. public in accordance with the periodicity established by current regulations. The examination was carried out according to a planned, unforeseen schedule or due to allegations of illicit enrichment presumptions, which after a forensic audit concluded with a report the presumption of unjustified illicit enrichment. According to the legal procedures, this report was sent to the (FGE) for the corresponding investigations according to the free versions by the team leader and supervisor in the execution of the audit examination, in which the audit team used the forensic audit techniques to determine the illicit enrichment that was later called to trial.

Of the investigations carried out by the FGE, the unjustified enrichment of the public servant was determined, to which the Corte Nacional sentenced him with the deprivation of liberty, the same person who is serving a prison term of two years. This case was the first in Ecuador for illicit enrichment and represents a fundamental precedent of corruption.

Keywords: Control's action, Government Audit, Patrimonial variation, Government Service

Introducción

En todo el mundo, las organizaciones se enfrentan al problema de las actividades fraudulentas, que pueden tomar muchas formas (Jans, Lybaert, & Vanhoof, 2009) como son el peculado, asociación ilícita de recursos, cohecho, malversación de recursos, sobornos, enriquecimiento ilícito entre los más frecuentes. En el análisis de este trabajo el enriquecimiento ilícito se define como “El incremento significativo del patrimonio de un funcionario público respecto de los ingresos legítimos que no pueda ser razonablemente justificado por él” (González & Pesántez, 2013). Por lo tanto, abarca una amplia gama de comportamientos desviados por parte de individuos y organizaciones para obtener recursos ilícitos que se convierten en delitos. Es un crimen que ha recibido relativamente poca atención en comparación con otros tipos de delitos (Levi, 2008). Según Glover y Aono (1995), el enriquecimiento ilícito implica una información distorsionada sobre la disponibilidad de recursos, si no se previene y detecta eficazmente, podría provocar daños graves a una organización.

En Ecuador aún no existe normativa legal para la aplicación de la auditoría forense en los exámenes que ejecuta la CGE (Benítez, 2013), pero en acciones de control las técnicas de recolección y análisis de la información que se están utilizando se realizan con este tipo de auditoría (Vivanco, 2018). Se necesita normativa que ayude a determinar los vínculos que existen en estos exámenes para poder determinar el enriquecimiento ilícito que pueden presentarse (Maldonado, 2003).

El artículo 211 de la Constitución de la República del Ecuador (2008) manda que: “La CGE es un organismo técnico encargado del control de la utilización de recursos estatales, y la consecución de objetivos de las instituciones del Estado y de las personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos”, una atribución de la CGE es la realización de exámenes especiales de declaraciones patrimoniales juradas presentadas por servidores

públicos al ingresar y terminar las funciones asignadas y de forma periódica conforme a la normativa vigente (Constitución de la República del Ecuador, 2008). Al respecto, el artículo 5 de la Ley Presentación y Control de Declaraciones Patrimoniales Juradas (2016) dispone que “[...] comparar las dos declaraciones juramentadas por el servidor público, tanto al iniciar las funciones como al concluir las [...]” (Juradas, 2016)

En este sentido, al ejecutar este análisis, se debe utilizar las técnicas de auditoría como: análisis de datos, confirmación, inspección, entrevistas y solicitudes de información; entre otras posibles (The International Auditing Standards Board, 2009) para determinar que el contenido de la información en las declaraciones es el que consta en cada uno de los sistemas de control o registro de bienes, inmuebles, dinero, cuentas por cobrar, por pagar, es decir registrar su patrimonio real y los auditores tendrán que verificar la legalidad, pertinencia de toda la información declarada por parte de los servidores públicos (Zambrano, 2015).

Por otra parte, del análisis que se realiza en estos exámenes se determina la variación patrimonial, si existe un incremento que no es justificado por el servidor público, la CGE establece “una presunción de enriquecimiento ilícito de acuerdo al artículo 65 Indicios de responsabilidad penal de la Ley Orgánica de la CGE” (LOCGE, 2017). Este informe una vez aprobado por el ente de control se envía a la FGE para continuar con la investigación e impulso de la acción penal que seguirá el trámite de investigación previa que corresponde para archivar la causa o continuar de acuerdo a lo que determinen las autoridades de esta entidad. (Ley Orgánica de la contraloría General del Estado, 2015)

En este orden, los exámenes, sin lugar a duda ejecutan la aplicación de la Auditoría Forense (Estupiñan, 2003) para el establecimiento de una presunción de enriquecimiento ilícito, por lo que en el presente trabajo se analizará todo el proceso de la determinación de enriquecimiento ilícito y auditoría forense. El enriquecimiento ilícito es un problema que cada día toma más importancia en los actos de defraudación en las entidades públicas del Ecuador (Zavala, 2018).

En este contexto, en Ecuador la CGE en apego a sus facultades realiza exámenes especiales a la presentación de las declaraciones patrimoniales juradas de los servidores públicos (United Nations Convention against Corruption, 2012), ahí lo dispone la normativa de presentación de las declaraciones patrimoniales que indican que se debe hacer una comparación de las declaraciones de los servidores públicos entre su declaración inicial y la final para probar la existencia de incrementos que no justifican en relación a los ingresos recibidos por las instituciones públicas donde prestaron los servicios (Coronado, 2015).

De aquí que, se utiliza la auditoría forense para determinar procedimientos adicionales exclusivos de estos tipos de exámenes para comprobar si existe o no enriquecimiento ilícito. Al respecto, este trabajo de investigación parte del análisis a la normativa aplicable para esta auditoría que inició con la emisión de la Ley de Declaraciones Patrimoniales Juradas en el año 2003 y su reforma en 2016, y por varias denuncias presentadas por la sociedad sobre la actuación de los servidores de la CGE, donde a partir del año 2008, se dispuso la realización de exámenes al 50% de los servidores de la entidad CGE para determinar si existían indicios de enriquecimiento ilícito. Es así que se empezó analizar los patrimonios de los servidores para determinar si existen desviaciones, y si se presentaban poder tomar medidas correctivas a tiempo. (González & Pesántez, 2013)

Revisión de la Literatura

La Ley Orgánica de Hacienda de 1927 creó un establecimiento gubernamental denominado Contraloría General de la Nación que es una rama judicial independiente establecida por el gobierno de la República del Ecuador para garantizar la responsabilidad fiscal y administrativa del Estado. En 1967 esta institución se denomina Contraloría General del Estado (CGE). “En 1977, la ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC), contenía las normas fundamentales que rigen la estructura y funcionamiento de la Contraloría General del Estado e instauró el sistema de control gubernamental moderno de los recursos públicos” (Contraloría

General del Estado, 2016). La CGE pasa a ser la rama judicial superior que proporciona servicios de control, auditoría y evaluación de los recursos estatales en el Ecuador.

Para ello, de la auditoría forense, se desprenden las técnicas que utiliza el auditor para determinar errores, desvíos, enriquecimiento ilícito, peculado, cohecho entre otros delitos que están tipificados en las leyes ecuatoriana. Las técnicas que más se utilizan en este tipo de auditoría, son: (a) solicitud de información a entidades financieras; (b) análisis sobre el giro de dinero de los auditados; y, (c) verificación de propiedades, bienes, que el auditor debe analizar para determinar los delitos que pueden existir.

Al respecto, la auditoría forense se relaciona con un trabajo que debe ser ejecutado por profesionales experimentados en auditoría y con un equipo de trabajo multidisciplinario, estos pueden ser abogados, ingenieros, arquitectos, economistas dependiendo del ámbito que se realice la auditoría (Campo, Trejos, & Solarte, 2010), todos deben colaborar en estos tipos de auditoría con su conocimiento para determinar los fraudes o delitos que realizan las personas que ocupan un puesto público o privado, que comúnmente estos se llaman hallazgos de auditoría, pero si se aplica esta auditoría forense lo denominan fraude o delito (Guamán, Ninabanda, Inchiglema, & Sifaz, 2014).

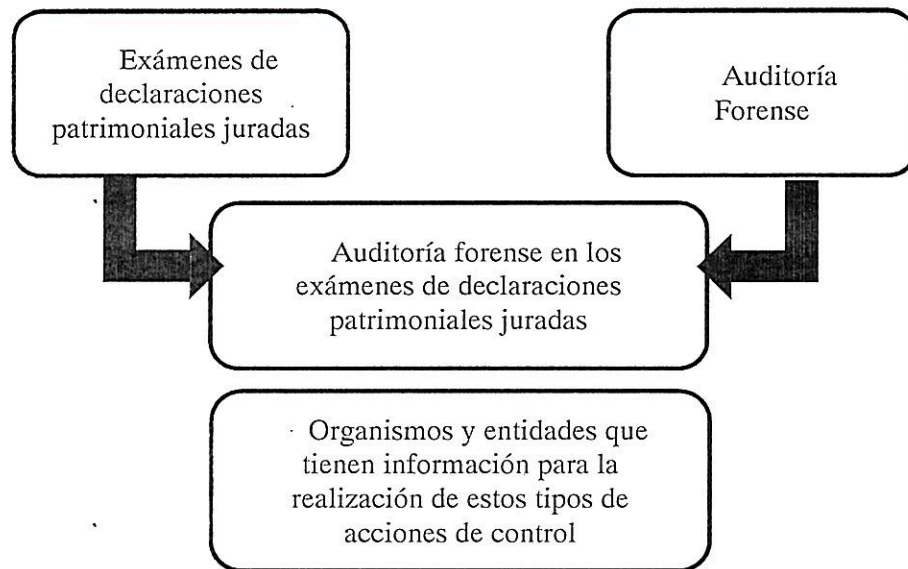
En este sentido, la Auditoría Forense en Paraguay se basa o relaciona con el término patrimonio, al igual que en Ecuador (Benítez, 2013), la auditoría forense tiene una relación con patrimonio, porque estas auditorías se tiene que realizar investigaciones forenses, en lo que se relaciona al patrimonio que posee un individuo, en el Ecuador es obligatorio para los servidores públicos la presentación de su declaración patrimonial y el ente de control es el que puede realizar estos exámenes y utilizan las técnicas de auditorías forenses; pero en Paraguay empiezan su auditoría forense de declaraciones patrimoniales a partir de indicios o ilícitos que pueden tener en las auditorías comunes que ejecutan los auditores, no como en Ecuador se inicia de un examen especial al servidor público posterior a la terminación de su gestión pública

(Benítez, 2013). Cada país tiene su propia normativa, pero se debería relacionar lo que hace Paraguay y Ecuador y unificar estos dos hallazgos para poder determinar los enriquecimientos ilícitos, porque si de un examen de auditoría normal se desprende desviaciones que conllevan a ilícitos o fraudes, en el Ecuador estos son los exámenes de auditoría con responsabilidad penal que no corresponden a los exámenes de declaraciones patrimoniales, por estas alertas que se dan en las acciones de control se puede determinar enriquecimientos ilícitos y conlleva a que los exámenes se realicen a tiempo y los servidores públicos no salgan del país o transfieran los bienes a terceros, denominados testaferros (Peña & Proaño, 2013).

Por lo expuesto, la CGE debe conformar un equipo multidisciplinario, que en su normativa se ejecute al mismo tiempo el examen de declaraciones patrimoniales de los servidores que son auditados en las diferentes entidades por otros conceptos o rubros porque si se compara como manda la ley que se haga una relación de la declaración al iniciar y finalizar su gestión, esto es muy tarde para poder determinar un enriquecimiento ilícito (Zambrano, 2015).

De aquí se revisa que en Ecuador no existe normativa o protocolos definidos para realizar auditorías forenses, pero empíricamente ya se lo realiza en la ejecución de estas acciones de control, lo que se debe normar es técnicas de auditoría forense que el ente de control debe expedir para que todos los organismo o entidades públicas que mantienen información financiera, de bienes, inversiones, créditos ayuden y colaboren entregando información para que los auditores experimentados y capacitados en esta clase de auditoría forense tengan los elementos de juicio para determinar o encontrar hallazgos que ayuden a combatir los ilícitos de enriquecimiento ilícito que existen en cada uno de los países, en especial en el Ecuador. (Coronado, 2015)

Figura 1: Relación Exámenes de declaraciones patrimoniales y auditoría forense



Es así, que las declaraciones patrimoniales, necesariamente deben incluir la auditoría forense para evitar trabajos que requieren mucho tiempo por la información que se analiza en este tipo de acciones de control y facilitar el trabajo a los auditores para que establezcan los hallazgos para la presunción de los enriquecimientos ilícitos y poder juzgar a su debido tiempo a los servidores públicos y recuperar los dineros públicos que desaparecen sin dejar rastro, debido al cometimiento de errores y fraudes.

Por otra parte, los exámenes de declaraciones patrimoniales juradas que conllevan en algunos casos a la presunción de enriquecimiento ilícito de acuerdo a la legislación ecuatoriana (Coronado, 2015), estos tipos de exámenes no existen en otros países de Sudamérica, de acuerdo a los análisis realizados se ha observado que las investigaciones en estos casos se está utilizando técnicas de auditoría forense que no están reglamentadas en los países locales, esto determina que algunos trámites legales no cumplan con las leyes vigentes y por consiguiente se quedaría en la impunidad los casos de enriquecimiento ilícito (Carvajal, 2014).

En el caso de Paraguay, se observó que la normativa para realizar estos tipos de auditoría de enriquecimiento ilícito no se ejecuta, presentan personal poco capacitado para que la

normativa sea aplicable, recién se están ejecutando acciones control (Benítez, 2013). En el caso de Chile y Colombia existen exámenes similares de declaraciones patrimoniales que igual se manejan con la FGE y los jueces para las sentencias (Campo, Trejos, & Solarte, 2010), si bien estos exámenes necesitan de la aplicación de técnicas de auditoría forense, porque lo que está relacionado son dineros de los estados (Zambrano, 2015), deben ser resguardados, pero siempre existen personas que no cumplen con la normativa y quieren ganar recursos ilegítimamente, y se ha observado y determinado que no han podido ser juzgados con las leyes existentes.

Por otra parte, al analizar la normativa en el Ecuador, se revisa que si bien la normativa es nueva, la única entidad que realizar estos tipos de exámenes es la CGE (Ley de Declaraciones Patrimoniales Juramentadas, 2003), institución que tiene la competencia de realizar estas auditorías a los servidores públicos, pero esta no se abasteca para realizar estos estudios, y también el requerimiento de información es muy lenta para poder actuar a tiempo en estos casos de enriquecimiento ilícito (Coronado, 2015). La Tabla 1 resume las semejanzas y diferencias que existen en la elaboración de exámenes de declaraciones patrimoniales en países como Ecuador, Colombia, Paraguay y Chile.

Tabla 1: Semejanzas y diferencias de los exámenes de declaraciones patrimoniales

Semejanzas	Diferencias
Falta de personal capacitado para ejecutar exámenes de declaraciones patrimoniales (experiencia)	Ecuador tiene la CGE para ejecutar estos exámenes, en otros países tienen la rectoría varias entidades
Ausencia de información por parte de entidades relacionadas	Planes de fortalecimiento para estos exámenes como lo es Colombia
Normativa muy general, no específica	Paraguay no tiene información para estos exámenes
Examen que requiere tiempo excesivo por la complejidad del análisis	La justicia aplica la ley inmediatamente para eliminar la corrupción

Adaptado de Benítez, M. d. (2013). *Manual de Auditoría Forense*; Campo, C., Trejos, O., & Solarte, G. (2010). *Las técnicas forenses y la auditoría*. Pereira: Scientia Et Technica, vol. XVI, núm. 45 Universidad Tecnológica de Pereira.

Al analizar las organizaciones de control del exterior por ejemplo la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), no se

verifica una guía para poder ejecutar estos exámenes, si bien son parámetros de control muy general, pero no específico (Vivanco, 2018), que hace el trabajo del auditor muy limitado, en estos exámenes lo que ha prevalecido es la experiencia o la forma y técnicas de recolección y análisis de la información que ejecutan los auditores, para poder llegar a tener como resultado un informe con todos los documentos de sustentos y pruebas para entregar a las autoridades competentes para que sigan con las causas encontradas para las investigaciones y sentencias que les corresponde a cada una de las entidades de acuerdo a los análisis y normativa que se debe seguir (Guamán, Ninabanda, Inchiglema, & Sifaz, 2014).

Por las limitantes señaladas anteriormente se necesita normar y legalizar la aplicación de técnicas de auditoría forense en los exámenes de declaraciones patrimoniales para juzgar a los responsables en desvíos de recursos públicos, y con la ayuda de organismos y entidades que se interrelacionan se llegaría a cumplir con los objetivos propuestos por las autoridades de turno para transparentar todas las actividades que ejecutan todos los servidores públicos y esto determina que no se desvíen recursos públicos (Guamán, Ninabanda, Inchiglema, & Sifaz, 2014).

Aspectos generales del enriquecimiento ilícito

El Estado busca eliminar la motivación subyacente de la corrupción, entre estas, la recuperación de activos, la cooperación internacional, los regímenes de confiscación y los mecanismos relacionados para asegurar el retorno de los beneficios de la corrupción son cada vez más importantes para la aplicación de la ley (González & Pesántez, 2013). Sin embargo, un obstáculo importante para el retorno de los beneficios del enriquecimiento ilícito es la dificultad de procesar la corrupción, que a veces requiere pruebas que resultan ser difíciles de alcanzar y requiere una experiencia técnica costosa que pocos países dominan (Muzila, Morales, Mathias, & Berger, 2012). En términos de detección, el público ignora que el crimen se está cometiendo, lo que significa que la corrupción a menudo no se denuncia. Con

frecuencia, quienes tienen acceso a la información que permitiría la detección del delito pueden ser cómplices. Además, los involucrados en el crimen usan el poder y la influencia para intimidar a los testigos y destruir cualquier evidencia de crímenes (Carvajal, 2014).

A menudo, la única evidencia tangible de que se ha cometido un delito es el dinero que cambia de manos entre el funcionario corrupto y el cómplice, por lo que el enriquecimiento del funcionario corrupto se convierte en la manifestación más visible (Stephenson, Gray, Power, & Brun, 2014). Los esfuerzos para combatir la corrupción son aún más cuestionados por el anonimato y la fluidez con los que los activos se mueven, ocultan y transfirieren antes de que se puedan tomar medios efectivos para incautarlos, congelarlos y devolverlos a los legítimos propietarios. El enriquecimiento ilícito se identificó como un delito no obligatorio en el artículo 20 de la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción (UNCAC) y se definió, cuando se cometió intencionalmente, como un aumento significativo en los activos de un funcionario público que él o ella no explican razonablemente en relación con su ingreso legal (Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción, 2003).

Sobre la base del artículo 279 del Código Orgánico Integral Penal se encuentra que “Las o los servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal en alguna de las instituciones del Estado, determinadas en la Constitución de la República, que hayan obtenido para sí o para terceros un incremento patrimonial injustificado a su nombre o mediante persona interpuesta, producto de su cargo o función,” (Código Orgánico Integral Penal, 2014).

Este artículo, propone como se debe realizar un examen especial con la auditoría forense en la CGE, institución que es la encargada bajo normativa legal de realizar estas auditorías para determinar enriquecimientos ilícitos en los servidores públicos, que el auditor debe evaluar y analizar el peculado, cohecho, asociación ilícita de fondos, tráfico de influencias que afectan para el cometimiento del este delito que está enmarcado en el COIP.

Para determinar la aplicación de las técnicas de auditoría forense en estos exámenes que ejecuta la CGE de acuerdo a la normativa interna, la Constitución de la República del Ecuador y otras normativas vigentes como se muestra en la Tabla 2.

Tabla 2: Normativa para ejecutar los exámenes de declaraciones patrimoniales

Contraloría General del Estado	Otras normativas
Ley de la CGE y su reglamento	Constitución de la República del Ecuador
Ley No. 2003-04, que regula las declaraciones patrimoniales juramentadas	Código Tributario
Normas para la presentación y control de las declaraciones patrimoniales juradas	Código Orgánico Integral Penal
Manual de auditoría financiera CGE	

Adaptado de LOCGE. (2017). *LEY ORGANICA DE LA CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO*. Quito: Segundo Suplemento de Registro Oficial 37.

Metodología

El presente trabajo parte del enfoque cualitativo de investigación, considerando que un examen de declaraciones patrimoniales juradas, no representa que se determine que concluye con un delito que será juzgado de acuerdo a la normativa de un país, este caso es cualitativo por cuanto se describe el fenómeno en el contexto social que han evolucionado en el transcurso del ejercicio de las técnicas de la auditoría (Hernández Baptista & Collado, 2004), se utilizó como estrategia de investigación el estudio de caso típico, vinculado a la tradición cualitativa a través de la explicación de los casos (Ponce, 2018), recurriendo a la muestra de propósito por la profundidad y la riqueza de los datos (Avolio, 2015), escogiendo como caso de estudio el proceso penal 13241-2012-0040, por ser el primer caso de enriquecimiento ilícito ejecutoriado con orden de prisión para el servidor público, el que representó el hito para enriquecer las investigaciones futuras y determinar sentencias que tengan un objetivo razonable y justo, además el trabajo buscó mediante el análisis de la información recolectada y llegar a una conclusión que ayudará a interpretar (Yin, 2003), por qué se produce fraudes contra el Estado por parte de servidores públicos. Durante el proceso de investigación se utilizaron como

instrumentos: primero, el análisis documental llegando establecer las características del ilícito y su tratamiento en el contexto, luego, con el propósito de validar las interpretaciones del investigador respecto del análisis documental se realizaron dos entrevistas en este caso de análisis se entrevistó al Auditor que realizó el examen de auditoría y determinó que existió la presunción de enriquecimiento ilícito y al Fiscal que realizó las investigaciones y determinó que existió un delito de acuerdo a todas las evidencias presentadas por la CGE.

Al revisar los componentes de la declaración patrimonial, con el análisis de toda la información obtenida y procesada se fue formulando interpretaciones de los cometimientos de ilícitos que se fueron generalizando en costumbres cotidianas y con esto el auditor puede determinar el modus operandi de los servidores públicos en estas desviaciones que conllevan a ilícitos

El análisis de caso en esta investigación partió del análisis documental del Proceso penal 13241-2012-0040 del año 2012, por ser el primero que se investigó y que al tener un informe aprobado por la CGE con indicios de enriquecimiento ilícito fue remitido como manda la Ley de la CGE a la entidad encargada de realizar las investigaciones correspondientes para determinar si existe el delito o no que es la FGE. En este caso por ser de trascendencia local se utilizó la herramienta del análisis documental y la entrevista para determinar el delito de enriquecimiento ilícito.

En la práctica, se analizó el juicio sentencia de Corte Nacional No: 13241-2012-0040 de la Corte Provincial de Justicia de Manabí, Tribunal Primero de Garantías Penales en contra del procesado, en relación al Examen de Declaración Patrimonial Jurada se determinó la presunción de enriquecimiento ilícito, que luego de las investigaciones e indagaciones en la FGE, procedió con la reclusión de este servidor por la no justificación de ingresos que fueron determinados en la auditoría por parte de la CGE.

En Ecuador no se ha evidenciado hasta la fecha de análisis un proceso de enriquecimiento ilícito que hubiere terminado con la reclusión de un servidor público, incluso con la sentencia de casación en la que se determinó la culpabilidad del procesado, el mismo que no pudo justificar su enriquecimiento ilícito (González & Pesántez, 2013). Tal es el caso que ahora en la actualidad este juicio ha determinado que sea un precedente para los siguientes juicios por temas de corrupción, en este sentido se pretende que por medio de este análisis aportar a la sociedad con más información en este tópico.

Resultados

Para tener un mejor entendimiento la auditoría de declaraciones patrimoniales que ejecuta la CGE inicia con la emisión de la orden de trabajo, este documento es el que autoriza al auditor a realizar la auditoría que inicia con un análisis de la información que consta en el formulario de declaraciones patrimoniales, el auditor realiza la comparación de las declaraciones del servidor público presentadas a la CGE al inicio y fin de gestión, inclusive con declaraciones periódicas que la CGE solicita de acuerdo a la ley de Declaraciones Patrimoniales Juramentas. Al determinar las variaciones a los diferentes componentes que presenta este formulario, el auditor, solicita justificativos de variaciones significativas que se presentan y realiza la verificación con la información solicitada a antes de control como puede ser: (a) entidades financieras nacionales, (b) registros de la propiedad, (c) agencias nacional de tránsito, entre otros; de acuerdo a los componentes que tiene la Declaración Patrimonial Jurada, para determinar si existen irregularidades entre el formulario y la información obtenida, el auditor debe tener toda la experticia para analizar la documentación obtenida y comprobar la existencia o no de un enriquecimiento ilícito, que servirá para que este delito sea juzgado en función de las Leyes Ecuatorianas.

Cuando la CGE ya establece con la evidencia suficiente, pertinente y competente, una conclusión general de estos tipos de exámenes de auditoría, establece si existe la presunción de

enriquecimiento ilícito o no, razón por la cual se informa del delito a FGE, para que inicie las investigaciones y pueda determinar si existe un delito el mismo que debe ser sancionado de acuerdo a las normas legales ecuatorianas.

Las técnicas de auditorías forenses en los exámenes de declaraciones patrimoniales juramentadas permite la obtención de evidencias para establecer la existencia del ilícito, por cuanto estas técnicas son utilizadas sistemáticamente para verificar la existencia y licitud de los bienes, valores que tiene un servidor público y si tienen correlación con las fuentes de financiero de sus trabajos o negocios particulares que tienen y así determinar si existe un delito que será examinado por la CGE, la evidencia como se ha mencionado si existe la presunción de enriquecimiento ilícito se envía a la FGE, en la etapa de investigación que se ejecuta con análisis de la información presentada por CGE y versiones que el Fiscal solicite o los examinados presenten en esta etapa, y con ello se demuestra la existencia del hecho.

La normativa aplicable para el proceso de determinación del ilícito en este proceso, se estudió un caso específico que es el único que ha llegado a una sentencia condenatoria, el cual demostró la existencia del enriquecimiento ilícito (Sentencia condenatoria en contra del servidor público delito tipificado en artículo 296.2 del Código de Procedimiento Penal, el que a la fecha de la infracción estaba vigente, reclusión de 2 años de pena privativa de libertad.) Proceso penal No. 13241-2012-0040, 2012 que con fecha 31 de mayo de 2015, la Corte Nacional de Justicia, sentenció al servidor. En este contexto se explica cómo se realizó este examen para la determinación del delito; en la Tabla 3 se presenta la entrevista al auditor que ejecutó este examen especial.

Se consideró esta sentencia por cuanto no existió otras sentencias condenatorias, si bien la Contraloría General del Estado envía continuamente informes con indicios de responsabilidad penal, estos no son tramitados por la FGE, lo que se concluye que la corrupción no está siendo

combatida para erradicar este mal mundial. De este análisis se obtienen las siguientes proposiciones que luego se validaron a partir de la entrevista.

P1. El enriquecimiento ilícito en el Ecuador, es un tema de interés nacional, por lo que la CGE ejecuta exámenes a las declaraciones patrimoniales juradas a los servidores públicos con ayuda de técnicas de auditoría forense para establecer hallazgos y que sean juzgados a tiempo.

P2. Es necesario establecer una alianza estratégica con las entidades involucradas en estos exámenes, que permitan el control cruzado de la información, para su análisis y determinación de hallazgos que utilizará la FGE, para establecer un delito.

P3. Otro elemento esta en la capacitación continua a los servidores que ejecutan estos tipos de exámenes, y proveer con la información oportuna para la determinación de hallazgos para que emitan su informe de auditoría con presunción de enriquecimiento ilícito no justificado.

RESUMEN EN TRES LÍNEAS

Tabla 3:

Procedimiento de la orden de trabajo

Pregunta	Respuesta
¿Cómo se ejecutó el examen de declaraciones patrimoniales para determinar si existió enriquecimiento ilícito del servidor de la CGE?	El examen de declaraciones patrimoniales inicia con la emisión de la orden de trabajo en función de una planificación, denuncia que pueden tener los servidores, Emitida la orden de trabajo existe la designación del equipo de auditoría para que ejecute el examen, luego de análisis y verificaciones de la información presentada en las declaraciones patrimoniales y de los organismos que entregan la información, se determinar si existe un incremento patrimonial o no y se concluye con la existencia o no del enriquecimiento ilícito. (Especialista, Herramienta de verificación para cumplir objetivos de la orden de trabajo, 2018)
¿Existió enriquecimiento ilícito en el examen de declaraciones patrimoniales juradas del servidor de la CGE?	Si se determinó el enriquecimiento ilícito por la falta de justificativos por parte del servidor quien no entregó documentos de descargos, y no justificar el origen de los dineros y bienes que presento en las declaraciones patrimoniales mientras fue servidor público. Con la

	emisión del informe por parte de la CGE este se pasó a la FGE en un informe de indicios de responsabilidad penal para seguir con el trámite por delito de enriquecimiento ilícito. (Especialista, Herramienta de verificación para cumplir objetivos de la orden de trabajo, 2018)
¿La FGE realizó los correspondientes trámites para las investigaciones? ¿Cómo es el proceso para que la FGE proceda con la investigación en este caso?	La FGE realizó los trámites en la fase de investigación entre los cuales se puede determinar que fueron versiones libres de los involucrados, entre los más relevantes de las personas que realizaron la auditoría por parte de la CGE, versión libre y voluntaria del auditado, peritajes, audiencia para acusaciones en la etapa de investigación, presentación de las pruebas. Para que el Fiscal pueda tener elementos de convicción para la preparación a juicio. (Especialista, Herramienta de verificación para cumplir objetivos de la orden de trabajo, 2018)
¿Cómo sabe usted que la FGE realiza los procedimientos necesarios para la investigación de estos temas de enriquecimiento ilícito?	La FGE, notifica a la unidad correspondiente de la CGE, informando los procesos que están realizando y envían boletas para que se presenten a versiones libres a los involucrados en el informe para declarar lo ejecutado en el examen de auditoría. Solicita información adicional a entidades públicas y privadas para determinar la legalidad de la pertenencia de cuentas en el sistema financiero, bienes, Agencia Nacional de Tránsito, Registros de la Propiedad para determinar la legalidad del origen de la información que presenta el servidor en las declaraciones patrimoniales juradas. (Especialista, Herramientas de verificación cumplimiento de orden de trabajo, 2018)
¿Usted tuvo que asistir a la FGE?	Si tuve que asistir varias veces a la FGE, en la que los fiscales toman la versión libre del trabajo realizado en la ejecución del examen, en esta versión puede estar presente el examinado, el mismo que puede preguntar por medio de un abogado patrocinador las inquietudes que puede tener en la ejecución del examen. En estas versiones el fiscal de igual manera realiza preguntas para tener más pruebas en la investigación que ejecutan. (Especialista, Herramientas de verificación para cumplimiento de orden de trabajo, 2018)
¿Para que asistió a la FGE?	La primera vez tuve que asistir a la FGE a rendir mi versión libre y voluntaria, esto es ir a declarar frente al fiscal como se realizó el examen, que procedimientos se ejecutó, y a qué resultados se llegó para determinar el enriquecimiento ilícito. (Especialista, Herramientas de verificación cumplimiento de orden de trabajo, 2018)

Tomado de: Entrevista al especialista. (05 de 10 de 2018). Herramienta de verificación para cumplir objetivos de la orden de trabajo. (M. E. López Veloz, Entrevistador).

De la entrevista realizada al Especialista de Auditoría 1 se observó que utilizó técnicas de auditoría forense como: solicitud de información a: (a) entidades financieras, (b) registros de la propiedad, (c) agencia nacional de tránsito, (d) inversiones entre otros para determinar desviaciones en la comparación y contenido de las declaraciones del servidor investigado. Las técnicas de auditoría que utiliza el auditor es de la información obtenida, realizar una verificación, cotejamiento lo presentado por el investigado contra lo que las entidades entregan la información y determinar variaciones que se le va a solicitar al investigado que justifique. En este caso, se estableció que el auditado no justificó los ingresos que fue investigado, confirmando que el auditado no justificó los ingresos depositados en las cuentas bancarias, los que no fueron lícitos y conllevó a que se emita un informe de auditoría con presunción de enriquecimiento ilícito, el mismo que luego de aprobado por la máxima autoridad de la CGE para continuar con el trámite de aprobación y comenzar con el envío a la FGE del informe de examen de declaraciones patrimoniales juradas.

Para continuar con las investigaciones correspondientes, luego de versiones de los involucrados, la FGE y los jueces correspondientes emiten una sentencia, como la que se dio en este caso en contra del servidor público, cabe mencionar que este fue el primer caso que se ha ejecutado en los juzgados del país, al considerar que la CGE ha enviado sin número de informes por enriquecimiento ilícito a la FGE, pero no han seguido el trámite correspondiente o los jueces han archivado las causas y no ha determinado sentencias en contra de los auditados. Adicionalmente se realizó la entrevista al Fiscal que siguió este caso para determinar cómo es el proceso ejecutado como se muestra en la Tabla 4.

Tabla 4

Procedimiento de investigación de la FGE

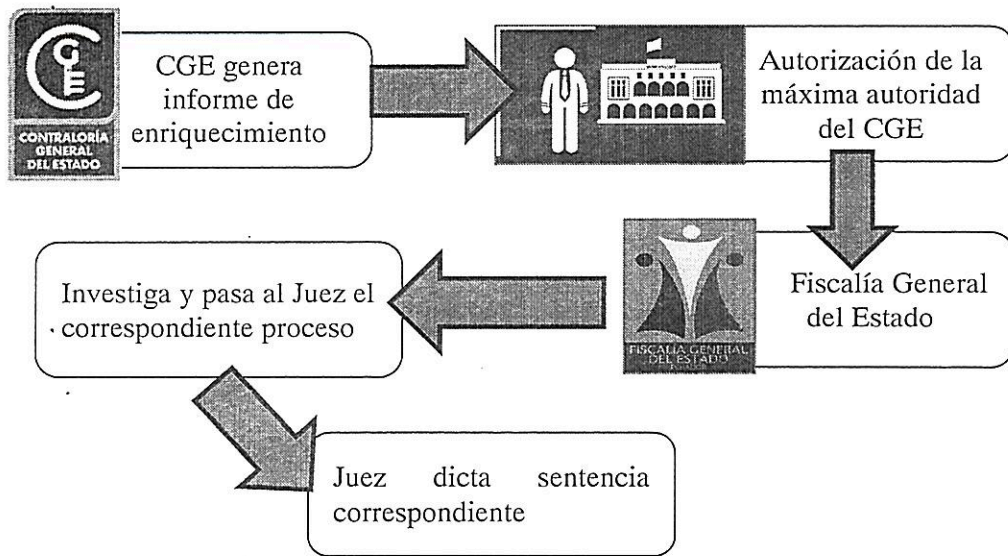
Pregunta	Respuesta
-----------------	------------------

¿Solicitó versiones al equipo de auditoría y al servidor público que realizaron este examen de auditoría de la CGE?	Si se recibió las versiones del auditor y el supervisor que ejecutaron este examen, los mismos que rindieron su versión con los procedimientos que realizaron este examen de declaraciones patrimoniales juradas. (Fiscal, Investigación de presunción de enriquecimiento ilícito, 2018)
¿Se utilizaron peritos calificados para determinar el cumplimiento de la normativa contable en este caso?	En este caso no se realizó pericias correspondientes para determinar el enriquecimiento ilícito, se realizó la investigación de acuerdo a las pruebas presentadas por el abogado del servidor. (Fiscal, Investigación de presunción de enriquecimiento ilícito, 2018)
¿Al no tener un criterio especializado no se estaría violando el derecho a la defensa del servidor?	No se está violando ningún derecho, por cuanto en las investigaciones se le solicitó al servidor que justifique las diferencias, las mismas que no presentó a su debido tiempo a la CGE, y de igual manera el servidor no pudo presentar justificativos a la FGE para poder considerar en el proceso de enriquecimiento ilícito. (Fiscal, Investigación de presunción de enriquecimiento ilícito, 2018)
¿Usted entregó al juez todos los documentos y pruebas correspondientes para que pueda analizar con su debido tiempo y de acuerdo a la normativa aplicable?	Si durante todo el proceso, se entrega toda la información solicitada por el juez para que tenga su debido tiempo para analizar y poder dar una sentencia, en este caso al inicio no se culpable al servidor y posteriormente realizaron todo el proceso para acusarlo y determinarle que incurrió en el delito de enriquecimiento ilícito. (Fiscal, Investigación de presunción de enriquecimiento ilícito, 2018)

Tomado de: Entrevista al Fiscal. (19 de 10 de 2018). Investigación de presunción de enriquecimiento ilícito. (M. E. López Veloz, Entrevistador)

Con estos antecedentes se determinó que el procedimiento para el trámite de juzgamiento es el siguiente: La CGE emite un informe que debe ser aprobado por la máxima autoridad, este tiene un proceso para enviar a la FGE donde se inician investigaciones correspondientes, hasta terminar con una sentencia o el archivo del caso, que en varias ocasiones el caso queda en la impunidad y no se juzga a los servidores públicos que cometen estas infracciones y en la mayoría de los casos los dineros no son recuperados denominados como corrupción.

Figura 2: Proceso para el trámite de juzgamiento en estos exámenes



Del análisis realizado, se desprende que la CGE cumple con su misión de controlar los recursos públicos, sin embargo, la solicitud de información, entrega y análisis correspondiente es un proceso que sobrepasa el tiempo para ejecutar una auditoría y los trámites legales para aprobación de informes y entrega a la FGE en el país ha influido que estos temas de enriquecimiento ilícito con la aplicación de auditoría forense no determinen los resultados esperados por los organismos de control y justicia. Los delitos por fraudes, enriquecimiento ilícito, peculado cohecho entre otros que existe en el país se puede determinar por la falta de control en los recursos públicos, esta competencia la tiene la CGE, pero como el sector público es muy amplio este ente de control no alcanza a ejecutar las auditorías para contrarrestar ciertos delitos que afecta al Ecuador. Por estas razones se necesita normar o legalizar la aplicación de técnicas de auditoría forense que ayuden a los auditores en su trabajo diario para determinar enriquecimientos ilícitos que afectan al país. Estos delitos se producen por una falta de control de entidades que pueden ir vigilando constantemente, en este caso de enriquecimientos ilícitos, existen entidades tales como la Unidad de Análisis Financiero que determina alertas de irregularidades de los fondos que mantienen no solo los servidores públicos sino de todos los usuarios de sistemas financieros, otra entidad relacionada y que tiene mucho que ver es el

Servicio de Rentas Internas, que es la encargada de monitorear los manejos de recursos, es así que esta entidad tiene un sistema de resumen ejecutivo, el mismo que determina los gastos que realizan los ciudadanos a diario, pero lastimosamente, estos enriquecimientos ilícitos en muchos de los casos no dejan rastros por cuanto se manejan con valores en efectivo que utilizan para consumos diarios.

Por estos delitos, la CGE, está practicando exámenes a los servidores públicos de acuerdo a un plan sistemático, denuncias o una muestra a servidores electos por votación popular que lo ejecuta en paralelo a las auditorías financieras que ejecuta, para evitar desviaciones que afectan al estado, entre los que pueden ser a personas pero cada día algunos servidores buscan las formas para cometer ilícitos, que incluso por las leyes ecuatorianas no se pueda controlar el enriquecimiento ilícito, por requisitos legales que exigen para sentenciar a un servidor público o personas naturales. (Contraloría General del Estado, 2016)

Estos tipos de exámenes son muy detallados por el análisis que se debe realizar al patrimonio del servidor, pero se considera que al momento de ejecutar este examen no es que solo se investiga al servidor, muchas veces se debe analizar a terceras personas que están relacionadas, las mismas que actuaron de buena fe, por ejemplo, personas que prestan las cuentas para depósitos temporales, tarjetas de crédito, ponen a nombre de otras personas los bienes inmuebles, vehículos para que no aparezca el patrimonio real de los servidores (Stephenson, Gray, Power, & Brun, 2014). Sin lugar a duda otra limitante que el auditor tiene es que este examen se lo hace en forma local, en este momento es cuando los servidores pueden aparentar tener un patrimonio aceptable, pero todos los bienes o dinero lo tienen en paraísos fiscales que se encuentran fuera del país, información que no se tiene acceso en el Ecuador o lo más común ponen a nombre de otras personas que despistan a los auditores para llegar a determinar los testaferros. (Muzila, Morales, Mathias, & Berger, 2012).

Conclusiones

El enriquecimiento ilícito en el Ecuador, es un tema en el cual se habla frecuentemente, por lo que este tema es de interés no solo para el sector de público, sino del privado; dada la prestación de bienes y servicios, evidenciándose la relación existente entre los delitos del testaferrismo y enriquecimiento ilícito con otras personas que no son servidores públicos. Por ello, la utilización de técnicas de auditoría forense en estos exámenes que ejecuta la CGE, se debe normar lo antes posible para que ayude al juzgamiento de este delito. Estas técnicas ayudarán a la ejecución de estos exámenes para poder tener acceso a información de primera mano, que en la actualidad la recolección de la información es muy lenta, motivo por el cual estos exámenes se demoran demasiado tiempo.

Es necesario establecer una alianza estratégica con las entidades involucradas en estos exámenes, que permitan el control cruzado de la información, como es la FGE, Juzgados, Servicio de Rentas Internas, Superintendencias, Municipios, todas las entidades que tienen información que ayude en este tipo de exámenes, para emitir una sentencia en el menor tiempo posible, sin dejar a un lado el debido proceso para no estar en vicios de ley que pueden afectar en estos exámenes el momento de emitir un veredicto en contra de los servidores auditados, porque si se trabaja en conjunto la información que necesitan los auditores para estos exámenes llegaría en el menor tiempo posible y ayudaría a que se reduzcan tiempos para poder juzgar de acuerdo a la normativa legal del país vigente y otra gran falencia es que las sentencias en el enriquecimiento ilícito, es que bien cumplen con la condena si fuera el caso, pero el estado no recupera los valores y bienes que fueron obtenidos por los servidores públicos ilegalmente.

Otro elemento está en la capacitación continua a los servidores que ejecutan estos tipos de exámenes, para dar los insumos y el acceso oportuno a la información para poder evitar fraudes o delitos que conllevan al enriquecimiento ilícito, de igual forma incluir en el equipo de trabajo de auditoría personal multidisciplinario que ayuden a determinar fraudes o delitos para poder

tener un informe a tiempo para enviar a la FGE, para que siga las instrucción fiscal para poder juzgar a tiempo a los servidores públicos que tienen presunción de enriquecimiento ilícito.

Limitaciones

Debido que los exámenes de declaraciones patrimoniales juradas aún siguen en trámite en la FGE, y por ser este caso el primero en el Ecuador que existe una sentencia condenatoria, no existe mayor información que ayude a tener mayor conocimiento de estos casos, pero este tema servirá para futuros exámenes que se están realizando por enriquecimiento ilícito que afectan al Ecuador por la corrupción que son de conocimiento público.

Falta de agilidad en la entrega de información de las entidades que tienen documentación de los patrimonios de los servidores públicos, lo que conlleva a que estos exámenes sean extensos y en muchos de los casos no sean procesados por las autoridades competentes, dejando en la impunidad actos de enriquecimiento ilícitos que afectan al estado.

De igual forma, la falta de ayuda de la FGE, una vez que reciben los informes de la CGE, que no realizan a tiempo las investigaciones y en muchas ocasiones en su gran mayoría archivan estas causas, por la falta de profesionales capacitados en estos tipos de exámenes por ser técnicos en su mayoría financieros que tienen que contratar peritos para que les entreguen un informe para juzgar o no a los servidores públicos, haciendo que todo sea un trámite burocrático y extensivo que llegan al archivo de las causas.

Referencias

- Avolio, B. (2015). *Métodos cualitativos de investigación: una aplicación al estudio de caso*. Lima: Industria Gráfica Cimagraf S.A.C.
- Benítez, M. d. (2013). *Manual de Auditoría Forense*.
- Campo, C., Trejos, O., & Solarte, G. (2010). *Las técnicas forenses y la auditoria*. Pereira: Scientia Et Technica, vol. XVI, núm. 45 Universidad Tecnológica de Pereira.
- Carvajal, M. (2014). *Limites y alcances del delito de enriquecimiento ilícito*. Quito: Universidad Andina Simon Bolivar.
- Código Orgánico Integral Penal*. (2014). Quito: Registro Oficial 180.
- Constitución de la República del Ecuador. (2008). Registro Oficial No. 449. Quito, Ecuador: Asamblea Nacional Constituyente.
- Contraloría General del Estado. (2016). *Historia de la institución*. Obtenido de <http://www.contraloria.gob.ec/LaInstitucion/Historia/HistoriaCGE>
- Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción. (2003). Resolución 58/4 de la Asamblea General. Viena, Austria: Oficina de las Naciones Unidas contra la droga y el delito.
- Coronado, A. (2015). *Las declaraciones patrimoniales juramentadas frente eficacia de la administración pública*. Ambato: Universidad Regional Autónoma De Los Andes.
- Especialista. (05 de 10 de 2018). Herramienta de verificación para cumplir objetivos de la orden de trabajo. (M. E. López Veloz, Entrevistador)
- Especialista. (05 de 10 de 2018). Herramientas de verificación cumplimiento de orden de trabajo. (M. E. López Veloz, Entrevistador)
- Especialista. (05 de 10 de 2018). Herramientas de verificación de la orden de trabajo. (M. E. López Veloz, Entrevistador)

- Especialista. (5 de 10 de 2018). Herramientas de verificación para cumplimiento de objetivos.
(M. E. López Veloz, Entrevistador)
- Especialista. (05 de 10 de 2018). Herramientas de verificación para cumplimiento de orden de trabajo. (M. E. López Veloz, Entrevistador)
- Especialista. (05 de 10 de 2018). Herramientas de verificación para cumplimiento de orden de trabajo. (M. E. López Veloz, Entrevistador)
- Estupiñan, R. (2003). Control Interno y Fraudes.
- Fiscal. (19 de 10 de 2018). Investigación de presunción de enriquecimiento ilícito. (M. E. López Veloz, Entrevistador)
- Fiscal. (19 de 10 de 2018). Investigación de presunción de enriquecimiento ilícito. (M. E. López Veloz, Entrevistador)
- Fiscal. (19 de 10 de 2018). Investigación de presunción de enriquecimiento ilícito. (M. E. López Veloz, Entrevistador)
- Fiscal. (19 de 10 de 2018). Investigación de presunción de enriquecimiento ilícito. (M. E. López Veloz, Entrevistador)
- Glover, H., & Aono, J. (1995). *Changing the model for prevention and detection of fraud*. Managerial Auditing Journal.
- González, M., & Pesántez, W. (2013). *El Enriquecimiento Ilícito según la Legislación Penal Ecuatoriana*. Quito: Universidad Central del Ecuador.
- Guamán, É., Ninabanda, E., Inchiglema, N., & 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.
- Hernández Sampiere, R. (2004). *Metodología de Investigación*. México: McGraw-Hill Interamericana.

- Jans, M., Lybaert, N., & Vanhoof, K. (2009). *A Framework for Internal Fraud Risk Reduction at IT Integrating Business Processes: The IFR Framework*. The International Journal of Digital Accounting Research. Vol. 9.
- Juradas, L. d. (2016). Quito: Registro Oficial 729.
- Levi, M. (2008). *Organized fraud and organizing frauds: Unpacking research on networks and organization*. Criminology and Criminal Justice.
- Ley de Declaraciones Patrimoniales Juramentadas. (2003). Registro Oficial N° 83. Quito, Ecuador: Congreso Nacional del Ecuador.
- Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. (2015). Registro Oficial Suplemento 595. Quito, Ecuador: Asamblea Nacional.
- LOCGE. (2017). *LEY ORGANICA DE LA CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO*. Quito: Segundo Suplemento de Registro Oficial 37.
- Maldonado, M. (2003). Auditoría Forense: Prevención e Investigación de la Corrupción Financiera.
- Muzila, L., Morales, M., Mathias, M., & Berger, T. (2012). *On the Take: Criminalizing Illicit Enrichment to Fight Corruption*. Washington DC : International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank.
- Peña, J., & Proaño, D. (2013). *Auditoría de gestión al gobierno autónomo municipal del cantón Catamayo durante el período 2011*. Loja: Universidad Nacional de Loja.
- Ponce Andrade, A. (2018). El Estudio de Caso Múltiple. *Una estrategia de investigación en el ámbito de la Administración*.
- Sentencia No: 13241-2012-0040. (2012). Corte Provincial de Justicia de Manabí. Manabí, Ecuador: Corte Provincial de Justicia de Manabí.
- Stephenson, K., Gray, L., Power, R., & Brun, J. (2014). *Barreras para la Recuperación de Activos: Análisis de las Barreras Principales y Recomendaciones para la Acción*.

Washington DC: Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento (BIRF) / El Banco Mundial .

The International Auditing Standards Board. (2009). *International Standard on Auditing No.240: the Auditor's responsibilities relating to fraud in an audit of financial statements*.

United Nations Convention against Corruption. (2012). *Informe Autoevaluación de la República del Ecuador*. Quito: UNODC.

Vivanco, A. (2018). *Técnicas de auditoría forense reguladas por la Olacefs previo al establecimiento de indicios de responsabilidad penal*. Quito: Instituto de Altos Estudios Nacionales.

Yin, R. (2003). *Investigación sobre estudio de casos*. London New Delhi: Applied Social Research Methods Series Volumen 5.

Zambrano, Y. (2015). *La auditoría forense: Un mecanismo para detectar el fraude de los estados financieros en Colombia*. Bogotá: Inquietud Empresarial.

Zavala, Z. (2018). *Corrupción política: El caso del Ecuador*. Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo.

Zulkurnai, M., Syahrir, M., & Azharudin, A. (2014). *A Preliminary Study on Fraud Prevention and Detection at the State and Local Government Entities in Malaysia*. Procedia - Social and Behavioral Sciences Volume 164.