

UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO



FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

MAESTRÍA EN AUDITORÍA GUBERNAMENTAL Y CONTROL DE GESTIÓN COHORTE 2018

Tema: La auditoría forense a partir del escepticismo del auditor y su incidencia en la detección de fraudes en los gobiernos municipales de la zona tres.

Trabajo de Titulación, previo a la obtención del Título de Cuarto Nivel de Magister en Auditoría Gubernamental y Control de Gestión

Modalidad del Trabajo de Titulación: Proyecto de titulación con componentes de investigación aplicada

Autor: Ingeniero Juan David Alarcón Romero

Directora: Ingeniera Mariela Cristina Chango Galarza, Ph.D.

Ambato – Ecuador

2026

APROBACIÓN DEL TRABAJO DE TITULACIÓN

A la Unidad Académica de Titulación de la Facultad de Contabilidad y Auditoría

El Tribunal receptor de la Defensa del Trabajo de Titulación presidido por el Doctor Carlos Alberto Barreno Córdova, Magíster, e integrado por los señores: Doctora Marcela Karina Benítez Gaibor, Magíster y Doctor Guido Hernán Tobar Vasco, Magíster, designados por la Unidad Académica de Titulación de la Facultad de Contabilidad y Auditoría de la Universidad Técnica de Ambato, para receptar el Trabajo de Titulación con el tema: “ LA AUDITORÍA FORENSE A PARTIR DEL ESCEPTICISMO DEL AUDITOR Y SU INCIDENCIA EN LA DETECCIÓN DE FRAUDES EN LOS GOBIERNOS MUNICIPALES DE LA ZONA TRES ”, elaborado y presentado por el Señor Ingeniero Juan David Alarcón Romero, para optar por el Grado Académico de Magíster en Auditoría Gubernamental y Control de Gestión; una vez escuchada la defensa oral del Trabajo de Titulación, el Tribunal aprueba y remite el trabajo para uso y custodia en las bibliotecas de la Universidad Técnica de Ambato.

Dr. Carlos Alberto Barreno Córdova Mg.
Presidente y Miembro del Tribunal de Defensa

Dra. Marcela Karina Benítez Gaibor Mg.
Miembro del Tribunal de Defensa

Dr. Guido Hernán Tobar Vasco Mg.
Miembro del Tribunal de Defensa

AUTORÍA DEL TRABAJO DE TITULACIÓN

La responsabilidad de las opiniones, comentarios y críticas emitidas en el Trabajo de Titulación presentado con el tema: “LA AUDITORÍA FORENSE A PARTIR DEL ESCEPTICISMO DEL AUDITOR Y SU INCIDENCIA EN LA DETECCIÓN DE FRAUDES EN LOS GOBIERNOS MUNICIPALES DE LA ZONA TRES”, le corresponde exclusivamente al Ingeniero Juan David Alarcón Romero, Autor bajo la Dirección de Ingeniera Mariela Cristina Chango Galarza Ph.D., Directora del Trabajo de Titulación; y el patrimonio intelectual a la Universidad Técnica de Ambato.

Ing. Juan David Alarcón Romero

c.c.: 06039910548

AUTOR

Ing. Mariela Cristina Chango Galarza Ph.D.

c.c.: 1803406493

DIRECTORA

DERECHOS DE AUTOR

Autorizo a la Universidad Técnica de Ambato, para que el Trabajo de Titulación, sirva como un documento disponible para su lectura, consulta y procesos de investigación, según las normas de la Institución.

Cedo los Derechos de mi trabajo, con fines de difusión pública, además apruebo la reproducción de este, dentro de las regulaciones de la Universidad.

Ing. Juan David Alarcón Romero

c.c.: 06039910548

ÍNDICE GENERAL DE CONTENIDOS

PORTADA	i
APROBACIÓN DEL TRABAJO DE TITULACIÓN	ii
AUTORÍA DEL TRABAJO DE TITULACIÓN	iii
DERECHOS DE AUTOR	iv
ÍNDICE GENERAL DE CONTENIDOS.....	v
ÍNDICE DE TABLAS	viii
ÍNDICE DE FIGURAS.....	ix
AGRADECIMIENTO	x
DEDICATORIA	xi
RESUMEN EJECUTIVO	xii
ABSTRACT.....	xiii
CAPÍTULO I.....	1
EL PROBLEMA DE LA INVESTIGACIÓN	1
1.1. Introducción	1
1.2 Justificación.....	4
1.3 Objetivos	6
1.3.1. General	6
1.3.2. Específicos	6
CAPÍTULO II	7
MARCO TEÓRICO	7
2.1. Antecedentes investigativos	7
2.1.1. Estudios sobre la auditoría forense y el fraude público	7
2.1.2. Estudio sobre el escepticismo profesional de Kathy Hurtt	11
2.1.3. Estudios sobre fraude corrupción y control interno municipal	20
2.2. Fundamentación científica	20
2.2.1. Auditoría forense.....	20
2.2.2. Fraude y delitos financieros en el sector público	25
2.2.3. Evidencia en auditoría forense	29
2.2.4. Normas Internacionales de Auditoría	31
2.2.5. Control interno en gobiernos municipales.....	39
CAPÍTULO III.....	42

MARCO METODOLÓGICO	42
3.1. Tipo de investigación	42
3.1.1. <i>Fundamento metodológico</i>	42
3.1.2. <i>Supuesto epistemológico</i>	42
3.1.3. <i>Método hermenéutico-interpretativo</i>	42
3.1.4. <i>Enfoque cualitativo</i>	42
3.1.5. <i>Informantes clave</i>	43
3.1.6. <i>Dimensión ética y profesional del auditor</i>	43
3.1.7. <i>Alcance la investigación</i>	43
3.2. Población y muestra	43
3.2.1. <i>Población</i>	43
3.2.2. <i>Diseño de las entrevistas</i>	44
3.2.3. <i>Análisis de la población</i>	44
3.2.4. <i>Auditores entrevistados</i>	44
CAPÍTULO IV	45
RESULTADOS Y DISCUSIÓN	45
4.1. Análisis de los presupuestos de los GAD's de la zona tres del país.	45
4.2. Ventajas y limitaciones de la auditoría forense en la fiscalización de los GAD's..	48
4.3. Procesos de fiscalización de los gobierno de la zona tres del país.....	50
4.3.1. <i>Fraude en el GAD Municipal de Latacunga</i>	51
4.3.2. <i>Fraude en el GAD Municipal de Ambato</i>	52
4.3.3. <i>Fraude en el GAD Municipal de Riobamba</i>	53
4.3.4. <i>Fraude en el GAD Municipal de Pastaza</i>	54
4.4. Elementos fundamentos del auditor sobre la auditoría forense.	56
4.4.1. <i>Comparación de la teoría de Kathy Hurtt y los auditores entrevistados</i> ...56	
4.4.2. <i>Aporte a la Teoría de Kathy Hurtt en la auditoría forense</i>	58
4.4.3. <i>Concepto del escepticismo profesional en la auditoría forense a partir de la teoría de Kathy Hurt</i>	58
CAPÍTULO V.....	59
CONCLUSIONES, RECOMENDACIONES, BILIOGRAFÍA, ANEXOS.....	59
5.1. Conclusiones	59
5.2. Recomendaciones.....	60

5.3.	Bibliografía	60
5.4.	Anexos	69

ÍNDICE DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1 Categorías asociadas al aporte de Ashton	12
Tabla 2 Propuestas del escepticismo de Nelson.....	13
Tabla 3 Categorías propuestas por Glover y Douglas.....	15
Tabla 4 Triángulo del fraude.....	29
Tabla 5 Cadena de custodia de la evidencia.....	30
Tabla 6 Gobiernos Autónomos de la Zona Tres	44
Tabla 7 Presupuestos Municipales por Provincia 2023	45
Tabla 8 Presupuestos Municipales por Provincia 2024	47

ÍNDICE DE FIGURAS

	Pág.
Figura 1 Etapas de la Auditoría Forense	7
Figura 2 Fraude y evidencia de la Auditoria Forense	9
Figura 3 Fundamentos del Escepticismo.....	16
Figura 4 Elementos del escepticismo	19
Figura 5 Cuadro Comparativo Auditoria Financiera	23
Figura 6 Componentes de Auditoría Interna.....	24
Figura 7 Diferencia entre Auditoría Externa y Forense	25
Figura 8 Validez y confiabilidad de la evidencia en la auditoría forense	31
Figura 9 Presupuesto Asignado y Presupuesto Devengado 2023	46
Figura 10 Presupuesto Asignado y Presupuesto Devengado 2024	48
Figura 11 Ventajas de la auditoría forense en la fiscalización.....	48
Figura 12 Limitaciones de la auditoría forense en la Fiscalización de los GAD's.....	49
Figura 13 Caso de Corrupción en Pujilí.....	51
Figura 14 Caso de Corrupción en Ambato.....	52
Figura 15 Caso de Corrupción en Riobamba	53
Figura 16 Caso de Corrupción en Pastaza.....	54
Figura 17 Comparación de la teoría de Kathy Hurtt y los auditores entrevistados.....	57

AGRADECIMIENTO

A Dios por el don de la vida y poder seguir haciendo realidad mis sueños.

A la Universidad Técnica de Ambato por los conocimientos impartidos.

A la Facultad de Contabilidad y Auditoría por el nivel educativo brindado.

A mis tutores y profesores por su apoyo, guía y asesoramiento durante el desarrollo de la tesis.

A mis tíos, mis segundos padres por abrirme las puertas de su hogar y crecer como un hijo más, gracias por brindarme su apoyo y hoy recojo otro fruto de su hermosa crianza.

David.

DEDICATORIA

A mi padre y madre en el cielo, su guía siempre sigue viva en cada paso que doy, este trabajo es el mayor homenaje que puedo rendir en su memoria y hoy lo celebran conmigo desde el cielo.

Dedico este trabajo a mi esposa y mi hijo por ser mi motivo y razón para seguir creciendo como persona y profesional.

A mis tíos por haberme dado las alas y raíces necesarias para poder volar y cumplir este sueño.

David.

RESUMEN EJECUTIVO

La presente investigación analiza la auditoría forense a partir del escepticismo profesional del auditor y su incidencia en la detección de fraudes en los gobiernos municipales de la zona tres del país, el estudio surge frente a la necesidad de fortalecer los procesos de fiscalización gubernamental, tomando en cuenta que la administración de recursos públicos exige componentes técnicos capaces de identificar irregularidades, documentar hallazgos y sustentar responsabilidades cuando existen indicios de fraude.

Para lo cual en el marco teórico se centra en el escepticismo profesional basándose en la teoría de Kathy Hurtt, lo cual permite comprender que el auditor forense no debe aceptar la información institucional de manera automática, sino evaluarla críticamente mediante evidencia suficiente, competente y verificable.

La investigación adopta un enfoque cualitativo, de alcance descriptivo interpretativo, análisis de casos y entrevistas a cuatro auditores con experiencia profesional, dichos datos se procesan por medio del software ATLAS.ti como herramienta de apoyo para organizar y codificar la información, se analizó los presupuestos de los GAD's durante en el año 2023 y 2024, así mismo, se dio a conocer los casos de presunto fraude en las diferentes provincias.

Los hallazgos muestran que la auditoría forense muestra ventajas en la fiscalización municipal, entre ellas la detección de fraude, la revisión de evidencia documental, la confirmación externa y la protección de la cadena de custodia, no obstante, también se identificaron limitaciones relacionadas con debilidades de control interno, presión institucional, información incompleta y demora procesal, a su vez las entrevistas evidenciaron que los auditores cumplen en gran medida con los elementos propuestos por Kathy Hurtt, como mente inquisitiva, suspensión del juicio, búsqueda de conocimiento, comprensión interpersonal, autonomía y autoestima profesional, por último el estudio propone un nuevo concepto de escepticismo profesional forense, entendido como una actitud técnica, crítica, independiente y probatoria que permite cuestionar información, resistir presiones, contrastar evidencia y sustentar los informes finales ante cualquier instancia legal.

DESCRIPTORES: AUDITORÍA FORENSE, CONTROL INTERNO, DETECCIÓN DE FRAUDE, ESCEPTICISMO PROFESIONAL, EVIDENCIA DOCUMENTAL, FISCALIZACIÓN, GAD, INDEPENDENCIA, PRESUPUESTO, TRAZABILIDAD.

ABSTRACT

This study analyzes forensic auditing from the perspective of the auditor's professional skepticism and its impact on the detection of fraud in municipal governments in Zone Three of the country. The study arises from the need to strengthen government oversight processes, considering that the management of public resources requires technical expertise capable of identifying irregularities, documenting findings, and establishing accountability when there are indications of fraud.

To this end, the theoretical framework focuses on professional skepticism based on Kathy Hurtt's theory, which helps us understand that the forensic auditor should not automatically accept institutional information but rather critically evaluate it using sufficient, competent, and verifiable evidence.

The research adopts a qualitative approach, with a descriptive-interpretive scope, case studies, and interviews with four auditors with professional experience; this data is processed using ATLAS.ti software. Using this as a support tool to organize and code the information, the budgets of the GADs for the years 2023 and 2024 were analyzed, and cases of alleged fraud in the different provinces were reported.

The findings show that forensic auditing offers advantages in municipal auditing, including fraud detection, review of documentary evidence, external confirmation, and protection of the chain of custody; however, limitations were also identified related to internal control weaknesses, institutional pressure, incomplete information, and procedural delays; in turn, the interviews revealed that auditors largely comply with the elements proposed by Kathy Hurtt, such as an inquisitive mind, suspension of judgment, pursuit of knowledge, interpersonal understanding, autonomy, and professional self-esteem; Finally, the study proposes a new concept of forensic professional skepticism, understood as a technical, critical, independent, and evidentiary attitude that allows for questioning information, resisting pressure, cross-checking evidence, and defending final reports before any legal authority.

KEYWORDS: Budget, Documentary Evidence, Forensic Auditing, Fraud Detection, GAD, Independence, Internal Control, Oversight, Professional Skepticism, Traceabili.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA DE LA INVESTIGACIÓN

Título

La Auditoría Forense a partir del escepticismo del auditor y su incidencia en la detección de fraudes en los gobiernos municipales de la zona tres.

1.1. Introducción

La presente investigación está enfocada en las empresas que forman parte del sector público, cuya obligación es brindar servicios a la sociedad, quienes aportan de manera directa a través de sus contribuciones, tasas e impuestos a los gobiernos municipales.

A nivel mundial la auditoría Forense es una herramienta fiscalizadora que, de manera objetiva establece controles eficientes en las organizaciones (Amezcueta et al., 2024) manifiestan que los medios probatorios en la gran mayoría de países de Latinoamérica son a través de sus informes de auditoría que deben contener pruebas, dictamen pericial e investigaciones, además los auditores deben poseer ciertas competencias como la construcción de evidencia y la construcción de hipótesis de los casos planteados.

Los procesos administrativos realizados por los entes públicos se someten posteriormente a controles de fiscalización interna para determinar su cumplimiento.

Según Caissiant et al. (2020) “Los fraudes deben ser investigados y analizados por profesionales, ya sea un auditor interno o un examinador certificado, puesto que la responsabilidad de evidenciar y aclarar tal fraude será del auditor forense” (p. 25).

Es importante señalar que la inversión pública debe cumplir con aspectos jurídicos, contables y financieros que coadyuven a una eficiencia en los procesos, garantizando el buen servicio a la comunidad; sin embargo, se considera a la auditoría forense como “el otro lado de la medalla de la labor del auditor” (Cervantes et al., 2021). Donde la profesional procura prevenir y estudiar hechos de fraude y corrupción, perpetrados por individuos u organizaciones para obtener dinero, bienes, servicios o algún tipo de ventaja personal.

De acuerdo con Rivera (2020) y Castellanos Polo et al. (2022), los gobiernos se encargan de establecer mecanismos de control que son oficializados en cada país según decretos, a fin de ejercer evaluación y seguimiento de los procesos que se ejecutan tal como obras sea que se encuentre en ejecución y construcción, compra de activos, servicios públicos entre otras adquisiciones relevantes para la prestación de servicios a la ciudadanía.

Por otro lado, varios estudios afirman que la auditoría forense es la lupa de observación del manejo de una entidad pública en base a lo expuesto por Luna Pertuz y Carrillo Lizcano (2020) que afirman que

En los datos del sitio web U.S. News, ha revelado que Colombia lidera el top 10 de los países más corruptos en 2020. El ranking se hace con 180 países, este año tomó en cuenta 73 y una muestra de más de 20.000 ciudadanos globales. La organización no gubernamental, con sede en Alemania y fundada en 1995, define la corrupción como el mal uso del poder público para beneficio privado. (p. 12)

Se evidencia que, en la actualidad, los países de Latinoamérica se encuentran en una posición realmente poco eficiente debido al grado de corrupción que existe en los procesos públicos, que llenan bolsillos a funcionarios y no se destinan al desarrollo de las ciudades.

Por otro lado, la presente investigación surge de la necesidad de comprender cómo la auditoría forense puede convertirse en una herramienta clave para detectar el fraude en la gestión gubernamental de Ecuador, en los últimos años, se ha visto cómo los fraudes financieros afectan la economía y dañan la confianza en las instituciones, es por eso, es importante analizar mecanismos que ayuden a prevenir y descubrir estas malas prácticas.

Según Pérez y Calderón (2025), afirman que la auditoría forense va más allá que el propio conocimiento sobre una disciplina, donde intervienen números, informes y evidencia física, la subjetividad del profesional donde su juicio, ética y moral, juegan un papel fundamental, en tal virtud el propósito de este trabajo es generar conciencia sobre la importancia de contar con profesionales capacitados para enfrentar los retos del entorno financiero y desarrollo, plasmando los elementos básicos que debe abordarse al momento de realizar una auditoría forense.

En efecto, la presente investigación pasará por una revisión técnica emitida por las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), a partir de la NIA 240 y la NIA 500.

En este sentido, es importante señalar como (International Auditing and Assurance Standards Board, [IAASB], 2022), menciona que en la NIA 240 la responsabilidad del auditor se centra en evaluar y responder al riesgo de incorrección material proveniente del fraude derivado de las anomalías encontradas en la información financiera ya sea pública o privada.

Por otro lado, el (Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España [ICJCE], 2024) textualiza lo siguiente:

- Fraude es un acto con intención de conseguir una ventaja injusto o ilegal por el poder que ejerce en el cargo público
- Factores de riesgo a través de hechos o circunstancias que revelen la existencia de favores o elemento de presión para cometer fraude o a su vez permitan actos que van en contra de la normativa a la cual se sujetan (p. 5).

Bajo el argumento expuesto, la fiscalización de las partidas de egresos generadas por los entes gubernamentales debería ser siempre objeto de revisión posterior a través de auditorías a fin de evidenciar la legitimidad de los procesos y el cumplimiento de su planificación presupuestaria aprobada año tras año bajo las autoridades competentes.

A partir de la investigación de Ruelas et al. (2022)

En el Perú, gracias a la auditoría forense, se determinaron perjuicios económicos presupuestales corrupción del 14,9 % en el año 2019 y del 12,6 % en el año 2020. Principalmente, estos perjuicios se dieron en sectores de comunicación, transportes, educación y salud, estos datos, en relación con otras investigaciones, son fácticos y verificables por la Contraloría General de la República del Perú. (p. 13)

Además, en las encuestas a funcionarios públicos se logró determinar que el 73,7 % de los funcionarios públicos conocen el término forense, mientras que el 51,10 % menciona que es importante generar controles en los procesos públicos.

De acuerdo con (IAASB, 2022), la NIA 500 establece que la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría dependen del juicio del profesional de

auditoría, consecuentemente, este debe evaluar si la evidencia obtenida es suficiente para respaldar las conclusiones y la opinión emitida sobre los estados financieros o los procedimientos administrativos públicos. Por otra parte, (International Auditing and Assurance Standards Board, [IAASB], 2020), define el papel del juicio profesional al auditar estimaciones contables, que a menudo implican incertidumbre y complejidad, los auditores deben evaluar si los supuestos utilizados por la dirección son razonables y si las estimaciones reflejan adecuadamente la realidad económica.

La auditoría forense establece una forma de auditoría que apoya en la investigación de la corrupción y fraudes en las entidades del Estado y otras organizaciones.

Por otro lado, en el Sector Público la auditoría forense constituye un apoyo a la auditoría gubernamental, que coadyuva a la investigación de delitos cometidos contra los bienes y recursos del Estado, por funcionarios públicos e intervención de familiares en sus diferentes niveles de consanguinidad; además sirve para fortalecer los controles internos, generando así una retroalimentación al Sistema de Control Interno.

1.2 Justificación

La presente investigación se fundamenta en la teoría de Hurtt (2010), quien manifiesta que el procedimiento del auditor se enfoca en el escepticismo, donde su formación parte de la duda, es decir de la desconfianza de la evidencia, donde existe el cuestionamiento de la validez de la información proporcionada por el ente auditado, genera la búsqueda de pruebas, evidencias y confiabilidad de la información, de hecho pretende realizar un análisis exhaustivo, tratando de no caer en la complacencia y facilidad en su trabajo que demanda indagaciones profundas y cuestionamientos frecuentes.

Bajo otras perspectivas del juicio profesional, es importante manifestar lo expuesto por el filósofo Searle y Domènech (1997), quien argumenta que la realidad social es “Hechos, por decirlo escuetamente, no son cosas extralingüísticas, sino que llevan ya incorporadas las nociones de enunciado y de verdad, pues para determinar un hecho necesitamos enunciar un enunciado verdadero” (p. 33).

Bajo este postulado Mautz y Sharaf (1961), podrían afirmar que bajo esta realidad, los auditores deben tener la capacidad de evaluar los procedimientos administrativos públicos de manera imparcial, independiente y objetiva, bajo este

contexto la auditoría forense, se centrará en la recopilación de evidencia potencial, como análisis de datos, revisión de documentos y entrevistar a ser utilizada como evidencia en actos de corrupción.

La metodología utilizada en la presente investigación consiste en formular un proceso general para el desarrollo de una auditoría forense porque cada clase de fraude requiere la ampliación, adición o simplificación de algunos de los procedimientos, en esta investigación se menciona que el auditor es quien debe utilizar su criterio profesional para la aplicación de la auditoría y la planeación según lo exponen (Ramírez y Reina, 2013).

La presentación de la información en este documento abarca datos y técnicas jurídicas, de auditoría e investigación criminal que convergen con el propósito de apoyar al auditor en la búsqueda de la autenticidad del fraude contable, con el objetivo de que el contador público sea garante de la verdad ante el ente de control.

Ecuador formó parte de la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción en el año 2003 con el propósito de combatir la corrupción que amenaza la estabilidad política y el desarrollo de un Estado (Naciones Unidas, 2004).

En relación con el aspecto técnico la Auditoría Forense es una herramienta indispensable para poder realizar controles posteriores a la ejecución de proceso de compras, sin embargo, Arbeláez et al. (2013) manifiestan que “La debilidad del sistema contable es la inmersión en los avances tecnológicos y la globalización, dado que, con ello, se ha propiciado nuevas formas de comisión de este delito, dificultando a su vez el descubrimiento de este” (p. 207).

Por otro lado, la Contraloría General del Estado (2017) afirma que esta auditoría es una herramienta para los abogados, investigadores y jueces en la investigación de posibles ilícitos o delitos, en particular de los funcionarios de instituciones públicas que han realizado actividades fraudulentas o que, a su vez, se encuentran inmersos en diferentes escándalos de corrupción.

Las Normas Internacionales de Auditoría emitidas por el IAASB, específicamente la NIA 200 (IAASB, 2021b), señalan que el escepticismo profesional revela actitudes de cuestionamiento de la evidencia y una evaluación crítica de los hechos como resultado de fraudes, así como una revisión imparcial de la evidencia de auditoría (IAASB, 2021a). En ese sentido, los profesionales de

auditoría deben poseer un alto grado de escepticismo para que la auditoría sea la más real y completa posible.

Inquietud de investigación

Una vez identificada la evaluación de la detección de fraudes en la gestión pública como objeto de investigación, a continuación, se formulan las interrogantes que orientan la ruta investigativa.

¿Cuáles son los elementos básicos de la auditoría forense que deben ser evaluados por el juicio escéptico del auditor desde su praxis, a partir de lo planteado por Hurtt Kathy?

Preguntas secundarias

- ¿Cómo es la concepción de la evaluación del juicio escéptico del auditor desde su praxis, a partir de lo planteado por Hurtt Kathy?
- ¿Cuáles son las potencialidades y limitaciones de la auditoría forense para desarrollar una auditoría del sector gubernamental?
- ¿Cómo procesan los auditores la evaluación del juicio escéptico en el desarrollo de la auditoría forense?

1.3 Objetivos

1.3.1. General

Analizar la detección de fraudes en la gestión gubernamental de los gobiernos autónomos mediante la auditoría forense.

1.3.2. Específicos

- Definir las ventajas y limitaciones de la auditoría forense en la fiscalización de los gobiernos autónomos.
- Develar el juicio escéptico del auditor en los procesos de fiscalización de los gobiernos municipales de la zona tres a partir de lo expuesto por Hurtt Kathy.
- Establecer los elementos fundamentales que debe poseer el auditor para realizar una auditoría forense.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes investigativos

2.1.1. *Estudios sobre la auditoría forense y el fraude público*

Auditoría Forense

La auditoría forense abarca una rama completamente que se encuentra especializada y se origina de la auditoría que está dirigida a la prevención, describir por medio de una investigación exhaustiva los fraudes, aunque el escepticismo profesional si adquiere un rol importante debido a que hace que el auditor se exige mantener un carácter crítico, objetivo y muy imparcial ante toda la evidencia recopilada.

Según Norka (2013) confirmó que el escepticismo si es parte esencial de la auditoría forense porque es una guía para el auditor profesional debido a que le ayuda analizar la información en el transcurso del trabajo, para esto el auditor no acepta la información tal y como la recibe más bien la cuestiona y busca la manera adecuada para evaluar esta evidencia de tal modo que se presenten razonablemente revisando de manera minuciosa la información para notar cualquier error, fraude en la evidencia y presentar un juicio congruente, enfocando los resultados para la toma de decisiones importantes, en la **figura 1** se muestra, las etapas del Auditoria Forense.

Figura 1

Etapas de la Auditoría Forense

Etapas	Actividad	Objetivo
Planeación	Se define el alcance, los riesgos y se plantea los objetivos.	Orientar la investigación.
Recopilación de datos	Se obtiene todo tipo de documentación física como electrónica, registros y testimonios.	Reunir pruebas, evidencias que sean concisas y confiables.
Análisis	Examinar las transacciones que detecten irregularidades.	Identificar los posibles fraudes y errores en las transacciones.
Informe	Presentación de los hallazgos con su respectivo sustento.	Comunicar los resultados a las partes interesadas.
Presentación Legal	Declaración de los peritos.	Respalda los procesos judiciales.

Nota. Modificada de Montes y Vallejo (2021).

Fraude

El fraude se define como un acto de engaño, abuso de la confianza o manipulación de la información con el fin de obtener beneficios indebidos, generalmente de carácter económico. Según Welles (2017) el fraude es una decisión y acción que provoca una distorsión de la información financiera y administrativa, lo que va afectando la toma de decisiones. Pero, igualmente, en las NIA 240 se señala que el fraude puede originarse en información financiera fraudulenta o en la apropiación no autorizada de los activos (IAASB, 2022, pp. 12-15).

Dentro de los problemas contable que puede suceder es el fraude a nivel mundial debido a que se puede involucrar factores éticos, sociales y organizativos.

Según Rezaee (2020) sostiene que se debe cumplir con la normativa y no presentar debilidades en los controles internos, por lo cual se deberían incrementar dichos controles para evitar hechos fraudulentos.

Tipos de Fraudes

Los fraudes se clasifican en diversas categorías, según su naturaleza y en el entorno en el cual se produce. Según Venegas y Fuentes (2023) identifica que el fraude corporativo es cometido por la alta dirección, la cual puede manipular los estados financieros.

El fraude financiero está estrechamente relacionado con los registros contables y financieros (Rezaee, 2020). En el fraude laboral, el cual se manifiesta

mediante actos indebidos de los activos los cuales son realizados por los empleados. Venegas y Fuentes (2023) el cual identifica con el fraude operativo el cual está solamente en la alta dirección la cual puede manipular a los estados financieros. El fraude se relaciona directamente con la alteración en los registros contables y financieros. (Rezaee, 2020). Mientras que en el fraude fiscal en que vincula a la evasión y elusión a los impuestos los que se basan en la normativa tributaria (Sutherland, 2018).

A continuación, en la **figura 2** se muestra los fraudes y evidencias de la auditoría forense

Figura 2

Fraude y evidencia de la Auditoria Forense



Nota. Tomado de IAASB (2020).

Delitos Económicos

Los delitos económicos y financieros conllevan conductas ilícitas que afectan directamente en el patrimonio de las entidades y del Estado. Autores como (Becker, 2016) sostiene que al momento de los delitos están incluidos los que son los lavados de activos, corrupción y falsificación de documentos. Según (García y López, 2021) destacan que en aquellos delitos destacan actividades impactantes con la confianza pública y en la sostenibilidad financiera de las instituciones.

Fraude Financiero y Contable

El fraude financiero indica como se maneja la información de los estados financieros con el fin de presentar una situación económica distinta de la real, para este tipo de fraude suele concretarse mediante prácticas de gestión de resultados,

reconocimiento indebido de ingresos, ocultamiento de pasivos y sobrevaloración de activos.

Estudios como el de Ramírez-Orellana et al. (2017) demuestran que el uso del modelo Beneish M-Score permite identificar señales tempranas de manipulación contable, evidenciando que las empresas fraudulentas presentan patrones financieros atípicos antes de su colapso.

De acuerdo con Narsa et al. (2023) expresan la manipulación de resultados está ciertamente relacionada con los elementos del triángulo del fraude, tal como la presión, oportunidad y racionalización; la presión financiera, el alto endeudamiento y los cambios frecuentes de auditoría incrementan la probabilidad de fraude contable, especialmente en empresas manufactureras de economías emergentes.

Fraude Corporativo

El fraude corporativo abarca conductas ilícitas cometidas por la alta dirección o por empleados clave de una organización, con el fin de obtener beneficios personales o corporativos, es por ello por lo que estas prácticas incluyen falsificación de información financiera, sobornos, colusión y abuso de poder.

Las estructuras débiles de gobierno corporativo y una alta concentración de poder facilitan la ocurrencia de fraude financiero, mientras que mecanismos de control interno robustos reducen significativamente su incidencia (Li, 2025).

Por otro lado, Choi y Gipper (2024) evidencian que el fraude corporativo no solo afecta a inversionistas y acreedores, sino también a los empleados, quienes sufren reducciones salariales, despidos masivos y pérdida de estabilidad laboral tras la revelación del fraude, este hallazgo amplía la comprensión del fraude como un problema social y no únicamente financiero.

Fraude en el Sector Público y Actos Ilícitos

El fraude en el sector público percibe el uso indebido de recursos públicos, corrupción, soborno, peculado y la manipulación de la información financiera gubernamental, de acuerdo con Othman et al. (2015) mencionan que, en el sector público los fraudes suelen estar asociados a debilidades en los controles internos, falta de supervisión efectiva y falta de ética profesional.

Sargiacomo et al. (2024) mencionan que existe una brecha entre la percepción social del fraude público y la forma en que los auditores lo abordan, mientras que la ciudadanía piensa que el fraude y la corrupción son problemas

sustantivos que afectan el interés público, los auditores tienden a tratarlos como riesgos de cumplimiento normativo, lo que limita la efectividad de la auditoría en la prevención de actos ilícitos.

A nivel internacional Zhou et al. (2025) demuestran que el fortalecimiento del marco legal, mediante la creación de tribunales especializados en quiebras, reduce significativamente la incidencia del fraude financiero en las empresas, especialmente cuando se mejora la calidad de la información financiera y el estado de derecho.

Función de la Auditoría Forense en la lucha contra el fraude

La auditoría forense se consolida como una disciplina clave para la detección y documentación del fraude. (Ramírez-Orellana et al., 2017) destacan que la auditoría forense integra técnicas contables, financieras y legales, lo que permite identificar evidencias suficientes y competentes para procesos judiciales.

En el sector público (Othman et al., 2015) resaltan como la ejecución de las auditorías forenses, políticas de denuncia y comités de auditoría contribuye significativamente a la prevención de actos ilícitos, mediante estos mecanismos fortalecen la transparencia y promueven una cultura organizacional basada en la ética y la rendición de cuentas.

Auditoría Forense y Prevención del Fraude

La auditoría forense surge como una herramienta especializada orientada a la detección, investigación y documentación del fraude con fines legales. (Ramírez-Orellana et al., 2017) sostienen que la auditoría forense combina conocimientos contables, financieros y legales, lo que permite identificar evidencias que pueden utilizarse en procesos judiciales.

En el sector público, la implementación de auditorías forenses, comités de auditoría y políticas de denuncia se ha identificado como una de las estrategias más efectivas para prevenir y detectar actos ilícitos (Othman et al., 2015).

2.1.2. Estudio sobre el escepticismo profesional de Kathy Hurr

Aportes de Autores acerca del escepticismo en la profesión contable

Aporte de Robert H. Ashton al escepticismo profesional del auditor

El aporte de Robert H. Ashton surge dentro de la línea de investigación sobre juicio profesional y toma de decisiones en auditoría, mediante sus estudios se orientaron a comprender cómo los auditores procesan la evidencia, revisan sus

creencias iniciales y modifican sus conclusiones cuando reciben información nueva durante el proceso de auditoría (Ashton, 1990).

Desde esta perspectiva, Ashton no desarrolla el escepticismo profesional como una escala específica, como ocurre con Hurtt, sino que aporta una base cognitiva para comprender cómo el auditor responde ante evidencia positiva, negativa o contradictoria (Ashton, 1990).

Contribución del escepticismo en la profesión contable

Ashton contribuyó a la profesión contable al demostrar que el juicio del auditor no es un acto mecánico, sino un proceso de revisión progresiva de creencias sustentado en la evidencia disponible, su aporte permitió comprender que el auditor, a su vez resulta ser relevante para el escepticismo profesional porque muestra que el auditor debe permanecer abierto a modificar su criterio, ampliar procedimientos y otorgar mayor peso a la evidencia que señala posibles riesgos o irregularidades (Ashton, 1990), en la **tabla 1** se muestra las tres categorías que contribuyo Ashton al escepticismo en la profesión contable

Tabla 1

Categorías asociadas al aporte de Ashton

Concepto	Concepto
Revisión de creencias	Se refiere al proceso mediante el cual el auditor modifica sus conclusiones iniciales conforme recibe nueva evidencia, lo cual permite comprender que el juicio profesional debe mantenerse abierto y no cerrarse de forma anticipada.
Sensibilidad frente a la evidencia	Esta categoría alude a la capacidad del auditor para reaccionar ante evidencia positiva, negativa o contradictoria, tienden a responder con mayor fuerza ante evidencia negativa, debido a que esta puede señalar riesgos relevantes para la opinión de auditoría.
Juicio secuencial en auditoría	Se relaciona con la forma en que el auditor procesa información en etapas sucesivas, en auditoría, la evidencia no se recibe de una sola vez, sino de manera gradual, por lo que el auditor debe revisar

continuamente sus valoraciones conforme avanza el trabajo.

Nota. Tomado de Ashton (1990).

Aporte de Mark W. Nelson al escepticismo profesional del auditor

El aporte de Mark W. Nelson surge en el campo de la investigación sobre juicio profesional y toma de decisiones en auditoría, especialmente ante la necesidad de explicar cómo el auditor evalúa afirmaciones contables cuando existe riesgo de error material o fraude

A partir del lanzamiento de su artículo *A Model and Literature Review of Professional Skepticism in Auditing*, Nelson sistematizó la literatura previa y propuso un modelo conceptual para comprender el escepticismo profesional como un proceso que se manifiesta en juicios y decisiones del auditor, condicionados por la evidencia disponible, el conocimiento técnico, los rasgos personales, los incentivos y la experiencia profesional (Nelson, 2009).

Contribución del escepticismo en la profesión contable

Nelson contribuyó a la profesión contable al explicar que el escepticismo profesional no debe entenderse únicamente como una actitud general de duda, sino como un comportamiento profesional observable en el proceso de auditoría, mediante su modelo permitió diferenciar entre el momento en que el auditor evalúa críticamente la evidencia y el momento en que decide actuar frente a esa evaluación, por lo cual esta distinción resultó relevante porque trasladó el escepticismo desde una noción abstracta hacia una lógica operativa aplicable en la práctica auditora, especialmente en escenarios donde la evidencia puede ser incompleta, contradictoria o susceptible de manipulación (Nelson, 2009).

Categorías propuestas por Nelson a la profesión contable

Nelson menciona que el escepticismo profesional parte en dos categorías, a continuación, en la **tabla 2** se muestra las dos propuestas que expone Nelson como aporte al escepticismo y su contribución a la profesión contable.

Tabla 2

Propuestas del escepticismo de Nelson

Categoría	Concepto
<i>Juicio escéptico</i>	Hace referencia al proceso cognitivo mediante el cual el auditor

	evalúa la evidencia disponible, estima el riesgo de que una afirmación contable sea incorrecta y considera la posibilidad de error o fraude, es por ello por lo que en esta categoría intervienen el conocimiento técnico, la experiencia, la calidad de la evidencia y la capacidad del auditor para identificar señales de alerta.
<i>Acción escéptica</i>	Se refiere a las decisiones que toma el auditor después de formar un juicio escéptico, dicha categoría se expresa en acciones concretas, como ampliar procedimientos, solicitar evidencia adicional, contrastar información con fuentes externas, modificar la naturaleza de las pruebas o incrementar el alcance del trabajo de auditoría.

Nota. Modificado de Nelson (2009).

Las categorías propuestas por Nelson aportan a la profesión contable porque permiten comprender que el escepticismo profesional requiere una secuencia entre pensamiento crítico y actuación técnica, cabe mencionar que el juicio escéptico fortalece la capacidad del auditor para no aceptar de forma automática la información entregada por la entidad auditada, mientras que la acción escéptica convierte esa evaluación crítica en procedimientos verificables, de tal manera, el modelo de Nelson contribuye a mejorar la calidad de auditoría, debido a que orienta al auditor hacia una revisión más cuidadosa de la evidencia, una valoración más rigurosa del riesgo y una respuesta profesional más adecuada ante posibles indicios de fraude.

Aporte de Steven M. Glover y Douglas F. Prawitt al escepticismo profesional del auditor

El aporte de Glover y Douglas surge a partir de la necesidad de fortalecer la aplicación práctica del escepticismo profesional en auditoría, debido a que la literatura académica, los organismos reguladores y las firmas auditoras identificaban dificultades para definir, aplicar y documentar adecuadamente esta actitud profesional, para ello en su trabajo Enhancing Auditor Professional Skepticism: The Professional Skepticism Continuum, los autores propusieron una visión más operativa del escepticismo, orientada a mejorar la calidad de auditoría y a reducir el riesgo de aceptar evidencia insuficiente o explicaciones poco verificadas por parte de la administración (Glover y Prawitt, 2014).

En la **tabla 3**, se muestra como las tres categorías propuestas por Glover y Douglas aportan al escepticismo en la profesión contable

Tabla 3

Categorías propuestas por Glover y Douglas

Categoría	Concepto
Confianza plena	Representa la postura en la que el auditor acepta la información proporcionada por la entidad auditada con un nivel bajo de cuestionamiento, no obstante, puede presentarse en situaciones de bajo riesgo, los autores advierten que una confianza elevada puede afectar la calidad del juicio profesional.
Neutralidad profesional	Hace énfasis en una posición intermedia, en la cual el auditor no presume honestidad ni deshonestidad por parte de la administración, es decir, desde esta perspectiva, el auditor evalúa la evidencia con objetividad, manteniendo una actitud abierta, crítica y equilibrada.
Duda presuntiva	La duda es un nivel más alto de cuestionamiento profesional, se aplica cuando existen riesgos significativos, señales de alerta, inconsistencias o posibilidad de fraude.

Nota. Elaborado por Glover y Prawitt (2014).

Como se observa en la tabla, las categorías propuestas fortalecen el escepticismo profesional porque permiten ajustar la actitud del auditor según el nivel de riesgo identificado, la confianza plena muestra el límite inferior del cuestionamiento y advierte sobre el peligro de aceptar información sin suficiente contraste, al igual la neutralidad profesional aporta equilibrio al juicio auditor, ya que exige evaluar la evidencia sin sesgos favorables ni acusatorios, la duda presuntiva.

Por otra parte, contribuye a la detección de fraude, porque obliga al auditor a ampliar procedimientos, revisar explicaciones con mayor profundidad y exigir evidencia más sólida cuando las circunstancias lo ameritan; en la profesión contable, este modelo ayuda a comprender que el escepticismo no debe aplicarse de manera uniforme, sino de forma proporcional al riesgo y a la evidencia disponible.

Base Teórica de Kathy Hurtt

La teoría establecida por Hurtt Kathy autora que ha explicado en su libro denominado “Development of a Scale to Measure” donde da a conocer su teoría sobre el escepticismo profesional mismo que según Hurtt (2010) menciona que el

escepticismo son cualidades personales multifacéticos donde se halla de varios enfoques, se considera que como un acto principal para la labor del auditor debido a que la información que se le presente al profesional auditor no debe ser aceptada al contrario debe ser puesta en discusión u objeción antes de que el profesional llegue a mencionar su veredicto final, en la teoría se menciona que esta postura no necesariamente requiere que se relate un recelo ante la entidad que se encuentra siendo auditada.

Fundamentos del escepticismo profesional de Kathy Hurtt

Uno de los fundamentos más importantes y principales que se denota según Hurtt, (2010) establece que el desarrollo de un rango de 30 ítems creada para valorar el término del escepticismo a nivel profesional abarca la determinación de cuál es el comportamiento individual que cada una de las personas elige para sobrellevar acabo los problemas que acarrear en el tema del escepticismo, a continuación, en la **figura 3** se muestra los fundamentos del escepticismo de Hurtt y su contribución a la Auditoría Forense.

Figura 3

Fundamentos del Escepticismo

			
1. Naturaleza del Escepticismo Profesional Rasgo (trait): Una disposición estable y duradera en el auditor, que refleja su tendencia natural a cuestionar y verificar información. Estado (state): Una condición temporal que surge por factores situacionales, como la complejidad de la auditoría o señales de riesgo detectadas.	2. Dimensiones Identificadas Hurtt desarrolló una escala de 30 ítems que mide el nivel de escepticismo profesional en individuos. Las dimensiones clave incluyen: Cuestionamiento constante: Tendencia a no aceptar información sin evidencia suficiente. Búsqueda de conocimiento: Interés por profundizar en los hechos y comprender más allá de lo evidente. Interpersonalidad crítica: Capacidad de mantener independencia mental frente a presiones externas. Autonomía cognitiva: Resistencia a aceptar conclusiones sin análisis propio.	3. Fundamentos Teóricos Normas de auditoría: El escepticismo está explícitamente requerido en las Normas Internacionales de Auditoría (ISA). Psicología: Se relaciona con rasgos de personalidad como la curiosidad, la duda y la independencia de criterio. Filosofía: Inspirado en el pensamiento crítico y en la tradición escéptica que cuestiona la verdad aparente. Comportamiento del consumidor: Analogía con la actitud crítica de los consumidores frente a la información de mercado.	4. Aplicaciones en Auditoría Evaluación de evidencia: El auditor debe mantener una actitud de duda razonable frente a documentos y testimonios. Detección de fraude: El escepticismo ayuda a identificar inconsistencias y riesgos de manipulación. Juicio profesional: Permite equilibrar confianza y verificación, evitando tanto la credulidad excesiva como la desconfianza injustificada.

Nota. Modificado de Hurtt (2010).

Aportes Científicos

Algunos filósofos bastantes reconocidos en el tema de esta teoría según Niiniluoto (2020) menciona a varios de ellos que aportaron con el respaldo de

evidencia para llegar a un entendimiento de cómo realmente se comporta la motivación en cada uno de los integrantes es alguna plenamente fundamental de carácter escéptico, estos filósofos comentaron que al momento de solo entender este comportamiento es posible llegar a confirmar y ratificar que al ser diferentes tipos de personas es muy probable que nos lleve a tener resultados en donde ellos nos entreguen información que sea completamente fraudulenta pero cabe recalcar que ante los ojos de un profesional no escéptico puede parecer la información más veraz.

Según Popkin (1983) en su investigación afirma que desde una perspectiva del escepticismo de manera profesional la falta de entendimiento entre las personas hace que sea muy complicado detectar las diversas situaciones en donde se muestre que toda la información recopilada hacia el auditor profesional puede ser presentada intencionalmente de forma errónea, por aquello el auditor debe desarrollar esa intuición para suponer que de por medio de la entrega de esa información puede haber fallos debido que los individuos involucrados no se cuestionan su juicio.

Además, según otro aporte científico que se puede mencionar según Guaranda y Chicaiza (2024) indican que

El escepticismo profesional involucra el tema de la autonomía personal esto quiere decir que es muy indispensable tener imparcialidad moral es decir que comprende que el auditor no válida fácilmente los argumentos emitidos por otras personas, caso contrario es muy bueno en identificar las debidas discrepancias e incompatibilidades presentadas por otros individuos. (p. 41)

Elementos de la teoría de Kathy Hurtt

Los elementos que forman parte del constructo según Hurtt (2010) afirma que uno de ellos es la mente cuestionadora en donde “El escepticismo profesional requiere un cuestionamiento continuo de si la información y la evidencia obtenidas sugieren que se ha producido una incorrección material debido a fraude” (p. 152).

Desde una perspectiva investigativa Hurtt (2010) sostiene

Diversas investigaciones en el aspecto de la contabilidad se han visto asociadas al tema del escepticismo frente a ciertas actitudes como por ejemplo se desarrolla la desconfianza, la duda y sospecha que dejan ver aquel reflejo de cual es una alternativa en la cual se persuade para identificar en qué parte se encuentra los sospechoso especialmente al momento de mantener

un análisis bastante crítico ante diversas situaciones encontradas por un auditor en el tema profesional. (p. 152)

Por otro lado, se presenta otro elemento como parte clave mismo que según Coloma Casto (2012) argumenta que

La suspensión del juicio se realiza cuando, con base a un nivel estándar, se obtiene una evidencia que se puede conseguir para respaldar la correspondiente conclusión, debido a que es sumamente importante determinar aquel veredicto final sea totalmente confiable y convincente antes de emitir directamente como tal el juicio, estableciendo así que el auditor no puede ni debe ser alguien con un comportamiento totalmente conformista en donde asume desde el inicio que la evidencia no siempre es real y confiable dado que según las normas cada una de las evidencias deben ser examinadas, calificadas y medidas de manera objetiva e imparcial en donde se refleje razonablemente si son veraces cada una de la evidencia presentada. (p. 27)

Otro de los elementos claves es la búsqueda de conocimiento mismo que asegura que esta característica es bastante diferente al elemento de la mente inquisitiva esto se debe a que esta última abarca hasta cierto grado de cuestionamiento, a diferencia de la búsqueda de conocimiento en donde esta se dirige mucho más hacia un interés que se pueda aprender y de cierto modo también sea muy posible lograr una comprensión más allá de lo superficial generando cierta curiosidad y un interés global. (Fernández y Ocando, 2005, p.150)

Aunque si bien es cierto los escépticos y aficionados por tener un conocimiento más global en donde claramente no es necesario que se encuentren muy motivados, es decir que al momento de revisar cuál será la conclusión final y respaldar ese juicio ellos tengan conocimiento más allá de lo teórica y lo reglamentario , si bien es cierto el hecho de mantener un comportamiento orientado al escepticismo es más fácil tener el anhelo de realizar la respectiva investigación para mirar el fondo de la situación y no solo lo superficial (Hidalgo Aching et al., 2020, p. 540).

El escepticismo muestra que uno de los elementos imprescindible es la autoestima que según Correa (2018) aclara que es un elemento esencial para tener una investigación eficiente, en donde la tranquilidad y la ausencia según en el ámbito

de la psicología, el tema de la autoestima se ve entrelazado con los sentimientos de autoconfianza dentro de las propias capacidades de uno mismo.

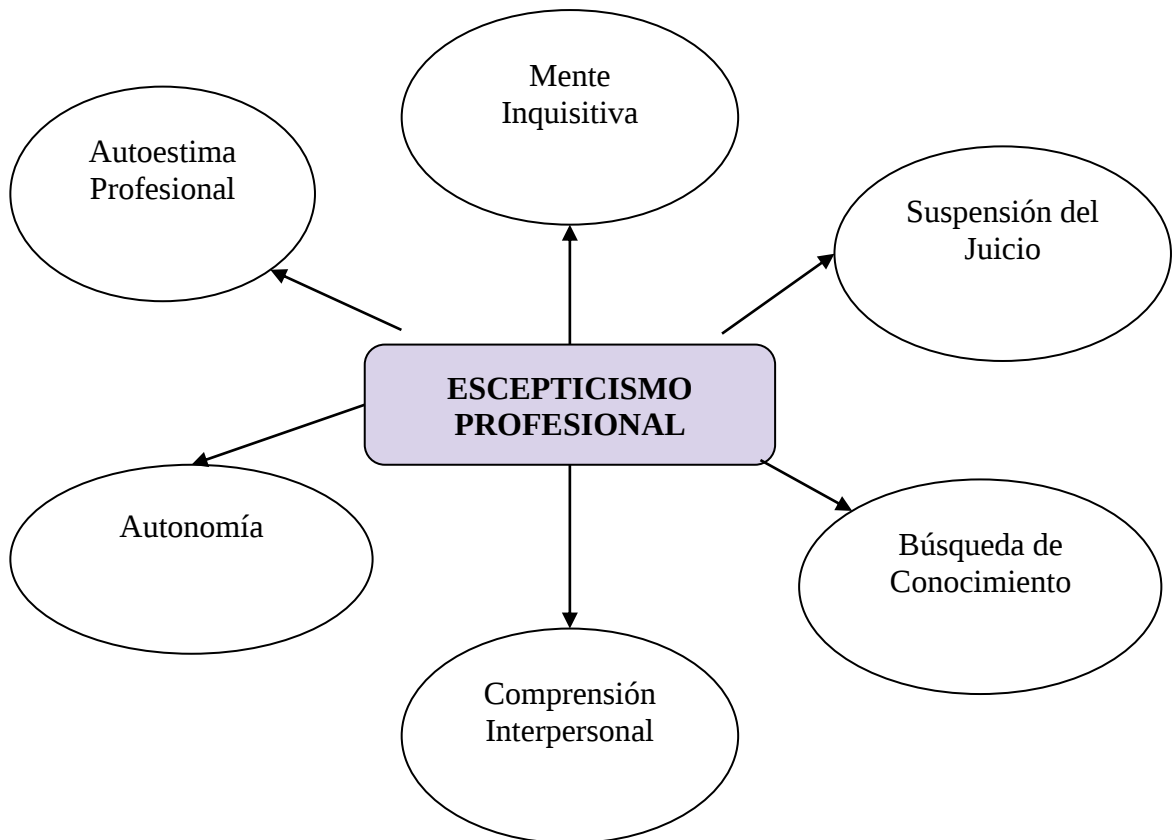
Según Bonilla Hernández y Martínez Gutiérrez (2021)

Numerosos estudios han mostrado que el tema de la autoestima si está estrechamente relacionada de manera negativamente con el aspecto de la persuasión y de suspicacia con influencia según las normas donde se muestra que los individuos que mantienen una baja autoestima suelen obtener una carencia de autoconfianza en lo que ellos denominan sus propios prejuicios, en donde la mejor alternativa sería cuestionarlos. (pp. 27-28)

Adicionalmente, se ha logrado el descubrimiento de los individuos que mantienen una relación bastante buena y positiva entre lo que es el escepticismo y la autoestima es mucho más manejable al resistir en varias ocasiones a las persuasiones o suposiciones de otros individuos, en la **figura 4** se muestra los elementos del escepticismo profesional que impone Hurtt en su investigación

Figura 4

Elementos del escepticismo



Nota. Tomado de Kathy Hurtt (2010).

2.1.3. Estudios sobre fraude corrupción y control interno municipal

Casos de corrupción en municipios

Las debilidades en el control interno influyen directamente en la aparición de actos de corrupción dentro de la gestión municipal, especialmente en los procesos de contratación pública, cuando no se aplican controles previos adecuados ni existe una supervisión permanente, se facilita la ejecución de decisiones discrecionales y el incumplimiento de procedimientos administrativos, estas falencias se evidencian en la falta de planificación, en la revisión incompleta de los requisitos y en la escasa separación de funciones, en este sentido, se ha señalado que las deficiencias en la estructura del control interno afectan la transparencia de los procesos de contratación, permitiendo que las irregularidades se consoliden antes de ser detectadas (Jaramillo Guamán, 2021), lo que demuestra que la corrupción municipal está asociada a un control interno aplicado de manera parcial y poco articulada.

Municipio de Arajuno (Pastaza)

El exalcalde de Arajuno fue sentenciado en 2023 a 10 años de prisión por peculado por hechos perpetrados entre el año 2014 y año 2019, tras comprobarse que suscribió convenios para recibir bienes sin respaldo legal ni técnico, causando un perjuicio económico al gobierno alrededor de \$158.409,41 dólares, para este caso existió fallas en el control interno municipal y en la supervisión de convenios, que facilitaron la apropiación indebida de recursos públicos (Fiscalía General del Estado, [FGE], 2023).

Municipio de Pujilí (Cotopaxi)

En 2025, la Fiscalía General del Estado procesó al alcalde de Pujilí y a otras 16 personas por presunto peculado en la contratación de obras de ornato municipal, al evidenciarse que contratos fueron pagados sin verificación adecuada de su ejecución, mientras que la Fiscalía indicó que las obras no fueron ejecutadas conforme a los términos contractuales, pese a haber sido canceladas con fondos del GAD, lo que refleja debilidades en el control interno y en la fiscalización de la contratación pública municipal (Fiscalía General del Estado, [FGE], 2025).

2.2. Fundamentación científica

2.2.1. Auditoría forense

Auditoría Forense

Rodríguez et al. (2009) el concepto de auditoría forense se refiere a una actividad especializada de investigación y control, derivada de la auditoría, cuyo enfoque principal es el análisis profundo de eventos económicos y financieros sospechosos, utilizando técnicas de auditoría, investigación y conocimiento legal, con el fin de identificar, documentar y demostrar la existencia de fraudes o delitos, proporcionando información objetiva y verificable que sustente la toma de decisiones administrativas y judiciales, y que sirva de soporte técnico en los procesos de control legal e institucional (p. 455).

Además, la auditoría forense es una especialidad de la auditoría orientada a identificar, examinar y sustentar fraudes financieros, irregularidades y demás conductas ilícitas, a través de la recopilación y evaluación de evidencia suficiente, adecuada y pertinente, que sirve como respaldo técnico en procedimientos judiciales y administrativos ante las instancias de justicia (Manzaba, 2024, p. 1308).

Origen de la Auditoría Forense

El origen de la Auditoría forense nace de la ciencia forense, que surgió de la necesidad social de suministrar evidencia objetiva para la administración de justicia, es por eso por lo que el término forense proviene del latín "forensis", relacionado con el foro romano, un espacio público donde se debatían acusaciones y se evaluaban las pruebas ante la comunidad y las autoridades.

Al principio, las prácticas forenses se vinculan a disciplinas como la medicina legal, especialmente en la investigación de muertes y delitos contra la salud, es por ello que, con el avance de las sociedades y la creciente complejidad de los sistemas económicos, la ciencia forense comenzó a incorporar las ciencias sociales, incluida la contabilidad, dando lugar gradualmente a la auditoría forense.

Esta auditoría da sus primeros indicios en 1824 en Escocia, cuando los contadores comenzaron a actuar como peritos expertos ante los tribunales, aportando evidencias técnicas en disputas legales y económicas (Torres, 2016).

Evolución

La auditoría forense evolucionó drásticamente a finales del siglo XIX y principios del XX, especialmente en Estados Unidos e Inglaterra, donde auditores y contables comenzaron a investigar el fraude financiero, el uso indebido de tierras y la manipulación de la información contable, cabe mencionar que un hito clave fue su

uso en casos de gran repercusión mediática, como el de Al Capone, donde las pruebas contables fueron cruciales para su condena.

A continuación, durante el siglo XX, su desarrollo se consolidó con la participación de contadores forenses en organismos oficiales, como el FBI, en la investigación de delitos económicos cometidos por organizaciones criminales, lo cual marcó la transición de una práctica aislada a una disciplina especializada que brinda apoyo continuo al sistema de justicia (Torres, 2016).

En las últimas décadas, la auditoría forense se ha visto fortalecida por grandes escándalos corporativos, que impulsaron reformas legales y regulatorias más estrictas, aumentando su relevancia en la prevención, detección e investigación del fraude, la corrupción y los delitos financieros (Torres, 2016).

Importancia de la auditoría forense

La auditoría forense es una herramienta fundamental para la prevención, detección, disuasión e investigación del fraude en las organizaciones, ya que permite identificar y revelar actos ilícitos que afectan la estabilidad financiera, operativa y reputacional de la empresa, así mismo, se radica en el apoyo directo que brinda al sistema de justicia al proporcionar evidencia técnica, objetiva y debidamente documentada, obtenida a través del marco legal vigente, lo cual permite fundamentar denuncias formales y dictámenes periciales ante las autoridades competentes (Williams Bautista, 2016, p. 36).

La auditoría forense es la base primordial para la prevención, detección, investigación y disuasión del fraude en las organizaciones, ya que permite identificar actos ilícitos como malversación de fondos, corrupción y manipulación de información financiera, que afectan la estabilidad financiera, operativa y reputacional de las entidades, así mismo contribuye a fortalecer el control interno y la gestión de riesgos al identificar debilidades estructurales y proponer mejoras que reduzcan la probabilidad de fraudes futuros, promoviendo una cultura de transparencia y buen gobierno corporativo (Singleton y Singleton, 2010, p. 50).

Importancia de la auditoría forense en la actualidad

La auditoría forense ha ganado tendencia en los últimos años debido al aumento sostenido de la corrupción, el fraude corporativo y los delitos financieros, tanto a nivel nacional como internacional, no obstante, a principios del siglo XXI, importantes escándalos corporativos tal como como el de Enron, WorldCom y

Parmalat revelaron graves deficiencias en los sistemas de control interno, gobierno corporativo y supervisión, demostrando que la auditoría tradicional era insuficiente para prevenir y detectar fraudes complejos.

En América Latina, la auditoría forense se ha vuelto indispensable dados los altos niveles de corrupción pública y privada, cuyos costos económicos impactan significativamente las finanzas públicas y la estabilidad institucional. Además, la auditoría forense es clave para combatir fenómenos como el lavado de activos, el narcotráfico, el terrorismo y otras actividades ilícitas que utilizan complejas estructuras financieras para ocultar el origen ilícito de los recursos.

En este contexto, la disciplina se consolida como un apoyo técnico esencial para las autoridades judiciales y los organismos de control, permitiendo un análisis patrimonial, financiero y contable que facilita la determinación de responsabilidades legales, para lo cual es importante indicar que el control interno debe ser un proceso inherente en todo tipo de organización (Jiménez, 2006, pp. 13-22).

Para García (2017) el objetivo principal de la auditoría forense es prevenir, detectar e investigar actos de corrupción y fraude, especialmente aquellos relacionados con el manejo de recursos públicos, mediante la aplicación de técnicas especializadas de auditoría e investigación financiera, de igual manera tiene como objetivo obtener, analizar y documentar evidencia suficiente, competente y relevante para sustentar técnicamente los hallazgos ante las autoridades judiciales y administrativas, contribuyendo al esclarecimiento de los hechos ilícitos y a la determinación de responsabilidades.

Diferencias entre auditoría forense y otros tipos de auditoría

Auditoría Financiera

Según Arens et al. (2018) el propósito de una auditoría financiera es emitir una opinión profesional sobre si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera de una entidad, de conformidad con las normas de contabilidad y auditoría aplicables, no obstante, no está diseñada para realizar una investigación exhaustiva de fraude, sino para proporcionar una seguridad razonable a los usuarios de la información financiera, a continuación, en la **figura 5** se muestra las diferentes entre la auditoría financiera y la auditoría forense.

Figura 5

Cuadro Comparativo Auditoria Financiera

Aspecto	Auditoría Financiera	Auditoría Forense
Finalidad	Emitir una opinión sobre si los estados financieros presentan razonablemente la situación económica de la empresa, conforme a normas contables y de auditoría.	Investigar y documentar fraudes, irregularidades o delitos financieros, con el fin de aportar evidencia válida en procesos legales o disciplinarios.
Usuarios	Accionistas, bancos, reguladores y directivos que necesitan confianza en la información contable.	Jueces, fiscales, abogados y comités de ética que requieren pruebas para sancionar o procesar responsables.
Metodología	Se apoya en normas internacionales de auditoría (NIA, NIIF, US GAAP), pruebas sustantivas y revisión de controles internos.	Utiliza técnicas de investigación, rastreo de transacciones sospechosas, entrevistas y análisis forense de documentos y sistemas.
Alcance	Cubre los estados financieros en su conjunto, con énfasis en la razonabilidad global de las cifras.	Se concentra en áreas específicas donde existen sospechas de fraude o irregularidades, profundizando en operaciones concretas.
Resultado	Dictamen u opinión profesional que otorga credibilidad a la información financiera.	Informe detallado con hallazgos y pruebas que pueden ser usados en tribunales o investigaciones internas.

Nota. Elaborado por el autor

Auditoría Interna

La auditoría interna se centra en evaluar y mejorar la eficacia de los controles internos, la gestión de riesgos y el gobierno corporativo, apoyando directamente a la dirección, su enfoque es preventivo y continuo, con el objetivo de reducir la probabilidad de errores y fraudes dentro de la organización, en la **figura 6** se muestra los componentes de la Auditoría Interna.

Figura 6

Componentes de Auditoría Interna



Nota. Tomado de IAASB (2022).

Auditoría Externa

Una auditoría externa es realizada por profesionales independientes para emitir una opinión sobre los estados financieros de una entidad, dirigida a terceros, su alcance está limitado por el uso de técnicas de muestreo y no implica investigaciones detalladas de fraude, a menos que existan pruebas significativas de irregularidades (Messier et al., 2017).

Es importante relatar que el control ha evolucionado en la nueva era del conocimiento, lo que conlleva incrementar el perfeccionamiento técnico de los procesos de manera holística y disminuir las falencias del recurso humano.

Bajo los argumentos expuestos, los entes reguladores deben ejercer la acción de control donde la prioridad es velar por el recurso público y disminuir o frenar potenciales riesgos de fraude administrativo o abuso de poder y fraude financiero, es decir, mal uso, sobrevaloración, enriquecimiento ilícito entre otros factores, que afectan el desarrollo social y económico de una población que, con los impuestos, tasas y contribuciones canceladas, esperan obtener servicios de calidad y eficiencia.

En la **figura 7** se muestra las diferencias entre la auditoría forense y auditoría externa en varios aspectos.

Figura 7

Diferencia entre Auditoría Externa y Forense

Aspecto	Auditoría Externa	Auditoría Forense
Finalidad	Emitir una opinión independiente sobre los estados financieros de la empresa, asegurando que cumplen con las normas contables y reflejan razonablemente su situación económica.	Investigar posibles fraudes, irregularidades o delitos financieros, recopilando evidencia que pueda ser utilizada en procesos judiciales o disciplinarios.
Usuarios	Accionistas, inversionistas, bancos, reguladores y otros interesados en la transparencia y credibilidad de la información contable.	Jueces, fiscales, abogados, autoridades regulatorias y comités internos que requieren pruebas concretas para sancionar o procesar responsables.
Metodología	Se basa en normas internacionales de auditoría (NIA, NIIF, US GAAP) Incluye revisión de controles internos, pruebas sustantivas y confirmaciones externas.	Utiliza técnicas de investigación forense, rastreo de transacciones sospechosas, entrevistas, análisis digital y reconstrucción de operaciones para identificar patrones fraudulentos.
Alcance	Cubre los estados financieros en su conjunto, con énfasis en la razonabilidad global y materialidad de las cifras.	Se concentra en áreas específicas donde existen sospechas de fraude, profundizando en cuentas, operaciones o personas concretas.
Resultado	Dictamen u opinión profesional emitida por auditores externos, que otorga credibilidad y confianza a la información financiera.	Informe detallado con hallazgos y pruebas documentadas, que puede servir como evidencia en tribunales o investigaciones internas.

Nota. Elaborado por el autor.

2.2.2. Fraude y delitos financieros en el sector público

Fraude

El fraude es una conducta intencional que implica engaño, ocultamiento o abuso de confianza con el propósito de obtener un beneficio indebido o causar un perjuicio económico a terceros, desde la perspectiva contable y financiera, el fraude se manifiesta principalmente mediante la manipulación deliberada de información financiera, la apropiación indebida de activos o el uso ilícito de recursos públicos o privados, es por eso que la literatura académica coincide en que el fraude se diferencia del error contable por su carácter doloso, planificado y sistemático (Ramírez-Orellana et al., 2017).

Tipos de Fraudes

Fraude digital y fraude a nivel global

El avance de la tecnología y la digitalización de los servicios financieros han dado lugar a nuevas modalidades de fraude, como el fraude electrónico, el robo de identidad y las transacciones fraudulentas en plataformas digitales.

Rao et al. (2025) analizan el caso de eBay y demuestran que el uso de redes neuronales de grafos y análisis de comportamiento del usuario permite detectar fraudes complejos y adaptativos en tiempo real, superando los métodos tradicionales basados en reglas, desde una perspectiva social, evidencia que la victimización por fraude digital reduce significativamente la confianza de los ciudadanos en las instituciones públicas, lo que afecta la legitimidad del sistema político y la cohesión social Palmisano (2025).

Enfoque nacional e internacional del fraude

A nivel global, el fraude financiero se manifiesta en grandes escándalos corporativos como Enron, WorldCom y Wirecard, mientras que en economías emergentes adopta formas asociadas a la debilidad institucional y a la corrupción estructural, a través de la literatura evidencia que, tanto en el enfoque nacional como internacionales, el fraude comparte características tal como asimetría de información, debilidad del control interno y fallas en la gobernanza.

En América Latina y Asia, diversos estudios destacan que el fraude financiero está estrechamente vinculado a entornos regulatorios frágiles y a sistemas de supervisión insuficientes, lo que refuerza la necesidad de fortalecer la auditoría forense y el uso de herramientas analíticas avanzadas.

Consecuencias sociales y laborales del fraude

Más allá del impacto financiero, el fraude tiene profundas consecuencias sociales, demuestran que los trabajadores de empresas fraudulentas sufren pérdidas salariales acumuladas significativas, tasas de despido más altas y menor movilidad laboral tras el descubrimiento del fraude, estas consecuencias afectan principalmente a empleados de bajos ingresos, quienes, pese a no participar en las actividades ilícitas, asumen gran parte del costo social del fraude (Choi et al., 2024).

En el sector público, el fraude deteriora la confianza ciudadana en las instituciones, a causa de los fraudes digitales, lo cual reduce la estadística la confianza en los organismos públicos, debilitando la legitimidad del Estado y la gobernabilidad (Palmisano, 2025).

Fraude y calidad de la información financiera

Zhou et al. (2025) la calidad de la información financiera aporta un papel central en la prevención del fraude, el cual destaca las mejoras en la transparencia y en los mecanismos de divulgación financiera reducen la probabilidad de fraude, especialmente cuando están respaldadas por marcos legales sólidos y sistemas judiciales especializados, a su vez la información financiera de baja calidad facilita la manipulación contable y dificulta la detección temprana de irregularidades.

Li (2025) sostiene que la incorporación de indicadores de gobierno corporativo en los modelos de detección mejora elocuentemente la capacidad predictiva, reforzando de la transparencia en la rendición de cuentas.

Fraude en economías emergentes y contextos locales

En economías emergentes, el fraude presenta características particulares asociadas a debilidades institucionales, altos niveles de informalidad y una capacidad de fiscalización limitada, estudios realizados en Asia y América Latina evidencian que la manipulación de estados financieros y la corrupción en el sector público son prácticas recurrentes cuando existen vacíos normativos y escasa supervisión.

Narsa et al. (2023) Señalan que, en argumentos emergentes, la presión financiera y el endeudamiento excesivo incrementan la probabilidad de fraude contable, por lo cual estos hallazgos son relevantes para países en desarrollo, donde el fortalecimiento del control interno y de la auditoría externa resulta crucial.

Rol de la auditoría forense en la lucha contra el fraude

La auditoría forense se consolida como una disciplina clave para la detección y documentación del fraude, es por ello por lo que destacan que la auditoría forense

integra técnicas contables, financieras y legales, lo que permite identificar evidencias suficientes y competentes para procesos judiciales (Ramírez-Orellana et al., 2017).

Othman et al. (2015) resalta que en el sector público la implementación de auditorías forenses, políticas de denuncia y comités de auditoría contribuye significativamente a la prevención de actos ilícitos, dichos mecanismos fortalecen la transparencia y promueven una cultura organizacional basada en la ética y la rendición de cuentas.

Auditoría forense y prevención del fraude

(Ramírez-Orellana et al., 2017) la auditoría forense surge como una herramienta especializada orientada a la detección, investigación y documentación del fraude con fines legales, a su vez la auditoría forense combina conocimientos contables, financieros y legales, lo que permite identificar evidencias que pueden utilizarse en procesos judiciales.

En el sector público, la implementación de auditorías forenses, comités de auditoría y políticas de denuncia se ha identificado como una de las estrategias más efectivas para prevenir y detectar actos ilícitos (Othman et al., 2015).

Innovación tecnológica y futuro de la detección del fraude

Rao (2025) menciona que la evolución tecnológica ha transformado los métodos de detección del fraude, es por eso que evidencian que el uso de inteligencia artificial, redes neuronales de grafos y análisis de comportamiento del usuario permite identificar patrones complejos de fraude en tiempo real, superando las limitaciones de los métodos tradicionales, sin embargo, la literatura advierte que la adopción de estas tecnologías debe ir acompañada de leyes que supervisen y tomen en cuenta la ética profesional.

Triángulo Del Fraude

Cressey (1953) expone que la ocurrencia del fraude se sustenta en tres elementos, tal como oportunidad, precisión y racionalización; esto a través de la necesidad financiera o en ocasiones personales; con ello, cuando la oportunidad se presenta, cuando hay una debilidad en el control interno; permite al defraudador en ciertas ocasiones justificar su conducta (Domeney et al., 2012). En este caso, podría seguir siendo una señal clave en la auditoría forense, a continuación, en la **tabla 4** se muestra el triángulo del fraude.

Tabla 4

Triángulo del fraude

Elementos	Objetivos	Conclusión
Presión	Refleja las necesidades financieras o permite y motiva a que cometan fraude.	Las personas actúan de manera detonante, por lo cual inician un fraude.
Oportunidad	Se refleja al momento de tener debilidades en los controles internos los cuales pueden facilitar al fraude,	Determinar una evidencia importante para un control interno sólido.
Racionalización	No contar con justificación del acto fraudulento por parte de la persona infractora.	Al momento de la racionalización, se permite al individuo minimizar la gravedad del fraude que vaya a cometer.

Nota. Tomado de Casey (2011).

2.2.3. Evidencia en auditoría forense

Concepto de Evidencia

La evidencia en la auditoría forense se basa en toda la información obtenida legalmente, la cual sustentará conclusiones que aporten evidencia existencial de si existe o no fraude. De acuerdo con (Arens et al.,2016, pp. 132-138), la evidencia debe ser clara y competente para respaldar algún juicio profesional del auditor. En la NIA 500 se aclara que la calidad de la evidencia que tengamos debe ser la más relevante para proceder con dicho proceso judicial (IAASB, 2022, pp. 12-15).

Tipo de Evidencia

En la auditoría forense se utilizan distintos tipos de evidencia como: documentos los cuales incluyen contratos, registros contables y facturas; los cuales contengan la evidencia suficiente siempre y cuando sea físico y de los activos tangibles; además con una evidencia testimonial la cual se obtendrá a través de entrevistas y declaraciones para poder sustentar las evidencia encontradas; y con la evidencia digital como correos electrónicos, sistemas contables y las bases de datos (Casey, 2011). Donde cada tipo de evidencia nos aportará según el caso en el que se esté investigando.

- Evidencia Física.- Objetos que estén relacionados con el delito, los cuales pueden ser, dispositivos electrónicos, cheques falsificados, sellos robados de la empresa, etc.
- Documental.- Todo documento físico que tenga que ver facturas, recibos, extractos bancarios, etc.

- Digital.- Archivos digitales que se encuentren en la base de datos, historiales de navegación, mensajes de texto, es por ello que, en los análisis forenses, es crucial dicha información al momento de extraer sin alterar la información.

Cadena de Custodia

La cadena de custodia es un conjunto de procedimientos destinados a garantizar la autenticidad, la integridad y la conservación de una evidencia que debe presentarse ante las autoridades competentes. (Ramírez y Reina Bohórquez, 2013, pp. 41-47) Juntamente con una cadena de custodia que no esté adecuadamente protegida, se podrá invalidar u ocultar la evidencia, aunque sea muy relevante para el caso que se esté investigando, en la **tabla 5** se muestra la cadena de custodia de la evidencia.

Tabla 5

Cadena de custodia de la evidencia

Etapas	Objetivo
Identificación	Reconocer toda la evidencia más relevante para la investigación.
Recolección	Recolectar la evidencia, la cual está siguiendo los procedimientos legales y técnicos.
Almacenamiento	Proteger la evidencia en condiciones seguras.
Presentación	Utilizar dicha evidencia, la cual se procesa en procedimientos administrativos o jurídicos, en algunos casos.

Nota. Tomado de Casey (2011)

En la auditoría forense, siempre el auditor debe detallar adecuadamente la documentación, por lo cual, en cada etapa en el manejo de la evidencia, incluyendo responsables, condiciones de resguardo al personal y la fecha, con el fin de proteger la validez legal de la evidencia obtenida en la auditoría forense realizada.

Validez y Confiabilidad de la Evidencia

La validez en la evidencia la cual muestra su capacidad para demostrar hechos específicos, mientras con la confiabilidad depende de una fuente de la cual fue obtenida. Mautz Sharaf (1961, pp. 89-95) nos dice que la evidencia debe provenir de fuentes externas, que poseen un mayor grado de confiabilidad.

En la auditoría forense, los juicios profesionales y el escepticismo son algunos de los elementos clave para evaluar la calidad de la evidencia obtenida. La acción rigurosa de todas las normas internacionales forenses está en la creatividad

del informe y en sostener una solidez al momento de sacar una conclusión de las evidencias obtenidas para que con ellas se pueda llevar un juicio adecuado, en la **figura 8** se muestra la Validez de la evidencia y confiabilidad de la evidencia.

Figura 8

Validez y confiabilidad de la evidencia en la auditoría forense



Nota. Modificado de IAASB (2022).

2.2.4. Normas Internacionales de Auditoría

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) constituyen el marco técnico-normativo internacional que regula la actuación del auditor independiente en la auditoría de estados financieros. Estas normas son emitidas por el IAASB, organismo dependiente de la IFAC, con el objetivo de promover auditorías de alta calidad, consistentes y comparables a nivel global.

Establecen principios, procedimientos y criterios técnicos que orientan al auditor en la fase de planificación, ejecución, obtención de evidencia, evaluación de riesgos, hasta la emisión del informe de auditoría, así mismo, su aplicación ayude a fortalecer la credibilidad de la información financiera, reducir la escasez de información y proteger el interés público, en especial para las empresa en donde los estados financieros son la base para la toma de decisiones.

A su vez se han ido evolucionado para adaptarse a las diferentes entidades auditadas, incorporando enfoques proporcionales para PYMES, sin perjudicar el rigor técnico ni el cumplimiento de los objetivos de la auditoría, dicha flexibilidad

controlada permite mantener la calidad del encargo, ajustando la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría.

Elementos de las Normas Internacionales de Auditoría

Las NIA presentan una estructura formal compuesta por elementos fundamentales que guían el ejercicio profesional del auditor a lo largo de todas las fases del proceso de auditoría: planificación, ejecución y emisión del informe. Entre dichos elementos destacan, en primer lugar, el objetivo de la norma, el cual establece el propósito específico que el auditor debe alcanzar; en segundo lugar, los requisitos, que constituyen disposiciones de cumplimiento obligatorio y definen las acciones mínimas necesarias para asegurar una auditoría realizada conforme a estándares internacionales; y, finalmente, el material de aplicación y otros comentarios explicativos, que proporcionan lineamientos interpretativos y prácticos para la adecuada aplicación de los requisitos. Esta estructura normativa contribuye a la consistencia, calidad y razonabilidad del juicio profesional del auditor, asegurando la obtención de evidencia suficiente y apropiada que respalde de manera objetiva su opinión sobre los estados financieros (International Federation of Accountants, [IFAC], 2018).

Las NIA también se organizan en componentes o bloques temáticos, lo que facilita su comprensión y aplicación sistemática dentro del proceso de auditoría. Estos bloques agrupan las normas de acuerdo con la etapa del proceso a la que se refieren y con la naturaleza de los procedimientos regulados. En primer lugar, se encuentran las NIA generales, orientadas a establecer las responsabilidades del auditor, los principios éticos, la independencia y el control de calidad del encargo. En segundo lugar, se incluyen las normas relacionadas con la identificación, evaluación y respuesta a los riesgos de incorrección material, las cuales se enfocan en la planificación del trabajo y en el conocimiento de la entidad auditada y su entorno. Asimismo, se consideran las normas relativas a la obtención y evaluación de la evidencia de auditoría, que regulan la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos necesarios para sustentar la opinión del auditor (Arens et al., 2020).

Características de las NIA

Las NIA se caracterizan por su carácter normativo y de aplicación obligatoria, ya que establecen los principios y requerimientos mínimos que deben observar los auditores independientes al realizar auditorías de estados financieros

conforme a estándares internacionales, y a las normas regladas por los entes gubernamentales, esta obligatoriedad busca garantizar que los trabajos de auditoría se desarrollen con un nivel de calidad homogéneo, independientemente del país o del tipo de entidad auditada (IFAC, 2018).

- **Enfoque basado en riesgos**

Su enfoque basado en riesgos, que orienta el trabajo del auditor hacia la identificación, evaluación y respuesta a los riesgos de incorrección material en los estados financieros, dicho enfoque implica que el auditor debe comprender a profundidad la entidad, su entorno y su sistema de control interno, con el propósito de concentrar sus esfuerzos en aquellas áreas donde existe mayor probabilidad de errores o fraudes significativos (Arens et al., 2020).

- **Juicio y escepticismo profesionales**

La NIA se distingue por enfatizar el uso del juicio y del escepticismo profesionales como elementos esenciales del trabajo de auditoría, es por ello que el juicio profesional permite al auditor tomar decisiones razonadas ante situaciones complejas, mientras que el escepticismo profesional exige mantener una actitud crítica y cuestionadora ante la evidencia obtenida, reconociendo la posibilidad de incorrecciones materiales debidas a error o fraude (Arens et al., 2020).

- **Obtención de evidencia suficiente y apropiada**

Se basa en la exigencia de obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada, lo que implica que los procedimientos aplicados deben generar información confiable, relevante y adecuada para respaldar la opinión del auditor, cabe mencionas que las NIA establecen criterios claros respecto a la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría, asegurando que la evidencia recopilada sea proporcional a los riesgos identificados y permita reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo (IFAC, 2018).

En los gobiernos municipales, el control emerge del personal que se encarga de custodiar los bienes, comprar activos y generar gastos, brindar atención al cliente y manejar recursos públicos, a fin de cumplir con sus actividades y funciones inherentes al cargo.

- **Ética profesional y Control de Calidad**

La Ética Profesional se caracteriza por promover la independencia y el control de calidad en todos los encargos de auditoría, estas normas exigen que el

auditor actúe con integridad, objetividad, confidencialidad y competencia profesional, evitando cualquier situación que pueda comprometer su independencia.

Como se menciona, establecen la necesidad de implementar sistemas de control de calidad que garanticen el cumplimiento de las normas y la supervisión adecuada del trabajo realizado, dicha característica contribuye directamente a fortalecer la transparencia, la confiabilidad y la credibilidad de la información financiera, aspectos esenciales para la toma de decisiones económicas y financieras (Messier et al., 2017).

NIA 200: Objetivos generales del auditor independiente

La NIA 200 constituye la base conceptual de todo el sistema de auditoría, ya que define los objetivos generales del auditor y los principios que rigen su actuación profesional. Su objetivo principal es que el auditor obtenga seguridad razonable de que los estados financieros están libres de incorrecciones materiales, ya sea por fraude o por error, lo que permite emitir una opinión apropiada (Mantilla Blanco, 2009).

Objetivo de la auditoría

El objetivo de la auditoría en la presentación de los estados financieros, según la NIA 200, consiste en incrementar la confiabilidad de la información financiera mediante la emisión de una opinión profesional independiente, este objetivo se alcanza cuando el auditor obtiene seguridad razonable de que los estados financieros están libres de incorrecciones materiales, ya sea por fraude o por error.

Como se menciona anteriormente, la norma reconoce que dicha seguridad no es absoluta, debido a las limitaciones inherentes al trabajo de auditoría, como el uso del juicio profesional y el muestreo, en definitiva, la opinión del auditor constituye una conclusión técnica basada en evidencia suficiente y apropiada, y no una garantía total, por lo cual este enfoque refuerza la utilidad de la auditoría como mecanismo de credibilidad para la toma de decisiones (Arens et al, 2020).

Responsabilidades del Auditor Independiente

De acuerdo con la NIA 200, el ejercicio de la auditoría exige que el auditor actúe bajo principios éticos estrictos, preserve su independencia y aplique de manera constante el escepticismo y el juicio profesional, cabe mencionar que el escepticismo profesional obliga a mantener una actitud crítica frente a la evidencia obtenida, evaluando su suficiencia y fiabilidad, mientras que el juicio profesional sustenta la

toma de decisiones razonadas ante situaciones complejas o de alta incertidumbre (Arens et al., 2020).

Limitaciones inherentes de la auditoría

La NIA 200 incorpora el principio de que la auditoría de estados financieros está sujeta a limitaciones inherentes que condicionan el nivel de seguridad alcanzable. Estas limitaciones se originan en la naturaleza selectiva de los procedimientos de auditoría, en particular en el uso del muestreo, así como en el carácter persuasivo de la evidencia obtenida, que no siempre resulta concluyente. A ello se suman las restricciones propias de los sistemas de control interno, los cuales, aun cuando estén adecuadamente diseñados, no eliminan por completo la posibilidad de errores o fraudes. En consecuencia, la norma establece que el auditor sólo puede proporcionar seguridad razonable y no absoluta, lo que delimita conceptualmente el alcance real de la auditoría y contribuye a una comprensión adecuada de sus resultados (Messier et al., 2017).

NIA 240: Responsabilidades del auditor en relación con el fraude

La NIA 240 aborda el tratamiento del riesgo de fraude en la auditoría. Reconoce que el fraude puede generar incorrecciones materiales significativas y que, por su naturaleza intencional, resulta difícil de detectar, si bien la norma establece que la prevención y detección del fraude es responsabilidad primaria de la administración y del gobierno corporativo, el auditor tiene la obligación de identificar y evaluar los riesgos de fraude, diseñando procedimientos de auditoría que respondan a dichos riesgos (Norma Internacional de Auditoría, [NIA], 2013).

Identificación y evaluación de los riesgos de fraude

Un elemento esencial de la NIA 240 es que el auditor debe evaluar los riesgos de incorrección material atribuibles a fraude dentro del contexto de la auditoría planificada. Esto requiere que el auditor comprenda la entidad, su entorno y su sistema de control interno, con el fin de determinar dónde pueden existir condiciones que incrementen la probabilidad de fraude. El auditor debe considerar la posibilidad de que la dirección o los empleados perpetren o encubran un fraude, así como identificar transacciones y áreas susceptibles de manipulación de cifras. En función de esta evaluación, se establecen respuestas de auditoría apropiadas para abordar los riesgos valorados (Hayes et al., 2014).

Procedimientos de auditoría y respuesta a los riesgos valorados

Una vez valorados los riesgos de fraude, el auditor ajusta sus procedimientos de auditoría para responder de manera efectiva a dichos riesgos. Esto puede incluir la selección de procedimientos no rutinarios, la incorporación de elementos de imprevisibilidad en la planificación, y una mayor atención hacia las estimaciones y los asientos contables inusuales. Además, el auditor debe evaluar si el control interno de la entidad mitiga efectivamente esos riesgos o si se requieren procedimientos alternativos que permitan obtener evidencia adecuada para sustentar la opinión de auditoría (Messier et al., 2017).

Comunicación en caso de detección de fraude

Cuando el auditor identifica indicios de fraude o concluye que existe un riesgo significativo de fraude con efectos materiales, la NIA 240 establece que debe comunicar estos hallazgos a los niveles apropiados de la dirección y, cuando corresponda, a quienes tengan a cargo el gobierno corporativo de la entidad, para eso si el fraude involucra a los propios responsables de la dirección, el auditor debe dirigir la comunicación al nivel organizacional que no esté implicado, esta comunicación no solo facilita una respuesta oportuna por parte de la entidad, sino que también forma parte integral de la documentación del auditor y del cumplimiento profesional (IFAC, 2018).

Reporte del manejo del fraude

La norma también requiere que el auditor documente de forma integral todos los procedimientos aplicados, así como los hallazgos y conclusiones relacionados con los riesgos de fraude, de tal manera que la documentación debe incluir la evaluación de los riesgos, las respuestas diseñadas, la evidencia obtenida y el razonamiento profesional que sustenta las decisiones tomadas, dicha documentación es fundamental para demostrar el cumplimiento de las responsabilidades profesionales y para permitir la supervisión y revisión del trabajo realizado en el encargo de auditoría (Arens et al., 2020).

NIA 500 Evidencia de auditoría

La NIA 500 regula la evidencia de auditoría, el cual establece que el auditor debe obtener evidencia suficiente y adecuada que respalde razonablemente su opinión sobre los estados financieros, es decir, obtener la mayor cantidad de evidencia, mientras que la adecuación se relaciona con su calidad y relevancia (Norma Internacional de Auditoría, [NIA], 2009), la norma detalla los principales

procedimientos de auditoría para la obtención de evidencia, tales como la inspección, la observación, la confirmación externa, el recálculo, la ejecución y los procedimientos analíticos.

Naturaleza y objetivos de la evidencia de auditoría

En el sector público se evidencia a partir de las actividades ejercidas, el sistema de designación que es la primera línea de verificación es el Quipux y su recorrido, a fin de establecer responsabilidades.

La evidencia de auditoría es la información obtenida por el auditor a partir de los procedimientos realizados, con la que fundamenta sus conclusiones, la información puede ser documental, física, testimonial o digital, y proviene tanto de fuentes internas como externas a la entidad, es por ello que el objetivo de la NIA 500 es diseñar y aplicar procedimientos de auditoría para obtener evidencia suficiente y adecuada que permita alcanzar conclusiones razonables de los estados financieros.

Características de la evidencia de auditoría

No toda evidencia tiene el mismo valor para fines de auditoría, la NIA 500 establece que la evidencia debe ser relevante para los objetivos del auditor y confiable en función de su fuente y su naturaleza, es por eso que la evidencia obtenida de fuentes externas independientes suele tener mayor fiabilidad que la que proviene de la entidad auditada, a su vez, la evidencia continua obtenida por el auditor mediante procedimientos como la observación y la inspección física ofrece un mayor nivel de aseguramiento que la evidencia indirecta, la combinación de diversos tipos de evidencia mejora la calidad del juicio profesional del auditor (Messier et al., 2017).

Procedimientos de Auditoría para obtener evidencia

Los procedimientos de auditoría comprenden las técnicas que utiliza el auditor para obtener evidencia suficiente y apropiada que respalde su opinión profesional, dichos procedimientos incluyen la inspección de documentos, la observación de procesos, la confirmación externa con terceros, el recálculo de operaciones y el uso de procedimientos analíticos, para lo cual la selección de los procedimientos aplicados depende del objetivo de auditoría y del nivel de riesgo identificado (Arens et al., 2020).

Valoración de suficiencia y pertinencia

La NIA 500 indica que el auditor debe valorar cuánta evidencia se necesita y qué tan confiable debe ser dicha evidencia, esta determinación se basa en factores como la naturaleza del asunto de auditoría, la calidad del control interno de la entidad y los riesgos evaluados, debido a que mayor riesgo de incorrección material, mayor debe ser la evidencia requerida para sostener una opinión fiable (NIA, 2009).

NIA 570: Empresa en funcionamiento

La NIA 570 regula las responsabilidades del auditor respecto al supuesto de empresa en funcionamiento, principio contable fundamental según el cual se asume que la entidad continuará operando en el futuro previsible, para lo cual el auditor debe evaluar si la alta dirección ha realizado una valoración adecuada de este supuesto y obtener evidencia suficiente de la existencia de eventos que puedan generar incertidumbre material sobre la continuidad del negocio, lo cual incluye el análisis de indicadores financieros, así como los planes de la administración para mitigar dichos riesgos (Arens et al., 2020).

Responsabilidad de la administración y del auditor

La NIA 570 establece que la compromiso de evaluar la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento recae en la administración, quien debe considerar todos los hechos y circunstancias relevantes al momento de preparar los estados financieros, no obstante, el auditor tiene la responsabilidad de evaluar dicha valoración realizada por la administración y determinar si existen eventos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la continuidad de la entidad (Hayes et al., 2014).

Identificación de eventos o condiciones que generan duda significativa

La norma indica que el auditor debe estar atento a las actividades que puedan cuestionar la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento, tales como pérdidas operativas recurrentes, flujos de efectivo negativos, incumplimientos de obligaciones financieras, dificultades para obtener financiamiento o problemas legales significativos, de tal manera que la presencia de estos factores no asume que la entidad no sea un negocio en marcha, pero sí requiere que el auditor realice procedimientos adicionales para evaluar la magnitud del riesgo y la razonabilidad de los planes de acción propuestos por la administración (Messier et al., 2017).

Procedimientos de auditoría y evaluación de la evidencia

Cuando se identifican riesgos relacionados con el negocio en marcha, la NIA 570 exige que el auditor aplique procedimientos adicionales, tales como el análisis de proyecciones financieras, la revisión de presupuestos, la evaluación de la viabilidad de planes de financiamiento y la consideración de eventos posteriores al cierre del ejercicio. El auditor debe evaluar si la evidencia obtenida respalda adecuadamente la conclusión de que la entidad puede continuar operando y si las revelaciones incluidas en los estados financieros son suficientes y apropiadas para informar a los usuarios (Arens et al., 2020).

Impacto en el informe de auditoría

La NIA 570 también regula cómo el auditor debe reflejar sus conclusiones en el informe de auditoría, si existe una incertidumbre relacionada con el negocio en marcha y esta se encuentra adecuadamente revelada en los estados financieros, el auditor debe incluir un párrafo de énfasis o una sección específica sobre el negocio en funcionamiento, caso contrario, si las revelaciones resultan inadecuadas o el uso del principio de negocio en marcha resulta inapropiado, el auditor deberá modificar su opinión (IFAC, 2018).

2.2.5. Control interno en gobiernos municipales

Normas de Control Interno

Las normas de control interno establecen lineamientos técnicos para el diseño, la implementación y la evaluación del sistema de control, definiendo responsabilidades claras para las autoridades, los directivos y el personal operativo.

El incumplimiento de la normativa limita la efectividad del sistema de control interno y el criterio técnico al momento de controlar la área administrativa y financiera, los informes de auditoría evidencian que muchas observaciones no se originan en hechos aislados, sino en fallas estructurales derivadas de la contravención de las normas de control interno, lo que demuestra su importancia como herramienta de gestión y prevención autónoma (Contraloría General del Estado, [CGE], 2009).

El COSO

El modelo COSO se incorpora como un sistema que articula el control con la gestión institucional, lo que permite ordenar las responsabilidades, los procesos y los mecanismos de supervisión dentro de un mismo marco lógico, su relevancia radica

en que traslada el control de una visión correctiva a una lógica preventiva, integrándose en la planificación y la ejecución de las operaciones.

La normativa técnica establece que el sistema busca proporcionar una seguridad razonable respecto del cumplimiento de los objetivos, de la confiabilidad de la información y de la protección de los recursos, reconociendo que el control actúa como soporte de la gestión y no como un fin autónomo (CGE, 2009).

Solidez del modelo y método de dirección

La adopción del COSO responde a la necesidad de superar esquemas de control fragmentados, caracterizados por la aplicación aislada de procedimientos sin articulación institucional, el modelo introduce una racionalidad sistémica, en la cual el control se concibe como un proceso continuo, vinculado al entorno organizacional, a la identificación de riesgos y a la supervisión permanente, tomando en cuenta desde esta perspectiva, el control deja de depender exclusivamente de verificaciones posteriores y se integra en la toma de decisiones administrativas.

Gestión del riesgo como eje articulador

Uno de los aportes centrales del modelo es la incorporación de la gestión del riesgo como eje articulador del control, mediante el análisis sistemático de riesgos permite anticipar eventos que pueden afectar el logro de los objetivos y orientar la aplicación de medidas de control acordes a su impacto, mediante la normativa técnica advierte que la ausencia de este enfoque expone a la entidad a debilidades recurrentes, ya que los controles se aplican sin una base analítica que los sustente (CGE, 2017), este enfoque desplaza la lógica reactiva del control, orientándola hacia la prevención y la mitigación, lo cual fortalece la eficiencia administrativa y reduce la discrecionalidad en la gestión.

Integración del control en los procesos institucionales

El modelo exige que los mecanismos de control se integren a los procesos administrativos y financieros, evitando su tratamiento como actividades similares, para lo cual la normativa es explícita al señalar que los controles pierden efectividad cuando no forman parte del proceso normal de gestión (CGE, 2009).

Esta disposición refuerza la necesidad de incorporar el control en la ejecución cotidiana de las operaciones, como parte de la responsabilidad funcional de cada nivel organizacional, de igual forma, la generación y circulación de información confiable constituyen un elemento indispensable para el funcionamiento del sistema,

ya que condicionan la capacidad de seguimiento y corrección de desviaciones para que la calidad de la información se convierte en un factor crítico para la eficacia del modelo (CGE, 2025).

Responsabilidad institucional y sostenibilidad del sistema

La sostenibilidad del modelo depende de una asignación clara de responsabilidades, cabe mencionar que la normativa establece que el control interno es responsabilidad de la autoridad y de todos los servidores, lo que implica una corresponsabilidad institucional en su aplicación y supervisión para lo cual este enfoque busca evitar la concentración de funciones incompatibles y fortalecer la disciplina administrativa (CGE, 2009).

La falta de compromiso directivo o la aplicación parcial del sistema limita su efectividad y reduce el modelo a un cumplimiento formal, sin impacto real en la gestión, es por ello que la normativa advierte que los beneficios del COSO solo se consolidan cuando su aplicación es integral y sostenida en el tiempo (CGE, 2025).

Procesos que deben cumplir los municipios

En el ámbito municipal, el sistema de control interno debe integrarse de manera transversal en los procesos considerados críticos para la gestión pública. Entre estos se incluyen la planificación institucional, la gestión financiera y presupuestaria, la contratación pública, la administración de bienes y la supervisión de las operaciones, estos procesos requieren la aplicación de controles específicos, tales como la segregación de funciones, los controles previos y posteriores, y la verificación continua de las actividades ejecutadas, con el fin de reducir el riesgo de errores y actos irregulares (CGE, 2009).

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

3.1. Tipo de investigación

3.1.1. *Fundamento metodológico*

El fundamento metodológico de toda investigación constituye la esencia para un investigador, ya que de este depende el tipo de evidencia a indagar y el grado de fiabilidad de esta, además, ayuda a la generación de la estructura del trabajo que se va a ejecutar (Monje, 2011).

3.1.2. *Supuesto epistemológico*

También hay que destacar el supuesto epistemológico, basado en la teoría de Hurt (2010), quien, desde su postura, busca establecer el riesgo de personalidad del ser humano al tomar decisiones y emprender acciones, es decir, sujeto-objeto.

3.1.3. *Método hermenéutico-interpretativo*

El supuesto metodológico abordado fluye de la hermenéutica a partir del fenómeno del escepticismo del auditor, en el que la entrevista a los auditores será fundamental para establecer su incidencia en la ejecución de una auditoría (Hernández et al., 2014).

3.1.4. *Enfoque cualitativo*

El presente trabajo de investigación será abordado con un diseño cualitativo, por otro lado, Monje (2011) menciona que “La hermenéutica interpreta, se mueve en significados, no en datos; está abierta de forma permanente frente al cerrado positivo, se interesa por comprender el significado de los fenómenos y no solamente por explicarlos en términos de causalidad” (p. 12).

En el contexto expuesto, el diseño de la investigación adopta una postura de estructura flexible, en la que responderá a las interrogantes planteadas a partir del interpretativismo del juicio profesional del auditor, mediante la elaboración de una auditoría basada en la concepción de Katty Hurt.

Se realizará una entrevista o diálogo abierto, a fin de rechazar o descartar información errónea y, posteriormente, agrupar los términos más frecuentes utilizados por los informantes clave, en este caso los auditores, para analizarlos desde la postura de la autora base.

Finalmente, se definirán los elementos clave que forman parte de la teoría en estudio, a fin de tomarlos como referente para el desarrollo de la auditoría forense de los gobiernos autónomos de la zona tres, desde el escepticismo del auditor.

3.1.5. Informantes clave

Cabe la pena señalar que los auditores que serán a quienes se les haga la entrevista, servirá para obtener información pertinente y real de lo que se va a investigar, por el grado de conocimiento y experiencia en el ámbito profesional tanto de empresas, públicas o privadas, según la (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros [SCVS], 2024).

Específicamente, serán entrevistados auditores calificados por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS), así como auditores por parte de la CGE, para ello deberán contar con amplia experiencia en el desempeño como auditores en empresas públicas y privadas durante el periodo del estudio.

3.1.6. Dimensión ética y profesional del auditor

Por otro lado, Kristiansen et al. (2017), añaden que el cuerpo, la mente y el alma son parte esencial en el desarrollo de cualquier decisión o comportamiento ético de un auditor, para tomar decisiones, que coadyuven a la elaboración de un informe de auditoría forense y toma de decisiones en base a lo subjetivo y a lo objetivo desde el ser del auditor.

Bajo los argumentos expuestos, el auditor, al ejercer su profesión, no se basa únicamente en su conocimiento técnico, sino que también debe poseer características cognitivas y conductuales que le permitan cumplir su objetivo.

3.1.7. Alcance la investigación

La investigación tiene un alcance descriptivo-interpretativo, por un lado, el aspecto descriptivo permitirá establecer las diferentes formas en las que se presenta el escepticismo del auditor en la práctica contable, mientras que el interpretativismo busca identificar a que se atribuyen las actitudes profesionales del auditor, para el alcance emerge de la comprensión y explicación de un fenómeno desde las perspectivas de quienes lo experimentan (Bernal Torres y Bernal, 2010).

3.2. Población y muestra

3.2.1. Población

Para el desarrollo de la investigación, se tomarán en cuenta las características del objeto de estudio, el contexto y los sujetos sociales implicados. En este caso,

apoyado en (González et al., 2022); tanto las técnicas como los instrumentos serán básicamente la observación y entrevistas a los auditores, con el propósito de explorar a profundidad las percepciones, experiencias y procesos de razonamiento de los auditores en torno a su ejercicio del juicio escéptico.

3.2.2. *Diseño de las entrevistas*

Las entrevistas se diseñan con base en un modelo flexible de entrevista que incluye preguntas abiertas y detonadoras, inspiradas en los elementos clave del modelo de Katty Kay, como la disposición al escepticismo, la evaluación de evidencias y la influencia del contexto situacional, con la finalidad de que formen parte de la auditoría forense que el auditor ejecuta.

3.2.3. *Análisis de la población*

En tal virtud, la población será analizada en dos momentos, el primero se basará en la verificación del presupuesto del año 2023 y 2024, versus el cumplimiento de dicho presupuesto en las cuatro alcaldías, para de manera posterior hacer un análisis de los casos de fraude detectados por cada municipalidad en los últimos cinco años basados en las auditorías forenses efectuadas, en la **tabla 6** se muestra los gobiernos que conforman la zona tres del país y sus responsables.

Tabla 6

Gobiernos Autónomos de la Zona Tres

PROVINCIA	GAD MUNICIPAL	AUTORIDAD	PROVINCIA	GAD MUNICIPAL
Tungurahua	Ambato	Ing. Diana Caiza Telenchana	Tungurahua	Ambato
Chimborazo	Riobamba	Arq. Jhon Vinueza Salinas	Chimborazo	Riobamba
Cotopaxi	Latacunga	Ing. Cristian Fabricio Tinajero Jiménez	Cotopaxi	Latacunga
Pastaza	Pastaza	Ing. German Flores Meza	Pastaza	Pastaza

3.2.4. *Auditores entrevistados*

Se basará en entrevistas, específicamente a 4 auditores que, en su trayectoria profesional, hayan realizado auditorías forenses, ya sea en empresas privadas o públicas, a fin de establecer el alcance de la investigación desde la perspectiva teórica de Katty Hurt.

CAPÍTULO IV

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

4.1. Análisis de los presupuestos de los GAD's de la zona tres del país.

Los datos corresponden a las liquidaciones presupuestarias presentadas en los informes oficiales de Rendición de Cuentas del Ejercicio Fiscal 2023 en la CGE, a continuación, en la **tabla 7** se muestra los presupuestos municipales de Tungurahua, Chimborazo, Cotopaxi y Pastaza del año 2023.

Tabla 7

Presupuestos Municipales por Provincia 2023

Provincia	Gad Municipal	Autoridad	Presupuesto Aprobado	Presupuesto Ejecutado	Porcentaje Ejecución
Tungurahua	Ambato	Ing. Caiza Telenchana	\$237.100.791,81	\$129,616,796.71	54.67%
Chimborazo	Riobamba	Arq. Vinueza Salinas	\$104.109.744,20	\$48.512.714,29	46.60%
Cotopaxi	Latacunga	Ing. Tinajero Jiménez.	\$97,035,590.05	\$61,139,762.98	63.01%
Pastaza	Pastaza	Ing. Flores Meza	\$46.198.992,03	\$29.342.392,84	53.51%

Nota. Tomado de CGE (2025).

Como se observa en la tabla, el comportamiento de los fondos públicos administrados por los cabildos metropolitanos de la región durante el periodo evaluado arroja las siguientes asimetrías.

El GAD Municipal de Ambato administra el rendimiento más alto, con un presupuesto de 237.1 millones de dólares, no obstante, su porcentaje de ejecución se estanca en el 54,67%, lo que significa que la entidad dejó congelados e inmovilizados \$107.4 millones de dólares al final del ejercicio fiscal.

Por otro lado, el GAD Municipal de Latacunga registra el porcentaje de ejecución más eficiente, alcanzando un 63,01% de devengado, a pesar de liderar la

tabla comparativa regional, no se ha ejecutado cerca del 36,99% implica que \$35,8 millones de dólares asignados a obras no llegaron a concretarse.

Mientras que el GAD Municipal de Pastaza manejo el presupuesto más ajustado utilizando 46.1 millones de dólares lo que equivale al 53.51% de presupuesto devengado, lo que presenta una conducta financiera muy similar a la de Ambato, reteniendo casi la mitad de sus recursos disponibles.

Por último, el GAD Municipal de Riobamba posiciona el punto más delicado de descapitalización e ineficiencia del gasto en la Zona tres del país, registrando un 46,60% de ejecución, en esta municipalidad se dejó sin ejecutar más de la mitad del dinero aprobado para el cantón, es decir, 53,40%, cerca de \$55.5 millones de dólares no se han utilizado en la municipalidad, a continuación en la **tabla 9** se muestra la gráfica de los presupuestos asignados de la zona tres del país en el año 2023.

Figura 9

Presupuesto Asignado y Presupuesto Devengado 2023



La evaluación del desempeño presupuestaria consolidada en las alcaldías capitales de la zona tres del país muestra una tendencia crónica, lo que enciende una brecha presupuestaria unificada donde **ningún municipio capitalino logra superar el 64% de ejecución** no puede ser calificada de forma simplista como una "deficiencia de planificación", esta regularidad un síntoma del estado del control interno y de los riesgos de fraude asociados a la contratación pública local, en la

tabla 8 muestra la tabla presupuestaria aprobado y presupuesto devengado del año 2024.

Tabla 8
Presupuestos Municipales por Provincia 2024

Provincia	Gad Municipal	Autoridad	Presupuesto Aprobado	Presupuesto Ejecutado	Porcentaje Ejecución
Tungurahua	Ambato	Ing. Caiza Telenchana	\$228.238.224,15	\$129,616,796.71	57.99%
Chimborazo	Riobamba	Arq. Vinueza Salinas	\$102.038.985,53	\$48.512.714,29	48.00%
Cotopaxi	Latacunga	Ing. Tinajero Jiménez	\$73.859.630.87	\$43.868.825,35	59.39%
Pastaza	Pastaza	Ing. Flores Meza	\$68.886.785,63	\$37.054.854,40	53.79%

Nota. Tomado de CGE (2025).

El GAD Municipal de Ambato continúa manejando un presupuesto alto de la zona tres con un presupuesto aprobado de \$228.2 millones de dólares, no obstante, su eficiencia económica se sitúa en un 57,99%, esto significa que la alcaldía dejó un total de \$98.6 millones de dólares que se encontraban aprobados para beneficio del cantón.

Mientras que el GAD de Latacunga, con un presupuesto ajustado de \$73.8 millones de dólares, registra el porcentaje de ejecución más alto con el 59,39%, es decir \$43.8 millones devengados, no conforme, se ha dejado desatendidas obras prioritarias lo que equivale cerca de \$29.9 millones de dólares.

En el GAD Municipal de Pastaza reporta un presupuesto \$68.8 millones de dólares y una efectividad presupuestaria del 53,79%, la entidad mantuvo una inmovilización financiera del 46,21% de sus recursos, lo que representa un \$31.8 millones de dólares no ejecutados, un comportamiento muy similar al promedio regional.

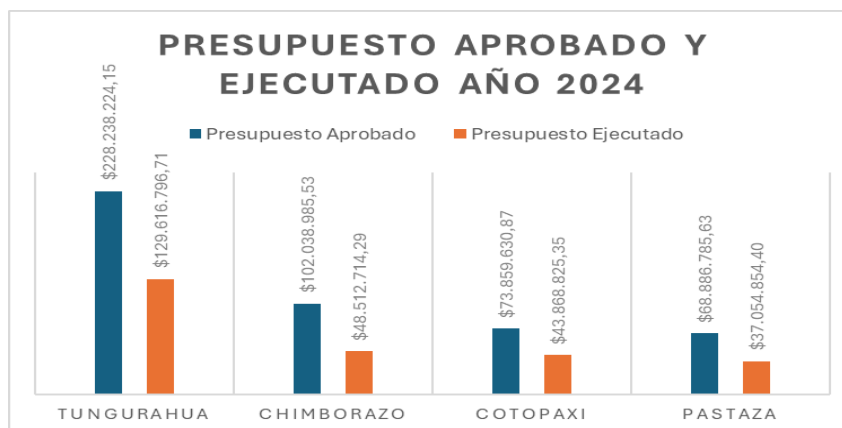
El GAD Municipal de Riobamba se ratifica como la entidad con la ejecución presupuestaria deficiente, lo que representa el 48% de ejecución, la administración

municipal dejó sin ejecutar el 52% de los recursos públicos asignados; es decir, de un presupuesto de \$102.03 millones de dólares, un total de \$53.5 millones nunca fueron inyectados utilizados en la provincia.

A continuación, en la figura 10 se muestra el presupuesto asignado y el presupuesto devengado en el año 2024 en la zona tres del país.

Figura 10

Presupuesto Asignado y Presupuesto Devengado 2024

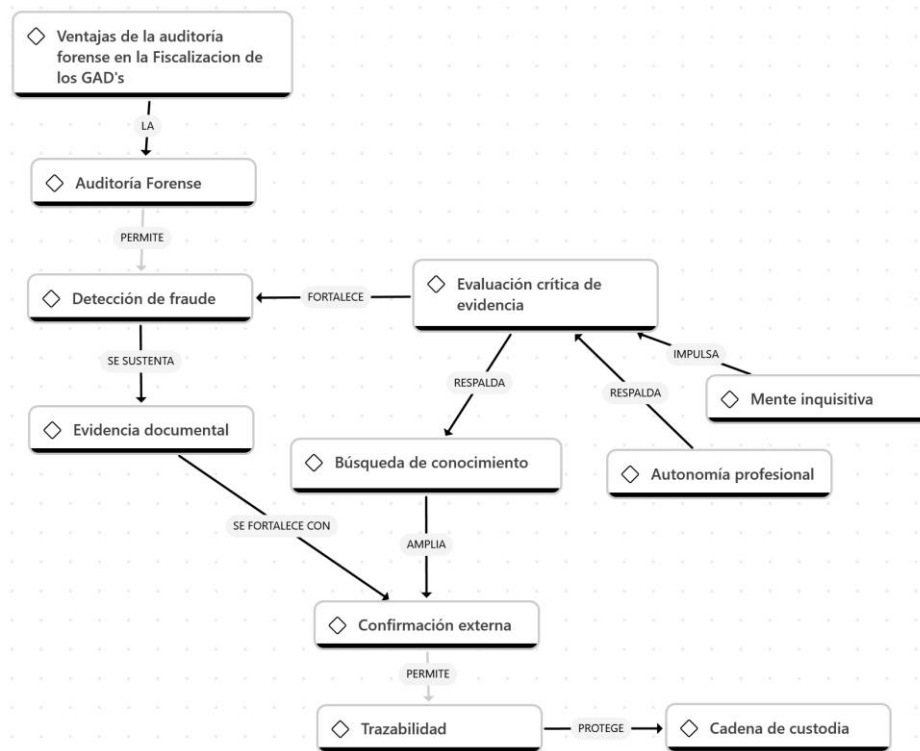


4.2. Ventajas y limitaciones de la auditoría forense en la fiscalización de los GAD's.

Para definir las ventajas y limitaciones de la auditoría forense en la fiscalización de los gobiernos autónomos, se utilizó el software Altas.ti como herramienta digital para organizar, codificar e interpretar la información documental vinculada con los GAD's de la zona tres del país, en la **figura 11** se muestra las ventajas de la auditoría forense mientras que en la **figura 12** se muestra las limitaciones de la auditoria forense.

Figura 11

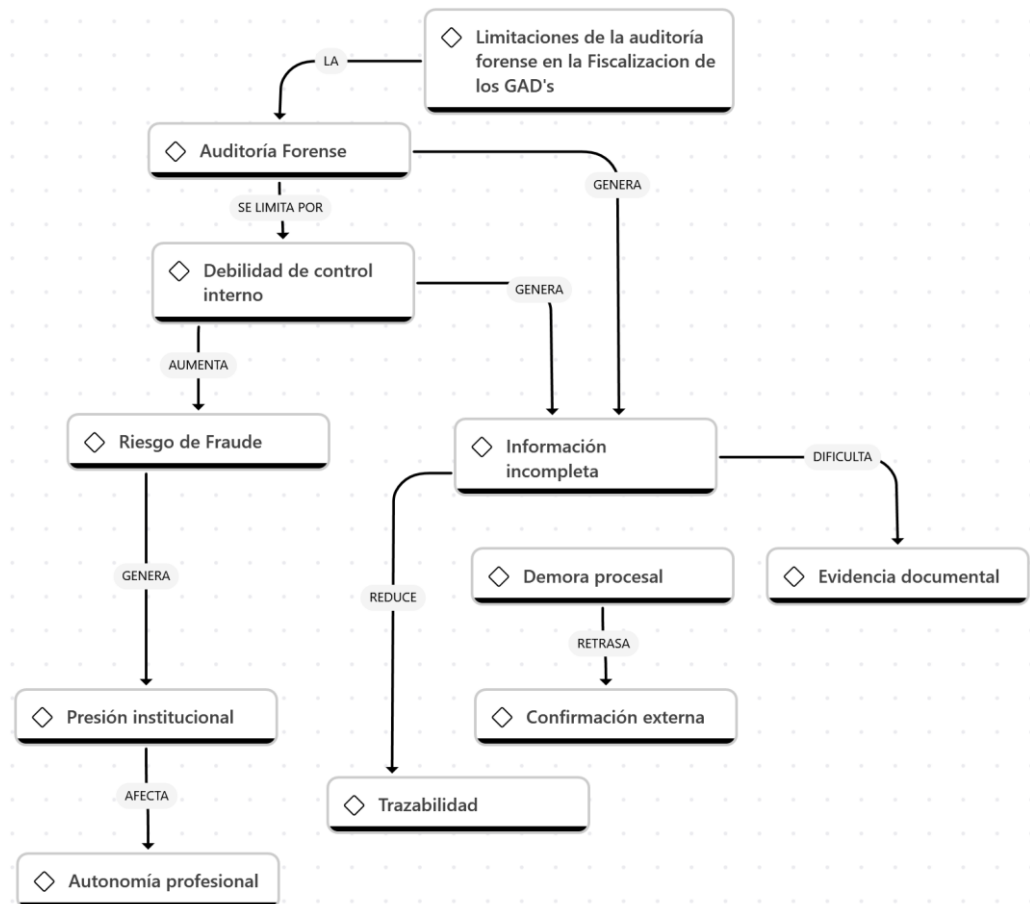
Ventajas de la auditoría forense en la fiscalización



Como se observa en la figura 11 la red creada a través del Altas.ti muestra que la auditoría forense beneficia a la fiscalización de los GAD's, ya que permite detectar posibles fraudes mediante la revisión técnica de evidencia documental, confirmaciones externas y trazabilidad de las operaciones públicas, estas ventajas se fortalecen cuando el auditor aplica una mente inquisitiva, suspende el juicio antes de concluir y amplía la búsqueda de conocimiento sobre los hechos examinados, así mismo, la cadena de custodia protege la validez de los hallazgos, mientras que la autonomía profesional permite evaluar la evidencia sin aceptar de forma automática la información entregada por la entidad auditada, de modo que, su aporte se concentra en transformar indicios administrativos dispersos en hallazgos verificables, útiles para sustentar responsabilidades y mejorar la fiscalización municipal.

Figura 12

Limitaciones de la auditoría forense en la Fiscalización de los GAD's



En tanto, la figura 12 se observa las limitaciones cuando existen debilidades de control interno, presión institucional, información incompleta y demora procesal, es por ello que dichas condiciones dificultan la obtención de evidencia suficiente, reducen la trazabilidad de los recursos públicos y retrasan la confirmación externa de documentos, pagos o beneficiarios, a su vez, la presión institucional puede afectar la autonomía profesional del auditor y debilitar la evaluación crítica de la evidencia, por lo tanto, aunque la auditoría forense es útil para fiscalizar los GAD's, su efectividad depende del acceso oportuno a la información, la independencia técnica y la calidad de los registros institucionales, por consiguiente, cuando estas condiciones no se cumplen, el proceso forense pierde fuerza probatoria y su capacidad para demostrar irregularidades se vuelve limitada.

4.3. Procesos de fiscalización de los gobierno de la zona tres del país

En el Ecuador los procesos de Fiscalización de los GAD, lo resuelve la FGE para lo cual nos hemos centrado en cuatro casos de corrupción de la ciudad de Ambato, Pujili, Riobamba y Pastaza con el objetivo de comparar si los auditores que intervinieron en los casos de fraude cumplen con la teoría de Katty Hurt.

4.3.1. *Fraude en el GAD Municipal de Latacunga*

FRAUDE CONTRACTUAL GUBERNAMENTAL Y PECULADO EN LA ADJUDICACIÓN DE OBRA PÚBLICA EN EL GAD MUNICIPAL DE LATACUNGA

A continuación, en la **figura 13** se dará a conocer el fraude que sucedió entre el año 2023 y 2024 en la ciudad de Latacunga, cantón Pujilí, Provincia de Cotopaxi.

Figura 13

Caso de Corrupción en Pujilí

1. Fenómeno central	Fraude en contratación pública y presunto peculado dentro del GAD Municipal de Pujilí, iniciado desde mayo de 2023 y mantenido durante 2024.
2. Delito investigado	El caso se relaciona con peculado, por el posible uso arbitrario de fondos públicos mediante contratos simulados o direccionados.
3. Actores involucrados	Alcalde, directivos municipales, analistas jurídicos, personal financiero, fiscalizadores de obra, contratistas locales y proveedores coludidos.
4. Modus operandi	La red habría direccionado pliegos y TDR a medida, simulando competencia entre proveedores para justificar pagos municipales sin respaldo material suficiente.
5. Flujo del fraude	Inicio de gestión → direccionamiento de pliegos → simulación de concurrencia → pagos municipales → desvío de recursos públicos.
6. Evidencia forense	Se hallaron contratos e informes fuera de archivos oficiales, además de datos telefónicos y correos con órdenes vinculadas a la alteración de pliegos.
7. Consecuencias judiciales	Se realizaron allanamientos en Pichincha, Cotopaxi y Tungurahua, se ordenó prisión preventiva para implicados clave y se dispuso bloqueo de activos.
8. Lecciones de control interno	El caso exige auditorías de materialidad de obra, inspecciones técnicas de campo, alertas por cambios atípicos en pliegos y controles frente a colusión vertical interna.

Nota. Tomado de COIP (2024); FGE (2025); MarcaTV (2026).

El auditor debió mantener una postura escéptica durante la revisión de los contratos del mantenimiento y cuidado de espacio públicos, debido a que el caso presentó indicios de peculado mediante pliegos direccionados, proveedores coludidos, pagos municipales y actas de entrega recepción sin respaldo material suficiente, para este caso, el auditor no podía confiarse solo con facturas, informes técnicos o actas firmadas, sino que debía realizar inspecciones físicas de obra, comparar volúmenes pagados con obra ejecutada, revisar modificaciones de pliegos, analizar correos institucionales, verificar liquidaciones financieras y solicitar peritajes técnicos independientes.

A partir de Kathy Hurtt, la teoría no se cumplió en su totalidad, tomando en consideración que un auditor debe poseer una visión investigadora lo cual exigía cuestionar pagos por obras no comprobadas, a su vez la evaluación previa antes de

concluir el caso le impedía aceptar actas sin contar con las inspecciones de campo, la pesquisa de conocimiento requería comprender el proceso real de contratación y ejecución, la autonomía profesional demandaba independencia frente a la máxima autoridad municipal y la verificación de evidencia obligaba a contrastar documentos, obra física, comunicaciones internas y flujos de pago antes de emitir un informe final.

4.3.2. Fraude en el GAD Municipal de Ambato

FRAUDE CONTRACTUAL Y CONCLUSIÓN EN LA CONTRATACIÓN DE INVERSIONES DE INFRAESTRUCTURA URBANA EN EL GAD MUNICIPAL DE AMBATO

En la **figura 14**, se menciona los hechos que se investigó durante el caso de fraude que se dio en la ciudad de Ambato entre el año 2023 y 2024

Figura 14

Caso de Corrupción en Ambato

1. Fenómeno central	Irregularidades en cinco contratos de infraestructura vial y consultoría adjudicados por el GAD Municipal de Ambato entre finales de 2023 y 2024.
2. Delitos asociados	El caso se relaciona con tráfico de influencias y posible falsificación de documentos, debido al uso de consorcios simulados, vínculos personales y soportes técnicos alterados.
3. Actores involucrados	Comisiones técnicas calificadoras, contratistas, consorcios de fachada, personas naturales oferentes, accionistas, procuradores comunes y funcionarios municipales.
4. Modus operandi	Se habría manipulado el proceso de contratación mediante vínculos familiares o académicos, documentos técnicos falsos y consorcios diseñados para aparentar competencia.
5. Flujo del fraude	Vínculos personales → falsificación de respaldo técnico → estructuración de consorcios → direccionamiento de contratos → adjudicación irregular.
6. Evidencia forense	Se identificaron direcciones IP comunes en la carga de ofertas y certificaciones de terceros que negaron haber firmado documentos usados como respaldo técnico.
7. Debilidad institucional	El filtro automático del SERCOP no detectó parentescos indirectos, afinidades académicas ni relaciones profesionales entre evaluadores y oferentes.
8. Lecciones de control interno	El caso exige auditorías de parentesco cruzadas, declaraciones juramentadas verificables, revisión de beneficiarios finales, análisis informático de ofertas y fiscalización posterior de la autenticidad documental.

Nota. Tomado de COIP (2014); Diario La Hora (2025).

El equipo de auditoría debió ejercer un criterio escéptico en la evaluación de los procesos de contratación pública, debido a que el caso presentó indicios de direccionamiento de contratos, consorcios de fachada, vínculos familiares o académicos y documentación técnica presuntamente adulterada, por lo cual dicho escenario, el auditor debía revisar la autenticidad de certificados de experiencia,

verificar beneficiarios finales, cruzar información de accionistas, analizar posibles parentescos, examinar direcciones IP usadas para cargar ofertas y comparar los Términos de Referencia con los perfiles de los oferentes adjudicados.

Como se menciona de acuerdo con la teoría de Kathy Hurtt, el escepticismo profesional no se cumplió apropiadamente, el auditor debía desde su conducta analítica debía cuestionar la aparente competencia entre consorcios, sobre todo debía tener cautela en la emisión del juicio al momento de aceptar la documentación técnica sin la evidencia y validación de terceros en el soporte externo, a su vez debía indagar los vínculos ocultos entre evaluadores y contratistas, la autonomía profesional requería independencia frente a comisiones técnicas y la verificación de evidencia obligaba a comprobar firmas, certificados, experiencia, IP y relaciones personales antes de validar la adjudicación.

4.3.3. Fraude en el GAD Municipal de Riobamba

FRAUDE OCUPACIONAL COLECTIVO POR ASOCIACIÓN ILÍCITA Y TRÁFICO DE INFLUENCIAS EN LA DIRECCIÓN DE MOVILIDAD DEL GAD MUNICIPAL DE RIOBAMBA

Como se observa, en la **figura 15** se detalla de manera resumida, los datos más relevantes que se tomó en consideración en el fraude en la Municipalidad de Riobamba.

Figura 15

Caso de Corrupción en Riobamba

1. Fenómeno central	Fraude sistemático dentro de la Dirección de Movilidad del GAD Municipal de Riobamba, asociado con redes internas de corrupción, asociación ilícita y tráfico de influencias durante 2023-2024.
2. Actores involucrados	Autoridades municipales, concejales, directores departamentales, funcionarios administrativos, abogados externos, tramitadores particulares y transportistas beneficiarios.
3. Base legal	El caso se relaciona con asociación ilícita, tráfico de influencias y cohecho, tipificados en el COIP, debido al uso de funciones públicas para obtener beneficios económicos indebidos.
4. Modus operandi	La red controlaba decisiones sobre cupos, rutas, frecuencias y autorizaciones de transporte, utilizando intermediarios para captar beneficiarios y cobrar pagos ilegales.
5. Flujo del fraude	Denuncia ciudadana → concentración de decisiones en movilidad → venta irregular de cupos y rutas → cobro de coimas → uso de efectivo o cuentas de terceros.
6. Evidencias e intervención judicial	La Fiscalía ejecutó allanamientos en Chimborazo y Pichincha, donde se levantaron laptops, dinero en efectivo, documentos y registros tecnológicos vinculados al caso.
7. Consecuencias procesales	Se dictó llamamiento a juicio contra autoridades y funcionarios implicados, además de medidas cautelares como prohibición de salida del país, inmovilización de cuentas y prohibición de enajenar bienes.
8. Lecciones para auditoría forense	El caso muestra la necesidad de limitar la discrecionalidad administrativa, fortalecer la trazabilidad documental, automatizar controles, aplicar auditoría de redes y verificar vínculos entre funcionarios e intermediarios.

Nota. Tomado de FGE (2026); Ecuavisa (2025).

El auditor debió efectuar un análisis minucioso desde la revisión inicial de los expedientes de movilidad, debido a que el caso presentaba señales de alerta relacionadas con concentración de decisiones, autorizaciones repetidas, intervención de intermediarios y posibles pagos ilegales por cupos, rutas y frecuencias, por lo tanto, no bastaba con verificar la existencia formal de resoluciones administrativas, sino que era necesario contrastar los trámites con estudios técnicos, informes de factibilidad, actas del Consejo, registros de beneficiarios y comunicaciones entre funcionarios y tramitadores.

Para ello desde la teoría de Kathy Hurtt, no se cumplió en su totalidad el escepticismo profesional, porque la postura analítica del auditor exigía cuestionar la discrecionalidad de la Dirección de Movilidad, a su vez se debía solicitar el postergamiento de conclusiones, es decir, no se podía emitir informes con validados ya que no había documentación verificable que se corroborase externamente, es por ello que se debía comprender la red de relaciones entre actores, la autonomía profesional demandaba independencia frente a autoridades municipales y la verificación de evidencia obligaba a reconstruir la trazabilidad completa de cada trámite.

4.3.4. Fraude en el GAD Municipal de Pastaza

AUDITORÍA FORENSE A LOS SISTEMAS DE TRANSFERENCIAS Y EMISIÓN DE COMPROBANTES POR PRESUNTO PECULADO EN EL GAD MUNICIPAL DE PASTAZA

En la **figura 16**, se detalla de manera contundente los hechos que se registraron durante la intervención de la FGE en el caso de presunto peculado en la Municipalidad de Pastaza.

Figura 16

Caso de Corrupción en Pastaza

1. Fenómeno central	Auditoría forense financiera aplicada a presuntos desvíos de fondos públicos en la tesorería del GAD Municipal de Pastaza durante 2023-2024.
2. Delito investigado	El caso se vincula con peculado, debido al posible abuso, apropiación o distracción dolosa de recursos públicos administrados por servidores municipales.
3. Actores involucrados	Autoridades municipales, funcionarios de tesorería, responsables de claves bancarias, ordenadores de gasto, terceros beneficiarios y órganos de control.
4. Modus operandi	Se habrían usado comprobantes alterados, claves de tesorería y transferencias electrónicas para desviar fondos hacia cuentas ajenas al GAD.
5. Flujo del fraude	Presupuesto municipal → alteración de justificativos → transferencias a terceros → ausencia de contraprestación → perjuicio financiero.
6. Debilidad principal	La revisión manual y tardía de conciliaciones bancarias permitió ocultar temporalmente diferencias entre saldos bancarios y registros contables.
7. Detección y denuncia	Las irregularidades fueron llevadas ante Fiscalía y Contraloría para activar indagación penal, examen especial, glosas e indicios de responsabilidad penal.
8. Lecciones de control interno	El caso exige segregación de claves, aprobación multifactorial, auditoría continua de transferencias medianas y revisión de logs informáticos para identificar usuario, fecha, IP y modificaciones realizadas.

Nota. Tomado de GAD Montalvo (2025); Los Andres Te Cuenta (2025).

El auditor debía aplicar juicio escéptico sobre los comprobantes, transferencias y registros contables vinculados con tesorería, debido a que el caso mostró indicios de peculado mediante justificativos alterados, pagos sin soporte suficiente y transferencias a cuentas de terceros, para este caso, el auditor no debía limitarse a revisar comprobantes impresos o reportes internos, sino que debía solicitar confirmaciones bancarias, comparar saldos con el Banco Central del Ecuador, revisar conciliaciones, validar claves de autorización, identificar beneficiarios finales y examinar logs informáticos para determinar qué usuario autorizó o modificó cada transacción.

Tomando en cuenta la teoría de Hurtt, la teoría no se cumplió de forma eficiente, porque el auditor debía poseer un enfoque exploratorio exigía dudar de pagos sin contraprestación verificable, para lo cual es importante el análisis previo a la decisión final lo cual impedía cerrar conclusiones con base únicamente en documentos municipales, la confirmación independiente requería rastrear el flujo real del dinero, la autonomía profesional obligaba a resistir presiones internas de tesorería y la verificación de evidencia demandaba contrastar registros contables, bancos, sistemas y terceros beneficiarios.

4.4. Elementos fundamentos del auditor sobre la auditoría forense.

4.4.1. Comparación de la teoría de Kathy Hurtt y los auditores entrevistados

Para esta investigación, las entrevistas permitieron reconocer como los cuatro auditores cumplen con los elementos expuestos por Kathy Hurtt, durante la entrevista se resaltó la importancia del cuestionamiento profesional, suspensión del juicio, búsqueda de evidencia adicional, autonomía frente a las presiones y seguridad para comunicar los hallazgos, en la **figura 17** se encuentra de manera más detallada las comparaciones de cada auditor frente a cada postura de Kathy Hurtt

En la entrevista, **el Mg. Carlos Romero** hace énfasis en la necesidad de no aceptar información sin respaldar y de ampliar los procedimiento de auditoría cuando la evidencia es insuficiente, mientras que el **Mg. Cristian Cali** hace hincapié en el fortalecimiento de la autonomía profesional, esto basándose en su experiencia propia al rechazar un encargo cuando el auditado intento limitar la revisión y favorecer el dictamen final a su favor, por otro lado, la **Mg. Matha Amancha**, refuerza la importancia de no emitir conclusiones sin la evidencia suficiente y por último el **Mg. Luis Tierra**, añadió a la teoría de Hurtt, el cual menciona que el auditor debe formular preguntas abiertas, capacitarse continuamente, acumular evidencia suficiente y comprobar su veracidad antes de emitir cuando dictamen.

Figura 17

Comparación de la teoría de Kathy Hurtt y los auditores entrevistados

Elemento de Kathy Hurtt	Carlos Romero	Cristian Cali	Martha Amancha	Luis Tierra
Mente inquisitiva	Cumple este elemento porque señala que el auditor cuestiona la información cuando existen cifras que no cuadran, documentos incompletos, respuestas poco precisas o presión por cerrar rápido un tema.	Cumple porque reconoce que la experiencia permite formular mejores preguntas y detectar restricciones impuestas por el auditado, especialmente cuando se intenta evitar la revisión de ciertos departamentos.	Cumple porque identifica inconsistencias entre la información presentada, las actividades realizadas y la falta de documentación de respaldo.	Cumple porque menciona que el auditor debe formular preguntas abiertas, ir más allá de respuestas cerradas y conocer cómo se ejecutan realmente los procedimientos.
Suspensión del juicio	Cumple porque afirma que no emite decisiones apresuradas cuando no existen pruebas suficientes y prefiere ampliar la revisión antes de concluir.	Cumple porque decidió desistir de un trabajo cuando el auditado condicionó el alcance y pidió que no existan mayores observaciones.	Cumple porque indica que no emite informe final si no existe evidencia suficiente, objetiva y competente.	Cumple porque advierte que tomar decisiones apresuradas puede generar evaluaciones erróneas y omitir fraudes o fallas relevantes.
Búsqueda de conocimiento	Cumple porque manifiesta que ante una inconsistencia busca entender qué ocurre y llegar al fondo del asunto.	Cumple de forma parcial, debido a que su respuesta se orienta más hacia independencia y límites profesionales, aunque también reconoce la necesidad de revisar a profundidad cuando hay faltantes.	Cumple porque plantea ampliar procedimientos, solicitar más información y aplicar técnicas adicionales de verificación.	Cumple con fuerza porque resalta la capacitación continua, la actualización normativa y el uso de herramientas tecnológicas para mejorar la auditoría.
Comprensión interpersonal	Cumple porque reconoce que la gerencia puede estar bajo presión o tener metas que influyen en la forma de presentar información.	Cumple porque identifica resistencia e incomodidad del auditado cuando se revisan faltantes o posibles malversaciones.	Cumple porque maneja la falta de transparencia mediante comunicación formal, profesionalismo y solicitud documentada de información.	Cumple porque reconoce que las preguntas del auditor pueden incomodar al personal auditado, pero deben manejarse con independencia y profesionalismo.
Autonomía profesional	Cumple porque expresa que puede emitir una opinión diferente si está sustentada en documentación clara y precisa.	Cumple con alto nivel porque relata que rechazó continuar una auditoría cuando el cliente intentó limitar la revisión y condicionar el informe.	Cumple porque sostiene que su juicio profesional se basa en evidencia objetiva y normas de auditoría, aunque difiera de colegas o superiores.	Cumple porque vincula el juicio independiente con el cumplimiento normativo, el control interno y la separación adecuada de funciones.
Autoestima profesional	Cumple porque comunica hallazgos con seguridad cuando cuenta con sustento legal, técnico y documental.	Cumple porque defiende sus informes en asambleas o reuniones cuando existen desacuerdos, usando experiencia, norma y base legal.	Cumple porque se siente segura al comunicar hallazgos cuando están respaldados con información suficiente.	Cumple porque relaciona la confianza profesional con la experiencia, la capacitación y la capacidad de enfrentar auditorías complejas.

4.4.2. Aporte a la Teoría de Kathy Hurtt en la auditoría forense

La teoría de Hurtt permite evaluar el escepticismo profesional desde rasgos personales y conductuales, las entrevistas muestran que en auditoría forense se requieren elementos adicionales, en primera instancia, la auditoría va acompañada de la ley, normativa y técnica, tomando en cuenta, que el auditor no solo debe cuestionar, sino dominar leyes, normas de auditoría, procesos contables, contratación pública y control interno, a su vez, nace la resistencia frente a presiones institucionales, ya que el auditor forense puede enfrentar intentos de limitar el alcance de la revisión, para finalizar, se identifica la capacidad de verificar y comprobar, esto se debe a que el hallazgo forense debe sostenerse con evidencia suficiente, competente, trazable y útil para procesos administrativos o judiciales dependiendo cual sea el caso.

4.4.3. Concepto del escepticismo profesional en la auditoría forense a partir de la teoría de Kathy Hurtt

El escepticismo profesional forense se precisa como una actitud técnica, crítica, independiente y verificada, lo cual permite al auditor cuestionar de manera permanente la información proporcionada por la entidad auditada, sin asumirla como verdadera hasta que sea contrastada mediante evidencia suficiente, competente, verificable

Como se menciona anteriormente, el concepto nace a partir de la teoría de Hurtt pero se amplía hacia el campo forense, debido a que el auditor no solo debe mantener una mente inquisitiva, suspender su juicio, buscar conocimiento, comprender la conducta de los involucrados, actuar con autonomía y comunicar hallazgos con seguridad, sino también reconstruir técnicamente los hechos, identificar señales de fraude, preservar la cadena de custodia y sostener su juicio ante cualquier instancia legal.

Desde este punto de vista, el escepticismo profesional forense no se limita a una práctica psicológica del auditor, sino que se convierte en una competencia investigativa aplicada, lo que implica que el profesional debe resistir presiones institucionales, ampliar procedimientos cuando la evidencia sea insuficiente, verificar la trazabilidad de documentos, pagos, contratos y beneficiarios, además de contrastar la información interna con fuentes externas independientes, por lo tanto, el auditor forense no actúa únicamente como revisor de documentos, sino como un evaluador técnico de hechos económicos, administrativos y financieros que pueden revelar irregularidades, fraude, peculado haciendo uso indebido de los recursos.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES, RECOMENDACIONES, BILIOGRAFÍA, ANEXOS

5.1. Conclusiones

Una vez concluida la investigación se determinó que la auditoría forense permite analizar la detección de fraudes en la gestión gubernamental de los GAD's mediante procedimientos orientados a identificar, documentar y respaldar anormalidades en el uso de recursos públicos, mientras que en el marco teórico se comprobó que la auditoría integra técnicas contables, financieras, jurídicas y probatorias, mientras que en los resultados se evidenció su aplicación en presupuestos, casos municipales y redes de análisis cualitativo.

Se estableció que la auditoría forense presenta ventajas asociadas con la detección de fraude, la revisión documental, la confirmación externa, la trazabilidad y la cadena de custodia, no obstante, sus limitaciones se relacionan con debilidades de control interno, presión institucional, información incompleta y demora procesal, por lo tanto, su efectividad depende de que, si existe evidencia suficiente, acceso oportuno a información y autonomía técnica del auditor.

Del mismo modo, se evidenció que el juicio escéptico del auditor, según Kathy Hurtt, se manifiesta en la mente inquisitiva, suspensión del juicio, búsqueda de conocimiento, comprensión interpersonal, autonomía y autoestima profesional, para lo cual en los casos de Latacunga especialmente cantón Pujilí, Ambato, Riobamba y Pastaza, el análisis mostró que al no cumplir con todos los elementos de Hurtt puede facilitar la aceptación de documentos insuficientes, pagos no verificados y procesos contractuales con señales de riesgo y fraude.

Así mismo, se identificó que los elementos fundamentales del auditor forense superan la capacidad técnica, debido a que incluyen criterio crítico, independencia, dominio normativo, resistencia ante presiones, manejo probatorio y seguridad profesional, por lo cual en las entrevistas demostraron que los auditores valoran la evidencia suficiente, la ampliación de procedimientos y la comunicación sustentada de hallazgos, lo que permitió formular un concepto ampliado de escepticismo profesional forense a partir de la teoría de Kathy Hurtt

5.2. Recomendaciones

Se recomienda que los GAD incorporen auditorías forenses en procesos de contratación pública, ejecución presupuestaria, tesorería y administración de bienes, especialmente cuando existan señales de riesgo entre presupuesto aprobado y devengado, esta aplicación debe apoyarse en procedimientos técnicos, revisión documental, confirmación externa y análisis de trazabilidad, con el fin de fortalecer la detección temprana de fraudes.

De igual manera, conviene fortalecer los sistemas de control interno en las municipales, debido a que las limitaciones identificadas provienen de información incompleta, registros deficientes y poca trazabilidad documental, para lo cual, los GAD's deben mejorar la presentación de sus archivos, conciliaciones, respaldos contractuales, actas de recepción, controles previos y supervisión posterior, de modo que la auditoría forense cuente con evidencia suficiente y verificable.

En el ámbito profesional, se recomienda capacitar a los auditores gubernamentales basándose en la teoría de Kathy Hurr y en su aplicación práctica dentro de procesos forenses, esta formación debe incluir análisis de evidencia, suspensión del juicio, formulación de preguntas, confirmación externa, evaluación de riesgos de fraude y resistencia ante presiones institucionales, con el objetivo de brindar una mejor calidad en el juicio profesional durante la fiscalización en los municipios.

Se propone adoptar el concepto de escepticismo profesional forense como criterio orientador para futuras auditorías en los GAD's Municipales, debido a que este concepto debe integrar la mente inquisitiva de Hurr con dominio normativo, capacidad verificadora, trazabilidad de evidencia y autonomía frente a restricciones del auditado, permitiendo que el auditor no solo revise documentos, sino que reconstruya técnicamente los hechos y sustente responsabilidades.

5.3. Bibliografía

- Amezcu, M. K., Ramírez, S. I., y Torres, J. (2024). Ámbitos de la auditoría forense en países latinoamericanos (1998-2022). *Revista Eruditus*, 5(1), 59-76.
<https://doi.org/10.35290/re.v5n1.2024.1076>
- Arbeláez, D. F., Correa Cruz, L., y Silva Silva, J. (2013). Un Acercamiento a los Desarrollos Investigativos en la Auditoría Forense. *Tendencias*, XIV.(2), 216-230. <https://revistas.udenar.edu.co/index.php/rtend/article/view/478>

- Arens, A. A., Elder, R. J., y Beasley, M. S. (2020). Auditoría y servicios de aseguramiento: Un enfoque integral. *Pearson Educación*.
- Arens, A., Elder, R., Beasley, M., y Hogan, C. E. (2018). Auditoría y servicios de aseguramiento: Un enfoque integral. *Pearson Educación*.
- Arens, A., Elder, R., y Beasley, M. (2016). *Auditing and Assurance Services*. Pearson. <https://www.pearson.com/en-us/subject-catalog/p/auditing-and-assurance-services/P200000003356>
- Becker, G. (2016). *Crime and Punishment: An Economic Approach*. University of Chicago Press: <https://www.jstor.org/stable/1830482>
- Bernal Torres, C. A., y Bernal, C. A. (2010). *Metodología de la investigación: administración, economía, humanidades y ciencias sociales* (tercera ed.). (O. Fernández Palma, Ed.) Pearson Educación. <https://abacoenred.org/wp-content/uploads/2019/02/El-proyecto-de-investigaci%C3%B3n-F.G.-Arias-2012-pdf.pdf>
- Bonilla Hernández, A. L., y Martínez Gutiérrez, R. (2021). *La autoestima en el accountability para la toma de decisiones* (2 ed., Vol. 5). Revista RELAYN.
- Caissiant, A., Heredia, J., y López, E. (2020). La Importancia de la Auditoría en la Investigación de Fraudes. *Pensamiento Republicano*, 12, 23-31. <https://ojs.urepublicana.edu.co/index.php/pensamientorepublicano/article/view/729/549>
- Casey, E. (2011). *Digital Evidence and Computer Crime*. Academic Press: <https://www.sciencedirect.com/book/9780123742681/digital-evidence-and-computer-crime>
- Castellanos Polo, O. C., Arboleda Posada, G. I., Velásquez Ochoa, J. A., y Suaza Arcila, J. O. (2022). La auditoría forense: ¿Un instrumento esencial de control interno en las entidades públicas? *Administración & Desarrollo*, 52(1), 95–112. <https://doi.org/10.22431/25005227.vol52n1.6>
- Cervantes, J. C., Aguilar, V., y Samaniego, P. (2021). Auditoría Forense: Caracterización de la Producción Investigativa en América Latina. *Auditoría Forense: Caracterización de la Producción Investigativa en América Latina*, 3(5), 4119–4130. <https://ojs.brazilianjournals.com.br/ojs/index.php/BJB/article/view/41891/31515>

- Choi, J. H., y Gipper, B. (2024). Fraudulent financial reporting and the consequences for employees. *Journal of Accounting and Economics*, 78(1), 101673.
- Código Orgánico Integral Penal [COIP]. (2014). Registro Oficial Suplemento 180 de 10 de febrero de 2014. Fiscalía General del Estado. <https://www.fiscalia.gob.ec>
- Coloma Casto, M. A. (2012). *Role of accountant auditor: Professional ethics as key competence* (Nº 1 y 2 ed., Vol. 10). APIC REVIEW.
<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7144992>
- Contraloría General del Estado. (2017). Auditoría forense, una valiosa herramienta para luchas contra la corrupción. Carta Revista de la Contraloría 132:
<https://www.contraloria.gob.ec/multimedia/REVISTACARTA132/auditoria-forense.html>
- Contraloría General del Estado. (2025, 08 18). *Manual y Guía de Auditoría Forense*. Contraloría General del Estado.
- Contraloría General del Estado. (27 de octubre de 2023). Reporte de Control Público: Pastaza. Contraloría General del Estado: Sala de Prensa.
<https://www.contraloria.gob.ec/SalaDePrensa/Tag/Pastaza>
- Correa, A. (2018). *Experiencia y escepticismo profesional de auditores en Bogotá*.
<https://repositorio.unal.edu.co/handle/unal/69213>
- Cressey, D. (1953). *Other People's Money*. Free Press:
<https://archive.org/details/otherpeoplesmoney00cres>
- Diario La Hora. (28 de octubre de 2025). Ambato: denuncian presuntas irregularidades en varios contratos municipales. La Hora: Sección Tungurahua.
<https://www.lahora.com.ec/tungurahua/ambato-denuncian-presuntas-irregularidades-en-varios-contratos-municipales-20251027-0054.html>
- Domeney, J., Fleming, A., Kranacher, M., y Riley, R. (2012). *The evolution of fraud theory*. *Accounting Horizons*, 26(2): <https://doi.org/10.2308/acch-50131>
- Ecuavisa. (30 de enero de 2025). Las instalaciones del Municipio de Riobamba fueron allanadas este 30 de enero. Ecuavisa. <https://www.ecuavisa.com/ecuador/las-instalaciones-del-municipio-de-riobamba-fueron-allanadas-este-30-de-enero-20250130-0116.html>
- El Observador. (15 de agosto de 2025). Denuncia por peculado en contra del alcalde Germán Flores Meza. El Observador: Sección Judicial y Provincias.

<https://elobservador.ec/denuncia-por-peculado-en-contra-del-alcalde-german-flores-meza/>

Fernández, O., y Ocando, J. (2005). *La Búsqueda del Conocimiento y las Historias de la Vida* (Vol. 11). Omnia. <https://www.redalyc.org/pdf/737/73711105.pdf>

Fiscalía General del Estado. (2023). *Fiscalía General del Estado*. Exalcalde del cantón Arajuno sentenciado a 10 años de prisión por peculado:
<https://www.fiscalia.gob.ec/accesibilidad/exalcalde-del-canton-arajuno-sentenciado-a-10-anos-de-prision-por-peculado/>

Fiscalía General del Estado. (2025). *Alcalde de Pujilí y otras 16 personas son procesadas por presunto peculado*. Fiscalía General del Estado:
<https://www.fiscalia.gob.ec/alcalde-de-pujili-y-otras-16-personas-son-procesadas-por-presunto-peculado/>

Fiscalía General del Estado. (27 de abril de 2026). Caso Altares: alcalde de Riobamba, 2 concejales, y 2 personas más son llamados a juicio por presunta asociación ilícita. Fiscalía General del Estado: Boletín de Prensa N° 412-DC-2026.
<https://www.fiscalia.gob.ec/caso-altares-alcalde-de-riobamba-2-concejales-y-2-personas-mas-son-llamados-a-juicio-por-presunta-asociacion-ilicita/>

Fiscalía General del Estado. (9 de agosto de 2025). Alcalde de Pujilí y otras 16 personas son procesadas por presunto peculado. Fiscalía General del Estado: Dirección de Comunicación Social. <https://www.fiscalia.gob.ec/alcalde-de-pujili-y-otras-16-personas-son-procesadas-por-presunto-peculado/>

García, M., y López, J. (2021). *Delitos financieros y control público en América Latina*. Revista de Contabilidad, 24(2).

García, N. G. C. (2017). La auditoría forense y la corrupción en la gestión pública ecuatoriana. *593 Digital Publisher*, 5–9.
https://www.593dp.com/index.php/593_Digital_Publisher/article/view/42

Glover, S. M., y Prawitt, D. F. (2014). Enhancing auditor professional skepticism: The professional skepticism continuum. *Current Issues in Auditing*, 8(2), P1–P10.
<https://doi.org/10.2308/ciia-50895>

González, A. M., Molina Sánchez, R., López Salazar, A., y López Salazar, G. L. (2022). The qualitative interview is a research technique in the study of organizations. *New Trends Qualitative Research*, 14(1), 1–12.
<https://publi.ludomedia.org/index.php/ntqr/issue/view/volume-14>

- Guaranda, N., y Chicaiza, M. (2024). *Influencia de la ética profesional en la toma de decisiones de los auditores en la provincia de Pichincha* (8 ed., vol. 5).
- Hayes, R., Wallage, P., y Gortemaker, H. (2014). Principios de auditoría: una introducción a las normas internacionales de auditoría. *Principios de auditoría: una introducción a las normas internacionales de auditoría*.
- Hernández, S. R. Fernández, C. C. Y Bapstista, L. M. P. (2014). *Metodología de la Investigación* (sexta ed.). McGraw-Hill / Interamericana Editores, S.A. DE C.V.
https://apiperiodico.jalisco.gob.mx/api/sites/periodicooficial.jalisco.gob.mx/files/metodologia_de_la_investigacion_-_roberto_hernandez_sampieri.pdf
- Hidalgo Aching, M., Vizuite Aching, M., Hidalgo Aching, M., y Espín, L. (2020). 536 *El escepticismo profesional del contador público* (16 ed., Vol. 4). HORIZONTES.Revista de Investigación en Ciencias de la Educación.
- Hurt, K. (2010, mayo 1). Development of a Scale to Measure Professional Skepticism. *American Accounting Association*, 29(1), 149-171.
<https://publications.aaahq.org/ajpt/article-abstract/29/1/149/5718/Development-of-a-Scale-to-Measure-Professional?redirectedFrom=fulltext>
- IAASB. (2022, Abril 27). NIA 240. Retrieved December 13, 2025, from Norma internacional de auditoría N° 500, responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría de estados financieros: <https://www.ifac.org/>
- Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España [ICJCE]. (2024, Abril 11). *Norma Internacional de auditoría 240 responsabilidades del auditor en la Auditoría de Estados Financieros con respecto al fraude*. Retrieved December 13, 2025, from ICJCE: <https://www.icjce.es/adjuntos/niaes-240.pdf>
- International Auditing and Assurance Standards Board (2022). NIA 500, responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría de estados financieros. New York: IAASB.
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2020, Mayo 15). *Norma internacional de auditoría N° 540, objetivo y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros*. NIA 540:
https://www.iaasb.org/search?sort_by=ifac_date_desc&field_language%5B399%5D=399&keys=540
- Jaramillo Guamán, J. A. (2021). *La corrupción en Ecuador, estudio de caso sobre las fallas en la efectividad del sistema de contratación pública del Ecuador*.

- Pontificia Universidad Católica del Ecuador.
<https://repositorio.puce.edu.ec/bitstreams/74a2dc97-45a0-4c8c-9142-4cb2bd27c98e/download>
- Jiménez, J. M. G. (2006). Especialización en Auditoría Forense. *Apuntes contables*, 13–22. <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad/article/view/1343>
- Kristiansen, L., Lif, U., y Asklund, H. (2017). Experiences on Participation in Literary Activities: Intellectual Stimuli Empower People with Mental Health Problems. *Open Journal of Nursing*, 7(1), 1307–1323.
<https://www.scirp.org/journal/paperinformation?paperid=80506>
- Li, J. (2025). Corporate governance, fraud learning cycles, and financial fraud detection: Evidence from Chinese listed firms. *Research in International Business and Finance*, 76, 102832.
- Luna Pertuz, J., y Carrillo Lizcano, Y. (2020). Aportes de la auditoría forense para minimizar la corrupción en el sector gubernamental colombiano. 1–71.
<https://repository.ucc.edu.co/server/api/core/bitstreams/15933d5c-2296-4f40-a002-9bad00bb9478/content>
- Mantilla Blanco, S. A. (2009). *Auditoría de información financiera*. Ecoe Ediciones.
<https://www.ecoediciones.com/product/ebook-auditoria-de-informacion-financiera/>
- Manzaba, S. S., Intriago, M. O., Vega, V. R., y Gutiérrez, G. G. (2024). La auditoría forense como herramienta esencial para prevenir el fraude corporativo. 593 *Digital Publisher CEIT*, 9(6), 1307-1320.
- Marca Tv. (30 de mayo de 2026). Caso Ornato Municipal: Fiscalía pide juicio contra Alcalde de Pujilí por presunto peculado. Marca Tv: Sección Judicial.
<https://www.facebook.com/MarcaTv.ec/posts/judicial-caso-ornato-municipal-fiscal%C3%ADa-pide-juicio-contralcalde-de-pujil%C3%AD-y-1/1579343030864449/>
- Mautz, R., y Sharaf, H. (1961). *The Philosophy of Auditing*. American Accounting Association: <https://www.worldcat.org/title/philosophy-of-auditing/oclc/257774>
- Messier, W. F., Glover, S. M., y Prawitt, D. F. (2017). Auditing & assurance services: A systematic approach. *McGraw-Hill Education*.
<https://dialnet.unirioja.es/servlet/libro?codigo=689587>

- Monje, Álvarez C. A. (2011). *Libro didáctico de metodología de la investigación*. Retrieved December 20, 2025, Metodología de la Investigación Cuantitativa y Cualitativa Guía didáctica: <https://www.uv.mx/rmipe/files/2017/02/guia-didactica-metodologia-de-la-investigacion.pdf>
- Montes Salazar, C. A., y Vallejo Bonilla, C. A. (2021). *Auditoría Financiera* (2 ed., Vol. 1). Alphaeditorial. <https://www.alphaeditorial.com/Papel/9789587786828/Auditor%C3%ADa+Financiera>
- Naciones Unidas. (2004). Convención de Las Naciones Unidas Contra la Corrupción. https://www.unodc.org/pdf/corruption/publications_unodc_convention-s.pdf
- Narsa, N. P. D. R. H., Afifa, L. M. E., y Wardhaningrum, O. A. (2023). Triángulo del fraude y gestión de beneficios basada en la puntuación M modificada: un estudio sobre empresas manufactureras en Indonesia. *Heliyon*, 9(2). <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2023.e13649>
- Nelson, M. W. (2009). A model and literature review of professional skepticism in auditing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 28(2), 1–34. <https://doi.org/10.2308/aud.2009.28.2.1>
- Niiniluoto, I. (2020). *Scepticism, fallibilism, and verisimilitude* (3 ed., Vol. 25). Revista Internacional de Filosofía. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7822591>
- Norka, V. (2013). *El escepticismo profesional: Estrategias de aula para los estudiantes de contaduría pública* (27 ed., Vol. 16). Actualidad Contable Faces. <https://www.redalyc.org/pdf/257/25728957007.pdf>
- Norma Internacional de Auditoría. (2013). *NIA 240: Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros respecto del fraude*. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC): https://www.icac.gob.es/sites/default/files/2024-05/240517%20Final.html?utm_source
- Othman, R., Aris, N. A., Mardziah, A., Zainan, N., y Amin, N. M. (2015). Fraud detection and prevention methods in the Malaysian public sector: Accountants' and internal auditors' perceptions. *Procedia Economics and Finance*, 28, 59-67.
- Palmisano, F. (2025). *Economic crimes and trust toward political institutions: Evidence from online fraud victimization and related policy interventions in Italy*. Journal of Economic Psychology – Elsevier B.V.

- Pérez, K., y Calderón, J. (2025). La auditoría forense y su papel en la detección del fraude contable en Panamá. *La Auditoría Forense y su papel en la detección del fraude contable en Panamá*, 2710-7574(7), 17.
- Popkin, R. (1983). *La Historia del Escepticismo desde Erasmo hasta Spinoza*. Fondo de Cultura Económica.
https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/54261846/Popkin_Richard_-_La_-_Historia_Del_Escepticismo_Desde_Erasmo_Hasta_Spinoza.PDF?1738366435=&response-content-disposition=inline%3B+filename%3DPopkin_Richard_La_Historia_Del_Esceptici.pdf&Expires=1766042155&Sign
- Ramírez, M., y Reina Bohórquez, J. (2013). Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia. *Cuadernos de Administración (Universidad del Valle)*, 29(50), 15.
- Ramírez-Orellana, A., Martínez-Romero, M. J., y Marino-Garrido, T. (2017). Measuring fraud and earnings management by a case of study: Evidence from an international family business. *European Journal of Family Business*, 7(1-2), 41-53. <https://doi.org/10.1016/j.ejfb.2017.10.001>
- Rao, S. X., Han, Z., Yin, H., Jiang, J., Zhang, Z., Zhao, Y., y Shan, Y. (2025). Fraud detection at eBay. *Emerging Markets Review*, 66, 101277.
- Rezaee, Z. (2020). *Financial Statement Fraud*. Wiley.
- Rivera, D. V. (2020). La auditoría forense como herramienta en la detección de delitos. *Revista Dilemas Contemporáneos: Educación, Política y Valores., Edición Especial*(22), 1-24.
<https://dilemascontemporaneoseducacionpoliticayvalores.com/index.php/dilemas/article/view/2115/2170>
- Rodríguez, J., Piñero, J., y De Armas, M. (2009). La auditoría forense como herramienta en la detección de fraudes y delitos económicos. *Revista Venezolana de Gerencia*, 455-472.
https://www.593dp.com/index.php/593_Digital_Publisher/article/view/9
- Ruelas, M., Flores, L., y Sucari, W. (2022). Efectos de la auditoria forense en el control de la corrupción en las entidades públicas del Perú. *Gestionar: revista de empresa y gobierno*, 2(3), 7–15.
<https://revistagestionar.com/index.php/rg/article/view/36/91>

- Sargiacomo, M., Everett, J., Ianni, L., y D'Andreamatteo, A. (2024). Auditing for fraud and corruption: A public-interest-based definition and analysis. *The British Accounting Review*, 56(2), 101355.
- Searle, J. R., y Domènech, A. (1997). *La construcción de la realidad social* (Edición original en inglés ed.). Paidós.
<https://padron.entretemas.com.ve/cursos/Epistem/Libros/Searle.pdf>
- Singleton, T., Y Singleton, A. J. (2010). *Fraud auditing and forensic accounting* (Vol. 11). Hoboken, NJ: John Wiley & Sons.
- Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros [SCVS]. (2024). Resolución No. SCVS-INC-DNCDN-2024-0005.
<https://www.supercias.gob.ec/portalscvs/index.htm>:
<https://appscvsmovil.supercias.gob.ec/guiasUsuarios/portalCapacitacion.zul>
- Torres, K. L. I. (2016). La auditoría forense: origen y aproximación como ciencia. *Apuntes contables: Revista científica de contabilidad*, 186–190.
<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad/article/view/4672>
- Torres, K. L. I. (2016). La auditoría forense: origen y aproximación como ciencia. *Apuntes contables: Revista científica de contabilidad*, 188.
<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad/article/view/4672>
- Venegas, C., y Fuentes, R. (2023). Una Revisión de los tipos de Fraude Científico más Frecuentes. *International journal of odontostomatology*, 17(2), 200-205.
- Wells, J. T. (2017). *Corporate Fraud Handbook*. <https://doi.org/10.1002/9781119351962>
- Williams Bautista, Guillermo. (2016). Auditoría Forense. *Trascender, Contabilidad y Gestión*, pp. 34-43.
- Zhou, Y., Liu, S., y Song, W. (2025). Bankruptcy court establishment and corporate financial fraud. *International Review of Economics & Finance*, 100, 104108.

5.4. Anexos

ENTREVISTA MAGISTER MARTHA AMANCHA

Buenos días, estimada Magíster Martha Amancha Vargas, Magíster en Contabilidad y Auditoría en Mención Gestión Tributaria, Consultora y Auditora Externa Independiente. Muchas gracias por aceptar esta entrevista. Mi nombre es David Alarcón, soy estudiante de la Maestría en Auditoría Gubernamental y Control de la Gestión de la Universidad Técnica de Ambato.

Esta entrevista forma parte de mi tesis que busca evaluar el juicio escéptico del auditor a partir de lo planteado por Cathy Hort. A continuación, vamos a empezar con las preguntas que están divididas en seis categorías.

Dentro de la primera categoría tenemos lo que es la mente cuestionadora.

La pregunta dice, ¿qué situaciones o acciones físicas o verbales suelen llevarle a cuestionar la información proporcionada por la gerencia?

Con respecto a su primera pregunta, las situaciones tanto físicas como verbales que me podrían llevar a cuestionar las acciones que realiza la gerencia en cualquier entidad es cuando observo que existe inconsistencias tanto en la información que presenta con las actividades que realizo. Otra de las causas también puede ser cuando existe falta de documentación de respaldo, es decir, que las acciones, las actividades no están claramente justificadas y también en los casos en los que analizo que la información no está de acuerdo con las normas políticas y manuales que presenta la empresa.

Estas no están debidamente sustentadas y tampoco no se transparenta dicha información. Listo, muchas gracias por su respuesta. Vamos con la siguiente categoría, lo que son las decisiones.

La pregunta dice, ¿cómo procede usted ante la falta de pruebas sustantivas o de credibilidad de la información en la que no cuenta con la evidencia suficiente para emitir una conclusión clara?

Ya, en estos casos para proceder ante la falta de pruebas tanto sustantivas, se procede a hacer otro tipo de procedimientos de auditoría, se amplía la información, se solicita más información, se aplica otras técnicas de verificación adicionales a las que normalmente se realizan los procesos de auditoría y si aun así realizando estas otras técnicas y solicitando más información sigue siendo insuficiente para emitir una opinión, se deja una constancia de que existió una limitación para emitir la conclusión y

también no se realiza y no se emite todavía el informe final, ya que existe esta intermitencia de la falta de información. En el caso de que no nos lleguen a dar la suficiente información ni hasta el finalizar el proceso de auditoría, entonces no se emite una opinión porque no existe suficiente información para emitir una información basada en evidencia. Listo, muchas gracias.

Vamos con la siguiente pregunta dentro de la categoría búsqueda de conocimiento. Dice, ¿qué lo motiva a profundizar en un tema cuando detecta inconsistencias en la información auditada?

Bueno, la motivación que yo puedo tener para emitir, bueno, para profundizar en el tema cuando detecta inconsistencias es garantizar la velocidad y la confiabilidad de la información auditada, asegurando que las conclusiones que se vayan a emitir en el informe final de auditoría estén, tenga suficiente evidencia, esta evidencia que tiene que ser suficiente, objetiva y competente. En caso contrario, no tendría razón de ser para emitir dicha conclusión y no serviría como una herramienta para la toma de decisiones para la empresa.

Listo, muchas gracias. Continuamos con la siguiente categoría, comprensión interpersonal. ¿Cómo maneja las situaciones en las que percibe resistencia o falta de transparencia por parte del auditado?

Manejo estas situaciones con profesionalismo y comunicación clara, explicando la importancia del proceso de auditoría y solicitando, como lo dije anteriormente, más información y esta información la solicito de manera formal.

Y si es necesario, aplicamos otros procedimientos alternativos para obtener información suficiente, competente y relevante. Listo, muchas gracias. Vamos con la siguiente categoría, autonomía.

¿Qué tan cómodo se siente al emitir su juicio profesional que difiere el de sus superiores o colegas?

Bueno, a mi criterio personal, yo me siento muy cómoda cuando emito mi juicio profesional, debido a que está sustentado en evidencia objetiva y en las normas de auditoría. Siempre mantengo una comunicación respetuosa y fundamentada con respecto a la información que pueda proporcionar dichos superiores o colegas, ya que debo asegurar la información que yo presento basada en las normas. Listo, muchas gracias por su respuesta.

Vamos con la última categoría, lo que es de la autoestima. La pregunta dice, ¿siempre se siente seguro al comunicar hallazgos que puedan generar conflictos o desacuerdos?

Sí, siempre que los hallazgos estén debidamente respaldados con información suficiente, me siento segura. Procuro comunicar de forma clara, objetiva y profesional para contribuir a la mejora de la gestión organizativa de la empresa, ya que estos hallazgos sirven como una herramienta de toma de decisiones para la gerencia, para la empresa auditada, y entonces siempre tengo que estar segura con la información que vaya a emitir.

ENTREVISTA MAGISTER CRISTIAN CALI

Buenas tardes, Magíster Cristian Cali Hernández, CEO de la empresa CM Auditores y Consultores, empresa especializada en brindar servicios de contabilidades y auditorías. Muchas gracias por aceptar participar en esta entrevista. Mi nombre es David Alarcón, soy estudiante de la maestría en Contabilidad y Auditoría en Auditoría Gubernamental y Control de la Gestión de la Universidad Técnica de Ambato.

Esta entrevista forma parte de mi tesis que busca evaluar el juicio escéptico del auditor a partir de lo planteado por Cathy Horst. A continuación vamos a empezar con lo que son las preguntas que están distribuidas en seis categorías. Dentro de la primera categoría tenemos lo que es la mente cuestionadora.

Vamos con la pregunta. ¿De qué manera en su experiencia profesional ha influido en su forma de formular preguntas durante una auditoría? ¿Cómo están?

Buenas noches, es un placer ser partícipe de este conversatorio y bueno me da mucho placer que un colega más se esté uniendo a nuestra rama de la auditoría y de la contabilidad. En temas de experiencia nosotros llevamos ya 10 años en el campo de auditoría.

Somos calificados por los diferentes entes de control y a medida que el tiempo pasa en nuestro diario vivir y trabajos realizados, se nos hace más fácil la comunicación en las entrevistas con los gerentes, con la parte operativa y demás ramas que nosotros revisamos. Entonces se nos ha hecho hoy en día más fácil y estar siempre actualizados por diferentes cuestiones o preguntas que en las entrevistas pues nos lleguen a hacer la gerencia o con la parte que estamos en ese rastro tratando. Listo, muchas gracias.

Continuamos con la siguiente pregunta dentro de la categoría decisiones. Coménteme algún caso en el que decidió postergar su juicio profesional, ¿qué factores personales o profesionales influyeron en esa decisión?

Hemos tenido algunos casos en los cuales nosotros hemos desistido de nuestro trabajo. Cuando nosotros incluso ya hemos firmado el contrato, hemos decidido el anticipo de acuerdo a la propuesta y al contrato en esos entonces, nos han hecho cambiar de opinión o de continuar con el trabajo porque una vez iniciado, después hubo el caso que en una cooperativa nos pusieron unas ciertas condiciones, nos pidieron que no se revise ciertos departamentos y ciertas documentaciones que nosotros habíamos solicitado en el requerimiento de información y adicional pues nos solicitaron que en el informe de auditoría no haya mayor observación, ni de control interno.

¿Por qué? Porque en ese entonces el gerente estaba digamos bastante observado y había un poco de problemas ahí en temas de gobernabilidad. Entonces nosotros no quisimos ser partícipes de esos hechos, decidimos enviar una carta de desistimiento, procedimos a devolver el anticipo pues y de nuestra parte no ha pasado nada. Es una experiencia que nosotros tuvimos en ese aspecto.

Listo, muchas gracias. Continuando con la siguiente categoría, búsqueda de conocimientos. En base a la norma, nos habla siempre de la independencia que el auditor debe tener.

Dependiendo si estamos siendo nosotros el trabajo de auditoría interna, siempre tratamos de no tener mucha afinidad con confianza en todos los ámbitos, ni con la parte gerencial de consejos o en este caso de socios, dependiendo la empresa que estamos haciendo la auditoría, porque a veces eso se puede interpretar de otra manera. Es como que se rompe la independencia. En nuestro caso siempre hemos tratado de llevar un cierto vínculo de respeto, de trabajo, pero nada de reuniones o situaciones ya que se puedan malinterpretar, o puedan darse como una insinuación de exceso de confianza, pues ahí vienen los problemas.

Claro, muchas gracias por su respuesta.

En la siguiente categoría tenemos lo que es la comprensión interpersonal. La pregunta dice, ¿cómo maneja las situaciones en las que percibe resistencia o falta de transparencia por parte del ente auditado?

Los aspectos, siempre tratamos de hacerles saber que el trabajo de auditoría es para ayudarles en todas las deficiencias o debilidades que tengan.

Sí, pero si ha habido casos que, por ejemplo, ya nos hemos encontrado e incluso hemos intentado hacer una auditoría forense, cuando ya evidenciamos que de pronto hay faltantes significativos, cuando ya hay un exceso de autoridad, porque ahí viene ya el tema de que los gerentes o las partes corporativas puedan utilizar o malversar los dineros. Ahí hemos visto cuando tratamos ya de entrar a esos temas, hemos visto de pronto alguna incomodidad, entonces se ha tratado de llevar de buena manera, explicarles de por qué queremos revisar a profundidad algunas situaciones, sobre todo para entregarles un trabajo de calidad. Claro, muchas gracias Igual por su respuesta.

Continuando con la siguiente categoría, autonomía. Cuéntame una experiencia en la que tuvo que defender su criterio frente a presiones externas.

Esto casi suscita miedo a menudo, porque a veces el trabajo del auditor no las personas conocen o saben del tema, pero siempre tratan de buscar poner una debilidad al trabajo que se realiza.

Esto pasa, por ejemplo, a auditores anteriores. Cuando uno se ha observado el trabajo de auditoría del año anterior, de pronto hay fuentes externas que tratan de incomodar a la empresa que se está auditando, o sea, a los socios trabajadores. Entonces, en ese aspecto sí llega a pasar.

Llega a pasar en las asambleas, en los consejos, en las reuniones, cuando ya se presenta el informe morador. Sí, siempre hay peros, pero siempre hay que tratar de defender el trabajo que uno se hace. Siempre, no solo basta el criterio.

Hoy en día, antes se decía que el auditor, en base al criterio, podía observar. Hoy, más nos vamos a la norma, a los hechos, a la base legal, sin que nos respalden como auditores, porque estamos observando y recomendando. Entonces, eso siempre va a haber y el auditor tiene que estar preparado para salir adelante de todos esos temas.

Vamos a lo que es la última categoría dentro de autoestima. La pregunta dice, describa una situación en la que su confianza profesional fue clave para generar conflictos o desacuerdos. Por ejemplo, en el tema de asamblea se da mucho este tema.

Estos casos no están de acuerdo en las decisiones de una u otra, digamos, sea de informes, informes de gerencia, consejos, comisiones y demás comités que pueda existir, o de la gestión propia de la parte directiva. Entonces, siempre hay estas diferencias que le ponen pero a todo. Y cuando nosotros incidimos presentando nuestros

informes y la base legal y diciéndoles de por qué nosotros determinamos si está bien o está mal.

Entonces, ahí hemos tratado de que la parte contraria, porque siempre hay partes contrarias en toda empresa, traten de ver por el bienestar organizacional, más bien no de la persona. Entonces, nos hemos encontrado con trabajos muy buenos, una gestión operativa muy buena, pero que solamente por el afán de ser la parte contraria, pues, tratan de del trabajo bolcotearlo o de alguna manera hacer que no se apruebe, por ejemplo, cuando son informes de aprobación. Entonces, ahí hemos tratado en base a la experiencia, pues, y el conocimiento de tratar de que ambas partes estén conformes y se pueda llegar a un consenso, ¿no? Muchas gracias.

Estimado Magister, con eso sería todo en cuanto a la entrevista. De mi parte, estoy muy agradecido por su tiempo y por la información compartida, ya que será de mucha importancia para mi trabajo de titulación. Muchas gracias por la invitación y que todo les salga bien en su vida profesional.

ENTREVISTA MAGISTER CARLOS ROMERO

Buenas tardes, Magíster Carlos Romero, gerente general de la empresa HEPTRIP-SAS, dedicada a brindar servicios sobre tributación, contabilidad y auditoría. Muchas gracias por aceptar participar en esta entrevista. Mi nombre es David Alarcón, soy estudiante de la maestría en auditoría gubernamental y control de la gestión de la Universidad Técnica de Ambato.

Esta entrevista forma parte de mi tesis que busca evaluar el juicio escéptico del auditor a partir de lo planteado por Kathy Horst. A continuación, vamos a empezar con las preguntas que están divididas en seis categorías. En la primera categoría tenemos la mente cuestionadora.

Vamos con la pregunta. ¿Qué situaciones o acciones físicas o verbales suelen llevarle a cuestionar la información proporcionada por la gerencia? ¿Cómo están? Buenas tardes, estimado David. Para nosotros, como empresa, es muy satisfactorio poder darles una mano a ustedes para que culminen sus estudios y puedan aportar al gremio contable tributario y de auditoría en el país.

Bueno, comenzando con tu entrevista. Nosotros, los auditores, tenemos una mente cuestionadora muy grande, muy amplia. Nosotros, por lo general, solemos cuestionar la información cuando notamos cosas que no cuadran.

Sí, cuando hay cambios repentinos en cifras, en decisiones, cuando hay documentos incompletos o respuestas un poco o nada claras. A nosotros nos suele generar duda cuando hay mucha presión por cerrar rápido un tema. Cuando no se facilita la información completa o se va por otro lado el tema.

No se trata de desconfiar simplemente por desconfianza, sino de asegurarse de que todo tenga respaldo y un poco o por lo menos lo elemental de un sentido lógico antes de darlo por válido. Sí, hay gente que nos presenta información que no tiene nada o carece de sentido lógico. Ya, listo, muchas gracias.

Continuando con la siguiente categoría sobre las decisiones, la pregunta es ¿cómo procede usted ante la falta de pruebas sustantivas o de credibilidad de la información en la que no se cuenta con evidencia suficiente para emitir una conclusión clara?

Nosotros, antes de tomar una decisión, cuando no existen pruebas suficientes para llegar a una conclusión clara o precisa, no solemos tomar una decisión apresurada. Sí, preferimos pedir más información, más alcance, darle más alcance a nuestra revisión para detallar o buscar otras formas de confirmar los datos que nos están proporcionando. Si aún así no logramos tener claridad, dejo constancia de que la información no fue suficiente y explico las limitaciones antes de emitir una opinión o una conclusión.

Sí, es muy delicado para nosotros como auditores emitir o dar una conclusión, una decisión, sin sentirnos respaldadas por una debida información. Con la siguiente categoría, búsqueda de conocimiento, ¿qué lo motiva a profundizar en un tema cuando detecta inconsistencias en la información auditada? Ya, bueno, aquí cuando encuentro algo que no encaja, obviamente nos motiva a entender qué realmente está pasando, por qué se está dando este problema, sí. Me interesa llegar al fondo del asunto, no quedarnos solo en la primera explicación, sí.

Nuestro objetivo es profundizar en el tema. ¿Para qué? ¿Para qué? Todo tiene un porqué, no. Creo que toda inconsistencia tiene una razón de ser y es importante identificarla para evitar errores o problemas mayores o superiores que nos compliquen en nuestra decisión, sí.

Entonces nosotros tratamos, es una motivación, es clara motivación de que la búsqueda del conocimiento o la búsqueda de la explicación del conocimiento es muy importante. Perfecto, gracias. Vamos con la siguiente categoría, lo que es la comprensión interpersonal.

¿Cómo considera las motivaciones personales o profesionales de la gerencia al evaluar la evidencia de la auditoría?

Ya, al evaluar la información también considero que las personas pueden estar bajo presión, sí, o tener metas por cumplir, en el caso de la gerencia, sí. Y eso puede influir bastante en cómo nos presentan los datos. Sí, nos ha pasado ocasiones que por tratar de cumplir una meta ellos interpretan mala información o por presentar información errónea en el caso tributario al ente de control, también presentan documentación errónea o manipulada, sí.

No asumo malas intenciones en esa información, sí, pero en cuanto al contexto que me toca analizar la información obviamente le pongo más cuidado, mayor cuidado. ¿Por qué? Porque la información puede estar sesgada, sí, no con la intención de darnos una información mala, sino como les decía, en la intención de tratar de cumplir metas o de bajar imposiciones con el SDI o menos pagos de tributos o menos control de las instituciones del Estado. Muchas gracias.

Vamos con la siguiente categoría que es autonomía. ¿Qué tan cómodo se siente al emitir un juicio profesional que difiere del de sus superiores o colegas?

Bueno, en este caso yo me siento cómodo expresando una opinión diferente a los de mis superiores o de mis colegas o mis compañeros de equipo. ¿Cómo sustento esto? Obviamente fundamentándome en documentación clara y precisa.

Siempre lo hago con respeto y explicando mis razones o mis motivos, para mí lo más importante es que el trabajo quede bien hecho y debidamente sustentado. Entonces realmente para nosotros tener una autonomía, como lo decía tu pregunta, es muy importante porque para eso nos preparamos, para eso estamos estudiando y para eso tú te estás preparando para tener un criterio propio. Y si difiere de los criterios de tus superiores o compañeros no debe ser un motivo de pelea, sino más bien motivo que realce tu opinión, tu profesionalismo.

Muchas gracias por su respuesta.

Con la última categoría vamos a hablar sobre la autoestima. La pregunta dice ¿Siempre se siente seguro al comunicar hallazgos que pueden generar conflicto o desacuerdo?

Tu pregunta tiene una estrecha relación con la anterior.

Y sí, sí me siento seguro al comunicar hallazgos, incluso si pueden generar desacuerdo, porque ahí es donde nosotros vamos a debatir y vamos a poner en forma

nuestro conocimiento. Cuando estoy bien preparado y tengo claro el sustento de lo que voy a decir, pues lo explico con tranquilidad, con firmeza y sobre todo con sustento. Mi objetivo nunca es generar conflicto en un equipo de trabajo o en una empresa o con un cliente, sino presentar los hechos de manera clara y profesional.

Debidamente, nuevamente sustentados y claros. Obviamente nosotros tenemos que tener nuestras tomas de decisiones bien claras y bien sustentadas en una ley. Eso es cuanto te puedo mencionar, mi querido David.

Entonces, si es que tienes otra pregunta, te podría ayudar. Eso sería todo, estimado Magister. De mi parte, le agradezco mucho por su tiempo y por la información compartida, ya que será de mucha importancia para mi trabajo de titulación.

Te deseo éxito David. Muchas gracias Magister.

ENTREVISTA MAGISTER LUIS TIERRA

Buenas tardes, Magíster Luis Enrique Tierra Navarrete, ingeniero en contabilidad y auditoría, contador público autorizado, auditor independiente calificado por la SEP y gerente propietario de la empresa DICA, que brinda asesorías en declaración de impuestos, contabilidades y auditorías. Muchas gracias por aceptar participar en esta entrevista. Mi nombre es David Alarcón, soy estudiante de la maestría en auditoría gubernamental y control de la gestión de la Universidad Técnica de Ambato.

Esta entrevista forma parte de mi tesis que busca evaluar el juicio escéptico del auditor a partir de lo planteado por Cathy Hartz. A continuación, vamos a empezar con las preguntas que están divididas en seis categorías.

Dentro de la primera categoría tenemos lo que es la mente cuestionadora, que nos dice

¿de qué manera, en base a su experiencia profesional, ha influido en su forma de formular preguntas durante una auditoría?

Buenas tardes, David.

Buenas tardes, qué gusto saludarte. Mi nombre es Luis Tierra. Sí, aquí estoy presto para ayudarte en el desarrollo de los requisitos para poder verte.

Bueno, respecto a tu pregunta, como auditor es importante realizar el tipo de entrevista que se le hace al cliente auditado. Es importante saber realizar preguntas que sean abiertas, no cerradas.

Para no ser el típico auditor que pregunta ¿realizó, cumplió con la norma o no cumplió con la norma?

Si no ir más allá, conocer un poco más al cliente, preguntar y conocer sus procedimientos y saber cómo lo hicieron, por qué lo hicieron, por qué lo realizaron o por qué no lo realizaron.

Entonces, es una forma en la que se puede conocer más al cliente y nos va a dar un conocimiento de cómo se están realizando los procesos y cómo está el fortalecimiento de su control interno dentro de la institución. Listo, muchas gracias. Vamos a continuar con la siguiente pregunta dentro de la categoría decisiones.

¿Qué riesgos identifica al tomar decisiones de auditoría de forma apresurada?

Siempre hay que, la auditoría tiene etapas, es la planificación de la auditoría, entonces no podemos tomar decisiones apresuradas. Eso nos lleva a tomar, a tener un resultado erróneo o una evaluación errónea. Podemos estar obviando procesos importantes, casos de custodia, incluso fraudes.

Entonces siempre hay que planificar bien la auditoría y saber llevar los tiempos. También tenemos que darnos cuenta, no sé si es que el ente auditado pone resistencia o nos presiona. Eso ya es un punto rojo en el que nosotros tenemos que estar como auditores siempre atentos ante esas circunstancias y tratar de siempre acumular una evidencia suficiente y competente que nos permita nosotros para poder desarrollar y dar nuestra opinión como auditores.

Perfecto, listo, vamos a continuar ahora con la siguiente categoría que es búsqueda de conocimiento. Dice, ¿Qué grado de importancia tiene el factor de la capacitación continua y el aprendizaje en el desarrollo de su escepticismo profesional?

Es importante, como en todo el mundo, no solo en la parte de ahorita. Nosotros como auditores somos entes fiscalizadores, entes que vamos a evaluar el cumplimiento normativo y el cumplimiento contable, el cumplimiento tributario.

Entonces nosotros en una auditoría financiera vamos a evaluar la razonabilidad de los estados financieros. Entonces, para poder evaluar correctamente tenemos que estar capacitados en el área contable, en el área normativa, en el área tributaria, en las resoluciones que emite el SRI o los entes de control como las super de compañías, el IEISS, el Ministerio de Trabajo, de forma integral, así como también dominar las normas

internacionales de información financiera para poder determinar que los estados financieros cumplan con las estructuras determinadas. Entonces es muy importante poder estar actualizado.

También es importante estar actualizado en los procedimientos que realizamos como auditor, en que basamos nuestros papeles de trabajo y utilizar herramientas que ahora se disponen, con el avance tecnológico podemos utilizar la inteligencia artificial y aplicarla dentro de nuestros procesos como auditores que nos ayuden a automatizar los procedimientos, poder realizar las cosas con mayor eficiencia. Listo. Ahí vamos con la siguiente pregunta dentro de la categoría de comprensión interpersonal.

Dice, describa una experiencia en la que la conducta o actitud del personal auditado influyó en su evaluación. Bueno, más allá de la conducta, siempre va a haber, nosotros como auditores vamos a evaluar cosas que van a incomodar a los funcionarios de la institución. Vamos a hacer preguntas que van a incomodar a los funcionarios, vamos a evaluar o llegar a fondo de procesos o actividades que van a incomodar a las personas.

Pero nosotros, nuestro trabajo tiene que ser basado en interdependencia económica y profesionalismo. Es más allá de que una persona se moleste, se ponga resistencia, nosotros tenemos que tratar de acumular siempre suficiente información, información suficiente y competente, ayuda en nuestros papeles de trabajo con los cuales se fundamenta nuestra evidencia para poder dar nuestra opinión como auditores. Es muy importante, más allá de las molestias que se pueda cargar o ocasionar al ente auditado, siempre nosotros tratar de conseguir lo mayor posible de la evidencia.

Listo, vamos con la siguiente pregunta dentro de la categoría autonomía. ¿Cómo equilibra el cumplimiento de las políticas internas con su juicio profesional independiente?

La política interna o reglamento interno de instituciones que enrije a esas instituciones. Si una institución no tiene un reglamento interno, quiere decir que sus funcionarios no saben cómo llegarse.

Es importante que la institución tenga un reglamento interno, su código de ética, sus libros de excepciones, de todo para que llegue a un buen funcionamiento interno a la institución. Este reglamento interno tiene que estar basado en las normativas y evitar que la institución caiga en procesos o actividades ilícitas, siempre en maneras dentro de la ley que garanticen la armonía y un funcionamiento dentro de la institución. Y algo

muy importante que garantice que las herramientas de control interno, sea un fortalecimiento interno dentro de la institución y que haya control, que una sola persona no sea juez y parte, sino que la persona que crea, hay otra persona que ejecute, para que poder llevar un control interno eficiente dentro de la institución.

Bien listo, muchas gracias. Vamos con la última pregunta dentro de la categoría autoestima. ¿De qué manera la experiencia y el conocimiento técnico influyen en su confianza profesional?

Es como la vida, a medida que uno va avanzando, uno va teniendo más confianza en las actividades que realiza.

Como la primera vez que uno realizó una declaración de impuestos, o una fiscalización, o una auditoría, tiene muchas dudas, pero a medida que uno va se va capacitando, se va estudiando, se está preparado para las auditorías con diferentes problemas, uno va teniendo más confianza, sabe en dónde enfocarse, sabe tratar, lidiar con clientes que les incomoda las preguntas o que les incomode que uno les viene a revisar cómo han realizado sus procedimientos, ayuda también a ganarse una reputación dentro del mercado laboral, al momento de realizar un trabajo correcto, un trabajo profesional. Todo eso influye para el estado de ánimo. Uno fortalece y influye esa fortaleza y eso plasmarlo en el trabajo que se entrega al ente auditado y a los entes de control.

Listo, estimado Magister, eso sería todo en cuanto a la entrevista. De antemano le agradezco mucho por su tiempo y por la información compartida, ya que será de mucha importancia para mi trabajo de titulación. Con gusto David, aquí estoy para lo que se pueda ayudar, espero puedas combinar con éxito tus estudios.

Listo, estimado Magister, muchas gracias.