



**UNIVERSIDAD ESTATAL PENÍNSULA DE SANTA ELENA  
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS  
INSTITUTO DE POSTGRADO**

**TÍTULO DEL TRABAJO DE TITULACIÓN**

**SEGUIMIENTO AL CUMPLIMIENTO DE RECOMENDACIONES DE LOS  
INFORMES DE AUDITORÍAS DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL  
ESTADO EN LA DIRECCIÓN PROVINCIAL DE SANTA ELENA 2018-  
2023.**

**AUTOR**

**C.P.A.: Juan Manuel Cali Mieles**

**TRABAJO DE TITULACIÓN**

**Previo a la obtención del grado académico de  
MÁSTER EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TUTOR**

**Ing. Verónica Ponce Chalén, Mgtr.**

**La Libertad - Ecuador  
2024**



**UNIVERSIDAD ESTATAL PENÍNSULA DE SANTA ELENA  
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS  
INSTITUTO DE POSTGRADO**

**Certificación del Tribunal**

**TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN**

---

**Ing. Jeniffer García Mendoza, MSc.  
COORDINADORA PROGRAMA DE  
MAESTRÍA**

---

**Ing. Verónica Ponce Chalén, Mgtr.  
TUTORA**

---

**PHD. Washington Padilla Alarcón  
DOCENTE  
ESPECIALISTA**

---

**PHD. Vicente Encalada Encarnación  
DOCENTE  
ESPECIALISTA**

---

**Ab. María Rivera González, Mgtr.  
SECRETARIA GENERAL  
UPSE**



**UNIVERSIDAD ESTATAL PENÍNSULA DE SANTA ELENA  
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS  
INSTITUTO DE POSTGRADO**

**Certificación del Tutor**

**CERTIFICACIÓN**

Certifico que luego de haber dirigido científica y técnicamente el desarrollo y estructura final del trabajo, este cumple y se ajusta a los estándares académicos, razón por el cual apruebo en todas sus partes el presente trabajo de titulación que fue realizado en su totalidad por JUAN MANUEL CALI MIELES, como requerimiento para la obtención del título de Magister en Contabilidad y Auditoría.

**TUTOR**

---

**Ing. Verónica Ponce Chalén, Mgtr.**



**UNIVERSIDAD ESTATAL PENÍNSULA DE SANTA ELENA  
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS  
INSTITUTO DE POSTGRADO**

**Declaración de responsabilidad**

Yo, JUAN MANUEL CALI MIELES

**DECLARO QUE:**

El trabajo de Titulación, SEGUIMIENTO AL CUMPLIMIENTO DE RECOMENDACIONES DE LOS INFORMES DE AUDITORIAS DE LA CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO EN LA DIRECCIÓN PROVINCIAL DE SANTA ELENA 2018-2023, previo a la obtención del título en Magister en Contabilidad y Auditoría., ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan en el documento, cuyas fuentes se incorporan en las referencias o bibliografías. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

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

**EL AUTOR**

---

**C.P.A. Juan Manuel Cali Mieles**



**UNIVERSIDAD ESTATAL PENÍNSULA DE SANTA ELENA  
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS  
INSTITUTO DE POSTGRADO**

**CERTIFICACIÓN DE ANTIPLAGIO**

Certifico que después de revisar el documento final del trabajo de titulación denominado SEGUIMIENTO AL CUMPLIMIENTO DE RECOMENDACIONES DE LOS INFORMES DE AUDITORIAS DE LA CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO EN LA DIRECCIÓN PROVINCIAL DE SANTA ELENA 2018-2023, presentado por el estudiante, JUAN MANUEL CALI MIELES fue enviado al Sistema Anti plagio COMPILATIO, presentando un porcentaje de similitud correspondiente al 8%, por lo que se aprueba el trabajo para que continúe con el proceso de titulación.

 <b>INFORME DE ANÁLISIS</b> <i>magister</i>		
<b>TRABAJO DE TITULACIÓN corregido</b> <b>20231227 - SIN CUADROS</b>		
Nombre del documento: TRABAJO DE TITULACIÓN corregido 20231227 - SIN CUADROS.docx ID del documento: 32502c3065ae0994535f9bcca68b57414e6b398 Tamaño del documento original: 258,78 kB	Depositante: PONCE CHALEN VERONICA CECILIA Fecha de depósito: 8/1/2024 Tipo de carga: interface fecha de fin de análisis: 8/1/2024	Número de palabras: 12.174 Número de caracteres: 80.512

**TUTOR**

---

**Ing. Verónica Ponce Chalén, Mgtr.**



**UNIVERSIDAD ESTATAL PENÍNSULA DE SANTA ELENA  
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS  
INSTITUTO DE POSTGRADO**

**AUTORIZACIÓN**

Yo, **Juan Manuel Cali Mieles**

Autorizo a la Universidad Estatal Península de Santa Elena, para que haga de este trabajo de titulación o parte de él, un documento disponible para su lectura consulta y procesos de investigación, según las normas de la Institución.

Cedo los derechos en línea patrimoniales de SEGUIMIENTO AL CUMPLIMIENTO DE RECOMENDACIONES DE LOS INFORMES DE AUDITORÍAS DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO EN LA DIRECCIÓN PROVINCIAL DE SANTA ELENA 2018-2023, con fines de difusión pública, además apruebo la reproducción de este artículo académico dentro de las regulaciones de la Universidad, siempre y cuando esta reproducción no suponga una ganancia económica y se realice respetando mis derechos de autor.

**EL AUTOR**

---

**C.P.A. Juan Manuel Cali Mieles**

**Dedicatoria**

*Va dedicado a mis hijos, Rebecca, Nicolás, Juan, Lucas y Massimiliano*

## **Agradecimiento**

*Agradezco por su inmensa misericordia y sabiduría al Gran Arquitecto del Universo:. y a todos los espíritus de luz que me acompañan.*



## ÍNDICE GENERAL

Certificación del Tribunal.....	ii
Certificación del Tutor.....	iii
Declaración de responsabilidad .....	iv
Certificación Antiplagio .....	v
Derecho sobre declaración del autor .....	vi
Dedicatoria.....	vii
Agradecimiento .....	viii
Resumen .....	xiii
Abstract.....	xiv
INTRODUCCIÓN.....	1
SITUACIÓN PROBLEMÁTICA.....	2
FORMULACIÓN DEL PROBLEMA .....	3
JUSTIFICACIÓN TEÓRICA .....	3
JUSTIFICACIÓN PRÁCTICA .....	4
OBJETIVO GENERAL Y ESPECÍFICOS .....	5
HIPÓTESIS .....	6
PLANTEAMIENTO HIPOTÉTICO .....	6
CAPÍTULO I.....	7
MARCO TEÓRICO .....	7
2.1. Fundamentos Teóricos de Auditoría.....	7
2.1.1. Antecedentes.....	7

2.1.2. Base teórica de Auditoría .....	7
2.2. Auditoría Gubernamental .....	10
2.3. Proceso de auditoría Gubernamental y sus etapas .....	11
2.4. Clases de Auditoría .....	13
2.4.1. De acuerdo a quién lo realiza .....	14
2.4.2. De acuerdo a su naturaleza .....	16
2.5. Evidencia de Auditoría .....	18
2.6. Procedimientos y Técnicas de Auditoría .....	19
2.7. Informe de Auditoría.....	25
2.8. Recomendaciones de Auditoría .....	25
2.9. Normativa Vigente sobre Auditoría en Ecuador.....	26
CAPÍTULO II.....	29
MARCO METODOLÓGICO .....	29
2.1. Diseño de la Investigación .....	29
2.2. Enfoque de Investigación.....	30
2.3. Tipo de investigación.....	31
2.4. Métodos de Investigación .....	31
2.5. Técnicas e Instrumentos de Recolección de datos .....	32
2.5.1. Técnicas de Recolección de Datos .....	32
2.5.2. Instrumentos de Recolección de Datos.....	33
2.6. Población y Muestra .....	34
CAPÍTULO III .....	35
RESULTADOS .....	35
3.1. Análisis de Recomendaciones .....	36
3.2. Relación Cumplimiento e Incumplimiento.....	51

3.3. Análisis de Entrevistas .....	53
3.4. Conclusiones generales del análisis .....	56
CONCLUSIONES .....	57
RECOMENDACIONES .....	58
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	59
ANEXOS .....	63

### **INDICE DE TABLAS**

Tabla 1. Opinión del profesional de auditoría .....	9
Tabla 2. Diferencias entre auditoría interna y externa.....	16
Tabla 3. Muestra .....	34
Tabla 4. Detalle de Informes aprobados .....	37
Tabla 5. Segmentación de informes de auditoría de acuerdo al grado de cumplimiento de recomendaciones .....	45
Tabla 6. Rubros de recomendaciones no cumplidas.....	47
Tabla 7. Rubros de recomendaciones parcialmente cumplidas .....	48
Tabla 8. Recomendaciones de auditoría periodo 2018 - 2023 .....	51
Tabla 9. Recomendaciones incumplidas por rubro 2018 - 2023 .....	52
Tabla 10. Recomendaciones parcialmente cumplidas por rubro 2018 - 2023.....	52
Tabla 11. Cuadro comparativo de entrevistas. ....	53

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Tipos de Auditoría Fuente: Contraloría General del Estado (2017) .....	14
Figura 2. Tipos de procedimientos de auditoría .....	23
Figura 3. Tipos de recomendaciones de auditoría .....	26
Figura 4. Grado de cumplimiento de recomendaciones de auditoría 2018 - 2023 .....	63
Figura 5. Recomendaciones incumplidas por rubro 2018 - 2023 .....	63
Figura 6. Recomendaciones parcialmente cumplidas por rubro 2018 - 2023 .....	64

**Resumen**

Las recomendaciones de auditoría se plantean como respuesta a las inconsistencias encontradas en las entidades auditadas. Al reflejarse un incumplimiento de dichas recomendaciones se precisa la observancia oportuna para corregir falencias y cumplir con la normativa legal vigente. Mediante este trabajo de investigación se expuso un análisis exhaustivo de los registros de recomendaciones de informes de auditoría correspondientes al periodo 2018 – 2023. Se tomó como referencia varios autores especialistas en la auditoría gubernamental, pero sobre todo la información emitida por la Contraloría General del Estado de Ecuador ya que es la principal entidad reguladora en el país. Se utilizó además la investigación descriptiva y la observación y entrevista como técnicas de recolección de datos. Fue así que se obtuvo información cualitativa y cuantitativa que permitieron determinar no solo indicadores porcentuales sobre el índice de incumplimiento de recomendaciones, sino también los rubros más frecuentes en los que se suscitan y las principales limitantes que presentan las entidades evaluadas para cumplirlas.

**Palabras Clave:** Auditoría, Recomendaciones, Contraloría, Informe.

**Abstract**

Audit recommendations are presented in response to inconsistencies found in the audited entities. When non-compliance with these recommendations is reflected, timely observance is required to correct deficiencies and comply with current legal regulations. Through this research work, an exhaustive analysis of the records of audit report recommendations corresponding to the period 2018 – 2023. Was presented. Several authors who are specialists in government auditing were taken as reference, but above all the information issued by the State Comptroller General's Office. of Ecuador since it is the main regulatory entity in the country. Descriptive research and observation and interview were also used as data collection techniques. Thus, qualitative and quantitative information was obtained that made it possible to determine not only percentage indicators on the rate of non-compliance with recommendations, but also the most frequent areas in which they arise and the main limitations that the entities evaluated present in complying with them.

**Keywords:** Audit, Recommendations, Comptroller, Report.

## **INTRODUCCIÓN**

La Contraloría General del Estado, de acuerdo al artículo 211 de la Constitución Política del Ecuador, es el organismo técnico de control, encargado de auditar los estados financieros, ingresos, gastos, procesos de contratación de bienes y servicios, obras e infraestructura, de aspectos ambientales, bienes públicos y talento humano de entidades estatales dentro del país. Entre sus funciones se encuentra el pronunciamiento sobre los niveles de eficiencia, eficacia, legalidad, veracidad y transparencia de las entidades gubernamentales y proporcionar la asesoría necesaria de ser el caso en materia de su competencia.

En lo que respecta al ámbito gubernamental, la auditoría se basa en examinar las distintas actividades administrativas, operativas, financieras y ecológicas de las instituciones públicas, así como el uso eficiente y adecuado de los recursos asignado por el Estado. En Ecuador, para dicho efecto la Contraloría General del Estado cuenta con Direcciones Nacionales y Provinciales encargadas de realizar dicha labor en cada una de las regiones del país.

Este trabajo de investigación toma como contexto la Dirección Provincial de Santa Elena, entidad encargada de evaluar a las entidades de carácter público o privado que tengan vínculo con las operaciones del Estado. Mediante una indagación previa de los registros emitidos por la Contraloría, se pudo evidenciar un recurrente incumplimiento de recomendaciones de auditorías en informes aprobados durante el periodo 2018 – 2023.

Es por ello que surgió la idea de realizar un análisis a dichos informes con la finalidad de detectar el índice exacto de incumplimiento de recomendaciones de auditoría y todos los aspectos que se generan a partir de ello, como son las causas, consecuencias, rubros y demás factores involucrados en dicha problemática. Es preciso entonces considerar el estudio de fuentes teóricas y registros de datos de primera fuente.

Sanguncho (2020) en su estudio al seguimiento de recomendaciones emitidas por la Contraloría General del Estado manifestó que la responsabilidad de seguimiento debería necesariamente ser plasmada en documentos o manuales mediante el diseño de programas específicos. Todo ello para evitar la recurrencia en el hallazgo de evidencias sobre fallas u omisiones.

Mogrovejo (2021) expuso que la implementación de las recomendaciones de auditoría tiene como objetivo dar solución a aspectos que, en el análisis de la gestión o información financiera, se han detectado como falencias dentro de un proceso determinado. A causa de ello, cuando una recomendación no es implementada los procedimientos vinculados se ven indiscutiblemente afectados.

### **SITUACIÓN PROBLEMÁTICA**

La Contraloría General del Estado es el organismo técnico de control de los recursos que manejan las entidades públicas del Ecuador, que además posee la facultad de observar las distintas operaciones que sean ejecutadas por entidades públicas o privadas que tengan acceso al uso de recursos estatales, todo ello mediante auditorías financieras, de gestión, de aspectos ambientales, de obras públicas o de ingeniería y exámenes especiales. Este organismo está segmentado en Direcciones Nacionales, Territoriales y Provinciales, por lo que para efectos de este estudio tomaremos como contexto únicamente a la Dirección Provincial de Santa Elena.

Cumpliendo con la misión de controlar el uso eficiente de los recursos del Estado, la Contraloría lleva a cabo auditorías gubernamentales en las distintas entidades ubicadas en la provincia de Santa Elena. A partir del proceso de auditoría se generan recomendaciones que las entidades auditadas deben cumplir para dar correcta solución a las falencias encontradas, mismas a las que se les debe dar el correspondiente seguimiento de manera periódica.

Mediante una indagación previa y analizando de manera general datos registrados por la Contraloría General del Estado en la Dirección Provincial de Santa Elena, publicados en su página web, se pudo evidenciar que muchas de las entidades auditadas no han cumplido a cabalidad con las recomendaciones dadas en dichos procesos. Es a partir de ello que surge la necesidad de realizar un análisis mucho más profundo sobre el tema, con el fin de encontrar datos relevantes que puedan dar un contexto más amplio de estudio.

Casanzuela (2022), afirmó que la ejecución de las recomendaciones realizadas en un informe de auditoría es un factor clave para asegurar que la intervención llevada a cabo pueda influir de manera efectiva en dicha organización, ya que son pautas para corregir



falencias y potencializar procesos internos. Es decir, para la autora las recomendaciones se traducen en acciones específicas para alcanzar los objetivos fundamentales de la auditoría, y de no realizarse dicho proceso habrá sido en vano.

De la Torre (2020) expuso que las recomendaciones de auditoría no se deben pasar por alto, es necesario que se tomen como medidas imprescindibles para la mejora continua, debido a que no solo pueden solucionar el incumplimiento de ciertos procedimientos, sino que facilitan la corrección de fallas u omisiones encontradas en el proceso evaluativo. Es así que al no ponerlas en práctica impide que se llegue a un nivel de eficiencia relevante para que la entidad pueda funcionar mejor.

Laínez y Raza, (2023) señalaron que usualmente a las empresas auditadas se les dificulta la puesta en práctica de las recomendaciones generadas en el informe final, pero que existen herramientas útiles que permiten mejorar dichos indicadores. La autora hace referencia a la matriz de seguimiento de recomendaciones como un instrumento idóneo de sistematización. Menciona también que a través de su aplicación se pueden gestionar de mejor manera la toma de decisiones.

## **FORMULACIÓN DEL PROBLEMA**

¿De qué manera se puede asegurar el cumplimiento de las recomendaciones generadas en cada proceso de auditoría realizado por parte de la Contraloría General del Estado en la Dirección Provincial de Santa Elena?

## **JUSTIFICACIÓN TEÓRICA**

Partiendo de la premisa de que los recursos del Estado deben manejarse en función del beneficio colectivo de la sociedad, su gestión precisa ser supervisada y verificada a través de auditorías. El hecho de realizar dichos procesos no siempre garantiza que las entidades sujetas a control cumplan integralmente con su misión institucional. Es a partir de ello que se pone en evidencia la importancia de dar seguimiento a las auditorías realizadas y verificar que se den de manera oportuna las acciones correctivas inmersas en las recomendaciones.

La Contraloría General del Estado (2022) afirma:

La Contraloría General del Estado efectúa el control de los recursos públicos mediante la ejecución de auditorías en los diferentes sectores de la administración estatal y en atención a los requerimientos de las entidades y demandas ciudadanas. Los Planes Anuales de Control (PAC) se formulan y ejecutan en concordancia con los objetivos estratégicos y tácticos del Plan Estratégico Institucional, con sujeción a las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias vigentes (p.1).

En Ecuador, la Contraloría General del Estado es la entidad que ejecuta el control de las entidades de carácter público, teniendo como principal objetivo el funcionamiento y regulación del sistema de control, fiscalización y auditoría de acuerdo a lo descrito en la Ley Orgánica de Contraloría General del Estado.

Son varios los objetivos específicos que persigue este ente regulador, entre los más importantes se pueden mencionar:

- Evaluar la eficiencia, eficacia, economía y efectividad en cuanto a manejo de recursos se refiere, ya sean éstos tecnológicos, materiales, humanos, financieros ecológicos o de tiempo.
- Analizar el cumplimiento de cada uno de los objetivos y metas establecidos para la prestación de servicios públicos.
- Dictaminar la razonabilidad de cifras de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados, normas ecuatorianas de contabilidad y demás normativa legal vigente.
- Ejercer el control de gastos e ingresos públicos.
- Comprobar y asegurar el cumplimiento de disposiciones legales, constitucionales, reglamentarias y normativas.
- Formular recomendaciones que estén encaminadas a mejorar el control interno del sector público.

## **JUSTIFICACIÓN PRÁCTICA**

Es importante mencionar que una de las claves para alcanzar la calidad en la gestión pública es la supervisión y el control de los distintos procesos organizacionales. En ese contexto general se puede decir que los dos aspectos implican el seguimiento periódico, la

verificación del cumplimiento de observaciones, y la ejecución de acciones correctivas. Es por ello que al hablar específicamente de auditorías se precisa el control del cumplimiento de recomendaciones para asegurar un cambio en las anomalías encontradas.

Un aspecto importante en el análisis del problema es su justificación. En torno a ello, se deben exponer las razones científicas, económicas o sociales que fundamentan la necesidad de encararlo. Finalmente, deberían plantearse los beneficios que, con la solución del problema, sean en forma de aporte práctico que de él se deriva.

Con base en lo mencionado se precisa definir cuáles serían las acciones más pertinentes para minimizar en la medida de lo posible los índices de incumplimiento de recomendaciones de auditoría ya que en cada examen posteriormente realizado a entidades previamente evaluadas suele ocurrir que se repiten las mismas inconsistencias debido a la falta de cumplimiento por parte de dichas instituciones.

## **OBJETIVO GENERAL Y ESPECÍFICOS**

### **Objetivo General**

Evaluar el seguimiento al cumplimiento de recomendaciones de los Informes de auditorías de la Contraloría General del Estado de la Dirección Provincial de Santa Elena 2018 – 2023.

### **Objetivos Específicos**

- i. Verificar los fundamentos teóricos que sustenten la importancia de la ejecución de recomendaciones de auditorías, prueben su efectividad y las consecuencias de no hacerlo.
- ii. Analizar los registros de seguimiento de recomendaciones de auditoría y el grado de incumplimiento y los rubros relevantes en ese contexto.
- iii. Elaborar un informe en el que se detalle los resultados y el diagnóstico de la relación causa – efecto de incumplimiento de recomendaciones.
- iv. Generar recomendaciones a partir de las conclusiones del estudio, con fundamento teórico y práctico para mejorar el grado de cumplimiento de recomendaciones de auditorías.

## **HIPÓTESIS**

Mediante un control más frecuente a las instituciones sujetas a control por parte de la Dirección Provincial de Santa Elena de la Contraloría General del Estado, se puede reducir los índices de incumplimiento de recomendaciones de auditoría.

## **PLANTEAMIENTO HIPOTÉTICO**

### **Preguntas científicas**

¿Sobre qué base teórica se puede encontrar el fundamento para demostrar la importancia de la aplicación de recomendaciones generadas en los procesos de auditoría?

¿Cuál es la normativa legal que regula la ejecución de auditorías por parte de la Contraloría General del Estado en la Dirección Provincial de Santa Elena?

¿Cuál es el proceso que se aplica actualmente para darle seguimiento a las auditorías realizadas y al cumplimiento de recomendaciones?

¿Cuáles son los indicadores del nivel de cumplimiento de recomendaciones de auditorías en el periodo 2018 – 2023?

¿Cuál ha sido la incidencia del cumplimiento e incumplimiento de las recomendaciones de auditorías durante el periodo 2018 – 2023?

## **CAPÍTULO I MARCO TEÓRICO**

### **2.1. Fundamentos Teóricos de Auditoría**

#### **2.1.1. Antecedentes**

Dentro de este campo se analizarán los fundamentos históricos de la Auditoría como ciencia. Solo se han tomado como referencia los antecedentes más recientes debido a que son los que han logrado globalizar la auditoría como ciencia y como profesión. Antes de ello no existía un reconocimiento mundial uniforme o generalizado sobre la auditoría ya que cada país utilizaba sus propias Normas de Información Financiera, Normas de Auditoría e incluso cada nación tenía su respectivo Código de Ética.

En la actualidad la auditoría como ciencia y como profesión se encuentra homologada incluyendo el uso de normas internacionales de amplio alcance (Cantos, 2019). Las denominadas Normas Internacionales de Auditoría, que anteriormente eran conocidas como ISA, contaban con la aceptación mundial ya que se utilizaban en más de cien países, unos con su total adopción, y otros en el proceso hasta el año 2011.

#### **2.1.2. Base teórica de Auditoría**

El mundo financiero actual no se concibe sin la existencia de la auditoría, no solo por el hecho del análisis de estados financieros, sino por el soporte que dicha profesión proporciona a inversionistas, directivos y a todo aquel que aún sin conocimientos de finanzas incursionan en los negocios. Es por ello que concepto de Auditoría va más allá de lo que como ciencia refleja.

El que un profesional de auditoría pueda dar un informe, recomendaciones, u opiniones en general basado en el análisis financiero, es una ventaja que aporta seguridad al momento de tomar decisiones dentro de una organización o respecto a negocios en general. Es preciso mencionar que la auditoría no solo se fundamenta en el análisis de cifras de estados financieros. Implica también el análisis cualitativo de cada rubro, su influencia en la situación administrativa y operativa de la organización, así como en el ámbito de los servicios.

El origen del término auditoría proviene del latín *auditio*, que significa audición. Ello debido a que en la antigüedad los primeros auditores realizaban su trabajo solo escuchando los informes contables por parte de sus auditados (Llumiguano, 2021). A medida que esta actividad, ahora profesional, fue tomando relevancia debido a la complejidad que iba envolviendo las actividades comerciales y empresariales.

Los países anglosajones fueron los primeros en dar mayor énfasis a la auditoría como profesión, denominándola como “to audit”, término principal para atribuir dicha función a la inspección crítica de los estados financieros (Llumiguano, 2021). A partir del siglo XX comenzó a ser aplicada la denominación de Auditoría en Latinoamérica, pasando de ser utilizada solo para la revisión de cuentas a extenderse a las tareas de control.

Dentro de un contexto más amplio, el término auditoría significa la revisión de una actividad sistemáticamente con la finalidad de verificar el cumplimiento de los criterios, normas o reglas a las cuales deben someterse (Tapia & Mendoza, 2019). En un contexto más específico, consiste en el análisis y diagnóstico de cuentas, procesos o situación de una organización.

Como auditoría se conoce el proceso de revisión sobre hechos, operaciones o fenómenos que fueron planteados de una manera específica, de tal forma que se pueda verificar su cumplimiento de acuerdo a las políticas planteadas (Tapia & Mendoza, 2019). Su propósito está dirigido a la correcta administración y operación con miras a la maximización de recursos en las instituciones o empresas objetos de estudio. Entre los objetivos de la auditoría se encuentran los siguientes:

- Obtener la suficiente evidencia, competente y probatoria, que respalden las conclusiones del informe final.
- Realizar recomendaciones en pro de mejoras de la función de control.
- Proporcionar una opinión objetiva sobre los estados financieros y presupuestarios en función de los criterios establecidos para su formulación.
- Verificar el uso transparente, correcto y eficiente de recursos.

- Realizar una relación específica entre la asignación de recursos y la consecución de metas y objetivos propuestos para la entidad, expresándola con indicadores en cuanto a grado de cumplimiento se refiere.
- Identificar las causas de las falencias encontradas en la gestión administrativa, operativa y financiera de la entidad.
- Evaluar el cumplimiento de cada una de las disposiciones legales y reglamentarias para dicha organización (Espino, 2018).

La auditoría, además de referir opiniones sobre estados financieros, también incurre en otros ámbitos como la asesoría financiera, fiscal, operativa, administrativa, el análisis de riesgos, la sustentabilidad, la tecnología de la información, entre otros. La opinión de un profesional de auditoría puede ser de varios tipos, tal como se muestra en la siguiente tabla:

*Tabla 1. Opinión del profesional de auditoría*

<b>Tipo de auditoría</b>	<b>Naturaleza</b>	<b>Criterios</b>	<b>Grado de correspondencia</b>	<b>Usuarios de la opinión</b>	<b>Informe</b>
Estados Financieros	Cifras de estados financieros	NIIF	Razonabilidad	Accionistas Acreedores Fisco	Dictamen
De cumplimiento	Información de tipo fiscal y administrativo	Leyes fiscales y Códigos	Corrección	Fisco Entidades Gubernamentales Entidades Estatales y Municipales	Opinión de la situación administrativa y fiscal
De atestiguamiento	Contable o financiero	NIIF	Razonabilidad	Juzgados de tipo administrativo	Peritaje contable o financiero

Fuente: Espino (2018)

## **2.2. Auditoría Gubernamental**

Esta clase especial de auditoría se enfoca específicamente en el proceso que utiliza el Estado para ejercer la función de control, con el propósito de verificar y asegurar el uso correcto, transparente y eficiente de los recursos y bienes públicos (Dexte, 2022, p. 35). Bajo esta premisa, se entiende que el control gubernamental es ejercido mediante acciones específicas que aseguren la transparencia no solo del uso de recursos, sino de las funciones de autoridades, servidores públicos y demás entes relacionados con labores del Estado.

De acuerdo a la conceptualización que realiza la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado en Ecuador sobre la auditoría gubernamental, afirma que “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 recursos públicos” (Contraloría General del Estado, 2017, p. 3).

La auditoría gubernamental ejercida por la Contraloría General del Estado se contempla como un examen de carácter objetivo, independiente y realizado de forma sistemática, constructivo y selectivo de evidencias. Va dirigido específicamente hacia el análisis de la gestión institucional referente al manejo de recursos públicos y su principal finalidad es definir la razonabilidad de información, así como el nivel de cumplimiento de metas y objetivos de cada entidad pública.

Todo ello con el propósito de determinar si se ha administrados los bienes estatales con eficiencia, eficacia, efectividad y transparencia.

Es así que la auditoría gubernamental se puede contemplar como el proceso de recopilación y evaluación de datos sobre funciones, procesos, transacciones e información cuantificable de las entidades públicas. La auditoría gubernamental tiene como objetivo fundamental examinar las actividades administrativas, operativas, financieras y ecológicas de las instituciones estatales para verificar el cumplimiento de las disposiciones legales y normativa vigente en Ecuador.



El objetivo principal de la auditoría gubernamental, previamente mencionado, puede ser proyectado hacia diversos enfoques generándose varios objetivos específicos, entre los cuales se puede mencionar los siguientes:

- Validar la eficiencia, efectividad, economía y eficacia en lo que respecta a la gestión y uso de recursos humanos, materiales, financieros, tecnológicos y ecológicos del Estado.
- Verificar el cumplimiento de metas y objetivos planteados para la generación de bienes o servicios por parte de las entidades y organismos de carácter público y privado.
- Determinar la razonabilidad de cifras registradas en los estados de situación financiera, resultados, ejecución presupuestaria, flujo de efectivo y ejecución del programa periódico de caja, de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados., normas ecuatorianas de contabilidad y demás normativa vigente.
- Ejercer con alto grado de eficiencia el control sobre gastos e ingresos públicos.
- Comprobar el cumplimiento de las diversas disposiciones legales, constitucionales, reglamentarias y normativas aplicables en la función de entes públicos y privados.
- Proporcionar el desarrollo de sistemas de información de las instituciones y organismos públicos y privados que regula la Contraloría General del Estado, como instrumento para facilitar la toma de decisiones y para la ejecución de la auditoría.
- Diseñar recomendaciones orientadas a mejorar el control interno y beneficiar el fortalecimiento de la gestión institucional (Contraloría General del Estado, 2022).

### **2.3. Proceso de auditoría Gubernamental y sus etapas**

La auditoría gubernamental es un proceso que debe llevarse a cabo de manera segmentada, por lo que se encuentra dividido en tres etapas básicas: la planificación de auditoría, la ejecución del trabajo y la comunicación de resultados. Cada una de ellas debe llevarse a cabo de manera secuencial y organizada para asegurar resultados óptimos en dicho proceso.

#### **Etapa 1. Planificación de la auditoría**

Durante la etapa inicial denominada planificación, el auditor se enfoca en el diseño de una estrategia integral, que se encamine hacia la maximización de los recursos disponibles para

el proceso disponiendo la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos implícitos en él. De la misma manera se identifican en esta etapa las áreas que poseen mayor susceptibilidad de revisión, estableciendo primordialmente el objetivo de la auditoría (Contraloría General del Estado, 2022).

Durante la fase de planeación de manera estratégica se establecen el alcance, objetivos y enfoque de la auditoría. Los objetivos hacen referencia a lo que el proceso de auditoría pretende lograr. El alcance se vincula directamente con la materia y el criterio que el equipo auditor va a utilizar para la evaluación y emisión del informe en las fases siguientes; y el enfoque describe el alcance y la naturaleza de cada procedimiento a utilizar para reunir evidencia relevante. A su vez, realiza el seguimiento al cumplimiento de las recomendaciones de informes aprobados con anterioridad.

## **Etapa 2. de Ejecución del Trabajo**

Como su nombre lo indica, en esta etapa se ejecuta todo lo planeado en la fase anterior. Se inicia con la obtención de información del ente auditado y se aplican los procedimientos y técnicas de auditoría seleccionados para el proceso. Espino (2018) asegura que las decisiones que tome el auditor en lo que respecta a la naturaleza de la auditoría, los tiempos de ejecución y el alcance de los procedimientos elegidos, tendrán un impacto importante en la recolección de evidencia.

Es preciso entonces que el auditor pueda obtener evidencias tales como registros de operaciones, documentos físicos originales, registros electrónicos del sistema interno, testimonios escritos, entre otros. La evidencia debe necesariamente ser objetiva, reconociendo factores tanto cualitativos como cuantitativos y respetando la confidencialidad de la información recabada (López, Cañizares, & Mayorga, 2018).

Cabe mencionar que todos los hallazgos que el auditor encuentre durante esta etapa deben necesariamente estar respaldados en papeles de trabajo en donde se concreta la evidencia, misma que debe ser clara, adecuada y competente.

### **Etapa 3. Comunicación de resultados**

Es la etapa final de la auditoría y en este punto es de gran importancia que el auditor mantenga un canal de comunicación eficiente con los funcionarios y empleados relacionados con el examen. Ello con el propósito de mantenerles informados sobre las deficiencias y desviaciones encontradas durante el proceso, de tal manera que puedan presentar justificativos o que tomen las acciones correctivas oportunamente (Contraloría General del Estado, 2022).

A pesar de ser la última etapa del proceso, la comunicación de resultados se cumple durante la ejecución del examen. También comprende la elaboración y revisión del borrador final del informe de auditoría. Dicho informe deberá contener comentarios, conclusiones y recomendaciones.

#### **2.4. Clases de Auditoría**

Mediante el análisis de los conceptos básicos de auditoría se pudo verificar que casi todo puede ser auditable dentro de las organizaciones, refiriéndose con ello a la verificación y revisión. La auditoría se constituye como una herramienta indispensable para el control y supervisión, aportando a la implantación de una cultura de disciplina dentro de las instituciones o empresas (Bernardino, 2018). Permite además descubrir falencias en las estructuras organizacionales y exponer áreas o procedimientos vulnerables que deben ser mejorados.

Dependiendo del área en la que se enfoque o el aspecto de las entidades que sea objeto de análisis, la auditoría se puede segmentar en varias tipologías. La Contraloría General del Estado segmenta la auditoría en dos grupos principales: según su naturaleza y de acuerdo a quién lo realiza.

En la siguiente figura se explica de manera sintetizada los dos grupos y cada tipología que incluyen, posteriormente, con base en ello, se explicarán cada uno de manera más amplia

(Contraloría General del Estado, 2022).



*Figura 1. Tipos de Auditoría*

Fuente: Contraloría General del Estado (2017)

#### **2.4.1. De acuerdo a quién lo realiza**

##### **Auditoría Interna**

Las auditorías internas tienen como objetivo principal el aseguramiento y consulta de las condiciones de una institución en cualquiera de sus áreas. Todo ello con el fin de agregar valor y el mejoramiento continuo en los diversos procesos internos. La importancia de este tipo de auditoría radica en el aporte que genera para las organizaciones contar con información relevante sobre posibles falencias, errores u omisiones que impidan el crecimiento continuo (Yetano, 2020).

A través de la auditoría interna, las instituciones pueden obtener un enfoque sistemático y enmarcado en la disciplina, mediante el cual se pueda evaluar el alcance de los indicadores de eficiencia y eficacia. Otros aspectos que pueden ser objeto de análisis dentro de este tipo de auditoría son los procesos de gestión de riesgos, control y la dirección.

La auditoría interna es realizada por los auditores de las unidades de auditoría de entidades y organismos del sector público y entidades privadas que son supervisadas por la Contraloría General del Estado. Las instituciones públicas, de acuerdo a sus características y necesidades

propias, tipo de funciones y disposiciones legales en vigencia contarán con una unidad de auditoría interna, misma que técnicamente depende de la Contraloría General del Estado.

La unidad de auditoría interna se constituye como un elemento del sistema de control interno del sector público, y su función principal es salvaguardar los recursos públicos, comprobar la fiabilidad y exactitud de la información financiera y de las demás áreas para asegurar el cumplimiento de cada normativa vigente y de los objetivos y metas institucionales.

### **Auditoría Externa**

La auditoría externa se constituye como el examen o verificación de cuentas, estados financieros, transacciones e información correspondientes a un mismo periodo determinado, con el fin de evaluar la conformidad y el cumplimiento de las disposiciones legales vigentes en el sistema de control interno de una institución (Gutiérrez & Narváez, 2020).

Este tipo de auditorías se practica únicamente por profesionales facultados que no pertenezcan a la organización auditada, ya que de esa manera se asegura que sus afirmaciones y el informe que generen tendrán total objetividad. En este caso se ejecuta por los auditores de la Contraloría General del Estado o compañías privadas de auditoría contratadas para ese fin específico.

Los auditores encargados de la auditoría externa tienen la obligación de observar la normativa vigente con el propósito de verificar su cumplimiento y emitir posteriormente su opinión a través de un dictamen o informe, dependiendo del tipo de auditoría que se esté realizando. Existen varios factores que diferencian la auditoría interna de la auditoría externa, tal como se puede visualizar en la tabla presentada a continuación:

Tabla 2. Diferencias entre auditoría interna y externa

<b>Auditoría Interna</b>	<b>Auditoría Externa</b>
Tiene como propósito brindar ayuda a la administración comprobando el correcto control y la adecuada contabilización de las operaciones. Sugiere mejoras.	Tiene como fin examinar la información financiera de la organización para emitir una opinión acerca del estado general de la entidad.
Es ejecutada por los auditores de la unidad de auditoría interna de las instituciones del sector público o privado.	Es ejecutada por los auditores de la Contraloría General del Estado
Sugiere mejoras a los sistemas de control interno de la empresa.	Aporta un dictamen para terceros o para el público en general.
Da soporte a los directivos para implementar una mejora continua y general valor.	Proporciona conclusiones dirigidas a los accionistas y a terceros como gobierno, entidades financieras, inversionistas.
Trabaja y analiza las operaciones diarias de la organización.	Trabaja con los estados financieros de la entidad de un periodo en específico.

Fuente: CGE (2017)

#### **2.4.2. De acuerdo a su naturaleza**

##### **Auditoría Financiera**

Este tipo de auditoría se enfoca en la revisión y análisis de los estados financieros de una entidad pública. Con ella se busca comprobar que se han aplicado todas las normas conforme al marco legal vigente y aplicable. Mediante un informe generado por este tipo de auditoría se puede emitir una opinión en la que el auditor concluye si se ha obtenido una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de error material (Quintero, 2017).

En general este tipo de auditoría debe proporcionar, a través de su conclusión, si se ha obtenido la suficiente evidencia y que esta sea adecuada; y por otra parte, si los errores no corregidos son de carácter material, individuales o globales. Adicionalmente, se debe diagnosticar si los estados financieros han sido realizados utilizando el marco de información financiera aplicable de acuerdo a la ley.

A través de este tipo de auditoría el auditor deberá emitir un dictamen sobre la información examinada en un periodo específico, se evalúa el control interno y el sistema de administración financiera de la entidad.

### **Auditoría de Gestión**

Se denomina como auditoría de gestión a la acción fiscalizadora que está orientada al análisis y evaluación del control interno y la gestión de las instituciones públicas utilizando para dicho análisis factores como los recursos humanos, desempeño de la entidad, ente contable, ejecución de programas o proyectos, todo con el propósito de establecer si se han ejecutado de acuerdo a los criterios de economía, eficiencia y efectividad (Quintero, 2017).

A diferencia de la auditoría financiera, la auditoría de gestión no requiere de la emisión de opinión profesional del auditor, sino que precisa la elaboración de un informe que incluya comentarios, conclusiones y recomendaciones adecuadas al caso. Es por ello que este tipo de auditoría se considera como una herramienta metodológica a través de la cual se practica el examen objetivo y sistemático clave para la evaluación de la gestión institucional pública.

### **Auditoría de Aspectos Ambientales**

Este tipo de auditoría está regulado en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado en la que se pone en manifiesto que dicha institución podrá auditar los procedimientos de realización y comprobación de estudios de impacto ambiental en términos establecidos en la Ley de Gestión Ambiental del Ecuador.

Esta tipología de auditoría tiene como función comprobar si las entidades de tipo estatal que están vinculadas a la ejecución de proyectos y programas ambientales cumplen a cabalidad con la normativa de protección al medio ambiente. A través de este tipo de auditoría evalúa

también el uso y destino de los recursos públicos presupuestados para dichos objetivos (Contraloría General del Estado, 2022).

### **Auditoría de Obras Públicas o de Ingeniería**

La auditoría de Obras Públicas está destinada a evaluar la gestión de obras en construcción, la ejecución de actividades por parte de los contratistas y el manejo de la contratación pública, así como el análisis de las cláusulas contractuales y resultados que se generan a partir de los proyectos o programas en cuestión.

### **Examen Especial**

Dentro de la auditoría gubernamental, el examen especial tiene como objetivo principal evaluar, verificar y analizar aspectos específicos o actividades relacionadas a la gestión financiera, administrativa, operativa y medio ambiental de manera posterior a su ejecución. Para ello se precisa el uso de técnicas y procedimientos de auditoría, así como disciplinas específicas correspondientes a la materia del examen.

El examen especial cumple con tres características especiales: debe ser objetivo, sistemático y profesional. Debe desarrollarse de manera clara, precisa y definir con exactitud el alcance y la naturaleza del mismo (Contraloría General del Estado, 2022).

### **2.5. Evidencia de Auditoría**

Dentro del ámbito de la auditoría se conoce como evidencia a todo tipo de información que puede ser utilizado por el auditor para llegar a una conclusión acertada (Tapia & Mendoza, 2019). Es preciso mencionar que la evidencia no solo hace referencia a los estados financieros, sino a cualquier otro tipo de información real y verificable relacionada con el objeto de análisis y que tenga origen en el periodo correspondiente.

La validez o confiabilidad de una evidencia corresponde, entre otros factores, a las circunstancias en la que ésta se recibió. Se puede decir que la evidencia se considera válida cuando cumple con ciertos aspectos específicos, como los mencionados a continuación:

1. Fue obtenida a través de fuentes independientes, que no están necesariamente dentro de la empresa.



2. Se originó a partir de un sistema interno considerado como seguro en cuanto a control de eficacia y veracidad.
3. Se generó directamente del auditor.
4. Es de carácter documental (no se da por de forma oral)
5. Es obtenida de documentos originales, no intervienen fotocopias ni facsímiles.
6. Cuando la evidencia es obtenida de dos o más fuentes, proporcionan una mayor seguridad al auditor ya que se cubre un mayor alcance del proceso que se esté auditando (Serrano, 2022).

### **Tipos de evidencia de auditoría**

1. Existen varios tipos de evidencia en un proceso de auditoría. Entre los más comunes se encuentran los siguientes:
2. Sistema de informe contable, una de las más útiles dentro del proceso.
3. Evidencia documental, la cual puede ser creada fuera de la empresa y trasladada al auditor o conservada por los proveedores o clientes.
4. Declaraciones de terceros, generalmente se incluyen en este rango las confirmaciones, cartas de abogados o informes de especialistas.
5. Evidencia física, como evidencia física se consideran los activos fijos, inventarios, entre otros.

### **2.6. Procedimientos y Técnicas de Auditoría**

Las técnicas de auditoría se contemplan como los métodos prácticos de investigación que el auditor utiliza para comprobar la razonabilidad de la información financiera, mismos que le permiten generar una opinión profesional sobre el caso en cuestión. Los procedimientos, por otra parte, son un conjunto de técnicas de investigación aplicables a un grupo de hechos, circunstancias, estados financieros o partidas objeto de análisis (Pallerola & Monfort, 2018).

Desde esa perspectiva se puede decir que las técnicas son las herramientas que el auditor va a utilizar, y los procedimientos implica la combinación de dichas herramientas aplicadas a un caso de estudio específico. Previo al uso de las técnicas y los procedimientos, se diseña la etapa de planeación, en la misma se incluyen cada uno de ellos de acuerdo a los objetivos de la auditoría.

Al referirse a la naturaleza de los procedimientos de la auditoría es preciso contemplar que los diferentes sistemas organizacionales, contables, de control y en general institucionales hacen imposible el hecho de establecer procedimientos rígidos para el proceso de auditoría y sobre todo para el análisis de estados financieros. Es por ello que el auditor, de acuerdo a su criterio profesional, debe decidir qué técnicas o procedimientos serán aplicables en cada caso.

En cuanto al alcance de los procedimientos, es poco probable que se lleve a cabo un examen para cada una de las operaciones individuales de una empresa o entidad, ya que son muchas las operaciones que se llevan a cabo de manera interna. Es por ello que en muchas ocasiones se opta por tomar una muestra representativa de las operaciones que sean similares con la finalidad de generar una opinión global.

Por otra parte, se conoce como oportunidad de los procedimientos de auditoría a la época en que los procedimientos se van a aplicar. No es conveniente ni indispensable en muchas ocasiones realizar el proceso de auditoría al mismo tiempo que el análisis de los estados financieros de una organización. Ciertos procedimientos de auditoría tienen una mayor utilidad cuando son previamente aplicados o de manera posterior.

### **Técnicas de Auditoría**

- **Estudio General:** Consiste en una apreciación global sobre las principales características de la empresa, considerando sus estados financieros, rubros de partidas relevantes, significativas o extraordinarias. Este estudio se realiza con base en el juicio profesional del auditor. A través de su aplicación podrá obtener información sobre situaciones influyentes que pudieran requerir especial atención dentro del estudio.
- **Análisis:** esta técnica está enfocada en clasificar y agrupar distintos elementos individuales que conforman una partida, de tal forma que se cuente con grupos homogéneos para su posterior análisis.
- **Inspección:** consiste en el examen físico de bienes materiales o de documentos con el fin de verificar la existencia de activos u operaciones presentadas en estados financieros de la organización.

- **Confirmación:** esta técnica se constituye como un proceso en el que se obtiene una comunicación escrita de una persona independiente con capacidad legal y profesional para tal fin, en la que se exponga la confirmación del proceso de manera válida.
- **Investigación:** es el proceso a través del que se recaba información, datos, comentarios y demás contenido sobre la empresa y sus empleados. Se utiliza generalmente en procesos en los que se requiere obtener evidencias sobre hechos importantes.
- **Declaración:** Es una manifestación de carácter escrito, en la que los involucrados expresan el resultado de las investigaciones realizadas a funcionarios o empleados de las entidades o empresas públicas.
- **Certificación:** generalmente consiste en un documento en el que se asegura la verdad de un hecho descrito, que generalmente debe ser legalizado con firma de una autoridad.
- **Observación:** es una técnica en la que el equipo auditor o parte de él puede participar activamente para visualizar de manera presencial cómo se llevan a cabo procedimientos en la entidad auditada.
- **Cálculo:** consiste en la verificación matemática de una partida en específico. Contablemente es muy utilizada y con su uso el auditor puede cerciorarse del cálculo independiente de cada una de ellas.

### **Procedimientos de Auditoría**

Los procedimientos de auditoría son la herramienta principal para la generación de datos dentro de un proceso de auditoría. Es por tal motivo que son de gran importancia para la elaboración del informe de auditoría. Existen varias características que identifican a los procedimientos de auditoría y describen su alcance, aplicación o marco legal, entre los cuales constan los siguientes:

- **Formalidad:** al considerarse como un proceso analítico, los procedimientos de auditoría componen de manera conjunta la metodología aplicable a cada proceso, mismo que debe cumplir con una estructura formal.

- **Adaptabilidad:** cada uno de los procedimientos puede ajustarse a la naturaleza de la entidad o área evaluada, por lo que su adaptabilidad es una característica relevante.
- **Especificación:** Al ser adaptables también son específicos, ya que existen unos enfocados en la eficiencia, otros orientados al análisis a libros contables, etc.
- **Regulación:** Están inmersos en un marco normativo de acuerdo al país en el que se apliquen, aunque también se encuentran regulados, muchos de ellos, en una normativa internacional.
- **Proceso amplio:** al implicar el uso de técnicas de auditoría, los procedimientos tienen un mayor alcance que van desde el estudio en general hasta llegar a conclusiones específicas (Sotelo, 2018).

Los procedimientos de auditoría son de tipo analítico y de tipo sustantivos. Los procedimientos de auditoría sustantivos son aquellos que proporcionan pruebas físicas reales, tales como estados financieros, libros de cuentas, registros de transacciones, etc (Sotelo, 2018). Es decir, cualquier tipo de documentos o prueba tangible que además de generar una mayor comprensión concluyente, sirva como soporte tangible de alta precisión.

Los procedimientos de auditoría analítica tienen un mayor alcance que los sustantivos. Los métodos analíticos sirven como herramienta de emparejamiento entre los datos financieros y los no financieros, logrando establecer una relación entre ellos (Sotelo, 2018). Entre este tipo de procedimientos se puede mencionar como ejemplo la comparación de tendencias de periodos anteriores, diferencia en el historial de clientes, entre otros.



*Figura 2. Tipos de procedimientos de auditoría*  
Fuente: Cano y García (2019)

### **Consulta**

También conocido como indagación, este procedimiento es uno de los más básicos dentro del proceso de auditoría. Consiste en la recolección de pruebas verbales mediante una investigación ya sea ésta formal o informal, dirigida a personas inmersas en la entidad evaluada. Es importante recalcar que a pesar de que la consulta es un procedimiento fácil y sencillo, no aporta pruebas sólidas por sí solo, por lo que hay que complementarlo necesariamente con otros procedimientos.

### **Confirmación**

De la misma manera que la consulta, la confirmación se basa en pedir explicaciones relacionadas con transacciones específicas de la organización. La diferencia entre este procedimiento y el anterior básicamente es que los auditores pueden establecer comunicación con una tercera persona o con fuentes externas a la empresa, por ejemplo, entidades financieras, proveedores o clientes.

### **Observación**

A través de este procedimiento el equipo auditor se asegura de que en la organización se esté cumpliendo con cada una de las políticas internas o normativa en general. Es un procedimiento que facilita la comprensión de la forma en la que se lleva a cabo las

actividades de la empresa normalmente y si existe alguna falencia para poder corregirla de manera oportuna.

### **Inspección de documentos**

Consiste en el proceso de recopilación de evidencia y del análisis de las transacciones de la empresa mediante la visualización y estudio de la información plasmada en registros. Este procedimiento se puede llevar a cabo de dos maneras: a través de la comprobación y mediante el rastreo. Es decir, con este procedimiento los auditores comprueban de forma manual la información desde el documento de origen hasta su registro.

### **Inspección de activos**

Consiste en la inspección física de los activos de la empresa con el propósito de comprobar su existencia. Dentro de este procedimiento se toman en consideración activos como terrenos, edificios, vehículos, equipos o existencias. Se utiliza no solo para verificar la existencia del activo, sino también para comprobar si éstos han sufrido algún tipo de daño o deterioro que influyan en su valor actual.

### **Recálculo**

El recálculo es un procedimiento con un grado alto de sencillez. En él los auditores repiten el cálculo de las transacciones y establecen una comparación con el estado financiero de la empresa. Su principal objetivo es identificar si dichos cálculos están equilibrados o en su defecto precisan una revisión mucho más exhaustiva a partir de la aparición de diferencias o discrepancias.

### **Repetición**

Como su nombre lo indica, la repetición implica volver a realizar procedimientos o controles internos que la empresa por su parte ya ha realizado previamente. Su valor se fundamenta en la confiabilidad de la recolección de datos por fuentes externas a la compañía.

## **2.7. Informe de Auditoría**

Gamboa, Ortega y Jiménez (2017) catalogaron los informes de auditoría como el documento en el que se resume, manifiesta y divulga la opinión de un auditor o equipo de auditores, así como las recomendaciones que se generen de dichos procesos, que resultan a partir de evidencias de calidad o deficiencias en las operaciones internas de una organización o entidad.

El informe de auditoría es definido también como una herramienta imprescindible dentro de la labor profesional del auditor ya que mediante su uso se pueden comunicar los resultados de su trabajo. Es así que mediante el informe de auditoría se puede socializar la confiabilidad de estados financieros, el estado real de activos, la eficiencia y eficacia de procesos operativos y administrativos, falencias, entre muchos otros aspectos de una organización.

Existen varios aspectos a considerar dentro del informe de auditoría: tales como hallazgo, causa, efecto y recomendaciones. Los hallazgos son evidencias físicas de los observado durante el proceso de auditoría. La causa puede ser definida como la fuente de algún tipo de falencia o problema que se deba corregir. En cuanto al efecto, se considera como tal a las posibles consecuencias o impacto.

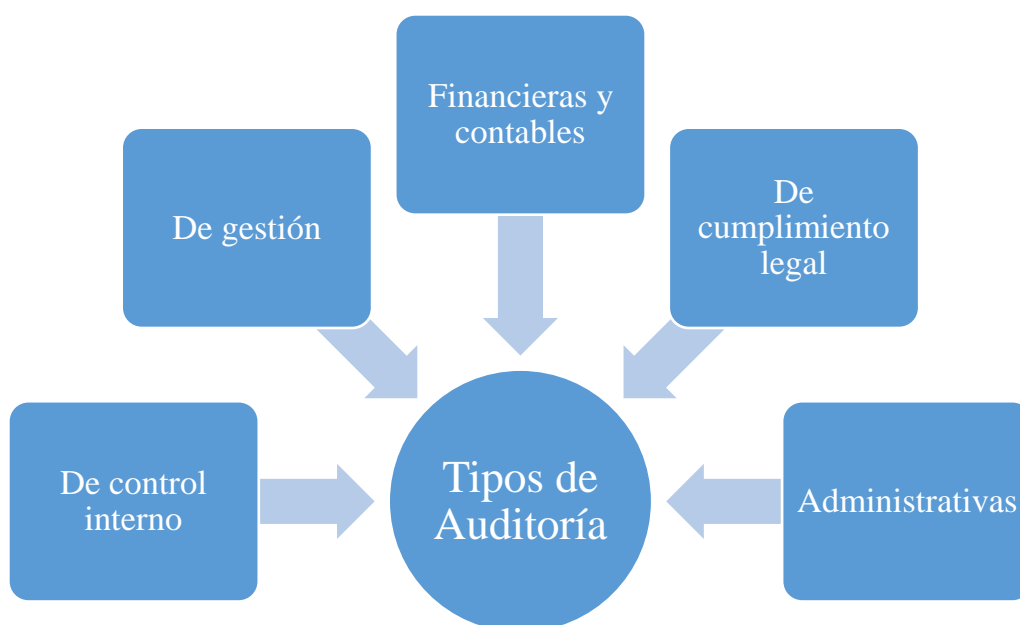
Las recomendaciones de auditoría se catalogan como el resultado del proceso como tal, y generan valor agregado ya que en ellas se compactan factores sugeridos en función de aspectos específicos encontrados en el proceso, y su objetivo principal es corregir falencias, mejorar procedimientos y evitar consecuencias posteriores por la omisión de errores no solucionados. Pero de este tema en específico se hablará en el siguiente apartado.

## **2.8. Recomendaciones de Auditoría**

Se denomina como recomendación de auditoría a las acciones de carácter correctivo o preventivo que se plantean en los informes de auditoría o exámenes especiales. Dichas recomendaciones se generan a partir de las deficiencias o incumplimientos resultantes del proceso de fiscalización y están dirigidas hacia directivos, autoridades competentes o entes reguladores en general, mismos que tienen la responsabilidad de ejecutarlas oportunamente.

Casanzuela (2022) mencionó que las recomendaciones de autoría son el punto de partida para los siguientes procesos de auditoría o exámenes especiales, de tal forma que deben ser ejecutadas en el tiempo prudente para ello. Las recomendaciones pueden catalogarse también como propuestas de mejora emitidas por un profesional, que de no ser tomadas en consideración por los directivos de la organización pueden ser consecuencia de un mayor grado de ineficiencia, ineficacia o incurrancia en errores de grado mayor.

Las recomendaciones de auditoría pueden clasificarse en varios tipos dependiendo del área o función a la que vayan dirigidas. Entre los principales tipos se encuentran las expuestas en la siguiente figura:



*Figura 3. Tipos de recomendaciones de auditoría*

Fuente: Casanzuela (2022)

## **2.9. Normativa Vigente sobre Auditoría en Ecuador**

La Contraloría General del Estado es el principal órgano regulador en materia de control en el Ecuador. Para la ejecución de dicha función dentro del país se encuentra como respaldo esencial la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y su Reglamento a la Ley, misma que se ha tomado como el principal fundamento legal para el desarrollo de este estudio.



A continuación, se citan varios artículos de dicho cuerpo legal para hacer referencia a los distintos temas que contiene este trabajo de titulación. Se estructura este marco normativo desde los aspectos más generales hacia los más específicos, iniciando con la auditoría y control interno hasta lo más puntual que serían las recomendaciones de auditoría.

En lo que respecta a la auditoría interna el artículo 14 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado menciona que las instituciones públicas deben contar con una Unidad especializada en el tema si así lo requiere, previa emisión de un informe que justifique su creación. En el artículo 15 de la misma ley se hace referencia a la independencia de funciones de dicha unidad otorgando la facultad de acción de los auditores con independencia de criterio en relación a la entidad auditada (Contraloría General del Estado, 2017, pág. 3).

Es preciso mencionar que la Contraloría General del Estado debe prestar asistencia y asesoría técnica a cada una de las unidades de auditoría interna de gestión, así como servir de guía para la correspondiente elaboración del Plan Anual de Trabajo, tal como se menciona en el artículo 16 de la mencionada ley.

Uno de los artículos más relevantes de la Ley hacer referencia a los informes de auditoría, señalando que dichos documentos deben ser dirigidos a la principal autoridad de la entidad auditada, misma que será la encargada de tomar las medidas correspondientes de acuerdo a lo determinado en dicho informe (Contraloría General del Estado, 2017, pág. 3).

En cuanto a la auditoría gubernamental, que es el sector en el que se especializa este trabajo de investigación, la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado expone en el artículo 18 que a través de la auditoría Gubernamental dicha institución debe llevar a cabo el control externo mediante la aplicación de normativa nacional e internacional, así como el uso de las técnicas de auditoría.

Además el mencionado artículo define a la auditoría gubernamental como un sistema integrado a través del cual la entidad puede brindar asistencia, asesoría y prevención de riesgos, utilizando como instrumentos claves el examen y la evaluación respecto a las

acciones de los funcionarios que tengan a su cargo la administración de recursos públicos (Contraloría General del Estado, 2017, pág. 3).

Dentro de un contexto mucho más específico al tema de este trabajo de titulación, la Ley Orgánica de la Contraloría del Estado en su artículo 92 hace referencia a las recomendaciones de auditoría, donde rige que una vez que se haga saber a las instituciones del Estado auditadas las recomendaciones de auditoría, éstas deben ser ejecutadas de forma inmediata y con obligatoriedad, incluyendo la posible sanción por parte del órgano regulador en caso de inobservancia (Contraloría General del Estado, 2017, pág. 15).

## **CAPÍTULO II MARCO METODOLÓGICO**

### **2.1. Diseño de la Investigación**

El diseño de la investigación comprende cada uno de los métodos, técnicas e instrumentos que se utilizarán para realizar el análisis del problema en cuestión de manera acertada. Para tal efecto es preciso elegir de forma coherente cada uno de ellos de acuerdo al tipo de investigación que se lleve a cabo. Barbosa y Molar (2020) hicieron referencia al diseño de investigación como una guía sobre la forma en que se debe desarrollar el proceso investigativo.

A través del diseño de investigación se puede explicar el tipo de estudio que se realiza y todos sus componentes. Existen tres etapas claves dentro del diseño metodológico que son la recolección, medición y el análisis de datos. Es preciso hacer énfasis en que es el problema de investigación lo que define el diseño que se va a utilizar, y no lo contrario. Al seleccionar adecuadamente el diseño metodológico se puede asegurar que los datos recabados, su análisis y procesamiento, así como su interpretación serán veraces y confiables.

Existen ciertas características que debe cumplir el diseño metodológico. La neutralidad es una de ellas, la cual hace referencia a que los resultados que se obtengan en el estudio deben estar libres de sesgos y representar la realidad. La fiabilidad es otra característica importante, para ello el diseño debe contemplar técnicas de recolección acertadas y dirigidas a fuentes confiables.

La validez es indispensable, y se logra generalmente al seleccionar herramientas de medición que sean acordes a los objetivos de la investigación. La generalización por otra parte, es una característica que busca que los resultados de la investigación sean aplicables a la población objeto de estudio, y no solo a una muestra limitada.

Con base en lo mencionado previamente se ha elegido para este trabajo un diseño descriptivo, ya que es el que permite explicar el problema abarcando todas sus áreas a través del detalle preciso de los factores intervinientes. El diseño descriptivo permite explicar un tema sin influir de manera alguna en el proceso o en el resultado.

El diseño descriptivo busca dar respuesta a cada una de las preguntas de investigación generando datos relevantes que indican quién, cómo, cuándo y el porqué del objeto de estudio. Sáez (2017) mencionó que el estudio descriptivo generalmente se utiliza cuando se busca conocer en detalle el origen, la causa y las consecuencias generadas en el tema que se ha elegido analizar, y con base en ello generar conclusiones precisas.

Con el uso del diseño de investigación descriptivo se puede seleccionar los métodos y técnicas que en conjunto permitan recabar información sobre los procesos de auditorías que no han tenido cumplimiento de las recomendaciones generadas en cada informe, determinar las causas de dicho incumplimiento y por ende las repercusiones que ello ha tenido en los procesos auditados.

## **2.2. Enfoque de Investigación**

Existen dos enfoques de investigación, el cualitativo y el cuantitativo, aunque un tercer tipo denominado como mixto es muy usual en las investigaciones debido a su adaptabilidad. Cada uno de ellos está fundamentado en sus propios paradigmas en relación a la realidad y también al conocimiento. De acuerdo a lo mencionado por Hernández (2018), el enfoque mixto da la posibilidad de abarcar un contexto mucho más amplio en los estudios que precisan un análisis no solo numérico sino también cualitativo.

El paradigma cuantitativo, también denominado empírico-analítico, permite el análisis de datos no solo numéricos, sino que dichos datos generalmente sirven para generalizar un comportamiento similar a toda la población objeto de estudio, todo ello a partir del análisis de la muestra seleccionada. Desde esa perspectiva, el investigador se involucra exclusivamente mediante el análisis de la información, sin alterar causas o consecuencias del problema.

El paradigma cualitativo, también denominado como paradigma interpretativo, se enfoca en el estudio del significado de sucesos y su tendencia o comportamiento. Ríos (2020) afirmó que este paradigma se fundamenta en principios teóricos y característicos, su descripción y entendimiento. Desde la perspectiva del enfoque cualitativo se logran constituir nociones

explicativas, de predicción y repercusión. La comprensión de las variables inmersas y su posterior caracterización.

Conociendo los dos paradigmas, para efectos de este trabajo se considera indispensable aplicar el enfoque mixto, contemplando tanto el cualitativo como el cuantitativo en función del amplio abanico de información que se maneja en cuanto a informes de auditoría se refiere. Es preciso mencionar que no solo se fundamenta este estudio en el análisis numérico de los informes, sino en el seguimiento al cumplimiento de recomendaciones y su repercusión positiva o negativa en las organizaciones auditadas.

### **2.3. Tipo de investigación**

Para efectos del estudio y como consecuencia de su tipología se pretende utilizar la investigación descriptiva, misma que consiste en el análisis del problema en estudio para detallar y comprender sus principales características y la forma en que se produce, así como las consecuencias que se generan a partir de ello (Quezada, 2021).

Además, se considera importante complementar el estudio con la investigación explicativa, la cual permite identificar la relación entre la causa y el efecto del problema en cuestión. Ello con el propósito de identificar las variables que intervienen en dicho contexto y llegar a una visión mucho más clara del porqué y del cómo se da la naturaleza del problema (Caminotti & Toppi, 2020).

En este caso específico, tanto la investigación descriptiva como la explicativa se complementan para identificar el seguimiento que se les da a las recomendaciones de auditoría, las variables que intervienen para que dichas recomendaciones sean ejecutadas o no, y el análisis de los indicadores que reflejan el acatamiento de esas sugerencias, así como su influencia en la mejora de los errores encontrados en las auditorías.

### **2.4. Métodos de Investigación**

Los métodos de investigación son indispensables para construir conocimiento relevante sobre el problema en estudio. Su elección depende básicamente del tipo de estudio que se esté realizando, por lo que en este caso se ha optado por el método lógico deductivo, el cual permite la aplicación de principios generales a casos particulares (Barbosa & Molar, 2020).

Por medio de este método se puede analizar fundamentos relacionados al problema y relacionarlos con situaciones específicas.

En este caso por medio del método lógico deductivo se pueden aplicar los principios fundamentales inmersos en los procesos de auditorías y evidenciar cuáles de ellos se cumplen en los registros de seguimiento de recomendaciones de auditoría, y qué falencias existen en el periodo destinado al análisis.

## **2.5. Técnicas e Instrumentos de Recolección de datos**

### **2.5.1. Técnicas de Recolección de Datos**

**Entrevista.** - Mediante la aplicación de la entrevista se puede acceder a información de fuentes primarias, con la finalidad de recabar datos relevantes relacionados con la forma en que se les da seguimiento a las recomendaciones de auditoría, procesos que se ponen en práctica para tal efecto, y posibles inconvenientes que se suscitan a la hora de llevar a cabo las recomendaciones.

La entrevista se realizará mediante un formulario de preguntas abiertas e irá dirigida a los directivos de las entidades auditadas, tomando como tema principal el cumplimiento de las recomendaciones planteadas en los informes de auditoría. Al ser parte importante en la toma de decisiones, los directivos son los indicados para dar mayor claridad a la hora de determinar causas de incumplimiento de recomendaciones, así como describir el efecto que ello ha tenido en el transcurso de cinco años en la compañía.

**Observación.** - La observación directa, como instrumento de recolección de datos, brinda la posibilidad de análisis de datos desde las fuentes principales, incluso estando inmersos en el contexto real del problema. En este caso mediante la observación directa se puede acceder a registros de exámenes especiales y auditorías realizadas por la Contraloría General del Estado en la Dirección Provincial de Santa Elena, hecho que facilita el análisis cualitativo y cuantitativo de datos para generar conclusiones acertadas.

## 2.5.2. Instrumentos de Recolección de Datos

### FORMATO DE ENTREVISTA

**Descripción:** Este instrumento proporciona un mecanismo en el que el entrevistado puede tener la libertad de expresarse en sus respuestas ya que está diseñado bajo un formato de preguntas abiertas.

**Objetivo:** Recabar información precisa sobre el incumplimiento de las recomendaciones de auditoría en las organizaciones inmersas en la problemática detectada, así como la influencia en las distintas áreas sujetas a recomendaciones.

**Entrevistado:** \_\_\_\_\_

**Cargo:** \_\_\_\_\_

**Institución:** \_\_\_\_\_

1. ¿Cómo directivo de esta institución, cuál cree que ha sido el principal factor limitante para dar cumplimiento a las recomendaciones de auditoría?
2. ¿De las recomendaciones implícitas en el informe de auditoría, cuál ha sido la que mayor dificultad ha generado y por qué?
3. ¿Han existido algún tipo de cambios favorables a partir del cumplimiento de las recomendaciones de auditoría que si se han ejecutado?
4. ¿Se han presentado algún tipo de inconvenientes dentro de los procesos internos a causa del incumplimiento de recomendaciones de auditoría?
5. ¿Cuál ha sido el departamento, área o proceso más afectado a causa del incumplimiento de recomendaciones de auditoría?

## 2.6. Población y Muestra

Esta investigación toma como contexto el periodo 2018 – 2023. Dentro de ese rango se han realizado un total de 75 informes de auditorías y exámenes especiales realizados por la Contraloría General del Estado en la Dirección Provincial de Santa Elena, cifra que sería la población objeto de estudio.

Debido al tipo de estudio que se trata, se ha optado por utilizar el muestreo aleatorio. Como muestra se tomarán al azar 5 informes por cada año, siendo un total de 30 informes los sujetos a análisis.

Tabla 3. Muestra

Año	Informes	Tipo de control	Fecha de aprobación	Número de recomendaciones de años anteriores
2018	<b>DR1-DPSE-0001-2018</b>	Examen especial	2018-01-31	19
	<b>DR1-DPSE-0002-2018</b>	Examen especial	2018-04-20	2
	<b>DR1-DPSE-0004-2018</b>	Auditoría financiera	2018-09-07	70
	<b>DR1-DPSE-0005-2018</b>	Examen especial	2018-09-07	Primera intervención de la Contraloría General del Estado, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores
	<b>DR1-DPSE-0008-2018</b>	Auditoría financiera	2018-09-07	57
2019	<b>DR1-DPSE-0002-2019</b>	Examen especial de Ingeniería	2019-01-03	13
	<b>DR1-DPSE-0003-2019</b>	Examen especial	2019-04-11	14
	<b>DPSE-0003-2019</b>	Examen especial de ingeniería	2019-02-12	Primera intervención con el rubro del alcance en la entidad, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores de la Contraloría General del Estado
	<b>DPSE-0005-2019</b>	Examen especial	2019-10-22	22
	<b>DPSE-0008-2019</b>	Examen especial	2019-12-05	La Unidad de Auditoría Interna (CGE) del Consejo de la Judicatura, realizó un examen especial al cumplimiento de recomendaciones, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores
2020	<b>DPSE-0001-2020</b>	Examen especial	2020-02-21	La Unidad de Auditoría Interna (CGE) del IESS, realizó un examen especial al cumplimiento de recomendaciones, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores
	<b>DPSE-0003-2020</b>	Examen especial	2020-06-08	Primera intervención de la Contraloría General del Estado, por tal razón no se evaluaron



				recomendaciones de años anteriores
	<b>DPSE-0008-2020</b>	Examen especial	2020-08-19	26
	<b>DPSE-0013-2020</b>	Examen especial	2020-10-16	15
	<b>DPSE-0023-2020</b>	Examen especial	2020-12-07	21
<b>2021</b>	<b>DPSE-0009-2021</b>	Examen especial	2021-05-10	25
	<b>DPSE-0015-2021</b>	Examen Especial de aspectos administrativos financieros y de obras (multidisciplinario)	2021-07-28	17
	<b>DPSE-0017-2021</b>	Examen especial	2021-08-20	17
	<b>DPSE-0014-2021</b>	Examen especial	2021-07-15	Primera intervención con el rubro del alcance en la entidad, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores de la Contraloría General del Estado
	<b>DPSE-0016-2021</b>	Examen especial	2021-08-18	10
	<b>DPSE-0001-2022</b>	Examen especial	2022-02-04	4
<b>2022</b>	<b>DPSE-0004-2022</b>	Examen especial	2022-04-08	14
	<b>DPSE-0005-2022</b>	Examen especial	2022-04-08	1
	<b>DPSE-0007-2022</b>	Examen especial	2022-07-15	La Unidad de Auditoría Interna (CGE) del MTOP, realizó un examen especial al cumplimiento de recomendaciones, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores
	<b>DPSE-0011-2022</b>	Examen especial	2022-09-09	15
	<b>DPSE-0001-2023</b>	Examen especial	2023-01-05	11
<b>2023</b>	<b>DPSE-0007-2023</b>	Examen especial	2023-06-27	11
	<b>DPSE-0008-2023</b>	Examen especial	2023-07-13	7
	<b>DPSE-0009-2023</b>	Examen especial	2023-08-16	5
	<b>DPSE-0011-2023</b>	Examen Especial de aspectos administrativos financieros y de obras (multidisciplinario)	2023-09-01	37

Fuente: CGE (2022)

### **CAPÍTULO III RESULTADOS**

Dentro de este capítulo se presenta en detalle el análisis de cada uno de los informes tomados como objeto de estudio para este trabajo de investigación, con especial énfasis en el incumplimiento de recomendaciones de auditoría. Este análisis se realizó con el fin de obtener cifras específicas no solo sobre el nivel de incumplimiento de recomendaciones de auditorías realizadas por la Contraloría General del Estado en la Dirección Provincial de Santa Elena, sino también con el propósito de determinar en cuáles de los rubros se incumplió con mayor frecuencia dichas recomendaciones.

A partir de la información proporcionada por Contraloría General del Estado en la Dirección Provincial de Santa Elena, se pudo analizar con exactitud los registros de cada año durante un lapso de seis periodos de gestión, que va desde el 2018 hasta el 2023. En cada periodo analizado se tomaron como muestra cinco informes aprobados para el respectivo análisis, detallando considerablemente el informe en cuestión, fecha de aprobación, tipo de auditoría, rubros, etc.

Mediante las técnicas aplicadas, específicamente la entrevista, se diagnosticó cuáles son los principales factores para que las empresas objetos de estudio no lleven a cabo las recomendaciones planteadas, así como la forma en que se lleva el seguimiento a los informes generados por la Contraloría. Adicionalmente se pudo evidenciar los factores limitantes para la ejecución de recomendaciones y las causas generadas por dicho incumplimiento.

Es preciso mencionar que la importancia de generar resultados claros y precisos se encuentra en la priorización de mejorar los efectos de las auditorías realizadas, ya que al no tomarse en consideración las recomendaciones generadas, no se obtienen mejoras en los errores o falencias encontradas, y el proceso evaluativo como tal no genera ninguna incidencia en las entidades sujetas al estudio.

### **3.1. Análisis de Recomendaciones**

Para dar inicio al análisis de las recomendaciones de informes aprobados en el periodo 2018 – 2023, se presentará en primera instancia la tabla denominada “detalle de informes aprobados” misma que contiene con total exactitud el año al que pertenece cada informe, el número de informe, la institución evaluada, el tipo de control aplicado, los rubros a los que fue dirigida la evaluación, la fecha de aprobación y un dato de gran relevancia como lo es el número de recomendaciones que se realizaron en años anteriores a dicha evaluación.

Esta tabla servirá como premisa para determinar la cantidad total de recomendaciones que serán sujeto de estudio en este trabajo de investigación. Por otra parte, en esta tabla se deja por sentado el detalle de cada rubro evaluado, ya que en puntos posteriores se mencionará solamente el número del informe al que pertenece los diversos indicadores que se plantearán, con la finalidad de presentar un análisis expuesto con mayor claridad.

Tabla 4. Detalle de Informes aprobados

<b>Detalle de informes aprobados</b>						
<b>Año</b>	<b>Informe</b>	<b>Entidad examinada</b>	<b>Tipo de control</b>	<b>Alcance / Rubros examinados</b>	<b>Fecha de aprobación</b>	<b>Número de recomendaciones de años anteriores</b>
2018	DRI-DPSE-0001-2018	Empresa municipal de recolección, transporte, tratamiento de desechos sólidos peligrosos y no peligrosos; aseo y limpieza; y, mantenimiento de lugares públicos y demás del cantón Santa Elena "EMASA E.P"	Examen especial	A los ingresos; gastos, bienes de administración y procedimientos de contratación, adquisición, recepción, utilización de bienes, prestación de servicios y consultoría; al cumplimiento del artículo 64 de la ley orgánica de servicio público; análisis de los aspectos relacionados con el parque automotor y denuncias.	2018-01-31	19
	DRI-DPSE-0002-2018	Gobernación de la Provincia de Santa Elena	Examen especial	Al proceso de recepción, registro, custodia y recaudación de especies valoradas; emisión, control y recaudación de los permisos de funcionamiento; inversiones de larga duración; a los procesos administrativos y financieros de encargos a servidores públicos, al cumplimiento del artículo 64 de la ley orgánica de servicio público; análisis de los aspectos relacionados con el parque automotor y denuncias.	2018-04-20	2
	DRI-DPSE-0004-2018	Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Santa Elena	Auditoría financiera	Por los años terminados al 31 de diciembre de 2015 y 2016, al cumplimiento del artículo 64 de la ley orgánica de servicio público; análisis de los aspectos relacionados con el parque automotor y denuncias.	2018-09-07	70

	<b>DRI-DPSE-0005-2018</b>	Empresa Pública de Obras, Bienes y Servicios Santa Elena EP	Examen especial	A los ingresos; gastos y procedimientos de contratación, adquisición, recepción, utilización de bienes, prestación de servicios y consultoría; al cumplimiento del artículo 64 de la ley orgánica de servicio público; análisis de los aspectos relacionados con el parque automotor y denuncias.	2018-09-07	Primera intervención de la Contraloría General del Estado, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores
	<b>DRI-DPSE-0008-2018</b>	Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Salinas	Auditoría financiera	Por los años terminados al 31 de diciembre de 2013, 2014, 2015 y 2016, al cumplimiento del artículo 64 de la ley orgánica de servicio público; análisis de los aspectos relacionados con el parque automotor y denuncias.	2018-09-07	57
<b>2019</b>	<b>DRI-DPSE-0002-2019</b>	Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Salinas	Examen especial de ingeniería	A los procesos, precontractuales, contractuales y ejecución de contratos de obras de infraestructura, sanitarias, hidráulicas, viales y ambientales; que incluya la revisión de las liquidaciones de contratos IPN-PP1-2018, COTO-GADMS-003-2011, COTO-GADMS-006-2012 y el contrato COTO-GADMS-001-2013.	2019-01-03	13
	<b>DRI-DPSE-0003-2019</b>	Cuerpo de Bomberos del Cantón La Libertad	Examen especial	A los ingresos, gastos, bienes de administración, procesos de contratación, adquisición, recepción, utilización de bienes, prestación de servicios; y, consultorías.	2019-04-11	14
	<b>DPSE-0003-2019</b>	DIRECCIÓN PROVINCIAL SANTA ELENA DEL MINISTERIO DE AGRICULTURA Y GANADERÍA - MAG	Examen especial de ingeniería	A la Construcción de los Centros de Abastecimiento Bovino, de los convenios de co-ejecución	2019-02-12	Primera intervención con el rubro del alcance en la entidad, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores de la Contraloría General del Estado

	DPSE-0005-2019	Cuerpo de Bomberos de Salinas	Examen especial	A los ingresos, gastos, procesos de talento humano, procesos de contratación, adquisición, recepción, utilización de bienes, prestación de servicios, consultorías; y contenido de las denuncias	2019-10-22	22
	DPSE-0008-2019	Dirección Provincial del Consejo de la Judicatura - Santa Elena	Examen especial	A los ingresos, gastos, procesos de talento humano, procesos de contratación, adquisición, recepción, utilización de bienes, prestación de servicios, consultorías; y contenido de las denuncias	2019-12-05	La Unidad de Auditoría Interna (CGE) del Consejo de la Judicatura, realizó un examen especial al cumplimiento de recomendaciones, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores
2020	DPSE-0001-2020	Hospital Básico - Ancón	Examen especial	A los ingresos, gastos, procesos de contratación, adquisición, recepción, utilización de medicamentos, insumos médicos, bienes, prestación de servicios; y, consultorías	2020-02-21	La Unidad de Auditoría Interna (CGE) del IESS, realizó un examen especial al cumplimiento de recomendaciones, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores
	DPSE-0003-2020	Dirección Distrital 24D01-Santa Elena-Salud	Examen especial	A los ingresos, gastos, procesos de talento humano, procesos de contratación, adquisición, recepción, utilización de bienes, prestación de servicios, consultorías; denuncias y cumplimiento del Acuerdo Ministerial 033 de 18 de febrero de 2016, expedido por el Ministerio de Economía y Finanzas desde el 1 de marzo de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018	2020-06-08	Primera intervención de la Contraloría General del Estado, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores
	DPSE-0008-2020	Centro de Especialidades La Libertad - IESS	Examen especial	A los gastos, procesos de contratación, adquisición, recepción, utilización de bienes, medicamentos, insumos médicos, prestación de servicios, consultorías; y contenido de las denuncias	2020-08-19	26

	<b>DPSE-0013-2020</b>	Empresa Pública Municipal Mancomunada de Agua Potable Alcantarillado Sanitario y Pluvial y Depuración y Aprovechamiento de Aguas Residuales Saneamiento - AGUAPEN E.P.	Examen Especial	A los gastos, procesos de contratación, adquisición, recepción, utilización de bienes, prestación de servicios; y, consultorías	2020-10-16	15
	<b>DPSE-0023-2020</b>	Hospital General Dr. Liborio Panchana Sotomayor	Examen especial	A los ingresos, gastos, procesos de contratación, adquisición, recepción, utilización de bienes, prestación de servicios, consultorías, adquisición de medicinas, insumos, reactivos, dispositivos médicos; y contenido de las denuncias	2020-12-07	21
<b>2021</b>	<b>DPSE-0009-2021</b>	Empresa Municipal de Construcción Vial del Cantón Santa Elena EMUVIAL EP	Examen especial	A los gastos, procesos de talento humano, procesos de contratación, adquisición, recepción, utilización de bienes, prestación de servicios y consultorías	2021-05-10	25
	<b>DPSE-0015-2021</b>	Gobierno Autónomo Descentralizado Parroquial Rural de Colonche	Examen especial de aspectos administrativos financieros y de obras (multidisciplinario)	A los gastos, procesos de contratación, adquisición, recepción, utilización de bienes, prestación de servicios, consultorías, ejecución de obras, consultorías de fiscalización y estudios de obras	2021-07-28	17
	<b>DPSE-0017-2021</b>	Gobierno Autónomo Descentralizado Parroquial Rural de Manglaralto	Examen especial	A los ingresos, gastos, procesos de contratación, adquisición, ejecución, entrega recepción y distribución de bienes, servicios, consultorías, medicinas, insumos, reactivos y dispositivos médicos	2021-08-20	17
	<b>DPSE-0014-2021</b>	Dirección Distrital 24D01 - Santa Elena- Salud	Examen especial	Al proceso de emisión del certificado único de calificación de discapacidad y entrega del carnet de discapacidad en el Ministerio de Salud Pública, Provincia de Santa Elena, y entidades relacionadas	2021-07-15	Primera intervención con el rubro del alcance en la entidad, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores de la Contraloría General del Estado

	<b>DPSE-0016-2021</b>	Base Naval de Salinas	Examen especial	A los gastos; procesos de contratación, adquisición, recepción, utilización de bienes, prestación de servicios, consultorías, mantenimientos; y, presentación de declaraciones patrimoniales juradas	2021-08-18	10
<b>2022</b>	<b>DPSE-0001-2022</b>	Dirección Distrital 24D01 - Santa Elena - Educación	Examen especial	A la administración de talento humano, ingresos, gastos y procesos de contratación	2022-02-04	4
	<b>DPSE-0004-2022</b>	Ex Registro Municipal de la Propiedad del Cantón Santa Elena, actual, Registro de la Propiedad y Mercantil del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Santa Elena	Examen especial	A los ingresos, gastos, administración de bienes y a las transferencias de remanentes realizadas a la Dirección Nacional de Registro de Datos Públicos	2022-04-08	14
	<b>DPSE-0005-2022</b>	Universidad Estatal Península de Santa Elena	Examen especial	A los procesos de capacitación y evaluación de desempeño del personal, presentación de declaraciones patrimoniales juradas, nombramiento de autoridades académicas y administrativas, proceso de recategorización y titularización de docentes	2022-04-08	1
	<b>DPSE-0007-2022</b>	Dirección Distrital 24D01 - Santa Elena - MTOP	Examen especial	A los ingresos, gastos y procesos de contratación pública de bienes y servicios: SIE-MTOP-SE-001-2019, SIE-MTOP-SE-04-2019, SIE-MTOP-SE-002-2020, SIE-MTOP-SE-01-2020, RE-MTOP-DDSE-02-2018; y, RE-MTOP-SE-02-2020	2022-07-15	La Unidad de Auditoría Interna (CGE) del MTOP, realizó un examen especial al cumplimiento de recomendaciones, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores

	<b>DPSE-0011-2022</b>	Superintendencia del Terminal Petrolero La Libertad	Examen Especial	A los gastos y procesos de contratación pública de bienes y servicios: SIE-SUINLI-006-2018, SIE-SUINLI-009-2018, RE-SUINLI-002-2018, RE-SUINLI-004-2018, CS-SUINLI-001-2019, RE-SUINLI-004-2020; y, al convenio interinstitucional marco y específico con la Empresa Pública de Administración, Gestión de Servicios y Transferencia Científica - Tecnológica de la Escuela Superior Politécnica Agropecuaria de Manabí "Manuel Félix López"-ESPAM MFL-EP	2022-09-09	15
2023	<b>DPSE-0001-2023</b>	Federación Deportiva Provincial de Santa Elena	Examen especial	A los gastos; al subsistema de reclutamiento y selección de personal; y, al registro de control, uso y destino de bienes	2023-01-05	11
	<b>DPSE-0007-2023</b>	Gobierno Autónomo Descentralizado Parroquial Rural de Chanduy	Examen especial	A los ingresos, gastos; y, procesos de contratación pública de bienes y servicios: SIE-20-GADCH-2018, FI-GADCH-01-2018, FI-GADCH-03-2018, SIE-25-GADCH-2018, FI-GADCH-05-2019, FIGADCH-06-2019, CDC-GPR-CHA-02-2020, FI-GADCH-01-2020, FI-GADPRCH-02-2020, FI-GADPRCH-2022-006; y, FI-GADPRCH-2022-007,	2023-06-27	11
	<b>DPSE-0008-2023</b>	Subzona de Policía Santa Elena # 24	Examen especial	A los gastos y procesos de contratación pública de bienes y servicios: COTBS-003-SZ-SE-2018, COTBS-004-SZ-SE-2018, COTBS-006-SZ-SE-2018, COTBS-003-SZ-SE-2019, COTBS-005-SZ-SE-2019, COTBS-002-SZ-SE-2020, COTBS-003-SZ-SE-2021, COTBS-008-SZ-SE-2021, SIE-005-SZ-SE-2021, COTBS-SZSE-010-2022, SIE-SZSE-002-	2023-07-13	7



				2022, MCBS-010-SZSE-2022		
	<b>DPSE-0009-2023</b>	Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social - Dirección Provincial de Santa Elena	Examen especial	A las fases preparatoria, precontractual, contractual, ejecución, liquidación y pago de los procesos de contratación de bienes y servicios: SIE-IESS-DPY-004-19, SIE-IESS-DPY-005-19, SIE-IESSDPY-009-19, SIE-IESS-DPY-02-2020, SIE-IESS-DPY-01-2021, SIE-IESS-DPY-02-2021, SIE-IESS-DPY-001-22; y, a las asignaciones de fondos por pensión de Montepío; a la validación, registro y aprobación de datos de los asegurados para el otorgamiento de servicios; y, al pago de liquidación a servidores	2023-08-16	5

	DPSE-0011-2023	Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón La Libertad	Examen especial de aspectos administrativos financieros y de obras (multidisciplinario)	A los ingresos, gastos, al proceso preparatorio, precontractual, contractual, ejecución, liquidación y pago de los contratos de ejecución de obras y fiscalización de los procesos: LCC-GADMCLL-002-2019, LCC-GADMCLL-003-2019, COTO-GADMCLL-01-2020, COTO-GADMCLL-03-2020, LICO-GADMCLL-01-2020, LICO-GADMCLL-01-2021, LICO-GADMCLL-02-2021, COTO-GADMCLL-01-2021, COTO-GADMCLL-02-2021, COTO-GADMCLL-03-2021, MCO-GADMCLL-005-2021, COTO-GADMCLL-03-2022, LICO-GADMCLL-01-2022, LICO-GADMCLL-02-2022, LICO-GADMCLL-03-2022, LICO-GADMCLL-04-2022, LCC-GADMCLL-003-2022, LCC-GADMCLL-005-2022 y a la liquidación de la obra constante en el Acta de terminación de mutuo acuerdo celebrado el 16 de marzo de 2020, del contrato DCP-GADMCLL-008-2018	2023-09-01	37
--	----------------	--	---	---	------------	----

Fuente: CGE (2022)

De los informes seleccionados para este estudio se analizaron específicamente las recomendaciones de auditoría clasificándolas de acuerdo a su grado de cumplimiento. En la siguiente tabla se puede observar la cantidad de recomendaciones cumplidas, las que fueron parcialmente cumplidas y las que no se cumplieron.

Existen entidades que por ser intervenidas por primera vez no cuentan con recomendaciones previas para evaluar su cumplimiento y otras que fueron sujetos de estudio por parte de sus auditorías internas. Se incluyeron en el análisis ya que se seleccionó una muestra aleatoria como se explicó en el capítulo de metodología.

Tabla 5. Segmentación de informes de auditoría de acuerdo al grado de cumplimiento de recomendaciones

Año	Informe	Número de recomendaciones de años anteriores	Totalmente cumplidas	No cumplidas	Parcialmente cumplidas	Total de recomendaciones a verificar
2018	<b>DR1-DPSE-0001-2018</b>	19	13	3	3	6
	<b>DR1-DPSE-0002-2018</b>	2	2	0	0	0
	<b>DR1-DPSE-0004-2018</b>	70	56	11	3	14
	<b>DR1-DPSE-0005-2018</b>	Primera intervención con el rubro del alcance en la entidad, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores de la Contraloría General del Estado	0	0	0	0
	<b>DR1-DPSE-0008-2018</b>	57	54	3	0	3
2019	<b>DR1-DPSE-0002-2019</b>	13	9	4	0	4
	<b>DR1-DPSE-0003-2019</b>	14	13	1	0	1
	<b>DPSE-0003-2019</b>	Primera intervención con el rubro del alcance en la entidad, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores de la Contraloría General del Estado	0	0	0	0
	<b>DPSE-0005-2019</b>	22	22	0	0	0
	<b>DPSE-0008-2019</b>	La Unidad de Auditoría Interna (CGE) del Consejo de la Judicatura, realizó un examen especial al cumplimiento de recomendaciones, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores	0	0	0	0
2020	<b>DPSE-0001-2020</b>	La Unidad de Auditoría Interna (CGE) del IESS, realizó un examen especial al cumplimiento de recomendaciones, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores	0	0	0	0

	<b>DPSE-0003-2020</b>	Primera intervención con el rubro del alcance en la entidad, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores de la Contraloría General del Estado	0	0	0	0
	<b>DPSE-0008-2020</b>	26	23	3	0	3
	<b>DPSE-0013-2020</b>	15	13	1	1	2
	<b>DPSE-0023-2020</b>	21	17	2	2	4
2021	<b>DPSE-0009-2021</b>	25	21	2	2	4
	<b>DPSE-0015-2021</b>	17	13	4	0	4
	<b>DPSE-0017-2021</b>	17	12	4	1	5
	<b>DPSE-0014-2021</b>	Primera intervención con el rubro del alcance en la entidad, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores de la Contraloría General del Estado	0	0	0	0
	<b>DPSE-0016-2021</b>	10	10	0	0	0
	2022	<b>DPSE-0001-2022</b>	4	3	1	
<b>DPSE-0004-2022</b>		14	12	1	1	2
<b>DPSE-0005-2022</b>		1	0	1	0	1
<b>DPSE-0007-2022</b>		La Unidad de Auditoría Interna (CGE) del MTOP, realizó un examen especial al cumplimiento de recomendaciones, por tal razón no se evaluaron recomendaciones de años anteriores	0	0	0	0
<b>DPSE-0011-2022</b>		15	8	2	5	7
2023		<b>DPSE-0001-2023</b>	11	11	0	0
	<b>DPSE-0007-2023</b>	11	10	1	0	1
	<b>DPSE-0008-2023</b>	7	7	0	0	0
	<b>DPSE-0009-2023</b>	5	4	1	0	1
	<b>DPSE-0011-2023</b>	37	37	0	0	0

Fuente: CGE (2022)

A continuación, se presenta la tabla en la que se detalla los rubros en los que se generaron las recomendaciones que no han sido cumplidas por las instituciones evaluadas, seguido por las que han sido parcialmente cumplidas. Se exponen de manera separada con el fin de analizar los dos segmentos por separado.

Tabla 6. Rubros de recomendaciones no cumplidas

Rubros de recomendaciones no cumplidas									
Año	Informe	Ingresos	Gastos	Procesos de contratación bienes y servicios	Procesos de contratación obras y consultorías	Administración de bienes	Parque automotor	Talento humano	Total
2018	DR1-DPSE-0001-2018	1	2	0	0	0	0	0	3
	DR1-DPSE-0002-2018	0	0	0	0	0	0	0	0
	DR1-DPSE-0004-2018	2	0	1	0	6	2	0	11
	DR1-DPSE-0005-2018	0	0	0	0	0	0	0	0
	DR1-DPSE-0008-2018	1	1	0	0	1	0	0	3
2019	DR1-DPSE-0002-2019	0	0	0	4	0	0	0	4
	DR1-DPSE-0003-2019	0	0	1	0	0	0	0	1
	DPSE-0003-2019	0	0	0	0	0	0	0	0
	DPSE-0005-2019	0	0	0	0	0	0	0	0
	DPSE-0008-2019	0	0	0	0	0	0	0	0
2020	DPSE-0001-2020	0	0	0	0	0	0	0	0
	DPSE-0003-2020	0	0	0	0	0	0	0	0
	DPSE-0008-2020	0	0	2	0	1	0	0	3
	DPSE-0013-2020	0	0	1	0	0	0	0	1
	DPSE-0023-2020	0	0	2	0	0	0	0	2

2021	DPSE-0009-2021	0	1	1	0	0	0	0	2
	DPSE-0015-2021	0	0	1	0	1	1	1	4
	DPSE-0017-2021	0	0	2	0	0	0	0	2
	DPSE-0014-2021	0	0	0	0	0	0	0	0
	DPSE-0016-2021	0	0	0	0	0	0	0	0
2022	DPSE-0001-2022	0	0	1	0	0	0	0	1
	DPSE-0004-2022	0	1	0	0	0	0	0	1
	DPSE-0005-2022	0	0	0	0	0	0	1	1
	DPSE-0007-2022	0	0	0	0	0	0	0	0
	DPSE-0011-2022	0	0	2	0	0	0	0	2
2023	DPSE-0001-2023	0	0	0	0	0	0	0	0
	DPSE-0007-2023	0	0	0	0	1	0	0	1
	DPSE-0008-2023	0	0	0	0	0	0	0	0
	DPSE-0009-2023	0	0	1	0	0	0	0	1
	DPSE-0011-2023	0	0	0	0	0	0	0	0

Fuente: CGE (2022)

Tabla 7. Rubros de recomendaciones parcialmente cumplidas

Rubros de recomendaciones parcialmente cumplidas									
Año	Informe	Ingresos	Gastos	Procesos de contratación bienes y servicios	Procesos de contratación obras y consultorías	Administración de bienes	Parque automotor	Talento humano	Total
2018	DR1-DPSE-0001-2018	2	0	0	0	0,5	0	0,5	3
	DR1-DPSE-0002-2018	0	0	0	0	0	0	0	0
	DR1-DPSE-0004-2018	0	0	2	0	1	0	0	3
	DR1-DPSE-0005-2018	0	0	0	0	0	0	0	0
	DR1-DPSE-0008-2018	0	0	0	0	0	0	0	0
2019	DR1-DPSE-0002-2019	0	0	0	0	0	0	0	0
	DR1-DPSE-0003-2019	0	0	0	0	0	0	0	0
	DPSE-0003-2019	0	0	0	0	0	0	0	0
	DPSE-0005-2019	0	0	0	0	0	0	0	0
	DPSE-0008-2019	0	0	0	0	0	0	0	0
2020	DPSE-0001-2020	0	0	0	0	0	0	0	0
	DPSE-0003-2020	0	0	0	0	0	0	0	0
	DPSE-0008-2020	0	0	0	0	0	0	0	0
	DPSE-0013-2020	0	1	0	0	0	0	0	1
	DPSE-0023-2020	0	0	2	0	0	0	0	2
2021	DPSE-0009-2021	0	0	2	0	0	0	0	2

	<b>DPSE-0015-2021</b>	0	0	0	0	0	0	0	0
	<b>DPSE-0017-2021</b>	0	0	0	3	0	0	0	3
	<b>DPSE-0014-2021</b>	0	0	0	0	0	0	0	0
	<b>DPSE-0016-2021</b>	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>2022</b>	<b>DPSE-0001-2022</b>	0	0	0	0	0	0	0	0
	<b>DPSE-0004-2022</b>	0	1	0	0	0	0	0	1
	<b>DPSE-0005-2022</b>	0	0	0	0	0	0	0	0
	<b>DPSE-0007-2022</b>	0	0	0	0	0	0	0	0
	<b>DPSE-0011-2022</b>	0	3	2	0	0	0	0	5
<b>2023</b>	<b>DPSE-0001-2023</b>	0	0	0	0	0	0	0	0
	<b>DPSE-0007-2023</b>	0	0	0	0	0	0	0	0
	<b>DPSE-0008-2023</b>	0	0	0	0	0	0	0	0
	<b>DPSE-0009-2023</b>	0	0	0	0	0	0	0	0
	<b>DPSE-0011-2023</b>	0	0	0	0	0	0	0	0

Fuente: CGE (2022)



### 3.2. Relación Cumplimiento e Incumplimiento

Dentro de este segmento se presenta de manera más específica los indicadores globales relacionados a las recomendaciones de auditorías (ver tabla 8). Posteriormente se presentarán también las cifras por segmentos: recomendaciones totalmente cumplidas y parcialmente cumplidas.

Tabla 8. Recomendaciones de auditoría periodo 2018 - 2023

Recomendaciones	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente cumplidas	370	85,5%
No cumplidas	45	10,4%
Parcialmente cumplidas	18	4,2%
Total	433	100%

Fuente: CGE (2022)

Como se puede observar en la tabla y figura #4 en (Anexos) previamente presentados, se registraron un total de 433 recomendaciones de auditoría en el periodo 2018 – 2023. De esa cifra favorablemente la mayoría fueron cumplidas a cabalidad ascendiendo ello al 85,5%. Sin embargo, se puede observar también que un 10,4% no fueron cumplidas, y seguido a ello el 4,2% no se ejecutaron en su totalidad.

A pesar de ser porcentajes minoritarios, respecto a la cantidad global de recomendaciones de auditoría, dichas cifras tienen incidencia en las áreas en las que no fueron cumplidas oportunamente. Es por ello que se realizó un análisis por rubro, con el propósito de identificar en cuáles de ellos existe una mayor frecuencia de incumplimiento.

Como se puede observar en la tabla 9 y figura #5 en (Anexos), se pudieron determinar siete rubros en los que se realizaron recomendaciones que no se cumplieron. Dos de dichos rubros tienen una alta concurrencia en lo que respecta a recomendaciones incumplidas: en primer lugar, con el 35% se encuentra el Proceso de contratación de bienes y servicios, seguido por el Proceso de contratación de obras y consultorías que alcanzó el 23%.

Es preciso mencionar que con un 12% está en tercer lugar el rubro de gastos, mientras que los otros cuatro rubros tienen porcentajes por debajo del 10% que no tienen una alta incidencia en el análisis. Es preciso entonces realizar una indagación mucho más específica en los tres rubros que alcanzaron un porcentaje mayoritario.

*Tabla 9. Recomendaciones incumplidas por rubro 2018 - 2023*

<b>Rubros</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Ingresos	4	9%
Gastos	5	12%
Proceso de contratación bienes y servicios	15	35%
Proceso de contratación obras y consultorías	4	9%
Administración de bienes	10	23%
Parque automotor	3	7%
Talento humano	2	5%
<b>Total</b>	<b>43</b>	<b>100%</b>

Fuente: CGE (2022)

En lo que respecta al análisis de los rubros con recomendaciones parcialmente cumplidas se puede observar en la tabla 10 y figura #6 en (Anexos) que el rubro que ha cumplido recomendaciones parcialmente con mayor frecuencia es el de Proceso de contratación de bienes y servicios con un 38%, seguido por el 24% que alcanzó el rubro gastos.

*Tabla 10. Recomendaciones parcialmente cumplidas por rubro 2018 - 2023*

<b>Rubros</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Ingresos	2	10%
Gastos	5	24%
Proceso de contratación bienes y servicios	8	38%
Proceso de contratación obras y consultorías	3	14%
Administración de bienes	2	10%
Parque automotor	0	0%
Talento humano	1	5%
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100%</b>

Fuente: CGE (2022)

A partir del análisis realizado con cifras tomadas de la página oficial de la Contraloría General del Estado, se puede concluir que el porcentaje de recomendaciones incumplidas y parcialmente cumplidas no sobrepasa el 15% del total global. Se considera como una minoría satisfactoria en el sentido de que el 85% de la muestra analizada confirma el cumplimiento total de recomendaciones de auditoría en los informes aprobados en el periodo 2018 – 2023.

Sin embargo, la evidencia de un porcentaje minoritario, pero con incidencia en rubros importantes, indica la necesidad de ejercer un mayor seguimiento y control en la ejecución de recomendaciones de auditoría no solo en el periodo analizado, sino en futuros procesos. El hecho de que existan rubros en los que no se ha aplicado las recomendaciones realizadas en cada proceso de auditoría da apertura a posibles consecuencias que afectan a los rubros en cuestión y a los responsables de llevarlas a cabo.

### 3.3. Análisis de Entrevistas

Se entrevistó a tres funcionarios de entidades sujetas procesos de auditoría por parte de la Contraloría General del Estado Dirección Provincial de Santa Elena. A partir de las entrevistas realizadas se pudo obtener información relevante en varios aspectos relacionados con el incumplimiento de recomendaciones de auditoría. En la tabla 11, se expone dichas entrevistas y su correspondiente análisis.

*Tabla 11. Cuadro comparativo de entrevistas.*

<b>Preguntas</b>	<b>Entrevistado 1</b>	<b>Entrevistado 2</b>	<b>Entrevistado 3</b>
1.¿Cómo directivo de esta institución, cuál cree que ha sido el principal factor limitante para dar cumplimiento a las recomendaciones de auditoría?	Falta de aplicación de las disposiciones por parte de los servidores públicos y del	Principalmente dos factores: tiempo y rotación de personal.	El último examen especial fue aprobado en el 2021, y el actual gerente asumió el cargo en el 2022. Ello retrasó la

	seguimiento de diferentes áreas.		ejecución de recomendaciones.
2.¿De las recomendaciones implícitas en el informe de auditoría, cuál ha sido la que mayor dificultad ha generado y por qué?	Aquellas que conllevan el uso de recursos económicos o que requieren de mediano o largo plazo.	Las dirigidas a las cuentas de ingresos y gastos, por la magnitud de información que se genera en forma mensual.	No han existido dificultades relevantes
3.¿Han existido algún tipo de cambios favorables a partir del cumplimiento de las recomendaciones de auditoría que si se han ejecutado?	Al cumplirse las recomendaciones se ha mejorado el control interno en la entidad, se han mejorado los procedimientos y el apego al cumplimiento de la normativa legal.	El mejoramiento de los procesos administrativos y financieros, que optimizan el control interno institucional.	Cumplimos en totalidad y ello permitió incrementar los controles previos y concurrentes de la Empresa Pública. Cumplir la normativa vigente y evitar responsabilidades por parte de los organismos de control.
4.¿Se han presentado algún tipo de inconvenientes dentro de los procesos internos a	Se cometen los mismos errores u omisiones lo que lleva a que en	No, hasta el momento.	Al inicio de la implementación de los nuevos controles causó

causa del incumplimiento de recomendaciones de auditoría?	futuras auditorías seamos nuevamente observados por situaciones que pudieron subsanarse a tiempo.	ciertas molestias en el personal porque involucraban nuevos procesos; sin embargo, se realizaron y formaron parte de la cotidianidad en el día a día.
---	---	---

5.¿Cuál ha sido el departamento, área o proceso más afectado a causa del incumplimiento de recomendaciones de auditoría?	El departamento Administrativo Financiero.	El área financiera, que está compuesta además por Tesorería y Contabilidad.	Todas las áreas han implementado las acciones correctivas pertinentes, en este sentido no existió área que no cumpla con la disposición.
--	--	---	--

Con el propósito de analizar la similitud o diferencia de respuestas entre los entrevistados se realizó un cuadro comparativo en el que se puede observar claramente que dos de tres entrevistados en forma general precisaron haber experimentado más limitaciones a la hora de implementar las recomendaciones de auditoría. Solo uno de ellos afirmó que en la institución en la que labora se cumplió a cabalidad con las diez recomendaciones plasmadas en el informe generado de la evaluación.

El entrevistado cuya institución cumplió a cabalidad con las recomendaciones impuestas afirmó haber obtenido mejoras considerables como el cumplimiento de la normativa vigente

y con ello evitar sanciones, y el mejoramiento de controles previos de manera interna. Es preciso indicar también que en este caso al inicio si se suscitaron ciertas inconformidades ya que al personal le costó adaptarse a los cambios pero que con el pasar de los días se adaptaron correctamente.

Por otra parte, los otros dos entrevistados si mencionaron limitaciones para cumplir con las recomendaciones tales como el tiempo, la rotación de personal o el poco control al momento de acatar disposiciones. Mencionaron también que entre las recomendaciones con mayor dificultad de cumplimiento están las dirigidas a gastos o ingresos por la magnitud de la información que se maneja, o aquellas que requieren el uso de recursos monetarios.

Además, indicaron que al cumplirse ciertas recomendaciones han notado una considerable mejora en los procesos internos, el apego a normativa legal y la optimización de procesos administrativos y financieros.

Entre los inconvenientes que han podido experimentar como consecuencias del incumplimiento de algunas recomendaciones de auditoría mencionan el hecho de que en nuevas auditorías vuelven a ser observados por los mismos errores u omisiones. Por otra parte, todos coinciden en que el área financiera es la más afectada al momento de incumplir las recomendaciones de auditoría plasmadas en los informes.

### **3.4. Conclusiones generales del análisis**

A partir del análisis de las técnicas aplicadas en este estudio, observación directa y entrevista, se puede concluir que a pesar de que la mayor parte de las recomendaciones analizadas en el periodo comprendido entre el 2018 y 2023 se han cumplido a cabalidad, existe un porcentaje minoritario que impide el mejoramiento continuo en procesos internos de las instituciones públicas.

Entre las principales dificultades encontradas para dar cumplimiento a las recomendaciones de auditoría se encontraron: rotación del personal, requerimiento de recursos monetarios, proceso de ejecución a mediano o largo plazo, entre otras. Sin embargo, se puso en evidencia

que las entidades y empresas públicas que cumplieron con todas las recomendaciones obtuvieron resultados importantes.

La optimización de procesos, el cumplimiento de la normativa legal, evitar sanciones, entre otros factores son las ventajas obtenidas a través de la ejecución correcta y oportuna de las recomendaciones de auditoría. Es preciso entonces mantener un control idóneo y darle seguimiento de manera frecuente y persistente a la gestión de recomendaciones plasmadas en informes de auditoría aprobados.

## **CONCLUSIONES**

Mediante el análisis de las teorías consideradas en este trabajo y haciendo referencia específicamente a Dexte (2022) se puede concluir que la auditoría gubernamental tiene como fundamento ejercer la función de control de los recursos del estado, vigilando el uso adecuado y con transparencia de los bienes públicos. Además, el contar con el respaldo de la Ley Orgánica de Contraloría del Estado asegura la asesoría y evaluación a cada una de las entidades estatales en cuanto al cumplimiento de la normativa vigente sobre el cumplimiento de las recomendaciones de auditoría de manera obligatoria. Todo ello en función de asegurar la optimización de procesos y la materialización de cambios favorables dentro de las entidades auditadas.

Mediante el análisis de los registros de la Contraloría General del Estado que se obtuvieron a través de su página oficial, se logró determinar el grado de incumplimiento de las recomendaciones de auditoría de los informes aprobados durante los periodos 2018 – 2023. Es así que se determinó que aproximadamente el 15% de las recomendaciones de auditoría del periodo mencionado no se cumplen. Es preciso mencionar que más del 10% son recomendaciones incumplidas y más del 4% recomendaciones parcialmente cumplidas. Si bien es cierto es un porcentaje minoritario respecto al total de recomendaciones analizadas, es importante mencionar que en el artículo 92 de la Ley Orgánica de la Contraloría se hace referencia a las sanciones a la que se exponen las entidades que no den cumplimiento inmediato a las recomendaciones plasmadas en el informe de auditoría.

Se realizó un análisis a partir de los rubros emitidos por la Contraloría en relación a las recomendaciones de informes del periodo 2018-2023 en el que se pudo observar que la mayoría de incumplimiento de recomendaciones se dan en rubros como el de Proceso de Contratación de Bienes y Servicios y en el de Administración de bienes con gran diferencia ante los demás rubros.

Es por todo lo mencionado que se concluye que, a partir de la implementación de un sistema de control mucho más eficiente, se puede gestionar y supervisar con mayor frecuencia el cumplimiento de recomendaciones de auditoría para asegurar que las entidades auditadas adopten dichas recomendaciones como parte de su crecimiento organizacional de tal manera que cumplan con las disposiciones legales que rigen en la Ley Orgánica para evitar sanciones futuras.

### **RECOMENDACIONES**

De acuerdo a las conclusiones expuestas se sugiere en primera instancia la implementación de un sistema de control de cumplimiento de recomendaciones por parte de la Contraloría General del Estado de la Dirección Provincial de Santa Elena el cual se enfoque en intensificar con periodicidad el seguimiento a las entidades gubernamentales sujetas a evaluación, con el objetivo de reducir en la mayor medida posible el porcentaje de incumplimiento de recomendaciones detectadas.

Se recomienda a las entidades gubernamentales que están bajo la supervisión de la Contraloría General del Estado la ejecución inmediata de las recomendaciones de auditoría con el fin de evitar sanciones dispuestas en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, en este caso como sanciones administrativas culposas.

Se recomienda la creación de un área o departamento de control interno, dentro de las instituciones públicas, a la cual se le otorgará dentro de sus funciones, la coordinación y supervisión al cumplimiento de las recomendaciones emitidas en los informes de auditoría, emitiendo a su vez formatos y reportes constante, con la finalidad que las inobservancias no sean nuevamente observadas, recolectando y verificando documentadamente su cumplimiento.



## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Barbosa, A., & Molar, J. (2020). Metodología de la investigación. Métodos y Técnicas. Editorial Patria Educación.

Bernardino, B. (2018). Retos de la contabilidad y la auditoría en la economía actual. Ediciones de la Universidad de Valencia.

Caminotti, M., & Toppi, H. (2020). *Metodología de la investigación social: Caja de herramientas*. Editorial Eudeba. doi:Argentina

Cano, M., & García, T. (2019). *La auditoría administrativa como técnica de evaluación*. Ediciones IIESCA.

Cantos, M. (2019). *La auditoría integral como herramienta de validación de la gestión institucional*. Revista Científica Telos Vol. 21 núm. 2.

Casanzuela, B. (2022). *El cumplimiento de las recomendaciones de auditoría en las Pymes del sector comercial de Ambato*. Universidad Técnica de Ambato.

Casanzuela, B. (2022). *El cumplimiento de las recomendaciones de auditoría en las Pymes del sector comercial de Ambato*. Universidad Técnica de Ambato.

Contraloría General del Estado. (2022). *Auditoría Gubernamental*. Obtenido de <https://www.contraloria.gob.ec/Informativo/NuestrosServicios/AuditoriaGubernamental>

Contraloría General del Estado. (2017). *Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado*. Obtenido de <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=2207&tipo=tradoc>

Contraloría General del Estado. (2022). *Informes de auditoría*. Obtenido de <https://www.contraloria.gob.ec/>

- Contraloría General del Estado. (2022). *Manual de Auditoría Gubernamental*. Obtenido de file:///C:/Users/FLOR%20TOLEDO/Downloads/MGAG-Cap-I.pdf
- De la Torre, C. (2020). *Cumplimiento de Recomendaciones del Órgano de Control Institucional y su repercusión en la Gestión Presupuestaria en la Municipalidad Provincial La Convención Periodo 2019*. Universidad Peruana de las Américas.
- Dexte, J. (2022). *Un encuentro con la auditoría gubernamental*. Revista Lidera.
- Espino, M. (2018). *Fundamentos de Auditoría*. Grupo Editorial Patria.
- Gamboa, J., Ortega, X., & Jiménez, S. (2017). *Confiabilidad del informe de auditoría y la toma de decisiones en empresas públicas*. Revista Científica Publicando Vol.33.
- Gutiérrez, J., & Narváez, C. (6 de Marzo de 2020). *El examen especial y su incidencia en la gestión de la cartera de crédito en empresas comerciales*. Obtenido de file:///C:/Users/FLOR%20TOLEDO/Downloads/Dialnet-ElExamenEspecialYSuIncidenciaEnLaGestionDeLaCarter-7344294.pdf
- Hernández, R. (2018). *Metodología de la Investigación: Las Rutas Cuantitativa, Cualitativa y Mixta*. McGraw Hill Interamericana España.
- Lainez, R., & Raza, J. (19 de 06 de 2023). *Cumplimiento de recomendaciones de auditorías internas en el Sector Eléctrico, 2022*. Obtenido de Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar:  
<https://ciencialatina.org/index.php/cienciala/article/view/6399>
- Llumiguano, M. (30 de Agosto de 2021). *Importancia de la auditoría de gestión como herramienta de mejora continua en las empresas*. Obtenido de [https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S2007-78902021000500042](https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2007-78902021000500042)
- López, A., Cañizares, M., & Mayorga, M. (21 de Mayo de 2018). *La auditoría interna como herramienta de gestión para el control en los gobiernos autónomos*

*descentralizados de la provincia de Morona Santiago*. Obtenido de <http://www.scielo.org.co/pdf/cuco/v19n47/0123-1472-cuco-19-47-00080.pdf>

- Mogrovejo, M. (2021). *La implementación de las recomendaciones de la auditoría del Sistema Nacional de Control y la gestión de los gobiernos locales de Lima Metropolitana, periodo 2015-2020*. Revista Científica Contabilidad y Negocios Vol. 16 .
- Pallerola, J., & Monfort, E. (2018). Auditoría. RA-MA Editorial y Publicaciones. Madrid España.
- Quezada, L. (2021). Metodología de la investigación. Ediciones Marcombo.
- Quintero, A. (Julio de 2017). *La auditoría de gestión y la perspectiva financiera del cuadro de mando integral*. Obtenido de [http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S2073-60612017000200001](http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2073-60612017000200001)
- Ríos, P. (2020). Metodología de la Investigación: Un enfoque Pedagógico. Ediciones Cognitus C.A.
- Sáez, J. (2017). Investigación Educativa. Fundamentos teóricos, procesos y elementos prácticos. Enfoque práctico con ejemplos, esencial para TFG, TFM y tesis. Publicaciones de la UNED Madrid.
- Sánchez, J., & Riquelme, M. (2018). Teoría y Práctica de la auditoría. Ediciones Pirámide.
- Sánchez, W. (2017). Teoría del Control. Investigar Editores. Ediciones de la U Primera Edición.
- Sangucho, E. (2020). *Modelo Metodológico de seguimiento y evaluación para las unidades responsables de la implementación de las recomendaciones establecidas por la Contraloría General del Estado en el Consejo de la Judicatura*. Universidad Politécnica Salesiana.

Serrano, C. (Febrero de 2022). *La gestión del conocimiento en la auditoría interna: un modelo teórico-relacional para el crecimiento empresarial*. Obtenido de [https://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0718-07642022000100003](https://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-07642022000100003)

Sotelo, J. (Junio de 2018). *La planeación de la auditoría en un sistema de gestión de calidad tomando como base la norma ISO 19011:2011*. Obtenido de [https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S2007-74672018000100097](https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2007-74672018000100097)

Tapia, C., & Mendoza, S. (2019). *Fundamentos de Auditoría: Aplicación Práctica de las Normas Internacionales de Auditoría*. Ediciones del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Yetano, A. (30 de Mayo de 2020). *Auditorías de desempeño en América Latina: ¿Mejoran la confianza de los gobiernos?* Obtenido de [https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1405-10792019000200407](https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1405-10792019000200407)

## ANEXOS

### Grado de cumplimiento de recomendaciones de auditoría 2018 - 2023

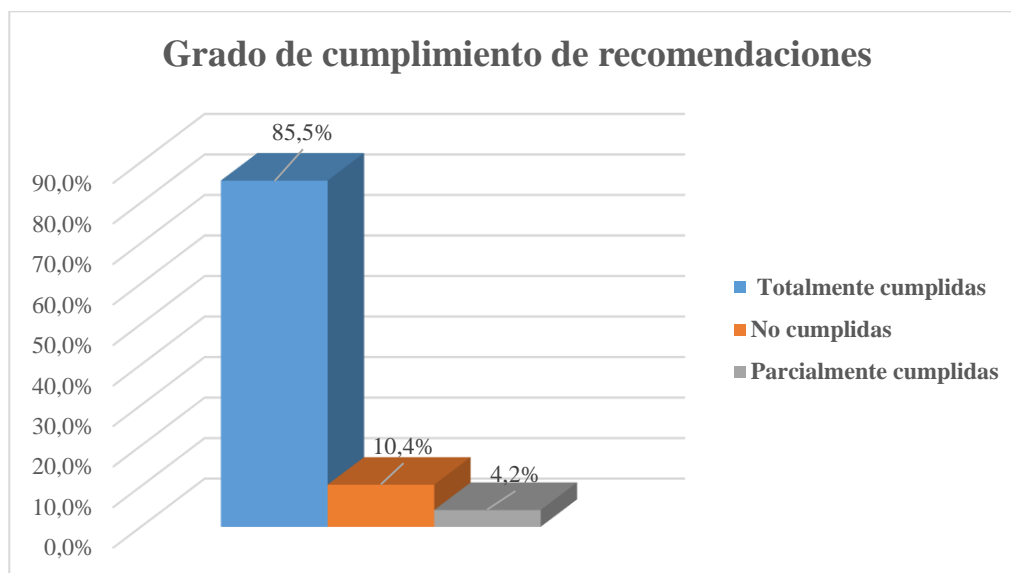


Figura 4. Grado de cumplimiento de recomendaciones de auditoría 2018 - 2023

Fuente: CGE (2022)

### Recomendaciones incumplidas por rubro 2018 - 2023

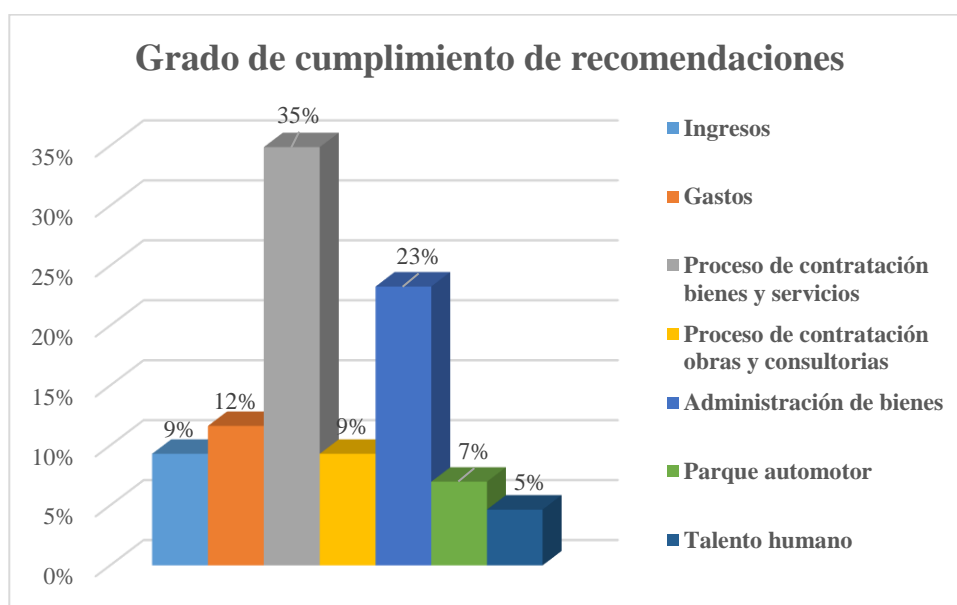


Figura 5. Recomendaciones incumplidas por rubro 2018 - 2023

Fuente: CGE (2022)

## Recomendaciones parcialmente cumplidas por rubro 2018 - 2023

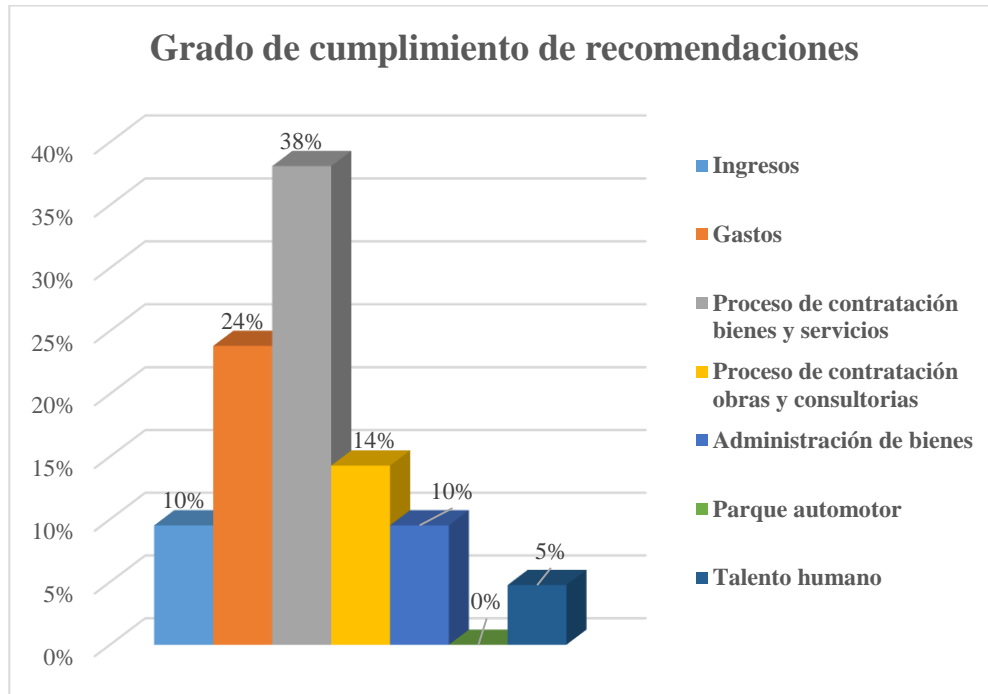


Figura 6. Recomendaciones parcialmente cumplidas por rubro 2018 - 2023

Fuente: CGE (2022)