



*Principios y Procedimientos para Detectar Irregularidades en Exámenes  
Especiales de Auditoría a los Gobiernos Seccionales en el Ecuador*

*Principles and Procedures to Detect Irregularities in Special Audit Examinations  
of Sectional Governments in Ecuador*

*Princípios e Procedimentos para Detectar Irregularidades em Exames de  
Auditoria Especial de Governos Seccionais no Equador*

Verónica Susana Soto-Benítez <sup>I</sup>  
[veronica.soto@unach.edu.ec](mailto:veronica.soto@unach.edu.ec)  
<https://orcid.org/0000-0001-9418-8929>

Rosalina Ivonne Balanzategui-García <sup>II</sup>  
[rbalanzategui@unach.edu.ec](mailto:rbalanzategui@unach.edu.ec)  
<https://orcid.org/0000-0002-0270-906X>

Alexandra Elizabeth Ramírez-Salas <sup>III</sup>  
[alexandra.ramirez@unach.edu.ec](mailto:alexandra.ramirez@unach.edu.ec)  
<https://orcid.org/0000-0002-8768-3101>

Raúl Fabián Gavilanes-Sarmiento <sup>IV</sup>  
[fabian.gavilanes@unach.edu.ec](mailto:fabian.gavilanes@unach.edu.ec)  
<https://orcid.org/0000-0002-8910-4169>

**Correspondencia:** [veronica.soto@unach.edu.ec](mailto:veronica.soto@unach.edu.ec)

Ciencias Económicas y Empresariales  
Artículo de Investigación

\***Recibido:** 20 de enero de 2022 \***Aceptado:** 14 de febrero de 2022 \* **Publicado:** 02 marzo de 2022

- I. Magister en Auditoría Gubernamental, Doctora en Contabilidad y Auditoría, Contador Público Autorizado, Docente Universidad Nacional de Chimborazo, Riobamba, Ecuador.
- II. Magister en PYMES mención finanzas, Ingeniera en Contabilidad y auditoría, Contador Público Autorizado, Docente Universidad Nacional de Chimborazo, Riobamba, Ecuador.
- III. Magister en Contabilidad y Auditoría, Docente en la Universidad Nacional de Chimborazo, Riobamba, Ecuador.
- IV. Magíster en Administración de Empresas mención Proyectos, Ingeniero en Banca y Finanzas, Docente en la Universidad Nacional de Chimborazo, Riobamba, Ecuador.

## Resumen

La presente investigación está dirigida a demostrar teórica y prácticamente, la implementación de principios y procedimientos para detectar irregularidades en los momentos en que se efectúan exámenes especiales de auditoría a los gobiernos seccionales del estado ecuatoriano; para lo cual, fue necesario describir un marco conceptual que nos permita conocer la normativa que rige la administración pública, así como también se describe los Procesos y Principios de Auditoría, Normas relacionadas con el Auditor Gubernamental, Planificación de Auditoría, el Control Gubernamental, entre otras disposiciones legales; todo esto, nos conllevó a realizar metodológicamente el Examen Especial a un Gobierno Autónomo Descentralizado Cantonal de la provincia de Chimborazo de la república del Ecuador.

**Palabras clave:** Principios de la potestad contralora y sancionadora; Procesos de auditoría; Normas relacionadas al auditor gubernamental.

## Abstract

The present investigation is directed to demonstrate theoretically and practically, the implementation of principles and procedures to detect irregularities at the time when special audit examinations are carried out on the sectional governments of the Ecuadorian state; for which, it was necessary to describe a conceptual framework that allows us to know the regulations governing public administration, as well as the Audit Processes and Principles, Standards related to the Government Auditor, Audit Planning, Government Control, among other legal provisions; All this led us to carry out the Special Exam to a Cantonal Decentralized Autonomous Government of the province of Chimborazo of the Republic of Ecuador methodologically.

**Key Words:** Principles of the controlling and sanctioning power; Audit processes; Rules related to the government auditor.

## Resumo

A presente investigação visa demonstrar teórica e praticamente, a implementação de princípios e procedimentos para detectar irregularidades no momento da realização de exames especiais de auditoria nos governos seccionais do estado equatoriano; Para tal, foi necessário descrever um quadro conceptual que permita conhecer os regulamentos que regem a administração pública, bem como os Processos e Princípios de Auditoria, Normas relacionadas com o Auditor Governamental,

Planeamento de Auditoria, Controlo Governamental, entre outros. provisões legais; Tudo isso nos levou a realizar metodologicamente o Exame Especial de um Governo Autônomo Descentralizado Cantonal da província de Chimborazo da República do Equador.

**Palavras-chave:** Princípios de controle e poder sancionador; processos de auditoria; Normas relacionadas ao auditor do governo.

## **Introducción**

Tomando en consideración que, el financiamiento de los presupuestos municipales del país, se basan en los ingresos por la venta de títulos, valores e impuestos; así como, de recursos financieros provenientes del Estado o de Organizaciones No Gubernamentales. Presupuestos que normalmente están destinados para el desarrollo y ejecución de programas y proyectos, cuyo manejo es muy complejo para cumplir con los objetivos previstos debido a que en muchos de los casos, éstos recursos son mal manejados debido a la intervención de intereses por parte de las autoridades y funcionarios de la institución, por lo que es necesario la intervención de la Contraloría General del Estado para conocer si existe o no irregularidades en el cumplimiento de las disposiciones legales. Con la finalidad de comprobar si se ha llevado a cabo el manejo eficiente, efectivo y económico, es necesaria la intervención de Auditorías que pueden ser internas o externa; para lo cual, es necesario que todo Auditor tenga presente en cumplir con los principios y procedimientos establecidos.

Es por eso; que todo Auditor, deberá describir cuidadosamente todas y cada una de las observaciones en el Informe del Examen Especial de Auditoría, tomando en consideración, la existencia de un sinnúmero de leyes, reglamentos y disposiciones gubernamentales que deben amparar a cada una de ellas.

## **Marco Conceptual**

### **Procesos de Contratación Pública.-**

“Los procesos de Contratación Pública, se encuentran establecidos por el Estado Ecuatoriano en la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública y su reforma (17/02/2021) y su Reglamento (31 /03/2021)”.

Con la finalidad de resumir el desarrollo de este concepto, nos referimos únicamente al Reglamento cuyos pasos son los siguientes:

“Capítulo II. Sección I. Art. 8.” El proveedor que desee registrarse en el RUP observará el procedimiento que para el efecto dicte el Instituto Nacional de Compras Públicas”; Sección II. Art. 9 “Las entidades contratantes se registrarán en el Portal [www.compraspublicas.gov.ec](http://www.compraspublicas.gov.ec). Para acceder al uso de las herramientas del Servicio Nacional de Compras Públicas”; Art. 10.- Entidad contratante como proveedor.- Si una entidad contratante, a su vez, es proveedor de obras, bienes o servicios, se registrará en el Registro Único del Proveedor (RUP), cumpliendo todos los requisitos previstos para las personas jurídicas”; Sección III. Art. 13.- Información relevante. “1. Convocatoria; 2. Pliegos; 3. Proveedores invitados; 4. Preguntas y respuestas de los procedimientos de contratación; 5. Ofertas presentadas por los oferentes, con excepción de la información calificada como confidencial por la entidad contratante conforme a los pliegos; 6. Resolución de adjudicación; 7. Contrato suscrito, con excepción de la información calificada como confidencial por la entidad contratante conforme a los pliegos; 8. Contratos complementarios de haberse suscrito; 9. Órdenes de cambio de haberse emitido; 10. Cronograma de ejecución de actividades contractuales; 11. Cronograma de pagos; y, 12. Actas de entrega recepción, o actos administrativos relacionados con la terminación del contrato. 13. En general, cualquier otro documento de las fases preparatoria, pre contractual, contractual, de ejecución o de evaluación que defina el Instituto Nacional de Compras Públicas mediante resolución para la publicidad del ciclo transaccional de la contratación pública. Procesos que se debe cumplir a cabalidad tomando en consideración que la entidad dispondrá de los recursos financieros establecidos en el Presupuesto aprobado correspondiente”.

#### **Normas relacionadas con el Auditor Gubernamental.-**

“**a) Requisitos mínimos del Auditor:** Cuidado y esmero profesional, responsabilidad de la función del Auditor, entrenamiento profesional continuo, participación de profesionales especialistas, independencia, control de calidad del Auditor. **b) Normas relacionadas con la planificación:** Planificación anual de la Auditoría Gubernamental, designación del equipo de Auditoría, planificación preliminar, planificación específica, evaluación del riesgo, estudio y evaluación del Control Interno, memorando de planteamiento de la Auditoría, comprensión global de los sistemas de información. **c) Normas relativa a la ejecución de la Auditoría:** Programas de Auditoría,

materialidad en Auditoría, evaluación del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, papeles de trabajo, evidencia suficiente, competente y relevante, el muestreo en la Auditoría, fraude y error, verificación de eventos subsecuentes, comunicación de hallazgos, supervisión del trabajo de Auditoría; y, **d) Auditoría Gubernamental:** Informe de Auditoría, contenido y estructura del informe, convocatoria a la conferencia final, oportunidad en la comunicación de resultados, presentación del Informe de Auditoría, implantación de recomendaciones” (Estado Ecuatoriano Contraloría General, 2002).

### **Procesos de Auditoría.-**

“Para tener una visión completa del proceso de la auditoría gubernamental, se ha dividido ésta en tres fases, que en forma resumida se presentan a continuación”:

**a. Planificación de la Auditoría.-** “Comprende el desarrollo de una estrategia global para la administración y conducción, al igual que el establecimiento de un enfoque apropiado sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que deben aplicarse”.

“Esta fase se fundamenta en la planificación anual de control de las entidades y a su vez comprende la Planificación Preliminar, que consiste en la obtención o actualización de la información de la entidad mediante la revisión de archivos, reconocimiento de las instalaciones y entrevistas con funcionarios responsables de las operaciones, tendientes a identificar globalmente las condiciones existentes y obtener el apoyo y facilidades para la ejecución de la auditoría”.

“La Planificación Específica que se la define como la estrategia a seguir en el trabajo, fundamentada en la información obtenida en la planificación preliminar y en la evaluación del Control Interno”.

“Sobre la base de la calificación de los factores de riesgo por cada componente de la auditoría, se determinará la extensión de las pruebas, se preparará el plan de muestreo y los programas específicos a aplicarse en la siguiente fase”.

**b. Ejecución del Trabajo.-** “En esta fase el auditor debe aplicar los procedimientos establecidos en los programas de auditoría y desarrollar completamente los hallazgos significativos relacionados con las áreas y componentes considerados como críticos, determinando los atributos de condición, criterio, efecto y causa que motivaron cada desviación o problema identificado”.

“Todos los hallazgos desarrollados por el auditor, estarán respaldados en papeles de trabajo en donde se concreta la evidencia suficiente, pertinente, competente y adecuada, que respalda la opinión y el informe y que pueda ser sustentada en juicio”.

**c. Comunicación de Resultados.-** “Es de fundamental importancia que el auditor mantenga una comunicación continua y constante con los funcionarios y empleados relacionados con el examen, con el propósito de mantenerles informados sobre las deficiencias y desviaciones detectadas a fin de que en forma oportuna se presente los justificativos o se tomen las acciones correctivas pertinentes”.

“La comunicación de resultados es la última fase del proceso de la auditoría, sin embargo ésta se cumple durante la ejecución del examen. Está dirigida a los funcionarios de la entidad examinada con el propósito de que presenten la información verbal o escrita respecto a los asuntos observados”.

“Esta fase comprende también, la redacción y revisión final del borrador del informe, que será elaborado en el transcurso del examen, con el fin de que al finalizar el trabajo en el campo y previa convocatoria, se comunique los resultados mediante su lectura a las autoridades, funcionarios y ex funcionarios responsables de las operaciones examinadas”.

“El informe contendrá los comentarios, conclusiones y recomendaciones relativos a los hallazgos de auditoría. Tratándose de auditoría financiera incluirá la carta de dictamen, los estados financieros y las notas aclaratorias correspondientes” (Contraloría General del Estado Ecuatoriano, 2003).

### **Normas de Control Interno**

**“Control Previo.-** Las entidades y organismos del sector público establecerán mecanismos y procedimientos para analizar las operaciones y actividades que hayan proyectado realizar, antes de su autorización, o de que ésta surta sus efectos, con el propósito de determinar la propiedad de dichas operaciones y actividades, su legalidad y veracidad y finalmente su conformidad con el presupuesto, planes y programas. El control previo será ejecutado por el personal responsable del trámite normal de las operaciones y actividades”.

**“Control Concurrente.-** Los niveles de jefatura y otros cargos que tengan bajo su mando a un grupo de servidores, establecerán y aplicarán mecanismos y procedimientos de supervisión permanente durante la ejecución de las operaciones, con el objeto de asegurar: El logro de los

resultados previstos; La ejecución eficiente y económica de las funciones encomendadas a cada servidor; El cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y normativas; El aprovechamiento eficiente de los recursos humanos, materiales, tecnológicos y financieros; La protección al medio ambiente; La adopción oportuna de las medidas correctivas necesarias”.

**“Control Posterior.- La máxima autoridad de cada entidad y organismo,** con la asesoría de su unidad de auditoría interna, establecerá los mecanismos para evaluar periódicamente y con posterioridad a la ejecución de las operaciones: El grado de cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y normativas; Los resultados de la gestión; Los niveles de eficiencia, eficacia, efectividad y economía en la utilización y aprovechamiento de los recursos humanos, financieros, materiales, tecnológicos y naturales; y, El impacto que han tenido en el medio ambiente”. (Contraloría General del Estado Ecuatoriano, 2002)

#### **Evaluación de Riesgos de Control.-**

“El riesgo se considera como la posibilidad de que un evento o acción afecte adversamente a la entidad. Su evaluación implica la identificación, análisis y manejo de los riesgos relacionados con los procesos gerenciales y la existencia de la entidad, así como con la elaboración de estados financieros y que pueden incidir en el logro de los objetivos del control interno en la entidad. Las circunstancias que pueden afectar el registro, procesamiento y reporte de información financiera, así como las representaciones de la gerencia en los estados financieros. Esta actividad de autoevaluación que practica la Dirección, será verificada por los auditores internos o externos para asegurar que los objetivos, enfoque, alcance y procedimientos han sido apropiadamente ejecutados, en las distintas áreas y niveles de la organización. Los elementos que forman parte de la evaluación del riesgo son: Los objetivos que deben ser establecidos y comunicados; **Identificación de los riesgos internos y externos;** Gestión del cambio; y, Evaluación de los objetivos, de los riesgos y gestión del cambio” (Contraloría General del Estado Ecuatoriano, 2002).

#### **Auditoría Gubernamental.-**

“La Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, determina que “la auditoría gubernamental realizada por la Contraloría General del Estado, consiste en un sistema integrado de asesoría, asistencia y prevención de riesgos que incluye el examen y evaluación críticos de las acciones y obras de los administradores de los recursos públicos. La auditoría gubernamental no podrá

modificar las resoluciones adoptadas por los funcionarios públicos en el ejercicio de sus atribuciones, facultades o competencias, cuando éstas hubieran definido la situación o puesto término a los reclamos de los particulares, pero podrá examinar la actuación administrativa del servidor de conformidad con la ley”. Por lo tanto, la auditoría gubernamental constituye el examen objetivo, sistemático, independiente, constructivo y selectivo de evidencias, efectuadas a la gestión institucional en el manejo de los recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información, el grado de cumplimiento de los objetivos y metas así como respecto de la adquisición, protección y empleo de los recursos humanos, materiales, financieros, tecnológicos, ecológicos y de tiempo y, si estos, fueron administrados con eficiencia, efectividad, economía, eficacia y transparencia” (Contraloría General del Estado Ecuador, 2002).

### **Examen Especial.-**

“Art. 3.- Examen Especial.- Como parte de la auditoría gubernamental, el examen especial verificará, estudiará y evaluará aspectos limitados o de una parte de las actividades relativas a la gestión financiera, administrativa, operativa y medio ambiental, con posterioridad a su ejecución, aplicará las técnicas y procedimientos de auditoría, de la ingeniería o afines, o de las disciplinas específicas, de acuerdo con la materia de examen y formulará el correspondiente informe que deberá contener comentarios, conclusiones y recomendaciones. Art. 4.- Estructura y contenido del informe de examen especial.- La estructura y contenido de los informes de examen especial será la siguiente: 1. Índice que contenga títulos y subtítulos 2. Relación de siglas y abreviaturas utilizadas (en orden alfabético) 3. Carta de presentación sin fecha (formato 1) 4. Informe que contendrá dos capítulos: Capítulo I.- Información Introductoria Capítulo II.- Resultados del examen 5. Anexos” (Contralor General del Estado Ecuatoriano , 2008)

### **Metodología**

La metodología empleada en nuestra investigación, fue cualitativa y cuantitativa, debido a que era necesaria disponer de un enfoque mixto, utilizando técnicas separadas, esto es efectuando entrevistas, para conocer si se ha puesto en práctica los sistemas de control interno; así como valorando cada una de las transacciones efectuadas durante el período de evaluación y de conformidad al financiamiento establecido en presupuestos aprobados; y de esta manera, nos

permita medir el fiel cumplimiento de obligaciones; así como también, descubrir las irregularidades existente en la auditoría planteada.

Con el propósito de llevar a cabo nuestra investigación sobre el examen de auditoría, fue necesario, conocer para poner en práctica, los principios de auditoría.

### **Principios de la potestad contralora y sancionadora. -**

Debemos tener presente que no hay una lista estandarizada, cada país da importancia a los principios que los cree necesarios; por lo tanto, nosotros aplicaremos algunos en nuestra investigación, considerados de mucha importancia tales como:

**Principio de la legalidad:** Este principio, hace referencia al cumplimiento de Leyes, Reglamentos y disposiciones establecidos para las instituciones del estado, en este caso las normas establecidas para los Gobiernos Autónomos Descentralizados Cantonales que deberán ser cumplirlos: Constitución Política del Ecuador, Ley Orgánica de Régimen Municipal, Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa, Ley Orgánica de Control Constitucional, Reglamento Sustitutivo de la Ley Orgánica de Responsabilidad Estabilización y Transparencia Fiscal, Reglamento General de Bienes del Sector Público, Ley de Contratación Pública y su Reglamento, Ley de Régimen Tributario, Ley de Procuraduría, Ley y Reglamento de Junta Cantonal, Ley de Servicios Personales por Contrato, Ley de Remuneraciones de los Servidores Públicos y su Reglamento, Ordenanzas y Reglamentos Internos; entre otras.

**Principio de tipicidad:** Hace referencia a las sanciones que deben ser sometidos quienes hayan cometido irregularidades en sus obligaciones y responsabilidades; y que manifiesta en la Constitución ecuatoriana que prevé en el artículo 76.3. que indica que, “Nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un acto u omisión que, al momento de cometerse, no esté tipificado en la ley como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza” (Estado Ecuatoriano, 2008); Por lo tanto, los auditores deberán establecer las responsabilidades por irregularidades debidamente respaldadas documentadamente.

**Principio de culpabilidad:** Orienta al Auditor Gubernamental a que la imputación de responsabilidad debe darse a las personas que hayan actuado con intención o culpa grave en el cumplimiento de sus funciones u obligaciones.

**Principio del debido proceso:** De hallarse culpable uno o varios funcionarios del GAD en la contratación o disposición de bienes y servicios de la institución, se acogerán al artículo 76 de la

constitución, como el derecho a la defensa, legitimidad de la prueba, proporcionalidad, presunción de inocencia entre otros; por lo tanto, en el Ecuador el Auditor Gubernamental, está obligado a cumplir las garantías del debido proceso por mandato del artículo 31.37 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2012)

**Principio del derecho a la defensa:** Los auditores antes de emitir cualquier informe previo a la predeterminación y determinación de responsabilidades debe tener presente que el o los empleados que hayan cometido alguna falta administrativa o penal, tienen derecho a su defensa, porque nadie puede ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento.

**Principio de motivación:** Es necesario que todos y cada uno de los servidores como directivos, de la administración y técnicos del GAD cantonal, conozcan de las leyes, reglamentos y disposiciones establecidas, a fin de evitar que se cometan irregularidades, por lo que el Auditor Gubernamental, deberá antes de iniciar las evaluaciones establecer y registrar las novedades sobre este tema, por cuanto así consta en el artículo 76.7 literal L de la Constitución de la República del Ecuador (2008).

**Principio de legitimidad de la prueba:** El Auditor Gubernamental deberá observar el artículo 39 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, que las evidencias que sustenten la determinación de responsabilidades, a más de suficiente, competente y pertinente, debe reunir los requisitos formales para fundamentar la defensa de juicio, lo que implica principalmente considerar lo dispuesto en el artículo 160 del Código Orgánico General de Procesos (2015).

**Principio de proporcionalidad:** Es necesario que tanto el Auditor como las autoridades de Contraloría, tengan presente que el tipo de sanciones que se impongan a los servidores infractores sea de acuerdo con el grado de responsabilidad y las mismas que deben estar previstas en la Ley.

## **Examen Especial de Auditoría**

### **Motivo del Examen. -**

El examen especial para realizarse a las operaciones financieras de la Municipalidad Cantonal “X” de la provincia de Chimborazo, por el período comprendido 1 de junio del 2016 y el 30 de junio del 2019, en cumplimiento del Plan Anual de Control de la Dirección Provincial de la Contraloría de Chimborazo para el ejercicio 2019, de conformidad a la orden de trabajo No 00952 DPCCH del 15 de agosto del 2019.

**Objetivo del Examen. –**

Efectuar un seguimiento a las recomendaciones contenidas en el informe de auditoría anterior; Verificar la legalidad, propiedad y conformidad de las operaciones financieras y administrativas ejecutadas por la entidad en el período del examen; Comprobar que los recursos institucionales se utilizaron en forma eficiente, efectiva y económica; y, Evaluación del grado de cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que norman las actividades institucionales.

**Alcance del Examen. -**

El examen especial para realizarse cubrirá las operaciones efectuadas en las áreas ejecutiva, asesora, administrativa, financiera, planificación y desarrollo local; esto es referente a las inversiones y recaudaciones para el período comprendido entre el 1 de junio del 2016 al 30 de junio del 2019.

**Limitación al alcance. -**

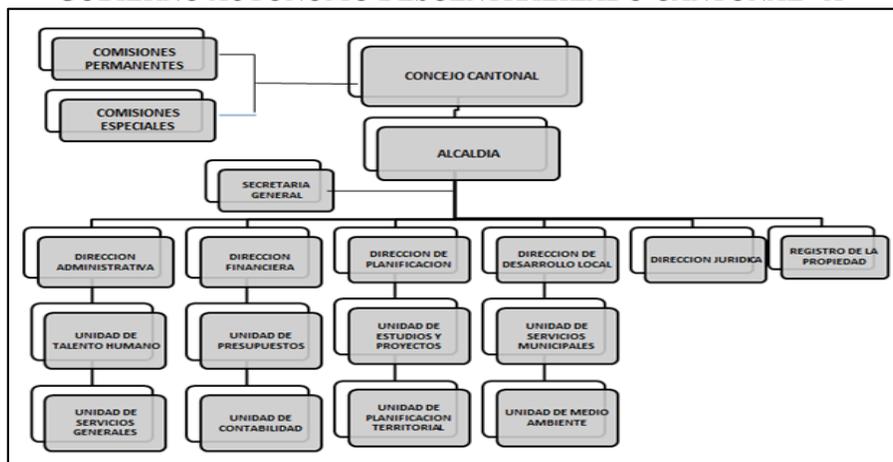
El proceso de auditoría se encontrará limitado en casos fortuitos, solo a la falta de algún funcionario que por motivos de enfermedad no pueda presentarse a rendir sus declaraciones o demostraciones eficientes sobre el tema a tratarse.

**Base legal de la Entidad. -**

El Gobierno Autónomo Descentralizado Cantonal “X” (X por reserva de identificación dispuesta por la Dirección Provincial de la Contraloría de Chimborazo).

**Estructura Orgánica. -**

**Figura No 1**  
**ORGANIGRAMA ESTRUCTURAL**  
**GOBIERNO AUTONOMO DESCENTRALIZADO CANTONAL “X”**



Fuente: GAD Cantonal “X”, elaborado por autores.

La Municipalidad se encuentra conformada por los siguientes niveles; Directivo: Concejo Cantonal, Ejecutivo: Alcalde, Asesor: Comisiones y Asesoría Jurídica, Operativo: Administrativo, Financiero, Planificación, Desarrollo Local y Registro de la Propiedad.

**Objetivo de la Entidad. -**

Procurar el bienestar material de la colectividad, contribuir al mantenimiento y protección de los intereses locales.

Planificar e implementar el desarrollo físico del cantón y sus áreas urbanas y rurales.

Acrecentar el espíritu de nacionalidad y cívico la confraternidad para lograr el progreso y unidad nacional.

**Financiamiento. -**

El Gobierno Autónomo Descentralizado “X” en el período examinado contó con los siguientes presupuestos financiados:

**Cuadro No 1**

AÑO	TIPO	INGRESOS	GASTOS	FINANCIAMIENTO
2016	Corriente	543.626	598.825	Fondos Fiscales
	Inversión	3.785.000	3.729.801	Interno/Externo
	<b>Total</b>	<b>4.328.626</b>	<b>4.328.626</b>	
2017	Corriente	689.750	701.607	Fondos Fiscales
	Inversión	4.422.000	4.410.143	Interno/Externo
	<b>Total</b>	<b>5.111.750</b>	<b>5.111.750</b>	
2018	Corriente	842.622	987.648	Fondos Fiscales
	Inversión	4.790.600	4.645.574	Interno/Externo
	<b>Total</b>	<b>5.633.222</b>	<b>5.633.222</b>	
2019	Corriente	948.734	1.168.793	Fondos Fiscales
	Inversión	5.483.626	5.263.567	Interno/Externo
	<b>Total</b>	<b>6.432.360</b>	<b>6.432.360</b>	

**Fuente:** GAD “X” y elaborado por autores.

Los presupuestos, sirvieron de base para el análisis financiero que deben ajustarse en el Marco del Plan Nacional de Desarrollo, sin menoscabo de su competencia y autonomía, presupuestos que fueron elaborados participativamente conforme a la Constitución, describiendo sus objetivos, metas y plazos, justamente para que sean evaluados.

Los presupuestos se encuentran debidamente desarrollados en cuanto a los ingresos que hacen referencia a los impuestos tributarios, impuestos, tasas, contribuciones, no tributarios, rentas patrimoniales provenientes: Del dominio predial, dominio comercial, dominio industrial,

inversiones financieras; y, utilización de bienes de la institución; transferencias y aportaciones por asignaciones fiscales, del exterior, entre otros.

En relación a los egresos, se consideran los siguientes: De gastos, por servicios generales, sociales, comunales, económicos e inclasificables.

### Proceso y Planificación del Examen Especial. -

La planificación se la realizó conjuntamente con los Auditores de la Contraloría General del Estado y Docentes de la Universidad, de conformidad al convenio establecido tomando en consideración los siguientes aspectos:

- Papeles de Trabajo: Son un conjunto de cédulas (formatos) que ayudaron a recopilar y concentrar toda la información requerida para proceder a la evaluación de cada uno de los rubros objeto de la investigación.
- Por lo tanto, previa la intervención, se elaboró las cédulas conforme a la información y documentación recopilada, de las cuales se obtuvieron los resultados para la sustentación previa la emisión de informe.

**Cuadro No 1**  
**Modelo del detalle de Cédulas**

GOBIERNO AUTONOMO DESCENTRALIZADO CANTONAL						
ELABORADO POR: JJR. SUPERVISOR: LZD						
CODIGO	NOMBRE DE LA CEDULA	SALDO 2016 JUNIO 1	SALDO 2019 JUNIO 30	AJUSTES Y RECLESIFICACIONES		SALDO SEGÚN AUDITORIA
				DEBE	HABER	
1.1.	Control Interno					
1.2.	Disponible					
1.3.	Adquisiciones					
1.4.	Contratos de Obras					
1.5.	Remuneraciones					
1.6.	Inventarios de Especies Valoradas					
1.7.	Inventarios de Suministros y Materiales					
1.8.	Propiedad Planta y Equipo					
1.9.	Anticipos Contractuales					
TOTALES						
FUENTE: ESTADOS FINANCIEROS						
CONCLUSIONES						

**Elaborado por:** Autores

Los papeles de trabajo, ayudaron para garantizar en forma adecuada los análisis que se realizaron con observancia a las normas y procedimientos efectuados, los mismos que ayudaron a coordinar y organizar todas las fases de la evaluación integral de auditoría.

- **Seguimiento a las recomendaciones contenidas en el informe de auditoría anterior mediante el Principio de Motivación:** Verificar el cumplimiento de las recomendaciones relacionadas al sistema de Control Interno, Registros Contables, Contratación de Obras, Recaudación de Impuestos, entre otras.
- **Evaluación de Riesgos de Control, mediante el Principio de legitimidad de la Prueba:** Revisión de los objetivos establecidos por la entidad dentro de los periodos del examen, que incluyan aseveraciones generales acerca de sus metas y que se encuentren apoyadas por los planes estratégicos correspondientes; Identificar y analizar las implicaciones de los riesgos relevantes, tanto para la entidad como para cada una de las actividades; Efectuar un análisis de los riesgos y proporcionar una base para el tratamiento de los mismos, establecimiento de falencias o errores cometidos voluntaria o involuntariamente en el cumplimiento de las normas establecidas especialmente, con respecto a la contratación o adquisición de bienes y servicios. Insistencia en el cumplimiento de Leyes, Reglamentos y Disposiciones, tanto del Estado, como del Gobierno Autónomo Descentralizado Cantonal en vigencia.

**Evaluación Integral del Período del Examen:** Revisión de las cuentas de Cajas de recaudación, Bancos, Contratación de obras, Adquisición de bienes y servicios, Control de inventarios, Control de valores y sus recaudaciones.

**Evaluación del proceso de adquisición de bienes y servicios.** Se efectuó los siguientes procesos de seguimiento:

- **Papeles de Trabajo.** De conformidad al sistema de evaluación, se elaboraron cédulas analíticas y documentación de respaldo por cada uno de los contratos suscritos según el formato establecido por la Contraloría.
- **Del análisis del proceso de contratación.** Para cumplir con este proceso, se contó con la documentación correspondiente desde el estudio del proyecto, su adjudicación y constatación física de los bienes y comprobación del cumplimiento de servicios.
- **Del control de registros contables.** Se constató el cumplimiento de las normas establecidas por el Ministerio de Finanzas, ordenando el corte de las cuentas bancarias existentes a la fecha de la intervención, previo el depósito del efectivo de las recaudaciones, debiendo presentar a sí mismos, el inventario de las especies valoradas, habiendo efectuado las comparaciones de

la emisión de especies, las ventas y recaudaciones, a fin de establecer los saldos correspondientes.

- **De los anticipos contractuales.** Mediante la revisión de registros auxiliares del Libro Mayor, se verificó los anticipos de cada uno de los contratos; y, si se conciliaron periódicamente los auxiliares con las cuentas del Mayor, a fin de verificar el cumplimiento de entrega de anticipos, de acuerdo a los porcentajes establecidos en cada contrato; así como la constatación de la recepción de garantías establecidas; finalmente, la verificación y custodia de garantías vigentes.

### **Resultados del Examen Especial de Auditoría del GAD Cantonal “X”.**

Los resultados se encuentran contenidos en el informe No 20-45 emitido y aprobado el 8 de febrero del 2020.

Previo la constatación y verificación de toda la documentación de respaldo relacionada a la Contratación de Bienes y Servicios, se procedió al análisis legal y sus registros contables en el periodo comprendido del 1 de junio del 2016 al 30 de junio del 2019; habiendo obtenido los siguientes resultados:

- a. Del incumplimiento a recomendaciones.** No se cumple en todas las áreas con el Control Interno establecido y han hecho caso omiso en el cumplimiento a las recomendaciones dadas en el Informe de Evaluación de Auditoría anterior.
- b. De la legalidad de contratos de adquisición de bienes y servicios.** A pesar de que la institución objeto del examen, cuenta con el respectivo Reglamento de Adquisiciones de Bienes y Servicios y el correspondiente Comité, se observaron algunas irregularidades en la adjudicación de contratos sin concursos.  
Se debe tomar nota que contando la institución con un Reglamento de Contratación para la Adquisiciones de Bienes y Servicios, se observó la existencia de irregularidades en la adjudicación de contratos directos y sin concursos.
- c. De la entrega – recepción de obras contratadas.** Si bien se mantiene archivos de documentos relacionados a los contratos, garantías y actas de entrega – recepción, se pudo detectar y comprobar que existen casos de retrasos en el cumplimiento de los mismos, sin haber realizado reliquidaciones mediante el cobro de multas por esta irregularidad cometida por los contratistas.

- d. Del retraso de conciliación, constatación y depósitos de recaudaciones de impuestos y valores del GAD Cantonal.** No se efectúan actas de conciliación, arqueo de las Cajas Recaudadoras y los depósitos de las recaudaciones efectúan entre dos a tres días después, violando la disposición establecida en la LOAFIC, Título V del Sistema de Tesorería, Art. 170 y 180.
- e. De los registros contables.** Aunque disponen de un sistema informático de Contabilidad, se ha detectado errores en los registros, por lo que fue necesario realizar una revisión minuciosa para establecer las correcciones correspondientes; y de esta manera, lograr establecer cualquier irregularidad existente en el manejo de los recursos financieros y presupuestarios.
- f. Del retraso en la información financiera.** El incumplimiento de registros normales y falta oportuna en la presentación de estados los financieros, ocasiona problemas para los responsables en la tomar decisiones, ocasionando retrasos en las actividades en cuanto a las adquisiciones y pagos de obligaciones oportunas.
- g. De la ausencia de un sistema de valoración de Inventarios.** No existe ningún sistema de valoración de inventarios para consumo interno, de especies valoradas, por lo cual estas cuentas permanecen sin movimiento hasta la fecha de inicio de la presente evaluación.
- h. Del custodio de especies valoradas.** Las especies valoradas se encuentran a cargo de los recaudadores, las mismas que son entregadas por el departamento financiero mediante registros y documentos contables.
- i. Del custodio de bienes.** El Guardalmacén no mantiene registros confiables de las existencias como son los suministros y materiales, peor aún, de materiales de construcción.
- Calificación y Sustentación de los Riesgos de Auditoría (Según la planificación de la Contraloría General del estado, se detallan los componentes de mayor relevancia); Antes todo Auditor debe tener presente, que toda deficiencia identificada puede ser considerada como hallazgo; y, para que esa deficiencia sea considerada como tal, debe reunir ciertos atributos tales como ser relevantes, ser el resultado de una investigación y que debe sustentarse con evidencias.
- a. Componente No 1: Pagos/ Contratos/ Anticipos Contractuales/ Construcciones Uso Público.- Riesgo de Control: Alto.**
- Falta de documentación como planos, diseños, presupuestos de inversión, en la presentación de proyectos para justificar la solicitud de partidas ante el Ministerio de Finanzas.

Presunción de actos de corrupción en contrataciones de obras públicas por sobrepuestos.

Existencia de irregularidades en los procesos de Contratación de Obras Públicas, así como de Garantías Contractuales.

**b. Componente No 2: Pagos por adquisiciones de Suministros/Inventarios para Consumo Interno.- Riesgo de Control: Alto.**

No existe ninguna normativa que regule y garantice la legalidad y custodio de ingresos y egresos de bienes, por lo que no pudieron justificar adecuadamente la entrega de materiales, por un monto de CUARENTA MIL OCHOCIENTOS SETENTA Y DOS 00/100 DÓLARES.- \$ 40.872,00, en el período comprendido objeto de la evaluación, como gastos corrientes.

**c. Componente No 3: Decisión de autoridades municipales de llevar a cabo obras significativas por administración directa, ocasionan que las adquisiciones de bienes sean elevados. Riesgo de Control: Alto.**

Las disposiciones de las autoridades municipales para la adquisición de suministros de oficina, materiales de construcción y repuestos, no cumplen con la normativa establecida por el Sistema de Contabilidad Gubernamental del Ministerio de Finanzas, existiendo sobrepuestos en la mayoría de los casos, debido a que se toman atribuciones que únicamente las deben realizar el personal de la Dirección Financiera.

**d. Componente No 4: Cobro de Tributos/Ingresos.- Riesgo de Control: Alto.**

No se han instaurado los juicios de coactiva, debido a que no se realizan conciliaciones entre los diferentes conceptos que generan las recaudaciones, debido a la falta de la toma física de existencias de valores por recuperación, por lo que impacta en el mejoramiento en los procesos de recaudación de tributos.

**e. Componente No 5: Las recaudaciones se depositan después de más de tres días.- Riesgo de Control: Alto.**

Los recaudadores de impuestos y valores en general no realizan el reporte al final del día; y, tampoco efectúan los depósitos diarios a la Tesorería conforme la reglamentación correspondiente.

**f. Componente No 6: Inexistencia de arquezos de caja y reportes diarios de valores recaudados.- Riesgo de Control: Alto.**

Tesorería no realiza arquezos de caja a recaudadores y se constata la inexistencia de reportes diarios de valores recaudados, esta labor se la ejecuta de dos a cinco días, corriendo el riesgo de robo internos y externos de dinero.

**g. Componente No 7: Inexistencia de Normativas del Gobierno Autónomo Descentralizado Cantonal “X”.- Riesgo de Control: Alto**

Falta de poner en práctica el Reglamento de Adquisiciones de Bienes y Servicios por quienes conforman el Comité del Contratación del Gobierno Autónomo Descentralizado Cantonal “X” para que se cumpla fielmente los procesos de adjudicación de obras y adquisiciones.

**Recomendaciones**

**a. Alcalde o Presidente del Consejo Cantonal**

**Recomendación No 1:** No podrá utilizar documentos en blanco como comprobantes de pago y cheques, por cuanto la administración de estos documentos es potestad única del área financiera; evitando así la violación del control interno.

**Recomendación No 2:** Acogerse al sistema de contratación, mediante los concursos conforme lo dispuesto en la Ley de Contratación Pública vigente.

**Recomendación No 3:** La Contraloría General del Estado, deberá intervenir en Fiscalizaciones de Obras, a fin de determinar el cumplimiento y calidad de las mismas.

**Recomendación No 4:** Disponer el cumplimiento por parte de todos los funcionarios y empleados del Control Interno conforme a las disposiciones de la Contraloría General del Estado.

**Recomendación No 5:** Suscribir contratos de adquisiciones de bienes, servicios y obras, únicamente con empresas o profesionales que hayan sido adjudicados legalmente por el Comité de Adquisiciones de Bienes y Servicios de conformidad con el reglamento y disposiciones legales vigentes.

**b. Los Miembros del Concejo Responsables de la Adjudicación de Contratos.**

**Recomendación No 6:** En sus calidades de Miembros del Comité de Adquisiciones, previa la reunión; deberán exigir se les facilite el Orden del Día, a fin de que conozcan que tipos y cuáles

serán las adjudicaciones a tratarse, con la finalidad de que tengan elementos de juicio para la adjudicación de contratos.

**Recomendación No 7:** Para la intervención en el Comité de Contratación de Bienes y Servicios, deberán estar debidamente informados con respecto a disponibilidad de recursos presupuestarios, copias de la documentación de personas naturales o jurídicas que se hayan presentado al correspondiente concurso.

**Recomendación No 8:** Todos y cada uno de los miembros participantes al Comité, deberán exigir el cumplimiento del Sistema del Servicio Nacional de Contratación Pública, “Sercop” para las adjudicaciones de contratos.

**c. El Director Financiero.**

**Recomendación No 9:** Dispondrá permanentemente que el sistema contable mantenga su información actualizada y se emitan dentro de los dos primeros días del mes los estados financieros y conciliación de saldos del mes inmediato anterior so pena de ser sancionados.

**Recomendación No 10:** Que en un plazo no mayor a treinta días; y, a partir del presente informe, conjuntamente entre el Director Financiero y Asesor Jurídico, instaure en forma inmediata los juicios de coactiva por los diferentes conceptos de tributos, previa las conciliaciones correspondientes y que se encuentran a responsabilidad de los recaudadores.

**Recomendación No 11:** El Director Financiero procederá a sancionar en forma inmediata, a todos los recaudadores del Municipio, por el incumplimiento a las disposiciones financieras institucionales, por no reportar diariamente los valores recaudados al final de cada día y su correspondiente depósito en Tesorería.

**Recomendación No 12:** El Tesorero deberá con carácter obligatorio, efectuar diariamente arquezos de caja a recaudadores de conformidad a los reportes diarios de valores recaudados; previniendo que de incumplir con esta disposición, el Director Financiero dispondrá de las sanciones correspondientes, evitando así el riesgo de robos internos y externos.

**Recomendación No 13:** Conjuntamente con el departamento de Planificación, elaborarán y presentarán al Presidente del Concejo hasta el 31 de agosto de cada año, el proyecto de presupuesto debidamente financiado, a fin de que el mismo sea aprobado por el Consejo y entre en vigencia el 1 de enero del año siguiente .

## Conclusiones

En nuestra participación, se pudo observar algunas irregularidades, que nos permitió experimentar para poder efectuar profesionalmente exámenes especiales a las instituciones gubernamentales, tales fueron los casos que se deben tomar muy en cuenta en esta actividad:

Elaborar conjuntamente los Papeles de Trabajo mediante la utilización de las correspondientes Cédulas, que permite visualizar para efectuar trabajos debidamente ordenados.

Es necesario, efectuar en forma ordenada y a todo nivel evaluaciones de Control Interno, debido a que de esta manera se puede observar y constatar el cumplimiento de las diferentes actividades con un alto grado de responsabilidad de los funcionarios, empleados y trabajadores de las instituciones; ya que, de existir debilidad en su observancia, se puede descubrir que han existido desvíos de todo orden.

Es necesario tener presente, que el custodio y manejo de las especies de valores, deben ser debidamente registradas, reportadas diariamente sus recaudaciones y depositados sus montos en Tesorería y a la cuenta corriente correspondiente.

Que el sistema de contratación debe estar sujeto a cumplir con la Ley de Contratación Pública en vigencia.

Que tanto las autoridades, como los empleados deberán cumplir con las disposiciones legales, más aún, con la reglamentación interna para evitar todo tipo de desviaciones.

Finalmente, es necesario que para este tipo de organizaciones, la Contraloría General del Estado, deba planificar que se efectúen Exámenes Especiales en períodos más cortos, por cuanto de esta manera se podrá ir comprobando el cumplimiento de las observaciones establecidas en los Informes de Auditoría.

## Referencias

1. Acuerdo Contraloría 4-CG. (2016). Reglamento de Responsabilidades Acuerdo No 4. *Acuerdo Contraloría* (pág. 15). Quito: CGE.
2. Bermeo Simba, A. C., & Quishpii Loja, M. S. (2014). *Auditoría de Gestión al GAD de Paccha*. Cuenca: Universidad de Cuenca.
3. Contralor General del Estado Ecuatoriano . (2008). *Examen Especial de Auditoría*. Quito: CGNE.

4. Contraloría General del Estado. (2016). *Manual de Auditoría Financiera Gubernamental*. Quito: CGE.
5. Contraloría General del Estado Ecuador. (2002). *Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado*. Quito: CGEE Registro Oficial 595.
6. Contraloría General del Estado Ecuatoriano. (2002). *Normas de Control Interno para el Sector Público*. Quito: CGE.
7. Contraloría General del Estado Ecuatoriano. (2003). *Manual General de Auditoría Gubernamental*. Quito: Corporación Edi-Abaco Cia. Ltda.
8. Ecuador, H. C. (2015). *Ley Orgánica de Régimen Municipal*. Quito: Registro Oficial Ecuador.
9. Estado Ecuatoriano. (2008). *Código Orgánico Administrativo*. Quito: Registro Oficial Ecuador.
10. Estado Ecuatoriano. (2009). *Reglamento General de la Ley del Sistema Nacional de Contratación Pública*. Quito: Registro Oficial Ecuador.
11. Estado Ecuatoriano. (2015 - 2018). *Código Orgánico General de Procesos*. Quito: Registro Oficial.
12. Estado Ecuatoriano Contraloría General. (2002). *Normas de Auditoría*. Quito: CGE.
13. H. Congreso Nacional Estado Ecuatoriano. (2005). *Ley Orgánica de Régimen Municipal*. Quito: Registro Oficial del Ecuador.
14. LEXIS. (2009). *Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado* . Quito: Registro Oficial Suplemento 595 Ecuador.
15. Quishpe Yanez, J. E. (2016). *Auditoría de Gestión*. Quito: Universidad Central del Ecuador.
16. Suárez, R. M. (2017). *Auditoría Financiera*. Quito: Universidad Central del Ecuador.