



**La auditoría forense como herramienta de detección de fraudes tributarios registrados
en el archivo de la Fiscalía de Pichincha en el período 2018 a 2019**

Godoy González, Gabriela Lisseth y Pacheco Ortiz, Gissell Karina

Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y del Comercio

Carrera de Finanzas y Auditoría

Trabajo de titulación, previo a la obtención del título de Licenciada en Finanzas, Contadora
Pública – Auditora

MSc. Guillén Sevilla, Wilson Rodrigo

16 de marzo del 2021

Document Information

Analyzed document	Tesis. Auditoria Forense herramienta de detección de fraudes. Godoy... Pacheco.docx (D97455034)	W
Submitted	3/7/2021 2:49:00 AM	
Submitted by	Guillen Sevilla, Wilson Rodrigo	AZ
Submitter email	wrguillen@espe.edu.ec	
Similarity	2%	W
Analysis address	wrguillen.espe@analysis.arkund.com	

Sources included in the report

W	URL: http://ri.uaemex.mx/bitstream/handle/20.500.11799/59189/AUDITORIA%20FORENSE%20UNA%... Fetched: 2/1/2021 7:04:56 AM	2
W	URL: https://www.sri.gob.ec/DocumentosAlfrescoPortlet/descargar/2e8dad4b-19e5-40a5-b2c3... Fetched: 3/7/2021 2:50:00 AM	2
SA	PROY. TITULACION VANESSA NAVARRETE.docx Document PROY. TITULACION VANESSA NAVARRETE.docx (D78805282)	1
W	URL: https://www.gob.ec/cj/tramites/perito-funcion-judicial#:~:text=Requisitos%20Obliga... Fetched: 3/7/2021 2:50:00 AM	1
W	URL: https://www.auditool.org/blog/fraude/4457-tras-condiciones-para-cometer-un-fraudeRodr Fetched: 3/7/2021 2:50:00 AM	2
W	URL: https://docplayer.es/75928094-Universidad-tecnica-de-ambato-facultad-de-contabilid... Fetched: 10/7/2019 3:06:27 PM	3
SA	MANUAL_AUDITORIA_FORENSE_URK.pdf Document MANUAL_AUDITORIA_FORENSE_URK.pdf (D64131280)	1
SA	1A_CARRILLO_HENOSTROZA_FRANZ_OLIVER_MAESTRÍA_2019.docx Document 1A_CARRILLO_HENOSTROZA_FRANZ_OLIVER_MAESTRÍA_2019.docx (D63802758)	1



MSc. Guillén Sevilla, Wilson Rodrigo

C.C.: 1708647217



**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y DEL
COMERCIO**

CARRERA DE FINANZAS Y AUDITORÍA

CERTIFICACIÓN

Certifico que el trabajo de titulación, **“La auditoría forense como herramienta de detección de fraudes tributarios registrados en el archivo de la Fiscalía de Pichincha en el período 2018 a 2019”**, fue realizado por la señorita **Godoy González, Gabriela Liseth** y la señorita **Pacheco Ortiz, Gissell Karina**; el mismo que ha sido revisado en su totalidad, analizado por la herramienta de verificación de similitud de contenido; por lo tanto cumple con los requisitos teóricos, científicos, técnicos, metodológicos y legales establecidos por la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE, razón por la cual me permito acreditar y autorizar para que lo sustenten públicamente.

Sangolquí, 9 de marzo de 2021

MSc. Wilson Rodrigo Guillén Sevilla

CI: 1708647217

ID: L00010638



DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y DEL
COMERCIO

CARRERA DE FINANZAS Y AUDITORÍA

RESPONSABILIDAD DE AUTORÍA

Nosotras, **Godoy González, Gabriela Lisseth y Pacheco Ortiz, Gissell Karina** con cédulas de ciudadanía N° 1725545311 y N° 1721190310, declaramos que el contenido, ideas y criterios del trabajo de titulación: **La auditoría forense como herramienta de detección de fraudes tributarios registrados en el archivo de la Fiscalía de Pichincha en el período 2018 a 2019** es de nuestra autoría y responsabilidad, cumpliendo con los requisitos legales, teóricos, científicos, técnicos, y metodológicos establecidos por la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE, respetando los derechos intelectuales de terceros y referenciando las citas bibliográficas.

Sangolquí, 16 de marzo de 2021

.....
Godoy González, Gabriela Lisseth

C.C.: 172554531-1

.....
Pacheco Ortiz, Gissell Karina

C.C.: 172119031-0



**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y DEL
COMERCIO**

CARRERA DE FINANZAS Y AUDITORÍA

AUTORIZACIÓN DE PUBLICACIÓN

Nosotras, **Godoy González, Gabriela Lisseth y Pacheco Ortiz, Gissell Karina** con cédulas de ciudadanía N° 1725545311 y N° 1721190310, autorizamos a la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE publicar el trabajo de titulación: **La auditoría forense como herramienta de detección de fraudes tributarios registrados en el archivo de la Fiscalía de Pichincha en el período 2018 a 2019** en el Repositorio Institucional, cuyo contenido, ideas y criterios son de nuestra responsabilidad.

Sangolquí, 16 de marzo de 2021

Godoy González, Gabriela Lisseth

C.C.: 172554531-1

Pacheco Ortiz, Gissell Karina

C.C.: 172119031-0

DEDICATORIA

Gabriela Lisseth Godoy González:

A Dios, amado de mi alma, que siempre ha iluminado y guiado en cada paso que he dado, a la Virgen María, ella que ha sido quien ha intercedido por mí y cada una de mis necesidades.

Dedico la tesis a mis padres, quienes han sido siempre un apoyo incondicional para mí, me han dado lo mejor para que pueda salir adelante y sin ellos, no lo hubiera logrado.

Son el motor principal de mi vida. Desde pequeña me han motivado a ser cada día mejor, a no rendirme a pesar de las adversidades, pero sobre todo han estado conmigo en los momentos más difíciles de mi vida.

A mi hermana, mi cómplice y alma gemela, quien me ha acompañado en varias noches de desvelo, ve en mí un modelo a seguir y me motiva a ir mejorando día a día.

A mi compañera de tesis, quien se ha convertido en mi mejor amiga en toda mi vida universitaria, ha compartido conmigo todos mis triunfos y caídas y nunca me ha dejado sola.

A todos mis compañeros, amigos y personas que han estado conmigo brindándome su apoyo para llevar a cabo mis sueños y cada día ir más allá del horizonte.

DEDICATORIA

Gissell Karina Pacheco Ortiz:

A Dios que me ha dado sabiduría, fortaleza y ha guiado cada uno de mis pasos, a la Virgen María que me ha acompañado en todo momento intercediendo por mí.

Dedico la tesis a mi madre y a mi padre, quienes con todo su esfuerzo y dedicación me han brindado lo mejor de sí, apoyándome de manera incondicional, me han dado grandes enseñanzas de vida, ellos son quienes me impulsan a crecer y me han permitido alcanzar mis objetivos a nivel personal y profesional, superando las adversidades juntos.

A mi hermano, mi ejemplo a seguir quien ha sido mi guía, a quien admiro porque me apoya e incentiva a mejorar y creer en mis capacidades.

A mi amiga de tesis y colega, quien ha sido un gran apoyo a lo largo de mi vida universitaria, compartiendo alegrías, superando obstáculos juntas y creando amenos recuerdos.

A mis amigos y aquellas personas que me han apoyado e incentivado a no rendirme y alcanzar mis metas.

AGRADECIMIENTO

En primer lugar, agradecemos a Dios por ser la guía en nuestras vidas.

A nuestra prestigiosa Universidad de las Fuerzas Armadas – ESPE, que nos brindó grandes experiencias a lo largo de nuestra vida universitaria, formándonos como profesionales de excelencia para contribuir al futuro del país.

A nuestro director de carrera Dr. Aníbal Altamirano, quién nos ha brindado su apoyo y consejos para alcanzar tan anhelado objetivo de graduarnos.

Nuestros más sinceros agradecimientos al MSc. Rodrigo Guillén, tutor de tesis, quien fue nuestra guía y nos brindó sus consejos para llevar a cabo la presente investigación, demostrando sus conocimientos e incentivándonos a ser excelentes profesionales.

Gracias a todos quienes han sido parte de nuestra carrera universitaria, a aquellos docentes que nos otorgaron sus valiosos conocimientos, nos exigieron ser mejores cada día y jamás rendirnos.

A nuestros queridos familiares y amigos más cercanos, quienes han compartido grandes momentos junto a nosotras y han sido un pilar fundamental en esta etapa de nuestras vidas.

Gabriela Lisseth Godoy González

Gissell Karina Pacheco Ortiz

ÍNDICE DE CONTENIDO

Portada.....	1
Resultado del Análisis de Contenidos-URKUND	2
Certificación.....	3
Responsabilidad de Autoría.....	4
Autorización de Publicación.....	5
Dedicatoria	6
Dedicatoria	7
Agradecimiento	8
Índice de Tablas	13
Índice de Figuras.....	16
Resumen.....	18
Palabras Claves.....	18
Abstract.....	19
Keywords.....	19
Planteamiento del Problema.....	20
Objetivos	23
Objetivo General.....	23
Objetivos Específicos.....	23
Justificación	23
Determinación de Variables	24
Pregunta de Investigación	24
Capítulo I.....	25
Marco Referencial.....	25
Marco Teórico	25
Teoría del Fraude.....	25
Diamante del Fraude.....	30

	10
Pentágono del Fraude	31
Teoría de la Agencia	32
Marco Teórico Referencial	35
Capítulo II.....	40
Marco Conceptual	40
Auditoría Forense.....	40
Características De La Auditoría Forense	41
Objetivos De Auditoría Forense.....	41
Tipos De Auditoría Forense.....	42
Auditoría Forense para la detección de Fraudes	43
Auditoría Forense para la prevención de Fraudes	43
Etapas de la Auditoría Forense	43
Evidencia de Auditoría.....	47
ACFE	50
Fraude.....	51
Delito.....	51
Delitos Financieros.....	51
Denuncia.....	52
Perito Contable	52
Proceso para calificarse como Perito	52
Destrezas del Perito Contable	55
Informe Pericial	56
Habeas Corpus	57
Código Penal.....	58
Tipicidad.....	58
Defraudación Tributaria	58
Marco Legal	59

Código Orgánico Integral Penal.....	59
Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial	61
Código Orgánico General de Procesos, COGEP.....	62
Código Tributario.....	62
Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI.....	63
Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador	63
Capítulo III.....	64
Diseño Metodológico	64
Definición del Objeto de Estudio.....	64
Enfoque Metodológico.....	65
Diseño de los Instrumentos de Investigación.....	66
Bases de Datos.....	66
Determinación del Universo, Población y Muestra.....	67
Capítulo IV	70
Análisis de Información.....	70
Análisis de Base de Datos.....	70
Análisis de los controles vulnerados de los casos de fraudes tributarios seleccionados	84
Validación de la variable Auditoría Forense.....	93
Análisis de Encuestas	93
Relación de la Teoría del Fraude con el levantamiento de información	114
Respuesta a la pregunta de investigación	116
Capítulo V	117
Propuesta	117
Introducción.....	117
Justificación.....	117
Diseño de la Propuesta	118

Capítulo VI	133
Conclusiones y Recomendaciones.....	133
Conclusiones.....	133
Recomendaciones.....	134
Bibliografía	136

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1	Relación tiempo de trabajo e importe de fraudes.....	28
Tabla 2	Características de la evidencia de Auditoría Forense.....	49
Tabla 3	Requisitos para calificarse como perito en el Consejo de la Judicatura.....	53
Tabla 4	Requisitos para Elaborar un Informe Pericial.....	56
Tabla 5	Casos de fraudes tributarios.....	68
Tabla 6	Situación actual de los casos de fraudes tributarios registrados en la Fiscalía de Pichincha en el periodo 2018 a 2019.....	71
Tabla 7	Casos analizados por año	76
Tabla 8	Tamaño de la empresa involucrada.....	77
Tabla 9	Motivos del delito tributario investigado	78
Tabla 10	Montos por año de los casos analizados respecto a fraudes tributarios	80
Tabla 11	Causas del cometimiento del fraude tributario	81
Tabla 12	Informes periciales	83
Tabla 13	Glosa por declaración Impuesto a la Renta	84
Tabla 14	Diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta	85
Tabla 15	Glosa por declaración del Impuesto a la Renta	85
Tabla 16	No cumple con el pago generado por declaraciones del Impuesto a la Renta	86
Tabla 17	Glosa con afectación a la Conciliación Tributaria	86
Tabla 18	No se cumplió con las obligaciones tributarias	87
Tabla 19	Diferencias en la declaración del Impuesto al Valor agregado.....	87
Tabla 20	Diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado	88
Tabla 21	Glosas por declaración del Impuesto a la Renta.....	88
Tabla 22	Glosa por declaración de Impuesto a la Renta	88
Tabla 23	Sustitutiva de la declaración del Impuesto a la Renta.....	89
Tabla 24	Diferencias en declaración del Impuesto a la Renta.....	89
Tabla 25	Controversia en clasificación de partidas arancelarias	90
Tabla 26	Inconsistencias en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado	90
Tabla 27	Observaciones al valor en Aduana de importaciones declaradas	91
Tabla 28	Tipos de controles vulnerados en los casos analizados	92
Tabla 29	Tiempo que lleva trabajando en el área de Auditoría Forense.....	95

Tabla 30 Recibe cursos de capacitación en auditoría forense para determinar fraudes tributarios	96
Tabla 31 Auditoría Forense incide en la prevención y detección de fraudes tributarios	97
Tabla 32 Selección de peritos garantiza contar con profesionales altamente calificados	98
Tabla 33 Tipo de empresa según su tamaño que es más propensa a cometer fraudes tributarios	99
Tabla 34 Técnicas para detectar fraudes tributarios.....	101
Tabla 35 Principales motivaciones para que una empresa cometa fraudes tributarios	102
Tabla 36 La Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador ayuda a minimizar el cometimiento de fraudes tributarios	103
Tabla 37 Actividades de control que se deben mejorar en las empresas para evitar el cometimiento fraudes tributarios.....	105
Tabla 38 Situaciones frecuentes en las que los empleados encuentran la oportunidad de cometer fraudes tributarios	106
Tabla 39 Debe aumentar el nivel de controles en pequeñas, medianas y grandes empresas para disminuir indicios de defraudación tributaria.....	107
Tabla 40 Controles más vulnerados.....	108
Tabla 41 Recomendaciones y observaciones para minimizar los riesgos de control..	110
Tabla 42 Los informes periciales son útiles para las sentencias dictadas por los jueces	111
Tabla 43 Los honorarios recibidos cubren los recursos empleados en la Auditoría Forense	112
Tabla 44 La legislación, normativa o procedimiento sirven de guía para los peritos...	113
Tabla 45 Relación de elementos del pentágono del fraude con la presente investigación	114
Tabla 46 Recomendaciones para glosa para cálculo del Impuesto a la Renta	119
Tabla 47 Recomendaciones para las Diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta	119
Tabla 48 Recomendaciones para Diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta	120
Tabla 49 Recomendaciones para caso en que No cumple con el pago generado por declaraciones del Impuesto a la Renta.....	121

Tabla 50 Recomendaciones para glosa con afectación a la Conciliación Tributaria ...	122
Tabla 51 Recomendaciones para el caso en que No se cumplió con las obligaciones tributarias	123
Tabla 52 Recomendaciones para Diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado.....	124
Tabla 53 Recomendaciones para Diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado.....	124
Tabla 54 Recomendaciones para glosas en ventas, comisiones de seguros en declaración del Impuesto a la Renta.....	125
Tabla 55 Recomendaciones para Glosa levantada por el SRI en liquidación por diferencias en la declaración de Impuesto a la Renta.....	126
Tabla 56 Recomendaciones para el caso Sustitutiva de la declaración del Impuesto a la Renta	126
Tabla 57 Recomendaciones para Diferencias en declaración del Impuesto a la Renta	127
Tabla 58 Recomendaciones para Controversia en clasificación de partidas arancelarias aplicadas en importación	128
Tabla 59 Recomendaciones para Inconsistencias en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado	129
Tabla 60 Recomendaciones para Observaciones al valor en Aduana de importaciones declaradas.....	130

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 Triángulo del Fraude.....	26
Figura 2 Pentágono del Fraude	32
Figura 3 Objetivos de la Auditoría Forense	42
Figura 4 Etapas de la Auditoría Forense.....	44
Figura 5 Desarrollo del Programa de Auditoría Forense	45
Figura 6 Técnicas para obtener evidencia	48
Figura 7 Diferencia entre evidencia y prueba.....	50
Figura 8 Destrezas del Perito Contable	55
Figura 9 Casos analizados por año	76
Figura 10 Tamaño de la empresa involucrada	77
Figura 11 Motivo del Fraude Tributario	79
Figura 12 Montos de los casos analizados	80
Figura 13 Causas de los delitos tributarios	82
Figura 14 Análisis de Informe Pericial y Especialidad del Perito	83
Figura 15 Tipos de controles más vulnerados.....	92
Figura 16 Persona Natural o Jurídica	94
Figura 17 Tiempo que lleva trabajando como auditor forense.....	95
Figura 18 Capacitación en auditoría forense para determinar fraudes tributarios	96
Figura 19 Incidencia de la auditoría forense en la prevención y detección de fraudes tributarios	97
Figura 20 Selección de peritos garantiza contar con profesionales altamente calificados	99
Figura 21 Tipo de empresa según su tamaño que es más propensa a cometer fraudes tributarios	100
Figura 22 Técnicas para detectar fraudes tributarios	101
Figura 23 Principales motivaciones para que una empresa cometa fraudes tributarios	102
Figura 24 La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador minimiza el cometimiento de fraudes tributarios.....	104
Figura 25 Actividades de control que se deben mejorar en las empresas para evitar el cometimiento fraudes tributarios.....	105

Figura 26 Situaciones en las que los empleados encuentran la oportunidad de cometer fraudes tributarios.....	106
Figura 27 Debe aumentar el nivel de controles en pequeñas, medianas y grandes empresas para disminuir indicios de defraudación tributaria.....	107
Figura 28 Controles más vulnerados	109
Figura 29 Recomendaciones y observaciones para minimizar los riesgos de control	110
Figura 30 Los informes periciales son útiles para las sentencias dictadas por los jueces	111
Figura 31 Los honorarios recibidos cubren los recursos empleados en la Auditoría Forense	112
Figura 32 La legislación, normativa o procedimiento sirven de guía para los peritos .	113

RESUMEN

La Auditoría Forense es una técnica especializada que permite determinar cuándo se está cometiendo un fraude, por lo que en primera instancia se definen las principales teorías en conjunto con un marco conceptual y legal. El problema de estudio radica en el aumento de la corrupción y fraudes en Ecuador debido a la falta de procedimientos implementados por organismos de control y la ausencia de valores y principios en la sociedad; por lo que, el propósito de la investigación es considerar a la Auditoría Forense como una herramienta para la detección de fraudes tributarios según lo estipulado en el COIP y con el análisis de una base de datos y encuestas; sustentadas en una muestra selectiva obtenida de la Fiscalía de Pichincha, por medio de un método no probabilístico y con metodología descriptiva de carácter no exploratorio se establecen recomendaciones a tomar en cuenta por las organizaciones a fin de evitar pérdidas monetarias a escala nacional. Concluyendo que, la Auditoría Forense incide en la detección de casos de fraudes tributarios, permite combatir actividades ilícitas de origen económico y a su vez esclarecer los hechos contando con evidencia concluyente para llevar a cabo la justicia a través de la elaboración del Informe Pericial dónde se establece la presunción del fraude.

Palabras claves:

- **AUDITORÍA FORENSE**
- **FRAUDES TRIBUTARIOS**
- **INFORME PERICIAL**
- **COIP CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL**
- **DETECCIÓN**

ABSTRACT

The Forensic Audit is a specialized technique that allows to determine when fraud is being committed, so in the first instance the main theories are defined in conjunction with a conceptual and legal framework. The problem of study lies in the increase in corruption and fraud in Ecuador due to the lack of procedures implemented by control bodies and the absence of values and principles in society; therefore, the purpose of the investigation is to consider the Forensic Audit as a tool for the detection of tax fraud as stipulated in the COIP and with the analysis of a database and surveys; Based on a selective sample obtained from the Pichincha Public Prosecutor's Office, by means of a non-probabilistic method and with methodology descriptive non-exploratory recommendations to be taken are established taken into account by organizations in order to avoid losses monetary at national level. Concluding that, the Forensic Audit has an impact on the detection of tax fraud cases, it allows to combat illicit activities of economic origin and in turn to clarify the facts with conclusive evidence to carry out justice through the elaboration of the Expert Report where the presumption of fraud is established.

Keywords

- **FORENSIC AUDIT**
- **TAX FRAUD**
- **EXPERT REPORT**
- **COIP INTEGRAL PENAL ORGANIC CODE**
- **DETECTION**

i. Planteamiento del problema

KPMG e INCAE (2019) en su estudio “Una mirada al tema de corrupción y fraudes en las empresas de América Latina” habla de la realidad de las empresas, en cuanto a la presencia de fraudes y la falta de respuesta por parte de los altos mandos en cuanto a la necesidad de prevenir y detectar los comportamientos ilícitos, como también las medidas para las sanciones respectivas.

En América Latina la mayoría de los países ignoran el impacto de actos de fraude en su economía, además de la imagen que pueden tener ante inversiones extranjeras. Los casos más representativos han sido de corrupción y apropiación indebida de activos, con pérdidas entre 10.000 hasta 100.000 dólares estadounidenses por acto. Han sido identificados en plazos no menores a un año y en cuanto a los rasgos de los defraudadores, se estima personas entre 31 a 40 años con títulos universitarios y altos cargos en los lugares de trabajo (BDO.GLOBAL, 2019).

Se han dado varios casos de fraude en países de América Latina y el Caribe; según un reporte realizado por la ACFE en 2018, se dieron 110 casos denunciados con un promedio de 193.000 dólares estadounidenses en daños por cada caso. Por otro lado, Uruguay y Chile son los países latinoamericanos menos corruptos y Venezuela, Haití y Nicaragua lideran la lista del informe presentado por Transparencia Internacional. Además, Ecuador ha sido uno de los países que ha presentado un avance significativo en indicadores de corrupción.

Parte de los actos de corrupción se deben factores políticos y culturales, Ecuador desde años atrás, hasta la actualidad se ha visto inmerso en casos de delitos financieros que según el COIP son actos relacionados a la asociación ilícita, tráfico de influencias, enriquecimiento ilícito, defraudación tributaria, entre otros delitos (Hidalgo,

2019). Son varios los casos que han salido a flote durante la emergencia sanitaria y que demuestran la difícil situación de la nación frente a la corrupción.

Ecuador tiene una de las cifras más altas de corrupción valorada en un rango de 30.000 a 70.000 millones de dólares estadounidenses en base a cifras analizadas por organismos nacionales e internacionales, causando perjuicios al Estado (Brik, 2019). Por otro lado, se establece que las pérdidas alcanzan los \$10 millones al día ocasionando problemas que impiden eliminar el déficit presupuestario, a su vez incrementos en el índice de pobreza poniendo en juego las condiciones de la economía de todos los ecuatorianos (El Universo, 2018).

En base a datos obtenidos por Noboa (2020) se presentan las causas integradas por delito con cifras de enero de 2015 hasta junio 2019 detallando los casos de la siguiente manera: peculado 770, concusión 292, usurpación y simulación de funciones públicas 289, cohecho 212, tráfico de influencias 51, otros ocho delitos 177 dentro de los cuales está la defraudación tributaria con un aproximado de 60 casos denunciados (El Herald, 2019). Esta información no se encuentra actualizada porque no se han presentado nuevos informes a partir del año 2019.

Según Noboa (2020) las provincias como Pichincha, Guayas y Manabí lideran con causas integradas por el cometimiento de delitos económicos debido a que existe una mayor concentración de entidades de carácter público. Para la provincia de Pichincha se presenta un aproximado de 670 casos denunciados como promedio del período 2015 a 2019, evidenciando una mayor incidencia en la ciudad de Quito. El principal motivo para este tipo de actos tipificados como delitos en el Código Orgánico Integral Penal (COIP), es la cultura de la sociedad ecuatoriana por falta de valores y principios.

Durante el 2020 se dieron 4 sentencias por defraudación tributaria, dos en Ambato, uno Riobamba y uno en Loja con sentencias de 7 y 3 años 4 meses de prisión para los casos de Ambato; 3 años de condena para Riobamba y 2 años para Loja (Zumba, 2020). Además de la pena privativa de libertad, deben realizar el pago de multas y reparación integral según los daños causados (Servicio de Rentas Internas, 2020).

Dentro de los casos de defraudación tributaria más polémicos, se encuentran: el caso Turbomotores con una sentencia de 7 años de prisión y una multa equivalente a 20 salarios básicos unificados, debido a que la declaración tributaria presentada, tuvo una diferencia de 929.999 dólares estadounidenses. Tras el informe presentado por el perito contable hubo una evasión de impuestos de \$76.000 (Fiscalía General del Estado, 2019). Este caso fue investigado tras una denuncia presentada por SRI cuyo proceso inició en el año 2016 tras la evidencia de inconsistencia en la información declarada por la empresa.

La Auditoría Forense es una herramienta que surge como necesidad para la detección de delitos financieros, además de su control y prevención. En la prevención, se reconocen las áreas más vulnerables ante un fraude y los controles internos implementados; en la detección, se identifica el origen del acto y los supuestos responsables. Permite esclarecer los hechos y contar con evidencia suficiente y competente para llevar a cabo la justicia y su práctica evita ser víctimas de actos ilícitos que conlleva a grandes pérdidas económicas.

Actualmente la auditoría no ha logrado minimizar el cometimiento de estos fraudes, esto se debe a diferentes causas, entre ellas se encuentra la falta de procedimientos de prevención y detección de fraudes por organismos de control, como

la Contraloría General del Estado, el Servicio de Rentas Internas, y las diferentes superintendencias, sumado también la falta de capacitación a los funcionarios, inadecuado rendimiento de cuentas a los directivos, fortalecimiento de monopolios y desconocimiento de las normativas vigentes en el país.

ii. Objetivos

1. Objetivo general

Analizar a la Auditoría Forense como una herramienta de detección para los fraudes tributarios registrados en la Fiscalía de Pichincha en el período 2018 a 2019.

2. Objetivos específicos

- Investigar la situación actual de los casos de fraudes tributarios registrados en la Fiscalía de Pichincha en el período 2018 a 2019.
- Establecer cómo incide la auditoría forense al ser una herramienta en la detección de fraudes tributarios.
- Examinar cómo se relacionan los elementos del pentágono del fraude con los casos analizados y las encuestas aplicadas.
- Proponer recomendaciones administrativas y contables, acciones que permitan fortalecer el sistema de control interno y técnicas para obtener evidencia con el fin de detectar fraudes tributarios.

iii. Justificación

Esta investigación es realizada con el fin de proponer aspectos que permitan a los peritos y empresas, detectar a tiempo indicios de fraudes tributarios, sirva como guía para que la academia, es decir, estudiantes y profesionales en la rama de contabilidad y

auditoría, para que conozcan el rol que desempeña la auditoría forense en estos casos; por lo tanto, en base a la revisión de los casos seleccionados conforme la muestra selectiva, obtenidos de la Fiscalía de Pichincha, se comprende cómo se han desarrollado las investigaciones en torno a los fraudes tributarios y las prácticas contables creativas utilizadas por los implicados.

Según lo mencionado, se pretende el establecimiento de un marco teórico, marco conceptual y marco legal; de igual manera los estudios referenciales vinculados a la investigación. Describiendo la situación actual de los casos de fraudes tributarios en esta provincia, para así conocer la incidencia de la auditoría forense en dichos actos y la importancia de que las empresas apliquen controles eficientes.

iv. Determinación de variables

Variable dependiente: Fraudes Tributarios

Variable independiente: Auditoría Forense

v. Pregunta de Investigación

La pregunta de investigación que se espera responder es la siguiente:

- ¿Aportan los informes de Auditoría Forense en la detección de los fraudes tributarios en la provincia de Pichincha, cantón Quito?

CAPÍTULO I

1. MARCO REFERENCIAL

1.1 Marco Teórico

Hernández (2008) indica que el marco teórico es aquella necesidad de plasmar teorías, trabajos e investigaciones existentes referentes al problema que se desea tratar; por lo que, Zamorano (2008) lo define como una guía de estudio, pues es información científica a la que se puede recurrir para dar forma a la investigación que se esté realizando. Se detallan los modelos teóricos relacionados a un tema, estos modelos van a fundamentar el trabajo de investigación; además, dan una mirada teórica considerada como relevante para el objeto de estudio, por lo que se le puede considerar como un pilar dentro de la investigación (Vidal L., 2015). En el presente trabajo se tomarán en cuenta las siguientes teorías.

1.1.1 Teoría del Fraude

Donal Cressey (1961) dio origen a la teoría del fraude, partiendo de una hipótesis, la misma que, establece la existencia de una violación de confianza, la persona no tiene principios y se justifica por su conducta con intención de causar dolo; por lo tanto, en todos los casos de fraude que se habían estudiado, se observan tres factores que materializan el fraude; el motivo o presión, la oportunidad y racionalización o actitud. Estos elementos son conocidos como el Triángulo del fraude.

La Association of Certified Fraud Examiners, ACFE (2014-2018) define al triángulo del fraude como un modelo que explica los tres componentes detallados por Cressey para comprender por qué las personas cometen fraudes. A continuación, se

van a detallar cada uno de los elementos o aristas del triángulo como se visualiza en la Figura 1.

Figura 1

Triángulo del Fraude



Nota: Donal Cressey (1961)

a) Motivación o presión: Es la razón para que la persona cometa el fraude, es decir puede presentar ciertos problemas con sus finanzas y no puede resolverlos de manera honrada y se ve presionada a cometer un delito (López Moreno & Sánchez Ríos, 2011). No va a existir un fraude si no se tiene un motivo para llevarlo a cabo, por lo que este elemento es principal dentro del triángulo (Rodríguez Rodríguez, 2016).

Un grupo de contadores públicos, Ortiz Paniagua, Joya Arreola, Gámez Adame, & Tarango Lazareno (2018) dan a conocer los siguientes supuestos principales de la motivación:

- La situación económica puede ocasionar variaciones en la actitud de la persona, pues sus ingresos no son capaces de cubrir sus necesidades o deseos y esto a su vez puede originarse de algunas causas como un mal manejo en sus presupuestos, deudas excesivas, sueldos bajos, entre otros.

- Necesidades o circunstancias personales, ocasionado por una presión psicológica, frustración por cumplir objetivos de productividad, tener un mejor estatus de vida; la persona se encuentra bajo presión para mejorar o mantener sus condiciones personales.

Por otro lado, Rodríguez Rodríguez (2016) menciona cuatro elementos como motivación para realizar un fraude:

- La necesidad: es considerado la causa más común en los fraudes, pues menciona la escasez de algo considerado como imprescindible para la vida de la persona. Se puede clasificar a la necesidad en diferentes grupos, sin embargo, en todas sus formas sigue manifestándose como indispensable para lograr la satisfacción y supervivencia de la persona, viéndose impulsada a realizar acciones impuestas por la moral y la conciencia.
- El deseo: es la carencia material o espiritual que origina beneficios al ser humano, pero no es imprescindible para su complacencia o estabilidad. El deseo puede convertirse en necesidad, en consecuencia, el deseo no basta para un fraude, pero si es un medio para llegar a una necesidad (Larripa, 2015).
- La ambición: es el deseo exagerado del poder, el dinero o la fama; y al ser humano le resulta muy difícil eliminarlo de su cotidianidad. Rivaliza con la necesidad como causa fundamental del fraude; sobre todo en fraudes financieros, pues por la ambición, las personas sienten un mayor arranque para sobrepasar las limitaciones y llegar a su fin.

- El compromiso: varias veces quienes están comprometidos no son quienes realizan los fraudes, tan solo son un medio y colaboran para su ejecución; sin embargo, es muy complicado conocer este tipo de contribución, pues la misma podría estar ligada a la necesidad.

b) Oportunidad: La capacidad que tiene la persona para cometer el fraude con una baja percepción de ser descubierto y a su vez el delito no pueda detectarse. Al no existir controles o estos ser ineficaces y mínimos puede facilitar la posibilidad de cometer fraudes (Frett, 2013). Los fraudes que se ejecutan en las empresas generalmente se deben a las fallas en los controles, sobre todo en la tecnología cuando las personas pueden tener a su disposición información trascendental y difundirla; por lo tanto, es importante el control interno y la tecnología eficaz (Márquez Arcila, 2018).

La Association of Certified Fraud Examiners muestra un esquema con el que se puede determinar si una persona dentro de su lugar de trabajo tiene mayor posibilidad de cometer un fraude según su permanencia en el mismo, sumando conocimiento y experiencia por la edad que pueden tener. A continuación, en la Tabla 1, se encuentra la relación que existe entre el tiempo que una persona lleva trabajando en alguna empresa con los porcentajes de incidencia de fraudes y sus montos respectivos.

Tabla 1

Relación tiempo de trabajo e importe de fraudes

Permanencia Del Falsificador En El Trabajo– Años	Por ciento De Los Fraudes	Importe Mediano De Los Fraudes
Menos de un año	10,2	\$45.000
De 1 a 5 años	25,7	\$ 100.000

De 5 a 10 años	26,3	\$ 205.000
Más de 10 años	37,79	\$ 263.000

Nota: indica la relación entre aspectos del fraude (ACFE, 2014-2018)

- c) Racionalización:** la persona busca justificar y convencerse a sí mismo y a quienes lo descubrieron por los actos cometidos, dando razones que considera válidas para su comportamiento fraudulento.

Zayas Mariscal (2016) menciona los siguientes indicadores que considera una persona para justificarse:

- Motivo ideológico: las personas creen que sus actos son lícitos, pues ayudan a otros que son vulnerables, esto se basa en una idea desviada de Robin Hood.
- Sentimiento de injusticia: hay quienes aluden a recibir un trato injusto y dichos sentimientos de inconformidad los lleva a efectuar fraudes y así remediar el mal trato que reciben.

La teoría del fraude se relaciona de manera directa con la presente investigación, pues da la pauta al conocimiento de incrementos de fraudes por la presencia de los tres elementos citados anteriormente; oportunidad, motivación y racionalización. En todos los casos que se espera analizar, se dio la oportunidad de cometer el acto, la necesidad que motivó al individuo a realizarlo y a su vez una justificación del mismo. Por lo tanto, esta teoría permite determinar los factores presentes en un fraude y el perfil de los involucrados.

1.1.2 Diamante del fraude

Wolfe y Hermanson (2004) plantearon que existen más aspectos a estimar, abarcando el enfoque de la capacidad, donde el diamante del fraude se consideró como una teoría más efectiva que la teoría propuesta por el autor Cressey. Estos autores citados mencionan la probabilidad de que ocurra un fraude debido a cuatro factores como: la oportunidad, las intenciones de manera individual, la racionalización y la capacidad. Se enfatiza en los componentes de la capacidad como posición y función, sesos, confianza y ego, habilidades de coerción, mentira efectiva, e inmunidad al estrés, características que son importantes evaluar ante la prevención o detección de fraudes.

Dentro de esta teoría la cuarta variable es importante, el conocimiento/capacidad, ya que las personas de confianza comenten fraudes por el hecho de tener más habilidades y competencias que les permiten aprovechar las situaciones. Partiendo de esta premisa, se determina que el defraudador utiliza su capacidad para evitar ser descubierto, materializando las condiciones que engloban al fraude. Los elementos que manejan los sujetos fraudulentos son la capacidad para comprender y para explorar debilidades en sistemas, irrelevancia a las normas y reglas, capacidad de controlar tensiones, engaño y atribuciones en esquemas respecto a autorizaciones (Galvis-Castañeda, 2017).

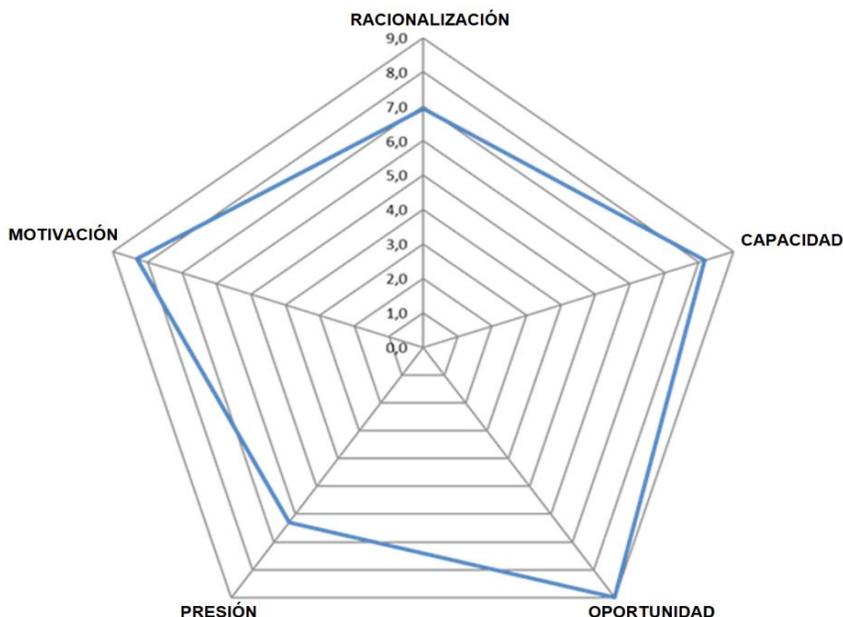
Fortunato, de Aráujo Santos y Faroni (2017), del mismo modo que los autores anteriores, mencionan que la capacidad del defraudador juega un rol importante al poseer un nivel elevado de comprensión, inteligencia y conocimientos suficientes para sobrepasar el control interno, abusando de su cargo o funciones. De este modo los sujetos mantienen la perspectiva que van a salir de la situación con facilidad, sin estrés y con la total capacidad de mantener mentiras y poder de convencimiento hacia los

afectados. El cuarto elemento que forma parte del diamante del fraude tiene un enfoque a descubrir porque las personas cometen fraude a través de características que adquieren.

La teoría del diamante del fraude está conectada con la presente investigación, ya que al evaluar los casos denunciados por el cometimiento de delitos económicos se evidencia que es importante darse cuenta de ciertos aspectos antes de que ocurra un fraude. Dichos factores se agrupan en cuatro puntos que llegan a cometer quienes se encuentran en el perfil del defraudador. Es decir, que la oportunidad, intencionalidad, racionalización y capacidad juegan un rol específico que han llegado a desarrollar aquellas personas que se dedican a estas actividades ilícitas.

1.1.3 Pentágono del fraude

Partiendo de los conceptos sobre el triángulo del fraude y diamante del fraude, otros autores analizan la evolución de estas teorías, mediante el pentágono del fraude. Es así como se presenta un nuevo elemento, la motivación, que, junto a la presión/ incentivo, racionalización, oportunidad y capacidad, permite analizar las características que posee el sujeto defraudador. Por este motivo, al aplicarlo, las empresas puedan enfrentar desafíos de manera continua, prevenir riesgos y a su vez verificar la efectividad de los controles ejercidos con el fin de minimizar el nivel del fraude (Aros, García, Ospina, Portela, & Guzmán, 2018). A continuación, en la Figura 2 se visualizan los componentes del pentágono del fraude.

Figura 2*Pentágono del Fraude*

Nota: indica los elementos del pentágono del fraude (Galvis-Castañeda, 2017).

La Auditoría Forense se concentra en la investigación de aquellos fraudes que han sido cometidos por personas denominadas defraudadores, quienes cumplen las características expresadas gráficamente en el pentágono del fraude. Dichas particularidades son la racionalización, motivación, presión, oportunidad y capacidad, que para el presente trabajo permiten evidenciar la relación de esta teoría con el tema de investigación.

1.1.4 Teoría de la agencia

Esta teoría fue un pensamiento que surge en 1973 por el economista Stephen Ross, años después Meckling & Jensen (1976) continúan su desarrollo planteándola como una técnica basada en la relación que existe entre el agente y el principal, en donde la empresa se desempeña como principal y delega alguna actividad a un tercero,

que llega a ser el agente. Las dos partes tienen como fin, maximizar funciones en cuanto a utilidad, por lo que se llevan a cabo controles en la suscripción de los contratos, dichos controles llegan a generar costos, tales como de control, de fidelidad del agente y pérdida residual (Mackenzie Torres, Buitrago Quintero, Giraldo Vélez, Parra Sánchez, & Valencia Ramos, 2013).

La teoría de la agencia examina los contratos formales e informales, en los que el principal encarga a un agente la defensa de sus intereses y a su vez éste adquiere poder de decisión (Herrera Santiago, Limón Suárez, & Soto Ibáñez, 2006) . Por lo tanto, puede ocasionarse problemas de riesgo moral, pues existe la posibilidad que el agente llegué a inquirir objetivos propios en cuanto a los beneficios del principal, desviando así el resultado de su esfuerzo (Soto Ibáñez, 2008)

Para erradicar el oportunismo que puede surgir en el agente, es importante separar la propiedad y controles, los mismos que incrementan eficiencia y lealtad en los empleados y a su vez se reduce el riesgo moral, la empresa se vuelva más eficaz y disminuye los costos de control (García Soto, 2003). Para algunas empresas resulta muy conveniente la contratación externa para ciertas actividades, para obtener mejores resultados en sus actividades productivas (Sánchez Galán, 2019)

Gascó (2019) explica tomando un enfoque de subcontratación dentro de la teoría, se plantea las siguientes características:

- Cada una de las partes que interviene desea lograr un beneficio en común, es decir si una de ellas lo logra, la otra también lo logrará.
- Analiza cómo se definen los contratos e incentivos para motivar a los individuos y lograr los objetivos de la empresa.

- Se desarrolla según acuerdos empresariales, los mismos que se establecen antes de llevar a cabo la actividad.
- El agente y el principal deben responder a los inconvenientes que se puedan dar en relación con el desarrollo económico de la empresa.

Duque (1999) enfatiza, sobre la aplicación de la teoría de la agencia, exponiendo que, si bien se utiliza con mayor frecuencia para estudiar las actitudes y comportamientos jerarquizados, también se aplica para comprender cualquier tipo de situación de intercambio. Entre estos tipos de intercambio que considera a los que están relacionados a bienes y servicios, donde es necesario la intervención de un intermediario para facilitar la aplicación de la teoría de la agencia. De la misma manera se contempla que las situaciones que existen en el mercadeo se pueden ajustar al concepto de la teoría de la agencia sobre problemas pre- y post- contractuales durante el proceso de evaluación al agente (Gorbaneff, 2001).

La teoría de la agencia y su relación con el delito.

Es importante establecer un vínculo entre la teoría de la agencia y el delito, ya que se busca abordar cómo se maneja la relación causal y cómo prevenir la conducta indeseada del agente. Es por esto por lo que la teoría mencionada y la antropología criminal tienen el mismo enfoque, para analizar el miedo al riesgo y como lo aprovechan los delincuentes, que actúan como un agente antisocial. Ahora bien, surgen conflictos entre el principal y el agente, donde intervienen fuerzas internas de la personalidad del agente, que se modifican o cambian según sus fines, para manipular información financiera y de gestión entre otros aspectos (Araya & Crespo, 2016).

La relación de la teoría de la agencia con la auditoría forense y los casos denunciados es relevante, ya que permite vincular al delito con un enfoque en el

cometimiento de crímenes en cuando a las organizaciones, es por eso por lo que se denomina agentes a quienes modifican sus actitudes y personalidad con el único fin de realizar algún acto indebido en cuando al manejo de información financiera.

1.2 Marco Teórico Referencial

Las Normas APA (2016) define al marco teórico referencial como la recopilación de las investigaciones previamente realizadas referente al tema, con el estudio y desarrollo de estas se puede saber si el enfoque de la investigación es nuevo y original. Se pueden colocar artículos científicos, resultados estudios y trabajos en general encontrados sobre temas semejantes o relacionados con las variables u objetivos de estudio (Bisquerra, 2009)

Onome Imoniana, Pompa Antunes, & Formigoni (2013) hablan acerca de la contabilidad en el área forense y el fraude en las corporaciones realizado en Brasil utilizando una metodología con enfoque exploratorio, distribuido en teórico y empírico. Se han basado en una encuesta realizada por Ernst & Young, en la que se han obtenido resultados alarmantes en cuanto a la falta de detección de sobornos y prácticas corruptas durante los trabajos de auditoría. Se ha concluido que la corrupción está ganando terreno en varios países, además existen controles muy frágiles en las organizaciones, ocasionando una congruencia de objetivos.

Davis & Pesch (2013) enfatizan en la dinámica de los fraudes y controles que las organizaciones llevan a cabo en Estados Unidos, en donde se desarrolla un modelo de fraude en las empresas, este permite evaluar la eficacia de ciertos mecanismos para prevenir actos ilícitos. Se obtuvo como resultados que se establecen diseños diferentes de programas para organizaciones que mantienen niveles estables de fraudes y otras empresas con niveles inestables. Se concluye con la implementación de un modelo de

fraude profesional, en el que los agentes interactúan y se observa los cambios en las actitudes de los agentes que intervienen.

Ramírez & Reina Bohórquez (2013) escribe en relación al desarrollo de la Auditoría Forense en la detección del fraude contable, utilizando una metodología descriptiva según el Código de Procedimiento Civil, Código Penal y el Código de Procedimiento Penal de Colombia. Se obtuvo como resultado las fases de la auditoría forense: planificación, desarrollo del programa, comunicación de resultados y seguimiento-monitoreo. Las normas internacionales dan una perspectiva de cómo un delincuente puede cometer un fraude financiero con la documentación de las organizaciones; por otro lado, para las evidencias es importante considerar los procedimientos como guías para llegar a determinar posibles actos antiéticos.

Dainez Condé, Ferreira de Almeida, & Quintal (2015) en su artículo sobre el Fraude Contable, vincula el Triángulo del Fraude con algunos escándalos Corporativos, realizado en base a una empresa norteamericana, se trata de una investigación empírica de naturaleza cualitativa. Después del análisis, se observó que la organización tenía un gobierno corporativo disperso, por la violación de la base acumulativa y el ocultamiento de hechos. Por ende, se concluye la adhesión de las propuestas de las teorías de escándalos corporativos y el triángulo del fraude para de cierta manera luchar en la prevención de fraudes en Brasil.

Castilla Torres (2015) hace hincapié en la auditoría como una herramientas gerencial con el objetivo de reducir los riesgos de fraude en los entes económicos; en esta investigación se ve cómo el desarrollo de la auditoría tiene relación con el fraude y la necesidad de implementar controles dentro de las organizaciones y esto, con el paso de los años se vuelve aún más importante por la realidad económica y social. Se puede

llegar a la conclusión que, la auditoría por si sola no puede trabajar y obtener óptimos resultados, por lo que es importante tomar como base la información generada de los diferentes escenarios analizados. Además, la implementación de las herramientas de auditoría no garantizan la terminación de actos fraudulentos, pues en muchos casos existe el desconocimiento dentro de las mismas organizaciones.

Salas Ávila & Reyes Maldonado (2015) enfatizan en un modelo como propuesta para que los auditores internos puedan detectar fraudes con base en las Normas Internacionales de Auditoría, la NIA 240 sobre los procedimientos de auditoría. Las organizaciones no están exentas de fraudes y es ese el motivo por el que se debería implementar un programa que prevenga los riesgos de fraude y ayude a mitigarlo con acciones preventivas, detectivas y correctivas. La investigación aplicada a 617 auditores que se enfocaron en 65 indicadores de los fraudes y consideraron 17 variables de las cuales 7 están relacionadas a fraudes financieros y 10 con relación a malversación de los activos.

Flórez Guzmán, Hernández Aros, & Gallego Cossio (2015) presentan un tablero de control como una herramienta que se especialice en el desarrollo de la Auditoría Forense, con el objetivo de monitorear de manera permanente situaciones. Su aplicación reduce riesgos durante la planificación y ejecución, permitiendo chequear a detalle los pasos que sigue el auditor forense, las técnicas correctas, tipos de evidencia y los procesos del Código Penal con su respectivo informe. El tablero de control busca generar datos sobre distorsiones, resultados de indicadores en las fases de planificación, ejecución y dictamen del auditor forense aumentando el nivel de confianza al 99% y un 100% en que la organización identifique el riesgo de fraude.

Zager, Sever Malis, & Novak (2016) plantean en su investigación el rol y responsabilidad que ejercen las partes claves de interés en la información financiera para prevenir y detectar el fraude. Además, dichos autores mencionan que las actividades de origen fraudulento incluso la apropiación indebida de los activos, son un problema que surge en todas las empresas y la forma más común es el fraude. Concluyen que la gestión es importante como una responsabilidad de la prevención y detección del fraude, garantizando en todo momento como auditores que los estados financieros sean confiables.

Cconislla Albites, Paucar Quispe, & Solis Torres (2017) aseguran que la Auditoría Forense es un conjunto de técnicas de investigación que se integran con la contabilidad, el conocimiento jurídico, penal y procesal, habilidades en finanzas y negocios con el fin de dar un dictamen pericial en los tribunales. Señalan que el auditor forense debe cumplir con cualidades adicionales como una valoración de riesgos y de control, comprenda y maneje el ámbito legal en el que se desenvuelve como litigante. Recalcan que esta rama de la auditoría previene y detecta los fraudes que serán expuestos ante la justicia, quien analizará, juzgará y aplicará la sentencia por los delitos que se hayan cometido, ya sean de carácter privado o público.

Moreno Arboleda, Guzmán Luna, & Durley Torres (2018) desarrollaron técnicas especiales para la prevención y detección del fraude debido a que los campos de las finanzas y la contabilidad son susceptibles a dichos delitos. Para su trabajo se basaron en la Ley de Benford especializada en descubrir posibles errores o datos atípicos en conjuntos de datos. Con la aplicación de bases de datos obtuvieron resultados, pero no fueron concluyentes, solo denotaron posibles signos de fraudes y para una mayor seguridad dichas bases de datos deben ser complementadas con otras técnicas para identificar realmente son los fraudes.

Altamirano (2018) enfatiza en como las organizaciones utilizan ciertas prácticas contables inusuales, que se denominan una contabilidad creativa que consiste en manipular las cifras de estados financieros aprovechando los vacíos que existen en las leyes. Hay dos razones, uno para implementar estrategias empresariales u otra razón para cometer fraudes, cuyo fin es presentar información imperfecta al transformar las cifras económicas que no reflejan la realidad, mostrando una empresa con aparente solidez y rentabilidad.

Yang & Lee (2020) autores que plantearon un mapa estratégico para la contabilidad forense con riesgo de fraude - Gestión de un modelo de decisión basado en un cuadro de mando integral. Mediante la aplicación de tecnología en dicha área y la combinación con BSC (Balanced Score Card) en base al conocimiento sobre las prioridades de los indicadores clave se puede lograr una planificación estratégica satisfactoria y practicar el desarrollo de la contabilidad forense. Esta investigación promovió la gestión del riesgo de fraude y las regulaciones políticas para que se reduzca la pérdida financiera y desprestigio de la marca corporativa en el caso de las empresas de Taiwán.

CAPÍTULO II

2.1 MARCO CONCEPTUAL

Creswell (2014) señala la importancia de colocar un marco conceptual como una estructura del diseño de protocolos a cumplir para orientar a la investigación, dónde se establecen metodologías, disciplinas, características de diferentes áreas del conocimiento. El autor Tafur (2008) define al marco conceptual como un conjunto de conceptos expuestos por el investigador que sustentan teóricamente el problema y el tema en investigación, del mismo modo la autora Reidl-Martínez (2012), indica que el marco conceptual parte de la postura del investigador, dónde se detallan y describen conceptos y enfoques que favorecen el desarrollo de un estudio exitoso, he ahí su importancia.

2.1.1 Auditoría forense

La Contraloría General del Estado (2017) define la Auditoría Forense como aquella auditoría orientada en la investigación de fraudes, por la elusión de la normativa legal. Es una herramienta que favorece al trabajo de abogados, investigadores, fiscales y jueces. Es una técnica de gran utilidad para las investigaciones y aclarar posibles delitos o actos ilícitos, por lo que el equipo de trabajo debe ser multidisciplinario y determinar las técnicas a emplear (Nuño, 2017).

El enfoque de la Auditoría Forense se centra en aquellas excepciones, evidencia irregular contable y conductas raras, su centro no son los errores u omisiones, su fin es investigar actos ilícitos con una metodología práctica que nace desde la propia experiencia del auditor.

Características de la Auditoría Forense

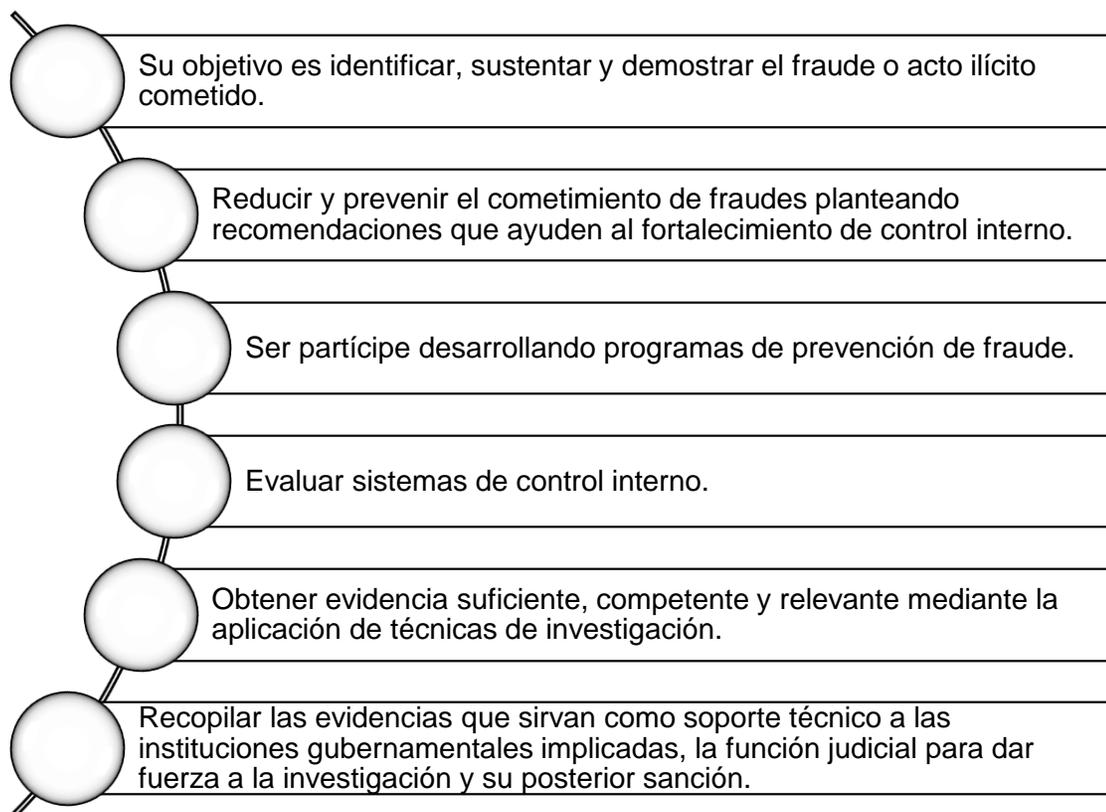
- Es importante en investigaciones relacionadas delitos cometidos.
- Su fin es la prevención e investigación y presunción de delitos financieros.
- Dentro del alcance, el periodo va desde los inicios del delito, su fin en conjunto con las acciones legales a instaurar.
- Está orientada a la investigación y fortalecer controles.
- Se basa en cierta parte en técnicas de auditoría y las necesarias que surgen en la investigación.
- La evaluación del control interno es de manera opcional, según lo ameriten las circunstancias.
- Se realizan entrevistas a los involucrados, denunciante, testigos de las partes, actores investigados.
- Esta auditoría está conformada por un equipo multidisciplinario.
- El informe pericial varía conforme la naturaleza y aspectos del caso en investigación.

Objetivos de Auditoría Forense

A continuación, se presentan los objetivos de la Auditoría Forense, en la siguiente Figura 3.

Figura 3

Objetivos de la Auditoría Forense



Tipos de Auditoría Forense

La Auditoría Forense se clasifica en dos tipos, pues es una gran herramienta de acción aplicable a cualquier organización, permitiendo un mejoramiento en su sistema de control interno y a su vez, seguir procesos de dudosa procedencia. Siendo así, para (Días Ortega & Pérez Peña) se puede encontrar la auditoría forense de detección y la auditoría forense de prevención.

Auditoría Forense para la detección de fraudes

Este tipo de auditoría tiene como principal objetivo identificar la presencia de fraudes en las organizaciones, mediante un estudio a profundidad y a su vez determinando, la cuantía el fraude, efectos, actores, cómplices. Estas investigaciones generalmente son llevadas a los tribunales para que expertos elaboren el informe pericial y de este modo el Juez pueda dictar una sentencia según lo encontrado al finalizar los procesos. Esta auditoría es la más común, pues la mayoría de las empresas toman acciones una vez que se ha llevado a cabo el fraude.

Auditoría Forense para la prevención de fraudes

Esta auditoría no es muy común, pues la misma se orienta a evitar fraudes, es decir toma como base el sistema de control interno de las organizaciones, a fin de anticiparse a los hechos. Implica un análisis para la toma de decisiones y consideraciones las acciones que se puedan implementar para respectivas evaluaciones a futuro. Los expertos en el tema pueden brindar sus servicios de consultoría, para definir programas antifraudes, con operaciones de alerta temprana y tener procesos proactivos.

El trabajo realizado por un auditor forense puede abarcar a los dos enfoques mencionados en los párrafos anteriores, generando un trabajo de auditoría integral; sin embargo, depende mucho del caso que se analice para determinar el tipo de enfoque a emplearse, pudiendo ser solo uno de ellos, de prevención o detección.

Etapas de la Auditoría Forense

Las etapas de la Auditoría Forense pueden variar según las regularizaciones dictadas por cada país; sin embargo, (Ramírez & Reina B., 2013) las sintetizar en cuatro

puntos, los mismos que con una aplicación correcta, se pueden determinar resultados más eficaces, independientemente del fraude al que se refiera, las cuales se detallan a continuación en la Figura 4.

Figura 4

Etapas de la Auditoría Forense

1. Planificación	<ul style="list-style-type: none"> • Identificar riesgos e indicadores de fraude • Evaluar el control interno
2. Desarrollo del programa de Auditoría Forense	<ul style="list-style-type: none"> • Definición y tipificación del hecho
3. Comunicación de resultados	<ul style="list-style-type: none"> • Presentación del Informe Pericial
4. Seguimiento / monitoreo	<ul style="list-style-type: none"> • Confirmación de resultados.

Nota: indica las etapas de la Auditoría Forense (Ramírez & Reina Bohórquez, 2013)

1. Planificación

La planificación de una Auditoría Forense puede originarse de una denuncia o una auditoría financiera. Al tratarse de la primera fase, es primordial su desarrollo para que los resultados logren los objetivos planteados. Por lo tanto, es necesario conocer la actividad de la entidad, las variables que se relacionan con el caso de fraude, evaluar el control interno; a fin de determinar el alcance, las estrategias, la materialidad y la calificación de riesgos en auditoría.

- **Riesgo Forense:** Este riesgo permite conocer que los estados financieros o el departamento que se está analizando, contengan afirmaciones erróneas no reveladas, pese a haber realizado previamente una auditoría. Los procesos de la

auditoría permanecen conectados entre sí; por esto es por lo que los riesgos se miden y se evalúan, se revisan los indicios de fraude, y se identifica el problema.

Una vez considerado el riesgo forense, el auditor conoce a la entidad o área investigada y está en condiciones de conceptualizar las incertidumbres de la auditoría.

2. Desarrollo del Programa de Auditoría Forense

El correcto desarrollo de un programa de auditoría permitirá al auditor obtener evidencia suficiente, competente y pertinente; que permita cumplir sus objetivos. No existe un esquema generalizado para su elaboración, los programas son flexibles y se adaptan a las circunstancias de cada caso, por lo tanto, los procedimientos y tareas tienden a ser específicos.

Dentro de esta etapa, se consideran cinco puntos más, los mismos que se detallan a continuación en la figura 5.

Figura 5

Desarrollo del Programa de Auditoría Forense

1. Definición y tipificación del hecho	2. Recopilación de evidencias	3. Cadena de custodia de la documentación
<ul style="list-style-type: none"> •Según el daño, se administra el fraude. 	<ul style="list-style-type: none"> •La evidencia que obtiene el auditor de manera directa es más confiable. 	<ul style="list-style-type: none"> •Garantiza la veracidad de la información recolectada. •Registra el manejo y almacenamiento que se le da a la evidencia desde el lugar de los hechos hasta su presentación ante los jueces.

4. Evaluación de evidencias e indicios	5. Elaboración del Informe de Auditoría Forense
<ul style="list-style-type: none"> • La información que se obtiene debe ser relevante según los casos a investigar, se deben aplicar los procedimientos respectivos y la ejecución del trabajo. • Todo el proceso de recolectar la evidencia necesaria, para su posterior análisis, interpretación, y supervisión del auditor forense a cargo. 	<ul style="list-style-type: none"> • El dictamen debe contener elementos básicos, para garantizar el cumplimiento de la ley y la calidad de la información. • Entre los puntos claves se encuentran: Título, Destinatario, Párrafo introductorio, Párrafo de antecedentes, Responsabilidad del Auditor, Análisis del caso, Conclusiones, Firma del auditor.

3. Comunicación de resultados/Presentación del Informe Pericial

El perito dará a conocer los resultados que se obtuvieron en la investigación al momento del juicio, en donde debe defender su trabajo de manera oral, por lo que la presentación debe ser totalmente clara y las respuestas exactas. Por este motivo, en muchos de los casos el auditado no podrá conocer las conclusiones que determina el perito por la confidencialidad y sensibilidad de la información.

4. Seguimiento y monitoreo del caso

En esta última fase se tiene como finalidad el no dejar en el olvido todo el proceso realizado en el análisis de la información y que la misma sea considerada para la sentencia correspondiente.

Esta fase es importante porque también permite conocer los antecedentes que surgieron para el cometimiento del fraude y de cierta manera, determinar los controles que se han pasado por alto para llevar a cabo el acto ilícito; por lo que, puede ser una guía para evitar otros inconvenientes a futuro.

Evidencia de auditoría

La NIA 500 “Evidencia de Auditoría”, define a la evidencia como la información encontrada en los estados financieros y fuera de ellos y es utilizada por el auditor para exponer las conclusiones de la opinión obtenida de su investigación. La calidad de la evidencia garantizará el éxito de los resultados que se obtengan en cada uno de los casos.

La evidencia es un elemento primordial dentro de los procesos que se llevan a cabo en el área de auditoría forense, pues las conclusiones son más razonables y por el análisis y revisión de esta, se puede lograr una sentencia justa para los involucrados dentro de lo que esté en investigación.

Al tener evidencia suficiente y competente también obtiene una mayor certeza y confianza en la evidencia obtenida por fuentes externas o directamente por el auditor, considerando las técnicas de observación y documentación.

Para obtener evidencias, se utilizan técnicas efectivas de Auditoría Forense a fin de encontrar la relación entre los registros y las pruebas contables según lo expuesto en la ley. Existen cinco grupos de técnicas de obtener evidencia, pero para las investigaciones destacan las siguientes: la inspección física, verificación ocular, verificación documental, verificación analítica.

A continuación, en la Figura 6 se describe de manera general aspectos relevantes sobre las Técnicas para obtener evidencia en Auditoría Forense.

Figura 6*Técnicas para obtener evidencia*

Inspección física	<ul style="list-style-type: none"> • Inspección u observación directa para tener un reconocimiento real de las actividades o registros, fecha y determinados lugares.
Verificación Ocular	<ul style="list-style-type: none"> • Visita a las áreas de investigación para contrastar los procesos de las operaciones. Una vez recopilados, se procede con su análisis.
Verificación Documental	<ul style="list-style-type: none"> • Información elaborada y relacionada con el desempeño de la entidad, como contratos, registros, informes, entre otros.
Analítica	<ul style="list-style-type: none"> • La información que se obtiene es analizada. El juicio del auditor más su experiencia conllevan a un mejor análisis en la investigación.

Nota: La figura indica los tipos de evidencia más usados en el área de auditoría forense (Vivanco Carrión, 2018)

La evidencia en Auditoría Forense se puede clasificar en 2 tipos, como evidencia persuasiva cuando se busca eliminar una o más dudas importantes, pero no todas las existentes y suficientes; y el otro tipo como evidencia concluyente, es decir, se denomina así cuando al obtenerla se eliminan todas las dudas existentes.

A continuación, en la Tabla 2 se presentan las características de la evidencia dentro de la Auditoría Forense para que puedan ser consideradas como material probatorio dentro de la investigación y de esta manera permita judicializar a los perpetradores del crimen.

Tabla 2*Características de la evidencia de Auditoría Forense*

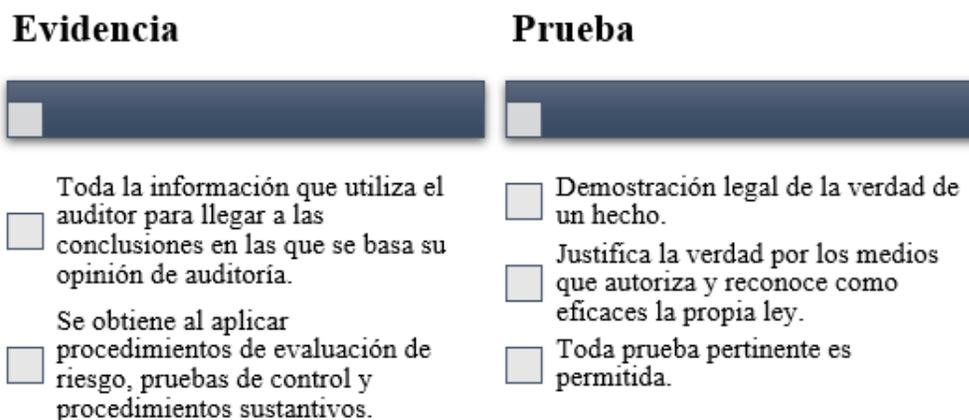
Atributo	Definición
Evidencia suficiente	Debe ser evidencia que contenga la cantidad necesaria a analizar y que sus cualidades sean competentes y pertinentes.
Evidencia competente	La evidencia a su vez debe ser válida, de calidad y demostrar confiabilidad, en este atributo el auditor forense es quien considera si se cumple con lo señalado o no, y se verifica analizando lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> • Cuando la evidencia es confiable se refiere a que se obtiene de una fuente que es independiente sin poner en duda su integridad. • Si el control interno es fuerte, la evidencia será confiable y no se requerirán de muchas pruebas. • Es recomendable que la evidencia obtenida provenga de documentos originales.
Evidencia pertinente o relevante	Es aquel elemento que está relacionado al hallazgo en específico, es obtenida legalmente.

Es importante conocer la diferencia entre evidencia y prueba en el área de la auditoría forense. Evidencia se refiere al objeto que permite conocer las circunstancias reales en las que se llevó a cabo un acto, por ejemplo, tiempo, lugar y diversas maneras en que sucedió y al reunir estas características, entra en el proceso de cadena de custodia, mientras la prueba se diferencia porque es todo aquello que se relaciona a tener la certeza de que un determinado suceso fue llevado a cabo y será de utilidad en el proceso judicial.

A continuación, en la Figura 7 se presentan ciertas características relevantes de la evidencia y prueba, desde el punto de vista del auditor y en conjuntos con el punto de vista legal.

Figura 7

Diferencia entre evidencia y prueba



Nota: la figura indica las principales diferencias entre la evidencia y la prueba en el área de Auditoría Forense (Ramírez & Reina B., 2013)

2.1.2 ACFE

La Asociación de Examinadores de Fraude Certificados (1988) es una entidad antifraude, la más grande en el mundo, cuenta como miembros a profesionales interesados en el tema. Su objetivo radica en el servicio a la comunidad para el combate a la corrupción, además es una organización sin fines de lucro. Esta organización también imparte conocimiento a sus miembros, mediante reuniones y a su vez se comentan experiencias y prácticas relacionadas al tema del fraude.

2.1.3 Fraude

El fraude es una acción incorrecta en que se destaca el engaño, ocultamiento o violación de la confianza, no necesariamente habrá violencia en el acto. Puede ser realizado por personas naturales o jurídicas que deseen obtener dinero o bienes para beneficio personal (Garner, 2004). Ocasiona pérdidas monetarias significativas y los costos que este incurre, no mide tiempo, reputación e incluso relaciones con clientes, por lo que es importante implementar controles a fin de precautelar los bienes de las instituciones.

2.1.4 Delito

El delito se define como aquel comportamiento en donde la persona o institución por voluntad propia o imprudencia, comete actos contrarios a lo establecido por la ley, buscando el beneficio propio o de tercero y de esta manera atenta gravemente a las concepciones de ética y moral. Para Luis Jiménez (2020) el delito es el acto propio antijurídico, imputable, culpable, sancionado con una pena. Además, estos actos se encuentran penados según el Código Orgánico Penal (Palladino Pellón & Asociados, 2009).

2.1.5 Delitos financieros

Los delitos financieros son aquellos que, provocan una pérdida económica a una persona, empresa o incluso a entidades bancarias. Entre los delitos financieros más comunes se encuentran: falsificación, adulteración y estafa con cheques, delito tributario o fraude fiscal, testaferrismo, peculado, cohecho, concusión, lavado de dinero y malversación (El Consejo Salvador, 2019). Este tipo de delitos conlleva a mayores

problemas para los directores de alto nivel, pues no hacen uso de la violencia, pero genera altas pérdidas financieras a inversores y empleados (Deloitte, 2015).

2.1.6 Denuncia

Se define así al medio empleado por las personas dentro del derecho procesal penal por el cual dan a conocer los hechos que se consideran delictivos mediante la denuncia de forma verbal o por escrito. (Benemérita Universidad Autónoma de Puebla. BUAP, 2020). De igual manera Cabellanas & Cabellanas (1979) mencionan que es el acto por el que se comunica a la autoridad competente sobre un hecho en contra de las leyes. La denuncia es de carácter público donde no interviene la fiscalía hasta que el juez conoce la infracción y se notifica la respectiva audiencia de juzgamiento (Tenorio, 2019).

2.1.7 Perito Contable

El peritaje contable se define como el trabajo del contador público para colaborar con el Juez durante la evaluación de un caso en investigación, o para la toma de decisiones con argumentos sobre hechos financieros y contables. Así mismo, en el ámbito judicial, es la persona que apoya en los procedimientos que se efectúen bajo la ley, ya que interviene en juicios, realizando un informe pericial como parte de la investigación (Contreras, 2010). La importancia del perito contable radica en aportar en la administración de la justicia actuando con ética, eficiencia y equidad al realizar su trabajo pericial (Ruffner, 2004).

Proceso para calificarse como Perito

Para calificarse como Perito dentro de la función judicial se escoge la especialidad, en este caso, perito contable, debe asegurarse de contar con la

experiencia y cumplir con los requisitos y procedimientos según lo establece la normativa legal vigente para operar como peritos calificados por el Consejo de la Judicatura y actuar en los procesos judiciales (Martinez, 2020).

Para dicho proceso los requisitos están desglosados en la Tabla 3 que se muestra a continuación:

Tabla 3

Requisitos para calificarse como perito en el Consejo de la Judicatura

Requisitos para calificarse como Perito	
Requisitos de carácter obligatorio	<ul style="list-style-type: none"> • Cuando es una persona natural <p>Tener la mayoría de edad, capacidad y ejercer sus derechos participativos, además conocer y ser experto profesional en el área</p> <p>Tener como mínimo 2 años desde la graduación y contar igual con 2 años al menos de experiencia en el área.</p> <p>No contar con prohibiciones que le impidan calificarse como perito.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cuando es una persona jurídica <p>Contar con un documento de carácter público que le acredite como persona jurídica, dónde el objeto social especifique la relación con el área o especialidad a calificarse.</p> <p>Debe tener actualizado el Registro Único de Contribuyente, cuya actividad principal sea relacionada a su actividad que desea calificarse como perito.</p>

Contar con al menos dos expertos profesionales que prestarán los servicios como peritos en la misma personería jurídica.

Evidenciar capacidad técnica, anexando certificados de las obligaciones vinculadas a la institución de control pública a la cual se rige.

Formularios y anexos Se debe presentar la solicitud de calificación en línea a través de la página web de la función judicial del gobierno de Ecuador.

Nota: la tabla indica los principales requisitos para calificarse como perito de la Función Judicial (Martinez, 2020)

El trámite por seguir para cumplir con el proceso de calificación como perito, es el siguiente:

- Completar la información del formulario mencionado respecto a la solicitud en línea, enviar mediante el sistema informático Pericial correspondiente al Consejo de la Judicatura mediante la página web de la institución.
- Una vez que el sistema le asigna el usuario y claves de acceso, debe leer y comprender el reglamento del Sistema Pericial Integral desarrollado por el Consejo de la Judicatura.
- Mediante el enlace de confirmación que le llega por el sistema, debe subir los documentos y formularios requeridos.
- El siguiente paso interviene la Dirección Provincial del Consejo de la Judicatura, adjuntando la documentación y formularios, asegurando proporcionar información real, así también debe declarar que conoce el Reglamento del Sistema Pericial Integral y dar la autorización a la entidad para que obtenga información de confirmación de los datos entregados.

- Una vez verificada la información por la entidad, se resuelve si es conveniente entregar o no dicha calificación del postulante a perito.

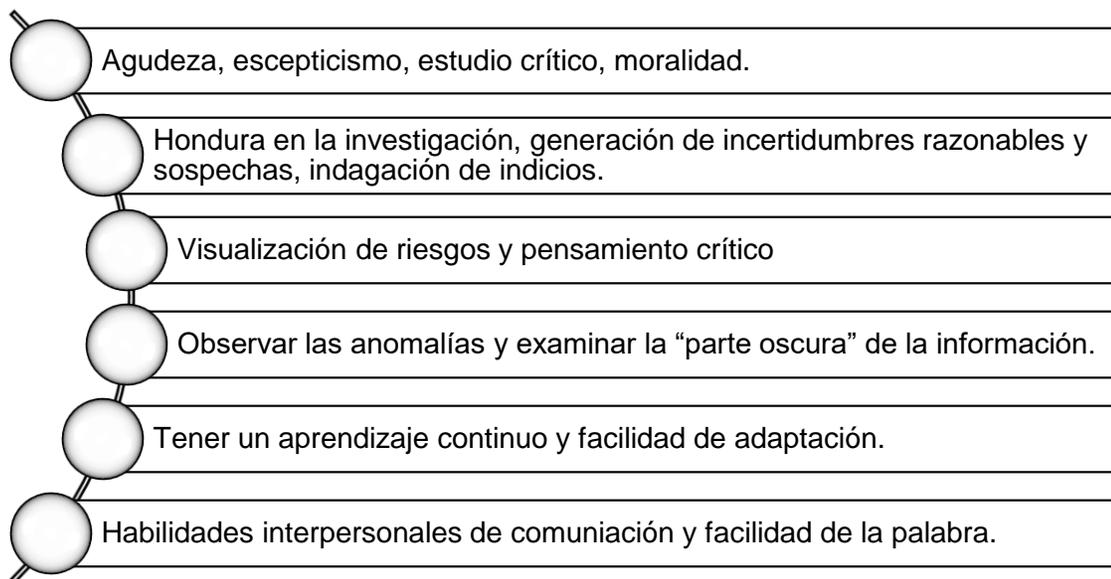
Destrezas del Perito Contable

Los auditores forenses deben estar capacitados y preparados en el área de análisis, pues de eso depende para garantizar la efectividad del informe pericial, además con su trabajo se espera frenar a tiempos los actos ilícitos y lograr sentencias justas. Por tal motivo, el profesional del área debe dominar ciertas áreas como son, la criminalística, el derecho penal y procesal y sobre todo contabilidad y tributación para la presente investigación.

Algunas de las destrezas más importantes que debe tener el auditor forense se presentan en la Figura 8.

Figura 8

Destrezas del Perito Contable



Nota: principales destrezas del perito contable (Asociación de Especialistas Certificados en Delitos Financieros, 2019)

2.1.8 Informe Pericial

Es un instrumento o medio de prueba fundamental para la toma de decisiones técnico – contables. Por lo que requiere preparación con evidencia suficiente que proporcione los requisitos mínimos de existencias, válidos y eficaces, que se puedan probar y verificar (Espitia, Hernández Aros, Cossio, & Guzmán, 2015). El dictamen pericial se utiliza para dar bases y demostrar la información económica contable que está en duda, exponiendo los hechos y conclusiones con la opinión del perito para que el juez tome la decisión congruente (Rodríguez, 2000).

El Consejo de la Judicatura en el Reglamento del Sistema Pericial Integral, artículo 21, establece los requisitos mínimos con las que debe contar un informe pericial escrito, pues el mismo también debe ser presentado de forma verbal, es decir, debe ser defendido. A continuación, en la Tabla 4 se presentan los nueve puntos a considerar para el desarrollo del informe pericial.

Tabla 4

Requisitos para Elaborar un Informe Pericial

Nº	Requisito	Contenido
1	Datos generales del juicio o proceso	Tribunal/Juzgado/Fiscalía Nº del proceso/Indagación previa/Instrucción Fiscal Profesión/Actividad calificada Nº de calificación y acreditación Fecha de terminación de la calificación y acreditación Dirección/teléfono fijo/celular/correo electrónico de contacto

2	Antecedentes	Se debe especificar el tema a tratar, según lo requerido por el juez, el fiscal o las partes procesales.
3	Consideraciones técnicas	Relacionar los conocimientos obtenidos según su especialización y al caso a investigar.
4	Conclusiones	No es permitido juicios de valor sobre la participación de las partes en el informe. Las conclusiones son únicamente de los temas del caso analizado.
5	Documentos de respaldo, según criterio técnico	Se exponen las razones que tuvo el perito para llegar a las conclusiones respectivas. Caso contrario se considerará al momento de la evaluación del perito.
6	Otros requisitos	En caso de que lo determine el reglamento, el perito debe incluir otros requisitos.
7	Información adicional	El perito puede incluir información que ayude a sustentar sus conclusiones y estén relacionados con el caso.
8	Declaración juramentada	El perito declara que su informe es independiente, corresponde a su real convicción profesional y toda la información es verídica.
9	Firma y rúbrica	Adicional se coloca el número de cédula y el número de su calificación y acreditación como perito.

Nota: Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial, 2014

2.1.9 Habeas Corpus

Es un recurso o acción dentro de la defensa constitucional, o derecho procesal constitucional en el ámbito jurídico, dónde cualquier persona puede ampararse cuando hay un proceso penal respetando el derecho a la defensa (Belaunde, 2002). Otra característica del término es el defender a la persona de aquel eventual ejercicio

abusivo de una detención (Córdova, 2011). La ventaja radica en evitar que se ejecuten arrestos de forma arbitraria, garantizando la libertad del individuo con la particularidad de dar a conocer la detención a un juez (Pérez Porto & Gardey, 2009).

2.1.10 Código penal

Partiendo de la definición de código, se entiende como un conjunto de leyes organizadas sobre diversas ramas del derecho, estas normas son sistematizadas y exclusivas (Enciclopedia Jurídica, 2020). Ahora bien, el código penal se divide una parte de manera general enfocada a todo individuo inmerso en un proceso penal, y otra parte especial, referente a conductas y requisitos de tipificación de delitos. Dentro del código en cuestión también se incluyen las penas que se imponen en casos de sentencias condenatorias, tanto principales como accesorias (Oriente, 2018).

2.1.11 Tipicidad

Tiene como fin analizar la conducta o el hecho ejecutado por un individuo, dentro del contexto de la ley penal, además se puede decir que la conducta típica es relevante ante la ley y atípica irrelevante ante la ley. Adicional es un elemento que se encuentra inmerso en el delito, referente a la cualidad de un determinado comportamiento que comete una presunta figura delictiva. Este término está relacionado al principio de legalidad ya que, al existir un hecho tipificado que esté ante la ley penal, se puede catalogar como delito (Derecho UNED, 2019).

2.1.12 Defraudación tributaria

Como señala la Asamblea Nacional República del Ecuador en el COIP Código Orgánico Integral Penal (2014) es un acto dónde una persona simula, oculta, omite, falsea o engaña en la determinación de su obligación tributaria. Deja de pagar parcial o

totalmente en beneficio propio o de terceros, por lo cual se será debidamente sancionado. Citando a Caguana (2015) la defraudación tributaria es todo acto o conductas que tienen el fin de causar engaño de los contribuyentes dificultando el control, determinación y las sanciones tras el incumplimiento de la normativa.

2.2 MARCO LEGAL

El marco legal se encarga de proporcionar las bases sobre las cuales se construye y determina el alcance y naturaleza de la participación política de una institución u organización, englobando normas y leyes que están relacionadas entre sí. Por otra parte, Francisco (2011), enfatiza que el marco legal es fundamentado por la constitución, incluyendo leyes, códigos penales y diversas regulaciones legales, estatutos y reglas judiciales que se relacionen con la materia en análisis.

2.2.1 Código Orgánico Integral Penal

El Código Orgánico Integral Penal (COIP) es un conjunto de normas jurídicas de carácter penitenciario, en el que se establecen delitos y penas según el sistema penal del Ecuador. Dentro del COIP se establece en un apartado del Título IV, infracciones en particular; en el Capítulo Quinto sobre los Delitos Contra la Responsabilidad Ciudadana y dentro de la Sección Quinta Delitos Contra el Régimen de Desarrollo, donde se consideran el enriquecimiento privado no justificado y la defraudación tributaria (Asamblea Nacional., 2014).

El Artículo 298 del COIP menciona, la defraudación tributaria es todo acto que pretenda engañar a la Administración Tributaria a fin de que la persona no pueda cumplir con sus obligaciones y obtenga beneficios propios o para terceros.

Los casos que requieren sanciones por fraudes tributarios son:

- Utilizar aspectos como identificación, datos o información irreal o falseada en registros de las administraciones tributarias.
- Realizar actividades en establecimientos clausurados.
- Utilizar comprobantes de venta, así como de retención o complementarios que no hayan sido autorizados por la Administración Tributaria.
- Entrega de informes, reportes con datos o cifras incompletas, desfiguradas o cambiadas a su beneficio.
- Declaraciones tributarias con datos irreales, incompletos o adulterados y no se haya presentado la declaración sustitutiva.
- Falsificar o alterar controles de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados.
- Alteración de registros y operaciones relacionadas a la actividad económica, así como registro contable de cuentas, datos o cantidades falsas.
- Llevar doble contabilidad con diferentes datos de un mismo negocio o actividad económica.
- Destrucción de respaldos para evadir o disminuir el pago de obligaciones tributarias.
- Declaración inadecuada del grado alcohólico por venta para consumo de alcohol sin embotellar y aguardiente sin rectificar.
- Presentación de documentos por operaciones inexistentes o montos que no coincidan con las operaciones reales.

- Emitir comprobantes por operaciones con empresas inexistentes.
- Omitir ingresos o incluya valores falsos de procedencia legal, para evitar el pago de tributos.
- Extender beneficios a terceros sin derecho a los mismos.
- Simular actos o contratos para obtener o generar beneficios.
- Falta de entrega de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días vencidos el plazo establecido en la norma.
- Obtener de manera indebida la devolución de los tributos, intereses o multas estipulados por el fisco.
- Utilizar personas naturales o jurídicas para buscar el evadir el cumplimiento de obligaciones tributarias.

2.2.2 Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial

Este reglamento pretende regular el sistema pericial, en donde se califican, designan, evalúan y participan los peritos dentro de procesos según son determinados por la Función Judicial. Todos los peritos que participen en procesos judiciales deben ser calificados por el Consejo de la Judicatura y cumplir la normativa respectiva. En este reglamento se establecen los requisitos y el procedimiento a seguir para su calificación, además de su designación, obligaciones, honorarios, evaluación (cumplimiento de deberes formales, análisis de informes, efectos) y capacitación (Consejo de la Judicatura, 2014).

En el Art. 8 profundiza sobre el certificado que se le confiere a un perito, el mismo tiene la validez de dos años y posterior a la fecha, deben obtener una recalificación que es otorgada por la Dirección Provincial. En el Art. 20 y Art. 21 se detalla la forma y contenido del informe pericial y en cuanto a los honorarios que reciben los peritos en Contabilidad y Auditoría como auditor, contador público van del 50 por ciento de la remuneración básica unificada hasta diez veces dicho valor según lo complejo del examen y su análisis y en cuanto al honorario en la misma área, pero como liquidador, su honorario es del 30 por ciento de la remuneración básica unificada.

2.2.3 Código Orgánico General de Procesos, COGEP

Este código es la normativa para los procesos, sin tomar en cuenta aquellos que corresponden a lo constitucional, electoral y penal. Se establece un capítulo sobre la prueba pericial, en donde, en su primera sección habla del perito, su declaración y su actuar con objetividad e imparcialidad. Por otro lado, se detallan las directrices para la elaboración del informe y prueba pericial; finalmente, se especifica el desarrollo de la inspección judicial (Asamblea Nacional, 2018).

2.2.4 Código Tributario

Es un conjunto de disposiciones normativas, organizadas de manera sistemática con el fin de regular de manera general la materia tributaria entre los sujetos activos y los contribuyentes; este código es aplicable tanto a los impuestos, así como a las relaciones de carácter jurídico causadas por los mismos. Contiene elementos de obligación tributaria, principios jurídicos, procedimientos administrativo tributario, procedimientos contenciosos; así como también la tipificación de la infracción, donde se incluyen las respectivas sanciones penales (H. Congreso Nacional, 2018).

2.2.5 Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI

Esta ley regula todo lo relacionado a temas jurídicos tributarios, a fin de seguir los procedimientos necesarios para una correcta recaudación fiscal. Se regulan las relaciones jurídicas procedentes de los tributos, tanto nacionales como locales que se dan entre sujetos activo y pasivo. A través de los artículos se habla también en ciertos actos considerados como defraudación tributaria y las multas que pueden surgir ante actos que están fuera de esta normativa tributaria (H. Congreso Nacional, 2018).

2.2.6 Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador

A fin de lograr una mejor distribución de la riqueza en nuestro país, la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador espera realizar reformas en el sistema tributario para garantizar a todos los ciudadanos una correcta gestión por parte de la Administración Tributaria y que de esta manera se pueda prevenir y controlar la evasión y elusión de obligaciones. Esta ley también pretende brindar seguridad al fisco y a los contribuyentes, y esto se logrará mediante la aplicación de sanciones según los daños causados. Por lo tanto, en la misma se detallan las reformas al Código Tributario (Asamblea Nacional, 2018).

CAPÍTULO III

3 DISEÑO METODOLÓGICO

Para el autor Zapata (2013) el diseño metodológico es un conjunto coherente de técnicas o procedimientos para recolectar, clasificar o validar datos obtenidos con el fin de construir un conocimiento científico. También es definido como el esquema en el que se presentan variables y la manera en que serán tratadas durante la investigación; además serán sintetizadas, medidas o calificadas. Es por eso, que el diseño es un mecanismo para obtener un resultado cuyo modelo puede ser de carácter cualitativo o cuantitativo (Pino Gotuzzo, 2007).

3.1 Definición del objeto de estudio

Según Campbell & Stanley (2002) definen a la investigación no experimental como aquella en la que se obtienen datos o variables que no son manipuladas por el investigador, ya que únicamente se limita a obtener información de manera directa. Para los autores Hernández, Fernández, & Baptista (2001) en un estudio no experimental no se desarrollan situaciones, sino que se observan aquellas que ya existieron y únicamente se cumple un papel de observador.

Dentro de la investigación no experimental, se enfoca al diseño transaccional, donde se encuentran los estudios exploratorio y descriptivo. El primero hace referencia a los datos recolectados en un determinado tiempo para conocer las variables que intervienen; el segundo es más amplio, pues tiende a realizar comparaciones de las situaciones y de los fenómenos que ahí se llevan a cabo, para realizar una descripción de estos (Dankhe, 1986).

Por este motivo, la presente investigación es de carácter no experimental, ya que se analizará la información obtenida en las bases de datos de la Fiscalía de Pichincha, respecto a los casos denunciados sobre fraudes tributarios.

3.2 Enfoque metodológico

El diseño descriptivo transversal, contempla el enfoque metodológico cuantitativo y cualitativo, para Ávila Baray (2006) la metodología cuantitativa tiene como objeto buscar valores que representen a una o más variables en cuestión; mientras que la investigación cualitativa se centra en ubicar o armar categorías que proporcionen una visión de una situación o contexto en análisis. El autor Vázquez (2016) señala que el enfoque mixto combina aspectos de ambas investigaciones mediante el análisis y la recolección de datos de carácter cuantitativo y cualitativo para realizar inferencias y comprender de mejor manera el fenómeno de estudio.

Por este motivo, la presente investigación es de carácter mixto, considerando los datos cuantitativos respecto a los montos de valores denunciados en casos de defraudación tributaria, entre otros aspectos; y los datos cualitativos respecto a características o estados de los casos; así como los resultados de las encuestas a aplicar a expertos en el tema.

3.3 Técnicas de recolección de datos

Técnicas e instrumentos para la recolección de datos cuantitativos:

Este tipo de recolección de datos hace referencia al uso de números para poder analizar la información obtenida, además por los instrumentos implementados tienden a ser más exactos. Su enfoque está inclinado a datos medibles y observables mediante métodos estadísticos, de esta manera su evaluación es más rápida; a pesar de que el

proceso de obtención de los datos conlleva un mayor tiempo (García Cabrero, Cisneros Cohernour, & Díaz Camacho, 2011). La técnica por utilizar para la recolección de datos cuantitativos está enfocada al análisis de las bases de datos de la Fiscalía de Pichincha para obtener información sobre los montos de las denuncias respectivas.

Técnicas e instrumentos para la recolección de datos cualitativos:

Dentro de un proceso de investigación se encuentran dos tipos de fuentes de datos, primaria y secundaria. La primera procede de datos directamente de la realidad, es decir con instrumentos propios y de primera mano; mientras que la segunda, es con información proveniente de otras personas o entidades (Silvestrini Ruiz & Vargas Jorge, 2008). Por este motivo, los datos que se requieren para la presente investigación pueden obtenerse las dos fuentes de información.

Dentro de la fuente de datos primaria se plantea aplicar encuestas a un grupo seleccionado de expertos auditores con especialización en tributación fiscal, para medir y validar la presente investigación. Como fuente de datos secundaria se encuentra la información obtenida del archivo de la Fiscalía de Pichincha sobre las denuncias respecto a delitos tributarios que se han dado en el período de estudio, ya que son documentos de carácter público y se consideran confiables. Por lo que, con la recopilación de toda la información se analiza la base de datos, permitiendo que la investigación sea más sencilla.

3.4 Diseño de los instrumentos de investigación

3.4.1 Bases de datos

Se considera la base de datos proporcionada por el archivo de la Fiscalía de Pichincha para analizar aspectos clave sobre los casos de fraudes tributarios dónde se

obtenga información sobre la empresa implicada, el motivo, monto, si cuentan dichos casos con informe pericial, la especialidad del perito contable, conclusiones del informe pericial, causa del delito tributario y controles vulnerados.

3.4.2 Encuesta

Se aplicará la encuesta como un instrumento para adquirir información, con el fin de obtener resultados y conocer el criterio de los auditores forenses sobre el tema de estudio. Para lo cual se realizó un diseño de esta para validar la variable y dar el soporte necesario a la presente investigación.

3.5 Determinación del universo, población y muestra

Para este estudio se toma en cuenta como universo los casos denunciados en la Fiscalía de Pichincha y como población se considera a los 60 casos de defraudación tributaria que se encuentran registrados en el período 2018 a 2019.

Tomando en consideración que se conoce el tamaño de la población, la fórmula a aplicar para el cálculo de la muestra es la siguiente:

$$n = \frac{N \times Z_{\alpha}^2 \times p \times q}{d^2 \times (N - 1) + Z_{\alpha}^2 \times p \times q}$$

En donde:

N: tamaño de la población

Z: nivel de confianza

P: probabilidad de éxito

Q: probabilidad de fracaso

D: precisión

$$n = \frac{60 \times 1,96^2_{\alpha} \times 0,05 \times 0,95}{0,05^2 \times (60 - 1) + 1,96^2_{\alpha} \times 0,05 \times 0,95}$$

$$n = 33,18 \approx 33 \text{ casos}$$

Tras el cálculo anteriormente realizado, en la investigación se considerará una muestra intencional que es también conocida como muestra selectiva, en la que el investigador escoge a los elementos de la población según su propio juicio. Este es un método no probabilístico al ser elegidos por un criterio personal, representando así un ahorro de tiempo y dinero para el estudio (Black, 2019). Por este motivo se va a utilizar una muestra de 15 casos de fraudes tributarios, los mismos que han sido escogidos en base a la frecuencia con que se han llevado a cabo los motivos de los delitos y a su vez los montos de infracción; siendo así, la muestra seleccionada determina una representatividad del 25% con relación a la población.

A continuación, se presenta la Tabla 5, donde se encuentra enlistado los casos de fraudes tributarios a analizar.

Tabla 5

Casos de fraudes tributarios

Nº	Año	Número de proceso	Motivo de fraude
1	2018	17510-2018-00267	Glosa para cálculo del Impuesto a la Renta
2	2018	17510-2018-00090	Diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta

3	2018	17510-2018-00033	Diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta
4	2018	17510-2018-0095	No cumple con el pago generado por declaraciones del Impuesto a la Renta
5	2018	17510-2018-00296	Glosa con afectación a la Conciliación Tributaria
6	2018	17510-2018-00050	No se cumplió con las obligaciones tributarias
7	2018	17510-2018-00294	Diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado
8	2019	17510-2019-00430	Diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado
9	2019	17510-2019-00296	Glosas en ventas, comisiones de seguros en declaración del Impuesto a la Renta
10	2019	17510-2019-00276	Glosa levantada por el SRI en liquidación por diferencias en la declaración de Impuesto a la Renta
11	2019	17510-2019-00205	Sustitutiva de la declaración del Impuesto a la Renta
12	2019	17510-2019-00002	Diferencias en declaración del Impuesto a la Renta
13	2019	17510-2019-00295	Controversia en clasificación de partidas arancelarias aplicadas en importación
14	2019	17510-2019-00298	Inconsistencias en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado
15	2019	17510-2019-00277	Observaciones al valor en Aduana de importaciones declaradas

CAPÍTULO IV

4. ANÁLISIS DE INFORMACIÓN

Toda la información presente en este capítulo se analizó con el fin de responder a la pregunta de investigación planteada y dar al cumplimiento de los objetivos de estudio. Por este motivo, se recolectó a través de instrumentos de investigación de fuente de datos secundaria los expedientes de casos de fraudes tributarios de la Fiscalía de Pichincha y de fuente primaria a través de encuestas aplicadas a los peritos acreditados en el Consejo de la Judicatura con especialidad en Tributación Fiscal, esto se lo realizó mediante el apoyo de herramientas de aplicaciones tecnológicas como formularios de Google debido a las limitaciones existentes tras la pandemia Covid 19.

4.1 Análisis de base de datos

Se presenta una síntesis de los aspectos claves de los casos de fraudes tributarios que se obtuvieron enviando solicitudes de pedido de información y coordinando con el personal del archivo para adquirir los datos necesarios para la investigación. Se detallan los 15 casos que se han seleccionado en base a una muestra selectiva, abarcando el 25% de la población de estudio.

A continuación, en la Tabla 6, se presenta una matriz resumen de lo analizado, que corresponde al levantamiento de la información en relación con los casos de fraudes tributarios registrados en la Fiscalía de Pichincha, cantón Quito, en el periodo 2018 a 2019, dichos aspectos son: el año, el número de proceso, el tamaño de la empresa involucrada, el motivo del fraude tributario, el monto en investigación, la causa del fraude, y en relación al área forense se analizó que casos dentro del proceso presentaron un informe pericial y el área de especialidad del perito contable encargado.

Tabla 6

Situación actual de los casos de fraudes tributarios registrados en la Fiscalía de Pichincha en el periodo 2018 a 2019.

N°	Año	Número de caso	Tamaño de la empresa	Motivo del delito	Monto	Causas del delito	Informe pericial	Especialidad del perito
1	2018	17510-2018-00267	Grande	Glosa por declaración Impuesto a la Renta	\$9.453.580,25	Desconocimiento de los cambios en el proceso tributario y financiero. Período de transición a NIIF's a partir del año 2011 y la empresa continúa con depreciaciones en base a NEC.	Cumple	Tributación Fiscal
2	2018	17510-2018-00090	Mediana	Diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta	\$173.171,30	No se cumplió con lo establecido en el At. 25 de la Ley de Régimen Tributario Interno sobre la determinación presuntiva por coeficientes.	No Cumple	No Aplica
3	2018	17510-2018-00033	Pequeña	Glosa por declaración del Impuesto a la Renta	\$ 31.798,29	Gastos no deducibles considerados para Crédito Tributario. Cheques girados a terceros (justificación parcial)	Cumple	Tributación Fiscal

						Revisión de facturas no registradas y diferencias entre registro contable y documentación de soporte		
4	2018	17510-2018-0095	Mediana	No cumple con el pago generado por declaraciones del Impuesto a la Renta	\$219.000,00	La empresa no realizó la actualización de datos en la Administración Tributaria	No Cumple	No Aplica
5	2018	17510-2018-00296	Mediana	Glosa con afectación a la Conciliación Tributaria	\$216.933,63	Gasto por desahucio sin documentación de soporte. Diferencias en depreciación de activos revaluados.	Cumple	Tributación Fiscal
6	2018	17510-2018-00050	Mediana	No se cumplió con las obligaciones tributarias	\$22.051,00	La empresa no consideró revisar su valor pendiente respecto al pago de obligaciones, por lo que siguió realizando sus operaciones con normalidad.	No Cumple	No Aplica
7	2018	17510-2018-00294	Grande	Diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado	\$7.200,00	Las especificaciones en los comprobantes de venta emitidos no coinciden con los valores registrados.	Cumple	Tributación Fiscal

						Comprobantes de venta sin sustancia económica.		
8	2019	17510-2019-00430	Mediana	Diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado	\$2.925.458,01	La empresa mantiene obligaciones pendientes por no realizar sus declaraciones tributarias a tiempo. La empresa mantiene relaciones comerciales con clientes de empresas fantasmas.	No Cumple	No Aplica
9	2019	17510-2019-00296	Grande	Glosas por declaración del Impuesto a la Renta	\$ 1.472.582,77	Disminución injustificada en el gasto Ventas gravadas reportadas por terceros no constan en la declaración. Ingresos gravados no declarados Comisiones de seguros y Sponsor no reportadas sin documentación de respaldo	Cumple	Tributación Fiscal
10	2019	17510-2019-00276	Mediana	Glosa por declaración de Impuesto a la Renta	\$ 146.581,64	Aplicación incorrecta del límite establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno con respecto al rubro "20% en pagos a relacionadas por concepto de Regalía, servicios	Cumple	Tributación Fiscal

						técnicos, administrativos y de consultoría y similares"		
11	2019	17510-2019-00205	Grande	Sustitutiva de la declaración del Impuesto a la Renta.	\$ 1.147.109,64	La empresa no consideró los valores correspondientes a operaciones con Partes Relacionadas para la presentación de su declaración del Impuesto a la Renta.	Cumple	Tributación Fiscal
12	2019	17510-2019-00002	Grande	Diferencias en declaración del Impuesto a la Renta	\$ 154.424,91	Ingresos por rendimientos financieros percibidos, importe inicial o reajustes del precio del contrato. Inconsistencias en los valores en el registro contable por contrato de construcción vigente durante el ejercicio fiscal 2014.	Cumple	Tributación Fiscal
13	2019	17510-2019-00295	Mediana	Controversia en clasificación de partidas arancelarias	\$ 15.516,76	No se consideran las características de los artículos importados para realizar una clasificación en las partidas subarancelarias declaradas.	Cumple	Tributación Fiscal

14	2019	17510- 2019- 00298	Grande	Inconsistencias en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado	\$ 59.590,93	Diferencias entre orden de compra, actas de entrega y detalles de las facturas emitidas no coinciden. La documentación no cuenta con firmas de autorización. Cheques emitidos a terceros sin documentación de soporte. Inconvenientes en especificaciones del contrato de servicios y comprobante de retención por materiales.	Cumple	Tributación Fiscal
15	2019	17510- 2019- 00277	Mediana	Observaciones al valor en Aduana de importaciones declaradas	\$ 83.926,50	No se revisaron los documentos previos a la negociación No se cuenta con una factura proforma en idioma español Los estados de cuenta presentados se encuentran incompletos	Cumple	Tributación Fiscal
TOTAL					\$16.128.925,63			

Como se puede evidenciar en la matriz desarrollada respecto a los casos de fraudes tributarios registrados en la Fiscalía de Pichincha, cantón Quito se analizaron los aspectos principales para determinar la situación actual de los casos en el periodo 2018 a 2019.

A continuación, se presentan los resultados obtenidos tras el levantamiento de información.

1. Casos analizados por año

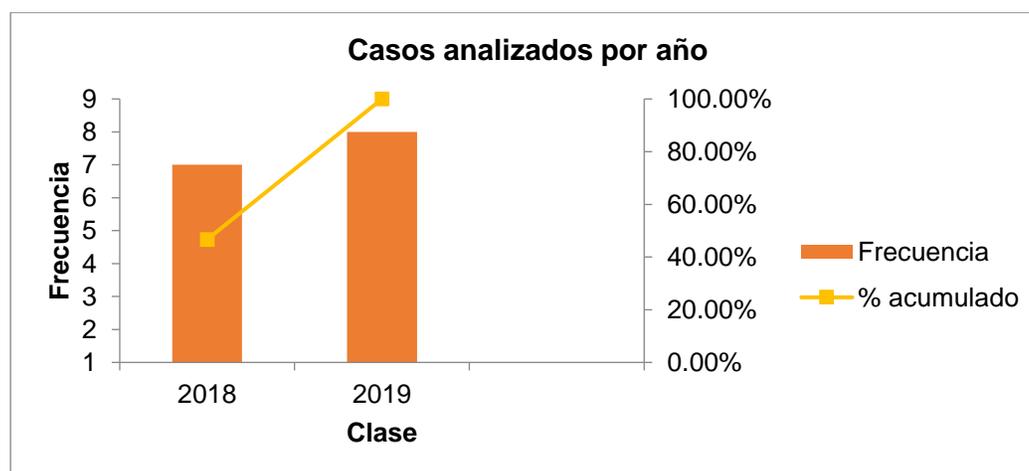
Tabla 7

Casos analizados por año

Clase	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
2018	7	47%	47%
2019	8	53%	100%
Total	15	100%	

Figura 9

Casos analizados por año



Análisis

Del total de casos de fraudes tributarios analizados, se puede evidenciar que, para nuestra investigación se tomó en consideración 7 casos que representa 47% en el año 2018 y 8 casos durante el año 2019, siendo un 53%.

2. Tamaño de la empresa involucrada

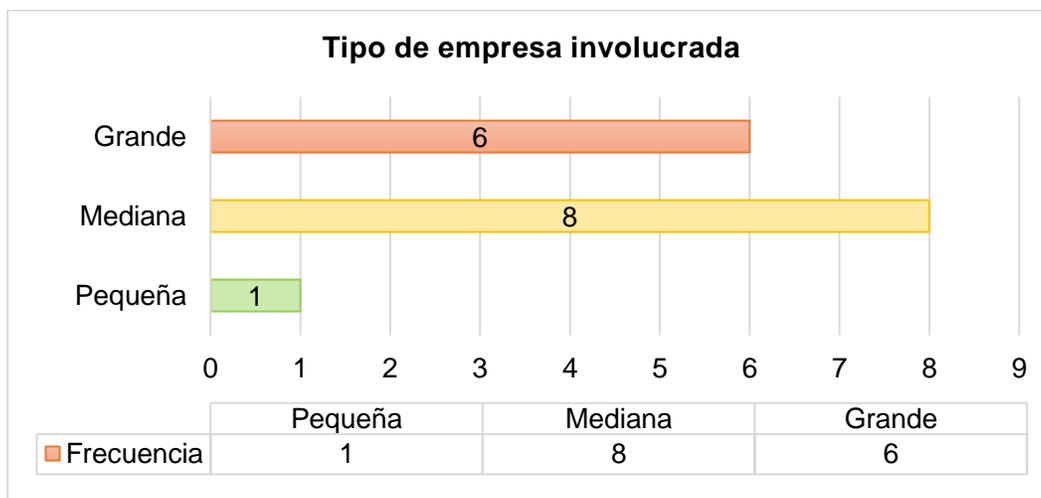
Tabla 8

Tamaño de la empresa involucrada

Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Pequeña	1	7%
Mediana	8	53%
Grande	6	40%
Total	15	100%

Figura 10

Tamaño de la empresa involucrada



Análisis

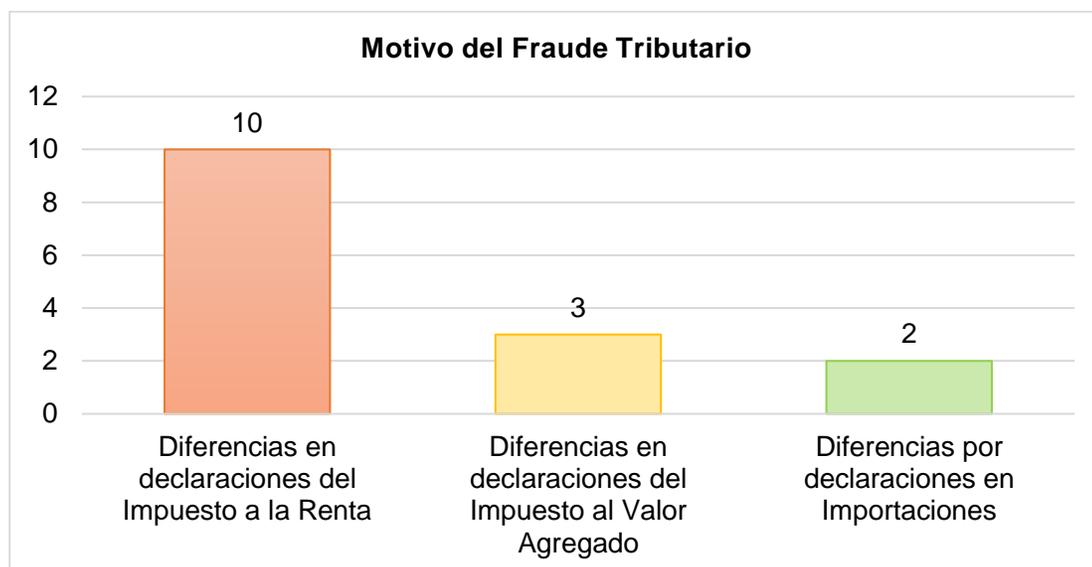
En la investigación se pudo evidenciar que la mayoría de las defraudaciones tributarias ocurren en ocho empresas medianas, representando un 53%, seguido de cinco empresas grandes con un 40% y tan solo en dos pequeñas empresas con un 7%; por lo que se puede concluir que el fraude tributario puede estar presente en todo tipo de empresas, sin importar el tamaño de las mismas, ya que dichas empresas pueden percibir un supuesto beneficios, pero muchas de las veces las sanciones son mayores al ahorro obtenido al cometer fraudes tributarios.

3. Motivos del delito tributario investigado

Tabla 9

Motivos del delito tributario investigado

Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Diferencias en declaraciones del Impuesto a la Renta	10	67%
Diferencias en declaraciones del Impuesto al Valor Agregado	3	20%
Diferencias por declaraciones en Importaciones	2	13%
Total	15	100%

Figura 11*Motivo del Fraude Tributario***Análisis**

Para determinar los motivos para que se lleven a cabo los fraudes tributarios, se procedió a clasificarlos en tres grupos, donde se visualiza que en la mayoría de los casos, diez de ellos fueron por diferencias en sus declaraciones del Impuesto a la Renta, tres con diferencias en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado y dos con diferencias en Importaciones; esto se debe a que existe también desconocimiento sobre el tema, informalidad en el área y no siempre los contribuyentes están dispuestos a cumplir con sus obligaciones fiscales.

4. Montos por año de los casos analizados respecto a fraudes tributarios.

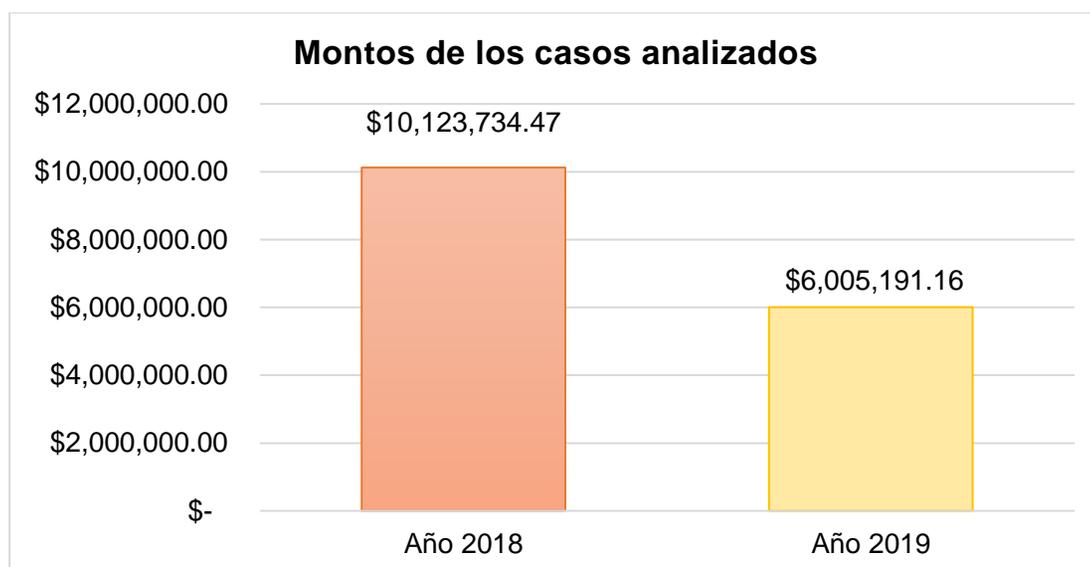
Tabla 10

Montos por año de los casos analizados respecto a fraudes tributarios

Rangos	Monto	Porcentaje
Año 2018	\$10.123.734,47	63%
Año 2019	\$ 6.005.191,16	37%
Total	\$16.128.925,63	100%

Figura 12

Montos de los casos analizados



Análisis

De los quince casos seleccionados, \$10.123.734,47 corresponden al total de perjuicios económicos causados al fisco durante el año 2018 y en el 2019, su valor es de \$6.005.191,16. Cabe señalar que no se puede determinar una tendencia ascendente o descendente en cuanto a los montos por defraudación tributaria, pues no existe mayor

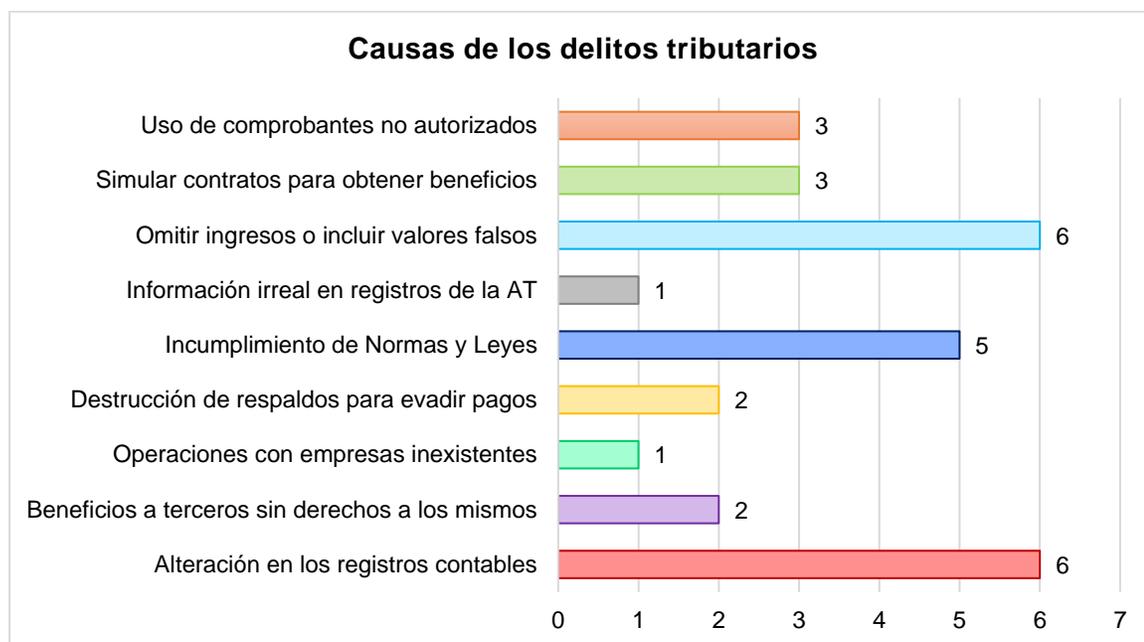
relación entre los mismos y la cantidad de casos dados en cada año; sin embargo, se puede evidenciar que son montos significativamente altos al tratarse de una muestra que cubre el 25% de la población de estudio.

5. Causas del cometimiento del fraude tributario

Tabla 11

Causas del cometimiento del fraude tributario

Rangos	Frecuencia	Porcentaje
• Alteración en los registros contables	6	21%
• Beneficios a terceros sin derechos a los mismos	2	7%
• Operaciones con empresas inexistentes	1	3%
• Destrucción de respaldos para evadir pagos	2	7%
• Incumplimiento de Normas y Leyes	5	17%
• Información irreal en registros de la AT	1	3%
• Omitir ingresos o incluir valores falsos	6	21%
• Simular contratos para obtener beneficios	3	10%
• Uso de comprobantes no autorizados	3	10%
Total	29	100%

Figura 13*Causas de los delitos tributarios***Análisis**

Existen varias causas para que se lleven a cabo los delitos tributarios, sin embargo, dentro de los casos analizados las más destacadas son: con una frecuencia de seis veces, las empresas analizadas omiten ingresos o incluyen valores falsos de procedencia legal con el fin de evitar el pago de tributos, en la misma cantidad de veces, se alteran los registros en relación a actividades económicas, así como el registro contable de cuentas, datos o cantidades falsas; por otra parte, el incumplimiento de normas contables y leyes tributarias se cometieron cinco veces en la base de datos considerada. Y hubo otras causas con menor frecuencia, que de igual manera llevan al cometimiento de este tipo de delitos.

6. Informes periciales y el área de especialidad de los peritos acreditados en los casos analizados.

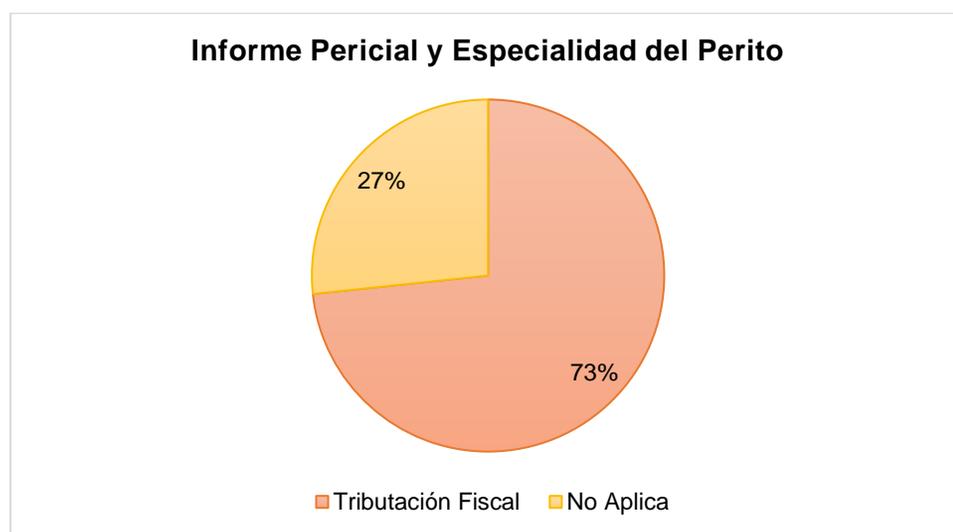
Tabla 12

Informes periciales

Informe	Especialidad	Frecuencia	Porcentaje
Cumple	Tributación fiscal	11	73%
No cumple	No aplica	4	27%
	Total	15	100%

Figura 14

Análisis de Informe Pericial y Especialidad del Perito



Análisis

De los quince casos seleccionados para el presente estudio, once de ellos cuentan con un informe pericial realizado por un perito especializado en tributación fiscal. Con esto se puede evidenciar la importancia de contar con un informe pericial dentro de las investigaciones, pues es una de las principales pruebas con las que

cuentan los jueces para la toma de decisiones. Además, con la presencia de un auditor forense mediante la obtención de evidencia concluyente se puede esclarecer los hechos que dieron paso a los fraudes tributarios. Sin embargo, también se evidencia que tan solo cuatro casos consideran suficiente contar con los informes emitidos por parte de la Gestión Tributaria del Servicio de Rentas Internas.

4.2 Análisis de los controles vulnerados de los casos de fraudes tributarios seleccionados

Para que los fraudes tributarios llegaran a cometerse, se vulneraron ciertos controles por parte de las empresas y sus empleados, tras un análisis del informe pericial y/o del informe del Servicio de Rentas Internas presentes en los 15 casos (Anexo 2).

Con las siguientes tablas, se realiza una interpretación de cuáles han sido los principales controles vulnerados por las empresas analizadas:

Tabla 13

Glosa por declaración Impuesto a la Renta

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> El Contador General no aplicó los cambios que se dieron en el período de transición de NEC a NIIF's, ocasionando que los estados financieros y mayores contables, presenten irregularidades en la cuenta "Diferencia Temporal", pues no se logró compensar con la disminución de la depreciación tributaria respecto a la financiera. 	Administrativo
<ul style="list-style-type: none"> El Gerente Financiero y Contador General no supervisaron y controlaron la aplicación correcta de las 	Financiero y Contable

NIIFs y firmaron los reportes financieros pese a las diferencias presentes en las cuentas de depreciación del período 2011-2014.	
<ul style="list-style-type: none"> • El Asistente Tributario al momento de elaborar la Declaración del Impuesto a la Renta, generó un pago menor al que correspondía. 	Contable

Tabla 14

Diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> • El Contador no consideró la rama de actividad económica de la empresa para la determinación presuntiva por coeficientes. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> • El Contador no contaba con la documentación que sustente los cálculos realizados para la declaración 	Contable

Tabla 15

Glosa por declaración del Impuesto a la Renta

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> • El Contador no utilizó el sistema financiero para realizar los pagos superiores a 5.000 dólares, por lo que los mismos no eran válidos para fines tributarios. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> • El Asistente Contable no tenía un documento que autorice el pago del contrato de servicios profesionales a terceros, por lo que los cheques no correspondían al proveedor beneficiario del pago. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> • El Contador, no mantuvo concordancia en las cuentas contables "Varios" y "Facturas no registradas" por lo que la empresa no tenía documentación de soporte y no pudo justificar el detalle de las transacciones declaradas como gastos deducibles. 	Contable

<ul style="list-style-type: none"> El Asistente Contable no cumplió con el procedimiento reglamentario para determinar cómo gasto médico a un empleado y cubrió los gastos sin documentación que sustente que se trató de un accidente laboral o preestablecido en el contrato. 	Contable
--	----------

Tabla 16

No cumple con el pago generado por declaraciones del Impuesto a la Renta

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> El Coordinador de Contabilidad no realizó el proceso de actualización de datos. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Contador no solicitó generar el pago por los impuestos correspondientes, incumpliendo con la obligación tributaria. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Asistente Contable hizo caso omiso a las notificaciones recibidas por el Servicio de Rentas Internas. 	Contable

Tabla 17

Glosa con afectación a la Conciliación Tributaria

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> El Gerente Financiero y el Contador General firmaron la información presentada sin supervisar y controlar la aplicación correcta de la normativa vigente (NIIF) respecto al cálculo de los gastos de desahucio y la revaluación de activos fijos. 	Financiero y contable
<ul style="list-style-type: none"> El Asistente Contable registró valores en las cuentas de Gastos por desahucio sin tener la documentación de respaldo, afectando al cálculo del Impuesto a la Renta. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> La Asistente de RRHH no realizó el proceso para identificar los valores correctos por gasto de desahucio, por lo que la información registrada por el departamento contable fue errónea (NIC19). 	Administrativo

<ul style="list-style-type: none"> El Contador no tenía conocimiento de la aplicación de la Ley tributaria en cuanto a la depreciación de activos fijos revaluados. 	Contable
--	----------

Tabla 18

No se cumplió con las obligaciones tributarias

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> El Contador no revisó que la empresa haya cumplido con el pago de la patente municipal. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Gerente General no revisó cada año los valores correspondientes al pago de obligaciones tributarias, por lo que no cumplió con su responsabilidad de supervisión. 	Administrativo
<ul style="list-style-type: none"> El Contador General no cumple con documentos contables conforme a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados entregando documentación sin firmas de responsabilidad del Contador, Gerente General, sin el sello y sin el registro de la empresa. 	Contable

Tabla 19

Diferencias en la declaración del Impuesto al Valor agregado

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> Al momento de realizar la compra de adquisiciones, el Asistente Contable no revisó los comprobantes; causando el registro de una transacción sin sustento económico. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El contador no revisó que los valores declarados sin fundamento sin justificar las diferencias establecidas 	Contable

Tabla 20*Diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado*

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> El Contador General no cuenta con la documentación de respaldo para sustentar las transacciones registradas. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Gerente Financiero no cumplió con sus funciones de supervisión y revisión, para verificar que todas las transacciones de la empresa tengan el debido sustento, causando un perjuicio económico al fisco. 	Financiero

Tabla 21*Glosas por declaración del Impuesto a la Renta*

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> El Contador General asumió valores para declarar gastos deducibles sin contar con la documentación de respaldo. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Asistente Contable no tomó en cuenta el registro de una segunda factura al momento de elaborar la nota de crédito, afectando solamente a una de ellas con valor injustificado en exceso. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Asistente Contable modificó los datos de terceros sin justificación alguna, a fin de seguir calculado un valor que se vea reflejado como gasto deducible para la empresa en comisiones de seguros y Sponsor. 	Contable

Tabla 22*Glosa por declaración de Impuesto a la Renta*

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> El Gerente General dio la aprobación para que se realice el pago por concepto de regalías a la empresa relacionada en Colombia sin justificación que sustente la transacción. 	Administrativo

<ul style="list-style-type: none"> El Contador no aplicó el Art. 9 de la LRTI que estipula los límites de garantías a considerar como gastos deducibles, afectando la declaración del impuesto a la renta. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Gerente General no consideró, aunque la normativa de otro país tenga condiciones más favorables para la empresa, no le exime de la responsabilidad de cumplir lo que establece la LRTI en cuanto a pagos por Regalías a partes relacionadas. 	Administrativo

Tabla 23

Sustitutiva de la declaración del Impuesto a la Renta.

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> El Contador General no controló la información contable a declarar en el impuesto a la renta del ejercicio fiscal, teniendo valores incorrectos en pagos a partes relacionadas, por lo que se generó una declaración sustitutiva. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Contador General no controló toda la información a presentar en la declaración sustitutiva ocasionando que la misma sea incorrecta. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Gerente Financiero y Gerente General no supervisaron el cumplimiento de los requisitos para considerar a una empresa como parte relacionada. 	Financiero y administrativo

Tabla 24

Diferencias en declaración del Impuesto a la Renta

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> El Asistente Contable no realizó la conciliación bancaria de manera correcta, por lo que se pasaron por alto valores por rendimientos financieros que presentan diferencias conforme a los rendimientos financieros reportados por las Instituciones Financieras 	Contable

<ul style="list-style-type: none"> El Contador General no controló que la información reportada por el Asistente Contable sea la correcta, dando como resultado Valores conciliados erróneos. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Contador General no consideró lo estipulado en el art 9 Exenciones de la Ley de Régimen Tributario Interno, respecto a rendimientos financieros, tomándolos como deducibles dentro de la declaración del Impuesto a la Renta. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Representante Legal, no supervisó las cláusulas del contrato al momento de firmarlo, ocasionando confusión en el registro de la transacción 	Administrativo

Tabla 25*Controversia en clasificación de partidas arancelarias*

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> El Asistente de Importaciones no considera las características de las piezas a importar para realizar la clasificación en las partidas arancelarias. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Asistente de Importaciones realizó la declaración de impuestos sin considerar la clasificación de las partidas arancelarias 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Jefe de Importaciones no controló el trabajo realizado por su asistente en cuanto a la declaración presentada. 	Financiero

Tabla 26*Inconsistencias en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado*

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> El Oficial de Cumplimiento no verificó toda la información presentada por el proveedor para que sea calificado dentro de la empresa, provocando irregularidades entre el contrato firmado y la factura emitida. 	Financiero

<ul style="list-style-type: none"> Al momento de realizar la compra de materiales el Asistente Contable no revisó los comprobantes, en los que no coincidía la información de la factura, orden de compra y acta de entrega; causando el registro de una transacción sin sustento económico. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Contador General no verificó la información llenada en el cheque, causando un defecto de forma según la Ley de Cheques Art 58 respecto al nombre del beneficiario al presentar datos ilegibles. 	Contable

Tabla 27

Observaciones al valor en Aduana de importaciones declaradas

Controles vulnerados	Tipo de control
<ul style="list-style-type: none"> El Jefe de Importaciones presenta una factura proforma que carece de validez tributaria por diferencia en la forma de pago y no existe concordancia entre las partes respecto a lo declarado incumpliendo con los requerimientos de soporte para justificar ante la SENA E. 	Financiero
<ul style="list-style-type: none"> El Contador realizó pagos que reflejan inconsistencias entre el contrato por el proveedor y la carta bancaria, dando como resultado un contrato con otra numeración registrada y diferencia en las fechas entre carta bancaria y comprobante de transacción. 	Contable
<ul style="list-style-type: none"> El Contador General no cumple con documentos contables conforme a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados entregando documentación sin firmas de responsabilidad del Contador, Gerente General, sin el sello y sin el registro de la empresa. 	Contable

Tabla 28*Tipos de controles vulnerados en los casos analizados*

Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Contables	33	70%
Administrativos	7	15%
Financieros	7	15%
Total	47	100%

Figura 15

Tipos de controles más vulnerados

**Análisis**

Como se observa en la Tabla 28 en cada uno de los casos analizados se han vulnerado diferentes tipos de controles; por lo que se los ha agrupado en tres categorías; contables, administrativos y financieros. Determinando así que, en las empresas los controles que más se han pasado por alto son los contables, que para esta investigación se tiene una frecuencia de treinta y tres veces; esto se debe a que la

responsabilidad recae sobre los empleados encargados de la gestión operativa de la organización, pues son quienes realizan los registros respectivos y a su vez han existido inconvenientes en los diferentes sistemas automatizados que utilizan en el desarrollo de sus actividades.

Cuando los problemas radican en los registros que se realizan, es claro ver que los altos directivos, tanto administrativos como financieros con una frecuencia de siete veces cada uno, también pasan por alto revisar y supervisar el trabajo realizado por el área operativa de la empresa. Además, al ser quienes tienen el mando y representan autoridad, poseen mayor responsabilidad en el cometimiento de fraudes, pues buscan obtener un beneficio propio o de terceros causando un perjuicio al momento de cumplir con sus obligaciones tributarias con el fisco.

4.3 Validación de la variable Auditoría Forense

Con el fin de reforzar la presente investigación y relacionarla desde la parte teórica con la parte práctica, se aplicaron encuestas, consideradas fuentes de información primaria, las mismas que brindan datos relevantes a ser tomados en cuenta para responder a la pregunta de investigación y demostrar el cumplimiento de los objetivos de investigación.

4.3.1 Análisis de Encuestas

Para llevar a cabo las encuestas, se revisó la base de datos de los peritos acreditados en el Sistema Pericial del Consejo de la Judicatura, que se encuentran registrados en la provincia de Pichincha, cantón Quito, siendo un total 51 peritos en el área de Contabilidad y Auditoría con especialidad en Tributación Fiscal conforme se indica en el Anexo 3. Partiendo de esta premisa, para la presente investigación se

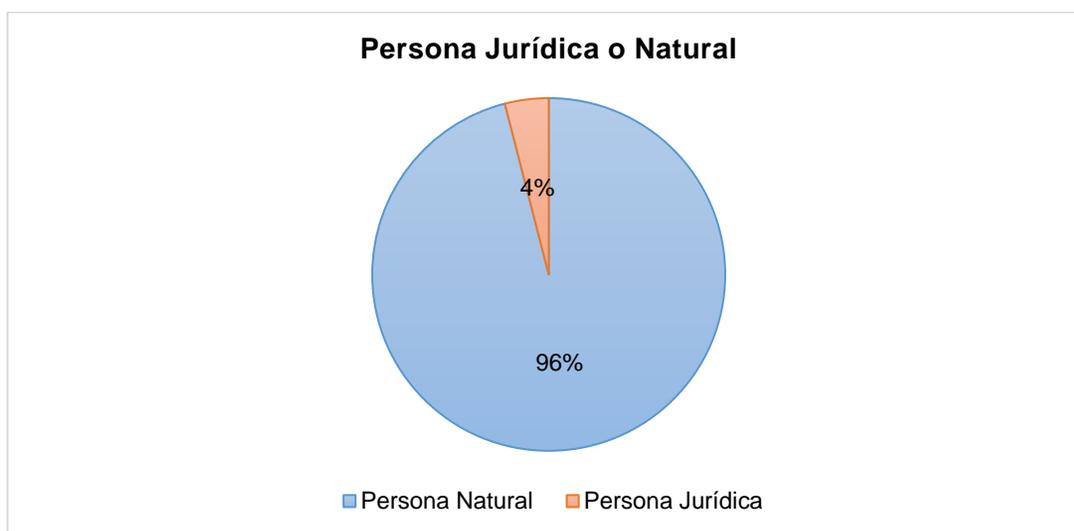
considera una muestra selectiva, por lo que se aplica una encuesta al 49% del total de peritos calificados que representa la cantidad de 25 encuestados expertos en el área.

A continuación, se presentan los resultados obtenidos al aplicar el instrumento de investigación.

Persona Jurídica o Natural

Figura 16

Persona Natural o Jurídica



Análisis

Como se puede evidenciar del total de encuestados, la mayoría de los auditores forenses son peritos en calidad de personas naturales, representando un 96%, mientras que tan solo un 4% trabajan en calidad de persona jurídica, las mismas que como requisito para su calificación deben contar con al menos 2 profesionales especializados en el área.

1. ¿Cuánto tiempo lleva usted trabajando en el área de auditoría forense?

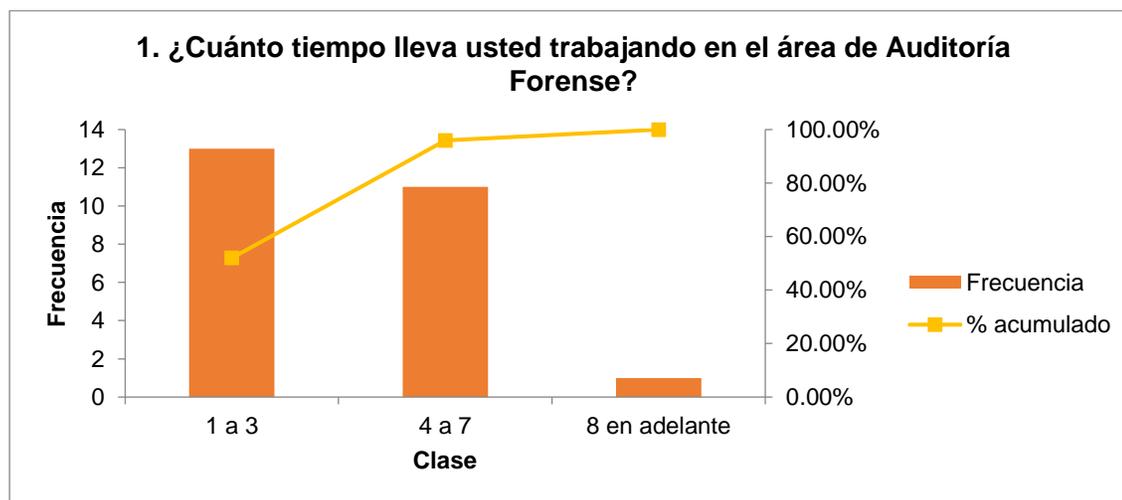
Tabla 29

Tiempo que lleva trabajando en el área de Auditoría Forense

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
1 a 3 años	13	52%	52%
4 a 7 años	11	44%	96%
8 años en adelante	1	4%	100%
Total	25	100%	

Figura 17

Tiempo que lleva trabajando como auditor forense



Análisis

La Auditoría Forense es una de las áreas menos exploradas en nuestro país, debido a la complejidad en el desarrollo de su trabajo, la responsabilidad que esta implica y la serie de requisitos que deben cumplir, entre ellos, el contar con mínimo dos años de experiencia y sólidos conocimientos. Como se puede evidenciar en el histograma, del total de encuestados el 52% llevan de 1 a 3 años trabajando como

auditores forenses en la Función Judicial, el 44% lleva trabajando de 4 a 7 años y un 4% tiene una experiencia mayor a 8 años.

2. ¿Recibe cursos de capacitación con respecto a la Auditoría Forense para determinar fraudes tributarios?

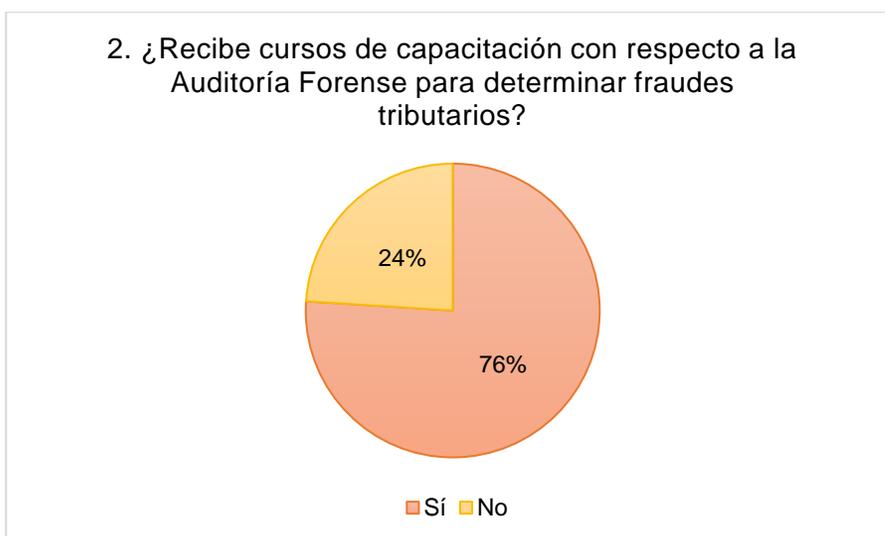
Tabla 30

Recibe cursos de capacitación en auditoría forense para determinar fraudes tributarios

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	19	76%
No	6	24%
Total	25	100%

Figura 18

Capacitación en auditoría forense para determinar fraudes tributarios



Análisis

El 76% del total de encuestados se encuentran en constante capacitación, recibiendo cursos de auditoría forense, que les permitan perfeccionar sus técnicas de investigación y obtener información esencial para el desarrollo del informe pericial. Por

otro lado, el 24% no toman cursos de manera continua y laboran en base a sólidos conocimientos adquiridos por su experiencia.

3. ¿En su opinión considera que la Auditoría Forense incide en la prevención y detección de fraudes tributarios?

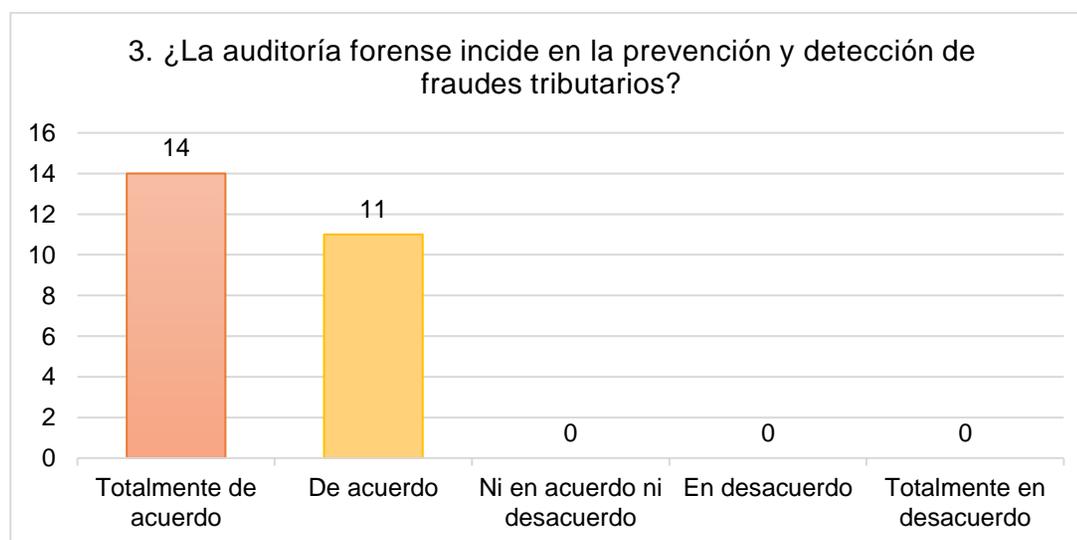
Tabla 31

Auditoría Forense incide en la prevención y detección de fraudes tributarios

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente de acuerdo	14	56%
De acuerdo	11	44%
Ni en acuerdo ni desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	0	0%
Totalmente en desacuerdo	0	0%
Total	25	100%

Figura 19

Incidencia de la auditoría forense en la prevención y detección de fraudes tributarios



Análisis

En su totalidad los resultados indican que de los 25 encuestados, se divide con el 44% de acuerdo y 56% totalmente de acuerdo, porque coinciden en que, la auditoría forense incide en la prevención y detección de fraudes tributarios; de esta manera se concluye, la auditoría forense es una herramienta que permite tomar acciones antes del cometimiento de un fraude y a su vez un análisis posterior del mismo para la toma de decisiones a futuro.

4. ¿Considera que el proceso de selección de los peritos garantiza contar con profesionales altamente calificados a fin de que los jueces puedan sustentar sus sentencias?

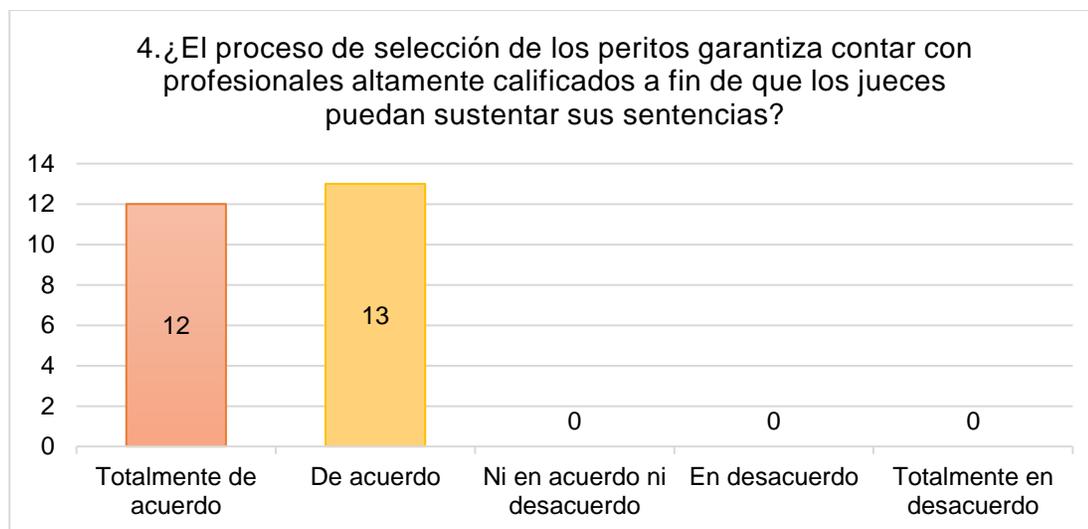
Tabla 32

Selección de peritos garantiza contar con profesionales altamente calificados

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente de acuerdo	12	48%
De acuerdo	13	52%
Ni en acuerdo ni desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	0	0%
Totalmente en desacuerdo	0	0%
Total	25	100%

Figura 20

Selección de peritos garantiza contar con profesionales altamente calificados



Análisis

En su totalidad, los 25 encuestados con el 52% de acuerdo y 48% totalmente de acuerdo, se llega a determinar que coinciden en que, el proceso de selección de peritos es riguroso y tiene varios requisitos a cumplirse, lo que permite que todos los profesionales elegidos sean altamente calificados y sus informes periciales sean una pieza clave al momento de tomar una decisión con respecto a las investigaciones.

5. De las siguientes opciones ¿Cual tipo de empresa por su tamaño, cree usted que es más propensa a cometer fraudes tributarios?

Tabla 33

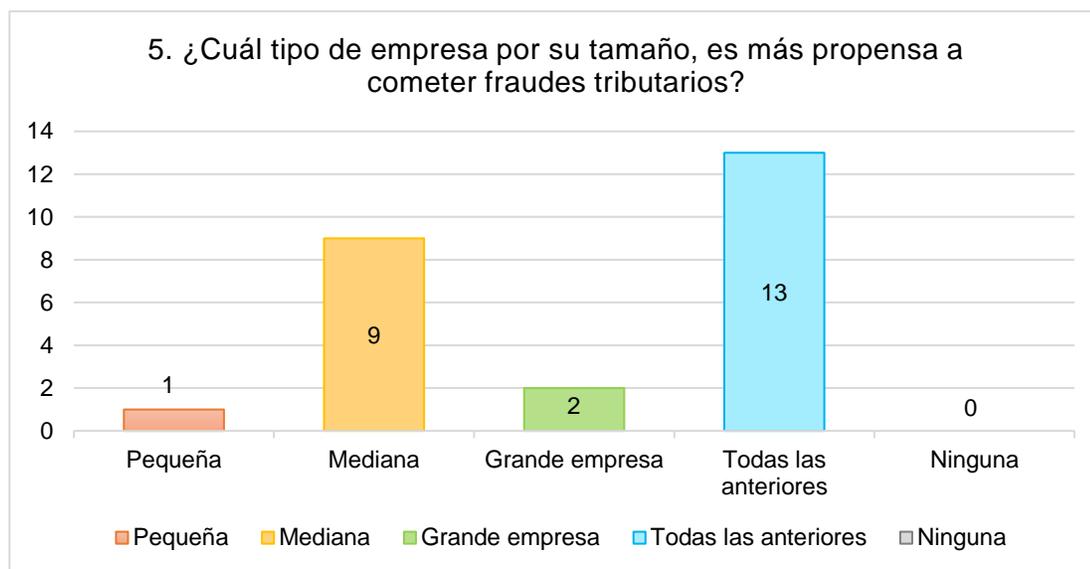
Tipo de empresa según su tamaño que es más propensa a cometer fraudes tributarios

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
Pequeña	1	4%
Mediana	9	36%
Grande empresa	2	8%

Todas las anteriores	13	52%
Ninguna	0	0%
Total	25	100%

Figura 21

Tipo de empresa según su tamaño que es más propensa a cometer fraudes tributarios



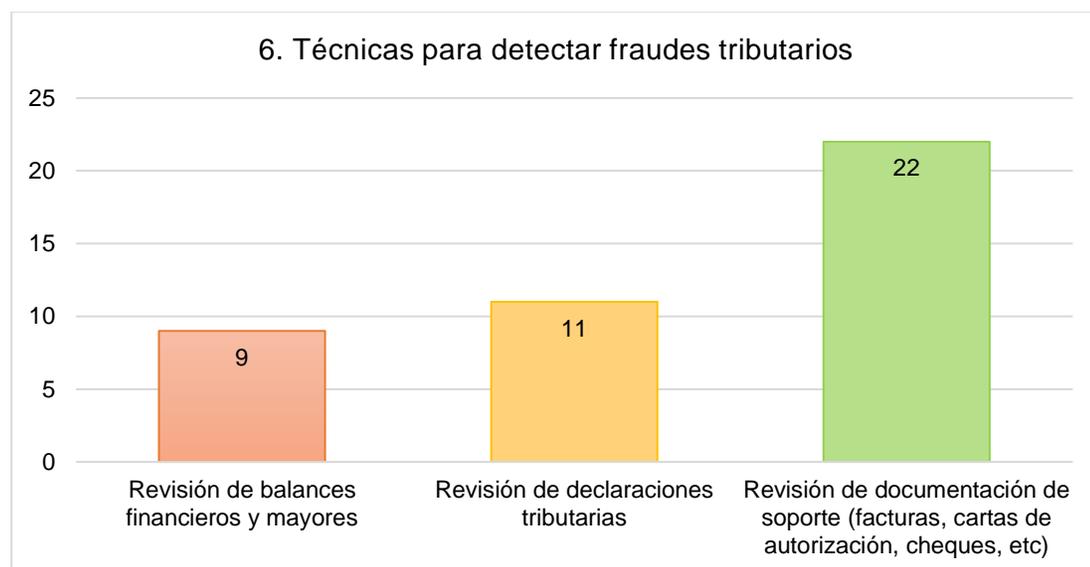
Análisis

Como se puede observar en el gráfico a criterio de los auditores, uno de ellos con un 4% opina que la defraudación tributaria se lleva a cabo en las pequeñas empresas, nueve de ellos que representan el 36% se inclina por empresas medianas y dos profesionales con tan solo el 8% considera a este tipo de fraude presente en grandes empresas. Sin embargo, se evidencia trece encuestados, siendo la mayoría, con un 52% afirma que todas las empresas son vulnerables a cometer fraudes tributarios.

6. De las siguientes técnicas ¿Cuáles aplicaría usted para detectar fraudes tributarios?

Tabla 34*Técnicas para detectar fraudes tributarios*

Respuestas	Frecuencia
Revisión de balances financieros y mayores	9
Revisión de declaraciones tributarias	11
Revisión de documentación de soporte (facturas, cartas de autorización, cheques, etc.)	22

Figura 22*Técnicas para detectar fraudes tributarios***Análisis**

Los peritos utilizan varias técnicas para la detección de fraudes tributarios, sin embargo, la más aplicada según la encuesta es la revisión de documentación de soporte, pues la misma implica obtener evidencia suficiente, competente y pertinente mediante el análisis de facturas, cartas de autorización, cheques, entre otros; por otro

lado, también se consideran importantes las técnicas de revisión de las declaraciones tributarias y de los balances financieros y mayores.

7. Seleccione ¿Cuáles considera usted son las principales motivaciones para que una empresa cometa fraudes tributarios?

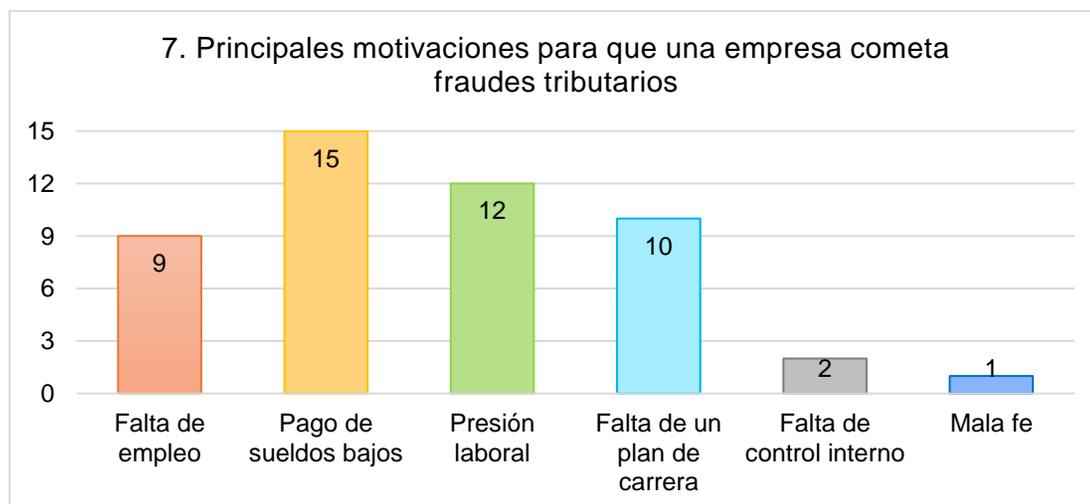
Tabla 35

Principales motivaciones para que una empresa cometa fraudes tributarios

Respuesta	Frecuencia
Falta de empleo	9
Pago de sueldos bajos	15
Presión laboral	12
Falta de un plan de carrera	10
Falta de control interno	2
Mala fe	1

Figura 23

Principales motivaciones para que una empresa cometa fraudes tributarios



Análisis

Existen varias situaciones que pueden motivar a una empresa a cometer fraudes tributarios, la principal de ellas radica en la inconformidad por parte del personal al recibir sueldos bajos, seguido de un ambiente de trabajo no muy favorable debido a la presión laboral que se ejerce por altos cargos, que no permite al empleado crecer y desarrollar su plan de carrera.

Por otro lado, varias personas también se ven involucradas en este tipo de delitos, debido a la falta de empleo y oportunidades de crecimiento profesional. Cabe destacar que las empresas carecen de un control interno fuerte, volviéndolas vulnerables a estos actos de mala fe.

8. ¿Está de acuerdo en que la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador ayuda a minimizar el cometimiento de fraudes tributarios?

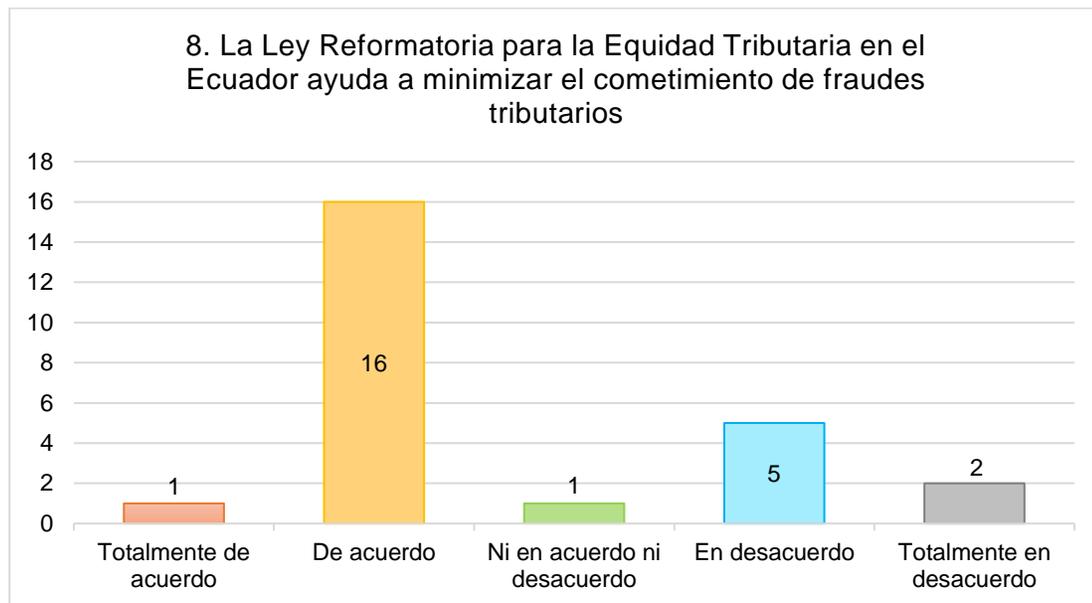
Tabla 36

La Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador ayuda a minimizar el cometimiento de fraudes tributarios

Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente de acuerdo	1	4%
De acuerdo	16	64%
Ni en acuerdo ni desacuerdo	1	4%
En desacuerdo	5	20%
Totalmente en desacuerdo	2	8%
Total	25	100%

Figura 24

La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador minimiza el cometimiento de fraudes tributarios



Análisis

La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador tiene como fin contar con una normativa adecuada que haga posible un sistema tributario más fuerte y una mínima incidencia de evasiones y elusiones fiscales; siendo así, diecisiete encuestados que representan un 64% y 4% están de acuerdo y totalmente de acuerdo en que esta Ley disminuye el cometimiento de fraudes tributarios, pero por otro lado, cinco con un 20% y dos con el 8% consideran estar en desacuerdo con esta premisa debido a vacíos legales presentes en la ley y hay un auditor, que es el 4% no está en acuerdo ni en desacuerdo con lo antes mencionado.

9. Seleccione las actividades de control que se deben mejorar en las empresas para evitar cometer fraudes tributarios

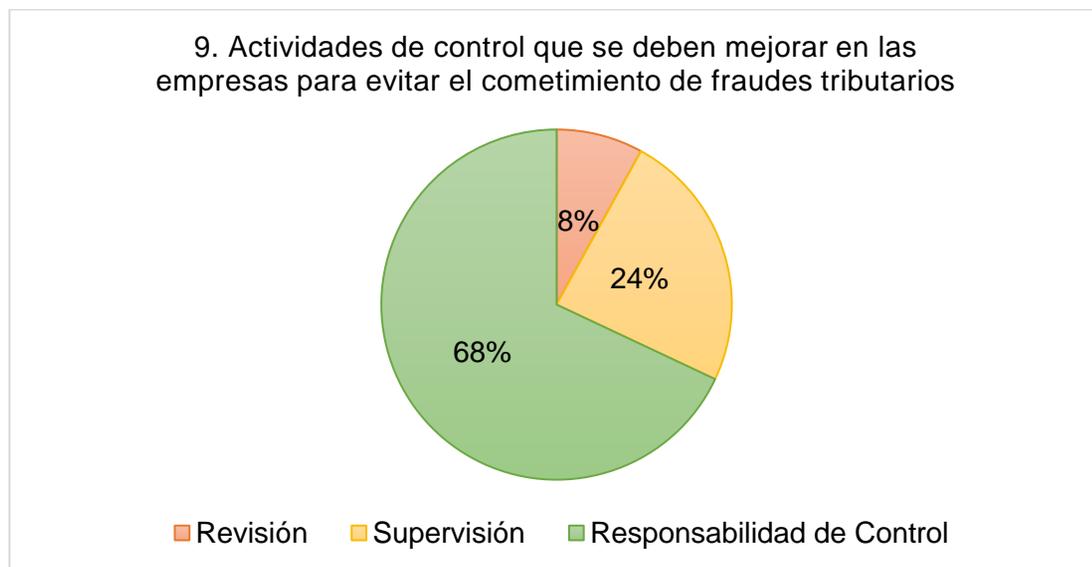
Tabla 37

Actividades de control que se deben mejorar en las empresas para evitar el cometimiento fraudes tributarios

Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Revisión	2	8%
Supervisión	6	24%
Responsabilidad Control	17	68%
Total	25	100%

Figura 25

Actividades de control que se deben mejorar en las empresas para evitar el cometimiento fraudes tributarios



Análisis

Para evitar el fraude tributario es necesario que las empresas cuenten con controles, por lo que la mayoría de los encuestados con el 68% afirma que se debe tener una mayor responsabilidad de control en las operaciones, mientras que el 24%

considera que se debe mejorar la supervisión, por otro lado, y un 8% no descarta la opción de tomar en cuenta la revisión actividades y procesos.

10. ¿Cuáles son las situaciones más frecuentes en las que los empleados encuentran la oportunidad de cometer fraudes tributarios?

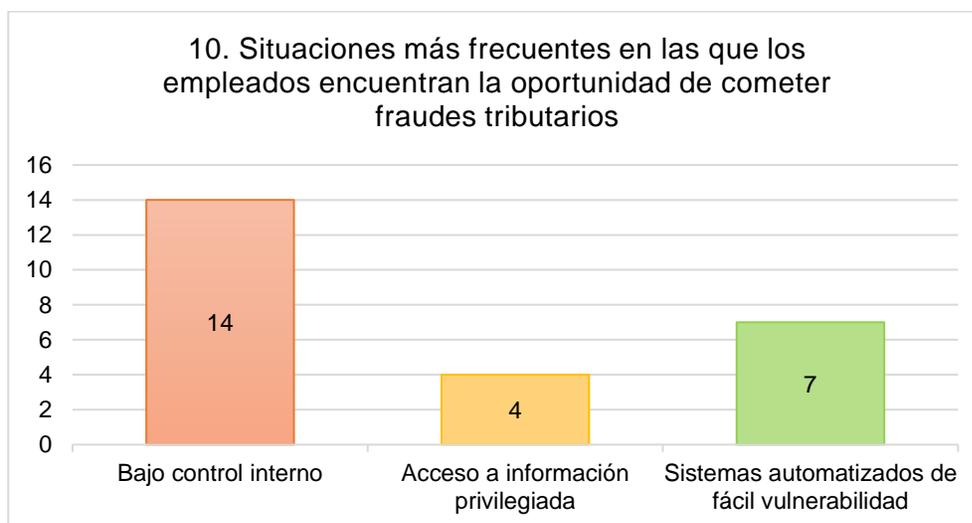
Tabla 38

Situaciones frecuentes en las que los empleados encuentran la oportunidad de cometer fraudes tributarios

Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Bajo control interno	14	56%
Acceso a información privilegiada	4	16%
Sistemas automatizados de fácil vulnerabilidad	7	28%
Total	25	100%

Figura 26

Situaciones en las que los empleados encuentran la oportunidad de cometer fraudes tributarios



Análisis

Según catorce encuestados, que representan el 56%, consideran que una de las situaciones más frecuentes para que los empleados tengan la oportunidad de cometer fraudes tributarios es debido al bajo control interno en las empresas, por otro lado, siete auditores, es decir un 28% creen que los sistemas automatizados de fácil vulnerabilidad hacen posible el cometimiento de estos actos ilícitos, y cuatro de ellos, que abarcan el 16% piensan que, al tener acceso a información privilegiada, el personal puede hacer uso de esta para beneficio propio o de terceros.

11. ¿Cree usted que se debería aumentar el nivel de controles en pequeñas, medianas y grandes empresas para disminuir indicios de defraudación tributaria?

Tabla 39

Debe aumentar el nivel de controles en pequeñas, medianas y grandes empresas para disminuir indicios de defraudación tributaria

Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	24	96%
No	1	4%
Total	25	100%

Figura 27

Debe aumentar el nivel de controles en pequeñas, medianas y grandes empresas para disminuir indicios de defraudación tributaria



Análisis

El 96% de los encuestados, creen que se deben aumentar el nivel de controles en las empresas considerando ciertos factores como; las oportunidades de cometer fraudes tributarios en los altos cargos por la posibilidad de recibir coimas, además permanecer por largos periodos en un mismo puesto de trabajo, contar con sistemas de control interno vulnerables que permiten perpetrar el crimen, por lo que, con un correcto manejo de controles sería posible detectar a tiempo estas irregularidades; sin embargo el 4% no considera necesario aumentar los controles, sino más bien que los ya existentes, sean más efectivos, oportunos y periódicos.

12. En trabajos de Auditoría Forense relacionados a fraudes tributarios, ¿Cuáles son los controles más vulnerados?

Tabla 40

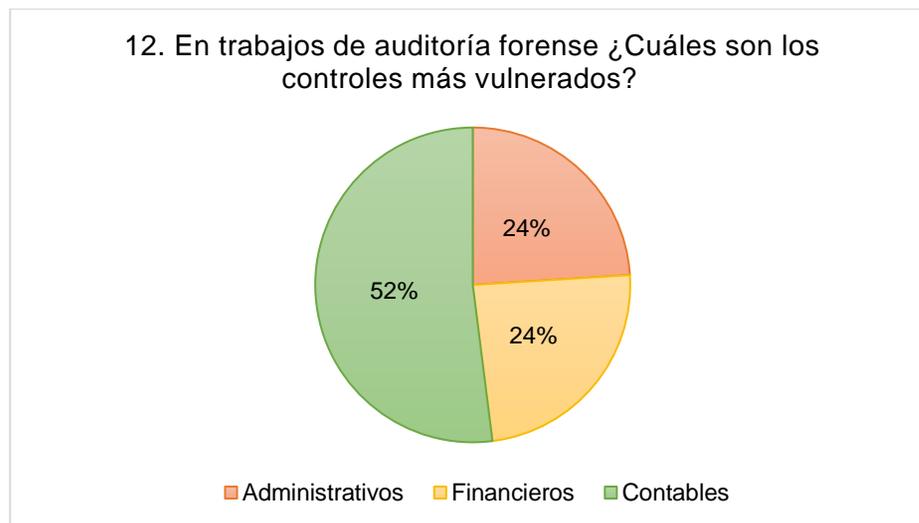
Controles más vulnerados

Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Administrativos	6	24%

Financieros	6	24%
Contables	13	52%
Total	25	100%

Figura 28

Controles más vulnerados



Análisis

Los auditores forenses en sus trabajos relacionados con fraudes tributarios, consideran que los controles más vulnerados son los contables con un 52%, esto se debe a que el área contable es la encargada de realizar el registro de las transacciones y se le considera como un punto clave para tener mayor control, por otra parte un 24% representa a los controles financieros en relación a la custodia del dinero y otro 24% a los controles administrativos en cuanto a las funciones de revisión y supervisión ejercidas por los altos directivos.

13. Sobre la base de los controles vulnerados ¿Cuáles serían las principales recomendaciones y observaciones para minimizar los riesgos de control?

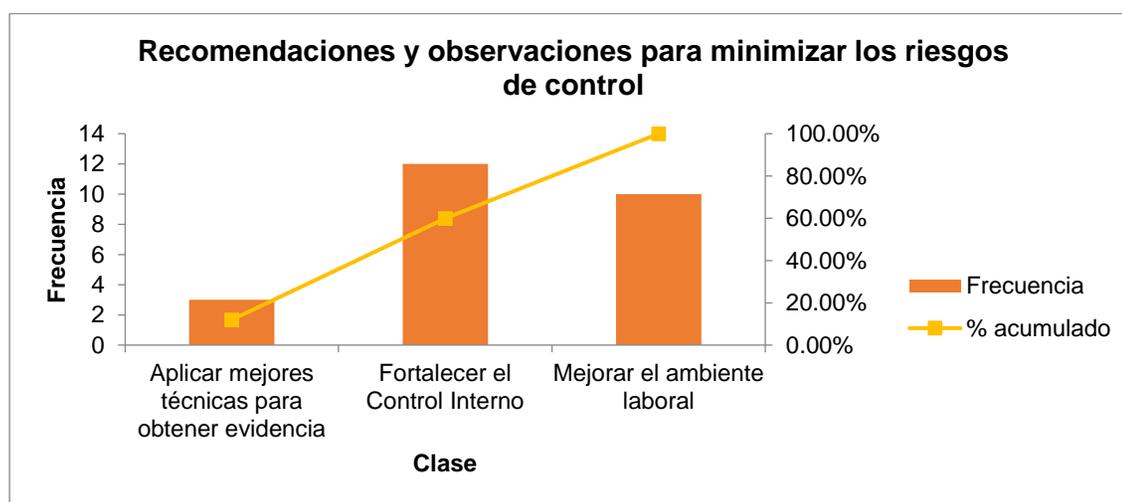
Tabla 41

Recomendaciones y observaciones para minimizar los riesgos de control

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Aplicar mejores técnicas para obtener evidencia	3	12%	12%
Fortalecer el Control Interno	12	48%	60%
Mejorar el ambiente laboral	10	40%	100%
Total	25	100%	

Figura 29

Recomendaciones y observaciones para minimizar los riesgos de control



Análisis

De todas las recomendaciones brindadas por los auditores forenses para minimizar los riesgos de control, se puede agrupar en tres categorías, de las cuales la mayoría de ellas están encaminadas a fortalecer los sistemas de control interno representando un 48%, seguido de recomendaciones para mejorar el ambiente laboral con un 40% y finalmente con un 12% se considera necesario aplicar mejores técnicas

para obtener evidencia que sirva de soporte para sustentar la realidad económica de las empresas.

14. ¿Considera que los informes periciales son útiles para las sentencias dictadas por los jueces?

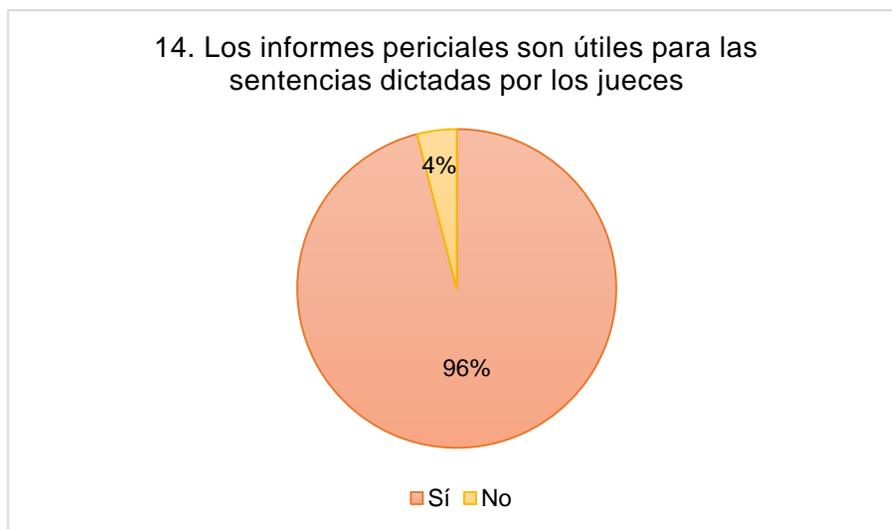
Tabla 42

Los informes periciales son útiles para las sentencias dictadas por los jueces

Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	24	96%
No	1	4%
Total	25	100%

Figura 30

Los informes periciales son útiles para las sentencias dictadas por los jueces



Análisis

El 96% de los auditores forenses consideran que los informes periciales son una herramienta importante que ayuda al juez a tomar una decisión en los casos

investigados, sin embargo, el 4% de los encuestados considera que no son útiles dichos informes ya que muchas veces las sentencias dictadas por los jueces no están acorde a los informes presentados por los peritos.

15. ¿Considera que los honorarios recibidos cubren los recursos empleados en la Auditoría Forense?

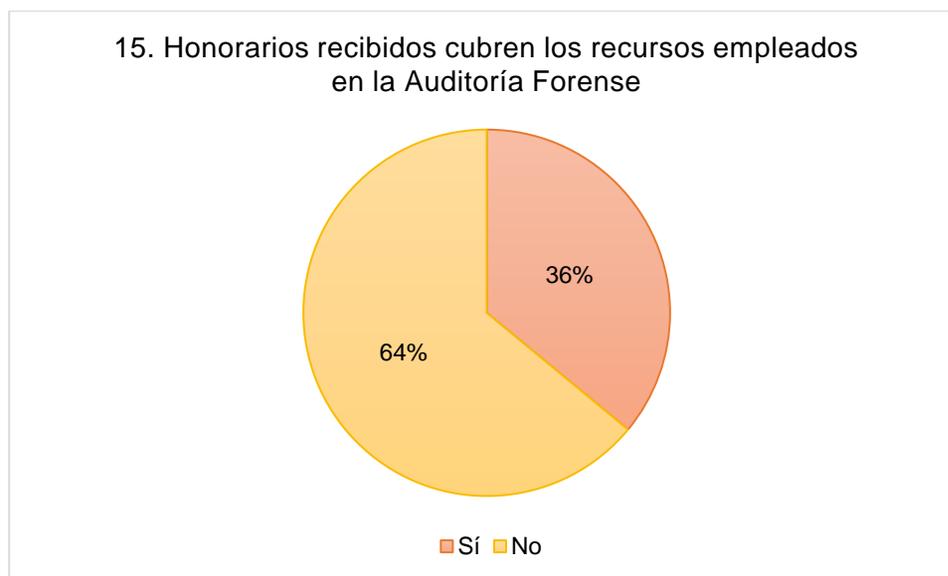
Tabla 43

Los honorarios recibidos cubren los recursos empleados en la Auditoría Forense

Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	9	36%
No	16	64%
Total	25	100%

Figura 31

Los honorarios recibidos cubren los recursos empleados en la Auditoría Forense



Análisis

Los auditores forenses respondieron en un 64% que los honorarios recibidos no les permiten cubrir los recursos empleados en el trabajo de auditoría, sin embargo, el 36% menciona lo contrario. Cabe mencionar que en el Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial se establece la tabla de honorarios para el área de contabilidad y auditoría con un margen del 50% de la remuneración básica unificada hasta 10 veces la misma, dependiendo de la complejidad del caso.

16. ¿Cree usted que la legislación, normativa o procedimiento sirven de guía para los peritos que hacen Auditoría Forense?

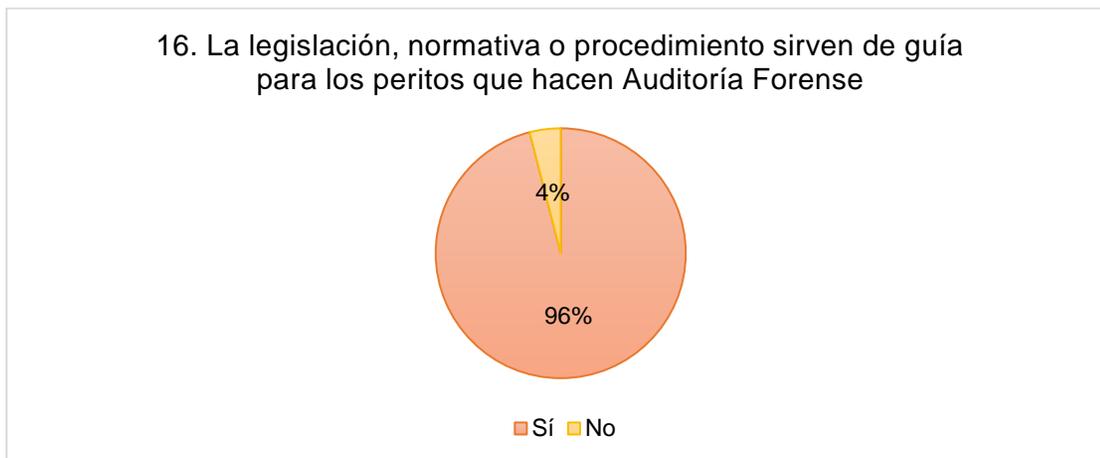
Tabla 44

La legislación, normativa o procedimiento sirven de guía para los peritos

Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	24	96%
No	1	4%
Total	25	100%

Figura 32

La legislación, normativa o procedimiento sirven de guía para los peritos



Análisis

Los auditores forenses para realizar el análisis de la documentación para su informe, se basan en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las normas y reglamentos vigentes en Ecuador relacionados al área contable o tributaria en cuestión, por tales motivos, el 96% de los encuestados hacen alusión de que existen normativas que permitan a los peritos contables realizar su trabajo; sin embargo, el 4% menciona lo contrario debido a que, hace falta un reglamento en específico para el informe de un perito contable, ya que el Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial busca regularizar de manera general todas las áreas.

4.4 Relación de la Teoría del fraude con el levantamiento de información

Tomando en consideración a la teoría del fraude como una de las principales teorías de nuestra investigación, se analiza la misma y su relación en cuanto a los casos detallados anteriormente, siendo así, a continuación, se presentan los cinco elementos que conforman el pentágono del fraude, como son: la motivación, la presión, la racionalización, la capacidad y la oportunidad.

Tabla 45

Relación de elementos del pentágono del fraude con la presente investigación

Elemento	Relación con el levantamiento de la información
Motivación	Falta de empleo; Pago de sueldos bajos; Presión laboral; Falta de un plan de carrera, y

	Obtener un beneficio propio o para terceros.
Presión	Presión laboral para cumplir con metas de la empresa en obtener un presunto ahorro al no pagar los impuestos que le corresponden por ley en sus declaraciones del Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado, entre otras obligaciones tributarias, alterando la información financiera – contable de la empresa mediante una contabilidad creativa.
Racionalización	Las empresas o el presunto defraudador justifican su acto intencional de manera natural, creyendo que el pago de impuestos es injusto y lo consideran como un acto no criminal. Quien se ve beneficiado considera que merece obtener dichos valores del perjuicio económico a su disposición. Se puede declarar valores inferiores con la idea de posteriormente realizar sustitutivas en las declaraciones tributarias, sin embargo; éstas no se llegan a presentar con las debidas correcciones.
Capacidad	Para el cometimiento del fraude tributario, hacen uso del conocimiento, experticia y dominio que tienen de los procesos de la empresa, su capacidad para evadir los controles internos y el manejo de los sistemas automatizados a su beneficio.
Oportunidad	Sistemas de control interno vulnerables; Sistemas automatizados; Vacíos en la normativa tributaria, y Acceso a información privilegiada.

Como se observa en la Tabla 45, únicamente se puede detallar información con respecto a los elementos del pentágono del fraude de manera general, debido a que existen limitaciones al no contar con la documentación relacionada a la operatividad de la empresa, pues la presente investigación se ha basado únicamente en el análisis de los informes periciales de cada uno de los casos seleccionados y el levantamiento de la información tras la aplicación de las encuestas a los peritos acreditados con especialidad en Tributación Fiscal.

4.5 Respuesta a la pregunta de investigación

En función a todo lo analizado anteriormente en este capítulo, respecto a los casos seleccionados de la Fiscalía de Pichincha con relación a los fraudes tributarios y las encuestas aplicadas a los peritos acreditados de la Función Judicial en el área de Tributación Fiscal, se llega a comprobar la pregunta de investigación, en el sentido de que los informes periciales sí aportan para que el juez tome una decisión, pues son considerados como la prueba madre en los procesos judiciales de los delitos por defraudación tributaria.

CAPÍTULO V

5. PROPUESTA

5.1 Introducción

En los últimos años, varias empresas ecuatorianas se han visto involucradas en algunos casos de fraudes, lo que les ha ocasionado problemas como, pérdidas monetarias para la empresa y a su vez al estado, desprestigio y falta de confianza en sus clientes y proveedores. Por lo tanto, con esta investigación se busca utilizar a la auditoría forense como una herramienta para la detección de fraudes tributarios

La propuesta se realiza en base al capítulo IV, con el análisis de los resultados que se obtuvieron de las bases de datos sobre los casos de la fiscalía de Pichincha y de las encuestas aplicadas a peritos contables, lo que ha permitido establecer recomendaciones para que las organizaciones tomen en cuenta y a su vez criterios a considerar por los auditores forenses.

5.2 Justificación

La auditoría forense tiene como principal objetivo determinar cuándo se cometen actos ilícitos de carácter económico, además busca la prevención y detección de estos, por tal motivo, su especialización es, el descubrimiento, divulgación y confirmación de los fraudes y demás delitos, que pueden ocurrir en organizaciones públicas o privadas.

Esta auditoría hace uso de un conjunto de técnicas de investigación relacionadas al crimen, integrando habilidades contables, conocimientos legales y procesales, destrezas y experticia para que cuando se emita el informe pericial, el juez lo tome en cuenta dentro de los crímenes perpetrados.

5.3 Diseño de la propuesta

A continuación, se presentan recomendaciones para que las organizaciones tomen en cuenta para disminuir la incidencia de fraudes tributarios y a su vez se proponen criterios que pueden considerar los auditores forenses al momento de elaborar su informe pericial. Por lo tanto, se desglosará en lo siguiente:

1. Recomendaciones administrativas y contables según los casos analizados
2. Sistema de control interno
3. Técnicas para la obtención de evidencia

Aspectos de la propuesta

1. Recomendaciones para evitar indicios de fraudes tributarios

En base al levantamiento de información que consta en el capítulo IV de la presente investigación, se establecen recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable para fortalecer los controles vulnerados en los 10 casos de fraudes tributarios que se obtuvieron del archivo de la fiscalía de Pichincha.

1.1 Glosa para cálculo del Impuesto a la Renta

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 46

Recomendaciones para glosa para cálculo del Impuesto a la Renta

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> • El Gerente Financiero y Contador general deben revisar y supervisar los reportes contables presentados, a fin de verificar que los valores sean los correctos (NCI 401-03). • El Contador General debe supervisar el trabajo del asistente tributario, a fin de evitar inconsistencias en las declaraciones del Impuesto a la Renta (NCI 401-03 y NCI 402 - 01). 	<ul style="list-style-type: none"> • El Contador General debe estar en constante actualización y capacitación para aplicar de manera correcta las NIIF's (NCI 407-06)

1.2 Diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 47

Recomendaciones para las Diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> • El Gerente Financiero debe revisar que la información presentada a entidades 	<ul style="list-style-type: none"> • El Contador debe tomar en cuenta lo que establece la LRTI para determinar los coeficientes de determinación presuntiva, fin

reguladoras sea correcta. (NCI 401-03)

de cumplir con lo estipulado por el Servicio de Rentas Internas. (NCI 403-08)

- El Contador General debe tener documentación que sustente el coeficiente seleccionado para determinación presuntiva (NCI 405-04)
-

1.3 Diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 48

Recomendaciones para Diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> • El Oficial de Cumplimiento debe verificar que toda transacción con montos superiores a los 5.000 USD utilice el Sistema Financiero como medio de pago (Art. 27 del Reglamento de LRTI,) • El Asistente Contable debe solicitar cartas de autorización antes de generar pagos a terceros que no tengan relación con los contratos ya firmados (NCI 401-02) • El Gerente Financiero y Gerente General deben revisar la 	<ul style="list-style-type: none"> • El Contador debe tener respaldos de los pagos, ya sea por transferencia, cheque o efectivo, para garantizar que se llevó a cabo la transacción (NCI 405-04). • El Contador debe considerar como gastos deducibles únicamente aquellos que permitan obtener, mantener y mejorar el giro del negocio, que estén debidamente justificados

documentación de soporte antes de realizar los pagos (NCi-405-05).

- El Analista de RRHH debe llevar un control y registro de cada empleado. En caso de existir un accidente laboral validar la documentación presentada con el departamento médico de la empresa a fin de realizar el registro contable. (Capítulo III Reglamento del Seguro General de Riesgos de Trabajo).

con documentación de respaldo. (Art. 9 LRTI)

- Antes de realizar un registro de gasto médico, verificar que la documentación presentada esté completa y justifique el monto a cubrir. NCI 403-08)
-

1.4 No cumple con el pago generado por declaraciones del Impuesto a la Renta

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 49

Recomendaciones para caso en que No cumple con el pago generado por declaraciones del Impuesto a la Renta

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> • El Gerente General debe supervisar y revisar que se cumpla con las obligaciones solicitadas por las entidades reguladoras. 	<ul style="list-style-type: none"> • El Contador debe tener la información actualizada en el portal del Servicio de Rentas Internas. • El Asistente Contable debe dar aviso de las notificaciones o requerimientos recibidos de

parte de las entidades reguladoras, a fin de que la empresa pueda dar una respuesta a tiempo.

1.5 Glosa con afectación a la Conciliación Tributaria

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 50

Recomendaciones para glosa con afectación a la Conciliación Tributaria

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> • Todo documento firmado deber ser revisado previamente según los niveles de supervisión (NCI 401-03 y NCI 402-01). • El Contador General debe revisar que los registros realizados por su asistente cuenten con documentación de respaldo que justifique los valores a pagar de gastos por desahucio. (NCI 401-03 y NCI 405-04) • El departamento de Recursos Humanos debe mantener actualizados los manuales de procesos de despido del personal. (NCI 404-04) • El departamento de Recursos Humanos debe gestionar planes de 	<ul style="list-style-type: none"> • El Asistente Contable debe tener documentación de soporte antes de realizar algún registro (NCI 405-04) • El Contador General antes de registrar los gastos de desahucio debe revisar y aprobar la documentación presentada por el departamento de recursos humanos (NCI 402-01).

capacitación para el personal del
área contable. (NCI 407-06)

1.6 No se cumplió con las obligaciones tributarias

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 51

Recomendaciones para el caso en que No se cumplió con las obligaciones tributarias

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> El Gerente General debe revisar y supervisar que se cumpla de manera correcta con los valores pendientes de pago por concepto de obligaciones tributarias. (NCI 405-05) 	<ul style="list-style-type: none"> El Contador debe cumplir con la responsabilidad de control para que la empresa cumpla en todo momento con el pago de impuestos determinados por las entidades reguladoras. (NCI 402-01)

1.7 Diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 52

Recomendaciones para Diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> El Gerente Financiero debe verificar que los documentos de respaldo, den soporte a los pagos realizados por concepto de adquisiciones. (NCI 405-04) 	<ul style="list-style-type: none"> El Asistente Contable debe revisar que la información de los documentos de soporte coincida antes de registrar la transacción. (NCI 402-01 y 405-04)

1.8 Diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 53

Recomendaciones para Diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> El Gerente Financiero debe verificar que los documentos de respaldo, den soporte a las transacciones registradas (NCI 405-04) 	<ul style="list-style-type: none"> El Contador debe revisar que toda la documentación de soporte sea debidamente verificada, a fin de evitar perjuicios al fisco (NCI 402-01 y 405-04)

1.9 Glosas en ventas, comisiones de seguros en declaración del Impuesto a la Renta

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 54

Recomendaciones para glosas en ventas, comisiones de seguros en declaración del Impuesto a la Renta

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> • El Gerente Financiero debe revisar que la información presentada a entidades reguladoras sea correcta. (NCI 401-03) 	<ul style="list-style-type: none"> • El Contador General debe tener documentación que sustente los gastos deducibles declarados (NCI 405-04) • Al momento de realizar una nota de crédito, el Asistente Contable debe asegurarse que la factura a modificar sea la correcta. (NCI 402-01 y NCI 403-08) • El Asistente Contable no debe realizar cambios de los códigos de terceros para evitar cruce de información. (NCI 401-02)

1.10 Glosa levantada por el SRI en liquidación por diferencias en la declaración de Impuesto a la Renta

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 55

Recomendaciones para Glosa levantada por el SRI en liquidación por diferencias en la declaración de Impuesto a la Renta

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> Las órdenes impartidas por el Gerente General deben tener concordancia con lo que establece la LRTI por concepto de pagos de regalías. (NCI 401-02) El Gerente General debe estar asesorado al momento de autorizar un pago a partes relacionadas, considerando lo que menciona la LRTI (NCI 401-02) 	<ul style="list-style-type: none"> El Contador debe tomar en cuenta lo que establece la LRTI para realizar los cálculos de pagos a empresas relacionadas con residencia en el extranjero a fin de no exceder los límites estipulados por el Servicio de Rentas Internas. (NCI 403-08)

1.11 Sustitutiva de la declaración del Impuesto a la Renta

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 56

Recomendaciones para el caso Sustitutiva de la declaración del Impuesto a la Renta

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> El Contador General debe supervisar de manera periódica la información presentada por el 	<ul style="list-style-type: none"> Previo a presentación de información o declaraciones, el Contador General debe verificar

departamento contable. (NCI 401-03)

- El Gerente Financiero y Gerente General deben mantener actualizadas las condiciones para que una empresa sea considerada como relacionada. (NCI 402-01)
-

que esta sea la correcta. (NCI 402-01)

1.12 Diferencias en declaración del Impuesto a la Renta

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 57

Recomendaciones para Diferencias en declaración del Impuesto a la Renta

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> • El Contador General y el departamento contable debe capacitarse de manera continua para la aplicación correcta de la Ley de Régimen Tributario Interno. (NCI. 406-07) • El Contador General debe revisar y supervisar que la información reportada concuerde con lo estipulado en la LRTI. (NCI 401-03) • El Representante Legal debe verificar el cumplimiento de las 	<ul style="list-style-type: none"> • El Asistente Contable al momento de realizar las conciliaciones bancarias debe verificar que la información presentada por las Instituciones Financieras sea cruzada con la de la empresa. (NCI 402-01) • Previo al registro de una transacción se debe revisar el sustento para la utilización correcta de las cuentas contables. (NCI 403-08)

cláusulas establecidas en los contratos por servicios firmados.
(NCI 401-03)

1.13 Controversia en clasificación de partidas arancelarias aplicadas en importación

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 58

Recomendaciones para Controversia en clasificación de partidas arancelarias aplicadas en importación

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> • El Asistente de Importaciones debe revisar las partidas y subpartidas arancelarias antes de realizar los registros de las importaciones. (NCI 407-06) • El Jefe de Importaciones debe supervisar y revisar que la información en trámites de importación sea la correcta. (NCI 401-03) 	<ul style="list-style-type: none"> • El Jefe de Importaciones debe revisar las partidas arancelarias en las declaraciones realizadas para que el departamento de contabilidad registre los valores de manera correcta. (NCI 402-01 y 403-08)

1.14 Inconsistencias en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 59

Recomendaciones para Inconsistencias en las declaraciones del Impuesto al Valor

Agregado

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> • El Oficial de Cumplimiento debe verificar que el proveedor de materiales o servicios cumpla con los requisitos esenciales y especificados en el contrato para el pago de la factura. (NCI 401-03) 	<ul style="list-style-type: none"> • El Asistente Contable debe revisar que la información de los documentos de soporte coincida (factura, orden de compra y acta de entrega) antes de registrar la transacción. (NCI 402-01 y 405-04) • El Contador debe verificar que los cheques cumplan con los requisitos de fondo y forma conforme la estipula la Ley de Cheques Art.58 para efectuar los pagos. (NCI 403-08)

1.15 Observaciones al valor en Aduana de importaciones declaradas

De acuerdo con el análisis realizado en el caso se presentan las siguientes recomendaciones desde el punto de vista administrativo y contable, enfatizando en las Normas de Control Interno:

Tabla 60

Recomendaciones para Observaciones al valor en Aduana de importaciones declaradas

Recomendaciones administrativas	Recomendaciones contables
<ul style="list-style-type: none"> • El Jefe de Importaciones debe tener los documentos previos (facturas proformas) según lo establece el Boletín 13/2019 Documentos Probatorios del Valor Declarado, a fin de cumplir con los pagos según los requisitos de la SENA. (NCI 403-08) • El Gerente General y Contador deben cumplir con sus funciones de revisión y supervisión en los documentos contables. (NCI 401-03) 	<ul style="list-style-type: none"> • El Gerente Financiero debe verificar que los soportes correspondan a las transferencias al exterior. (NCI 405-04) • El Contador debe verificar que todos los datos (fechas, numeración, rubros, personas autorizadas) en los contratos tengan concordancia entre la carta bancaria y los comprobantes. (NCI 402-01) • Al elaborar documentos contables, el Contador debe asegurarse de cumplir con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (NCI 402-01)

2. Sistema de control interno

- Dentro de las principales motivaciones que han llevado a los empleados a cometer actos ilícitos, las empresas deben tomar en cuenta el fortalecer sus sistemas de control interno a fin de determinar a tiempo indicios de defraudación tributaria y no permitir que los sueldos bajos, presión laboral, falta de planes de carrera y crecimiento profesional, así como actuaciones de mala fe hagan posible que se cause un perjuicio económico al fisco.

- Los sistemas de control interno son un conjunto de procedimientos y procesos que buscan cumplir las metas y objetivos de la empresa, minimizar los riesgos y salvaguardar los recursos de la entidad, siendo así se debe dar mayor importancia a las actividades de control como son: la revisión, la supervisión y la responsabilidad de control, para prevenir fraudes tributarios.
- Los empleados encuentran la oportunidad de cometer fraudes tributarios porque ven vulnerables los sistemas de control interno, además de aprovecharse de sus puestos de trabajo para hacer uso de información privilegiada e infringiendo los sistemas automatizados para cometer el fraude; por tal motivo es importante rotar el personal, sobre todo de los altos mandos y también verificar el cumplimiento de los manuales de procesos y funciones.

3. Técnicas para obtención y análisis de la evidencia para detectar fraudes tributarios

- En primera instancia el Auditor Forense debe considerar las técnicas de verificación ocular, la observación y el rastreo; además de verificación documental, comprobación y documentación; para que pueda contar con evidencia suficiente (cantidad) y competente (calidad) para el proceso judicial.
- El Auditor Forense debe asegurarse de obtener evidencia concluyente que permita sustentar los hallazgos de auditoría para que se puedan eliminar todas las dudas existentes en la investigación.
- Revisar la documentación de soporte como facturas, cheques, cartas de autorización, notas de crédito, entre otras; a fin de respaldar las transacciones registradas por la organización y que se encuentran en investigación.

- En los casos de fraudes tributarios es importante hacer una revisión de las declaraciones del impuesto a la renta y de los anexos transaccionales que se presentan al Servicio de Rentas Internas (SRI) para cotejar con el origen de las transacciones registradas por las empresas.
- Aplicando la técnica de rastreo es importante revisar los balances financieros y libros mayores, para que se puedan identificar las inconsistencias presentes en los valores declarados al SRI, analizando únicamente lo relacionado al caso de investigación.

CAPÍTULO VI

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1 Conclusiones

- En base a la muestra seleccionada, se puede evidenciar que en su mayoría los casos de fraudes tributarios analizados tenían informes periciales; pues al tratarse de una prueba madre, contienen información relevante, argumentos y cálculos basados en evidencia concluyente, para finalmente brindar las conclusiones y de este modo, el juez pueda tomar la decisión en base a los conocimientos técnicos necesarios que justifiquen y aclaren lo presentado por cada una de las partes.
- La Auditoría Forense como herramienta de detección, para determinar si existe un delito tributario como tal, dentro de la pericia, realiza revisiones de los movimientos transaccionales y los coteja con los registros en balances y valores declarados en anexos transaccionales y formularios del SRI, y hay ciertos casos que dan como resultado que dichos valores no reflejan la realidad económica de las empresas; es decir, no existe la esencia sobre la forma, debido a que los documentos de soporte no garantizan la claridad que debería existir entre las transacciones y sus registros, dando así paso a la presunción del fraude.
- En base a la metodología aplicada, se obtuvo información relevante dando como resultado que la Auditoría Forense incide en los casos de fraudes tributarios detectados siendo ésta una herramienta útil en los procesos judiciales, pues los peritos son profesionales altamente calificados que cuentan con la experiencia necesaria para llevar a cabo sus investigaciones.

- El fraude tributario se presenta en pequeñas, medianas y grandes empresas y se puede llevar a cabo por diferentes motivos, sobre todo cuando existen condiciones laborales poco favorables para el trabajador, como presión laboral, bajos sueldos, falta de un plan de carrera y nulas oportunidades de crecimiento; aspectos que podrían originar para que se vulneren los controles internos y sistemas automatizados, accediendo a información privilegiada y por lo tanto, buscando obtener un beneficio propio o un beneficio para terceros.
- En el presente estudio se consideró una muestra selectiva de 15 casos de fraudes tributarios y 25 auditores forenses encuestados del cantón Quito, provincia de Pichincha; y tras la información obtenida, la base de datos arrojó resultados importantes; sin embargo, existen limitaciones que se vinculan a la imposibilidad de establecer ciertos puntos de manera general, porque la cantidad de la muestra de la base de datos es del 25% respecto al total de la población y de los encuestados es del 49% en comparación al total de la población, por otro lado, las preguntas aplicadas podrían estar sesgando los hallazgos de la investigación al tener respuestas de elección.

6.2 Recomendaciones

- Considerar en las empresas el fortalecer a tiempo la revisión, la supervisión, y la responsabilidad de control desde el nivel operativo hasta el nivel directivo, a fin de prevenir el cometimiento de actos ilícitos y en caso de que ya exista la presunción del fraude tributario, la detección es un rol importante que cumple el auditor forense en los procesos judiciales.
- Establecer por parte de los auditores forenses una metodología de análisis de la evidencia obtenida en los casos de delitos tributarios investigados, a fin de que la misma les permita contrastar de manera más eficiente la información registrada por

las empresas y lo declarado en la Administración Tributaria, de esta manera su informe pericial será más objetivo, conciso y exacto en cuanto a las observaciones encontradas.

- Desarrollar y ofertar cursos sobre Auditoría Forense por parte de universidades, Colegio de Contadores de Pichincha y otros centros de educación, a fin de cubrir las necesidades de los auditores forenses, pues quienes se desenvuelvan dentro de esta rama, deben ser profesionales expertos y altamente capacitados que, de manera continua fortalezcan sus conocimientos.
- Analizar los componentes del pentágono del fraude, motivación, presión, oportunidad, capacidad y racionalización; por parte de las empresas, a fin de que puedan identificar el perfil de un presunto defraudador y a su vez, detectar aquellas situaciones que podrían desencadenar en un delito económico, como es el caso de los fraudes tributarios.
- Tomar en cuenta la presente investigación para el desarrollo de futuros estudios, que abarquen una población más amplia y esta a su vez ayude a los investigadores a obtener resultados más avanzados en torno a la Auditoría Forense, pues al tratarse de un área que no ha sido muy desarrollada en el país, es necesario considerar implementar una norma que regule su práctica, como ocurre a nivel internacional.

Bibliografía

- Mackenzie Torres, T., Buitrago Quintero, M., Giraldo Vélez, P., Parra Sánchez, J., & Valencia Ramos, J. (2013). La teoría de la agencia. El caso de una universidad privada en la ciudad de Manizales*. *Equidad Desarrollo*, 53-76.
- ACFE. (2014-2018). *ACFE*. Obtenido de ACFE: <https://acfe-spain.com/recursos-contra-fraude/que-es-el-fraude/triangulo-del-fraude>
- Altamirano , A. W. (2018). *Ciencias Administrativas. Revista Digital*. Obtenido de <https://revistas.unlp.edu.ar/CADM/article/view/3604/4579>
- Araya, I., & Crespo, F. A. (2016). *Teoría de agencia: una revisión del origen biológico del delito*. Obtenido de Estudios Gerenciales: https://www.icesi.edu.co/revistas/index.php/estudios_gerenciales/article/view/2251/html
- Aros, L. H., García, Á. J., Ospina, K. V., Portela, F. G., & Guzmán, M. H. (30 de enero de 2018). *Pensamiento Republicano. Bogotá, D.C. N° 8. Primer semestre 2018. ISSN 2145-4175 PP. 69-84*. Obtenido de La auditoría forense y el pentágono del fraude: <http://ojs.urepublicana.edu.co/index.php/pensamientorepublicano/article/view/536/444>
- Asamblea Nacional. (21 de agosto de 2018). *Servicio de Rentas Internas* . Obtenido de LEY REFORMATORIA PARA LA EQUIDAD TRIBUTARIA: <https://www.sri.gob.ec/DocumentosAlfrescoPortlet/descargar/2e8dad4b-19e5-40a5-b2c3-bc7d5f09b14d/LEY%20REFORMATORIA%20PARA%20LA%20EQUIDAD%20RIBUTARIA%20DEL%20ECUADOR.pdf>

Asamblea Nacional. (21 de agosto de 2018). *telecomunicaciones*. Obtenido de Código Orgánico General de Procesos, COGEP:

[https://www.telecomunicaciones.gob.ec/wp-content/uploads/2018/09/Codigo-
Org%C3%A1nico-General-de-Procesos.pdf](https://www.telecomunicaciones.gob.ec/wp-content/uploads/2018/09/Codigo-Org%C3%A1nico-General-de-Procesos.pdf)

Asamblea Nacional República del Ecuador. (febrero de 2014). *Código Orgánico Integral Penal*. Obtenido de Registro Oficial:

[https://tbinternet.ohchr.org/Treaties/CEDAW/Shared%20Documents/EQU/INT_C
EDAW_ARL_EQU_18950_S.pdf](https://tbinternet.ohchr.org/Treaties/CEDAW/Shared%20Documents/EQU/INT_CEDAW_ARL_EQU_18950_S.pdf)

Asamblea Nacional. (10 de febrero de 2014). *Registro Oficial N° 180*. Obtenido de Código Orgánico Integral Penal:

[https://biblioteca.defensoria.gob.ec/bitstream/37000/497/1/C%C3%B3digo%20Or
g%C3%A1nico%20Integral%20Penal.pdf](https://biblioteca.defensoria.gob.ec/bitstream/37000/497/1/C%C3%B3digo%20Org%C3%A1nico%20Integral%20Penal.pdf)

Asociación de Especialistas Certificados en Delitos Financieros. (09 de Septiembre de 2019). *delitosfinancieros*. Obtenido de Habilidades blandas del Auditor Forense en la era Digital: [https://www.delitosfinancieros.org/habilidades-blandas-del-
auditor-forense-en-la-era-digital/](https://www.delitosfinancieros.org/habilidades-blandas-del-auditor-forense-en-la-era-digital/)

Association of Certified Fraud Examiners. (1988). *acfe*. Obtenido de acfe: [https://acfe-
spain.com/acfe-que-es/que-es-acfe](https://acfe-spain.com/acfe-que-es/que-es-acfe)

Ávila Baray, H. (2006). *edumed.net*. Obtenido de Introducción a la metodología de la investigación. Edición electrónica: [https://www.eumed.net/libros-
gratis/2006c/203/8469019996.pdf](https://www.eumed.net/libros-gratis/2006c/203/8469019996.pdf)

BDO.GLOBAL. (2019). *bdoargentina*. Obtenido de bdoargentina:

http://www2.bdoargentina.com/mktg/fid_1_2019_es.pdf

Belaunde, D. G. (2002). *El habeas corpus latinoamericano*. Obtenido de Boletín

Mexicano de Derecho Comparado:

<https://www.redalyc.org/pdf/427/42710402.pdf>

Benemérita Universidad Autónoma de Puebla. BUAP. (2020). *cmas.siu*. Obtenido de

Diccionario Jurídico:

http://cmas.siu.buap.mx/portal_pprd/work/sites/fdcs/resources/PDFContent/419/

[Diccionario%20Jur%C3%ADdico.pdf](http://cmas.siu.buap.mx/portal_pprd/work/sites/fdcs/resources/PDFContent/419/Diccionario%20Jur%C3%ADdico.pdf)

Bisquerra, R. (2009). *Metodología de la investigación educativa*. Madrid, España: La

Muralla, S.A. Obtenido de

[https://sites.google.com/site/nuevastecnologiasaplicadas2015/unidad-2/4-](https://sites.google.com/site/nuevastecnologiasaplicadas2015/unidad-2/4-definicion-de-marco-teorico-conceptual-y-o-referencia)

[definicion-de-marco-teorico-conceptual-y-o-referencia](https://sites.google.com/site/nuevastecnologiasaplicadas2015/unidad-2/4-definicion-de-marco-teorico-conceptual-y-o-referencia)

Black, K. (2019). *Business statistics: for contemporary decision making*. Houston: John

Wiley & Sons.

Brik, D. (9 de noviembre de 2019). *Agencia EFE. Edición América*. Obtenido de La

corrupción en Ecuador está valorada entre 30 y 70 mil millones de dólares:

[https://www.efe.com/efe/america/politica/la-corrupcion-en-ecuador-esta-](https://www.efe.com/efe/america/politica/la-corrupcion-en-ecuador-esta-valorada-entre-30-y-70-mil-millones-de-dolares/20000035-4106903)

[valorada-entre-30-y-70-mil-millones-de-dolares/20000035-4106903](https://www.efe.com/efe/america/politica/la-corrupcion-en-ecuador-esta-valorada-entre-30-y-70-mil-millones-de-dolares/20000035-4106903)

Cabellanas, G., & Cabellanas, G. (1979). *Derecho Guatemala Blogspot*. Obtenido de

Diccionario jurídico elemental:

[https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/33404267/27671641-Diccionario-Juridico-](https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/33404267/27671641-Diccionario-Juridico-de-Guillermo-cabanellas-de-Torres.pdf?1396804737=&response-content-disposition=inline%3B+filename%3DCodigo_de_Comercio.pdf&Expires=1592610441&Signature=C7LsZSt-GT--tukissdrBeLZ71)

[de-Guillermo-cabanellas-de-Torres.pdf?1396804737=&response-content-](https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/33404267/27671641-Diccionario-Juridico-de-Guillermo-cabanellas-de-Torres.pdf?1396804737=&response-content-disposition=inline%3B+filename%3DCodigo_de_Comercio.pdf&Expires=1592610441&Signature=C7LsZSt-GT--tukissdrBeLZ71)

[disposition=inline%3B+filename%3DCodigo_de_Comercio.pdf&Expires=159261](https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/33404267/27671641-Diccionario-Juridico-de-Guillermo-cabanellas-de-Torres.pdf?1396804737=&response-content-disposition=inline%3B+filename%3DCodigo_de_Comercio.pdf&Expires=1592610441&Signature=C7LsZSt-GT--tukissdrBeLZ71)

[0441&Signature=C7LsZSt-GT--tukissdrBeLZ71](https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/33404267/27671641-Diccionario-Juridico-de-Guillermo-cabanellas-de-Torres.pdf?1396804737=&response-content-disposition=inline%3B+filename%3DCodigo_de_Comercio.pdf&Expires=1592610441&Signature=C7LsZSt-GT--tukissdrBeLZ71)

- Caguana, M. (2015). *Universidad de Cuenca*. Obtenido de Defraudación tributaria según el Código Orgánico Integral Penal (COIP):
<http://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/21699/1/tesis.pdf>
- Campbell, D., & Stanley, J. (2002). *)Diseños experimentales y cuasi experimentales en la investigación social*. Buenos Aires: Amorrortu Editores. Obtenido de uaeh:
https://www.uaeh.edu.mx/docencia/VI_Presentaciones/licenciatura_en_mercadotecnia/fundamentos_de_metodologia_investigacion/PRES38.pdf
- Castilla Torres, L. (2015). La auditoría como ejercicio generador de herramientas gerenciales para reducir los riesgos de fraude en los entes económicos. *Sber, Ciencia y Libertad*, 63-73.
- Cconislla Albites, L. D., Paucar Quispe, J. J., & Solis Torres, N. B. (2017). *Universidad Inca Garcilaso de la Vega. Facultad de ciencias contables y finanzas corporativas*. Obtenido de Fraude Corporativo y Auditoría Forense:
https://www.academia.edu/attachments/54858816/download_file?st=MTU5NDUzMDEwMSwxODEuMTk5LjUxLjU3&s=swp-splash-paper-cover
- Consejo de la Judicatura. (28 de abril de 2014). *función judicial*. Obtenido de Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial:
<http://www.funcionjudicial.gob.ec/www/pdf/Reglamento%20del%20Sistema%20Pericial%20Integral%20de%20la%20Funcion%20Judicial2.PDF>
- Contraloría General del Estado. (diciembre de 2017). *contraloría*. Obtenido de contraloría:
<https://www.contraloria.gob.ec/multimedia/REVISTACARTA132/auditoria-forense.html>

Contreras, J. O. (2010). *Facultad de Ciencias Contables, Económicas y financieras.*

Escuela Profesional de Contabilidad y Finanzas. Obtenido de El perito contable judicial en los procedimientos ante el poder judicial -Provincia de Huaral:

http://repositorio.usmp.edu.pe/bitstream/handle/usmp/362/calderon_jo.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Córdova, L. C. (2011). *Sobre el significado constitucional del hábeas corpus.* Obtenido

de Gaceta Constitucional: jurisprudencia de observancia obligatoria para abogados y jueces:

https://pirhua.udep.edu.pe/bitstream/handle/11042/2092/Sobre_significado_constitucional_habeas_corpus.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Cressey, D. (1961). Dinero de los demás. En P. Smith, *Smith, Patterson* (pág. 30).

Montclair.

Creswell, J. W. (2014). *Research Desing. Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods*

Aproaches Fourth Edition. California: SAGE Publications, Inc.

Dainez Condé, R., Ferreira de Almeida, C., & Quintal, R. (2015). FRAUDE CONTABLE:

ANÁLISIS EMPÍRICO A LA LUZ DE LAS SUPUESTAS TEÓRICAS DEL

TRIÁNGULO DEL FRAUDE Y ESCÁNDALES CORPORATIVOS. *Gestão &*

Regionalidade, 94-108.

Dankhe, G. (1986). *Investigación y comunicación.* México D.F.

Davis, J. S., & Pesch, H. L. (2013). Fraud dynamics and controls in organizations.

ELSEVIER, 469-483.

Deloitte. (enero de 2015). *deloitte*. Obtenido de deloitte:

<https://www2.deloitte.com/pa/es/pages/risk/articles/financial-crimes-pma-deloitte.html>

Derecho UNED. (12 de marzo de 2019). *Concepto de tipicidad* . Obtenido de Tipicidad del delito: <https://derechouned.com/penal/teoria/8474-concepto-de-tipicidad>

Días Ortega, S., & Pérez Peña, P. (2015). La Auditoria Forense: Metodología y herramientas aplicadas en la detección de delitos económicos en el sector empresarial de la ciudad de cartagena. *Universidad de Cartagena*, 32-36.

Duque, G. A. (1999). *Teoría de la Agencia y sus Aplicaciones*. Obtenido de Departamento de Administración: <https://core.ac.uk/download/pdf/11057642.pdf>

El Consejo Salvador. (09 de septiembre de 2019). *elconsejosalvador*. Obtenido de elconsejosalvador: https://elconsejosalvador.com/conoce-cuales-son-los-tipos-de-delitos-financieros-mas-comunes/#Que_son_los_delitos_financieros

El Herald. (06 de julio de 2019). *El Herald*. Obtenido de Defraudación tributaria se paga con prisión: <https://www.elheraldo.com.ec/defraudacion-tributaria-se-paga-con-prision/>

El Universo. (9 de diciembre de 2018). *Sección Política*. . Obtenido de \$ 10 millones al día, las pérdidas por la corrupción en Ecuador: <https://www.eluniverso.com/noticias/2018/12/07/nota/7087548/10-millones-dia-perdidas-corrupcion-ecuador>

Enciclopedia Jurídica. (2020). *Diccionario jurídico de derecho*. Obtenido de Código: <http://www.encyclopedia-juridica.com/d/c%C3%B3digo/c%C3%B3digo.htm>

- Espitia, N. C., Hernández Aros, L., Cossio, L. G., & Guzmán, M. G. (2015). *Diálogos de saberes: investigaciones y ciencias sociales*. Obtenido de El dictamen pericial contable, medio de prueba y criterios de valoración:
<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5474258>
- Fiscalía General del Estado . (07 de junio de 2019). *FGE. Fiscalía General del Estado Ecuador*. Obtenido de Caso Turbomotores: 7 años de cárcel por defraudación tributaria: <https://www.fiscalia.gob.ec/caso-turbomotores-7-anos-de-carcel-por-defraudacion-tributaria/>
- Flórez Guzmán, M. H., Hernández Aros, L., & Gallego Cossio, L. C. (septiembre-diciembre de 2015). *Scielo. Cuadernos de contabilidad*. Obtenido de Tableros de control como herramienta especializada: perspectiva desde la auditoría forense: <http://www.scielo.org.co/pdf/cuco/v16nspe42/v16nspe42a04.pdf>
- Fortunato, J. A., de Araújo Santos, N., & Faroni, W. (28 de Septiembre de 2017). *ResearchGate*. Obtenido de Diamante del Fraude: un estudio descriptivo en los Informes de Demandas:
https://www.researchgate.net/publication/320452548_Diamante_del_Fraude_un_estudio_descriptivo_en_los_Informes_de_Demandas_Externas_del_Ministerio_de_Transparencia_Fiscalizacion_Contraloria_General_de_la_Union_CGU
- Francisco, R. (17 de diciembre de 2011). *SCRIBD*. Obtenido de Concepto de Marco Legal: <https://es.scribd.com/doc/75951216/Concepto-de-Marco-Legal>
- Frett, N. (12 de Agosto de 2013). *Auditool*. Obtenido de Auditool:
<https://www.auditool.org/blog/fraude/2092-triangulo-del-fraude>

Galvis-Castañeda, I. E. (05 de marzo de 2017). *SciELO*. Obtenido de Geometría del fraude: <http://www.scielo.org.co/pdf/cuco/v18n45/0123-1472-cuco-18-45-00074.pdf>

García Cabrero, B., Cisneros Cohernour, E., & Díaz Camacho, E. (octubre de 2011). *entornovirtualparaeldesarrollode*. Obtenido de entornovirtualparaeldesarrollode: <http://entornovirtualparaeldesarrollode.weebly.com/41tecnicas-cuantitativas.html>

García Soto, M. (abril de 2003). El Gobierno corporativo y las decisiones de desarrollo empresarial. Evidencia en las cajas de ahorros españolas. *El Gobierno corporativo y las decisiones de desarrollo empresarial. Evidencia en las cajas de ahorros españolas*. Gran Canaria, España. Obtenido de <http://www.eumed.net/tesis-doctorales/mggs>

Garner, B. (2004). *Diccionario Ley de Negro*. México: S.V.

Gascó, T. (21 de enero de 2019). *economiasimple*. Obtenido de economiasimple: <https://www.economiasimple.net/glosario/teoria-de-la-agencia>

Gorbaneff, Y. (2001). *Innovar. Revista de ciencias administrativas y sociales*. Obtenido de Teoría de la agencia y sus aplicaciones en el mercadeo: <http://www.bdigital.unal.edu.co/26749/1/24403-85489-1-PB.pdf>

H. Congreso Nacional. (21 de agosto de 2018). *ces*. Obtenido de Ley del Regimen Tributario Interno : <https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Agosto/Anexos-literal-a2/LEY%20DE%20REGIMEN%20TRIBUTARIO%20INTERNO,%20LRTI.pdf>

H. Congreso Nacional. (21 de agosto de 2018). *ces.gob.ec*. Obtenido de Código Tributario: <https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Agosto/Anexos-literal-a2/CODIGO%20TRIBUTARIO.pdf>

- Hernández, R. (2008). *Metodología de la Investigación*. México: Mc.Graw-Hill.
- Hernández, R., Fernandez, C., & Baptista, P. (2001). *Metodología de la Investigación*. Editorial. México: Mc Graw Hill Editorial.
- Herrera Santiago, G., Limón Suárez, E., & Soto Ibáñez, M. (2006). Fuentes de financiamiento en época de crisis: “Elementos de análisis” (Un estudio en las Empresas de la zona conurbada Veracruz - Boca del Río período 2000 – 2003). *Observatorio de la Economía Latinoamericana*. Obtenido de <https://www.eumed.net/cursecon/ecolat/mx/2006/ghs.htm>
- Hidalgo, G. A. (27 de mayo de 2019). *Plan V Multimedia*. Obtenido de ¿Ecuador es corrupto?: <https://www.planv.com.ec/ideas/ideas/ecuador-corrupto>
- INCAE BUSINESS SCHOOL y KPMG. (08 de NOVIEMBRE de 2019). *INCAE*. Obtenido de INCAE: https://www.incae.edu/sites/default/files/una_mirada_al_tema_de_corrupcion_y_fraudes_en_las_empresas_de_america_latina.pdf?fbclid=IwAR3qNKFNDL8gt8evooqgP5KtxQ18MNLswpXR0YKkgFNA9ZCLzJ8jnWXz1hlo
- Jiménez de Asúa, L. (19 de febrero de 2020). *docsity*. Obtenido de docsity: <https://www.docsity.com/es/la-ley-y-el-delito-obra-de-jimenez-de-azua/5329975/>
- Larripa, S. (26 de noviembre de 2015). *Cuaderno de marketing*. Obtenido de Cuaderno de marketing: <https://cuadernodemarketing.com/necesidades-y-deseos-no-confundir/>
- López Moreno, W., & Sánchez Ríos, J. (2011). El Triángulo del Fraude y sus Efectos sobre la Integridad Laboral. *Anales de Estudios Económicos y Empresariales*, 39-57.

Márquez Arcila, R. (2018). *Auditoría Forense*. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Obtenido de

https://books.google.com.ec/books?id=CM5XDwAAQBAJ&pg=PT65&lpg=PT65&dq=teoria+del+fraude+cuando+inicia&source=bl&ots=pLsHoa371q&sig=ACfU3U03468h-QD6udalKg-_QHPiGWlcVg&hl=es&sa=X&ved=2ahUKEwj29sa1srHpAhWriOAKHWFhBPwQ6AEwBXoECAwQAQ#v=onepage&q=tecnolog%C3%AD

Martinez, M. (22 de 06 de 2020). *Portal Único de Trámites Ciudadanos GOB.EC*.

Obtenido de Perito de la Función Judicial: <https://www.gob.ec/cj/tramites/perito-funcion-judicial#:~:text=Requisitos%20Obligatorios%3A&text=Los%20profesionales%20deben%20tener%20al,para%20ser%20calificado%20como%20perito.>

Meckling, W., & Jensen, M. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics* , 305-360.

Obtenido de

<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/0304405X7690026X>

Moreno Arboleda, F. J., Guzmán Luna, J. A., & Durley Torres, I. (octubre de 2018).

ScienceDirect. Computer Fraud & Security. Obtenido de Fraud detection-oriented operators in a data warehouse based on forensic accounting techniques:

<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1361372318300988>

Noboa, A. (11 de febrero de 2020). *Primicias*. Obtenido de Anticorrupción reporta 1.274 casos de peculado, concusión y cohecho desde 2015:

<https://www.primicias.ec/noticias/politica/corrupcion-casos-peculado-concusion-cohecho/>

Normas APA. (19 de septiembre de 2016). *Normas APA*. Obtenido de Normas APA:

<https://normasapa.net/marco-teorico/>

Nuño, P. (25 de abril de 2017). *emprendepyme*. Obtenido de emprendepyme:

<https://www.emprendepyme.net/auditoria-forense.html>

Onome Imoniana, J., Pompa Antunes, M., & Formigoni, H. (2013). THE FORENSIC ACCOUNTING AND CORPORATE FRAUD. *Journal of Information Systems and Technology Management*, 119-144.

Oriente, G. (06 de febrero de 2018). *ARAG Group*. Obtenido de Qué es el Código Penal y qué penas contempla: <https://www.arag.es/blog/derecho-penal/que-es-el-codigo-penal-y-que-penas-contempla/>

Ortiz Paniagua, M., Joya Arreola, R., Gámez Adame, L., & Tarango Lazareno, J. (2018). La teoría del triángulo del fraude en el sector empresarial mexicano. *Retos de la Dirección*, 238-255.

Palladino Pellón & Asociados. (2009). *palladinopellonabogados*. Obtenido de palladinopellonabogados: <https://www.palladinopellonabogados.com/definicion-de-delito/>

Pérez Porto, J., & Gardey, A. (2009). *Definición.de*. Obtenido de Definición de Habeas Corpus: <https://definicion.de/habeas-corpus/>

Pino Gotuzzo, R. (01 de marzo de 2007). *gestionpolis*. Obtenido de Diseño metodológico de una investigación: <https://www.gestiopolis.com/disenometodologico-de-una-investigacion/>

Ramírez, M., & Reina B., J. (2013). Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia. *Cuadernos de Administración*, 186-195. Obtenido de <http://www.scielo.org.co/pdf/cuadm/v29n50/v29n50a08.pdf>

Ramírez, M., & Reina Bohórquez, J. (2013). Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia. *Cuadernos de Administración*, 186-195.

Reidl-Martínez, L. M. (10 de abril de 2012). *SciELO*. Obtenido de Marco conceptual en el proceso de investigación:
http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2007-50572012000300007

Rodríguez Rodríguez, M. (04 de Agosto de 2016). *auditool*. Obtenido de auditool:
<https://www.auditool.org/blog/fraude/4457-tras-condiciones-para-cometer-un-fraude>

Rodríguez, K. M. (2000). *Universidad Nacional Agraria de la Selva. Facultad de Ciencias Económicas Administrativas. Departamento Académico de Ciencias Contables y Financieras*. Obtenido de Implicación de los procedimientos aplicados en los dictámenes periciales contables y su efecto en la administración de justicia.: <http://repositorio.unas.edu.pe/bitstream/handle/UNAS/372/T.CNT-15.pdf?sequence=1>

Ruffner, J. G. (2004). *La ética profesional y el peritaje contable*. Obtenido de Quipukamayoc:
<https://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/quipu/article/view/5486/47>

Salas Ávila, J. A., & Reyes Maldonado, N. M. (septiembre-diciembre de 2015).

Cuadernos de contabilidad. Obtenido de Modelo propuesto para la detección de fraudes por parte de los auditores internos basado en las Normas

Internacionales de Auditoría:

<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5712011>

Sánchez Galán, J. (25 de julio de 2019). *economipedia*. Obtenido de economipedia:

<https://economipedia.com/definiciones/teoria-la-agencia.html>

Servicio de Rentas Internas. (05 de marzo de 2020). *Detalle Noticias*. Obtenido de

TRES SENTENCIAS CONDENATORIAS POR DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA:

<https://www.sri.gob.ec/web/guest/detalle-noticias?idnoticia=726&marquesina=1>

Silvestrini Ruiz, M., & Vargas Jorge, J. (Enero de 2008). *ponce.inter*. Obtenido de

ponce.inter: <http://ponce.inter.edu/cai/manuales/FUENTES-PRIMARIA.pdf>

Soto Ibáñez, M. (2008). *Financiera Rural, influencia en dispersoras e intermediarios*

financieros rurales, zona centro del Estado de Veracruz. *Tesis doctorales de Economía*, <https://www.eumed.net/tesis->

[doctorales/2009/mcsi/Teoria%20de%20la%20Agencia.htm](https://www.eumed.net/tesis-doctorales/2009/mcsi/Teoria%20de%20la%20Agencia.htm). México DF., México.

Obtenido de <https://www.eumed.net/tesis->

[doctorales/2009/mcsi/Teoria%20de%20la%20Agencia.htm](https://www.eumed.net/tesis-doctorales/2009/mcsi/Teoria%20de%20la%20Agencia.htm)

Tafur, R. (2008). *Tesis Universitaria*. Editorial Montero. Tercera Edición. Lima Perú.

Tenorio, C. A. (2019). *Universidad del Azuay. Facultad de Ciencias Jurídicas. Escuela de Derecho*. Obtenido de Trabajo de graduación previo a la obtención del título de Abogado de los Tribunales de Justicia de la República:

<http://dspace.uazuay.edu.ec/bitstream/datos/8767/1/14425.pdf>

- Vázquez, J. (24 de julio de 2016). *SlideShare*. Obtenido de Enfoque cuantitativo, cualitativo y mixto.: <https://es.slideshare.net/Ingjuancarlos01/enfoque-cuantitativo-cualitativo-y-mixto>
- Vidal L., M. (2015). *Comunicación Académica*. Obtenido de Comunicación Académica: http://comunicacionacademica.uc.cl/images/recursos/espanol/escritura/recurso_en_pdf_extenso/15_Como_elaborar_un_marco_conceptual.pdf
- Vivanco Carrión, A. P. (Septiembre de 2018). *Repositorio Instituto de Altos Estudios Nacionales*. Obtenido de Técnicas de Auditoría Forense reguadas por la OLACEFS previo al establecimiento de indicios de responsabilidad penal: <https://repositorio.iaen.edu.ec/bitstream/24000/4916/1/Final%20Alejandra%27%20articulo.pdf>
- Wolfe, D. T., & Hermanson, D. (diciembre de 2004). *Management Fraud: The Fraud Diamond: Considering the four Elements of Fraud*. Obtenido de The CPA Journal: <https://www.uta.edu/faculty/subraman/EMBA-FTW2009/Articles/Fraud%20Diamond%20Four%20Elements.CPAJ2004.pdf>
- Yang, C. H., & Lee, K. C. (19 de enero de 2020). *ScienceDirect Evaluation and Program Planning*. Obtenido de Developing a strategy map for forensic accounting with fraud risk management: An integrated balanced scorecard-based decision model: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0149718919302411>
- Zager, L., Sever Malis, S., & Novak, A. (2016). *ScienceDirect. Procedia Economics and Finance*. Obtenido de The Role and Responsibility of Auditors in Prevention and: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S221256711630291X>

Zamorano García, J. (2008). *Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo*. Obtenido de

Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo:

<https://www.uaeh.edu.mx/scige/boletin/prepa4/n2/m4.html>

Zapata, S. (16 de mayo de 2013). *Seminario Monográfico*. Obtenido de ¿Cómo redactar

la Metodología o Diseño Metodológico?:

[http://seminariomonografico.blogspot.com/2013/05/como-redactar-la-](http://seminariomonografico.blogspot.com/2013/05/como-redactar-la-metodologia-o-diseno.html)

[metodologia-o-diseno.html](http://seminariomonografico.blogspot.com/2013/05/como-redactar-la-metodologia-o-diseno.html)

Zayas Mariscal, L. (2016). Señales de alerta para la detección de fraude en las

empresas. *Revista de Contabilidad y Dirección*, 61-81.

Zumba, L. (26 de agosto de 2020). *Expreso*. Obtenido de SRI: Casos de defraudación

tributaria y uso de datos falsos reciben sentencia:

[https://www.expreso.ec/actualidad/economia/sri-dos-casos-defraudacion-](https://www.expreso.ec/actualidad/economia/sri-dos-casos-defraudacion-tributaria-datos-falsos-reciben-sentencia-88751.html)

[tributaria-datos-falsos-reciben-sentencia-88751.html](https://www.expreso.ec/actualidad/economia/sri-dos-casos-defraudacion-tributaria-datos-falsos-reciben-sentencia-88751.html)