

**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE ADMINISTRACIÓN DE INGENIERIA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORIA**

TÍTULO:

**ANÁLISIS DE LOS PROCESOS PARA EMITIR LOS INFORMES DE
AUDITORÍA GUBERNAMENTAL EN LA IDENTIFICACIÓN DE
RESPONSABILIDADES ADMINISTRATIVAS, CIVILES E INDICIO PENAL Y
LA INCIDENCIA EN EL TRABAJO DE LOS AUDITORES
GUBERNAMENTALES DE LA CIUDAD DE GUAYAQUIL DEL AÑO 2013**

AUTORA:

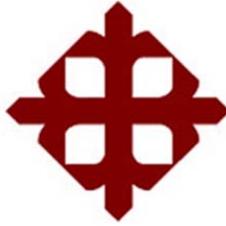
NAVARRO QUIMÍ MARÍA ANDREA

**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA CPA**

TUTOR:

ING. DÍAZ SEGARRA DIÓGENES ALBERTO, MGS.

**Guayaquil, Ecuador
2014**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE ADMINISTRACIÓN DE INGENIERIA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORIA**

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por NAVARRO QUIMI MARIA ANDREA, como requerimiento parcial para la obtención del Título de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA.

TUTOR

Ing. Díaz Segarra Diógenes Alberto, MGS.

REVISOR(ES)

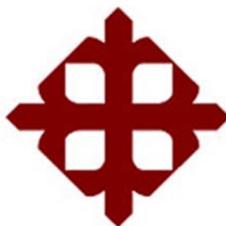
CPA. Saltos Wiesner Lennin Danny, MGS.

Lcda. Holguín de Traverso Micaela Janeth, MGS.

DIRECTOR DE LA CARRERA

Ing. Avila Toledo Arturo Absalon, MGS.

Guayaquil, a los 26 de mes de abril del año 2014



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE ADMINISTRACIÓN DE INGENIERIA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORIA**

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, **Navarro Quimí María Andrea**

DECLARO QUE:

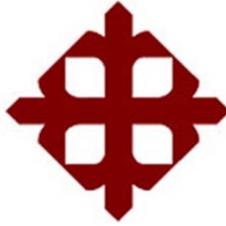
El Trabajo de Titulación **“Análisis de los procesos de los Informes de Auditoría Gubernamental en la identificación de Responsabilidades Administrativas, Civiles e Indicio Penal y la incidencia en el trabajo de los auditores gubernamentales de la ciudad de Guayaquil del año 2013”**, previa a la obtención del Título **de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA**, ha sido desarrollado en base a una investigación exhaustiva, respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 26 del mes de abril del año 2014

LA AUTORA

NAVARRO QUIMI MARIA ANDREA



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE ADMINISTRACIÓN DE INGENIERIA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORIA**

AUTORIZACIÓN

Yo, **Navarro Quimí María Andrea**

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación: **“Análisis de los procesos de los Informes de Auditoría Gubernamental en la identificación de Responsabilidades Administrativas, Civiles e Indicio Penal y la incidencia en el trabajo de los auditores gubernamentales de la ciudad de Guayaquil del año 2013”**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 26 del mes de abril del año 2014

LA AUTORA:

NAVARRO QUIMI MARIA ANDREA

AGRADECIMIENTO

Agradezco a mi Señor Jesús por ser mi fortaleza, mi paz y mi refugio, en Dios encuentro la sabiduría y la humildad para alcanzar las metas y el camino que Dios desea para mí.

A mis padres, por ser mis guías e inculcarme valores que los tendré para toda la vida, por enseñarme a luchar y no detenerme en los obstáculos y darme sus apoyos incondicionales.

Agradezco a mi novio por ser mi apoyo incondicional y por este amor que nos guía a ser una mejor persona, Dios te bendiga mi amor.

A mis tutores y profesores que tuvieron la paciencia de enseñarnos y sobre todo a todos aquellos que no solo fueron maestros sino amigos, aparte de dictar clases, dieron consejos de ética y perseverancia de alcanzar nuestros objetivos.

NAVARRO QUIMI MARIA ANDREA

DEDICATORIA

Mi trabajo de titularización se la dedico a Dios por permitirme estar con mis padres y mis hermanos, que son mi fortaleza y mi base para afrontar la vida con principios, enseñándome que a pesar de las dificultades no hay meta que no pueda lograr con fe, paciencia, sabiduría y amor, y pese a los problemas saber que Dios no nos abandona por muy duro que sea el camino y como dice mi mama: "... Dios proveerá", "... Jehová es mi pastor y nada me faltará"

A mi novio que es mi amor, mi amigo y mi complemento, que gracias a Dios crecemos juntos compartiendo los días, las alegrías, las tristezas, las dificultades y nuestro logros como es el obtener el título de Ingenieros y ser profesionales con valores y conocimientos para no ser solo unos contadores sino aportar para el crecimiento de nuestro país.

A la memoria de mi Papi Digno, a mami maruja y a toda mi familia, gracias por todo lo que me han enseñado y por ser aun mi apoyo incondicional.

A la memoria de mi perrita mimi que para mí no solo fue una mascota fue mi compañía por 16 años y su amor me lleno el alma.

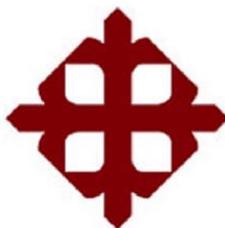
NAVARRO QUIMI MARIA ANDREA

DECLARACIÓN

“Yo, Navarro Quimí María Andrea declaro ser autora del presente trabajo y eximo expresamente a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil y a sus representantes legales de posibles reclamos o acciones legales”

AUTORÍA

Las ideas expuestas en el presente trabajo de investigación y que aparecen como propias, son en su totalidad de absoluta responsabilidad del autor.



**UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO
DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

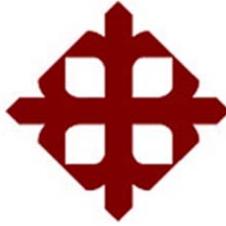
**Ing. Ávila Toledo Arturo Absalon, MSc.
DIRECTOR CARRERA**

REVISOR(ES)

**CPA. Saltos Wiesner Lennin Danny, MGS.
LECTOR 1**

**Lcda. Holguín Noriega de Traverso Micaela Janeth, MGS
LECTOR 2**

**Ing. Díaz Segarra Diógenes Alberto, MGS.
TUTOR**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE ADMINISTRACIÓN DE INGENIERIA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORIA**

CALIFICACIÓN

Ing. Díaz Segarra Diógenes Alberto, MGS.

TUTOR

ÍNDICE GENERAL

AGRADECIMIENTO	v
DEDICATORIA	vi
DECLARACIÓN	vii
AUTORÍA	viii
TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN	ix
CALIFICACIÓN	x
RESUMEN	xiii
ABSTRACT	xix
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I	4
FUNDAMENTO DEL TRABAJO	4
1.2 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA	5
1.4 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	8
1.5 OBJETIVOS.....	9
1.5.1 OBJETIVO GENERAL	9
1.5.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS	10
1.6 CONTEXTO.....	10
CAPÍTULO II	11
AUDITORÍA GUBERNAMENTAL	11
2.1 BASE LEGAL	11
2.1.1 RECURSOS PÚBLICOS.....	12
2.1.1.1 Escenario Macroeconómico.....	13
2.1.1.2 Presupuesto General del Estado	15

2.1.2 SECTOR PÚBLICO-----	16
2.1.2.1 Sector Público Financiero (SPF)-----	17
2.1.2.2 Sector Público no Financiero (SPNF) -----	18
2.1.3 CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO-----	20
2.1.3.1 Historia -----	20
2.1.3.2 Definición -----	21
2.1.3.3 Funciones de la Contraloría-----	21
2.2 HISTORIA DE LA AUDITORÍA-----	22
2.3 DEFINICIÓN DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL-----	23
2.4 OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL -----	24
2.4.1 OBJETIVO GENERAL-----	24
2.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS:-----	25
2.5 CARACTERÍSTICAS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL -----	26
2.6 CLASES DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL-----	26
2.6.1 DE ACUERDO A SU NATURALEZA:-----	27
2.6.2 DE ACUERDO AL SUJETO:-----	28
2.7 AUDITORES -----	29
2.7.1 ESTRUCTURA JERÁRQUICA DE LOS AUDITORES GUBERNAMENTALES -----	30
2.7.2 RESPONSABILIDADES DE LOS AUDITORES GUBERNAMENTALES -----	30
2.7.3 CÓDIGO DE ÉTICA DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL -----	32
2.8 NORMATIVA DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL -----	35
CAPÍTULO III -----	37
FASES DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL -----	37
3.1 PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORÍA-----	37
3.2 PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA-----	40

3.2.1 PLAN DE TRABAJO -----	40
3.2.2 ORDEN DE TRABAJO -----	41
3.2.3 ETAPA DE LA PLANIFICACIÓN-----	41
3.2.3.1 Planificación Preliminar -----	42
3.2.3.2 Planificación específica-----	42
3.2.4 CONTROL INTERNO-----	42
3.2.4.1 EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO-----	44
3.2.4.1 Método de evaluación de Control Interno-----	45
3.2.5 RIESGOS DE AUDITORÍA -----	46
3.2.6 PROGRAMAS DE AUDITORÍA -----	47
3.2.7 TÉCNICAS DE AUDITORÍA-----	47
3.3 EJECUCIÓN DEL TRABAJO-----	48
3.3.1 HALLAZGOS DE AUDITORÍA -----	48
3.3.2 EVIDENCIA DE AUDITORIA -----	49
3.3.3 PAPELES DE TRABAJO-----	50
3.3.3.1 Archivos de los Papeles de Trabajo -----	53
3.3.4 MARCAS DE AUDITORÍA -----	53
3.4 COMUNICACIÓN DE RESULTADOS-----	54
3.4.1 COMUNICACIÓN DE INICIO DE LA AUDITORÍA -----	55
3.4.2 COMUNICACIÓN EN EL TRANSCURSO DE LA AUDITORÍA -----	56
3.4.3 COMUNICACIÓN AL TÉRMINO DE LA AUDITORÍA-----	56
3.4.4 CONVOCATORIA A LA CONFERENCIA FINAL -----	57
3.4.5 ACTA DE LA CONFERENCIA FINAL -----	57
3.4.6 CLASES DE INFORME -----	58
3.4.7 SEGUIMIENTO AL CUMPLIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES--	58
3.4.8 RESPONSABILIDAD EN LA ELABORACIÓN DEL INFORME -----	59
CAPÍTULO IV -----	60
RESPONSABILIDADES E INFORME-----	60

4.1 DEFINICIÓN-----	60
4.2 ORIGEN DE LA RESPONSABILIDAD -----	61
4.3 FACTORES DE LA RESPONSABILIDAD-----	62
4.4 CLASES DE RESPONSABILIDAD-----	63
4.4.1 POR LOS SUJETOS-----	63
4.4.2 POR SU OBJETO -----	63
4.5 RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA -----	64
4.5.1 SUJETOS QUE AMERITA RESPONSABILIDAD -----	64
4.5.2 Determinación de la Responsabilidad Administrativa-----	65
4.5.3 SANCIONES ADMINISTRATIVAS -----	65
4.6 RESPONSABILIDAD CIVIL-----	66
4.6.1 DETERMINACIÓN DE LA RESPONSABILIDAD CIVIL CULPOSA--	67
4.6.2 TIPO DE RESPONSABILIDAD CIVIL -----	67
4.6.2.1 Vía Glosa -----	67
4.6.2.2 Vía Orden de Reintegro-----	69
4.7 RESPONSABILIDAD CON INDICIO PENAL -----	70
4.7.1 DETERMINACIÓN DE LA RESPONSABILIDAD CON INDICIO PENAL -----	70
4.7.2 PROCEDIMIENTO DE NOTIFICACIÓN A LAS AUTORIDADES COMPETENTES -----	71
4.7.3 SANCIONES -----	71
4.8 TRÁMITE DE LOS INFORMES-----	72
4.8.1 ESTRUCTURA Y CONTENIDO DEL EXAMEN ESPECIAL -----	73
4.8.1.1 Información Complementaria-----	73
4.8.2 REFORMAS DEL ACUERDO 026 – CG-----	74
CAPÍTULO V -----	79

METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN Y ANÁLISIS-----	79
5.1 METODO DESCRIPTIVO -----	79
5.2 TÉCNICA DE ENCUESTA -----	79
5.3 TÉCNICA POBLACIÓN Y MUESTRA-----	80
5.4 ANÁLISIS SOBRE LA OPINIÓN DE LOS AUDITORES GUBERNAMENTALES-----	80
5.4.1 ANALISIS DE LOS RESULTADOS -----	81
CONCLUSIONES -----	97
RECOMENDACIONES -----	101
BIBLIOGRAFÍA-----	103

CONTENIDO DE TABLA

Tabla 1 Indicadores Macroeconómicos	14
Tabla 2 Gobiernos Autónomos Descentralizados (El Universo, 2010)	19
Tabla 3 Características	26
Tabla 4 Conceptos Comparativos.....	35
Tabla 5 Procesos De Auditoria Gubernamental.....	39
Tabla 6 Componente del COSO	44
Tabla 7 Métodos de la Evaluación del Control Interno de las Entidades Públicas	46
Tabla 8 Propósito de los Papeles de Trabajo	52
Tabla 9 Archivo de Papeles de Trabajo	53
Tabla 10 Marcas de Auditoría.....	54
Tabla 11 Clases de informe	58
Tabla 12 Sujetos Responsabilidad Administrativa	65
Tabla 13 Sanciones	72

CONTENIDO DE GRÁFICO

Gráfico 1 Presupuesto General del Estado.....	16
Gráfico 2 Pregunta 1.....	82
Gráfico 3 Pregunta 2.....	83
Gráfico 4 Pregunta 3.....	84
Gráfico 5 Pregunta 4.....	85
Gráfico 6 Pregunta 5.....	86
Gráfico 7 Pregunta 6.....	87
Gráfico 8 Pregunta 7.....	88
Gráfico 9 Pregunta 8.....	89
Gráfico 10 Pregunta 9	90
Gráfico 11 Pregunta 10	91
Gráfico 12 Pregunta 11	92
Gráfico 13 Pregunta 12	93
Gráfico 14 Pregunta 13	94
Gráfico 15 Pregunta 14	95
Gráfico 16 Resumen de las respuestas.....	96

RESUMEN

El análisis a los procesos de los informes de auditoría gubernamental en la identificación de responsabilidades administrativas, civiles e indicio penal y la incidencia en el trabajo de los auditores gubernamentales de la ciudad de Guayaquil en el año 2013, es el objeto de estudio de este trabajo que pretende demostrar aspectos legales de manera básica, en Auditoría Gubernamental.

Investigue acerca de la Auditoría Gubernamental, los procesos de la misma, los fundamentos y factores que ameriten responsabilidades como administrativas, civiles o con indicio penal, cumpliendo con los formatos y estructura del Acuerdo 026 – CG - 2012 emitido por la Contraloría General del Estado publicado en el Suplemento del Registro Oficial 827 del 9 de noviembre de 2012 para la elaboración, trámite y aprobación de los informes de auditoría y/o exámenes especiales y sus reformas del Acuerdo 010 – CG - 2014 publicado en el Reg. Of. 188 del 20 de febrero de 2014, vigentes hasta la presentación del trabajo de titularización (febrero 2014).

Mediante este análisis fue posible determinar que a base de los hallazgos de una auditoría gubernamental, realizadas por los departamentos de Auditoría Interna de cada entidad del sector público o de empresas privadas que regente recursos públicos, y teniendo las autoridades de la Contraloría la potestad de examinar el cumplimiento de los procedimientos legales y las normas aplicadas al buen uso de los fondos públicos, sustentándose en los hechos y derechos pertinentes, se realizó el estudio de las competencias de los auditores gubernamentales de dichos proceso de auditoría y del trámite del informe a la Contraloría General del Estado, para su aprobación y ejecución de las recomendaciones dictaminadas o las respectivas sanciones atribuidas por los hechos no favorables al uso de los tributos.

Actualmente a febrero de 2014, el Ecuador a través de la Ley de Transparencia quieren cumplir con la rendición de cuentas que anteriormente las entidades del sector público y las entidades del sector privado que posean recursos del estado no acataban con eficacia a los derechos y obligaciones establecidos por la ley, para que dichos fondos sean usados de la mejor manera y no malgastados, y que los servidores encargados respondan del buen uso de los fondos o caso contrario se responsabilicen por sus acciones y omisiones establecidas por la ley.

Finalmente, analicé las competencias de los auditores gubernamentales de la ciudad de Guayaquil en una encuesta para reforzar sus conocimientos acerca de los procesos y de los artículos de la Ley que se deben cumplir, donde los hallazgos encontrados tengan todos los requerimientos determinando en algunos casos las responsabilidades. Si se cumple con cada procedimiento se podría superar las deficiencias e irregularidades del mal uso de los recursos públicos.

ABSTRACT

The analysis of the processes of government audit reports on the identification of administrative, civil and criminal evidence and impact on the work of government auditors of the city of Guayaquil in 2013 is the object of study of this work it seeks to establish basic legal aspects of fashion in Government Auditing.

Research the Government Auditing, processes it, the fundamentals and responsibilities as factors that warrant administrative, civil or criminal evidence, complying with the format and structure of the Agreement 026 - CG - 2012 issued by the Comptroller General issued in the Supplement to Official Gazette 827 of 9 November 2012 for the development, processing and approval of audit reports and/or special examinations and amendments to the Agreement 010-CG-2014 published in Official Gazette 188 of 20 February 2014, until the time of submission of the thesis (February 2014).

This analysis was possible to determine that based on the findings of a government audit, carried out by the Internal Audit department of each public sector entity or private companies regent public resources, taking the authorities of the Comptroller the authority to examine compliance with legal procedures and standards applied to the proper use of public funds, sustained in the relevant facts and rights, the study of the powers of government auditors said the audit process and the processing of the report was made to the Comptroller General, for approval and implementation of recommendations dictated or respective penalties awarded by the facts unfavorable to the use of taxes.

Currently to February 2014, Ecuador through the Transparency Act want to fulfill accountability formerly public sector entities and private sector entities that have not bowed to state resources effectively to the rights and obligations by law, that such funds are used in the best way and not wasted, and that your DNS servers respond the proper use of funds or otherwise accountable for their case acts and omissions set forth by law.

Finally, I analyzed the powers of government audit of the city of Guayaquil in a survey to enhance their knowledge about the processes and sections of the Act must be met, where the findings are all requirements determining in some cases responsibilities. If it meets each procedure could overcome the deficiencies and irregularities misuse of public resource.

INTRODUCCIÓN

En Ecuador se ha observado la poca importancia hacia los controles en el sector público, en administrar los recursos del estado, ocasionando corrupción en la mayoría de estas entidades del país.

Mediante una Unidad de Auditoría Interna Gubernamental regida por la Contraloría General del Estado para el sector público o entidades privadas que regenten recursos del estados, se da un control, se regula, y permite ayudar a prevenir y combatir la corrupción determinando las responsabilidades a través de la revisión por parte de los auditores de manera íntegra, independiente, profesional y confiable a las actividades operativas, financieras, administrativas, de aspecto ambiental, de las obras publicas o exámenes especiales, verificando la exactitud y veracidad de la información, promoviendo la eficiencia y eficacia de las actividades, cumpliendo con las metas y los objetivos proyectados.

Tomando en cuenta los procedimientos para cumplir con todas las normas reglamentarias, en donde los hallazgos se encuentran plasmados en el informe y sustentados por los papeles de trabajos, cumpliendo con el modelo Acuerdo 026 y su reforma de la Contraloría, determinándose la real situación del manejo de dichos fondos.

Por tal motivo el auditor gubernamental tiene un alto compromiso de ayudar a salvaguardar los fondos del estado, teniendo conocimientos amplios y estar en constante actualización, para cumplir con eficacia el proceso de una auditoria llevados de la mano con el código de ética profesional, con técnicas orientadas para la evaluación de la eficiencia, efectividad y eficacia.

El presente trabajo de titularización, tiene la finalidad de analizar los procesos y la importancia de realizar un informe de auditoría gubernamental o examen especial cumpliendo eficientemente con los procedimientos y del acuerdo vigente para el trámites pertinente, que deben ser analizados en su totalidad por los auditores gubernamentales para que puedan determinar las recomendaciones de mejoras o a su vez las responsabilidades administrativas, civiles y con indicio penal a los funcionarios, dignatarios, servidores o ex servidores y todas personas relacionadas con la auditoria bajo examen presuntamente responsable de algún acto de omisión, no cumplimiento o de corrupción, donde verificaré mediante una encuesta a los auditores internos gubernamentales de la ciudad de Guayaquil por el año 2013, sus conocimientos o actualización de los normativas, procedimientos y del trámite para emitir un informe, obteniendo los resultados narrar las conclusiones a que ha llegado el estudio y por medio de las recomendaciones se espera que los informes y papeles de trabajos sean de alta calidad.

Considerando que el actual gobierno del Ecuador tiene como objeto cumplir con la rendición de cuenta para combatir la corrupción que se ha dado con mayor impacto en gobiernos anteriores, por tal motivo la Contraloría General del Estado desea mejorar o cumplir con obligatoriedad con todas las disposiciones legales y procedimientos de auditoría, para que los fondos del estado sean salvaguardados y no sigan siendo usufructo de unos cuantos o utilizados en hechos delictivos.

La estructura del trabajo de titularización está compuesta por cinco capítulos que se detallan que contienen las bases conceptual de la Auditoría Gubernamental, los objetivos de la auditoría, las características y clases de auditorías, los tipos de auditores, funciones del auditor gubernamental, técnicas de auditoría, las normativas legales pertinentes de la auditoría y del auditor. También se presenta el detalle de las fases de auditoría y sus

procedimientos para la elaboración del informe gubernamental o del examen especial.

Se determinará un análisis de identificación de responsabilidades, la clasificación por los sujetos, factores y fundamentos para cada tipo de responsabilidades y se menciona los contenidos del Acuerdo 026 y que tipos de reformas ha tenido.

Concluyendo con los tipos de métodos, población y muestra para el respectivo análisis del criterio de los auditores gubernamentales, su interpretación y los resultados de la encuestas para analizar las incidencias de los auditores gubernamentales al cumplimiento de todos los estatutos legales y las estructuras pertinentes y la identificación de las responsabilidades. Presentándose las conclusiones y recomendaciones para el mejoramiento y aplicación del estudio.

CAPITULO I

FUNDAMENTO DEL TRABAJO

1.1 ANTECEDENTES

Para la verificación de los papeles de trabajo que sustenta los informes de auditoría gubernamental y con la controversia que dichos informes no son bien sustentados, en el diario La Hora el día 6 de enero de 2014, se publicó lo siguiente:

“Según el exjuez de la CNJ, Mauro Terán, la resolución de la “Corte de Troya” dispone que con el informe de la Contraloría, con indicios de responsabilidad penal, se deberá iniciar de inmediato la instrucción fiscal, pero en la práctica esto no ocurre y más bien se ha convertido en una especie de apología a la impunidad.

Dice que si la Contraloría no es muy clara en determinar los indicios, le corresponde a la Fiscalía realizar este trabajo y si no los encuentra, el caso se archiva.” (La Hora, 2014)

Por tal motivo en el mismo artículo el Contralor defiende los informes:

“La existencia de más de 1.300 informes de Contraloría con indicios de responsabilidad penal que han sido puestos en conocimiento de la Fiscalía aviva el debate de si estos informes son suficientes para iniciar directamente una instrucción fiscal o continuar como hasta ahora, comenzando con una indagación previa.

Para el contralor, Carlos Pólit, la Fiscalía debería iniciar sin más

trámites la instrucción fiscal, pero reconoce que eso es una potestad que le corresponde a la Fiscalía, pero que esperaba que, con futuras reformas, esta situación cambie.

El 24 de febrero de 2010, la Corte Nacional de Justicia, presidida en ese entonces por José Vicente Troya, resolvió que para el inicio de la acción penal pública, en los casos de peculado y enriquecimiento ilícito, se requiere el informe previo de la Contraloría, en el que se determine indicios de responsabilidad penal". (Diario La Hora, 2014).

1.2 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA

En las entidades públicas y privadas que posean recursos del estado debe haber controles establecidos en el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, dichos fondos dependiendo de su naturaleza, sean utilizados como una inversión y ahorro, y no malgastados o usados de manera impropia, inclusive creando la figura negativa de corrupción.

La corrupción no solo está relacionada, la intervención del gobierno tal como lo es en la economía sino también en los aspectos morales y éticos tanto del servidor público como los auditores gubernamentales, y también por la educación en la formación de sus profesionales, por ejemplo no haber dado a conocer en el momento que la administración de ciertas universidades emitían títulos por dinero y no por haber cursados los años de estudios.

“Según el reporte del 2007 del Índice de Percepción de la Corrupción (IPC), de un total de 180 países y territorios, Haití, Venezuela y Ecuador son los países latinoamericanos considerados los más corruptos; sin embargo, las altas autoridades del Gobierno ecuatoriano rechazaron el informe por

considerarlo subjetivo y sesgado". (Instituto Ecuatoriano de Economía Política , 2007)

El reporte del IPC en el año 2013 ponen a Ecuador en el puesto 36 clasificándolo en el grupo de lucha contra la corrupción, no obstante el representante de la Transparencia Internacional (TI) para América Latina advierte contra el riesgo de la "mano dura" de un gobernante concreto -en lugar de estructuras estatales- y critica el cierre de espacios democráticos en Ecuador, "especialmente medios de comunicación"

El ente regulador para combatir la corrupción de los fondos públicos o la administración del sector público es la Contraloría General del Estado que tiene como objeto realizar los controles de estos recursos y de las entidades privadas con fondos del estado a través de una Unidad de Auditoría Gubernamental que emite informes o exámenes especiales financieros, operacionales o ambientales, enviados a la Contraloría para que sean analizados, aprobados y ejecutados en las sanciones o procesos al encontrar algún tipo de responsabilidad¹. (Constitución del Ecuador , 2008)

Por estas razones se cuestiona la calidad y sustentos de los informes o los exámenes especiales de los Auditores Gubernamentales, si se realizaron de una manera óptima o cumpliendo con los requisitos para emitirlos a la Contraloría, si desconocen ciertos artículos esenciales o procedimientos que permitan sustentar los hallazgos, sus conclusión, recomendaciones y las determinaciones de responsabilidades siendo estas administrativas, civiles o con indicio penal incluyendo la demora del procedimiento para su cumplimiento.

¹ Art. 211 de la Constitución del Ecuador (2008)

En base a todo lo expuesto puedo concluir que las Unidades de Auditoría Gubernamental y sus servidores necesitan conocer a profundidad las reglamentaciones y procesos pertinentes para la emisión de un informe y a su vez la Contraloría General del Estado gestione los procesos de investigación y de aplicación de las responsabilidades o el mejoramiento para el crecimiento y el buen manejo de los fondos públicos. Se debe tomar en cuenta que una capacitación profunda y supervisión a los auditores gubernamentales, logran que los informes cuenten con las herramientas adecuadas y sustentadas para lograr mayor transparencia, eficacia, eficiencia, evaluación y objetividad en la administración de los fondos del estado.

Con estos antecedentes y la problemática analizada se hace necesario el 'Análisis a los procesos de los informes de Auditoría Gubernamental en la Identificación de Responsabilidades Administrativas, Civiles e Indicio Penal y la Incidencia en el trabajo de los auditores gubernamentales de la ciudad de Guayaquil en el año 2013, permitirá nuevas estrategias y nuevos ángulos que se pueden mejorar para lograr tener auditores profesionales, éticos y capacitados, para el mejoramiento no solo de la verificación de la destinación y ejecución de los fondos del estado, sino aportando al crecimiento del desarrollo de la investigación, indagación del cumplimiento de los hallazgos, de las responsabilidades y el proceso de las mismos. También a través de la Contraloría ayudará a que los fondos sean destinados en la superación del país como tal, hacia un escenario del Buen Vivir.

1.3 FORMULACIÓN DE LAS PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

Para sustentar la investigación se debe realizar las siguientes preguntas que se consideraran en el desarrollo del trabajo de titularización:

1. ¿Cuáles serían las bases legales y normativas que se necesitan en un informe de una auditoria gubernamental o examen especial con indicio de responsabilidad?
2. ¿Cuáles son las fases que se debe considerar para realizar un informe de la auditoria gubernamental que tengan los sustentos necesarios?
3. ¿Qué se debe considerar cuando se determina las responsabilidades?

1.4 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

Por el crecimiento de las entidades del sector público y del aporte proporcional al sector privado, es aquí donde nace la obligatoriedad de analizar la calidad en los informes de Auditoría Gubernamental que son emitidos al ente regulador por los auditores gubernamentales para que sean analizados y aplicados dado el contenido expuesto.

El análisis busca encontrar en donde existen los vacíos en los conocimientos de los auditores internos gubernamentales, para la aplicación adecuada de los procedimientos para realizar y emitir los informes de auditoría o exámenes especiales con todo debidamente sustentado y que la

Contraloría proceda a la ejecución inmediata de las recomendaciones o de la determinación de responsabilidades.

Conociendo que las entidades públicas deben proporcionar la seguridad razonable que se administran de una manera adecuada los fondos públicos y se puedan alcanzar los objetivos institucionales, en el Ecuador no todos los departamentos de control brinda esta seguridad del cumplimiento de los procesos o de aspectos relevantes, para poder identificar la real ejecución y se tomen las medidas pertinentes.

El presente trabajo demostrara la importancia de elaborar los exámenes especial es debidamente documentados, en base a una encuesta a los auditores internos gubernamental de la ciudad de Guayaquil del año 2013 se podrá realizar recomendaciones para el mejoramiento de la preparación y cumplimiento de las leyes y así fomentar el crecimiento profesional que conlleva la progresión de la administración del Estado.

1.5 OBJETIVOS

1.5.1 OBJETIVO GENERAL

Analizar los procesos para el envío de los informes o exámenes especiales de una unidad de auditoría interna gubernamental en la identificación y determinación de responsabilidades administrativas, civiles y con indicio penal; y la incidencia de los trabajos del auditor gubernamental.

1.5.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

1. Verificar las bases legales vigentes y conceptuales de la Auditoria Gubernamental.
2. Detallar los procesos de la auditoría gubernamental, los tipos de auditores sus funciones y responsabilidades y el formato de envío de los exámenes especiales a la Contraloría.
3. Examinar los fundamentos y factores de las diferentes responsabilidades que se sustenta en el informe.
4. Analizar los resultados del estudio al auditor interno gubernamental para mejorar y fortalecer las recomendaciones y hallazgos de los informes.

1.6 CONTEXTO

La investigación toma como muestra los auditores internos de la ciudad de Guayaquil que son supervisados por la Dirección Regional 1, de la Contraloría General y pertenecientes a las entidades públicas exceptuando los Gobiernos Autónomos descentralizados.

CAPITULO I

AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

2.1 BASE LEGAL

Para que surja una Unidad de Auditoría Interna Gubernamental deben existir los fondos del Estado, entidades del sector público que los administren y el ente fiscalizador para el control.

“...El Ecuador es un Estado constitucional de derechos y justicia, social, democrático, soberano, independiente, unitario, intercultural, plurinacional y laico...”², encargado de asegurar a los ciudadanos la eficacia de sus actos y contratos que celebren para la gestión pública. (Constitucion Política de la Republica del Ecuador, 2008)

“...Garantizando el efectivo goce de los derechos establecidos goce de los derechos establecidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales, en particular la educación, la salud, la alimentación, la seguridad social y el agua para sus habitantes³...”, (Constitucion Política de la Republica del Ecuador, 2008)

La responsabilidad del Gobierno del Ecuador como lo indica la Constitución, tienen la obligatoriedad los servidores públicos garantizar que los recursos estatales son utilizados de la manera correspondiente y a favor al crecimiento financiero para cubrir con las necesidades del país.

² Constitución Política de la República del Ecuador art 1.-

³ Constitución Política de la República del Ecuador art 3

2.1.1 RECURSOS PÚBLICOS

Según el artículo 3 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2013) indica que:

“...Para efecto de esta ley se entenderán por recursos públicos, todos los bienes, fondos, títulos, acciones, participaciones, activos, rentas, utilidades, excedentes, subvenciones y todos los derechos que pertenecen al Estado y a sus instituciones, sea cual fuere la fuente de la que procedan, inclusive los provenientes de préstamos, donaciones y entregas que, a cualquier otro título, realicen a favor del Estado o de sus instituciones, personas naturales o jurídicas u organismos nacionales o internacionales. Los recursos públicos no pierden su calidad de tales al ser administrados por corporaciones, fundaciones, sociedades civiles, compañías mercantiles y otras entidades de derecho privado, cualquiera hubiere sido o fuere su origen, creación o constitución, hasta tanto los títulos, acciones, participaciones o derechos que representen ese patrimonio, sean transferidos a personas naturales o personas jurídicas de derecho privado, de conformidad con la ley...” (Ley Organica de Contraloria General del Estado , 2013)

Es decir que los fondos públicos son la fuente de financiamiento del Estado y los demás entes gubernamentales, con el objeto de solventar los gastos del Estado y satisfacer las necesidades sociales buscando el bien común para los ecuatorianos.

2.1.1.1 Escenario Macroeconómico

En cumplimiento al art. 294 de la Constitución de la República del Ecuador donde indica:

“...La Función Ejecutiva elaborará cada año la proforma presupuestaria anual y la programación presupuestaria cuatrianual...”

Que a su vez es controlada por la Asamblea Nacional y, en consecuencia, las aprobará u observará⁴. (Constitucion de la Republica del Ecuador , 2008)

El escenario macroeconómico nos ayuda a identificar las variables y las soluciones que se pueden implementar para la reducción de deudas y el crecimiento de las inversiones.

Para la elaboración del análisis de la programación cuatrianual 2012-2015, se debe tomar en consideración la variables macroeconómicas dadas por el Ministerio de Coordinación de la Política Económica, detallándose la inflación promedio, PIB nominal, crecimiento real del PIB, tasa de variación del deflactor del PIB, volumen de producción petrolera, precios promedio de exportación petroleras y no petroleras, importaciones totales y saldo de balanza comercial, como lo indica el siguiente cuadro:

⁴ Constitución Política de la República del Ecuador art 294

Tabla 1 Indicadores Macroeconómicos⁵
TABLA DE INDICADORES MACROECONÓMICOS 2012-2015

**Principales Indicadores Macroeconómicos
2012-2015**

Variables	2012 (e)	2013 (e)	2014 (e)	2015 (e)
A. SECTOR REAL				
Inflación promedio del periodo	5,14%	3,82%	3,75%	3,67%
Crecimiento real PID	5,35%	4,37%	3,26%	3,28%
Crecimiento real PID no petrolero	6,10%	4,50%	3,16%	4,21%
Crecimiento real PID petrolero	0,28%	3,39%	3,97%	-3,38%
PID nominal (millones dólares)	71.625,4	77.454,1	83.321,6	88.728,3
PID ramas petroleras (millones dólares)	10.164,9	9.895,4	10.747,6	11.056,1
PID ramas no petroleras (millones dólares)	61.460,5	67.558,7	72.574,1	77.672,2
Tasa de variación del deflactor del PID	3,10%	3,61%	4,18%	3,11%
B. SECTOR PETROLERO				
Volumen producción fiscalizada de petróleo (millones de barriles)	188,0	204,1	201,0	191,1
Volumen exportaciones de crudo (millones de barriles)	133,3	156,6	142,1	131,7
Volumen exportaciones de derivados (millones de barriles)	6,6	2,7	5,9	9,5
Precio promedio de exportación de crudo (USD/barril) 1/	79,7	79,3	84,4	87,6
Precio promedio de exportación de derivados (USD/barril) 1/	75,5	75,8	82,5	84,5
Volumen importaciones de derivados (millones de barriles)	45,9	50,4	50,5	54,8
Precio promedio FOB para importación de derivados (USD/barril) 1	89,0	89,8	95,1	99,0
Precio promedio CIF para importación de derivados (USD/barril) 1	97,8	98,7	104,5	108,8
C. SECTOR EXTERNO				
En millones de USD				
Balanza Comercial (comercio registrado)	-1.840	-826	-565	-102
Petrolera	7.031	8.103	7.676	6.914
EXPORTACIONES PETROLERAS	11.113	12.628	12.482	12.337
PETROLEO CRUDO				
Valor (millones de USD FOB)	10.617	12.423	11.995	11.535
Volumen (millones de barriles)	133,3	156,6	142,1	131,7
Precio unitario (USD por barril)	79,7	79,3	84,4	87,6
DERIVADOS DE PETROLEO				
Valor (millones de USD FOB)	496	205	487	802
Volumen (millones de barriles)	6,6	2,7	5,9	9,5
Precio unitario (USD por barril)	75,5	75,8	82,5	84,5
IMPORTACIONES PETROLERAS (millones de USD FOB)	4.082	4.525	4.806	5.423
No Petrolera	-8.871	-8.928	-8.241	-7.016
Exportaciones No Petroleras (millones de USD FOB) CAE	9.742	10.733	12.953	15.788
Exportaciones Tradicionales (millones de USD FOB)	4.367	4502	4720	4876
Exportaciones No Tradicionales (millones de USD FOB)	5.375	6231	8233	10912
Importaciones No Petroleras (millones de USD FOB)	18.613	19.662	21.194	22.804
Bienes de Consumo (millones de USD FOB) 2/	4991	5152	5337	5533
Materias Primas (millones de USD FOB)	7403	7862	8458	9104
Bienes de Capital (millones de USD FOB)	6169	6594	7342	8106
Diversos (millones de USD FOB)	50	54	57	62

⁵ Ministerio Coordinador de la Política Económica

Notas:

1/ Las proyecciones de los precios para el periodo 2012-2015 se basan en las proyecciones del WTI publicado por la Oficina de Administración de la Información de la Energía de los Estados Unidos (EIA) y Bloomberg, septiembre 2011

2/ Incluye importaciones de la H. Junta de Defensa Nacional (HJDN) (e) Cifras estimadas

Referente a este cuadro se determina la programación del presupuesto de cada entidad gubernamental y de esta manera obtener el Presupuesto General del Estado.

2.1.1.2 Presupuesto General del Estado

Es la valoración principal de los recursos financieros estatales, permitiendo cumplir con los objetivos de las políticas fiscales, es decir los ingresos y los gastos.

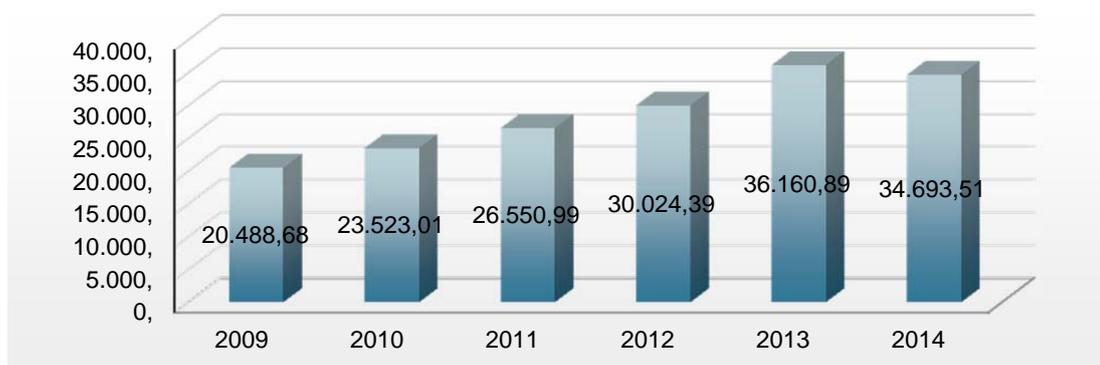
Permitiendo verificar la real ejecución de los recursos, su inflación, el incremento o disminución de la deuda externa, de igual manera la pobreza, el empleo, etc. Siendo además una herramienta para elaborar el plan de desarrollo a largo plazo que les permita atender en un porcentaje alto las necesidades identificadas de la población en infraestructura o servicios.

El ente responsable para que las entidades del sector público realicen su planificación de presupuesto que les permita abarcar sus necesidades y cumplir con los objetivos del Plan Nacional del Buen Vivir es la Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo (SENPLADES).

El Presupuesto del Estado consolidado a partir del 2009 hasta el 2014, como lo indica el Ministerio de Finanzas es el siguiente:

Gráfico 1 Presupuesto General del Estado

Valores expresados en millones de dólares



2.1.2 SECTOR PÚBLICO

El sector público es un conjunto de todas las actividades económicas o sociales de instituciones administrativas u organismos gubernamentales a nivel local, regional y nacional, donde el Estado hace cumplir las leyes y/o reglamentos del país.

El sector público lo conforman de acuerdo al capítulo séptimo artículo 225 de la Constitución del Ecuador los siguientes:

1. “Los organismos y dependencias de las funciones Ejecutiva, Legislativa, Judicial, Electoral y de Transparencia y Control Social.
2. Las entidades que integran el régimen autónomo descentralizado.
3. Los organismos y entidades creados por la Constitución o la ley para el ejercicio de la potestad estatal, para la prestación de

servicios públicos o para desarrollar actividades económicas asumidas por el Estado.

4. Las personas jurídicas creadas por acto normativo de los gobiernos autónomos descentralizados para la prestación de servicios públicos.” (Constitución Política de la República del Ecuador, 2008)

Por tal motivo las instituciones gubernamentales de acuerdo a sus funciones se clasifican en dos sectores Públicos Financieros (SPF) y los Sectores Públicos No Financieros (SPNF).

2.1.2.1 Sector Público Financiero (SPF)

El Sector Público Financiero se financia con recursos de su autogestión, como préstamos internacionales u otros ingresos estipulados en la ley. El SPF está conformado por las siguientes entidades:

- Banco Central del Ecuador
- Banco Nacional de Fomento
- Banco del Estado
- Corporación Financiera Nacional
- Banco del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (BIESS)
- Agencia de Garantía de Depósitos
- Banco Ecuatoriano de la Vivienda
- Instituto de Crédito Educativo y Becas (IECE)

2.1.2.2 Sector Público no Financiero (SPNF)

Las Instituciones del Sector Público no Financiero son las que perciben directamente el dinero del Estado, para administrar los bienes y servicios que se presta a la población ecuatoriana. Dicho sector se encuentra relacionado con los siguientes entes gubernamentales:

- Ministerios:
 - De Salud Pública,
 - De Educación,
 - De Defensa Nacional,
 - De Relaciones Exteriores,
 - Del Ambiente,
 - De Producción Empleo Y Competitividad,
 - De Turismo,
 - De Finanzas,
 - De Industria Y Productividad,
 - De Inclusión Económica y Social,
 - De Transporte y Obras Públicas,
 - De Desarrollo Urbano y Vivienda,
 - Del Deporte,
 - De Cultura,
 - De Coordinadores de Desarrollo Social,
 - De Conocimiento y Talento Humano,
 - De Política y Gobiernos Autónomos Descentralizados,
 - De Agricultura, Ganadería, Acuicultura y Pesca,
 - De Patrimonio Natural y Cultural,
 - De Relaciones Laborales,
 - Sectores Estratégicos,
 - De Política Económicas,
 - De seguridad,
 - De Justicia, Derechos Humanos y Cultos,

- De Recursos Naturales No Renovables,
 - De Comercio Exterior,
 - De Telecomunicaciones y de la Sociedad de La Información,
 - De Electricidad y Energía Renovable.
- Universidades públicas del Ecuador (30)
 - Los Gobiernos autónomos descentralizados:
 - Regionales como Gobernadores y Consejeros
 - Provinciales como la Prefectura
 - Cantonales como los Alcaldes y Concejales de los Municipios
 - Parroquiales como los Presidentes y Vocales de las Juntas Parroquiales.

Tabla 2 Gobiernos Autónomos Descentralizados⁶ (El Universo, 2010)

Gobiernos Autónomos Descentralizados (GAD)			
Niveles	Función Ejecutiva	Función Legislativa	Participación Ciudadana
REGIONAL	Gobernador y Vicegobernador (este lo escoge el Consejo Regional de entre sus miembros).	Consejo Regional: integrado por el Gobernador regional (que lo presidirá con voto dirimente) y por el número de consejeros regionales que determine la ley.	Se conformarán instancias de participación integradas por autoridades electas, representantes del régimen dependiente y representantes de la sociedad. Puede ser a través de los barrios y parroquias (celebrarán asambleas), ciudadanos (formulando propuestas), silla vacía (ocupada por un ciudadano en las sesiones de los GAD), organizaciones comunitarias, entre otras.
PROVINCIAL	Prefecto y Viceprefecto (es el binomio que terció con el Prefecto en las elecciones).	Consejo Provincial: integrado por el Prefecto (que lo presidirá con voto dirimente), Viceprefecto, representantes de los alcaldes y representantes elegidos de los presidentes de juntas parroquiales.	
MUNICIPAL	Alcalde y Vicealcalde (este lo escoge el Concejo Municipal de entre sus miembros).	Concejo Municipal: integrado por el Alcalde (que lo presidirá con voto dirimente) y los concejales.	
PARROQUIAL	Presidente y Vicepresidente (segundo vocal más votado en las elecciones de esa dignidad).	Junta parroquial: integrada por los vocales, de los cuales el que resultó con mayor votación popular será el presidente (con voto dirimente).	

EL UNIVERSO

⁶ Tomado del Diario “ El Universo” del 10 de marzo del 2010

- Asamblea Nacional del Ecuador
- Servicios de Rentas Internas
- Corte Suprema de Justicia
- Contraloría General del Estado
- Consejo Nacional Electoral
- Procuraduría General del Estado
- Cuerpos de Bomberos
- Y demás empresas públicas.

2.1.3 CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

2.1.3.1 Historia

La historia se remonta al año 1927 donde se publica en el Registro Oficial #448 de 16 de noviembre de 1927, “la creación de la Contraloría General de la Nación como un departamento independiente del Gobierno, con el objetivo de realizar el control fiscal, compilar cuentas y contabilidad⁷. Cuando el Presidente Dr. Isidro Ayora, le da al equipo de expertos financieros Norteamérica, la misión a Kemmerer que realice un estudio profundo y a su vez organice el sistema económico del país. (Contraloría, 2013)

En 1977 se expide la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC), donde surgen los cambios en la estructura legal y administrativa, siendo ya un Organismo Superior de Control de los recursos públicos. Esta Ley sustituyó a la Ley Orgánica de Hacienda.

⁷ www.contraloria.gob.ec – historia -

2.1.3.2 Definición

El art. 211 de la Constitución Política de la República del Ecuador expresa "...La Contraloría General del Estado es un organismo técnico encargado del control de la utilización de los recursos estatales, y la consecución de los objetivos de las instituciones del Estado y de las personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos..." (Constitución Política de la República del Ecuador, 2008)

De igual manera el art. 29 de LOGCE indica que "...La Contraloría General del Estado, como Organismo Técnico Superior de Control, es una persona jurídica de derecho público, con autonomía administrativa, presupuestaria y financiera, dirigida representada legalmente por el Contralor General...".

Siendo entonces la Contraloría una entidad fiscalizadora superior que ejecuta el control técnico a las entidades del sector público o empresas privadas que posean fondos públicos, como se muestra en los párrafos anteriores, a través de los informes y/o exámenes especiales de auditoría interna o externa gubernamental.

2.1.3.3 Funciones de la Contraloría

- Controla la utilización y administración de los recursos públicos, siendo estos los ingresos, gastos, o bienes.
- Dan asesorías o capacitación cuando lo amerite.
- Determinan en base al análisis las responsabilidades administrativas, civiles culposas o indicios penales.
- Dara seguimiento para determinar el cumplimiento de sus recomendaciones.

- Expedir normas, acuerdos y reglamentos para determinar los procedimientos que se deben cumplir.

2.2 HISTORIA DE LA AUDITORÍA

La historia se remonta que aproximadamente en el año 254 A.C. ya se revisaba y verificaba las cuentas y así determinaba el cumplimiento de las actividades.

En el siglo XV en los países de Europa como España, Holanda, Francia e Inglaterra, cuenta la historia que la familia adinerada o realeza contrataban a personas que les revisaran las cuentas para verificar que los administradores de sus bienes no cometieran fraudes.

El Reino Unido ha mediado del siglo XIX obligaron a que se efectúen auditorías al Estado de Resultados y sus registro contable a instituciones del Estado. De igual manera en Estado Unidos para salvaguardar el crecimiento de sus ingresos en la Bolsa de Valores piden auditoría para las empresas que cotizaban en la misma.

En la revolución industrial también tuvieron la necesidad de un dictamen de auditoría para que evaluaran la confiabilidad de los registros y sus estados de resultados por el incremento de las operaciones de la fabricación y venta.

La auditoría proviene del latín Audire que significa oír y los primeros auditores cumplían con escuchar y juzgar si lo que aseveraban los administradores era real o se trataba de un fraude. Por tal motivo la auditoría surge de la necesidad de revisar, recopilar y evaluar la eficiencia y eficacia de las evidencias de las actividades operativas, contable, administrativa y

financiera de la organización, determinándose los resultados y recomendaciones que les ayudará a la toma de decisiones para la mejora.

2.3 DEFINICIÓN DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

La Auditoría Gubernamental es un examen objetivo, crítico, sistemático, independiente y profesional de las actividades operativas, financieras y administrativas, con el objeto de evaluar la real ejecución de los recursos públicos y la determinación de las responsabilidades. Dicha funciones lo realiza una o un grupo de auditores gubernamentales que evalúan y verifican de acuerdo a las normas y/o reglamentos gubernamentales.

El art. 14 indica "...Las instituciones del Estado, contarán con una Unidad de Auditoría Interna, cuando se justifique, que dependerá técnica y administrativamente de la Contraloría, que para su creación o supresión emitirá informe previo. El personal auditor, será nombrado, removido o trasladado por el Contralor General del Estado y las remuneraciones y gastos para el funcionamiento de las unidades de auditoría interna serán cubiertos por las propias instituciones del Estado a las que ellas sirven y controlan..."⁸ (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2013).

De acuerdo al art. 14 el grupo auditor emite un informe o examen especial cumpliendo con los procedimientos donde se especifica el conocimiento general del ente auditado, el comentario a criterio profesional de los hallazgos, la conclusión de los resultados y las diferentes alternativas para mejorar el área auditada, ayudando de esta manera a la toma de decisión de las autoridades y funcionarios gubernamentales.

⁸ Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.- art 14 Auditoría Interna

2.4 OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

2.4.1 OBJETIVO GENERAL

“...El objetivo global de la Auditoría Interna es ayudar a la gerencia al logro de la administración más eficiente⁹...”, se debe tomar en consideración el análisis del cumplimiento de los objetivos y políticas de la empresa, y de las normas y regulaciones del Estado para la razonabilidad de la administración de los recursos. (Nicolau Alfredo Rocafuerte, 1985)

Es decir que el objetivo general para una auditoría gubernamental es el “examinar las actividades operativas, administrativas, financieras y ecológicas de un ente, de una unidad, de un programa o de una actividad, para establecer el grado en que sus servidores cumplen con sus atribuciones y deberes, administran y utilizan los recursos en forma eficiente, efectiva y eficaz, logran las metas y objetivos propuestos; siendo la información oportuna, útil, correcta, confiable y adecuada”¹⁰ (Manual General de Auditoria Gubernamental , 2003).

Entonces el auditor gubernamental al cumplir con el objetivo general debe informar de una manera precisa y confiable a través del examen especial a la Contraloría, para que este a su vez lo analice y continúe con el debido proceso y poder informar a la ciudadanía el cumplimiento o no de las entidades del sector público.

⁹ Nicolau Alfredo Rocafuerte (1985) Auditoría de Cuentas, España-Europa

¹⁰ Manual General de Auditoria Gubernamental (2003)

2.4.2 Objetivos específicos:

- Verificar el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y las normas aplicables para evaluar la eficiencia, eficacia y económica del uso de los fondos público y las actividades de las entidades del Estado y Privados, supervisados por la Contraloría.
- Determinar la confiabilidad y razonabilidad de toda la información financiera de conformidad a las normativas de la contabilidad gubernamental actual.
- Verificar el cumplimiento del control interno en el manejo de los ingresos y gastos públicos.
- Comprobar el cumplimiento de los procedimientos establecidos para llegar a las metas y objetivos institucionales y el impacto que produce estas operaciones al país.
- Ayudar a las entidades que posean fondos del estado a desarrollar o actualizar un sistema que brinde información eficiente y eficaz que le permitan tomar decisiones y para el control de la ejecución de la auditoría.
- Proporcionar recomendaciones para mejorar y contribuir con el crecimiento de la administración de los recursos.

2.5 CARACTERÍSTICAS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Las características de la auditoría gubernamental se detallan a continuación:

Tabla 3 Características

Objetiva e imparcial

- El auditor revisa hechos que son sustentados en evidencias reales, siendo independiente.

Sistemática

- Es planificada y regidas por normas y el código de ética profesional

Profesional

- Ejecutada por expertos en la materia como lo es un auditor que posee la experiencia, capacidad y conocimientos.

Selectiva e integral

- Pruebas selectivas, en base a los conocimientos de un análisis y los resultados de la auditoría

Recurrente

- El alcance de la auditoría se realiza de manera periódica.

2.6 CLASES DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

Las clases de auditoría gubernamental de acuerdo a la Ley Orgánica

de la Contraloría General del Estado son las siguientes:

2.6.1 DE ACUERDO A SU NATURALEZA:

- ✓ **Examen Especial:** se enfoca de manera directa a la investigación para verificar y evaluar una parte de los recursos presupuestarios o de las actividades financieras, operativas, administrativas y medio ambientales, aplicando técnicas y procedimientos de auditoría, para determinar el cumplimiento a las disposiciones legales y concluir con el informe técnico y profesional, obteniendo comentarios, conclusiones y recomendaciones que promueven acciones correctivas o sanciones, en algunos casos se lo utiliza para investigar denuncias de cualquier índole.

- ✓ **Auditoría Financiera:** Analiza la razonabilidad de los saldos de los estados financieros de una institución pública, ente contable, programa o proyecto respecto a un período determinado, dicha información debe estar basada en los principios y normas de una contabilidad gubernamental generalmente aceptados, evaluándose de igual manera el control interno, culminando con el correspondiente informe objetivo y profesional de auditoría.

- ✓ **Auditoría de Gestión:** Evalúa el control interno y la gestión, de un ente o un proyecto, con el propósito de determinar con los indicadores la eficiencia, eficacia y economía de la utilización de los recursos públicos y de los resultados de las metas, recursos humanos, financiero para el cumplimiento de los objetivos.

Se elabora un informe detallado de los resultados de los indicadores de gestión incluyendo de igual comentarios, conclusiones y recomendaciones.

- ✓ **“Auditoría Ambientales:** La Contraloría podrá en cualquier momento, auditar los procedimientos de realización y aprobación de los estudios y evaluaciones de impacto ambiental en los términos establecidos en la Ley de Gestión Ambiental, publicada en el Registro Oficial No. 245 del 30 de julio de 1999 y en el artículo 91 de la Constitución Política de la República.
- ✓ **Auditoría de obras públicas o de ingeniería.-** Evaluará la administración de las obras en construcción, la gestión de los contratistas, el manejo de la contratación pública, la eficacia de los sistemas de mantenimiento, el cumplimiento de las cláusulas contractuales y los resultados físicos que se obtengan en el programa o proyecto específico sometido a examen” ¹¹ (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado)

2.6.2 DE ACUERDO AL SUJETO:

- ✓ **Auditoría Interna:** Realizada por los auditores gubernamentales de las Unidades de Auditorías Internas del sector público y privados regidas por la Contraloría General del Estado.
- ✓ **Auditoría Externa:** La ejercen los auditores directos de la Contraloría General del Estado o por firmas privadas d auditoría de acuerdo a las normativas del Estado.

2.7 AUDITORES

En términos generales el auditor es una persona técnica, capacitada y

¹¹ Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado art. 22 y 23

con la experiencia suficiente, para revisar, analizar y evaluar cualquier tipo de procedimientos y de gestiones administrativas, financieras, operativas y casos especiales, siendo objetivo, imparcial, independiente, y demás dotes necesarios para obtener un dictamen profesional donde indica las observaciones encontradas y de qué manera podrían mejorar. Estos podrían ser:

- **Auditor Interno.-** Es un profesional con experiencia y capacitado en contabilidad y auditoría, son parte del departamento de auditoría interna en una institución, aportando con sugerencias al crecimiento de la entidad, o determinar medidas preventivas y correctivas, para lograr la eficiencia y eficacia del control interno.
- **Auditor Externo.-** Similar al auditor interno pero ellos no forman parte de la sociedad auditada, sino de una firma privada de auditoría o de manera independiente prestan sus servicios profesionales por un tiempo a la empresa que son contratados. Naturalmente emiten informes para verificar la razonabilidad de los Estados Financieros elaborados por la entidad.
- **Auditor Gubernamental.-** Los auditores gubernamentales comparten ambos conocimientos de los auditores internos y externos, añadiéndose que son especialistas del cumplimiento e interpretación de las leyes y reglamentos Estatales, y todo lo relacionado a la administración pública de entidades del sector público o empresas privadas que poseen fondos del Estado. Son evaluados por la Contraloría y a su vez deben ser éticos sobre cualquier índole que se les pueda presentar en la ejecución de la auditoría.

2.7.1 ESTRUCTURA JERÁRQUICA DE LOS AUDITORES GUBERNAMENTALES

La estructura de una Unidad de Auditoría Interna Gubernamental, quienes ejercen el control del buen manejo y cuidado de los recursos públicos de acuerdo a la Ley y norma vigente es la siguiente:

- Directores, Jefes o Sub-Director, Sub-Jefe
- Auditor Supervisor
- Jefe de Equipo
- Auditores Internos

Cabe recalcar que de acuerdo al artículo 25 de la Ley Orgánica de la Contraloría, expresa la independencia que debe estar sujeto cualquier auditor sea este el Director o el Operativo:

“El personal ejecutor de auditoría gubernamental mantendrá total independencia respecto de las instituciones del Estado y de las personas y actividades sujetas a su examen”. (Ley Orgánica de la Contraloría, 2013).

2.7.2 RESPONSABILIDADES DE LOS AUDITORES GUBERNAMENTALES

Todo auditor debe tener el debido cuidado profesional al tomar la decisión de realizar una auditoría, y aún más si se trata del Estado, por tal motivo detallare las responsabilidades más esenciales para realizar una auditoría gubernamental:

- Poseer los estudios, capacitación y experiencia en los campos de auditoría general, pública, financiera y de contabilidad; saber interpretar los códigos legislativos, reglamentarios y otros aspectos gubernamentales.
- Velar por el cuidado y el buen uso de los fondos públicos.
- Tener una conducta profesional, independiente, objetivo, imparcial y todo lo referente al Código de Ética del Auditor.
- Tener una responsabilidad moral con los ciudadanos.
- Cumplir con el plan anual que es realizado por los Departamentos de Auditoría Interna Gubernamental de las entidades y es revisada por la Dirección de Auditorías de la Contraloría y aprobado por el Contralor General del Estado.
- Cumplir con todos los procesos y procedimientos para el análisis de la evidencia suficiente, completa y real de la información.
- Verificar el cumplimiento de la normativa legal y demás disposiciones de los entes reguladores.
- Conservar la confidencialidad de la documentación y el análisis de la entidad a terceros.
- Dar una opinión veraz, detallada y profesional del hallazgo de la auditoría.
- Proponer alternativas que sirvan para el desarrollo y mejoramiento de la naturaleza del análisis.
- Diseñar pruebas que midan la efectividad de la realización de los procedimientos de auditoría.
- Supervisar las actividades de auditoría para asegurar que se realizó y se cumplió con los objetivos establecidos en los procedimientos de forma eficiente y eficaz.
- Estar en constante capacitación de reformas y demás temas necesarios.

2.7.3 CÓDIGO DE ÉTICA DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL

El Código de Ética de un auditor gubernamental en el Ecuador es expido por el Acuerdo 34, del 24 de octubre de 2002, en su segundo capítulo “Código de Ética para los Auditores de la Contraloría General, de las Auditorías Internas Gubernamentales y de Firmas Privadas de Auditorías Contratadas”.

- *“Cumplimiento Del Código De Ética.-* El Código de Ética deberá ser observado por el auditor; su quebrantamiento dará lugar a la determinación de responsabilidades administrativas, civiles e indicios de responsabilidad penal, a que hubiere lugar.
- *Honor.-* El Auditor, al que se le impute la comisión de un delito de acción pública, deberá facilitar la investigación para esclarecer su situación, a fin de dejar a salvo su honra y la dignidad de su cargo.
- *Independencia.-* Mantendrá total independencia respecto de las instituciones sujetas al control de la regulador, así como de las personas y actividades sometidas a su examen. No efectuará labores de auditoría en instituciones en las que hubiere prestado sus servicios durante los últimos cinco años. Tampoco auditará actividades realizadas por su cónyuge, por sus parientes comprendidos dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, ni cuando existiere conflicto de intereses.
- *Reserva.-* Guardará reserva de los hechos que conozca en el cumplimiento de sus funciones y, cuando se trate de información sujeta a sigilo o reserva, la utilizará solo para efectos previstos en la ley.

- *Conducta.*- Deberá ser irreprochable en todo momento y circunstancia. Cualquier deficiencia en su conducta profesional, o conducta inadecuada en su vida personal, perjudicaría su imagen de integridad de auditor de la Contraloría a la que representa, y la calidad y validez de su labor.
- *Credibilidad Y Confianza.*- Deberá cumplir con las exigencias éticas de los valores encarnados en los conceptos de integridad, independencia y objetividad, confidencialidad y competencia profesional.
- *Integridad.*- El auditor, durante su trabajo y en las relaciones con el personal de las entidades intervenidas, está obligado a observar las normas de conducta, tales como honradez e imparcialidad.
- *Confidencialidad.*- deberá ser prudente en el uso y protección de la información adquirida en el transcurso de su trabajo. No la utilizará para lucro personal, o de otra manera que fuere en detrimento de los legítimos objetivos de la Contraloría General.
- *Cordialidad y Buena Conducta.*- Durante todo el proceso de auditoría, el auditor deberá desempeñar sus tareas teniendo en cuenta los derechos y la dignidad de los auditados; la necesaria eficiencia, eficacia y economía en la administración de los recursos.
- *Objetividad e Imparcialidad.*- Ser objetivo e imparcial en toda labor que efectúe, particularmente en sus informes; por consiguiente, las conclusiones deberán basarse en las pruebas obtenidas, de acuerdo a las normas de auditoría de la Contraloría y a las normas nacionales e internacionales sobre la materia.

- *Neutralidad Política.*- Es indispensable que el auditor conserve su independencia con respecto a las influencias políticas para realizar con imparcialidad su trabajo.
Esto es relevante para el auditor, porque el resultado de la intervención de la Contraloría lo utilizan otros órganos del Estado, facultados por la ley para tomar en consideración los informes del Organismo Técnico Superior de Control.
- *Competencia Profesional.*- Deberá conocer y observar las normas, las políticas, los procedimientos y las prácticas aplicables a la naturaleza de la auditoría, contabilidad y gestión financiera. De igual manera, conocer los principios y normas que rijan a la entidad fiscalizada.
- *Compromiso con la Institución y la Patria.*- Las acciones del auditor serán orientadas hacia el desarrollo de una eficaz Administración Pública y al servicio de la comunidad.
- *Rendición de Cuentas.*- Deberá rendir cuentas ante la autoridad respectiva por sus acciones, decisiones u omisiones que afecten a la colectividad, y deberá someterse a la revisión y análisis de aquellas.
- *Declaración Patrimonial Juramentada.*- Deberá presentar, al inicio, cuando haya variación de su patrimonio, y al término de su gestión, la declaración patrimonial juramentada, de conformidad con las preceptos constitucionales y legales vigentes.
- *Beneficios No Permitidos.*- El auditor no deberá, en ningún caso, de modo directo ni indirecto, para sí ni para terceros, solicitar, aceptar o admitir dinero, obsequios, promesas u otras ventajas, y particularmente en las siguientes situaciones: a)por retardar o dejar de hacer ciertas tareas relativas a sus funciones, b)por hacer valer su

influencia ante otro auditor.

- *De las Compañías Privadas de Auditoría.*- La firma privada de auditoría y su personal, que fuere contratado por la Contraloría General, deberá reunir los requisitos de capacidad, idoneidad, experiencia, solvencia moral, y cumplir con la normas de auditoría gubernamental, y con la Ley Orgánica de la Contraloría del Estado en lo que fuere aplicable”.¹² (Código de Ética del Auditor y de los servidores de la Contraloría General del Estado).

2.8 NORMATIVA DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

En el siguiente cuadro se compara el significado de las normas en México y en Ecuador:

Tabla 4 Conceptos Comparativos

Ecuador	México
Las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental explica que serán aplicadas en sus distintas modalidades y servirá de guía en todas las etapas del proceso de una auditoría, ejecutada por los auditores gubernamentales, y para que los funcionarios del ente auditado, conozcan el esquema bajo el cual se desarrolla el trabajo. ¹³	El Instituto de México de Contadores Públicos indica que las normas son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultados de este trabajo. ¹⁴

¹² Acuerdo 034 (2002) Código de Ética de los Servidores de la Contraloría General y del Auditor Gubernamental

¹³ Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental (2002)

¹⁴ Instituto de México de Contadores Públicos (2010)

Por lo tanto, la Contraloría dictamina normativas generales para aplicarlas en el procedimiento del desarrollo del análisis de la naturaleza de los exámenes especiales, tales como:

1. Constitución Política de la República del Ecuador.
2. Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (LOCGE)
3. Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (RLOCGE)
4. Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental (NEAG)
5. Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA)
6. Normas Ecuatoriana de Auditoría (NEA)
7. Normas de Control Interno (NCI)
8. Manual General de Auditoria Gubernamental
9. Manual de Auditoría Financiera Gubernamental
10. Manual de Auditoría de Gestión
11. Normas Internacionales de Contabilidad (NIA)
12. Principio de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA)
13. Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC)
14. Ley Orgánica de Responsabilidad, Estabilización Y Transparencia fiscal.
15. Todos los acuerdos y reformas para emitir un informe de Contraloría.

CAPITULO III

FASES DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

3.1 PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORÍA

Se define como procedimiento de auditoría interna al conjunto de técnicas de investigación destinado a la naturaleza del análisis y al alcance de los objetivos del examen, donde el auditor obtiene la evidencia suficiente para sustentar su opinión, conclusión y recomendación en el informe.

Para que el auditor obtenga un grado suficiente de conocimiento de las actividades de la entidad que se realizará la auditoria y que le permita facilitar los procesos y desarrollar un informe con evidencia que sustente el análisis, se considera los siguientes aspectos:

- **Naturaleza de los procedimientos de auditoría.-** a criterio del auditor se decide las técnicas, procedimientos o una combinación de ambos que se aplicara para revisión del propósito del examen y que le permita obtener una opinión objetiva y profesional.
- **Extensión o alcance de los procedimientos de auditoría.-** una vez clasificado que tipos de procedimientos o técnicas se van a utilizar, el auditor selecciona una muestra selectiva al que se le aplicará los respectivos procedimientos.
- **Oportunidad de los procedimientos de auditoría.-** se refiere al tiempo en que se realizará la auditoría, una fecha posterior al alcance del examen.

Otros procedimientos que son aplicables para la obtención de evidencia suficiente son los siguientes:

- **Pruebas de control.-** se aplican para obtener la evidencia del diseño de las actividades y la operación de las actividades de control, obteniendo la certeza de la efectividad del diseño del control interno aplicando las técnicas de auditoría.
- **Procedimientos sustantivos.-** diseñado para obtener evidencia que la información es confiable, correcta y completa. Estos procedimientos son:
 - ✓ **Pruebas de detalle.-** procedimientos que realiza el auditor para obtener la evidencia suficiente proporcionadas de las pruebas de control y los procedimientos analíticos, como la conformación de terceros, inspección física, etc.
 - ✓ **Procedimientos analíticos.-** se aplica las comparaciones de las cuentas, los periodos, resultados, etc.; los cálculos, inspecciones, observaciones e indagaciones, para el análisis de los estados financieros y de sus operaciones. Obteniéndose 3 categorías principales para este procedimiento tales como las pruebas de razonabilidad, análisis de tendencias y el análisis de relaciones.

El proceso de la auditoría gubernamental para realizar un informe o examen especial, veraz, confiable y eficiente se divide en tres fases que se detalla en el cuadro siguiente:¹⁵

¹⁵ Cuadro de los Procesos de Auditoría Gubernamental, Manual de Auditoría Gubernamental (2002)

3.2 PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA

Es la primera fase de los proceso de la auditoría, empieza con adquirir toda la información necesaria para la elaboración de una estrategia global de los procedimiento y técnicas esenciales que se implementaran en la fase de ejecución. Como lo indica la Norma Ecuatoriana de Auditoría Gubernamental en su capítulo II, acerca de la planificación:

“El trabajo de auditoría gubernamental debe planificarse adecuadamente, obteniendo suficiente comprensión del control interno para determinar la naturaleza, duración y extensión de las pruebas a realizar”¹⁶ (Norma Ecuatoriana de Auditoría Gubernamental, 2002).

3.2.1 PLAN DE TRABAJO

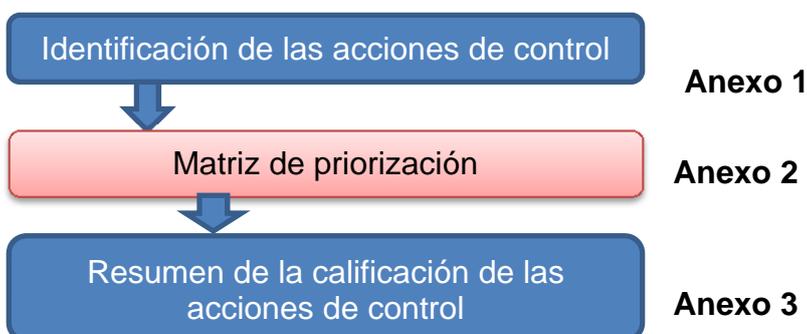
Para que la Unidad de Auditoría Interna Gubernamental inicie sus funciones de trabajo se debe realizar el plan anual de trabajo que es revisado por los Supervisores de la Contraloría y aprobado por el Contralor General. Como lo expresa el siguiente artículo:

“La Contraloría prestará su asesoría y asistencia técnica a las unidades de auditoría interna de gestión y orientará y coordinará la preparación de su Plan Anual de Trabajo, el cual deberá ser presentado a la Contraloría hasta el 30 de septiembre de cada año.”¹⁷ (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2013).

¹⁶ Norma Ecuatoriana de Auditoría Gubernamental (2002), Capítulo II

¹⁷ Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2013), art. 16

Se toma en consideración los formatos que sirven para identificar y priorizar las áreas, unidades y procedimientos de la entidad examinada:



3.2.2 ORDEN DE TRABAJO

Para iniciar los exámenes especiales el Director de la Unidad de Auditoría Interna o en caso que sea una Unidad unipersonal la Contraloría General del Estado, emiten una orden de trabajo que contienen:

- La acción de control
- El alcance de la auditoría
- Los objetivos generales para el análisis de la auditoría
- El detalle del Equipo de Trabajo
- El tiempo para la ejecución del examen.

3.2.3 ETAPA DE LA PLANIFICACIÓN

Es el conocimiento de la entidad auditada como la misión, visión, objetivos, la estructura orgánica, las funciones, las normativas que se implementan, las entrevistas al personal y toda la información necesaria.

3.2.3.1 Planificación Preliminar

Obtienen la información debidamente documentada de toda la naturaleza de la entidad y todos los componentes que a criterio del auditor se van a ejecutar. En este proceso se emiten las órdenes de trabajo, la guía de visita previa, elaboran y ejecutan el programa de auditoría.

3.2.3.2 Planificación específica

En la planificación específica es la estrategia del trabajo en el campo, el análisis del buen uso de los fondos públicos, logrando alcanzar los objetivos determinados en la orden de trabajo. Se complementa con la información obtenida con la planificación preliminar.

3.2.4 CONTROL INTERNO

El Comité de Organizaciones Participantes (COSO-1992) indica que: “El Control Interno es un proceso efectuado por la alta dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones
- Fiabilidad de la información financiera
- Cumplimiento de las leyes y normas aplicables”

Este concepto concuerda con el Art. 9.- de LOGGE expresa el concepto aplicable al control interno: "...constituye un proceso aplicado por la máxima autoridad, la dirección y el personal de cada institución que proporciona seguridad razonable de que se protegen los recursos públicos y se alcancen los objetivos institucionales.

Constituyen elementos del control interno: el entorno de control, la organización, la idoneidad del personal, el cumplimiento de los objetivos institucionales, los riesgos institucionales en el logro de tales objetivos y las medidas adoptadas para afrontarlos, el sistema de información, el cumplimiento de las normas jurídicas y técnicas; y, la corrección oportuna de las deficiencias de control.

El control interno será responsabilidad de cada institución del Estado, y tendrá como finalidad primordial crear las condiciones para el ejercicio del control externo a cargo de la Contraloría General del Estado..."¹⁸ (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2013):

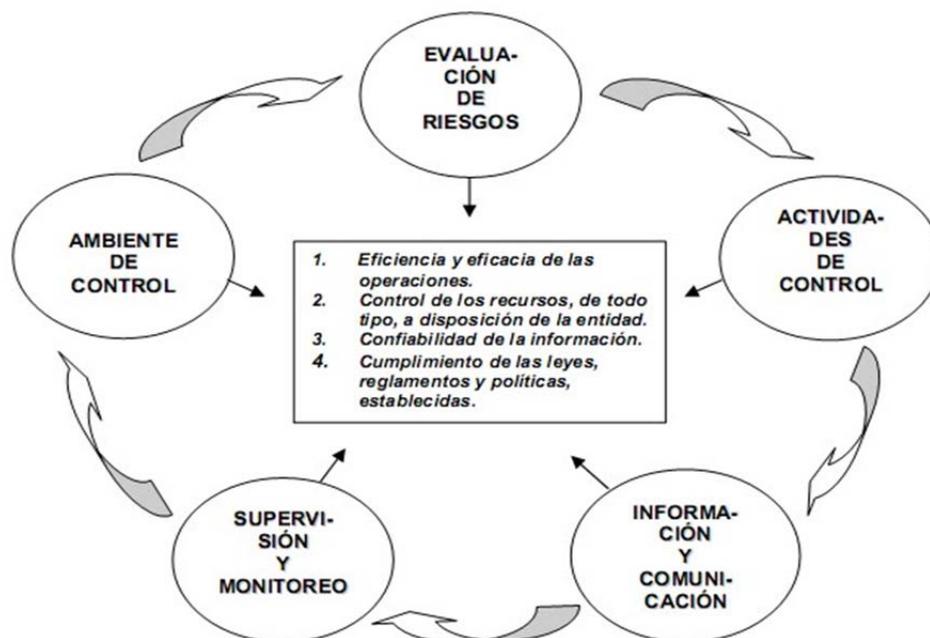
Por tal motivo podemos definir que el control interno es un conjunto de métodos, procedimientos y políticas, que es implementada por todo el nivel organizacional de una entidad, para el cumplimiento de sus objetivos y metas institucionales, con la finalidad que todas las actividades, operaciones, y los registros contables sean reales y se estén realizando de una manera segura y confiable.

¹⁸Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado Art. 9

3.2.4.1 EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

Para realizar la evaluación del control interno se deben conocer a profundidad los componentes del mismo. El SAS 78 del COSO (1992) determina 5 componentes:

Tabla 6 Componente del COSO



- **Ambiente de control.-** es la base de los demás componentes, donde se deriva los valores éticos, la capacidad de sus empleados, el estilo de dirección y de gestión, el organigrama y las funciones y responsabilidades de los servidores.
- **Evaluación de riesgo.-** es la identificación y el análisis de los riesgos principales de los objetivos, debe ser un proceso continuo de evaluación de la utilización o la mejora de los procesos.
- **Actividades de control.-** son todas las políticas y los procedimientos de los riesgos identificado durante el proceso de la evaluación de

riesgo que determino la dirección de la empresa, obteniendo una seguridad razonable del cumplimiento de los objetivos.

- **Información y comunicación.-** identifican y recopilan en los sistemas informáticos toda la información, que ayudan a registrar las transacciones de la entidad y permitan procesar e informar de manera oportuna los estados de resultados y sus operaciones, permitiendo a los funcionarios cumplir con responsabilidad sus funciones.
- **Supervisión y monitoreo.-** se requiere de un proceso que evalúe la efectividad del control interno en el tiempo, esto se realiza a través de actividades continuas, de supervisión y evaluación.

Conociendo esto se evalúa el control interno y esto se debe realizar de manera periódica por la Dirección de la entidad y la Unidad de Auditoría interna. Se aplican métodos, procedimientos y políticas las cuales afirman o rechazan que el sistema actual es eficiente.

3.2.4.1.1 Método de evaluación de Control Interno

Los métodos primordiales para la evaluación del control interno aplicados a las entidades públicas son los siguientes:

Tabla 7 Métodos de la Evaluación del Control Interno de las Entidades Públicas

Cuestionario de control interno	Descripciones Narrativas	Diagramas de flujo
<ul style="list-style-type: none">• Conjuntos de preguntas orientadas a la evaluación de las Normas de Control Interno y demás disposiciones legales	<ul style="list-style-type: none">• Conjuntos de preguntas que describen netamente los diferentes controles de la entidad	<ul style="list-style-type: none">• Es la representación gráfica de conjuntos de operaciones de la actividad de la empresa

3.2.5 RIESGOS DE AUDITORÍA

Es el riesgo de emitir un dictamen sobre la razonabilidad de los estados financieros o el área examinada y que estos obtengan errores o desviaciones que no fueron detectadas al momento de concluir la auditoría. Se componen de los siguientes factores:

- **Riesgo Inherente.-** es la posibilidad de errores o irregularidades de los estados financieros, operativo y administrativo. Son los riesgos por la naturaleza de lo auditado.
- **Riesgo de control.-** no es un riesgo preventivo ni ha sido detectado de manera oportuna los errores o irregularidades de los procedimientos del control interno.
- **Riesgo de detección.-** al aplicar el programa de auditoría, no se

toma en consideración ciertos procedimientos y políticas del control interno que ayude la identificación d descubrir los errores o irregularidades significativas.

3.2.6 PROGRAMAS DE AUDITORÍA

En la Norma de Auditoria Internacional 300 (1998), acerca del plan de auditoría, describe lo que es un programa de auditoría, como se expresa a continuación:

“El auditor deberá desarrollar y documentar un programa de auditoría que exponga la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planeados que se requieren para implementar el plan de auditoría global. Sirve como un conjunto de instrucciones a los auxiliares involucrados en la auditoría y como medio para el control y registro de la ejecución apropiada del trabajo. Contiene también los objetivos de la auditoría para cada área y un presupuesto de tiempos en el que son presupuestadas las horas para las diversas áreas o procedimientos”. (NIA 300 , 1998).

3.2.7 TÉCNICAS DE AUDITORÍA

Son herramientas prácticas de investigación y pruebas que selecciona y emplea el auditor para obtener la evidencia suficiente que respalde la opinión y conclusión en el informe. En la auditoría gubernamental las técnicas de auditoría más usuales son las siguientes:

1. *Técnicas de Verificación Ocular*: comprobación y observación.

2. *Técnicas de Verificación Oral:* indagación, entrevista y encuesta.
3. *Técnicas de Verificación Escrita:* análisis, confirmación, tabulación y conciliación.
4. *Técnicas de Verificación Documental:* comprobación, rastreo, cálculos y revisión selectiva.
5. *Técnica de Verificación Física:* inspección.

3.3 EJECUCIÓN DEL TRABAJO

En la planificación se determinó los procedimientos, pruebas y técnicas que serán aplicados en esta segunda fase donde se analiza la evidencia, los hallazgos y la fuente de información sean suficientes, competentes y sustenten los comentarios, conclusiones y recomendaciones de los informes de auditoría gubernamental.

3.3.1 HALLAZGOS DE AUDITORÍA

Es obtener y sintetizar la información sobre la operación, la actividad o en caso especiales los proyectos de la entidad en análisis y sus resultados para el conocimiento de los funcionarios y de la Contraloría General del Estado. Se debe considerar lo siguiente:

- Evidencia suficiente, competente y confiable
- Toda la evidencia y observación estén de acuerdo a la planificación.

Todos los hallazgos de auditoría deben tener los siguientes atributos:

- *“Condición.-* Se refiere a la situación actual encontrada por el auditor al examinar una área, actividad, función u operación, “lo que es”.
- *Criterio.-* El auditor mide la condición del hecho o situación, “lo que debe ser “.
- *Causa.-* Es la razón o razones básicas por lo cual ocurrió la condición, o también el motivo del incumplimiento del criterio de la norma. Su identificación requiere de la habilidad y el buen juicio del auditor y, es indispensable para el desarrollo de una recomendación.
- *Efecto.-* Es el resultado adverso o potencial de la condición encontrada, generalmente representa la pérdida en términos monetarios originados por el incumplimiento para el logro de la meta, fines y objetivos institucionales”¹⁹. (Manual General de Auditoría Gubernamental, 2002).

3.3.2 EVIDENCIA DE AUDITORIA

Se debe evidenciar todos los hechos suficientes, competentes y relevantes, que solvente las conclusiones de la auditoria. Estos se clasifican de la siguiente manera:

- **“Física.-** Se obtiene mediante inspección u observación directa de las actividades, bienes, documentos y registros. La evidencia de esta naturaleza puede presentarse en forma de memorando, fotografías, gráficos, cuadros, muestreo, materiales, entre otras.
- **Testimonial.-** Se obtiene de otras personas en forma de

¹⁹ Manual General de Auditoría Gubernamental (2002), Capítulo VI

declaraciones hechas en el transcurso de la auditoría, con el fin de comprobar la autenticidad de los hechos.

- **Documental.-** Consiste en la información elaborada, como la contenida en cartas, contratos, registros de contabilidad, facturas y documentos de la administración relacionada con su desempeño (internos), y aquellos que se originan fuera de la entidad (externos).
- **Analítica.-** Se obtiene al analizar o verificar la información, el juicio profesional del auditor acumulado a través de la experiencia, orienta y facilita el análisis”²⁰ (Manual General de Auditoría Gubernamental , 2002).

3.3.3 PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo es el conjunto de documentos o evidencia suficiente, competente y relevante, analizadas en las cédulas o cuadros comparativos, producto de la aplicación de técnicas y procedimientos de auditoría, que es elaborado por el auditor o el equipo de auditores, durante la ejecución del examen, que les permita respaldar la opinión, conclusión y recomendación de sus hallazgos.

Según Oswaldo Fonseca Luna (2009) de su libro Auditoría Gubernamental Moderna, los aspectos principales que se considera en la elaboración de los papeles de trabajo son los siguientes:

- “Deben contener la evidencia suficiente para sustentar los hallazgos, conclusiones y opiniones que se presentan en el informe.

²⁰ Manual General de Auditoría Gubernamental (2002), Capítulo VI

- Deben indicar con claridad los fines que persiguen y asegurar que la información obtenida tiene relación con los objetivos de la auditoría.
- Deben ser completos y exactos, claros, comprensibles, legibles y ordenados, así como plantea los elementos conformantes del sistema de archivos de los papeles de trabajo cualquier tipo de auditoría, y sugiere las marcas de auditoría a utilizarse en el trabajo...”. (Oswaldo Fonseca Luna, 2009).

De acuerdo a la Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental (2002) código EAG-04 señala que “...el auditor cautelará la integridad de los papeles de trabajo, asegurando en todo momento y bajo cualquier circunstancia, el carácter reservado de la información contenida de los mismos...”. (Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental, 2002). Es decir que el auditor no podrá divulgar la información de la empresa en análisis, salvo que la misma lo autorice.

También se debe acotar que las entidades auditadas deben proporcionarle a los auditores toda la facilidad necesaria para la obtención de la evidencia; dichos documentos sustentará el hallazgo y la determinación de las responsabilidades, en algunos casos convertirse en pruebas contundentes para un juicio legal, por alguna malversación de los fondos o de fraudes en general, y consigo ser testigo en la declaración de lo encontrado.

El propósito de los papeles de trabajo que son utilizados por los auditores en el desarrollo de la auditoria son los siguientes:

Tabla 8 Propósito de los Papeles de Trabajo



Se debe tomar en consideración el ordenamiento cronológico, siendo referenciados para que en su revisión o comprobación estén registrados y sea de fácil ubicación.

3.3.3.1 Archivos de los Papeles de Trabajo

Los archivos de los papeles de trabajo se dividen en dos grupos:

Tabla 9 Archivo de Papeles de Trabajo



3.3.4 MARCAS DE AUDITORÍA

Las marcas de auditoría son símbolos y signos que son utilizados por los auditores para diferenciar o identificar el tipo de procedimiento o pruebas que se implementó en la auditoría. Estos pueden ser uniformes o criterio del auditor.

Las marcas más utilizadas en la auditoría gubernamental son los siguientes:²¹ (Manual de Auditoría de Gestión , 2003)

²¹ Manual de Auditoría de Gestión (2003), ECUADOR

Tabla 10 Marcas de Auditoría

MARCA	SIGNIFICADO
≡	Confrontado con libros
§	Cotejado con documento
μ	Corrección realizada
é	Comparado en auxiliar
¶	Sumado verticalmente
⊙	Confrontado correcto
^	Sumas verificadas
«	Pendiente de registro
∅	No reúne requisitos
S	Solicitud de confirmación enviada
SI	Solicitud de confirmación recibida inconforme
SIA	Solicitud de confirmación recibida inconforme pero aclarada
SC	Solicitud de confirmación recibida conforme
A-Z	Nota Explicativa
n/a	Procedimiento no aplicable
H1-n	Hallazgo de auditoría
C/I1-n	Hallazgo de control interno

3.4 COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

Siendo la última fase de los proceso de la auditoria gubernamental no quiere decir que se cumple a final, esta se va cumpliendo en todo el proceso.

No solo se comunica los resultados de manera escrita o verbal, también se redacta y se revisa el informe borrador y final que tendrá los componentes del Acuerdo 26 (2012) y sus Reformas (2014) y será comunicado a los funcionarios de la entidad auditada, dándoles 5 días para que puedan apelar a los resultados si así lo ameritan, y concluyendo se envía el informes y sus anexos a la Dirección Regional 1 de la Contraloría General del Estado.

3.4.1 COMUNICACIÓN DE INICIO DE LA AUDITORÍA

Se comunica mediante la Notificación de Inicio de acuerdo al Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado que expresa:

“A base de la orden de trabajo emitida, el Director de cada unidad de control según el ámbito, comunicará el inicio del examen en forma expresa a la máxima autoridad de la entidad a examinar, o a quien haga sus veces, señalando el período, cuentas o áreas sujetas a examen, objetivos del examen o auditoría, el tipo de examen y la conformación del equipo de trabajo, con el propósito de solicitar la colaboración y determinar la oportunidad de iniciar la actividad de control ordenada.

A los dignatarios, funcionarios, servidores y demás personas vinculadas con el examen se solicitará que fijen domicilio para futuras notificaciones”.²² (Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado , 2003).

Las notificaciones se las pueden realizar a los ex funcionarios y demás. Si se desconoce el domicilio o lugar que se pueda entregar la notificación, o se rehúsan a firmar, o son herederos de los funcionarios fallecidos, la notificación se la realizará por la prensa escrita en la ciudad de origen o cercana.

También se notifica por el correo certificado, que demora en su entrega alrededor de 15 días.

²² Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2003), art. 20.-

3.4.2 COMUNICACIÓN EN EL TRANCURSO DE LA AUDITORÍA

No se debe solo esperar al término de los resultados, si el auditor llega a identificar hechos que solo ameritan ser cambiados, pueden pedir al área que le proporcione la información la corrección del mismo.

“...Para que la administración conozca de los asuntos observados por parte del auditor, éste deberá transmitirlos tan pronto como haya llegado a formarse un criterio firme debidamente documentado y comprobado”.²³
(Manual General de Auditoría Gubernamental , 2002).

3.4.3 COMUNICACIÓN AL TÉRMINO DE LA AUDITORÍA

“...Los resultados provisionales de cada parte del examen se darán a conocer tan pronto como se concreten, con la siguiente finalidad:

- a) Ofrecer la oportunidad para que se presenten justificativos debidamente fundamentados;
- b) Hacer posible que los auditores gubernamentales dispongan durante el desarrollo del trabajo de campo, de toda la documentación y evidencia relacionadas con el examen;
- c) Posibilitar que se presente información o evidencia adicional, en los términos y plazos establecidos en este reglamento; y,
- d) Facilitar la implantación de las recomendaciones que, de conformidad con el artículo 92 de la ley, deben ser aplicadas de manera inmediata y con carácter obligatorio por parte del titular y funcionarios

²³ Manual General de Auditoría Gubernamental (2002), Capítulo VII

responsables”.²⁴ (Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado , 2003).

Se les comunica a los servidores que están relacionados en los hallazgos de la auditoría.

3.4.4 CONVOCATORIA A LA CONFERENCIA FINAL

La convocatoria final la realiza el Jefe de Equipo de auditoría donde se emite el oficio de conferencia final a todos los servidores relacionados del examen, para que asistan a la lectura del borrador del informe.

Se debe notificar 48 horas antes de la lectura, indicando la dirección, el departamento, el día y la hora que se realizara la lectura, si por motivos sustentados no pueden asistir en el día pactado, deben enviar por escrito a la Unidad de Auditoría Interna Gubernamental la persona que es delegada indicando sus nombres completos y su número de cedula.

3.4.5 ACTA DE LA CONFERENCIA FINAL

El acta es realizada por el Jefe de Equipo, donde se deja constancia escrita de la asistencia de los servidores a la lectura del borrador del informe, del Supervisor o Director de la Unidad de Auditoría, el Jefe de equipo y el Auditor Operativo.

Contienen sus nombres completos, el cargo, la firma y el número de cedula, de todos los participantes.

²⁴ Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2003), Art. 23

3.4.6 CLASES DE INFORME

Tabla 11 Clases de informe



Fuente: Manual General de Auditoría Gubernamental (2002)

3.4.7 SEGUIMIENTO AL CUMPLIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES

El seguimiento a las recomendaciones se la realiza periódicamente del informe anterior emitido por la Unidad de Auditoría Interna y que fue aprobado por la Contraloría, para medir el grado en que se cumple con las recomendaciones.

En este informe se da el caso que se cumpla totalmente, parcial o no con las recomendaciones, por estos dos últimos casos se determinara responsabilidades por el perjuicio ocasionado.

3.4.8 RESPONSABILIDAD EN LA ELABORACIÓN DEL INFORME

La responsabilidad para redactar un informe recae en todo el equipo de auditoría, donde se deben considerar todos los procesos de los hallazgos, para que el supervisor revise que todo esté debidamente documentado y explicado de una manera clara y confiable, tomando en cuenta los atributos (condición, criterio, causa y efecto).

CAPITULO IV

RESPONSABILIDADES E INFORME

4.1 DEFINICIÓN

De acuerdo a la Real Academia Española (RAE), "...la responsabilidad es el compromiso u obligación de tipo moral que surge de la posible equivocación cometida por un individuo en un asunto específico...".

Según el art. 1 del Reglamento de Responsabilidades (2006), "...Las autoridades, dignatarios, funcionarios y demás servidores de las instituciones del Estado, los directivos, empleados, trabajadores y representantes de las personas jurídicas y entidades de derecho privado con participación estatal o terceros, actuarán con la diligencia y empeño que emplean generalmente en la administración de sus propios negocios y actividades, caso contrario responderán por sus acciones u omisiones, de conformidad con lo previsto en la Ley". (Reglamento de Responsabilidades , 2006).

Para las entidades públicas o privadas con fondos del estado se determina una responsabilidad administrativa, civil o indicio penal, cuando el servidor por acción u omisión, tienen la intención de realizar fraude o incumplimiento de la Ley, de manera directa o indirecta.

Estos servidores tienen el deber de rendir cuentas a un ente superior como la Contraloría General del Estado, que ejecuta la parte técnica a través de las unidades de auditoría interna gubernamental y externa, y esencialmente al país, por la administración y utilización de los fondos públicos.

4.2 ORIGEN DE LA RESPONSABILIDAD

Al analizar el concepto de la responsabilidad es necesario citar como complemento el origen de la responsabilidad que es expedido por el Manual General de Auditoría Gubernamental (2003):

“...Desde el momento en que los servidores públicos se posesionan de los cargos, asumen obligaciones legales, cuyo incumplimiento acarrea responsabilidades, como forma de precautelar el orden administrativo.

De conformidad con la ley pertinente las conclusiones del informe de auditoría pueden dar origen a la determinación de responsabilidades, por el ejercicio de las actividades administrativas-financieras.

La responsabilidad tiene origen en la acción u omisión en que incurren los servidores públicos en el desempeño de un cargo.

- **La acción.-** es la actividad positiva realizada por el servidor. Se identifica a uno o más sujetos de responsabilidad por acción, cuando se determina que un hecho o acto administrativo es imputable por la Ley o por las circunstancias que rodean al mismo.
- **La omisión.-** consiste en dejar de hacer algo que el servidor público está obligado por la Ley, la distribución de funciones, las estipulaciones contractuales o cometidos asignados. Esta puede ser intencional o culposa.
 - ✓ *La omisión intencional.-* es aquella que se produce cuando existe el designio de obtener un resultado dañoso.

- ✓ *La omisión culposa.-* es equiparable con la culpa leve del Código Civil que consiste en la falta de diligencia y cuidado que los hombres emplean en sus negocios propios...”.²⁵ (Código Civil, 2011).

4.3 FACTORES DE LA RESPONSABILIDAD

Para determinar las responsabilidades se deben tomar en consideración los siguientes factores:

- “Los deberes y obligaciones de los servidores y de terceros, establecidas según la ley, la distribución interna y las estipulaciones contractuales;
- El poder de decisión o jerarquía del servidor público;
- El grado de importancia del servicio público que debe prestar;
- El grado de culpabilidad tomando en consideración las circunstancias que rodean el acto o hecho; y,
- Las consecuencias que se derivan de la acción o de la omisión”²⁶ (Manual General de Auditoría Gubernamental , 2002).

También se determinan por la acción u omisión con lo previsto en la ley o por órdenes superiores.

²⁵ Código Civil, (2011), Complemento del Manual General de Auditoría Gubernamental (2003)

²⁶ Manual General de Auditoría Gubernamental (2002), Capítulo VIII

4.4 CLASES DE RESPONSABILIDAD

Las clases de responsabilidad se clasifican de la siguiente manera:

4.4.1 POR LOS SUJETOS

4.4.1.1 Principal y Subsidiaria.-

Son responsables directos y están sujetos a cumplir con la determinación de responsabilidad y el subsidiario es como un garante, en caso que el principal no cumple el peso recae sobre él.

4.4.1.2 Directa y solidaria.-

- ✓ **Directa.-** La persona que por su cargo omite o incumpla con las normativas vigentes y todo lo referente a sus obligaciones.
- ✓ **Solidaria.-** Es determinado por el Código Civil donde establece responsabilidades a dos o un grupo de persona que se unieron para cometer la irregularidad o la omisión del hecho.

4.4.2 POR SU OBJETO

- 4.4.2.1 Administrativa Culposa.-** Por acción y omisión de la norma.

4.4.2.2 Civiles Culposas.- Obligación jurídica por un perjuicio económico a la entidad.

4.4.2.3 Indicio Penal.- Acto doloso de montos significativos de la administración pública.

4.5 RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA

“...Se establecerá a base del análisis documentado del grado de inobservancia de las disposiciones legales relativas al asunto de que se trate y sobre el incumplimiento de las atribuciones, funciones, deberes y obligaciones que les competen por razón de su cargo o de las estipulaciones contractuales, especialmente las previstas en el Título III de esta ley.”²⁷ (Ley Orgánica de Contraloría General del Estado, 2013).

4.5.1 SUJETOS QUE AMERITA RESPONSABILIDAD

Los sujetos que ameritan responsabilidad administrativa son todos funcionarios y ex funcionarios públicos y las personas jurídicas de derecho privado y todos los sujetos a responsabilidades, como lo expresa el Artículo 47 de la LOCGE, siendo estos los responsables directos de la acción u omisión de las normas legales.

²⁷ Ley Orgánica de Contraloría General del Estado, (2013) Art. 45

Tabla 12 Sujetos Responsabilidad Administrativa



4.5.2 Determinación de la Responsabilidad Administrativa

En el informe sustentado por los papeles de trabajo del auditor gubernamental, la autoridad de la entidad, ha pedido del Contralor General, se determina la sanción o destitución, de acuerdo al artículo 48 de Ley Orgánica de la Contraloría.

4.5.3 SANCIONES ADMINISTRATIVAS

Se establece sanciones tomando en cuenta el art. 46 y 47 de la LOCGE, determinándose en dos tipos de sanciones:

- **Multa.-** de uno a diez sueldos básicos para los servidores públicos, y

para los personas jurídicas de derecho vinculado con el hecho, se estable una multa de \$ 10,00 a \$500,00, este valor se recauda por la jurisdicción coactiva.

- **Destitución.-** termino de sus funciones en la entidad que se encontró la causal.

Se considera como causal de estas sanciones, las siguientes:

- “La acción u omisión del servidor;
- La jerarquía del sujeto pasivo de la sanción;
- La gravedad de la falta; la ineficiencia en la gestión según la importancia del interés protegido;
- El volumen e importancia de los recursos comprometidos;
- El haber incurrido en el hecho por primera vez o en forma reiterada”²⁸
(Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado , 2013).

4.6 RESPONSABILIDAD CIVIL

Cuando el funcionario autor o tercero por acción y omisión perjudicó económicamente a la entidad, previo al análisis de los movimientos financieros o proceso de contratación y ejecución de las obras públicas.

²⁸ Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2013), Art. 46

4.6.1 DETERMINACIÓN DE LA RESPONSABILIDAD CIVIL CULPOSA

Se determina referente al orden económico que se cometió el hecho, como se indica a continuación:

- “El daño emergente del hecho, acto u omisión sujetos a examen, esto es, el monto del perjuicio, cuando éste se manifiesta en forma obvia y clara.
- El lucro cesante, cuando éste realmente pueda existir y no constituya una mera especulación, de acuerdo con la naturaleza de la entidad y la posibilidad de cuantificación.
- Computación de intereses al máximo tipo de interés convencional, de conformidad con las disposiciones legales pertinentes”.²⁹ (Manual General de Auditoría Gubernamental , 2002).

La determinación de responsabilidad al encontrarle las causales menciones que fueron hallados en el análisis de la auditoría gubernamental y es ejecutado exclusivamente por la Contraloría General del Estado.

4.6.2 TIPO DE RESPONSABILIDAD CIVIL

4.6.2.1 Vía Glosa

Cuando se detecta que los servidores públicos o de jurisdicción de derecho privado cometieron un hecho que derivo el daño económico de manera que los recursos públicos disminuyeron, por omitir procedimientos de la Ley o por egresos injustificados.

²⁹ Manual General de Auditoría Gubernamental (2002), Capítulo VIII

1. **Motivo.-** pueden ser por: a) por los egresos injustificados, b) por préstamos o anticipos a los empleados que no fueron recuperados, c) desaparición o daño intencional de los bienes públicos, d) por los pagos o no pagos de las obras públicas, etc.
2. **Plazo y pruebas.-** al servidor se le da 60 días para justificar a la Contraloría el hallazgo, con la debida documentación que logre impugnar lo establecido.
3. **Nuevo análisis.-** Los Auditores de la Contraloría y el representante del análisis de la determinación de responsabilidad, analizan nuevamente los papeles de trabajo, conjuntamente con lo presentado por el funcionario, en un plazo de 180 días confirmara o desvanece la responsabilidad parcial o total.
4. **Determinación.-** La Contraloría informará el nuevo resultado y los pagos son de manera directa o por previa emisión de título de crédito desde la fecha de la notificación.
5. **Impugnar.-** Pueden llegar a impugnar por el Tribunal Contencioso Administrativo.
6. **Sujeto.-** los sujetos de responsabilidad son los directos y solidarios.

4.6.2.2 Vía Orden de Reintegro

Es el requerimiento por pago inmediato, por el desembolso indebido de los recursos públicos, por un error, sin justificación legal o contractual. La notificación si se desconoce el domicilio se lo hará por la prensa, estas pueden ser por oficio o por boleta.

1. **Motivo.-** pago a terceros indistinto a la actividad de la empresa, transferencia de fondos a cunetas personales u otra cuenda sin fundamento alguno y por un error al cálculo matemático del valor a pagar.
2. **Plazo.-** 90 días para la apelación del reintegro a la Contraloría.
3. **Análisis y pruebas.-** Los representantes de la Contraloría se expresarán en 30 días, si las pruebas presentadas por los funcionarios son exactas o ameritan el cambio de responsabilidad, sea cual sea el caso la resolución será definitiva.
4. **Determinación.-** La Contraloría determinará el pago inmediato, con intereses desde la fecha del desembolso.
5. **Impugnar.-** Pueden llegar a impugnar por el Tribunal Contencioso Administrativo.
6. **Sujeto.-** los sujetos principales son los subsidiarios y principales.

4.7 RESPONSABILIDAD CON INDICIO PENAL

Se determina una responsabilidad de indicio penal cuando los resultados de los informes de auditoría o los exámenes especiales, se detectaron malversación o peculado de los fondos públicos, referente al Código Penal (art. 257).

4.7.1 DETERMINACIÓN DE LA RESPONSABILIDAD CON INDICIO PENAL

La determinación de esta responsabilidad es por las siguientes causales:

- Por la infracción dolosa que se realiza de manera intencional³⁰ o pre intencional.³¹
- Cualquier tipo de falsificación financiero – contable, de querer tener para un bienestar propios los fondos del estado.
- Por la apropiación de los fondos públicos.
- Por negligencia e inobservancia de las leyes y demás reglamentos vigentes.
- Todos son responsables de las infracciones, sean los autores, intelectuales, los cómplices y encubridores.

³⁰ Intencional.- la acción u omisión fue previsto

³¹ Pre intencional.- el daño fue mayor al previsto

4.7.2 PROCEDIMIENTO DE NOTIFICACIÓN A LAS AUTORIDADES COMPETENTES

1. “El Jefe de Equipo, previo visto bueno del supervisor, hará conocer el informe respectivo al Contralor General o a sus delegados, quienes luego de aprobarlo lo remitirán al Ministerio Público, con la evidencia acumulada, el cual ejercerá la acción penal correspondiente de conformidad con lo previsto en el Código de Procedimiento Penal. Dichos informes también serán remitidos a las máximas autoridades de las Instituciones Auditadas.
2. El Fiscal de ser procedente resolverá el inicio de la instrucción en los términos señalados en el artículo 217 del Código de Procedimiento Penal y solicitará al juez las medidas cautelares que considere pertinentes, en defensa de los intereses del Estado.

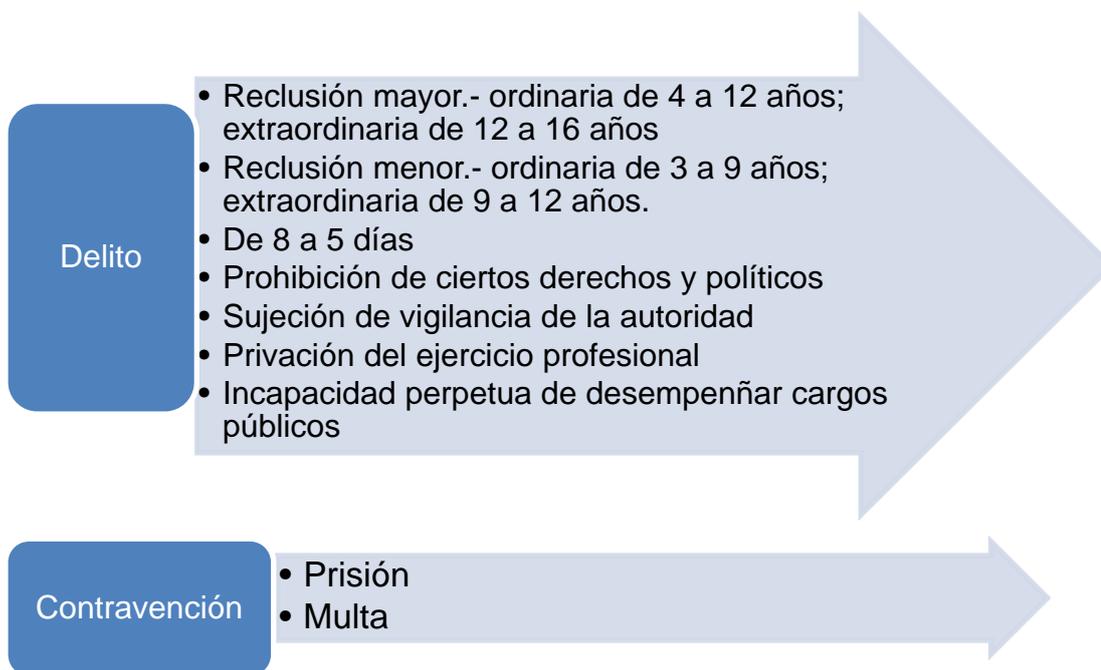
Copia certificada de la sentencia ejecutoriada, será remitida al órgano competente en materia de administración de personal, para la inhabilitación permanente en el desempeño de cargos y funciones públicas”.³² (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002).

4.7.3 SANCIONES

Las sanciones son consideradas en el Código Penal (2013), en el artículo 51 donde se mencionas las penas peculiares que a continuación se detalla:

³² Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2002), Art. 65

Tabla 13 Sanciones



4.8 TRÁMITE DE LOS INFORMES

Los informes de auditoría gubernamental o exámenes especiales deben contener los hallazgos plasmado de manera técnica y profesional en los comentarios, conclusiones y recomendaciones de conformidad a la reglamentación vigente.

La Unidad de Auditoría Interna emite los informes finales con todos los anexos que estén conforme al Acuerdo 026 – CG- 2012 y a sus Reformas (2014) donde expiden el Reglamento para la elaboración, trámite y aprobación de informes de auditoría y/o exámenes especiales; predeterminación y notificación de responsabilidades, a cargo de las unidades administrativas de control, unidades de auditoría interna y compañías privadas de auditoría contratadas.

4.8.1 ESTRUCTURA Y CONTENIDO DEL EXAMEN ESPECIAL

Se cumple con el Art. 2 donde determinan los puntos para presentar el informe de los exámenes especiales, estos son:³³

1. "Pasta y carátula (Formato 1);
2. Relación de siglas y abreviaturas utilizadas (en orden alfabético);
3. Índice que contenga títulos, subtítulos y números de páginas;
4. Carta de presentación, (Formato 2);
5. Contenido del Informe (Formato3):
 - 5.1. Capítulo I.- Información Introductoria
 - 5.2. Capítulo II.- Resultados del examen
 - 5.3. Anexos.

4.8.1.1 Información Complementaria

1. Oficio para envío del informe y la documentación anexa, firmado por el Director, Supervisor y Jefe de equipo de la Unidad de auditoría interna (Formato 5 o 5a).
2. Copia de la orden de trabajo.
3. Copia legible de la cédula de ciudadanía de los servidores convocados a la conferencia final.
4. Oficio de notificación de inicio (Formatos 6) y la recepción de las firmas de los servidores los ex servidores/as públicos y terceros relacionados con la acción de control. En caso de notificaciones realizadas por la prensa (Formatos 7). Cuando sea necesario notificar a herederos de un servidor fallecido o a un tercero relacionado, se observará también lo previsto en el artículo 82 del Código de

³³ Acuerdo 026 – CG – (2012)

Procedimiento Civil.

5. Oficio de convocatoria a la conferencia final (Formato 8).
6. Acta de conferencia final (Formato 9).
7. Resumen de documentos (Formato 10);
8. Copias certificadas de los documentos que respalden la predeterminación de responsabilidades administrativas y/o civiles culposas.
9. Síntesis del informe (Formato 4)".

4.8.2 REFORMAS DEL ACUERDO 026 – CG

La Contraloría General del Estado en el Acuerdo 010 – CG – 2014, publicado en el Registro Oficial 188 del 20 de febrero del 2014, las reformas para la elaboración, trámite y aprobación de los informes de auditoría o examen especial. A continuación detallaremos los cambios y los aumentos del Acuerdo 026 – CG – 2012:

- **“Artículo 5.-** en el numeral 8) iníciase con la siguiente frase: “Memorando resumen (Formato 12)”.
En el número 9) sustitúyase la frase “un breve resumen de los hallazgos principales” por la siguiente: “un breve resumen de las conclusiones y recomendaciones”
- **Artículo 12.-** En el número 3) a continuación de la palabra “devuelto”, agréguese la frase “conjuntamente con el memorando resumen”; y, elimínese la frase “se elabore el oficio resumen (Formato 12)”
En el número 4) a continuación de la palabra “remitirán” agréguese la siguiente frase: “conjuntamente con el memorando resumen,”; y, elimínese la frase “El oficio resumen”.

- Sustituirse en el título del capítulo IV la frase “OFICIOS RESUMEN” por “MEMORANDO RESUMEN Y OFICIO”
- En el artículo 16 realícese lo siguiente: Sustitúyale los tres incisos primeros del artículo 16 por los siguientes:
 - ✓ *Art. 16 Estructura del memorando resumen.- Las unidades administrativas de control de la Contraloría General del Estado, una vez concluida la correspondiente auditoría o examen especial, conjuntamente con el informe, formularán un memorando resumen, de uso exclusivo interno, mismo que será elaborado por el supervisor, jefe de equipo y abogado. Contendrá un breve resumen de los comentarios debidamente motivados con los fundamentos de hecho y de derecho que dieron lugar a la predeterminación, nombres y apellidos completos, números de cédula de ciudadanía o de identidad, cargos y períodos de actuación de los servidores relacionados, para facilitar la elaboración de los oficios individuales de predeterminación de responsabilidades. (Formato 12)*
 - Las unidades de auditoría interna, conjuntamente con el informe, formularán el memorando resumen, dirigido al Director/a de Auditorías Internas o delegado provincial, conforme el ámbito de su competencia, mismo que será elaborado por el supervisor y jefe de equipo y suscrito por el titular de la unidad de la auditoría interna.*
 - Para el caso de las compañías privadas de auditoría contratadas, una vez elaborado el informe, el Gerente de auditoría de la firma contratada que formó parte del equipo de trabajo, participará en la elaboración del memorando resumen, dirigido al Contralor General o su delegado, junto con el supervisor de Contraloría designado y con la asistencia del*

abogado de la unidad administrativa a cuyo ámbito de control corresponda la entidad examinada.

La síntesis y los oficios individuales de predeterminación de responsabilidades, de ser el caso, serán suscritos por el servidor/a a cargo de la unidad administrativa de control respectiva de la Contraloría General del Estado, según el ámbito de su competencia.

Si de la acción de control no se derivan responsabilidades, en el memorando resumen, dirigido al Contralor General o su delegado, suscrito por el servidor/a a cargo de la unidad administrativa de control que emite el informe, se comunicarán las razones por las cuales no se predeterminó.”

- ✓ Inclúyase en el número 16.1. y 16.2.1 a continuación de la palabra “identificando” la frase “los nombres y apellidos completos,”
- ✓ Inclúyase en el número 16.2.2 a continuación de la frase “o la hubiere cumplido solo parcialmente” la frase “identificando nombres y apellidos completos, el o los cargos y período(s) de gestión”.
- **Artículo 17.-** En el segundo párrafo sustitúyase la frase “oficio resumen” por “memorando resumen”.
- **Agréguese.- QUINTA.-** *La información personal que se encuentre contenida en informes de auditorías o exámenes especiales patrimoniales y aquella que forma parte de los resultados provisionales, memorando resumen; oficios de predeterminación, resoluciones de determinación de responsabilidades y de resolución*

de recursos de revisión; y en general, todos los documentos que sustentan los hallazgos propios de las diferentes acciones de control, de las que se derivan obligaciones y/o derechos personalísimos, no está sujeta al principio de publicidad; de conformidad con los artículos 66 números 18, 19 y 20; y 76 de la Constitución Política de la República, en concordancia con el artículo 6 de la Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información.

Excepto para la persona titular de la misma, por tanto, el uso ilegal que se haga de la información personal o su divulgación, dará lugar a las acciones legales pertinentes en los términos previstos en la Constitución de la República del Ecuador y en la Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública.”

- **Formato 5.-** Sustitúyase el párrafo segundo y tercero por:
 - ✓ “Nuestra acción de control se efectuó de acuerdo con las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental emitidas por la Contraloría General del Estado. Estas normas requieren que el examen sea planificado y ejecutado para obtener certeza razonable que la información y la documentación examinada no contiene exposiciones erróneas de carácter significativo, igualmente que las operaciones a las cuales corresponden, se hayan ejecutado de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias vigentes, políticas y demás normas aplicables; lo que ha sido verificado por quienes suscribimos.
 - ✓ El informe se encuentra sustentado en los respectivos papeles de trabajo”
 - ✓ Agréguese como Adjunto a este formato la “Lista de verificación” que se anexa en esta Reforma.

- **Formato 5^a en el cuadro “Descripción del documento”.-** Sustitúyanse las frases: “Proyecto de oficio resumen” y “Anexos al oficio resumen” por *“Memorando resumen”* y *“Anexos al memorando resumen”*, respectivamente.
- **Sustitúyanse en los formatos 12.-** “Oficio Resumen” y 13b “Oficio individual de Responsabilidad civil culposa – Orden de reintegro”, por Formatos 12 “Memorando resumen” y 13b “Oficio individual Responsabilidad civil culposa – Orden de reintegro”, que forman parte del presente Acuerdo.
- **Formato 13.-** sustitúyase la frase “vigentes a la fecha de aprobación del informe de examen especial” por “vigente a la fecha del incumplimiento”
- **Formatos 13 y 13^a.-** dentro del destinatario, se incluirá el cargo que tenía el mismo durante el período que se examinó y el nombre de la entidad u organismo a la cual pertenecía.
- **Formato 16.-** dentro del título “Motivo del examen”, en su último párrafo, antes de los “Objetivos del examen”, sustitúyase la frase “expresa del Contralor General del Estado” por “del Director/a de Auditorías Internas o Director/a Regional, previo conocimiento del Contralor General o Sub Contralor General según el ámbito de competencia reservado o asignado para cada uno.”
- **Formato 17 sustitúyase por el siguiente.-** “Detalle de servidores/as públicos, ex servidores y/o terceros relacionados con las actuaciones administrativas examinadas materia del indicio”³⁴ (Reformas del Acuerdo 026, 2014).

³⁴ Reformas del Acuerdo 026, Acuerdo 010 (2014)

CAPITULO V

METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN Y ANÁLISIS

5.1 METODO DESCRIPTIVO

“Describe, analiza, registra e interpreta las condiciones naturales que se dan en una situación y momento determinado”³⁵ (Gloria Pérez Serrano, 2002).

En mi trabajo de titularización lo utilizo para analizar e interpretar las competencias de los auditores internos gubernamentales, de que opinan acerca de los problemas sociales del Ecuador, las deficiencia o eficiencias de aplicar procesos, técnicas y procedimiento de la auditoria gubernamental que soporten los informes para la determinación de las responsabilidades, las cuales deben conocer a profundidad al tramitar sus informes a la Contraloría General del Estado, y mejorar la calidad de los mismos.

5.2 TÉCNICA DE ENCUESTA

Se recopiló la opinión de los auditores internos de la ciudad de Guayaquil, que a la fecha del análisis del trabajo de titularización, laboran en entidades públicas regidos por los supervisores de la Dirección Regional 1 de la Contraloría General del Estado, mediante un cuestionario, que sirve para obtener la información de los competencias de los auditores y sustente la investigación.

³⁵ Modelo de Investigación (2002), Gloria Pérez Serrano

Las preguntas que se realizaron en este cuestionario están descritas en el análisis. (Anexo 4).

5.3 TÉCNICA POBLACIÓN Y MUESTRA

Para sustentar el análisis se seleccionó el método probabilístico, es decir que cada opción tiene la probabilidad de ser elegido o no.

Tomando la muestra por conglomerados es decir que de los Auditores Internos Gubernamentales, que son regidos por la Contraloría General del Estado, de la Dirección Regional 1 en la ciudad de Guayaquil y solo los que pertenecen a las instituciones públicas desagregando a los Gobiernos Autónomos Descentralizados (Municipios), del año 2013.

Es decir que para calcular el factor del muestreo, es del total de la población es de 150 (N) y con lo antes mencionado la muestra es de 50 (n) auditores internos que se analizaron, dando un 33,33% de la población:

$$f = n/N = 50/150 = 33,33\%$$

5.4 ANÁLISIS SOBRE LA OPINIÓN DE LOS AUDITORES GUBERNAMENTALES

La encuesta se aplicó a (40) Auditores Internos que pertenecen a las entidades públicas que no son Gobiernos Descentralizados, y que son supervisados por la Dirección Regional 1 de la Contraloría General del Estado de la Ciudad de Guayaquil.

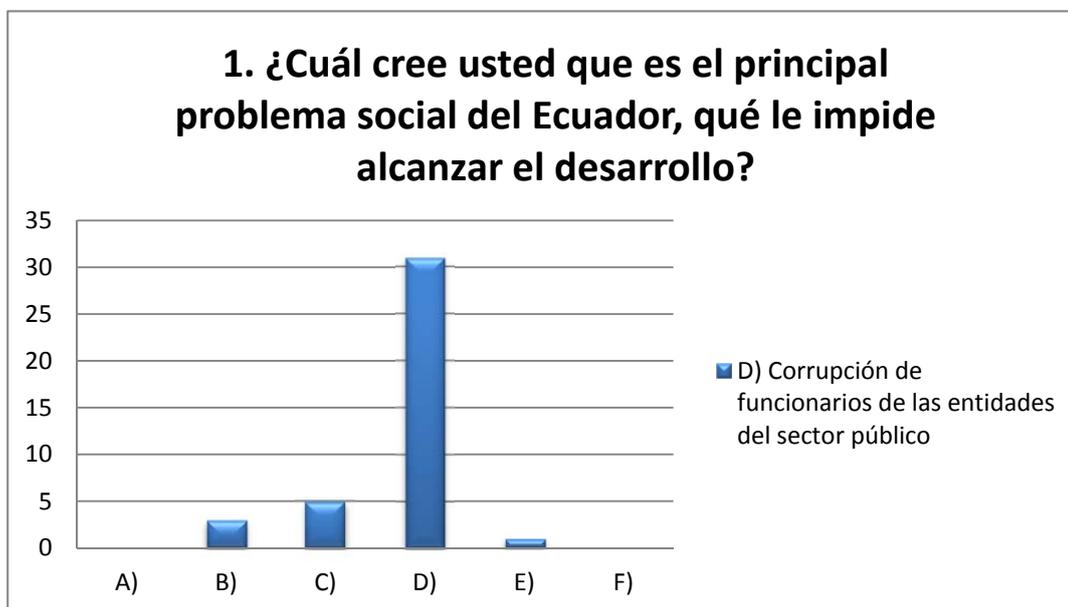
5.4.1 ANALISIS DE LOS RESULTADOS

Como resultado general la encuesta fue aplicada a 23 hombres y 17 mujeres, de alrededor de 25 a 50 años, con un nivel educativo de, 36 con educación superior (Título Universitario), 2 con Magister, 1 con Doctorado y 1 con educación secundaria. Con títulos de 13 Contadores Públicos Autorizados, 13 Ing. En auditoría y Contabilidad, 11 Ingenieros comercial, 2 Economista y 1 Bachiller Contable; 8 Directores de Auditorías, 5 Jefes de Equipo y 27 Auditores Internos u operativos.

Los resultados obtenidos de las preguntas para identificar las opiniones de los auditores internos acerca de la problemática de que sus informes no siempre son totalmente sustentados en pruebas contundentes y atrae hechos que necesitan ser mejorados o fortalecidos, y evitar las malversaciones de los fondo estatales de las servidores del sector público.

Se presenta los gráficos y el comentario que se obtuvo como resultados las preguntas que a continuación se detalla (Anexo A):

Gráfico 2 Pregunta 1



El 77,50% de los encuestados concuerda que la corrupción de los funcionarios público es el principal problema que tiene el país para llegar a la excelencia, seguido con el analfabetismo con un 12,50%, indicando que los jóvenes están viviendo en una época donde todo lo malo es permisivo, como el consumo de drogas; de igual manera un 7,50% creen que por la falta de inversión no hay plazas de trabajo disponible.

Gráfico 3 Pregunta 2



El 95% de los encuestados señalaron que, los servidores públicos no demuestran eficiencia, honestidad y profesionalismo a administrar los recursos del estado, que está a su jurisdicción; en cambio, un 5% que representa a dos auditores, concuerda que ciertos funcionarios si son honestos y profesionales en la Administración Pública.

Gráfico 4 Pregunta 3



Siendo la interrogante de saber si están preparados para afrontar todas las responsabilidades que amerita ser un auditor gubernamental, el 70% respondieron que si tienen la preparación y actitud para afrontar la responsabilidad de sustentar con honestidad y profesionalismo el hallazgo de la auditoría y si lo amerita llegar a un juicio público para defender su informe como evidencia que ocasiono el perjuicio.

En cambio un 30% indican que no están seguros, ya que la Contraloría para hacer efectivo la determinación de responsabilidad se demoran años, y al transcurrir el tiempo pueden suceder muchos cambios.

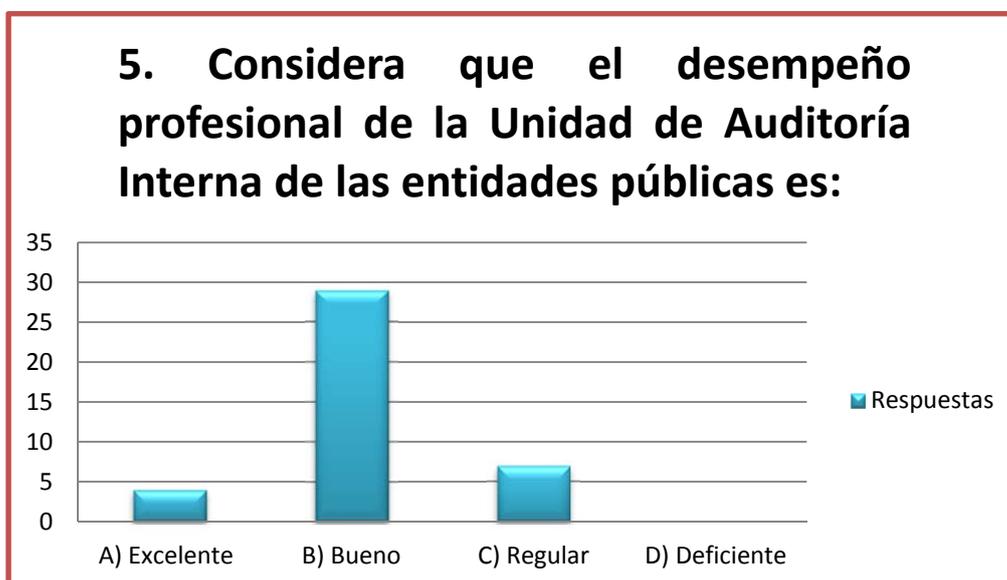
Gráfico 5 Pregunta 4



Al consultarles que tipo de preparación profesional consideran que deben tener los auditores gubernamentales, el 75% concordaron que deben ser Ingenieros en Auditoría y Contabilidad, seguido con un 15% que su carrera complementaria es el de ser Abogados; un 5% indican que podrían ser Ingenieros Comerciales o Economista como carrera a fin.

Dicho resultados evidencia que deben ser profesionales tanto en el área de auditoría como el de derecho, que va de la mano para ser un profesional excelente en su ámbito laboral.

Gráfico 6 Pregunta 5



Al preguntarles como ellos consideran el desempeño profesional de la Unidad de Auditoría Interna de sus compañeros que laboran dentro de la entidades públicas, indican un 72,50% que son buenas, seguido de un 17,50% que dicen que son regulares por la falta capacitaciones y apoyo integral de los supervisores de la Contraloría, un 10% acotan que el desempeño es excelente.

Lo que permite entender que algunas Unidades de auditoría interna son buenos y con excelentes profesionales y en su mayoría carecen de motivación y apoyo de sus supervisores de la Contraloría.

Gráfico 7 Pregunta 6



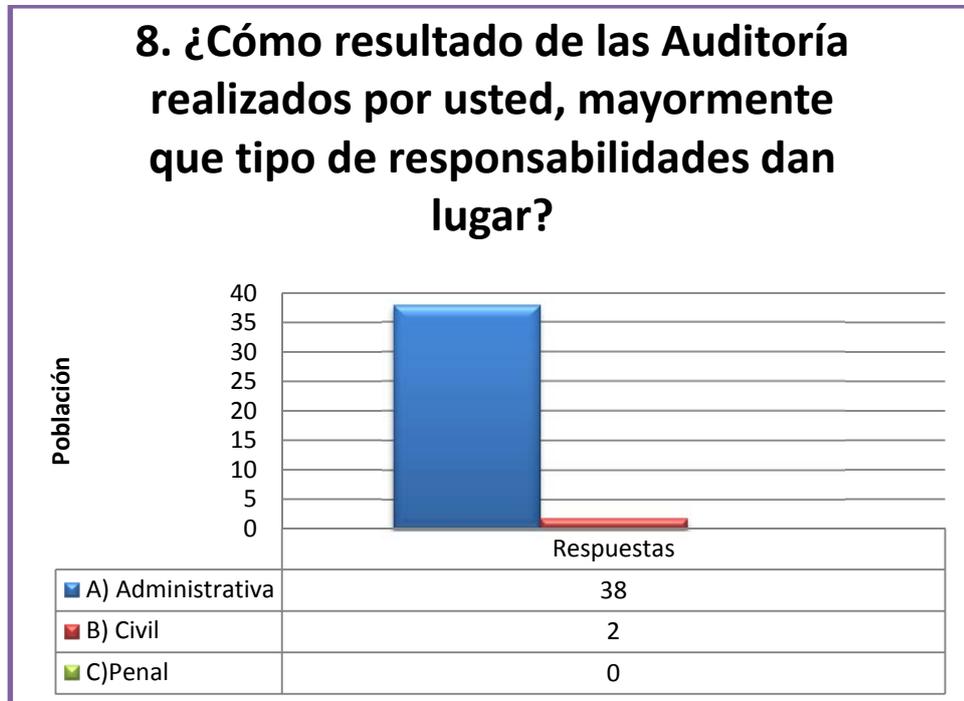
Los Auditores Gubernamentales, un 52% señalaron que es buena la Unidad de Auditoría Interna de la Contraloría, un 27,5% que es regular que deberían mejorar en ciertos procesos innecesarios, un 12,5% expresa que es excelente y un 7,50% arriesgan a decir que es deficiente y que los métodos que utilizan deben ser actualizados y sistematizados.

Gráfico 8 Pregunta 7



La mitad de los auditores piensa que deben tener alrededor de 1 a 5 años de experiencia y la otra mitad piensan que deben ser mayores a 5 años. Para saber identificar cada proceso y tener conocimiento de todas las normativas vigentes y saberlas aplicar en el momento adecuado.

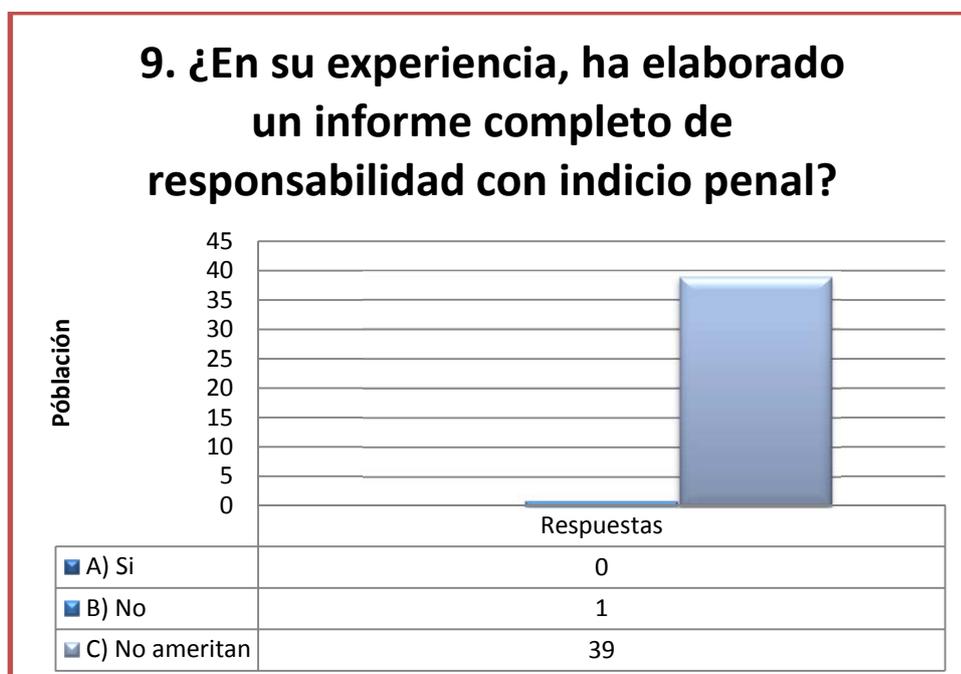
Gráfico 9 Pregunta 8



Con un 95% del total de los encuestados en el tiempo que llevan realizando auditorias en el sector público han determinado responsabilidades administrativas, un 5% responsabilidad civil uno con glosa y el otro con destitución, y ninguno se ha atrevido a dictaminar una responsabilidad con indicio penal.

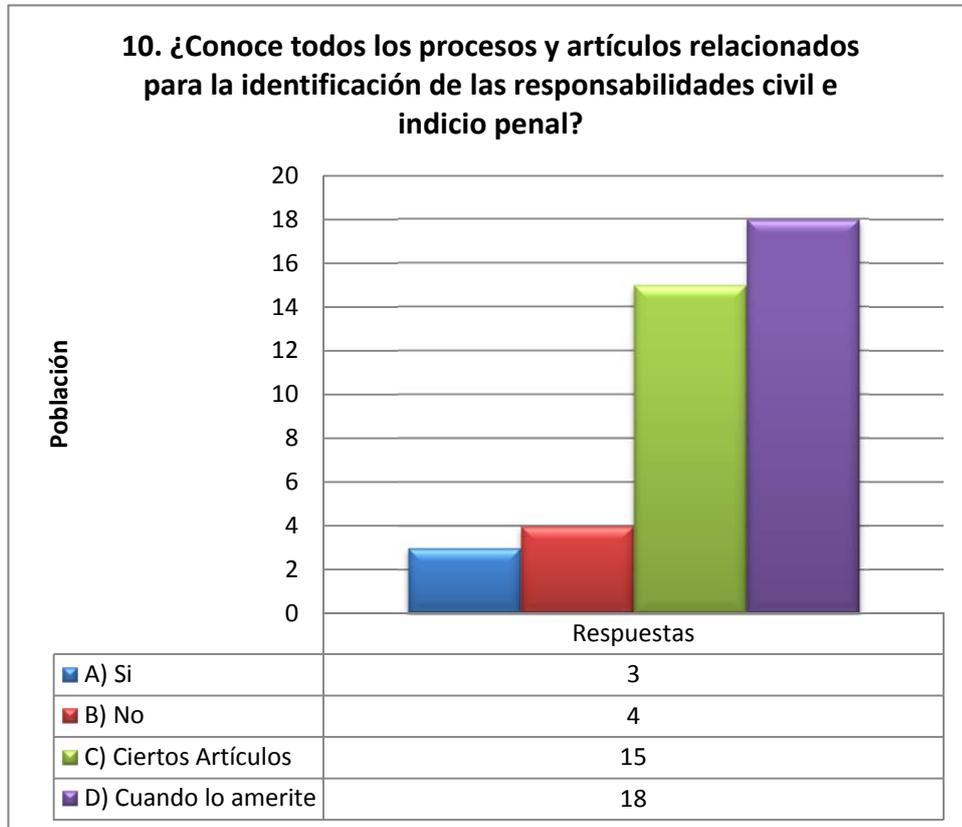
Expresando que no lo hacen por temor a represarías, o porque no lo amerita o porque no están seguro si el departamento de responsabilidades de la Contraloría agilite el proceso.

Gráfico 10 Pregunta 9



A la interrogante si en el transcurso de estar laborando en la Unidad de Auditoría Interna Gubernamental de su entidad, han determinado una responsabilidad con indicio penal y un informe completo del mismo para proceder a los demás procesos, el 97,50% indicaron que los hallazgos de la auditoría no ameritan fijar la responsabilidad de indicio penal, el 2,50% solo dijeron que no que equivale a una persona de los encuestados.

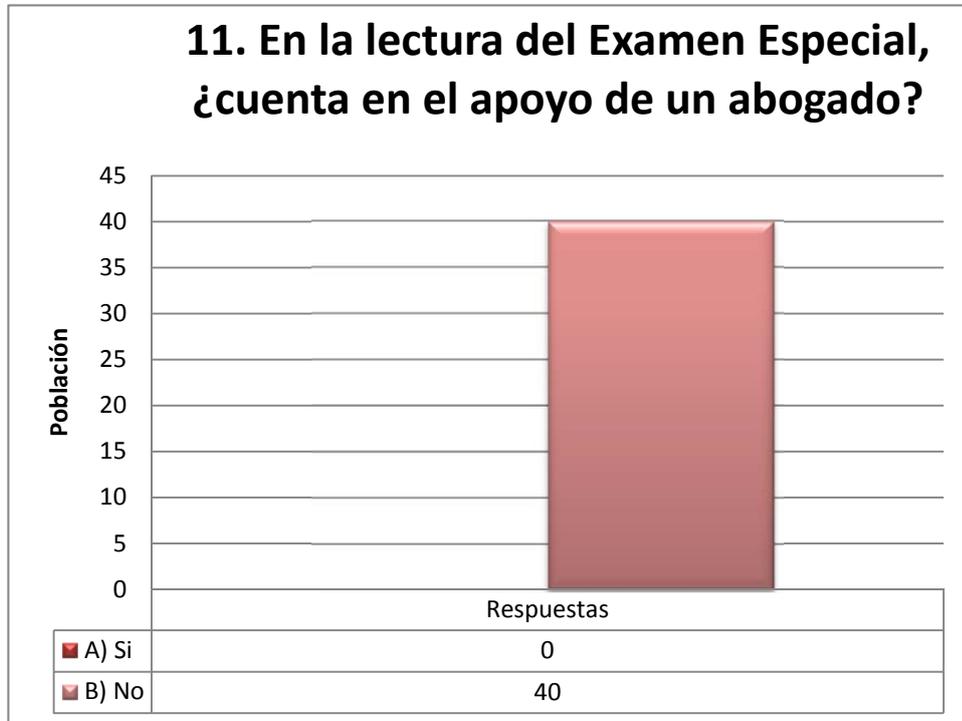
Gráfico 11 Pregunta 10



Con respecto a la interrogante si conocen los procesos y todo los artículos relacionados que ayudan a sustentar las responsabilidades civil e indicio penal, el 45% de los encuestados indican que cuando lo amerite preguntaran y buscaran a profundidad que deben hacer, un 37,50% dicen que conocen ciertos artículos y concuerdan que si lo amerita se profundizaran en el tema.

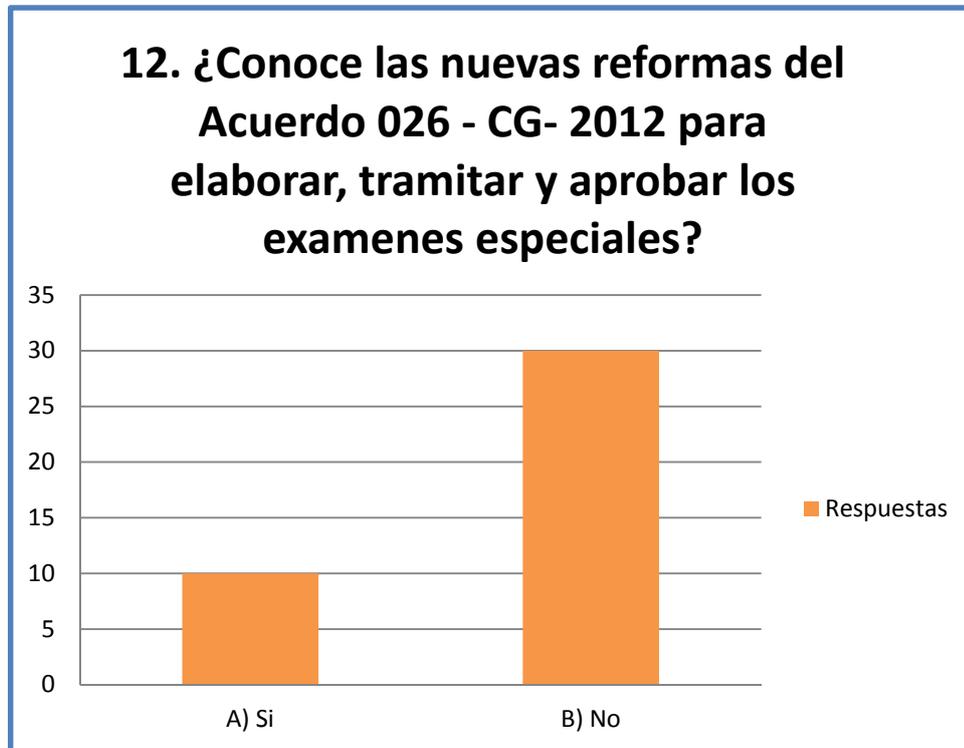
También un 10% reconocen no tienen los conocimientos necesario para sustentar este tipo de informes, y un 7,50% señalan que si conoce tanto los procesos como los artículos para aplicar en estas responsabilidades.

Gráfico 12 Pregunta 11



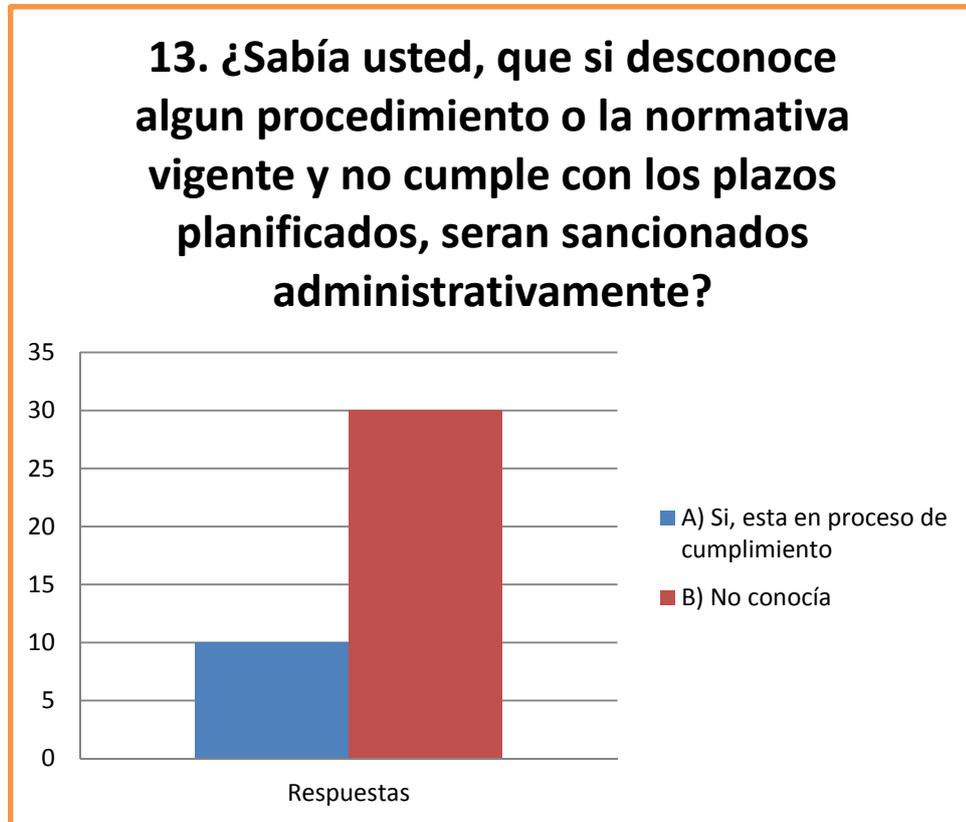
Si bien es cierto para que un equipo de auditoría gubernamental este completo, debe tener un Abogado que lo respalde en la lectura y en el proceso de obtener la información, o sino el mismo Director de la Unidad de Auditoría, debe ser experto en leyes, sin embargo, el total de los auditores encuestados señalan que no cuentan con un Abogado ni por parte de la entidad que laboran, ni por la Contraloría.

Gráfico 13 Pregunta 12



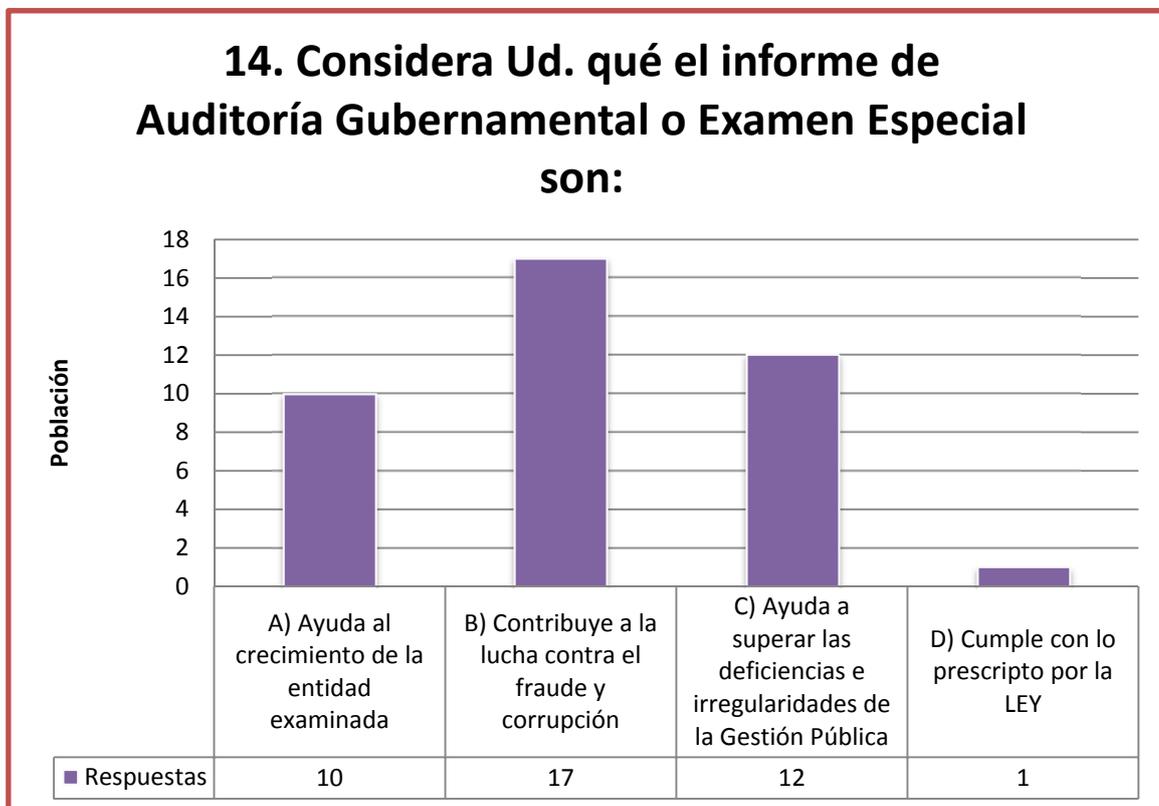
De las reformas del Acuerdo 026-CG-2012, el 75% de los auditores señalan que en el tiempo (febrero-2014) que se realizó la encuesta desconocían de estas reformas, y un 25% si tenían conocimiento previo porque revisaron la página oficial de la Contraloría www.contraloria.gob.ec, mas no habían aplicado aun ningún ítem de la reforma.

Gráfico 14 Pregunta 13



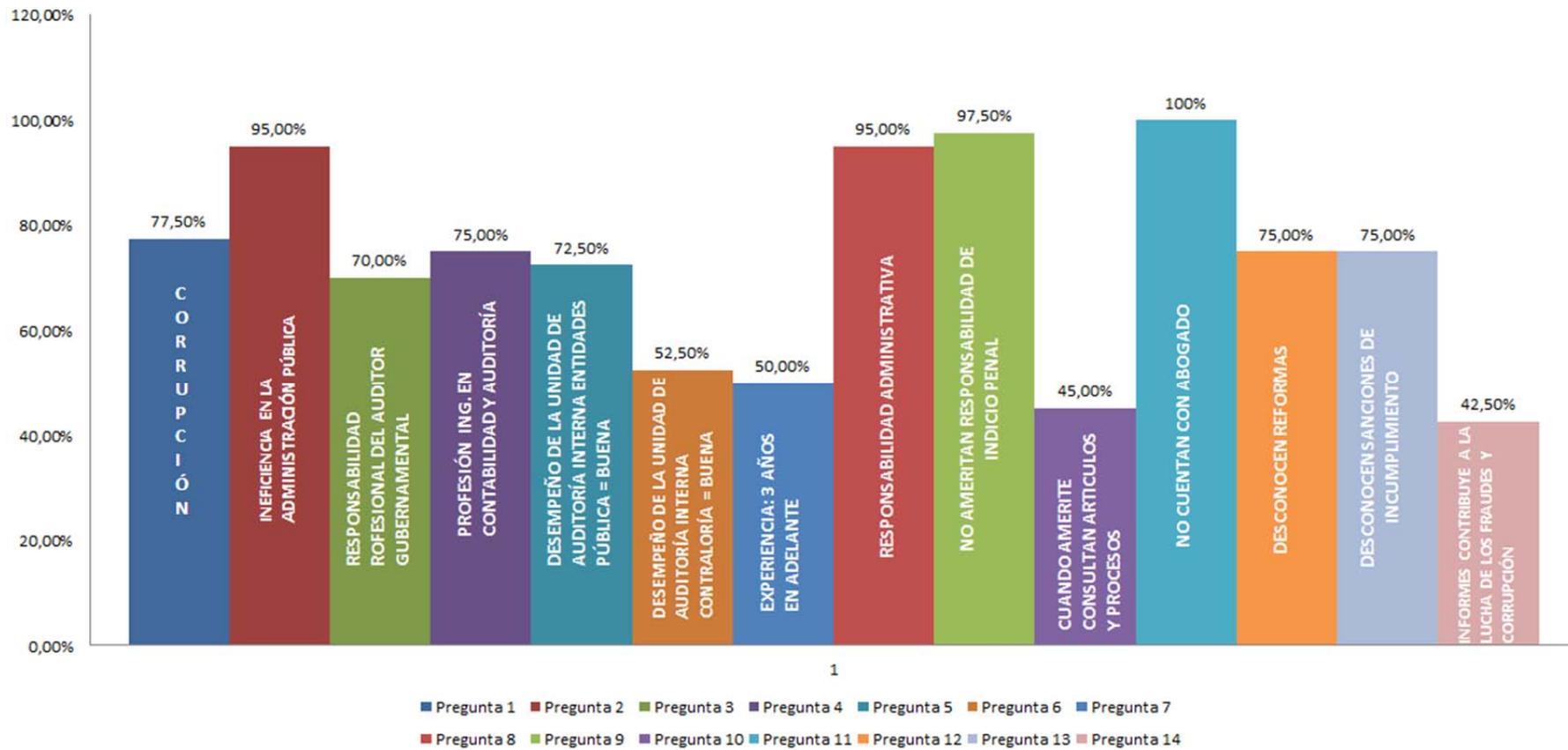
Ante la interrogante de que si conocen toda la normativa vigente y los procesos que se deben aplicar y sobretodo que cumplan con los plazos predeterminados en el plan anual de cada Unidad de Auditoría interna, y que si faltaren a cualquiera de los mencionados serán sancionados administrativamente, el 75% si tenían conocimiento de aquello y que está en proceso de cumplimiento, en cambio que un 25% lo desconocía totalmente.

Gráfico 15 Pregunta 14



En relación ante la interrogante de como considera a los informes de auditoría gubernamental o examen especial, 42,50% de los auditores encuestados piensan que contribuye a la lucha contra el fraude y corrupción, un 30% piensa que son ayuda para superar las deficiencias e irregularidades de la gestión pública, un 25% consideran que es una ayuda para el crecimiento de la entidad examinada, y apenas una persona que equivale al 2,50% cree que simplemente cumple con lo prescrito por la ley.

CUADRO RESUMEN DEL TOTAL DE LAS RESPUESTAS DE LOS AUDITORES ENCUESTADOS
Gráfico 16 Resumen de las respuestas



CONCLUSIONES

Conocida las encuestas, tienen conclusiones y sugerencias que atribuye al mejoramiento y empoderamiento de la auditoría.

Cada numeral se relación con el número de encuesta poniendo en un párrafo dos de ellos:

1. Los informes de auditoría gubernamental o exámenes especiales son el respaldo esencial para la identificación de las responsabilidades administrativas, civiles y con indicio penal, también contribuye a la lucha contra la corrupción y el fraude de los servidores que administran los fondos del Estado.
2. Los Auditores Internos Gubernamentales consideran que la corrupción de los funcionarios del sector público es el principal problema social que tiene el Ecuador y que no nos permite alcanzar el desarrollo, sea por la poca eficiencia y honestidad de la administración pública o por cometer dolo y no se inicie a tiempo los juicios que apremian sanción. (Preguntas 1-2)
3. La investigación ayudo a canalizar que pese a la preparación profesional que tienen los auditores internos, reconocen que necesitan reforzar ciertas áreas legales que desconocen para alcanzar a tener informes completamente sustentados y que no sean devueltos por falta de documentación de respaldo. (Pregunta 3).
4. Se ha determinado que para alcanzar a tener informes eficientes los auditores gubernamentales no solo deben ser Ingenieros en Auditoria y Contabilidad, complementarse con la carrera de leyes o

especializarse en el área legal y no obstante dejar de ser un profesional ético. (Pregunta 4).

5. En la encuesta se determina que en su mayoría los auditores piensan que las Unidades de Auditoría de las entidades públicas no son excelentes, solo son buenas. (Pregunta 5).
6. Los auditores gubernamentales de la entidades públicas concuerdan que la Unidad de Auditoría Interna de la Contraloría General del Estado, deben reforzar sus procesos de supervisión, revisar antes de que se den la lectura borrador de informe, para que al transcurrir el tiempo los exámenes no sean devueltos por los contenidos que no ameritan las responsabilidades o por la caducidad de los informes. (Pregunta 6)
7. El tiempo que los auditores internos consideran que deben tener para elaborar un informe óptimo es el de 3 años en adelante. (Pregunta 7)
8. El resultado de la encuesta demuestran que los auditores gubernamentales en la identificación de responsabilidades, solo se arriesgan a determinar sanciones administrativas y apenas 2 de los encuestados han realizados los procedimientos para establecer responsabilidad civil, uno destituyo al servidor público por poseer fondos del estado para su usufructo, y el otro por la identificación vía glosa. (Pregunta 8)
9. Concuerdan en su mayoría que no han determinado sanción de responsabilidad con indicio penal, por represaría contra su vida, también porque piensa que no tendrán el apoyo necesario por parte

de la Contraloría o por la simple razón que los hallazgos no han ameritado llegar al punto de un juicio penal. (Pregunta 9)

10. Los auditores internos no han ameritado identificar responsabilidades de indicio penal, porque consideran que el área de revisión e implementación de la determinación de responsabilidad de la Contraloría, demoran en su proceso de ejecución de las sanciones administrativa y responsabilidad civil culposa, ocasionando que los trabajos de los auditores internos sean turbados o simplemente carecen del apoyo necesario. (Pregunta 10)

11. En la lectura del borrador del examen especial, no cuentan con el apoyo de un abogado que les sustente la parte legal de los hallazgos, por esta razón los servidores públicos en ciertas ocasiones se tornan crédulos con la determinación que se realizó. (Pregunta 11)

12. Hasta la fecha de la encuesta y del estudio de la tesis (febrero 2014), los auditores en su mayoría desconocía de las reformas del Acuerdo 026 – CG- 2012 y que fue publicado en el Acuerdo 010 – CG – 2014 del Registro Oficial # 188 del 20 de febrero de 2014. (Pregunta 12)

13. Los directivos de la Contraloría en sus reformas hasta la fecha de la presente tesis desean implementar las sanciones administrativas no solo a los Directores de la Unidad de Auditoría Interna, sino a todo el equipo de auditores, al no cumplimiento de las reglamentaciones, los procedimientos y los plazos establecidos en el plan anual de cada Unidad. (Pregunta 13).

14. En el término de la encuesta los auditores gubernamentales, consideran a criterio personal que los exámenes especiales o

informes gubernamentales, contribuye a la lucha contra el fraude y corrupción del sector público. (Pregunta 14)

15. En términos generales, se identificó en la encuesta que los procesos de auditoría gubernamental deben ser actualizados y sobretodo puestos en práctica no solo por el jefe de equipo sino por todos los integrantes de la unidad de auditoría interna.

RECOMENDACIONES

1. Con la finalidad de alcanzar el desarrollo del país se debe eliminar la corrupción de los funcionarios públicos, con la actualización de las Normas de Control Interno expedido por la Contraloría General del Estado, teniendo el objetivo de fortalecer el sistema de control interno y así poder determinar el fallo de la Administración Pública.
2. Implementar capacitaciones mensuales de los artículos y procedimientos que los auditores deben tener para sustentar sus informes en la identificación de las responsabilidades administrativas, civil e indicio penal.
3. La Contraloría debe exigir que cada departamento de auditoría cuente con la asesoría de un abogado o al momento de la lectura del borrador del examen especial enviar un especialista en leyes que respalde la opinión legal de los auditores en la reunión con los servidores públicos.
4. Es imperativo que la Contraloría General del Estado fortalezca y actualice los procesos para la identificación de responsabilidad de indicio penal y a su vez respaldar a tiempo a los auditores para que sus informes sean una buena base en el juicio penal contra el servidor que cometió la contravención.
5. El departamento de la determinación de responsabilidad de la Contraloría debe mejorar el tiempo de sus revisiones de los informes para que la ejecución de las sanciones no caduquen o no amerite porque no se dieron cuenta a tiempo que el informe carece de respaldo suficiente.

6. Debería considerarse la eliminación de la caducidad y prescripción, pues estas disposiciones dificultan el fortalecimiento del control al existir la esperanza o solidez del poder, olvidando atrasos de la caducidad y la prescripción que lo moral, ético y responsabilidad son para toda la vida.

Bibliografía

Código Civil. (2011).

Código de Ética del Auditor y de los servidores de la Contraloría General del Estado.

Constitucion de la Republica del Ecuador . (2008). *Art. 294 Presupuesto General del Estado.*

Constitución del Ecuador . (2008). *Art. 211 Contraloria General del Estado.*

Constitucion Política de la Republica del Ecuador. (2008). *Art. 1 Principios fundamentales.*

Constitución Política de la República del Ecuador. (2008). *Art. 211.*

Constitución Política de la República del Ecuador. (2008). *Art. 255 .*

Constitucion Política de la Republica del Ecuador. (2008). *Art. 3 son deberes primordiales del Estado.*

Contraloria. (7 de abril de 2013). *Contraloria General del Estado.* Obtenido de www.contraloria.gob.ec

Diario La Hora. (2014). El Contralor defiende sus informes.

El universo . (6 de Enero de 2014). El Contralor defiende sus informes. págs. 10-12.

El Universo. (10 de Marzos de 2010). Gobiernos Autónomos Descentralizados.

Gloria Pérez Serrano. (2002). *El Proceso de Investigación.*

Instituto Ecuatoriano de Economia Politica . (13 de Diciembre de 2007).

IEEP. Obtenido de

http://www.ieep.org.ec/index.php?option=com_content&task=view&id=992&Itemid=53

La Hora. (2014). El Contralor defiende sus informes.

Ley Organica de Contraloria General del Estado . (2013). *Art. 3 Recursos Publicos.*

Ley Orgánica de Contraloría General del Estado. (2013). *Art. 45* .

Ley Orgánica de la Contraloría. (2013). *Art 25*.

Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado . *Art. 22 y 23* .

Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado . (2013). *Art. 46*.

Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. (2013). *Art. 14 Auditoria Interna* .

Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. (2013). *Art. 16*.

Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. (2002). *Art. 65*.

Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. (2013). *Art. 9*.

Manual de Auditoría de Gestión . (2003). *Marcas*.

Manual General de Auditoría Gubernamental . (2003). Ecuador.

Manual General de Auditoría Gubernamental . (2002). *Capítulo VII*.

Manual General de Auditoría Gubernamental . (2002). *Capítulo VIII*.

Manual General de Auditoría Gubernamental . (2002). *Capítulo VIII*.

Manual General de Auditoría Gubernamental. (2002). *Capítulo VI*.

Manual General de Auditoría Gubernamental . (2002). *Capítulo VI*.

NIA 300 . (1998). *Programa de Auditoría* .

Nicolau Alfredo Rocafuerte. (1985). *Auditoría de Cuentas*. España-Europa.

Norma Ecuatoriana de Auditoría Gubernamental. (2002). *Capítulo II*.

Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental. (2002). *Código EAG-04*.

Oswaldo Fonseca Luna. (2009). *Auditoría Gubernamental Moderna* .

Reformas del Acuerdo 026. (2014). *Acuerdo 010*.

Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado . (2003). *Art. 20*.

Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado . (2003). *Art. 23*.

Reglamento de Responsabilidades . (2006). *Art. 1*.

A N E X O S

ANEXO 1

PLAN ANUAL DE CONTROL 2013 Identificación de las acciones de control

No.	Descripción de las acciones de control
1	EXAMEN ESPECIAL A ...
2	EXAMEN ESPECIAL A ...
3	EXAMEN ESPECIAL A ...
4	AUDITORIA DE GESTION AMBIENTAL A...
5	
6	
7	
8	
9	
10	

ANEXO 2

Acción de control:	1	EXAMEN ESPECIAL A LA...
---------------------------	----------	--------------------------------

MATRIZ DE PRIORIZACIÓN SELECCIÓN DE ÁREAS, ENTIDADES DEPENDIENTES O ADSCRITAS A SER INCORPORADAS EN EL PLAN OPERATIVO ANUAL

Descripción	Opciones	Valor (A)	Ponderación (B)	Total (A*B)
El área administra proyectos de inversión pública relacionados con el desarrollo social, económico y productivo del País.	<input type="radio"/> Muy relacionado <input type="radio"/> Poco relacionado <input type="radio"/> No relacionado	5	15	75
Importancia del área y su impacto en la misión de la institución	<input type="radio"/> Muy importante, alto impacto <input type="radio"/> Importante, impacto medio <input type="radio"/> Poco importante, impacto bajo	3	20	60
Presupuesto de la actividad o área de gestión	<input type="radio"/> Más deUSD <input type="radio"/> Entre ... USD y ...USD <input type="radio"/> Menos deUSD	3	15	45
Cumplimiento de Recomendaciones	<input type="radio"/> Ninguno <input type="radio"/>% <input type="radio"/> Total	1	5	5
Antigüedad de la última auditoría o examen especial (caducidad)	<input type="radio"/> Nunca se auditó <input type="radio"/> En los últimos Meses (años) <input type="radio"/> En los últimos Meses (años)	5	10	50
Denuncias internas y externas documentadas	<input type="radio"/> Con materialidad <input type="radio"/> Sin materialidad <input type="radio"/> Sin fundamento	5	20	100

Pedidos de exámenes especiales y auditorías	 Organismo de Control Máxima Autoridad Otros	1	15	15
				350

Descripción	Total
Valor total de la evaluación máxima	500
Valor total de la evaluación mínima	100

Intervalo de Valoración de 1 a 5, donde el valor de 1: es **bajo** y el valor de 5: **alto**

ANEXO 3

RESUMEN DE LA CALIFICACIÓN DE LAS ACCIONES DE CONTROL PRIORIZADAS
--

NÚMERO DE ACCION DE CONTROL	CALIFICACION	PRIORIDAD
1	350	3
2	210	4
3	400	1
4	360	2
5		
6		
7		
8		
9		
10		

ANEXO A

ENCUESTA PARA LOS AUDITORES INTERNOS GUBERNAMENTALES DE LA CIUDAD DE GUAYAQUIL SOBRE EL CONOCIMIENTO DE LOS PROCESOS DE LOS INFORMES O EXAMENES ESPECIALES

REFERENCIA: TESIS

“ANÁLISIS DE LOS PROCESOS PARA EMITIR LOS INFORMES DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL EN LA IDENTIFICACIÓN DE RESPONSABILIDADES ADMINISTRATIVAS, CIVILES E INDICIO PENAL Y LA INCIDENCIA EN EL TRABAJO DE LOS AUDITORES GUBERNAMENTALES DE LA CIUDAD DE GUAYAQUIL DEL AÑO 2013.”

I. INSTRUCCIONES

A continuación les formulare varias interrogantes para conocer su opinión sobre los procesos para realizar y tramitar un Informe o Examen Especial a la Contraloría General del Estado en Guayaquil. Marcar con (x) las opciones seleccionadas por usted.

II. DATOS PERSONALES

1. Edad..... Sexo.....

.

2. Nivel Educativo

- a) Doctorado
- b) Mesturado
- c) Profesionales
- d) Secundaria
- e) Primaria

3. Título Profesional.....

4. Cargo.....

III. PREGUNTAS:

1. **¿Cuál cree usted que es el principal problema social del Ecuador, qué le impide alcanzar el desarrollo?**

- a) Pobreza
- b) Desempleo
- c) Analfabetismo
- d) Corrupción de funcionarios de las entidades del sector público
- e) Delincuencia
- f) Falta de los recursos económicos

2. **¿A su criterio, los funcionarios del sector público demuestran eficiencia, honestidad y profesionalidad en la Administración Pública?**

- a) Si
- b) No

3. **¿Cree Usted que todos los que realizan auditorias gubernamentales, tienen la preparación necesaria, para afrontar la responsabilidad que el cargo lo amerita?**

- a) Si
- b) No
- c) Más o menos

4. **Indique la preparación que necesitan tener los Auditores Internos:**

- a) Ingenieros en Auditoría y Contabilidad
- b) Ingenieros Comerciales
- c) Economistas
- d) Abogados

5. **Considera Ud. que el desempeño profesional de la Unidad de Auditoría Interna de las entidades publica es:**

- a) Excelente
- b) Bueno
- c) Regular
- d) Deficiente

6. De igual manera considera Ud. que el desempeño profesional de la Unidad de Auditoría Interna de la Contraloría es:

- e) Excelente
- f) Bueno
- g) Regular
- h) Deficiente

7. Indique el tiempo de experiencia que debe tener un auditor gubernamental

- a) Menos de 5 años
- b) De 5 a más años

8. ¿Cómo resultado de las Auditoria y/o Exámenes Especiales realizados por usted, mayormente qué tipo de responsabilidades dan lugar?

- a) Administrativa
- b) Civil
- c) Indicio Penal

9. ¿En su experiencia ha elaborado un informe completo de Indicio Penal?

- a) Si
- b) No
- c) No ameritan

10. ¿Conoce usted todos los procesos y los artículos relacionados para la identificación de las responsabilidades civil e indicio penal?

- a) Si
- b) No
- c) Ciertos artículos
- d) Cuando lo amerite

11. En la lectura del Examen Especial, ¿cuenta con el apoyo de un abogado?

- a) Si
- b) No

12. ¿Conoce Ud. las nuevas reformas del Acuerdo 026- CG-2012 para elaborar, tramitar y aprobar los exámenes especiales?

- a) Si
- b) No

13. ¿Sabía usted si desconoce los procedimientos, la normativa vigente y no se cumple con los plazos planificados será sancionados administrativamente?

- a) Si, está en proceso de cumplimiento
- b) No, conocía

14. Considera Ud. qué el Informe de Auditoría Gubernamental o Examen Especial:

- a) Ayuda al crecimiento de la entidad examinada
- b) Contribuye a la lucha contra el fraude y corrupción
- c) Ayuda a superar las deficiencias e irregularidades de la Gestión Pública
- d) Cumple con lo prescripto por la Ley

