

**La auditoría forense y su aporte en la
investigación del fraude financiero.**

**The forensic audit and its contribution
in the investigation of financial fraud**

Viviana Elizabeth Molina-Gómez¹
Universidad Técnica de Manabí - Ecuador
vivieliz@hotmail.es

María Fernanda Mendoza-Saltos²
Universidad Técnica de Manabí - Ecuador
fernanda.mendoza@utm.edu.ec

doi.org/10.33386/593dp.2022.6-2.1580

V7-N6-2 (dic) 2022, pp. 397-414 | Recibido: 09 de noviembre de 2022 - Aceptado: 21 de diciembre de 2022 (2 ronda rev.)
Edición especial

1 Estudiante de la Universidad Técnica de Manabí
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3005-5742>

2 Magíster en Contabilidad y Auditoría, docente de pregrado y posgrado de la Universidad Técnica de Manabí
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3005-5742>

Descargar para Mendeley y Zotero

RESUMEN

El presente trabajo tiene como objetivo analizar el aporte de la auditoría forense en la investigación del fraude financiero. La metodología planteada con un enfoque cualitativo de tipo transaccional correlacional (causal), de tipo Bibliográfica – Documental, profundiza las bases conceptuales y la inferencia de los datos obtenidos; este aporte constituye en una guía metodológica de implementación para el sector empresarial, profesional, estudiantil y comunidad en general que muestre interés al tema.

La revisión bibliográfica-documental, sistemática y empírica, el análisis en contexto de la interacción entre las variables intervinientes, el abordaje normativo que fundamenta la tipificación de los delitos financieros y define el rol del perito auditor en la investigación pre procesal y procesal penal del fraude permitió determinar ¿cuál es el aporte de la auditoría forense en la investigación del fraude financiero?

La entrevista abierta y el abordaje de los principales casos de conmoción que actualmente investiga la Fiscalía General del Estado, revela la necesidad social de implementar la institucionalización en la investigación del fraude financiero, que aborde técnica y científicamente los hechos como respuesta coadyuvante al sistema de administración de justicia, en respuesta a la política pública de lucha contra la corrupción.

Palabras clave: auditoría forense, fraude, corrupción

ABSTRACT

The objective of this paper is to analyze the contribution of forensic auditing in the investigation of financial fraud. The methodology proposed with a qualitative approach of the correlational transactional type (causal), of the Bibliographic - Documentary type, deepens the conceptual bases and the inference of the data obtained; This contribution constitutes a methodological implementation guide for the business, professional, student and community sectors in general that show interest in the subject.

The bibliographic-documentary, systematic and empirical review, the analysis in context of the interaction between the intervening variables, the normative approach that bases the classification of financial crimes and defines the role of the expert auditor in the pre-trial and criminal trial investigation of fraud Will you be able to determine what is the contribution of the forensic audit in the investigation of financial fraud?

The open interview and the approach to the main cases of commotion currently being investigated by the State Attorney General's Office reveals the social need to implement institutionalization in the investigation of financial fraud, which technically and scientifically addresses the facts as a contributing response to the administration system. of justice, in response to the public policy of fighting corruption.

Key words: forensic audit, fraud, corruption

Introducción

En retrospectiva, los últimos años en Ecuador ha existido constantes actos de corrupción a todo nivel, hemos visto el aprovechamiento de los escenarios de conmoción regional y nacional por situaciones de emergencia para el cometimiento de delitos, entre los que destacan los de tipo financiero.

Los titulares en medios de comunicación exponen el desvío de recursos destinados para enfrentar los efectos del pasado 16 de abril de 2016 por el terremoto de magnitud 7.8 con epicentro en la costa ecuatoriana entre las provincias de Esmeraldas y Manabí; durante los años 2020 y 2021 a consecuencia de la crisis sanitaria por el COVID19 y la necesidad urgente de brindar ayuda humanitaria a la población, que demanda una gran movilización de recursos por el Estado y la empresa privada, se creó el escenario perfecto para actos fraudulentos.

Aguirre & Flores (2019), en el trabajo de investigación de tipo hipotético-deductiva denominada “La corrupción en Sudamérica. Una aproximación desde la auditoría forense”, con enfoque cuantitativo, centra la significatividad de la auditoría forense como herramienta de control de la corrupción en el sector público sudamericano. Del análisis descriptivo y crítico sobre la bibliografía y base doctrinal encontrada de fuentes de datos secundarias y oficiales como el Banco Mundial, se definieron fuertes argumentos, estableciendo la relación significativa entre el control de la corrupción y la especialización de la auditoría forense.

El artículo con el tema “Investigación en auditoría forense: Revisión de publicaciones SCOPUS 1976-2018” los autores Velandia, G & Escobar, A. (2019), realizan la revisión bibliográfica de alcance descriptivo – exploratorio utilizando la base SCOPUS, caracterizando el abordaje empírico de la auditoría forense, enfocándose en aspectos metodológicos. Sin embargo, pese a contribuir con un enfoque teórico alternativo a la prevención y detención del fraude, llegan a la conclusión de “recomendar efectuar abordajes que den

respuesta a la pregunta problema, a partir de estudios sustentados en entrevistas, a fin de indagar desde las experiencias, las dificultades y posibilidades al momento de estudiar el fraude”.

Cárdenas, R., Ruiz, M., y Pozo, S., (2021) en el artículo denominado “Proyección de la contabilidad y la auditoría forense ante el fraude financiero”, con el objetivo de presentar los criterios de referencia que sustentan la coexistencia de la auditoría y la contabilidad forense, abordan los antecedentes históricos, evolución, características, importancia, objetivos, campos de uso, así como las técnicas y las tareas específicas para su aplicación a diferentes usuarios, estableciendo en cada caso las diferencias entre ambos conceptos. Por último, determinaron las interrelaciones de la contabilidad con la auditoría forense en función de los diferentes tipos de fraudes existentes. (p1-6)

Velasco, C., y Lara, V. (2017) en el informe de tesis denominado “Auditoría Forense al proceso de registro, declaración y pago de impuestos, como herramienta para la detección y prevención del fraude en el Gobierno Provincial de Imbabura, período comprendido entre 1 de enero de 2012 y el 31 de diciembre de 2016”, acorde al tipo de investigación cualitativa y cuantitativa, exponen de manera práctica el esquema de ejecución de una Auditoría Forense al proceso de registro, declaración y pago de impuestos, desarrollando una investigación descriptiva basadas en la medición, evaluación o recolección de datos sobre diversos conceptos y componentes para describir y mostrar con precisión el fenómeno o situación que se investigó, llegando a concluir:

Aunque los informes con indicios de responsabilidad penal, ejecutados por la Contraloría General del Estado se constituyen en resultados de la aplicación de la auditoría forense, a pesar de no estar reconocida o incluida como tal en la normativa pertinente; estos informes muchas veces no reúnen los requisitos legales, suficientes y pertinentes que necesita la Fiscalía para iniciar el proceso que le compete; ante esta situación la cooperación se vuelve fundamental para que los auditores gubernamentales no

solo se limiten a la emisión del informe sino participen en toda la práctica procesal. (p355)

Lo descrito sustenta la necesidad social de investigar los hechos de corrupción y delitos económicos en organizaciones públicas y privadas. Este artículo, desarrolla una búsqueda documental y empírica para determinar ¿Cuál es el aporte de la auditoría forense en la investigación del fraude financiero?, con el propósito de 1) Fundamentar las bases conceptuales de la auditoría forense; 2) Describir el rol actual del auditor forense en la investigación del fraude y la corrupción; y, 3) Caracterizar la situación actual de la auditoría forense y el fraude financiero en el Ecuador.

Metodología

El diseño de investigación, contempló un enfoque cualitativo de tipo transeccional correlacional__(causal), conforme al tema seleccionado, la profundización de las bases conceptuales, el objetivo planteado y la inferencia de los datos obtenidos, el estudio realizado contempló el diseño No experimental, con la búsqueda documental, bibliográfica, sistemática y empírica para la obtención de información y el análisis en contexto de las variables seleccionadas. Consistente al tipo de investigación bibliográfica, exploratoria, descriptiva y correlacional, al comprobar la relación entre la auditoría forense y su aporte en la investigación del fraude financiero, contemplando paradigmas cualitativos; el esquema utilizado, contempla los métodos empíricos de observación científica y análisis documental, teóricos, histórico-lógico, analítico-sintético, inductivo-deductivo, sistémico.

Con el propósito de respaldar la calidad de la investigación, para la selección de la población y muestra se aplicó muestreo por conveniencia seleccionando los casos de mayor relevancia a nivel nacional. Mientras que, para la recolección de datos primarios se optó por el método no probabilístico con enfoque cualitativo, empleando una entrevista estructurada a efecto de realizar el análisis de un caso partiendo desde la base de

conocimientos, experiencia, relación directa, disponibilidad y proximidad al tema planteado.

Resultados

Fundamentación Teórica

El Fraude, proviene del latín “*fraus*” o “*fraudis*” según la Asociación de Academias de la lengua española (2021), definiéndola como:

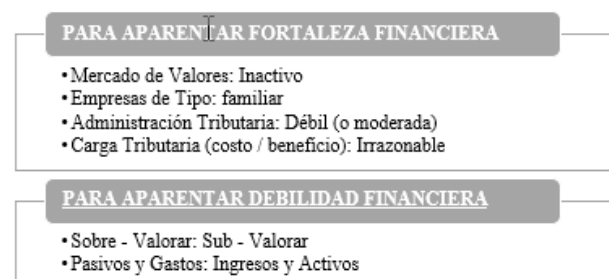
Acción contraria a la verdad y a la rectitud, que perjudica a la persona contra quien se comete. Acto tendente a eludir una disposición legal en perjuicio del Estado o de terceros. Delito que comete el encargado de vigilar la ejecución de contratos públicos, o de algunos privados, confabulándose con la representación de los intereses opuestos.

Los autores Álvarez D. et al., (2019), asocian al fraude como “una acción apoyada en el engaño intencional, este hecho puede ser cometido en oficinas públicas y privadas”; e interpretan al fraude como “la posibilidad de cometer un engaño camuflado bajo la apariencia de legalidad”. (p. 698)

Ocampo C., Trejos O., y Solarte G., (2010), refieren el fraude financiero como “la distorsión de la información financiera, buscando causar perjuicios”. Explican que de acuerdo con la intencionalidad las organizaciones tienden al fraude financiero en dos sentidos:

Figura 1

Intencionalidad del Fraude Financiero



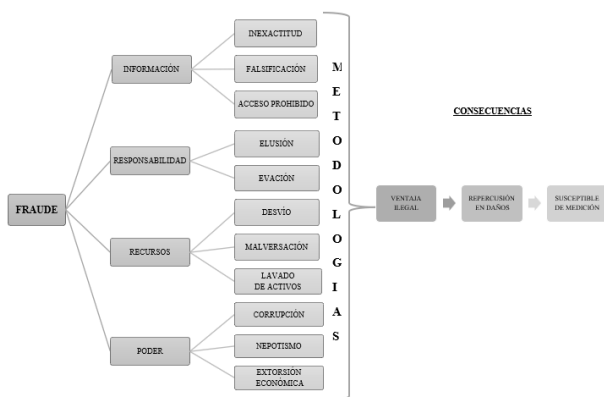
Fuente: Ocampo C., Trejos O., y Solarte G., (2010)

Partiendo de las definiciones planteadas, podemos deducir que el fraude financiero se concibe como el acto ilícito en la conducta de una o varias personas naturales o jurídicas, que a través del engaño obtienen un beneficio en perjuicio a los intereses de otra persona u organización pública o privada.

Velandia, G & Escobar, A. (2019), señalan que “resulta difícil una caracterización exhaustiva del fraude” (p282), y proponen mediante la operacionalización como criterio taxonómico, teniendo en cuenta las acciones y sus consecuencias y proponen la siguiente gráfica:

Figura 2

Operacionalización del fraude



Fuente: Velandia, G & Escobar, A. (2019)

El fraude constituye un elemento que da origen a la auditoría forense, el término forense, comúnmente es asociado a la medicina legal en las investigaciones con relación a la etiología de muerte de un individuo: La Asociación de Academias de la Lengua Española (2021) define la etimología del término forense del latín “forensis” que significa “perteneciente o relativo al foro” o “público y manifiesto”, relacionándolo con asambleas de juzgamiento o juicio en público. Varios historiadores concuerdan que las ciencias forenses tienen su origen en la Antigua Roma, donde se dirimían públicamente las infracciones penales en el foro, la postura o argumento de defensa era determinante para el resultado del caso.

No obstante, se reconoce el desarrollo de la auditoría forense en Estados Unidos a

inicios de los años 30, en aquella época existía la conocida “Ley Seca”, que fue aprovechada por el gánster Al Capone quien encontró un negocio ilegal y rentable en medio de la prohibición del licor, donde las ventas superaba la cantidad teórica de su negocio, sin declarar impuestos sobre sus ganancias. Se atribuye el contador Elmer Irey del departamento de impuestos que con sus conocimientos contables, financieros y jurídicos logró determinar la evasión fiscal sobre los incalculables ingresos por la venta prohibida de licor.

La Auditoría Forense recibe varias definiciones, Calderón (2017), describe a la Auditoría Forense como “una ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, en una forma que debe ser aceptada por una corte de jurisprudencia contra los perpetradores de un crimen económico”

Arias, et al., (2019), sostienen que la Auditoría Forense, consiste en:

El examen crítico de las actividades, operaciones y hechos económicos, incluidos procesos integrantes; a través del uso de procedimientos técnicos propios de la auditoría que busca definir la ocurrencia de hechos ilícitos vinculados con el aprovechamiento ilegal de bienes y recursos de una organización sea pública o privada (p13).

Grajales, J., Hormechea, K., & Trujillo, B. (2015), describen que la auditoría forense “busca recoger evidencias penales, por ejemplo, del fraude financiero, es decir, eventos o actos intencionales por parte de uno o más individuos que implican el engaño para obtener una ventaja económica injusta o ilegal”. (p718)

Toro, Lindao, Suárez & Mosquera (2021), refieren a la auditoría forense como “la auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar, sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas”.

Soto & Paillacar (2003), sostienen que la Auditoría Forense es “el examen y evaluación de

evidencias de hechos, además de la posibilidad de brindar testimonio experto en la Corte, sirve de invaluable apoyo a los profesionales que deben llevar adelante los litigios”. (p9-25)

Es decir, la auditoría forense es una rama especial de la auditoría que involucra el trabajo de un equipo multidisciplinar, que recaba, analiza y procesa elementos de hecho y fundamentos de derecho que determinan los actos de criminalidad financiera, con el objetivo brindar apoyo a la administración de justicia en temas que por estar fuera de su área de conocimiento, requieren un criterio técnico y especializado, que aporte elementos de prueba que permitan resolver la situación jurídica de la persona natural o jurídica vinculada a la investigación penal.

Páiz, T., y Cano, N., (2017) señalan que la Auditoría Forense sea como tipo de auditoría o como técnica de investigación, tiene como objetivo principal:

Luchar contra la corrupción y el fraude en las entidades públicas y privadas, identificando los responsables o autores de los hechos, e informar a las autoridades judiciales los actos dolosos, con la finalidad de castigar la corrupción y a quienes la cometen, para evitar la impunidad, logrando la credibilidad de los funcionarios e instituciones públicas, y administradores de justicia. (p8)

En el desarrollo de las técnicas de auditoría forense, Arnold, D., (2021) refiere:

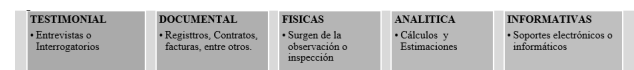
La labor de auditorías forenses se deben examinar todos los elementos de juicios que se requiere para determinar un hecho y evidenciarlo mediante el desarrollo de diversas técnicas científicas como: la observación, inspección, entrevistas, documentos u objetos que permitan comprobarlos hallazgos plasmados en los informes y los cuales serán presentados ante un tribunal.

La ejecución de la auditoría forense es una tarea multidisciplinaria e implica la participación de especialidades como el derecho, informática, ingeniería civil, ambiental, entre otras; emplea técnicas de investigación orientadas a la criminalística, se apoya en las

técnicas de revisión documental, datos públicos, entrevistas a los denunciantes, informantes y testigos involucrados en investigación forense; además desarrolla metodologías de auditoría, contabilidad, análisis financiero y tributario, evaluación de cumplimiento normativo, evaluación de procesos y procedimientos, encaminados al objeto y alcance del hecho que se investiga. De esta manera, el perito auditor centra su labor en los elementos tangibles que prueben un hecho ilícito conocido como “evidencia”, recurriendo a técnicas y fuentes necesarias para la obtención de elementos probatorios que sustentan su informe, se derivan del tipo:

Figura 3

Tipos de evidencias

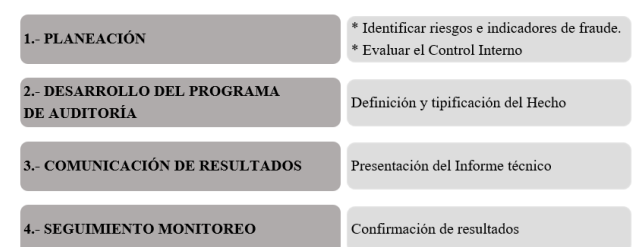


Fuente: a partir de la revisión bibliográfica de Arnold, D., (2021)

En el desarrollo de las fases de la Auditoría Forense, los autores, Rodríguez, A., (2018), Ramirez, M., y Bohórquez, J.; (2013); Hernández, et al., (2021), concuerdan en que la ejecución de la auditoría forense se enmarca en cuatro importantes fases:

Figura 4

Fases de la Auditoría Forense



Fuente: Ramirez, M., y Bohórquez, J.; (2013)

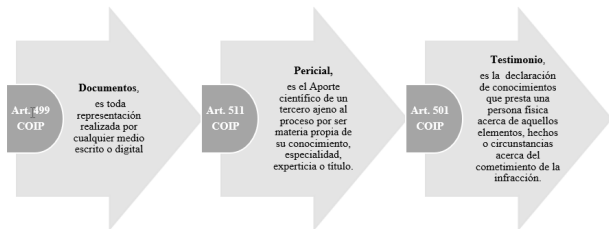
A pesar de coincidir varios autores en el desarrollo de las cuatro fases de la Auditoría Forense, Rodríguez, A., (2018) enfatiza que este proceso desde “su planeación, ejecución y control debe ser concebida con flexibilidad pues cada caso de fraude

es único y se requeriría de procedimientos diseñados exclusivamente para cada caso”.

El Código Orgánico Integral Penal, COIP (2014) al referirse a “La Prueba” y su relación con el nexa causal, el artículo 453, señala: “Es el medio por el cual el juzgador llega al convencimiento de los hechos materia de la infracción y la responsabilidad penal”. Los medios probatorios, son los componentes procesales que sirven para demostrar las afirmaciones expuestas por los sujetos procesales, el mismo Código Orgánico los clasifica:

Figura 5

Tipos de pruebas



Fuente: Código Orgánico Integral Penal, COIP (2014)

El informe pericial de auditoría forense, durante la investigación en la fase pre procesal y procesal penal alcanza el valor de “Prueba”, debiendo ser sustentado, incorporado y valorado en la audiencia oral de juicio, de acuerdo con el Código Orgánico Integral Penal (2014), artículo 453 señala que la prueba y su relación al nexa causal tiene por finalidad “llevar a la o al juzgador al convencimiento de los hechos y circunstancias materia de la infracción y la responsabilidad de la persona procesada”.

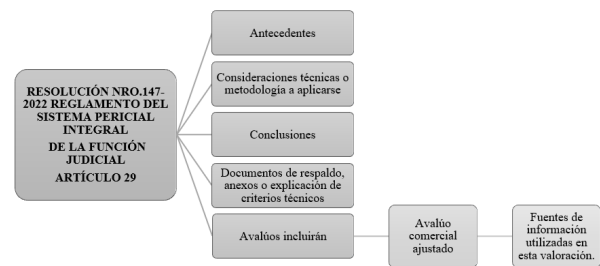
Por lo tanto, el informe pericial de Auditoría Forense observará los principios rectores del anuncio y la práctica de la prueba “oportunidad, inmediación, contradicción, libertad probatoria, pertinencia, exclusión, igualdad de oportunidad, conforme lo determina el artículo 454 del COIP.

El Consejo Nacional de la Judicatura (2022), mediante Resolución Nro.147-2022 expidió el Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial, respecto al

contenido del informe pericial, sus explicaciones o aclaraciones, faculta la presentación de forma verbal y por escrito al perito de conformidad con la normativa procesal correspondiente; este mismo cuerpo normativo en el artículo 29, explica los requisitos mínimos obligatorios del informe pericial, resumidos en la siguiente gráfica:

Figura 6

Contenido del Informe Pericial



Fuente: A partir de la revisión del Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial (2022)

El rol del perito auditor

El Código Orgánico General de Procesos, COGEP (2018) el artículo 221 define al perito como: “la persona natural o jurídica que, por razón de sus conocimientos científicos, técnicos, artísticos, prácticos o profesionales está en condiciones de informar a la o al juzgador sobre algún hecho o circunstancia relacionado con la materia de la controversia”.

Por otra parte, el Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial (2022), atribuye a los peritos calificados la función de auxiliares de la justicia; estableciendo en el artículo 6 los requisitos mínimos para la calificación pericial ante el Consejo Nacional de la Judicatura; facultándoles para emitir informes periciales, intervenir y declarar en audiencia de juicio dentro de un proceso de investigación; debiendo actuar con objetividad, imparcialidad, independencia, responsabilidad, oportunidad, puntualidad, rectitud, veracidad, corrección y honestidad. Su trabajo deberá enmarcarse en todo momento en la ética, con la presentación

de su criterio técnico y especializado, exento de juicios de valor de ningún tipo.

La participación del perito auditor en el proceso de investigación del fraude financiero consiste en brindar apoyo técnico y científico a la administración de justicia, en hechos que, por estar fuera de su área de conocimiento, requieren de opinión experta contenida en el informe pericial y testimonio en audiencia. Bajo esta premisa, la relevancia de la intervención del perito auditor se fundamenta en la presentación de los resultados obtenidos de la recolección, análisis y evaluación de transacciones o información contable, tributaria, financiera, administrativa o legal relacionadas en la posible comisión de un delito, su explicación abarcará los hechos u objetos sometidos a análisis, la metodología, técnicas y herramientas empleadas, conclusiones claras y precisas que abarquen los razonamientos y deducciones efectuadas en razón a la naturaleza de sus conocimientos.

En cuanto a la materialidad, Alva Matteucci (2020), refiere a la misma como el criterio que utilizan los auditores cuando establecen un techo o umbral, sobre el cual van a reconocer qué aspectos son considerados relevantes o no.

Dicho de otra forma, la materialidad o significancia, puede ser entendida como el valor a partir del cual se estima la importancia o trascendencia de un desvío; esta relevancia constituye el criterio base del perito auditor para definir los procedimientos de auditoría necesarios para detectar desvíos “materiales o significativos”; determinar la muestra a revisar de los hechos materiales y no en la totalidad de los hechos objeto de examen, esta selección en consecuencia determina la relevancia de que un hecho sea o no mencionado por el perito auditor en su informe pericial.

El fraude y la auditoría forense en Ecuador

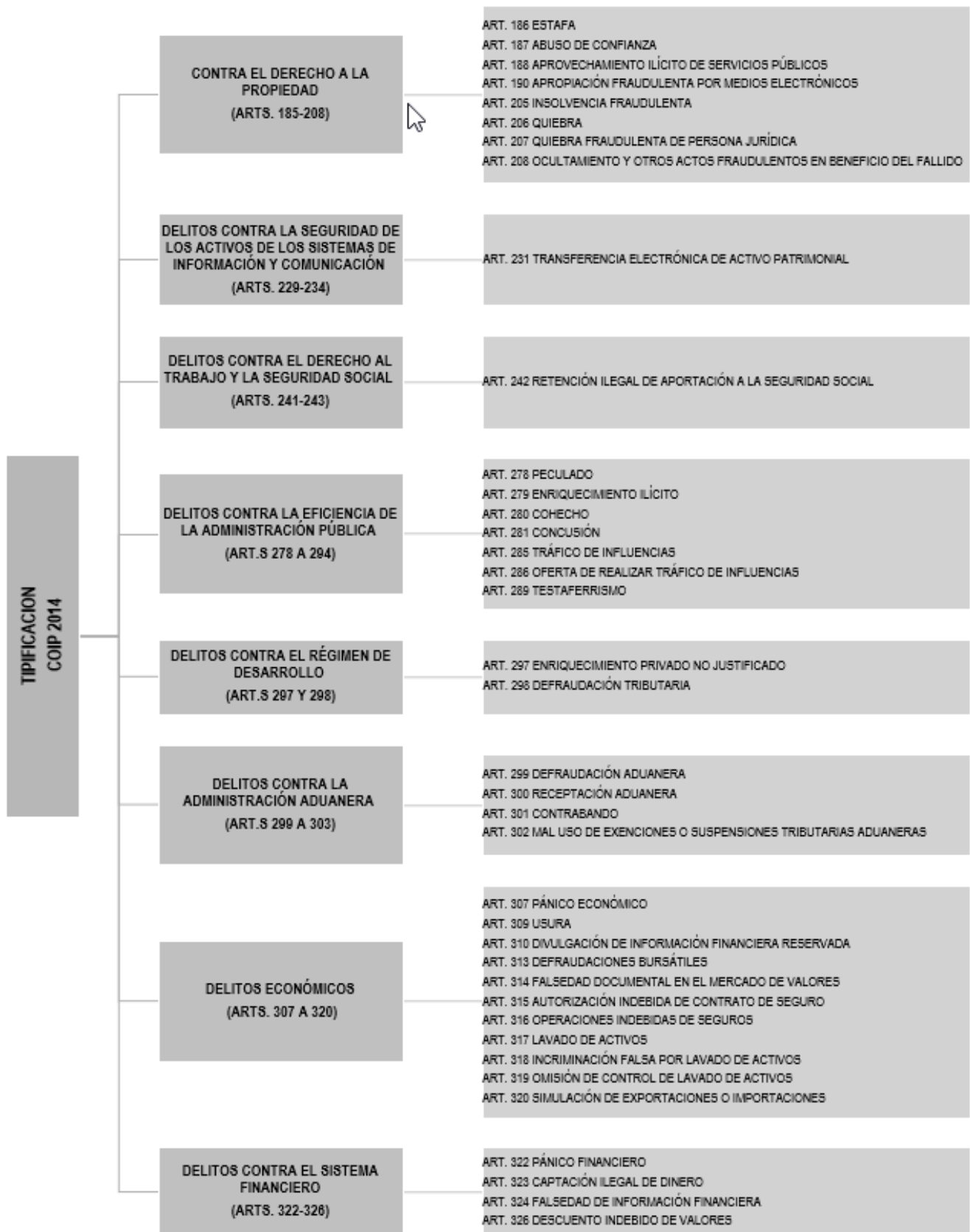
Para contextualizar el aporte de la auditoría forense y la investigación del fraude financiero en el Ecuador, es necesario realizar el abordaje al marco normativo que regula la investigación penal:

La Constitución de la República del Ecuador (2008) en el artículo 194 faculta la Fiscalía General del Estado, como: “un órgano autónomo de la Función Judicial, único e indivisible”, el artículo 195 entre otras funciones, atribuye: “Dirigirá de oficio o a petición de parte, la investigación preprocesal y procesal penal”; en concordancia el artículo 282 del Código Orgánico de la Función Judicial y de acuerdo con el Código de Procedimiento Penal y demás leyes, en casos de acción penal pública. Para el cumplimiento de su misión tiene 12 Unidades de Fiscalía Especializada para la investigación del delito.

En el país, el Código Orgánico Integral Penal (2014), incluye la tipificación del delito y se establecen las sanciones por el cometimiento de hechos ilícitos de tipo financiero; para efectos de la presente investigación se han agrupado en la clasificación que se presenta en el siguiente gráfico:

Figura 7

Tipificación delitos financieros



Fuente: Código Orgánico Integral Penal 2014

Además, existen varias instituciones encargadas de la vigilancia, control y recursos públicos, así como del crecimiento económico privado de personas naturales y jurídicas, entre las que podemos mencionar:

Tabla 1

Entes públicos de control gubernamental

ENTIDAD	MISIÓN INSTITUCIONAL
Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros(SCVS)	Organismo técnico, con autonomía administrativa y económica, que vigila y controla la organización, actividades, funcionamiento, disolución y liquidación de las compañías y otras entidades en las circunstancias y condiciones establecidas por la Ley.
Superintendencia de Economía Popular y Solidaria (SEPS)	Organismo técnico de supervisión y control de las entidades del sector Financiero Popular y Solidario, y de las organizaciones de la Economía Popular y Solidaria del Ecuador que, en el ámbito de su competencia, promueve su sostenibilidad y correcto funcionamiento para proteger a sus socios.
Superintendencia de Control del Poder de Mercado	Tiene la misión de Promover y defender la competencia. Controlar el correcto funcionamiento de los mercados para proteger el bienestar general y contribuir al crecimiento económico del país.
Unidad de Análisis Financiero y Económico (UAFE)	Entidad gubernamental técnica responsable de la recopilación de información, generación de reportes, ejecución de las políticas y estrategias nacionales de prevención y erradicación del lavado de activos y financiamiento de delitos
Servicio de Rentas Internas (SRI)	Su misión, consiste en gestionar la política tributaria, en el marco de los principios constitucionales, asegurando la suficiencia recaudatoria destinada al fomento de la cohesión social.
Servicio Nacional de Contratación Pública(-SERCOP)	Es el ente rector, técnico, regulador y autónomo de la contratación pública de Ecuador, que brinda a instituciones públicas y proveedores un modelo de gestión que asesora, controla y supervisa, sobre la base de los principios de eficacia, eficiencia, transparencia, calidad y concurrencia, en los procedimientos de contratación.
Superintendencia de Bancos(SB)	Entidad técnica y autónoma que supervisa y controla las entidades de los sectores público y privado del sistema financiero, y del sistema nacional de seguridad social, para preservar su seguridad, estabilidad, solidez y transparencia; y así proteger los ahorros del público, pensionistas, afiliados y contribuyentes y; el interés general de los ciudadanos que acceden y usan productos y servicios financieros, así como, prestaciones de calidad.
La Unidad de Análisis Financiero y Económico (UAFE),	Es la entidad técnica responsable de la recopilación de la información, realización de reportes, ejecución de políticas y estrategias nacionales de prevención y erradicación del lavado de activos y financiamiento de delitos. Es una entidad con autonomía operativa, administrativa, financiera y jurisdicción coactiva adscrita al Ministerio de Economía y Finanzas.

Fuente: A partir de la revisión portales institucionales

Además, la Constitución en el artículo 211, faculta a la Contraloría General del Estado (CGE) como: “organismo técnico encargado del control de la utilización de los recursos estatales, y de las personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos”; a su vez la Constitución en el artículo 212, entre otras funciones le atribuye: “2. Determinar responsabilidades administrativas y civiles culposas e indicios de responsabilidad penal, relacionadas con los aspectos sujetos a su control, sin perjuicio de las funciones que en esta materia sean propias de la Fiscalía General del Estado”.

El informe de gestión de la CGE (2021), señala que se aprobaron 1.600 informes de auditoría, de los cuales 1.328 corresponden a informes generales y 272 a informes con indicios de responsabilidad penal (IRP). (p14)

Tabla 2

Informes generales e IRP aprobados por control interno y externo de la Contraloría General del Estado, 2021.

TIPO DE CONTROL	GENERAL	INDICIOS DE RESPONSABILIDAD PENAL	TOTAL
Auditoría Externa	967	239	1206
Auditoría Interna	361	33	394
TOTAL	1328	272	1600

Fuente: Informe de gestión de la CGE 2021

Entre las acciones de control ejecutadas y aprobadas se incluyen los exámenes a los procesos de contratación para enfrentar la emergencia sanitaria, efectuados en los hospitales de la Red Pública de Salud, Gobiernos Autónomos Descentralizados Cantonales, Provinciales y Parroquiales y en otros organismos públicos. De la contratación de insumos y medicamentos para enfrentar la pandemia, la CGE aprobó 198 informes generales de auditoría y 73 son indicios de responsabilidad, que se remitieron a la Fiscalía.

Tabla 3

Exámenes a los procesos de contratación para enfrentar la emergencia sanitaria, de la Contraloría General del Estado, 2021.

TIPO DE ENTIDAD	EN EJECUCIÓN	APROBADOS GENERALES	APROBADOS PENALES	TOTAL
Hospitales MSP	0	93	19	112
Hospitales IESS	2	19	13	34
Hospitales ISSPOL	0	2	0	2
Hospitales ISSFA	0	2	1	3
GAD Provinciales	1	10	5	16
GAD Municipales	5	55	30	90
Función Ejecutiva	1	15	5	21
TOTAL	9	196	73	278

Fuente: Informe de gestión de la CGE 2021

Los Indicios de Responsabilidad Penal asociados al fraude en las entidades públicas, son revelados en las acciones de control en el proceso de auditoría gubernamental, conforme los artículos 65, 66, 67 y 68 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado; a excepción de los ocurridos en las instituciones financieras y de economía popular y solidaria. De acuerdo con el artículo 581 del COIP, la Fiscalía General del Estado abocará conocimiento de la infracción penal a través de los Informes de Supervisión que efectúan los órganos de control, Denuncias y Providencias Judiciales.

En tal razón Informe Previo de Indicios de Responsabilidad Penal, emitido por la Contraloría General del Estado, para el ejercicio de la acción penal por los delitos de peculado y enriquecimiento ilícito, constituye un requisito de procedibilidad “NOTICIA CRIMINIS”, de acuerdo a la reglamentación interna de la CGE deberá ser aprobado por el Contralor General, quien delegará a la Dirección de Nacional de Patrocinio, Recaudación y Coactivas remita a la Fiscalía General del Estado, de existir suficientes elementos de convicción que demuestren el objeto de la infracción que involucra recursos

públicos y la responsabilidad de los sujetos activos; en este sentido, no es responsabilidad de la Contraloría General del Estado, establecer sanciones por actos punibles derivados de informes con indicios de responsabilidad penal.

Por otra parte, el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante resolución de 19 de marzo de 2010 respecto a los IIRP emitidos por la CGE, resolvió:

Art. 1.- Para el ejercicio de la acción penal pública, esto es, para el inicio de la instrucción fiscal, por los hechos a los que se refiere el artículo 257 del Código Penal, los artículos innumerados agregados a continuación de este, y los artículos innumerados agregados a continuación del artículo 296 del mismo Código, Capítulo “Del enriquecimiento ilícito” incorporado por el artículo 2 de la Ley 6, publicada en el Suplemento del Registro Oficial 260 de 29 de agosto de 1985, se requiere el informe previo de la Contraloría General del Estado, en el que se determine indicios de responsabilidad penal.

Art. 2.- Para el inicio de la indagación previa, no se requiere el informe expresado en el artículo anterior, pero el fiscal interviniente, tan pronto llegue a su conocimiento, por cualquier medio. hechos presumiblemente constitutivos de peculado y enriquecimiento ilícito debe solicitar a la Contraloría General del Estado, la práctica de la auditoría gubernamental sobre tales hechos. así como la remisión del informe respectivo que, de establecer indicios de responsabilidad penal, da lugar al inicio de la instrucción fiscal.

Sin embargo, actualmente existe una antinomia en el tratamiento jurídico, entre el COIP al incluir los IIRP como como requisito de procedibilidad, la imprescriptibilidad de los delitos de peculado y enriquecimiento ilícito y la LOCGE que determina que los informes de Contraloría caducan a los 7 años.

La revista institucional publicada en el sitio web de la Contraloría General de Estado (2017), reconoce que la Auditoria Forense se diferencia de la Auditoria Gubernamental como “una herramienta que colabora con

conmoción relacionados al fraude y otros delitos financieros, que ejecuta actualmente la Fiscalía General del Estado (2021).

Tabla 4

Casos de conmoción relacionados al fraude y otros delitos financieros, (2021)

TIPO DE DELITO	DETALLES DEL CASO
COHECHO.	<p align="center">SOBORNOS</p> <p>La estructura integrada que vincula a funcionarios públicos del más alto nivel jerárquico, que facilitaron la entrega de recursos a través de cruce de facturas y dinero en efectivo por parte de empresarios, para beneficiarse de contratos con el Estado entre los años 2012 y 2016; conforme las pruebas testimonial, pericial y documental, se estableció en 7,3 millones de dólares.</p>
PECULADO	<p align="center">SINGUE</p> <p>Partiendo del examen especial de la CGE, al contrato de prestación de servicios para la exploración y explotación de hidrocarburos en el Bloque Singue (Sucumbíos), se revelaron irregularidades en la negociación y firma de convenios. Se determinó el perjuicio para el Estado por 5,2 millones de dólares aproximadamente. Las pericias realizadas determinaron que la adjudicación del contrato causó un perjuicio económico al Estado de 28'479.889 dólares.</p>
	<p align="center">SENAGUA</p> <p>Esta institución, solicitó al Ministerio de Finanzas 8 millones de dólares, parte de ese dinero se utilizó para el pago de obligaciones derivadas de un contrato privado de honorarios, suscrito a través de un acta de mediación por un valor de 8'130.626,16 dólares. Posteriormente, el dinero restante fue devuelto al Estado. La investigación determinó un posible perjuicio para el Estado de aproximadamente 2'450.000 dólares.</p>
	<p align="center">CAMINITO</p> <p>Con base al Informe con Indicios de Responsabilidad Penal, emitido por la CGE, se observó el uso permanente de fondos públicos (gastos especiales) sin que existieran los documentos suficientes que validen la operación, sin garantías de servicio, ni comprobación de que el ofertante fuere legal, desde la cuenta de la Secretaría Nacional de Inteligencia (SENAIN), entre el 1 de junio y el 31 de agosto de 2013. Según las investigaciones, el perjuicio económico ocasionado al Estado sería de 110.984 dólares.</p>
	<p align="center">PCR QUITO</p> <p>El 16 de abril de 2020, la Secretaría de Salud del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito contrató, con la empresa SALUMED S. A., la compra de 100.000 pruebas PCR para la detección de Covid-19 por Polimerasa, a un costo de 4,2 millones de dólares. Habrían recibido pruebas de diagnóstico RT LAMP, cuya capacidad de detección del virus sería menor que la requerida en el contrato. Es decir, no habrían cumplido con las especificaciones técnicas solicitadas y, aun así, fueron aceptadas por la Secretaría de Salud.</p>
	<p align="center">ISSPOL.</p> <p>Se investiga la negociación de 216'205.046 dólares en operaciones efectuadas entre los años 2014 y 2019, por el pacto de recompra de Bonos Global 2024, entre los directivos del Instituto de Seguridad Social de la Policía Nacional (ISSPOL) y la empresa IBCORP INVESTMENTS, por 205'334.150 dólares; y, la operación con la empresa Capital Ventura por 10'870.896 dólares.</p>
	<p align="center">CASO HELICÓPTEROS DHRUV.</p> <p>En la investigación se recopilaron evidencias que corresponden a experticias técnicas, que advierten la presunción de disposiciones arbitrarias en el proceso precontractual, contractual y de ejecución del contrato suscrito el 5 de agosto de 2008 para la compra de 7 helicópteros DHRUV a la compañía HINDUSTAN AERONAUTICS LIMITED (HAL). De acuerdo a los elementos presentados en juicio, se estima un perjuicio al Estado por un valor que superaría los 14 millones de dólares.</p>
LAVADO DE ACTIVOS.	<p align="center">DIACELEC</p> <p>Este caso se deriva de uno de los procesos abiertos tras el caso Odebrecht, la Fiscalía inició de oficio la investigación previa por el caso denominado DIACELEC, por el presunto delito de lavado de activos, habrían perjudicado al Estado por un monto de 14'602.238,49 dólares. Entre los años 2010 y 2016, la COMPAÑÍA COLUMBIA MANAGEMENT INC, domiciliada en Panamá, habría recibido transferencias de cuentas de empresas controladas por la constructora ODEBRECHT, para el pago de sobornos o coimas. Columbia Management INC habría transferido y girado cheques desde sus cuentas bancarias en PRODUBANK Panamá y Banco Bolivariano Panamá. Además, existirían dos cuentas bancarias que DIACELEC S.A. no registró en la contabilidad, a través de las cuales se habría pagado el servicio de camiones blindados, en cuyo interior se habría transportado dinero en efectivo en aproximadamente 9,7 millones de dólares, que habría sido entregado en las oficinas de DIACELEC S. A. y de ODEBRECHT.</p>

CONCUSIÓN	<p>MARÍA ALEJANDRA V. La entonces funcionaria habría solicitado ilícitamente contribuciones a sus excolaboradores (aportación obligatoria) para el movimiento político Alianza Bolivariana Alfarista (ABA), y que esos montos entre 300 y 1.400 dólares mensuales los había depositado supuestamente en una cuenta bancaria de la Exvicepresidenta de la República.</p>
	<p>NORMA V. Se investiga a la exlegisladora “por gestionar cargos públicos”, dentro de las acusaciones de cobros indebidos a funcionarios de la función Legislativa.</p>
	<p>KARINA A. Según las investigaciones, habría recibido en sus cuentas personales, transferencias y depósitos en efectivo, por parte de los funcionarios de su despacho.</p>
ENRIQUECIMIENTO ILÍCITO.	<p>MARÍA SOL L. con base en un informe emitido por la Contraloría General del Estado, que determinó que en el Examen Especial practicado a las declaraciones patrimoniales juramentadas presentadas por María Sol L., exfuncionaria del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS), no fue posible identificar el origen de los fondos con los que adquirió dos inmuebles.</p>
DELINCUENCIA ORGANIZADA.	<p>HOSPITAL PEDERNALES Fiscalía investiga 19 personas entre ellas dos ex asambleístas y un exdirector del Servicio de Contratación de Obras (SECOB), que formarían parte de una estructura de corrupción que habría operado en el proceso de construcción del Hospital de Pedernales. La FGE presenta como elementos de convicción: informes de interceptación telefónica y de triangulación de llamadas, que determinan la relación entre los procesados; el informe del Servicio de Rentas Internas (SRI), que da cuenta de su actividad económica y de la relación con la construcción del Hospital de Pedernales; un informe de BanEcuador que hace referencia al movimiento de dinero de la cuenta para la construcción del mencionado hospital y el retiro de más de 100.000 dólares en cheques cobrados por los procesados, dos de ellos servidores públicos. Además del informe de inspección ocular técnica del lugar de los hechos y de levantamiento de evidencias, entre las que constan 1'694.720,80 dólares (1'032.529,10 en cheques y 662.191,70 en efectivo), documentación relacionada con la investigación, equipos electrónicos y armas de fuego.</p>
	<p>DANIEL S. Mantiene 4 procesos abiertos, todos relacionados a presuntas irregularidades en la comercialización de insumos médicos en hospitales, durante la emergencia sanitaria por la pandemia de Covid-19. Se le imputa el presunto delito de peculado, por la contratación con sobreprecio de insumos médicos para el hospital de Los Ceibos del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS) Respecto a la compra de fundas para cadáveres por parte de dicha casa de salud, a un costo de 148 dólares, cuando en el mercado su valor sería de 12, en medio de la emergencia sanitaria y dentro de una contratación por 872.000 dólares. Asociación ilícita para la comercialización y venta de insumos médicos a diferentes hospitales de Guayaquil, a través de actividades aparentemente irregulares, obteniendo ingresos económicos que no habrían sido justificados al sistema financiero nacional. Estructura delictiva que habría favorecido a grupos y empresarios a través de convenios de pago ilícitos en los hospitales Los Ceibos y Teodoro Maldonado Carbo de Guayaquil. Varios de estos convenios superan el millón de dólares.</p>
	<p>PRUEBAS COVID19 La obtención de beneficios económicos, varios de ellos en el contexto de la comercialización de pruebas para Covid-19 y de mascarillas, en medio de la emergencia sanitaria, que implica supuestas irregularidades en la negociación de 21.000 pruebas rápidas para la detección de Covid-19.</p>
	<p>LAS TORRES La investigación previa, practicó varias diligencias aplicando técnicas especiales y asistencia penal internacional, a través de las que se evidencia que un grupo de funcionarios públicos y personas particulares habrían conformado una estructura organizada, cuya finalidad era cometer varios delitos contra la seguridad pública y la eficiencia de la administración pública. Esta organización (cuyos líderes ocupaban altos cargos públicos) habría exigido pagos indebidos a cambio del desvanecimiento de glosas y el cumplimiento de pagos de planillas, correspondientes a contratos suscritos entre EP Petroecuador y la empresa NOLIMIT S. A., entre 2017 y 2020.</p>
	<p>KITS DE ALIMENTOS SNGR Se investiga la adjudicación de la contratación de 7.000 kits de alimentos por un valor de 1'055.740 dólares (más IVA), que debían ser entregados a la población afectada por la emergencia sanitaria por Covid-19; y que la inobservancia a la normativa se evidencia al no considerar el mejor costo para el Estado, no contar con los estudios de mercado respectivos y no verificar la capacidad legal de contratar por parte del posible adjudicatario, que había cambiado su actividad económica el mismo día en que presentó su oferta.</p>
<p>Fuente: https://www.fiscalia.gob.ec/casos-de-connotacion/</p>	

Análisis Proceso Nro. 13253201600277 por el presunto delito de Peculado

La entrevista efectuada al Ab. Juan Carlos Izquierdo Cedeño, Agente Fiscal a

cargo del Proceso Nro. 13253201600277 por el presunto delito de PECULADO, refiere:

“La participación del perito auditor en del Proceso Nro. 13253201600277 por el presunto delito de PECULADO, tipificado en el Artículo 278, inciso 4, seguido de la Sala Especializada de lo Penal, Penal Militar, Penal Policial, Tránsito, Corrupción y Crimen Organizado de la Corte Nacional de Justicia, cumplió un rol coadyuvante, al aportar con su informe pericial los elementos de prueba que orientaron técnica y científicamente a la administración de justicia encargada de analizar, juzgar y sentenciar los hechos que son parte de la investigación efectuada por la Fiscalía, al determinar que la víctima es la persona jurídica BANCO PICHINCHA C.A., quien en el cumplimiento del servicio público que oferta a través del sistema financiero nacional, ha resarcido el monto económico que fue menoscabado a sus clientes, ocasionándose un perjuicio en sus caudales.

En el desarrollo del juicio, la Fiscalía logró demostrar a través de pericia contable y la documentación presentada por el Perito Auditor, que el perjuicio económico ocasionado ascendió al valor de USD 1'772.818,00 (Un millón setecientos setenta y dos mil, ochocientos dieciocho, dólares de los Estados Unidos de Norteamérica). También, se demostró el MODUS OPERANDI que las ejecutivas de negocio implicadas YZF y SGC realizaban a través de pólizas o certificados de inversión que no ingresaban al sistema contable del Banco Pichincha, efectuando un engaño al cliente al entregar documentación no oficial del Banco y en la mayoría de los casos le hacían firmar al cliente transferencias de dinero a cuentas de terceras personas creadas. Estas actuaciones se adecuan a la concurrencia de varios delitos tipificados en el Código Orgánico Integral Penal, falsificación y uso doloso de documento falso (Art. 328) Falsificación de firmas (Art. 327) y de manera meridiana el delito de Estafa (Art. 186).

De la información recabada por Fiscalía, se estableció que no solamente existió el engaño hacia los clientes perjudicados del banco, se simulaban hechos falsos, se indujo a

error a los clientes, se falsificaron documentos y firmas, también las procesadas en calidad de ejecutivas o empleadas de la institución financiera, abusando de las funciones propias de sus cargos fraudulentamente distrajeron dineros privados, causando directamente un perjuicio económico a los titulares de los dineros y a la institución financiera.

Establecido su participación en la infracción en el Artículo 278 inciso 4 del COIP, en calidad de Autoras Directa, además se logró establecer la participación de terceras personas, que sin ser empleados del Banco, cooperaron al facilitar sus cuentas que mantenían en la institución financiera Banco Pichincha, para el desvío de valores desde las cuentas de los clientes perjudicados a través de transferencias, posteriormente retirados a través de cheques o en ventanillas, vinculándose en calidades de cómplices, conforme el artículo 43 del COIP, en relación al tipo penal establecido en el Artículo 278 inciso cuarto”.

Conclusiones

Del desarrollo de la metodología planteada y de acuerdo con el tipo de investigación, se logró como resultado:

La revisión de recursos bibliográficos, para la construcción de las bases conceptuales sobre la auditoría forense y la investigación del fraude financiero, constituyéndose en una guía metodológica de implementación, sirviendo de referente científico para el sector empresarial, profesionales, estudiantil y comunidad en general.

El análisis del marco normativo y el abordaje de la tipificación de los delitos financieros fundamenta la participación del perito auditor, en la investigación pre procesal y procesal penal del fraude en el Ecuador. Así como la recopilación primaria de información, logró extraer y caracterizar el aporte de la auditoría forense en la investigación del fraude financiero.

Se logró identificar la necesidad social de implementar la institucionalización en la investigación del fraude financiero, que

aborde técnica y científicamente los hechos como respuesta coadyuvante al sistema de administración de justicia y a la política pública de lucha contra la corrupción.

Referencias bibliográficas

- Alva Matteucci, M. (Septiembre de 2020). El criterio de materialidad y su utilidad en un proceso de auditoría tributaria. (P. U. Perú, Ed.) *Actualidad Empresarial*(445), 1-8. Obtenido de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/wp-content/uploads/sites/320/2020/10/EL-CRITERIO-DE-MATERIALIDAD.pdf>
- Páliz Torres, E. P., & Narváez Cano, I. (2017). *La auditoría forense y los exámenes especiales con presuntos delitos de peculado en la contratación pública*.
- Aguirre, J. C., & Flores, M. C. (28 de Enero de 2019). La corrupción en Sudamérica. Una aproximación desde la auditoría forense. *ESPACIOS*, 40(3). Obtenido de <https://www.revistaespacios.com/a19v40n03/a19v40n03p27.pdf>
- Álvarez Pincay, D. E., Toala Bozada, S., Delgado Gutierrez, Z., Peñafiel Lloor, J., Lucio Pillasagua, A., & Moreira Cañarte, M. (15 de Enero de 2019). La Auditoría Forense aplicada a la investigación penal. *Dominio de las Ciencias*. Obtenido de <https://dominiodelasciencias.com/ojs/index.php/es/article/view/885>
- Arias González, I. P., Colcha Ortiz, R. V., & Robalino, A. P. (2019). *Elementos de auditoría forense*. (L. C. Editores, Ed.) Riobamba, Ecuador: Escuela Superior Politécnica de Chimborazo, Instituto de Investigaciones.
- Arnold, D. (Diciembre de 2021). Las evidencias y pruebas como fundamento de validez científica en las auditorías forenses. (Amelica, Ed.) *Revista Colón Ciencias, Tecnología y Negocios*, VIII(2), 121-129. Obtenido de <http://portal.amelia.org/amelia/jatsRepo/215/215290008/index.html>
- Asamblea de la Republica del Ecuador. (20 de 10 de 2008). Constitución de la Republica del Ecuador. *Registro Oficial 449*. Ecuador.
- Asamblea Nacional de la República del Ecuador. (2014). Código Orgánico Integral Penal. *Suplemento del Registro Oficial 180*. Quito, Ecuador.
- Asamblea Nacional del Ecuador. (19 de 06 de 2017). Código Orgánico de Entidades de Seguridad Ciudadana y Orden Público. *Código Orgánico de Entidades de Seguridad Ciudadana y Orden Público*. Ecuador. Obtenido de <https://www.cienciasforenses.gob.ec/wp-content/uploads/2018/01/COESCOPE.pdf>
- Asociación de Academias de la Lengua Española. (2021). *Real Academia Española*. Obtenido de Fundación “La Caixa”: <https://dle.rae.es/forense?m=form>
- Asociación de Certificadores de Fraude ACFE . (2014-2018). *Association of Certified Fraud Examiners*. Obtenido de Capitulo España: <https://acfe-spain.com/recursos-contrafraude/que-es-el-fraude>
- Calderón Noboa, J. E. (2017). Auditoría Forense. Posible tendencias de investigaciones. *Revista Publicando*, 4(10), 389-390. Obtenido de https://revistapublicando.org/revista/index.php/crv/article/view/502/pdf_326
- Cárdenas Gómez, R., Ruiz Malvarez, M. C., & Pozo Ceballos, S. (01 de Enero de 2021). Proyección de la contabilidad y la auditoría forense ante el fraude financiero. *La Habana*, XV(1), 1-6. Obtenido de http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2073-60612021000100003

- Carlos Alberto, O. S., Trejos Buriticá, O. I., & Solarte Martínez, G. R. (Agosto de 2010). Las Técnicas Forenses y la auditoría. (U. T. Pereira, Ed.) *Scientia et Technica*, XVI(45), 110.
- Consejo Nacional de la Judicatura. (2022). *Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial*. Ecuador.
- Consejo Nacional de la Judicatura. (2022). *Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial* (Vols. RESOLUCIÓN 147-2022). Quito, Ecuador. Obtenido de <https://www.funcionjudicial.gob.ec/www/pdf/resoluciones/2022/147-2022.pdf>
- Contraloría General de Estado. (Diciembre de 2017). *Carta, Revista de la Contraloría* 132. Obtenido de <https://www.contraloria.gob.ec/multimedia/REVISTACARTA132/auditoria-forense.html>
- Contraloría General del Estado. (2021). *Informe de Gestión*. Ecuador. Obtenido de file:///C:/Users/Usuario/Downloads/LIBRO_RENDICION_DE_CUENTAS_2021.pdf
- Fiscalía General del Estado. (2021). *CASOS DE CONNOTACIÓN*. Obtenido de <https://www.fiscalia.gob.ec/casos-de-connotacion/>
- Grajales Quintero, J., Hormechea Jiménez, K. d., & Trujillo Guapacha, B. (Diciembre de 2015). El papel del auditor forense en un caso de lavado de activos en Santiago de Cali. *Cuadernos de Contabilidad*, XVI(42), 713-731. doi:10.11144/Javeriana.cc16-42.pafc
- Hernandez Aros, L., Gallego Cosio, L., Ordoñez Parra, J., & Alvarez Prada, G. (Junio de 2021). Propuesta de auditoría Forense para organizaciones de la economía solidaria. *Economía y Política*(35). doi:<https://doi.org/10.25097/rep>
- n33.2021.07
- Lara V, E., & Velasco Cuchala, G. P. (2017). *Auditoría forense al proceso de registro, declaración y pago de impuestos, como herramienta para la detección y prevención del fraude en el Gobierno Provincial de Imbabura por el período comprendido entre el 1 de enero de 2012 y el 31 de diciembre de 2016*. Tesis de Maestría, Imbabura.
- Ramirez, M., & Bohórquez Reina, J. (Diciembre de 2013). Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia. *Cuadernos de Administración*, XXIX(50), 186-195. Obtenido de <http://www.scielo.org.co/pdf/cuadm/v29n50/v29n50a08>
- Registro Oficial Suplemento 506. (21 de agosto de 2018). Código Orgánico General de Procesos. *Código Orgánico General de Procesos*. Quito, Ecuador.
- Rodríguez Estrada, A. (2018). *La auditoría forense como guía para la Contraloría General del Estado, en la detección de fraudes contra el patrimonio público*. Monografía, Maestría en Auditoría Gubernamental y Control de Gestión, La Paz, Bolivia. doi:<https://repositorio.umsa.bo/bitstream/handle/123456789/20196/T-II-MAGU%202018-06%20LA%20AUDITORIA%20FORENSE%20COMO%20GU%C3%8DA%20PARA%20LA%20CONTRALOR%C3%8DA.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Soto Villarruel, G., & Paillacar Silva, C. (2003). Auditoría Forense una nueva especialidad. (C. Conferencia Académica Permanente de Investigación Contable, Ed.) *CAPIC REVIEW*. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/revista?codigo=11796>

Toro Alava, W. J., Lindao, M. A., Suárez Mena, K., & Mosquera Soriano, G. (2 de Agosto de 2021). Auditoria financiera-forense como herramienta de control y detección de fraude en la Provincia de Santa Elena. (U. Editor, Ed.) *Revista Univesidad y Sociedad*, 1-11.

Velandia Pacheco, G. J., & Escobar Castillo, A. E. (Septiembre - Diciembre de 2019). Investigación en auditoría forense: Revisión de publicaciones SCOPUS 1976-2018*. *Revista Criminalidad*, 61(3), 279-298.