

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Maestría en Derecho Administrativo y Contratación Pública

**Las recomendaciones emitidas por Contraloría General del Estado y
su afectación a la seguridad jurídica de las actuaciones de la
Administración Pública**

Álvaro Patricio Flores Tarambís

Tutor: Francisco Abelardo Iturralde Albán

Quito, 2020



Cláusula de cesión de derecho de publicación

Yo, Alvaro Patricio Flores Tarambís, autor de la tesis intitulada “Las recomendaciones emitidas por Contraloría General del Estado y su afectación a la seguridad jurídica de las actuaciones de La Administración Pública”, mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de Magíster en Derecho Administrativo y Contratación Pública en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo por lo tanto la Universidad, utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en los formatos virtual, electrónico, digital, óptico, como usos en red local y en internet.
2. Declaro que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autor/a de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.
3. En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

23 de septiembre de 2020

Firma: _____

Resumen

El ejercicio del control gubernamental como valor agregado emite recomendaciones de cumplimiento obligatorio para las entidades examinadas. La Constitución ecuatoriana del 2008 otorga al Estado el deber máximo de garante al respeto de los derechos, especialmente los relacionados a las actuaciones de la Administración Pública.

Este estudio busca establecer si la seguridad jurídica del accionar del sector público puede ser afectada por la implementación de recomendaciones emanadas de un organismo técnico de control, incluyendo las relaciones contractuales establecidas con los administrados.

Para el efecto se efectuó una investigación descriptiva, exclusivamente documental basada en fuentes bibliográficas físicas y electrónicas de dos áreas de estudio: la auditoría como herramienta de control y la seguridad jurídica, como pilar fundamental de la actuación administrativa. Se analizaron casos seleccionados que permiten responder a la pregunta de investigación.

Los resultados obtenidos, mediante el desarrollo de la doctrina y la contrastación de la normativa con los casos estudiados, demuestran que el organismo de control ha excedido sus competencias en la emisión de recomendaciones. Esto, porque a dispuesto acciones contrarias al derecho que vulneran la situación jurídica de los administrados y generan desconfianza en el accionar de la administración.

Palabras clave: auditoría, hallazgo, legalidad, juridicidad, control, competencia

Dedicado a mi madre y hermanas, especialmente a Renata por ser el estímulo permanente de mi superación.

Agradecimientos

A la Universidad Andina Simón Bolívar en cuyas aulas se me permitió aprender y crecer profesionalmente.

Al doctor Francisco Iturralde, por su extraordinaria colaboración, ejemplo de apoyo y dedicación en la dirección del presente trabajo de grado.

Tabla de contenidos

Introducción.....	13
Capítulo primero Seguridad jurídica y las recomendaciones de auditoría	15
1. El control gubernamental.....	15
1.1 Clasificación del control.....	16
1.2 La auditoría como herramienta ejecutora del control gubernamental	19
1.2.1. El criterio o estándar de auditoría como enfoque primario del control	22
1.2.2 La recomendación de auditoría.....	24
2. Seguridad jurídica, permanencia en el control gubernamental.....	27
2.1 Ocho exigencias de Fuller aplicación en el control gubernamental	33
3. Principio de legalidad y sistema de competencias.....	36
Capítulo segundo Regulaciones normativas a las recomendaciones de Contraloría	
General del Estado.....	41
1. Estructura y deber del Estado como garante del derecho a la seguridad jurídica... 41	41
2. Competencias de la Contraloría General del Estado	47
2.1 El Informe como resultado de la Auditoría Gubernamental.....	50
2.1.1 Recomendaciones de auditoría sustento y obligación de cumplimiento	58
Capítulo tercero Análisis de informes de auditoría	69
1. Auditoría a competencias de otras funciones del Estado, intromisión o control integral.....	77
1.1. Auditoría a actuaciones judiciales	77
1.2 Auditoría a competencias electorales	81
2. Descargo y cumplimiento de recomendaciones	84
Conclusiones y recomendaciones.....	91
Bibliografía.....	95
Anexos	99
Anexo 1: Oficio N° EMI-OF-DNJ-00076-2020	99

Introducción

Desde el nacimiento de los Estados modernos se ha conceptualizado al control como la herramienta que tiene el administrado y la propia administración para evitar a discrecionalidad en el ejercicio de las potestades públicas, la literatura especializada define a esto como el control gubernamental.

El control gubernamental puede ser de varios tipos administrativo, económico, judicial, político y ciudadano cada uno de esto es desarrollado por actores particulares y en algunos casos por dependencias a las que el pacto social les ha encomendado esta labor.

La nueva estructura del Estado concebida a partir de la promulgación de la Constitución en el año 2008 creó una nueva concepción de la administración pública, rompiendo el esquema tradicional de tres poderes constituidos para pasar a un esquema de cinco funciones del Estado constituidas por el: Ejecutivo, Legislativo, Judicial, Electoral y la más novedosa la de Transparencia y Control Social.

La quinta función del Estado se encuentra conformada por las entidades de control como son el Consejo de Participación Ciudadana y Control Social, la Defensoría del Pueblo, las Superintendencias, y la Contraloría General del Estado; este último organismo es el encargado de realizar el control técnico de las actuaciones administrativas de todas las entidades que conforman el sector público y las entidades privadas que administren fondos públicos.

La Constitución de la República y la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado entregan al órgano competencias y facultades contraloras que son desarrolladas a través de la ejecución de la auditoría gubernamental y el examen especial.

Estas competencias se manifiestan a través del control que puede ser interno realizado por la misma administración o externo si es un órgano independiente el que lo realiza, las técnicas de auditoría permiten al ejecutor tener certeza de sus comentarios, entre ellas se encuentran la observación, la muestra que le dan seguridad en obtener uno de los criterios del hallazgo como es la condición que demuestra la situación real del componente examinado.

Los tres elementos restantes del hallazgo de auditoría son: criterio, condición, causa y efecto, el primero de ellos es el más importante puesto que define la media o estándar contra la cual se evaluará la actuación administrativa, en el caso de la auditoría

gubernamental este estándar se encuentra contenido en la Constitución, leyes, reglamentos y demás disposiciones normativas para cada actividad pública.

La ciencia de la auditoría llama criterio o estándar a lo que el derecho conoce como juridicidad o legalidad, que se traduce en que un órgano público y sus servidores únicamente pueden realizar acciones que se encuentren establecidas en el ordenamiento jurídico.

La garantía y respeto a esas normas preestablecidas de forma clara es la seguridad jurídica que en el ordenamiento legal ecuatoriano ha alcanzado la categoría de derecho entregando al Estado el deber máximo de respetar y hacer respetar los derechos establecidos en la Constitución.

En el primer capítulo de la tesis se abordarán las definiciones y planteamientos doctrinarios de los conceptos relacionados al control gubernamental, la auditoría, el estándar de auditoría y la conceptualización entregada a la seguridad jurídica con un énfasis a su aplicación en el control público, estos conceptos permitirán entender desde la visión teórica el alcance de la seguridad jurídica y como esta debe ser respetada en la ejecución de la auditoría a entidades públicas.

En el segundo capítulo se realizará un análisis pormenorizado al marco jurídico que regula el accionar de la administración pública enfocado en las competencias y facultades que tiene la Contraloría General del Estado para realizar el control técnico de las actividades administrativas. A su vez se analizará los requisitos, tiempos y particularidades que un informe de auditoría debe ostentar para ser emitido por el organismo de control.

El informe de auditoría será abordado a través de las normas nucleares que regulan la competencia y legalidad de su contenido con un enfoque especial a las recomendaciones de cumplimiento obligatorio dispuestas por la Contraloría General del Estado y como un órgano judicial puede revocar estas a pesar de ser consideradas no impugnables.

En el capítulo final del trabajo de investigación se analizarán recomendaciones de informes de auditoría aprobados por Contraloría General del Estado, las cuales serán sometidas a un examen de legalidad en contrastación a la normativa citada en la segunda parte de la tesis.

Capítulo primero

Seguridad jurídica y las recomendaciones de auditoría

Los estados de derecho ejercen sus competencias y facultades a través de sus instituciones dentro del marco constitucional que define su modelo de gobierno, las leyes son el mecanismo mediante el cual se establecen límites al accionar del estado, es decir, tanto el gobierno como todos los ciudadanos de un estado se encuentran sometidos al cumplimiento obligatorio de las normas que los rigen.

De acuerdo con el tipo de estado y su conformación existen diversos modelos de efectuar el control a las actividades de este, debiendo el control estar positivizado en la normativa existente si el mismo fuese realizado por otro ente público evitando de esa manera la discrecionalidad o falta de objetividad al momento de efectuarlo.

El producto final de la aplicación de las técnicas de auditoría a los componentes que conforman una organización es un informe que condensa los resultados obtenidos, determinando en él conclusiones relevantes y dando un valor agregado que son las recomendaciones de mejora a ser implementadas por la entidad.

El análisis que se propone busca formular una premisa que permita establecer un punto de equilibrio y nexos entre los resultados de auditoría, sus recomendaciones y la seguridad jurídica que deben brindar sus recomendaciones al ser implementadas. Se expondrá una crítica a la discrecionalidad otorgada a la Contraloría General del Estado para la emisión de disposiciones de cumplimiento obligatorio.

1. El control gubernamental

La definición de control hace relación a la verificación del cumplimiento de las normas y estándares preestablecidos durante la ejecución, tal y como lo señala la Real Academia de la Lengua “control es la actividad desarrollada por las administraciones públicas consistente en la verificación y vigilancia del cumplimiento de la legislación o de las exigencias establecidas en autorizaciones, licencias, concesiones y otros actos”.¹

Lo definido por la RAE establece un ejercicio de comparación de un estado actual de una situación determinada versus la normativa que regula el accionar de esa acción

¹ Real Academia Española, “control”, en *Diccionario del Español Jurídico*, accedido 22 de mayo de 2019, <https://dej.rae.es/lema/control>.

particular, norma que debe preexistir antes de la ejecución de la actividad. En el presente trabajo se desarrollará de manera exclusiva el control visto desde su aplicación en el ámbito de las administraciones públicas.

Fernández Ajenjo indica que:

La doctrina iuspublicista francesa ha construido la ‘teoría clásica’ del control sobre la primera acepción de comprobación y fiscalización. El resultado es un concepto restrictivo en el que se le atribuye al sujeto controlador el poder de emitir una declaración crítica sobre la actividad del sujeto controlado. Esta neta diferenciación de la función de control dentro de las funciones administrativas ha propiciado la creación de instituciones de control público especializadas, cuyo paradigma en la construcción continental del Derecho Administrativo ha sido el Consejo de Estado francés.²

El concepto restrictivo al que hace referencia el autor establece de manera clara la necesidad de la coexistencia de dos entidades una contralora y otra contralada, la primera una entidad con la facultad de emitir una opinión o comentario respecto de las actuaciones de la segunda, que es quien ejecuta las actividades a ser examinadas.

El organismo encargado de ejecutar acciones de control debe ejercer sus competencias única y exclusivamente enmarcado en la norma de su creación y demás conexas a su funcionamiento. Al ser una entidad pública quien ejerce el control se encuentra sometida al principio de legalidad, por lo cual no puede bajo ningún concepto ejecutar actos discrecionales, o más aún sugerir acciones que no se encuentren enmarcadas en el cuerpo normativo preexistente.

1.1 Clasificación del control

Dependiendo del punto de vista desde el cual se quiera clasificar al control, surgen varias clasificaciones, a saber: la clasificación que se da a partir de la entidad que realiza el control siendo este externo o interno; el tipo de control o al componente que va enfocado (financiero, administrativo, contable, etc.), tal y como lo manifiesta Enrique Romero:

² José Antonio Fernández Ajenjo, *El control de las administraciones públicas y la lucha contra la corrupción: especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la Intervención General de la Administración del Estado* (Madrid: Civitas, 2011), 122.

Control financiero: determina la razonabilidad de las operaciones y estados financieros de las entidades mediante normas de auditoría de aceptación general, verificando el cumplimiento de las normas prescritas para ello.

Control de legalidad: es la comprobación de las operaciones financieras y administrativas, para corroborar la realización según las normas que le sean aplicadas.

Control de gestión: es el examen de la eficiencia y la eficacia en la administración de los recursos públicos, mediante la evaluación de sus procesos administrativos, utilizando para ello metodologías tales como la de rentabilidad pública y desempeño.³

El control financiero se enfoca de manera directa en las operaciones financieras, registros contables y su razonabilidad presentada en los estados financieros. Para este tipo de controles existen normas específicas dictadas por organismos supranacionales que han intentado estandarizar la forma de presentación y revelación de la situación financiera de una entidad sea pública o privada. Este tipo de control debe ser ejercido por órganos especializados con personal capacitado en el área específica pues como queda señalado existe un marco de trabajo cerrado que no admite discrecionalidades en su ejecución.

Respecto del control de legalidad la definición aportada por el autor hace referencia al control de legalidad efectuado por un equipo auditor, es decir la contrastación de las operaciones realizadas por la organización con la normativa aplicable a esas operaciones. El control de legalidad realizado por un ente auditor no puede confundirse con el control de legalidad que suelen realizar los órganos del poder judicial, la determinación por parte del organismo de control de que una actividad realizada por la administración pública no fue realizada observando la normativa aplicable no acarrea necesariamente la declaratoria de la nulidad de dicha actuación, sin perjuicio de la responsabilidad administrativa entre otras que pudiere ocasionar dicha omisión.

Control de gestión es aquel que encuentra su razón de ser en la medición cuantitativa de la consecución de los objetivos y metas de una organización, medidos a través de criterios de eficiencia y eficacia, es decir se evalúa a través de indicadores de cumplimiento y ejecución el grado de cumplimiento de las distintas variables sometidas a análisis.

El control gubernamental está direccionado a la integralidad de las operaciones de una entidad pública; es decir, un análisis del uso eficiente de los recursos y el cumplimiento legal de las disposiciones de todo el accionar de las administraciones públicas. El accionar de las entidades de control obliga a respetar la norma por lo cual sus informes y recomendaciones de mejora deben tener un sustento normativo respecto de su

³ Enrique Romero Romero, *Presupuesto público y contabilidad gubernamental*, 5. (Bogotá: ECOE, 2013), 207.

contenido, no debiendo bajo ningún concepto emitirse disposiciones de carácter arbitrario o discrecional.

Otra de las clasificaciones existentes como se mencionó es la que se genera a través de la entidad que realiza el control, ya sea este realizado en la misma entidad o por una dependencia externa a la cual la normativa constitucional y legal le haya conferido la competencia de realizarlo.

El control interno dentro de la administración contemporánea o moderna ha sido definido desde varios aspectos, es así, como Estupiñán manifiesta que: “el control interno comprende el plan de organización y el conjunto de métodos y procedimientos que aseguren que los activos están debidamente protegidos, que los registros contables son fidedignos y que la actividad de la entidad se desarrolla eficazmente según las directrices marcadas por la administración”.⁴

Como lo marca el autor en una nueva concepción del control interno va más allá de la consecución de los objetivos institucionales ya que trata de asegurar el activo de la empresa, componente que protege la estabilidad y el negocio en marcha, mismos que deben estar ligados a registros financieros contables que garanticen que el plan de negocio se encuentre bien encaminado.

El concepto emitido por Estupiñán se relaciona con la forma de entender al control interno desde la rama administrativa y financiera, representa el enfoque de esa rama del conocimiento en contraste desde el punto de vista jurídico como indica Fernández Ajenjo citando a Cazorla Prieto y otros entiende al control interno como la revelación de la facultad de autoorganización que consiente a las administraciones pública el auto regularse y controlarse, sin que ello implique la extralimitación de las competencias entregadas a la misma.⁵

A su vez Cabeza del Salvador y otros enmarcan el concepto así:

⁴ Rodrigo Estupiñán Gaitán, *Control interno y fraudes: Análisis de informe COSO I, II y III con base en los ciclos transaccionales* (Bogotá, COLOMBIA: Ecoe Ediciones, 2015), 19, <http://ebookcentral.proquest.com/lib/utnortesp/detail.action?docID=4422272>.

⁵ Fernández Ajenjo, *El control de las administraciones públicas y la lucha contra la corrupción*, 144.

En el control interno existe una relación de dependencia entre el órgano encargado del control y la entidad cuya gestión va a ser controlada. Los órganos de control interno de las Administraciones Públicas, compuestos generalmente por las intervenciones estatales, autonómicas y locales, están integrados en ellas, aunque gozan de autonomía para el ejercicio de sus funciones. Su objetivo es aportar garantías sobre el cumplimiento de la legalidad y sobre la gestión eficiente de los recursos públicos a través de la función interventora y del control financiero.⁶

El control interno al igual que la mayoría de las acciones de la administración tiene dos intervinientes, un emisor de decisiones y un receptor o ejecutante de las mismas, en el caso ecuatoriano son las entidades de control que por atribuciones conferidas por el orden constitucional quienes llevan a cabo el control posterior a las entidades supeditadas a sus competencias, más el control previo y recurrente corresponde a los máximos órganos administrativos de la entidad u organización.

En contraposición al control interno que como ha quedado definido es el realizado por la misma entidad pública con la finalidad de asegurar que los recursos sean utilizados de manera eficiente, se encuentra el control externo que es realizado por un organismo externo creado para realizar las tareas de auditoría a los procesos y manejo de recursos de las entidades que se encuentren bajo su control.

Bajo esta premisa de lo que el control técnico gubernamental significa según la doctrina surge la duda de ¿el control gubernamental debe ser entendido como la auditoría pública?, para poder despejar la pregunta planteada se analizará los conceptos básicos que definen a la rama de la auditoría.

1.2 La auditoría como herramienta ejecutora del control gubernamental

El control gubernamental debe ser ejecutado por entidades que tengan competencia legal para hacerlo, para el efecto debe apoyarse una rama de conocimiento especializado como es la auditoría, el control debe ser efectuado usando las técnicas desarrolladas por los entes auditores debiendo estas observar de manera obligatoria el marco normativo de su accionar.

Para determinar el concepto de auditoría es necesario revisar varios conceptos emitidos acerca del tema, como lo es el mencionado por Espino que señala:

⁶ Ignacio Cabeza del Salvador y Antonio M. López Hernández, “Control y auditoría en las entidades públicas”, *Harvard Deusto*, 2004, 35-42.

La auditoría no es el análisis frío de las cifras de los estados financieros de una empresa o entidad; en ella también se analizan las cualidades de las cifras rubro por rubro de los estados financieros, y se estudia qué tanto influyen en la determinación de las cifras la situación administrativa y la parte operativa de la empresa, si es de producción, o la parte operativa de los servicios, cuando evaluamos una empresa de servicios. El análisis y estudio de estas actividades tanto administrativas como operativas, le dan la base para que el licenciado en contaduría pueda emitir su opinión de la empresa o entidad que contrata sus servicios profesionales.⁷

Compartiendo con el criterio manifestado por el autor se debe entender que la auditoría no es un análisis enfocado únicamente a las cifras contables y financieras de una organización, sino que responde a un estudio de la calidad de la información reportada por la entidad que sirve de sustento para que el auditor emita su criterio respecto de la situación en la que se encuentra la entidad examinada.

La auditoría de acuerdo con el autor es un análisis o control de una entidad, en el caso de las entidades gubernamentales se utiliza esta materia para realizar el control técnico del uso de los recursos, siendo una dependencia específica de la misma entidad o un externo quien desarrolle un análisis utilizando técnicas de auditoría, su metodología y forma de presentar los resultados.

Abolacio señala que el origen etimológico de la palabra auditoría es “el verbo latino *audire*, que significa oír, que a su vez tiene su origen en que los primeros auditores ejercían su función juzgando la verdad o la falsedad oyendo, es decir, a través de una especie de juicio oral”,⁸ llama la atención que en un inicio el trabajo del auditor era muy parecido al de un juez que escuchaba versiones o testimonios de la persona examinada y en base a aquello formaba su opinión, dejando de una manera discrecional la función de determinar si lo escuchado es realidad o no.

De similar manera que el control la auditoría tiene clasificaciones de acuerdo con el punto de vista que se desee analizar, Estupiñan define a la auditoría interna como “una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para devaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno”.⁹

⁷ Melquiades Gabriel Espino García, *Fundamentos de auditoría* (México: Grupo Editorial Patria, 2014), 4, <http://ebookcentral.proquest.com/lib/utnortesp/detail.action?docID=3228795>.

⁸ Manuel Abolacio Bosch, *Planificación de la auditoría: Gestión contable y gestión administrativa para auditorías* (Madrid: IC Editorial, 2013), 10, <http://ebookcentral.proquest.com/lib/utnortesp/detail.action?docID=4184123>.

⁹ Rodrigo Estupiñán Gaitán, *Administración de riesgos E.R.M. y la auditoría interna*, 2. (Bogotá: Ecoe Ediciones, 2015), 173, <http://site.ebrary.com/lib/utnortesp/docDetail.action?docID=11162319>.

Luego de analizados los conceptos se puede determinar que la auditoría es la forma en la que el control se manifiesta, el control es el marco conceptual en el cual se inserta la auditoría como herramienta de ejecución y práctica de este, por lo cual no son conceptos aislados. La auditoría al igual que el control en el caso de administraciones públicas debe ser realizado en amparo de una disposición normativa, evitando la discrecionalidad de los poderes públicos.

La auditoría de legalidad predominante en el sector público se basa exclusivamente al análisis de cumplimiento de normativa establecida para la gestión de las administraciones públicas, en este sentido Ruiz establece que:

Una de las particularidades de la auditoría pública es su especial atención en aspectos de cumplimiento de legalidad. Siendo muy prolija la normativa aplicable al sector público (contratación administrativa, función pública, recaudación tributaria, patrimonio, etc.), podría ser planteable una llamémosle “coauditoría” entre órganos de control público y auditores de cuentas, en que los auditores podrían centrarse en los aspectos económico-financieros y de regularidad contable, mientras que los órganos públicos orientaran su revisión al cumplimiento de legalidad, dada su especialización y profundo conocimiento de la normativa propia del sector público.¹⁰

El concepto de auditoría precisa de manera correcta cual es el control de legalidad que ejecuta un organismo administrativo de control, pues como queda establecido la auditoría pública en inicio debe verificar el cumplimiento de la normativa por parte de la entidad examinada.

El autor plantea la existencia de una *co-auditoría* por parte de dos equipos de análisis, uno el denominado auditor que estrictamente se enfocaría en el examen de los datos financieros y económicos, entendido como un análisis cuantitativo de cifras que se enmarque en el ya señalado control financiero realizado por empresas especializadas que no sean de carácter público.

En tanto que el otro elemento existente en la dualidad propuesta por Ruiz determina que el órgano público se oriente a verificar y contrastar el cumplimiento de la normativa, presuponiendo un conocimiento previo de la misma. No se comparte la dualidad emitida por el autor debido a que un ejercicio de auditoría debe ser realizado de manera integral que tenga una visión clara y amplia de la situación de una entidad, la cual debe ser examinada en su integralidad permitiendo que el órgano auditor emita un criterio que no haya sido obtenido a partir de información incompleta o sesgada.

¹⁰ Pere Ruiz Espinos, “Los retos de la auditoría pública”, *Auditores* 21 (2014): 32–7.

La auditoría pública debe realizarse en apego a las normas y procedimientos establecidos para su ejercicio, en este sentido la normativa aplicable para realizar auditorías en el sector público al contrario de lo sucedido en los últimos años en el campo de la auditoría de cuentas privada no posee un avance significativo en la homogeneización y regulación de los diversos aspectos de la auditoría pública.¹¹

La existencia de normativa actualizada y estandarizada para desarrollar la auditoría pública permitiría que los equipos auditores generen certeza en la elaboración de sus informes y consecuentemente en la pertinencia en la emisión de sus recomendaciones.

La auditoría pública tiene como deber fundamental el evaluar el cumplimiento de la normativa rectora de las actividades de la administración pública tal y como lo señala Ignacio Cabeza:

La verificación del cumplimiento de la normativa es básica en la auditoría de las entidades públicas, puesto que toda su actividad, sus funciones y sus programas emanan de las leyes y reglamentos. Por tanto, en la auditoría pública, salvo que expresamente se elimine esta cuestión en el encargo, se diseñarán procedimientos específicos para verificar el cumplimiento de la normativa básica que regula el funcionamiento de la entidad. El alcance de estas pruebas habrá de tener mayor profundidad que el realizado en las auditorías del sector privado, por lo que, en algún supuesto, puede exigir la colaboración de asesores jurídicos, con el objeto de interpretar adecuadamente la legislación básica aplicable.¹²

En el caso de las entidades todas públicas todas y cada una de sus acciones deben estar enmarcadas en la ley y sus reglamentos de funcionamiento, es importante como señala el autor que en casos específicos se requiera el apoyo de asesores jurídicos que coordinen las acciones de control con los equipos auditores, toda vez que el análisis de cumplimiento de la normativa suele ser más extenso y complejo que el realizado en una auditoría a una entidad privada.

1.2.1. El criterio o estándar de auditoría como enfoque primario del control

Con la concepción clara de que la auditoría es el brazo ejecutor del control gubernamental, se debe precisar el concepto de hallazgo o condición reportable dentro del contexto del ejercicio del control, Laura Marulanda define al hallazgo como: “una narración explicativa y lógica de los hechos detectados en el examen de auditoría, referente a deficiencias, desviaciones, irregularidades, errores, debilidades, fortalezas y/o

¹¹ Ibid.

¹² Cabeza del Salvador y López Hernández, “Control y auditoría en las entidades públicas”, 39.

necesidades de cambio”¹³, en síntesis el hallazgo es la presentación de una situación no conforme al deber ser establecido en una norma, una anomalía detectada en una actividad, puede entenderse también como una falencia o un error en los sistemas de control de la organización.

El hallazgo de acuerdo con los Lineamientos Generales para la Práctica de la Auditoría Externa a la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Olacefs),¹⁴ se compone de los siguientes elementos: condición, criterio, causa y efecto que son las condiciones imprescindibles que el ente gubernamental auditor debe analizar previo a emitir un comentario u opinión respecto de un componente de la entidad.

En el presente trabajo únicamente se enfocará en estudiar dos elementos, la condición y el criterio toda vez que el objetivo de la investigación es relacionar estos dos tópicos técnicos con la norma que los regula y su aplicación por parte de los equipos auditores, en lo que respecta a la causa y el efecto se relacionan con la determinación de responsabilidades hacia los funcionarios que omitieron o incumplieron.

En palabras de Omar Mantilla “el criterio o estándar son los aspectos teóricos, técnicos y normativos reconocidos por la contaduría pública y por la ley como parte constitutiva de la labor contable, como los principios de contabilidad generalmente aceptado, metodologías contables de reconocido valor técnico”,¹⁵ ampliando aporte de Mantilla el estándar de auditoría no son únicamente la normativa de la contaduría pública sino todas las normas inherentes a las actividades propias de cada proceso de una entidad, por lo cual el criterio en entidades pública son todas las normas, disposiciones y demás documentación que indique la forma en la cual una entidad debe cumplir con su misión.

Como se señaló el trabajo de auditoría es un proceso sistemático y objetivo de análisis de la información generada por la entidad controlada, esto constituye el fundamento mediante el cual el auditor emitirá su dictamen profesional respecto del grado de cumplimiento en el que se encuentra la situación actual versus el parámetro de medición.¹⁶

¹³ Laura Emilse Marulanda Tobón, “Hallazgos de auditoría” (Encuentro Nacional de Contralores, Bogotá, 2016).

¹⁴ OLACEFS, “Lineamientos Generales para la Práctica de la Auditoría Externa a la OLACEFS”, OLACEFS, 21 de diciembre de 2010, <https://www.olacefs.com/p1177/>.

¹⁵ Omar Montilla Galvis y Luis Herrera Marchena, “El deber ser de la auditoría”, *Estudios Gerenciales* 98 (marzo de 2006): 83–101.

¹⁶ *Ibid.*

Durante el ejercicio de una acción de control, el auditor se va familiarizando con los procesos de la entidad examinada formando de esta manera el parámetro con el cual va a medir las actuaciones de la entidad.

El parámetro de medición es otra de las denominaciones con las cuales se llama a la condición de auditoría, Omar Mantilla lo define así:

Es el parámetro comparativo que forma el auditor, mediante el proceso de conocimiento del cliente, sus obligaciones, su estructura administrativa, las prácticas propias de la industria en que se desenvuelve y todo el conocimiento que pueda aportar al mejoramiento del ente y que tenga relación directa o indirecta con el objeto de estudio o situación auditada. El criterio se forma para poder evaluar si la situación en examen, cumple o no con él. El criterio o estándar se debe revestir de certeza y se considera como lo debido, entendiéndose como los parámetros ajustados a las normas, a las prácticas correctas, propicias.¹⁷

La condición en la cual encuentra el auditor a la organización debe ser contrastada con las normas existentes que rigen el accionar de la entidad, en este sentido el parámetro al ser la medida en la cual se evalúan las actividades debe revestir un grado de certeza y legalidad. De existir un valor agregado que genere el trabajo auditor es necesario que este trabajo sugerido que en algunos casos es de aplicación obligatoria se encuentre amparado en disposiciones normativas evitando de manera irrestricta la discrecionalidad que pudiere presentarse al emitir un criterio o disponer un trabajo adicional a la administración.

1.2.2 La recomendación de auditoría

El resultado final de una auditoría debe ser presentado a través de un informe dirigido hacia las autoridades o la gerencia de la entidad, como se mencionó no se realizará un análisis respecto de los informes de auditoría privada, toda vez que esta tiene particularidades propias que la diferencian sustancialmente de las prácticas y métodos de la auditoría pública.

Los informes derivados de la práctica de la auditoría pública tienen como objetivo principal el determinar la razonabilidad de la información que sustenta el desempeño de una organización, estableciendo de manera objetiva con ello comentarios que contienen conclusiones que a posterior generarán recomendaciones al sistema de control interno, que deben estar ligadas a un marco normativo que ampare su aplicación.

¹⁷ Ibid., 101.

La utilidad de los informes de auditoría ha sido cuestionada en la actualidad, Cabeza del Salvador señala que deben destacarse dos aspectos a saber: “La diferencia de expectativas de la auditoría o diferencias surgidas entre lo que el auditor cree que es su responsabilidad y la que le atribuyen los usuarios y destinatarios de los informes; y, la oportunidad temporal de los informes, emitidos normalmente sobre cuentas anuales anteriores o muy anteriores al ejercicio vigente”.¹⁸

Las expectativas que la entidad controlada tiene de un examen de auditoría pueden variar de acuerdo con el momento y la visión que la autoridad en funciones tenga de la entidad, suele pasar que una nueva autoridad solicita al organismo de control la práctica de un ejercicio de auditoría con el afán de obtener observaciones a la gestión de la autoridad que le precedió. El uso que se den a las conclusiones obtenidas a través del examen de auditoría es lo que define que tan útiles son estas para la mejora de los procesos de la organización.

En la temporalidad u oportunidad con las cuales se emitan los informes radica la importancia que la entidad brinde a los mismos, si bien la auditoría privada se encuentra ligada a un contrato con plazos fijos que obligan a la empresa auditora a entregar su informe en una fecha determinada se entendería que en el sector público al ser sus procedimientos más rígidos los tiempos de entrega se encuentran más normados y son de carácter general, lamentablemente la realidad en muchos países en especial en el Ecuador la aprobación y posterior comunicación de un informe de auditoría tarda años ocasionando con ello que muchas de las observaciones manifestadas carezcan de certeza ya sean estas por la dinámica de cambio de la normativa o la transformación de los procesos que son llevados a cabo por parte de la entidad.

Los informes de auditoría son la expresión del control técnico realizado por una entidad contralora competente, cumplen una función social que se encuentra desaprovechada por la falta o tardía difusión de los resultados obtenidos, el autor *ibidem* señala que deben adoptarse medidas que permitan cumplir la función social de los informes de auditoría entre las cuales se encuentran:

Estos aspectos, junto con la existencia de un déficit de cultura en materia de auditoría y control, limitan significativamente la utilidad de los informes de auditoría pública, con lo que producen un cierto desencanto en sus usuarios.

Ampliación del ámbito de la auditoría, especialmente sobre las áreas de mayor interés social y sobre la verificación de los resultados de la gestión pública.
Prioridad a la lucha contra el fraude y la corrupción.

¹⁸ Cabeza del Salvador y López Hernández, “Control y auditoría en las entidades públicas”, 42.

Mejora en el lenguaje y en la oportunidad de los informes de auditoría pública.¹⁹

El uso de un lenguaje extremadamente técnico que no sea de fácil comprensión para la sociedad dificulta y tiene un efecto de desinterés por parte de los ciudadanos de las actividades que desarrollan las administraciones, la oportunidad de la presentación de los informes ayuda a que tanto el organismo contralor como el controlado posean la información necesaria de manera celeridad, a su vez el control social o quizá penal que pudiese efectuarse es oportuno evitando que se presenten caducidades o nulidades que vuelvan ineficaces los resultados obtenidos a través de la auditoría.

La auditoría es tan especializada y amplia como el derecho en este sentido lo manifestado por el autor respecto de ampliar el espectro del ejercicio de auditoría requiere de manera imprescindible de la formación y capacitación de personal para ejercer el control de actividades que tengan un mayor interés de la ciudadanía. De similar manera que en el derecho no existe un profesional todólogo que conozca y sea experto en todos los tipos de auditoría, la creencia de que existe un personal multicompetente capaz de obtener resultados certeros en todo tipo de análisis resulta en la práctica ineficaz.

El informe de auditoría debe guardar armonía con los resultados obtenidos a través de la aplicación de las técnicas de auditoría, el valor agregado de estos son las recomendaciones de mejora al sistema de control de la entidad, Raúl Armas entiende que: “el segmento del informe que contiene las recomendaciones es sumamente él importante, es aquí que se orienta a la administración auditada hacia la solución de los hechos deficientes susceptibles de ser mejorados”.²⁰

Las recomendaciones de auditoría deben ir enfocadas a las debilidades detectadas por el ente contralor a los procesos examinados en un determinado período de tiempo, el autor sugiere una metodología para la presentación de las recomendaciones, sugiriendo que: “deben agruparse por el nivel administrativo responsable de aplicarlas, partiendo de la autoridad más alta y llegando hasta los niveles directivos que corresponden”,²¹ la agrupación se ampara en la composición de las entidades ya sea desde el nivel directivo hasta el nivel operativo más bajo.

No existe una definición clara del límite que tiene un auditor para emitir una recomendación y por ende existe una aparente libertad dada al juicio del personal técnico,

¹⁹ Ibid.

²⁰ Raúl de Armas García y Mirialis Cáceres Malagón, *Auditoría de gestión: Conceptos y métodos*. (Editorial Félix Varela, 2010), 118, <http://public.ebib.com/choice/publicfullrecord.aspx?p=3191726>.

²¹ Ibid.

sobre entendiendo que sus aportes deberán respetar de manera obligatoria el marco legal que rigen las actividades examinadas, de similar manera, Raúl Armas señala que al formular recomendaciones debe plasmarse los posibles ahorros y mejoras que se obtendrían al aplicarlas permitiendo que la administración identifique de manera clara los beneficios.

El deber de la auditoría no es únicamente el identificar que un proceso presenta falencias y que el mismo debe ser mejorado, como lo señala el autor “no es suficiente indicarle a la gerencia de un programa en particular, que requiere una mejora, sin señalarle también las opciones a considerar para la realización de la misma”,²² bajo este precepto el personal que realice un trabajo de auditoría debe contar con una formación superior al personal auditado, que permita a través de la experiencia y conocimiento sugerir acciones de mejora que sean realizables y pertinentes.

La lógica es otro de los factores que deben contener los informes de auditoría en especial sus recomendaciones, tal y como lo señalan Armas y otros: “los informes deben presentar argumentos que sean lógicamente válidos. Los errores de lógica también serán muy perjudiciales en la credibilidad del informe y de la entidad fiscalizadora”,²³ esta lógica o coherencia pareciera encontrarse implícita debido a que la auditoría se basa en evidencia, por lo cual las recomendaciones no deberían exceder este marco de acción, sin embargo, puede presentarse que algunas observaciones o recomendaciones no guardan lógica con la presentación de resultados y son criterios abstractos personales del auditor.

La auditoría debe en todas sus etapas apearse a la normativa que la rige tanto a ella en sus procedimientos como a las actividades de la entidad examinada, por lo cual en el sector público no podrá desviarse su accionar por ningún concepto prohibiendo las actuaciones discrecionales de los equipos auditores.

2. Seguridad jurídica, permanencia en el control gubernamental

El control gubernamental al ser ejercido por una de las instituciones que conforman el sector público de un estado debe estar enmarcado en las competencias entregadas en la constitución y la ley brindando de esta manera un respaldo para con los controlados del ejercicio de sus competencias.

²² Ibid.

²³ Ibid., 122.

Pérez define a la seguridad jurídica así:

La seguridad jurídica es un valor estrechamente ligado a los Estados de Derecho que se concreta en exigencias objetivas de: corrección estructural (formulación adecuada de las normas del ordenamiento jurídico) y corrección funcional (cumplimiento del Derecho por sus destinatarios y especialmente por los órganos encargados de su aplicación). Junto a esa dimensión objetiva la seguridad jurídica se presenta, en su acepción subjetiva encarnada por la certeza del Derecho, como la proyección en las situaciones personales de las garantías estructurales y funcionales de la seguridad objetiva.²⁴

La corrección estructural se refiere a la forma en la cual las normas nacen, es decir que exista seguridad y confianza respecto de los organismos encargados de la generación de la normativa, indistintamente de la jerarquía de la normativa emitida siempre que el órgano emisor tenga la competencia para hacerlo.

En la mayoría de estados que siguen el esquema básico de separación de poderes es el órgano legislativo la entidad encargada de emitir leyes, modificarlas y derogarlas. La seguridad jurídica en base a la corrección estructural reside en que no puede existir otro organismo que pueda emitir leyes o que las emitidas por el legislativo tengan estabilidad en el tiempo.

La corrección funcional es la más importante en el caso del control gubernamental pues son los funcionarios que realizan el control quienes deben garantizar la aplicación irrestricta de toda la normativa relacionada con la acción de control, por lo cual todo su accionar incluido el informe de auditoría debe estar enmarcado en la normativa vigente.

Todo funcionario que ejerza funciones a través de una competencia estatal debe garantizar la seguridad jurídica de sus actuaciones, debe cumplir únicamente lo que las normas prescriben al respecto de sus acciones no puede ir más allá porque estaría sobrepasando el límite legal de su accionar, ni mucho menos puede aplicar la ley de manera restrictiva ya que estaría omitiendo el cumplimiento de su deber como funcionario público evitando una interpretación extensiva de la norma, acción prohibida en el Derecho Público.

Teóricamente parece un trabajo fácil conseguir seguridad jurídica de las actuaciones de la administración pública, pero lamentablemente el postulado doctrinario presentado se encuentra alejado de la realidad que supone la dinámica de las instituciones públicas, esto debido a la discrecionalidad con la que suele actuar la administración sumado al creciente desarrollo tecnológico que la administración en general enfrenta que

²⁴ Antonio Perez Luño, “La Seguridad Jurídica: Una Garantía del Derecho y la Justicia”, *Boletín de la Facultad de Derecho* 15 (2000): 23–38.

causa incertidumbre en la misma administración y más aún en los administrados; este desarrollo también exige que la norma se encuentre actualizada Pérez Luño aborda el reto planteado de la siguiente manera:

Es obvio que para el logro de la seguridad jurídica se requiere el adecuado planteamiento político y la correcta organización técnica de los sistemas informatizados. Así las bases o bancos de datos jurídicos deberán garantizar la calidad de las informaciones almacenadas, es decir, su veracidad, objetividad, pertinencia, exhaustividad y actualización; y, al propio tiempo, su seguridad para evitar la destrucción, cancelación no autorizada, la pérdida o la manipulación de las mismas.²⁵

Si bien se ha planteado las dos correcciones preliminares que debe tener la seguridad jurídica el concepto va más allá, el tratadista Jorge Zavala Egas manifiesta:

Asumiendo la existencia de las normas primarias o reglas de conducta y de las secundarias, esto es, normas sobre otras normas, un Sistema Jurídico debe producir certeza en cuanto a la legalidad y a su estabilidad, produciendo efectos en lo referido a: Al nacimiento mismo de las leyes, en virtud de los requisitos de gestación, promulgación y publicación A su extinción, por vía de exigencias y requisitos de derogación formal. A la compatibilidad e interferencias entre leyes (las mal llamadas derogaciones incompletas o imperfectas).²⁶

Zavala Egas desglosa de una manera peculiar a las normas diferenciando las primarias o reglas de conducta de otras secundarias a las que llama *normas sobre otras normas*, esta clasificación no aporta en mucho al desarrollo del concepto de la seguridad jurídica pues únicamente presume la existencia de este tipo de normas dentro de un sistema jurídico.

El autor refiere la producción de certeza de legalidad, entendiendo a esta como que las normas han sido emitidas por el órgano competente y no están en contra de principios generales del derecho o normas superiores constitucionales o de organismos supranacionales que tuvieren competencia directa sobre ese accionar.

En cuanto a la estabilidad sugiere la permanencia en el tiempo de los cuerpos normativos, asimilando a la corrección estructural mencionada con anterioridad respecto de la forma en la que nacen y extinguen las normas. El aporte más valioso que Zavala Egas sugiere es la certeza al momento de que una norma nace se debe analizar su compatibilidad con las ya existentes, haciendo una crítica a las derogatorias tácitas o imperfectas, comparto el criterio del autor ya que dichas derogaciones dejan un espectro amplio y subjetivo al encargado de aplicar la norma pues al no establecer de manera

²⁵ Ibid.

²⁶ Jorge Zavala Egas, "Teoría de Seguridad Jurídica", *Iuris Dictio* 5, n° 8. (2004): 13–8.

expresa la vigencia de una norma, deja abierta la puerta a un sin número de interpretaciones y explicaciones subjetivas del ente encargado de aplicar dichas normas.

Según Juan Falconí la “estabilidad se exige también de ciertas situaciones particulares, actos o negocios jurídicos, o acuerdos privados, según se quiera. Así, quien unilateralmente ofertó un producto a un determinado precio, y con unas determinadas cualidades, está obligado a mantener la oferta a quien acuda aceptándola”.²⁷ La estabilidad a criterio del autor no se encuentra únicamente en la norma sino también en actos convencionales sean estos privados o públicos, en el caso que sean públicos deben estar revestidos aún más de su carácter de inmutabilidad y permanencia en el tiempo.

La seguridad jurídica en algunos estados ha alcanzado el carácter constitucional por lo cual se encuentra garantizada como un derecho por lo cual no es únicamente un enunciado o postulado frío, transformándose en una función o deber de una sociedad, Federico Arcos señala lo comentado de la siguiente forma:

Se pasa de percibir a la Seguridad Jurídica como una cualidad estructural y funcional de las normas y el ordenamiento jurídico, a considerarla, fundamentalmente, una función social, política y moral del mismo. Se convierte en seguridad social, en garantía de los derechos fundamentales (incluidos los económicos y sociales) e incluso, en la tranquilidad que confiere a los ciudadanos la consciencia de vivir en un sistema democrático.²⁸

La forma en la cual el autor plantea a la seguridad jurídica otorgándole un carácter social definiéndola como la garantía principal que ayuda a tutelar los demás derechos en especial los económicos y sociales, sumado a la concepción de otorgar la tranquilidad al pueblo de un estado de que se encuentra representado, determina el valor fundamental que tiene la seguridad jurídica y su relación con el vivir en sociedad.

Esta garantía social debe brindarse tanto a las relaciones entre particulares y el estado, así como a las relaciones de control existentes entre un ente contralor y una entidad controlada, en especial si se trata de la discusión de responsabilidades en las acciones que los funcionarios de la administración pública realizan y son examinadas posteriormente por el control gubernamental.

²⁷ Juan Falconí Puig, Ángel Polivio Chávez, y Juan Carlos Riofrio, *Seguridad jurídica* (Quito, ECUADOR: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2007), <http://ebookcentral.proquest.com/lib/uasbsp/detail.action?docID=5425761>.

²⁸ Federico Arcos Ramírez, *Seguridad jurídica, Rule of Law y justicia* (Cali: Universidad Autónoma de Occidente, 2014).

Así mismo Federico Arcos indica:

La Seguridad Jurídica adoptaría, de esta forma, el carácter de función de protección para ciertos bienes jurídicos que un Estado Social y Constitucional debe procurar, a través del reconocimiento de derechos individuales y colectivos, principios programáticos, mecanismos garantistas, etc., en una seguridad que no exige principalmente una determinada forma para el Derecho sino, más bien, unos determinados contenidos de justicia social y legitimidad política.²⁹

La seguridad jurídica propende la tutela efectiva y progresiva de derechos ya que en ella se enmarcan la protección de estos, exigiendo contenidos que coadyuven al cumplimiento de sus postulados, que siempre se encuentran enmarcados en la legitimidad del ejercicio del poder, que en un estado democrático es alcanzada a través del ejercicio de la política.

Continuando con la visión de Federico Arcos, la seguridad jurídica no puede ser concebida como algo inmanente o preexistente *per sé* del derecho ya que no basta con la existencia de la norma para asegurar la legitimidad y correcta aplicación de esta. La norma debe ser considerada como un mecanismo de protección respecto a bienes jurídicos independiente de un derecho, esta no debe ser confundida como la seguridad de la justicia impartida por órganos jurisdiccionales, en este sentido, el autor emite el siguiente comentario:

En lugar de hablar de una justicia o eticidad de la Seguridad Jurídica como algo inmanente al Derecho, de una moralidad “específica” (López de Oñate) o “interna” del Derecho (Fuller), esto es, de la moralidad del Derecho considerado como forma o instrumento, se hace referencia a una justicia expresada en el respeto y la protección para dichos bienes jurídicos, en una justicia que el Derecho debe hacer segura. De la justicia (limitada, débil, superable) que entraña de la Seguridad Jurídica, se habría pasado a la seguridad de la justicia (en sentido fuerte), a través del Derecho.³⁰

En relación con la justicia limitada, débil y superable que el autor plantea no se desarrollará el concepto en este apartado, pues como se ha señalado la seguridad jurídica posee un concepto mucho más amplio que abarca la protección integral de derechos, es un mecanismo que debe ser justiciable más que ser la justicia en sí misma, en realidad es un derecho autónomo que no necesita de otros para existir.

La seguridad jurídica se encuentra presente en las normas y demás actos que rigen y son emanados desde la administración pública, por lo cual son la manera en la cual el

²⁹ Ibid.

³⁰ Ibid.

estado de derecho plasma las relaciones entre y con los particulares. La obediencia a las normas y el respeto a sus efectos brindan por sí solos certeza jurídica ya que demuestran que la norma es legítima al ser respetada por la sociedad en general y efectiva ya que alcanza efecto en su aplicación.

Agustín Luna considera que la seguridad jurídica tiene otros alcances:

En consecuencia, las normas proporcionan, en principio, las vías a través de las cuales y en razón de la certeza derivada de la seguridad que aquéllas proponen pueden transitar útilmente los particulares. En este sentido, y de una parte, la observancia de las reglas establecidas como portadoras de certeza otorga validez y eficacia a los actos de los ciudadanos y su inobservancia determina para ellos una sanción desfavorable y las previsiones contenidas en las mismas asignan precisas posiciones subjetivas en las relaciones que establecen y, de otra, la misma finalidad de orientación jurídica que de las normas deriva suministra certezas sobre los otros consociados, sobre la trascendencia de sus actos o sobre los derechos que les corresponden y las situaciones que les afectan o señala los medios de averiguación determinativa de tales derechos y situaciones en caso de controversia.³¹

La efectividad en la aplicación de las normas establece los límites en los cuales pueden desenvolverse los ciudadanos de un estado, su inobservancia conlleva una sanción que deberá estar establecida en su mismo contenido. Los actos de los ciudadanos y por ende de la administración demuestran la confianza que ellos poseen de los mismos, considerando que detrás de estos se encuentra un marco normativo que otorga la certeza de que estos en el caso de no contravenir norma serán permitidos, mientras que en el caso de hacerlo recibirán la sanción pertinente.

Los actos de la administración en ejercicio de las competencias conferidas en las normas producen efectos en los derechos de los miembros de la sociedad, por lo tanto, estos actos deberán guardar relación con las normas debiendo disminuirse de manera progresiva la arbitrariedad de las acciones de la administración.

El control gubernamental ejercido por un órgano público se encuentra obligado a garantizar la seguridad jurídica de sus actuaciones, Agustín Luna Serrano a este considerando argumenta:

En cuanto a la actuación de la Administración cabe decir algo parecido, puesto que el planteamiento propio del entramado de normas que la rigen propicia en buena parte, según hemos podido ver, que en relación a dicha actividad caracterizada además por un amplio margen de discrecionalidad puedan quebrar la seguridad jurídica y la consiguiente certeza de la juridicidad y la confianza del administrado.³²

³¹ Agustín Luna Serrano, *La seguridad jurídica y las verdades oficiales del derecho* (Madrid: Dykinson, 2015).

³² *Ibid.*

Como señala el autor las administraciones públicas son con frecuencia quienes rompen la seguridad jurídica debido a sus actuaciones discrecionales, provocando con ello la desconfianza de los administrados en sus autoridades e instituciones. No obstante, esta generalidad no es lo indicado ya que la administración tiene la obligación de ser el primer garante de derechos por ende de seguridad jurídica en la emisión de sus actos.

El respeto a los derechos y la entrega de garantía de poder ser ejercidos o reclamados en el caso de su vulneración al respecto García Manrique señala:

Sólo en tanto que la seguridad jurídica designe la seguridad de la vida, de la propiedad, de la libertad y de la igualdad de los ciudadanos garantizadas en la mayor medida posible a través del derecho positivo; en tanto designe nada más la certeza del derecho, o la posibilidad de predecir la acción de los agentes públicos, o la capacidad de saber a qué atenerse, se trata de un valor instrumental, que se corresponde con el carácter instrumental (artificial) que Hobbes atribuye al derecho y al estado.³³

El conocimiento previo de las normas, el asegurar cuales pueden ser los resultados tantos por acción u omisión del estado, es el valor instrumental que da al derecho Hobbes deduciendo que las normas son las formas o instrumentos por los cuales el ciudadano puede vivir en sociedad y a su vez limitar el poder otorgado al gobierno. En el gobierno se encuentra obligado al respeto de las condiciones que la ley establece, que su actuación provocará consecuencias y que el conocimiento previo de aquello endurece el pacto social y la eficacia de la normativa.

2.1 Ocho exigencias de Fuller aplicación en el control gubernamental

Jorge Zavala Egas, citando a Lon L Fuller, establece las ocho exigencias que el derecho debe poseer para satisfacer de manera estructural la seguridad jurídica, las cuales serán analizadas individualmente:

1. Generalidad de las normas
2. Promulgación
3. Irretroactividad
4. Claridad
5. Coherencia
6. Posibilidad de cumplimiento
7. Estabilidad
8. Congruencia entre lo dispuesto en las leyes y su aplicación.³⁴

La generalidad de las normas de las que habla Fuller se refiere a que se legisla a partir de las generalidades de una sociedad, una norma emitida a partir de una excepción

³³ Ricardo García Manrique, *El valor de la seguridad jurídica* (Madrid: Iustel, 2012).

³⁴ Zavala Egas, "Teoría de Seguridad Jurídica".

es una norma injusta. La generalidad permite que todas las personas que conviven en una sociedad conozcan que se encuentran cobijadas bajo un marco normativo amplio que no tiene excepciones que concede los mismos derechos y obligaciones a todos por igual.

La generalidad en el control gubernamental debe presentarse en la certeza y seguridad de las normas y procedimientos aplicados a través de la auditoría, evitando de manera tajante la discrecionalidad en las decisiones del órgano contralor. La generalidad garantiza al controlado el conocimiento previo de la manera en la que su trabajo será examinado y por ende el mecanismo por el cual puede participar del control.

La promulgación de las normas indica que debe existir un compendio o codificación de todas las normas de un estado en una institución, archivo histórico o registro de manera única, permitiendo que la sociedad pueda recurrir a este cuando desee obtener información acerca de la normativa que rige sus relaciones presentes, o que limite las acciones que pretenda emprender.

El control gubernamental al ser un proceso de control técnico de legalidad en los actos de la administración pública se ampara en las normas que estuvieron vigentes al momento en que la administración efectuó sus actividades, por ello es importante el conocer la fecha de promulgación de determinada normativa y que mejor forma de hacerlo que recurriendo a un registro histórico de carácter nacional, en el caso ecuatoriano es el Registro Oficial el archivo que contiene la normativa expedida por los diferentes organismos estatales.

Con relación a la exigencia de la promulgación existe la de irretroactividad que no es más que el principio que otorga a la norma la característica de regir siempre para el futuro, no para regular las conductas y relaciones del pasado. En el caso de procedimientos punitivos o sancionadores por el principio de favorabilidad del investigado o procesado puede aplicarse una norma posterior a conductas realizadas antes de su vigencia.

La irretroactividad se encuentra presente de manera obligatoria en el ejercicio del control gubernamental puesto que la evaluación de las actividades debe ser realizada en contraste a la normativa vigente en el período examinado, en el caso de la auditoría no puede ser aplicable bajo ningún concepto un criterio de favorabilidad hacia el auditado.

Las normas deben revestir de claridad en el desarrollo de su contenido evitando la confusión o duplicidad de contenidos con otras normativas. La oscuridad o choques entre normas genera inseguridad jurídica debido a que permite las interpretaciones especiales de cada uno de los posibles obligados a aplicar la norma.

Al momento de ejecutar una acción de control las normas que servirán de parámetro de evaluación deberán poseer la claridad necesaria que permita al equipo auditor determinar de manera precisa el cumplimiento de las actividades dispuestas por el derecho.

La quinta exigencia de la seguridad jurídica de las normas es la coherencia entendida como la relación lógica que debe existir entre las conductas normadas por el derecho y las que se presenten en la sociedad. Una norma se torna incoherente cuando regula actividades que fueren imposibles o ilógicas, o a su vez regula de forma ilógica actividades lógicas.

El control gubernamental debe ser realizado con coherencia total entre las actividades e informes realizados por el equipo auditor, trabajo que debe ser ejecutado en amparo al derecho que regula las actividades evaluadas, por lo tanto, en el caso de existir recomendaciones de mejora al sistema de control interno estas deberán ser coherentes con las normas existentes en su entorno,

La posibilidad de cumplimiento de una norma define la eficacia de esta, si una disposición no es posible de cumplir simplemente no debe existir pues sería un enunciado positivizado que no alcance su ejecución. El problema surge que cuando al efectuar el control gubernamental existe una norma imposible de cumplir pero que se encuentra vigente y por ende es de cumplimiento por parte de la administración, el resultado suele ser que el organismo de control termine observando el incumplimiento de la norma por parte de la administración a pesar de que la misma no tiene posibilidad de ser cumplida.

La permanencia en el tiempo e inmutabilidad de la norma es el principal factor que garantiza la seguridad jurídica de esta, si un estado tiene una alta emisión y derogación de normas de una especialidad específica genera inseguridad y desconfianza del ciudadano respecto de la administración.

Otro de los problemas que el control gubernamental encuentra al momento de realizar sus auditorías es el constante cambio de normativa que sirve de parámetro o estándar en la evaluación de las actividades de la entidad controlada, generando incertidumbre respecto de las conclusiones y posteriores recomendaciones que llegare a emitir el equipo auditor respecto de una condición reportable.

La última exigencia propuesta por Fuller es la congruencia entre lo dispuesto en las leyes y su aplicación, en similar análisis a la coherencia la congruencia debe ser total en especial al momento de aplicar la ley con sus postulados. El que una norma sea aplicada de manera correcta garantiza seguridad jurídica de la misma ya que existe una

relación normal entre la conducta regulada y las consecuencias jurídicas que se derivan de su cometimiento u omisión.

Como se puede evidenciar la seguridad jurídica abarca una serie de características especiales para que la misma sea plena y pueda garantizar el ejercicio pleno de los derechos, el criterio de Zavala Egas al respecto es el siguiente:

Sea cuales fuesen las exigencias de un Derecho positivo que cree seguridad jurídica, según G.Radbruch, para que ésta exista siempre deberá existir positividad del Derecho, pues, si nadie es capaz de fijar lo que es justo, alguien tiene que establecer lo que debe ser derecho; y si el derecho debe cumplir la función de poner un término a la pugna de las concepciones jurídicas contrapuestas por medio de un fallo de poder autoritario, hay que otorgar el establecimiento del derecho a una voluntad que sea capaz de hacerlo cumplir en contra de toda concepción jurídica que se le oponga.³⁵

En el derecho público todo debe estar normado y por ende positivizado las actividades de la Administración Pública no pueden estar revestidas de un grado de discrecionalidad, puesto que posteriormente estas serán evaluadas aplicando un parámetro legal por parte de un órgano contralor que emitirá un criterio del nivel de cumplimiento de la normativa que regula las actividades de la entidad.

La seguridad jurídica se encuentra presente en todas las normas y es un derecho que todas las personas que viven en sociedad poseen, el control gubernamental, sus auditorías y posteriores informes no se encuentran fuera de esta esfera obligatoria de cumplimiento y garantía de que el derecho se cumpla.

3. Principio de legalidad y sistema de competencias

La legalidad es una aproximación natural, algo presente en el desenvolvimiento de la sociedad tal y como lo plantea Roberto Islas:

El primer acercamiento que tenemos al principio de legalidad nos es natural; la razón de esto es que los fenómenos naturales que se suceden a nuestro alrededor obedecen las leyes de la naturaleza. Cuando una manzana cae al suelo simplemente está ajustando su actuación a la ley de la gravitación universal. Cuando hemos colocado nuestro libro favorito en el buró junto a nuestra cama, esperamos sin siquiera pensarlo encontrarlo ahí mismo al día siguiente, en el mismo estado de reposo, cumpliendo con una de las leyes de Newton —a menos, claro está, que actúe sobre él una fuerza resultante y lo mueva de ese lugar.³⁶

³⁵ Ibid.

³⁶ Roberto Islas Montes, “Sobre el principio de legalidad”, *Anuario de Derecho Constitucional Latinoamericano Año XV*, 2009, 97–108.

En similar sentido Lina Buchely señala:

El principio de legalidad tiene manifestaciones diferentes en uno y otro esquema de comprensión del derecho. En general, para la academia jurídica tradicional dicho principio representa un efecto del legalismo liberal. Este recoge la idea de la existencia de leyes preexistentes al actuar humano, como principios universales y abstractos que someten tanto a asociados como a gobernantes.³⁷

La legalidad es la característica que da validez a una actuación de una persona o de una administración pública, es la cualidad que permite identificar que la actuación realizada no va en contra del derecho. Se debe precisar que existen dos acepciones diferentes de la legalidad, uno es el del sector privado en donde legalidad se establece como todo lo que la ley no prohíba, mientras que en el sector público legalidad es entendido como que está permitido únicamente lo que se encuentre establecido.

Dentro del presente trabajo se realizará el análisis del principio de legalidad que rige las actividades de las administraciones públicas, el maestro García de Enterría define al principio de legalidad así:

El principio de legalidad de la Administración, con el contenido explicado, se expresa en un mecanismo técnico preciso, la legalidad atribuye potestades a la administración. La legalidad otorga facultades de actuación, definiendo cuidadosamente sus límites, apodera, habilita a la administración para su acción confiriéndole al efecto poderes jurídicos. Toda acción administrativa se nos presenta así como ejercicio de un poder atribuido previamente por la Ley ejercicio de un poder atribuido previamente por la Ley y por ella delimitado y construido. Sin una atribución legal previa de potestades a la administración no puede actuar simplemente.³⁸

Del derecho nacen las potestades, en ellas se encuentran desarrolladas cuáles son las actividades que una administración puede desarrollar, son su marco de acción su camisa de fuerza, no tienen permitido realizar tareas o acciones que no se encuentren establecidas en sus competencias.

La ley es el límite del accionar de la administración pública, toda acción administrativa se presenta como el ejercicio del poder conferido a la administración, las actuaciones discrecionales de un ente público sin observar las atribuciones legales previas carecen de validez. Dentro de las administraciones pública se encuentran los organismos contralores o fiscalizadores de cuentas que al igual que el resto de las entidades deben realizar sus acciones en el marco del principio de legalidad.

³⁷ Lina Fernanda Buchely Ibarra, *Activismo burocrático: la construcción cotidiana del principio de legalidad* (Bogotá: Universidad de los Andes, 2015), <http://ebookcentral.proquest.com/lib/uasbsp/detail.action?docID=5514167>.

³⁸ Eduardo García de Enterría y Tomás-Ramón Fernández, *Curso de derecho administrativo* (Buenos Aires: Thomson Civitas : La Ley, 2006).

Si bien las normas tienen distinta jerarquía unas de otras al igual que sus especialidades dependen de los objetos o relaciones que regulen. En el caso del control gubernamental existen dos grupos de normas las primeras las que regulan el accionar y ejecución del trabajo de la entidad contralora y las normas que regulan las actividades de la entidad controlada.

La entidad contralora al momento de ejecutar su control se encuentra revestida de una potestad especial que le permite revisar las acciones de otra entidad, encontrándose la entidad controlada obligada a prestar toda la colaboración y entregar toda la información requerida por el organismo contralor. De la información proporcionada la entidad fiscalizadora emitirá sus observaciones y manifestará las recomendaciones de mejora que amerite, lo anterior siempre en cumplimiento del principio de legalidad.

García de Enterría habla acerca de esta distinción de potestades de la siguiente manera:

La distinción entre potestades de supremacía general y de supremacía especial (o insertas en una relación general o especial de poder) ya nos es conocida. Las primeras sujetan a todos los ciudadanos por su condición abstracta de tales, en cuanto súbditos del poder público, si necesidad de títulos concretos. Las segundas sólo son ejercitables sobre quiénes están en una situación organizatoria determinada de subordinación, derivada de un título concreto: sobre los funcionarios o los usuarios de los servicios públicos.³⁹

La relación de poder descrita se presenta durante el ejercicio de una acción de control en la cual la entidad que controla se superpone a la controlada, adquiriendo una condición capaz de solicitar información y dictar órdenes a la dependencia evaluada. Tal es el caso de que en sus evaluaciones pueden emitir recomendaciones que deben ser implementadas por la entidad controlada, adquiriendo estas el carácter de obligatorio similar al de una ley.

El principio de legalidad surge como una necesidad de establecer límites a la discrecionalidad con la que pudiera actuar quien ostente el poder en un estado, además de que permite la consecución de la seguridad jurídica de las actuaciones de la administración pública en todas sus formas incluyendo al control gubernamental sus órganos y funcionarios que lo ejercen.

Luego del análisis realizado se puede determinar que todas las administraciones se encuentran supeditadas al cumplimiento del principio de legalidad, existiendo un posible choque de conceptos entre lo que significa una recomendación de mejora emitida

³⁹ Ibid.

de manera discrecional por un auditor, y lo que verdaderamente se encuentra facultado a recomendar.

Reafirmando lo mencionado Buchely menciona las implicaciones del principio de legalidad en el ámbito jurídico:

Esto tiene tres implicaciones para el análisis jurídico: (i) el estado de derecho que es usado en el mismo sentido del principio de legalidad en la academia local es una forma de controlar el abuso de poder; (ii) el poder se regula mediante el seguimiento estricto de las normas; y (iii) actuar por fuera de ellas implica arbitrariedad en el caso de los operadores jurídicos públicos o ilegalidad en el caso de los ciudadanos.⁴⁰

La arbitrariedad por parte de funcionarios públicos no se encuentra permitida en ninguno de los ordenamientos jurídicos contemporáneos de los estados democráticos, por lo cual llama la atención que un órgano contralor sustentado en una rama del conocimiento como es la auditoría sienta que tiene la competencia de emitir recomendaciones sin que estas observen de manera obligatoria el principio de legalidad.

Se encuentra claro que las actuaciones de los organismos contralores al ser parte de la administración pública pertenecen al campo de acción del derecho administrativo, sin embargo, no es la única rama que debe limitar el accionar de las administraciones toda vez que existe una variedad de ciencias que se encuentran relacionadas a las actividades de la administración, en concordancia a lo manifestado por la autora *ibidem*:

Considerar que el derecho administrativo se agota en el principio de legalidad, como el control de las conductas de los funcionarios públicos, deja por fuera estas realidades que parecen ser más comunes de lo que se piensa en la forma como se ejerce el poder: el regateo, el reclamo y la puja por la discrecionalidad dentro de las nuevas dinámicas de la gubernamentalidad en la sociedad política.⁴¹

Las nuevas dinámicas a las que se refiere la autora son aquellas realidades sociales en las cuales se presiona a la administración a autocontrolarse y rendir cuentas a partir de otros medios de control de la sociedad.

El control gubernamental a través de la auditoría ejerce la evaluación de los procedimientos llevados a cabo por la administración pública. Las normas que rigen los procedimientos del control gubernamental deben presentarse de manera clara y previa de tal manera que brinden seguridad tanto al controlador como al organismo que ejerce el control.

⁴⁰ Buchely Ibarra, *Activismo burocrático*.

⁴¹ *Ibid.*

Todas las actividades que realice cualquier administración pública incluyendo las entidades contraloras deben encontrarse en las atribuciones y competencias conferidas a dicha institución a través del derecho, es aquí donde nace el principio de legalidad. Los informes de auditoría son el resultado del ejercicio de una potestad entregada a una entidad contralora por lo cual no es posible que un documento final elaborado en el ejercicio de estas competencias contenga disposiciones o recomendaciones que vulneren la seguridad jurídica de las futuras actuaciones de la administración.

Las recomendaciones que emitan a través de informe los organismos de auditoría deberán tener coherencia con las normas vigentes al momento de su emisión, principio de legalidad, tendrán que guardar coherencia, claridad, y ser factibles de cumplimiento por parte de la administración lo cual otorgará seguridad jurídica a su accionar.

Capítulo segundo

Regulaciones normativas a las recomendaciones de Contraloría General del Estado

1. Estructura y deber del Estado como garante del derecho a la seguridad jurídica

En el Ecuador el ejercicio de los derechos es regido por diversos principios, para el desarrollo de este trabajo de investigación se analizará de manera especial el señalado en el numeral 9 del artículo 11 de la Constitución de la República (CRE) que dispone:

El más alto deber del Estado consiste en respetar y hacer respetar los derechos garantizados en la Constitución.

El Estado, sus delegatarios, concesionarios y toda persona que actúe en ejercicio de una potestad pública, estarán obligados a reparar las violaciones a los derechos de los particulares por la falta o deficiencia en la prestación de los servicios públicos, o por las acciones u omisiones de sus funcionarias y funcionarios, y empleadas y empleados públicos en el desempeño de sus cargos. El Estado ejercerá de forma inmediata el derecho de repetición en contra de las personas responsables del daño producido, sin perjuicio de las responsabilidades civiles, penales y administrativas.

El Estado será responsable por detención arbitraria, error judicial, retardo injustificado o inadecuada administración de justicia, violación del derecho a la tutela judicial efectiva, y por las violaciones de los principios y reglas del debido proceso.⁴²

La sociedad del Ecuador a través de Referéndum el 28 de septiembre de 2008, aprobó la nueva constitución del Estado, ordenando al mismo como más alto deber el respeto y garantía de los derechos establecidos en el texto aprobado, con lo cual el país ingresaba a un nuevo paradigma dogmático y organizacional en el que toda la administración pública se convierte en un garante de derechos.

La garantía de los derechos establecidos en la Constitución debe ser desarrollada a través de todas las acciones realizadas por los entes públicos, ninguna de ellas puede encontrarse apartada o excepcionada de las normas existentes.

El Estado Ecuatoriano se encuentra actualmente constituido por cinco funciones: Ejecutiva, Legislativa, Judicial, Electoral y de Transparencia y de Control Social, el artículo 225 de la Constitución de la República establece que el sector público comprende:

⁴² Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, 20 de octubre de 2008, Registro Oficial 449 art. 9.

1. Los organismos y dependencias de las funciones Ejecutiva, Legislativa, Judicial, Electoral y de Transparencia y Control Social.
2. Las entidades que integran el régimen autónomo descentralizado.
3. Los organismos y entidades creados por la Constitución o la ley para el ejercicio de la potestad estatal, para la prestación de servicios públicos o para desarrollar actividades económicas asumidas por el Estado.
4. Las personas jurídicas creadas por acto normativo de los gobiernos autónomos descentralizados para la prestación de servicios públicos.⁴³

La nueva Constitución trajo consigo la innovación y creación de una nueva Función del Estado, la de Transparencia y Control Social que se encuentra cargada de un componente ideológico progresista en la cual se reconoce al pueblo como primer fiscalizador del poder público, la naturaleza de este llamado quinto poder se encuentra establecido así:

El pueblo es el mandante y primer fiscalizador del poder público, en ejercicio de a la participación.

La Función de Transparencia y Control Social promoverá e impulsará el control de las entidades y organismos del sector público, y de las personas naturales o jurídicas del sector privado que presten servicios o desarrollen actividades de interés público, para que los realicen con responsabilidad, transparencia y equidad; fomentará e incentivará la participación ciudadana; protegerá el ejercicio y cumplimiento de los derechos; y prevendrá y combatirá la corrupción.

La Función de Transparencia y Control Social estará formada por el Consejo de Participación Ciudadana y Control Social, la Defensoría del Pueblo, la Contraloría General del Estado y las superintendencias. Estas entidades tendrán personalidad jurídica y autonomía administrativa, financiera, presupuestaria y organizativa.⁴⁴

En la parte orgánica de la estructura del Estado se otorgó el carácter de función o poder a las entidades que ejercen el control de las actividades de las entidades públicas, incluyendo en esta a la entidad que realiza el control técnico de las actividades y del uso de recursos públicos como es la Contraloría General del Estado, sin que esta facultad de control le excluya del deber señalado en el numeral 9 del artículo 11 de la norma suprema del Ecuador, de ser el garante de los derechos señalados en la Constitución.

El derecho que el administrado posee para supervisar las actuaciones del Estado es la seguridad jurídica, con la finalidad de equilibrar las relaciones entre la administración y los administrados, el poder constituyente otorgó a la seguridad jurídica la categoría de derecho conforme lo señala el artículo 82 de la Constitución de la República: “El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas

⁴³ Ibid., art. 225.

⁴⁴ Ibid., art. 204.

por las autoridades competentes”,⁴⁵ el cumplimiento y respeto a este enunciado constitucional constituye una obligación para todos los órganos de la administración en los cuales se incluye el ejercicio del control público realizado por las entidades a quienes la Constitución y las leyes les otorga esta competencia.

En concordancia con lo señalado en el párrafo precedente la norma suprema del Ecuador define una obligación de carácter general y con espectro superior a las actividades desarrolladas por quienes ostentan un cargo del servicio público, es así como el artículo 226 dispone:

Las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la Constitución y la ley. Tendrán el deber de coordinar acciones para el cumplimiento de sus fines y hacer efectivo el goce y ejercicio de los derechos reconocidos en la Constitución.⁴⁶

Una vez que se han analizado las disposiciones constitucionales acerca de la seguridad jurídica y su calidad de derecho en el marco normativo ecuatoriano, es necesario profundizar la acepción de las actuaciones administrativas y los principios que rigen a estas en la normativa especial vigente, que es el Código Orgánico Administrativo (COA) que entró en vigor en el año 2017.

El primer principio que se debe analizar es el de juridicidad determinado en el COA en su artículo 14 así: “La actuación administrativa se somete a la Constitución, a los instrumentos internacionales, a la ley, a los principios, a la jurisprudencia aplicable y al presente Código. La potestad discrecional se utilizará conforme a Derecho”,⁴⁷ existe una concordancia lógica con la disposición constante en el artículo 226 de la CRE, puesto que la administración considerada como el sector público en general puede actuar únicamente de acuerdo a lo que la Constitución y la Ley le permitan, el COA da apertura a que la administración se fundamente en la jurisprudencia para realizar sus actuaciones ampliando el umbral de su actuación enfocando hacia la protección de derechos resuelta por los organismos de justicia ordinaria o constitucional.

La potestad discrecional a la que hace mención el COA no otorga a la administración la facultad de emitir actos o realizar sus actividades al margen del derecho, esta debe ser entendida como las potestades que el marco normativo otorga a la

⁴⁵ Ibid., art. 82.

⁴⁶ Ibid., art. 226.

⁴⁷ Ecuador, *Código Orgánico Administrativo*, 7 de julio de 2017, Registro Oficial 31 art. 14.

administración para cumplir su función, es decir, la autorización en derecho que posee la entidad pública para su accionar.

En el segundo capítulo de la normativa *ut supra* se desarrollan los principios de la actividad administrativa en relación con las personas, el legislador como primer principio estableció a la interdicción de la arbitrariedad, el cual se encuentra determinado de la siguiente manera: “Los organismos que conforman el sector público, deberán emitir sus actos conforme a los principios de juridicidad e igualdad y no podrán realizar interpretaciones arbitrarias. El ejercicio de las potestades discrecionales observará los derechos individuales, el deber de motivación y la debida razonabilidad”⁴⁸, los actos ha ser emitidos por cualquier organismo público incluyendo las entidades de control deben observar el derecho a la seguridad jurídica y el principio de juridicidad.

Las recomendaciones o disposiciones que emitan los organismos de control a ser cumplidas por la administración controlada no pueden revestir un carácter discrecional, si bien la facultad de emitirlas se encuentra normada, el contenido de estas debe enmarcarse sin excepción a la normativa que implica su ejecución.

Las recomendaciones contenidas en un informe de auditoría no deben disponer acciones que vulneren las actuaciones previas de la administración, como es el caso de relaciones contractuales amparadas en la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública, o violentar derechos o expectativas ya creadas por la administración para con los administrados y con quien tenga relaciones regladas por instrumentos suscritos al amparo de una norma.

En concordancia con lo manifestado el COA prescribe el siguiente principio:

Principios de seguridad jurídica y confianza legítima. Las administraciones públicas actuarán bajo los criterios de certeza y previsibilidad. La actuación administrativa será respetuosa con las expectativas que razonablemente haya generado la propia administración pública en el pasado. La aplicación del principio de confianza legítima no impide que las administraciones puedan cambiar, de forma motivada, la política o el criterio que emplearán en el futuro. Los derechos de las personas no se afectarán por errores u omisiones de los servidores públicos en los procedimientos administrativos, salvo que el error u omisión haya sido inducido por culpa grave o dolo de la persona interesada.⁴⁹

La administración a través de sus actuaciones genera expectativas y en algunos casos derechos y obligaciones a los administrados, el cambio de una autoridad o la

⁴⁸ Ibid., art. 18.

⁴⁹ Ibid., art. 22.

ejecución de una acción de control no deben soslayar el procedimiento y la confianza depositada en el ente público por parte de un administrado o de una persona natural o jurídica que tenga relaciones contractuales con el sector público.

Las entidades que realizan acciones de control deben propender a realizar sugerencias o recomendaciones respecto de procesos en los cuales la normativa habilite la misma, y no usar un criterio discrecional que vulnere la confianza depositada en la administración que se ve obligada a modificar su actuación por la recomendación emanada de una entidad contralora.

En el caso que se detectare una incorrección por parte de la administración que haya generado derechos a los administrados, y el organismo de control determine que la misma deba ser enmendada por vulnerar normas de derechos de la sociedad, se deben utilizar los mecanismos que la legislación prevé para el efecto. En el caso del Ecuador la norma administrativa permite la revocación de actos favorables para el administrado utilizando la figura de la lesividad para que sea el poder judicial quien elimine de la vida jurídica el acto emitido por la administración.⁵⁰

El COA no sólo define principios para la actuación de la administración pública a su vez establece derechos para las personas con relación a las actividades administrativas que van ligados al respeto de la Ley y a la no actuación arbitraria materializada en los actos emanados del poder público.

El derecho a una buena administración pública rige para todas las personas de manera indistinta a su condición de servidor público, durante una acción de control los servidores examinados poseen derechos que no pueden ser vulnerados por el equipo encargado de realizar la evaluación.

Los resultados del ejercicio de las acciones de control son plasmados en un informe de auditoría que debe ser comunicado a la entidad examinada, en este se emiten recomendaciones de cumplimiento obligatorio que no pueden bajo ninguna circunstancia alterar la condición jurídica de los administrados, es decir la implementación de acciones no pueden vulnerar derechos ni mucho menos alterar relaciones contractuales establecidas por los instrumentos respectivos suscritos al amparo de una ley específica.

A pesar de que los argumentos expuestos pudieren resultar redundantes el COA otorga derecho a la persona a tener una buena administración pública tal como lo señala su artículo 31: “Las personas son titulares del derecho a la buena administración pública,

⁵⁰ Ibid., art. 115.

que se concreta en la aplicación de la Constitución, los instrumentos internacionales, la ley y este Código”.⁵¹

El respeto a los derechos establecidos en la Constitución debe ir ligado a todo procedimiento en el cual se definan situaciones jurídicas, sea este un ejercicio de potestad pública, un procedimiento sancionatorio o acciones de control, todos deben garantizar un procedimiento administrativo justo, ajustado y acoplado al ordenamiento jurídico vigente.⁵²

Como se señaló en el análisis de la Constitución de la República el deber más alto del Estado es la tutela de los derechos, en similar sentido el Código Orgánico Administrativo desarrolla de mejor manera la esencia de nuestro estado constitucional de derechos y justicia, en su artículo 37 así: “Las administraciones públicas sirven con objetividad al interés general. Actúan para promover y garantizar el real y efectivo goce de los derechos”⁵³. La objetividad que establece el COA se refiere al accionar en derecho y justo por parte de la administración pública, evitando a toda costa las actuaciones discrecionales y q no se encuentren sustentadas en las competencias entregadas a cada institución.

En un ejercicio de silogismo simple se puede deducir que el deber más alto del Estado es la garantía y tutela de los derechos establecidos en la Constitución, uno de los derechos establecidos en la norma fundamental es la seguridad jurídica, el deber de garantizar el derecho a la seguridad jurídica tiene que ser cumplido a través de todas las dependencias y organismos que conforman el sector público, la Contraloría General del Estado y sus funcionarios forman parte del sector público por lo que están obligados a garantizar el derecho a la seguridad jurídica en sus actuaciones antes, durante y después del ejercicio de una acción de control.

Una vez que se han analizado las disposiciones constitucionales y la norma especial que regulan la actividad administrativa en general, es pertinente analizar las atribuciones conferidas a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado sobre las facultades de emisión de recomendaciones y su campo de acción.

⁵¹ Ibid., art. 31.

⁵² Ibid., art. 33.

⁵³ Ibid., art. 37.

2. Competencias de la Contraloría General del Estado

La Constitución crea a la Contraloría General del Estado (CGE) como un organismo técnico de control del uso de recursos y evaluación de gestión de las entidades públicas⁵⁴, estas competencias han sido objeto de enmienda constitucional en el año 2015, y posterior declaratoria de inconstitucionalidad de la citada enmienda por la forma mediante Resolución de la Corte Constitucional No. 18 de 30 de abril del 2019, ratificando el contenido inicial de la Constitución aprobado en referéndum en el año 2008.

Las funciones que la Constitución otorga a la Contraloría General del Estado se encuentran definidas en el artículo 212 de la siguiente manera:

Serán funciones de la Contraloría General del Estado, además de las que determine la ley:

1. Dirigir el sistema de control administrativo que se compone de auditoría interna, auditoría externa y del control interno de las entidades del sector público y de las entidades privadas que dispongan de recursos públicos.
2. Determinar responsabilidades administrativas y civiles culposas e indicios de responsabilidad penal, relacionadas con los aspectos y gestiones sujetas a su control, sin perjuicio de las funciones que en esta materia sean propias de la Fiscalía General del Estado.
3. Expedir la normativa para el cumplimiento de sus funciones.
4. Asesorar a los órganos y entidades del Estado cuando se le solicite.

Además de las atribuciones conferidas en la CRE, la Ley Orgánica de la Contraloría General en su artículo 31 define entre otras funciones del órgano de control la siguiente: “[...] Exigir el cumplimiento de las recomendaciones establecidas en los informes de auditoría, exámenes especiales y la aplicación de responsabilidades administrativas y civiles culposas[...]”⁵⁵ sobre esta facultad en especial versa el presente trabajo de investigación, si bien la CGE se encuentra facultada para emitir recomendaciones luego de una acción de control esta competencia no le permite que las recomendaciones vulneren el derecho de seguridad jurídica ya analizado, ni los principios de la actividad administrativa determinados en el COA.

La norma especial para las actuaciones administrativas en su contenido establece un principio primordial para las entidades de control, el cual contiene particularidades que se deben tomar en cuenta para la comprobación de la hipótesis de este trabajo de investigación, esto es la afectación que causan las recomendaciones de Contraloría, que

⁵⁴ Ecuador, *Constitución*, art. 211.

⁵⁵ Ecuador, *Ley Orgánica Contraloría General del Estado*, 12 de junio de 2002, Registro Oficial 595 art. 31.

no son más que actuaciones de una administración pública, en la seguridad jurídica de las acciones desarrolladas por las entidades contraladas.

El COA establece al principio de control así:

Los órganos que conforman el sector público y entidades públicas competentes velarán por el respeto del principio de juridicidad, sin que esta actividad implique afectación o menoscabo en el ejercicio de las competencias asignadas a los órganos y entidades a cargo de los asuntos sometidos a control.

Los órganos y entidades públicas, con competencias de control, no podrán sustituir a aquellos sometidos a dicho control, en el ejercicio de las competencias a su cargo.

Las personas participarán en el control de la actividad administrativa a través de los mecanismos previstos.⁵⁶

El ejercicio de facultades contraloras no permite la suplantación o intervención en las decisiones emanadas de las entidades controladas, por lo cual el ejercicio del control y los resultados que de este se obtienen no pueden alterar las actuaciones de la administración, si el control detectará una incorrección en estas su deber es el análisis de la actuación del servidor más no la modificación de expectativas generadas al administrado por parte de la administración.

El numeral 1 del artículo 212 de la norma suprema establece como atribución del la CGE la dirección del sistema de control administrativo, su objeto se encuentra definido en el artículo 8 de su ley rectora así:

Objeto del Sistema de Control.- Mediante el sistema de control, fiscalización y auditoría se examinarán, verificarán y evaluarán las siguientes gestiones: administrativa, financiera, operativa; y cuando corresponda gestión medio ambiental de las instituciones del Estado y la actuación de sus servidores. En el examen, verificación y evaluación de estas gestiones, se aplicarán los indicadores de gestión institucional y de desempeño y se incluirán los comentarios sobre la legalidad, efectividad, economía y eficiencia de las operaciones y programas evaluados.

De la definición transcrita se deduce que el objeto del sistema de control no es la corrección de la voluntad administrativa manifestada en las actividades de las entidades públicas, sino en esencia la evaluación posterior a las operaciones de estas que permitan determinar si las mismas fueron realizadas en apego a la normativa aplicable a cada caso.

El sistema de control consta de dos componentes que son el control interno y el control externo, el primero es desarrollado por todas las instituciones públicas y el

⁵⁶ Ecuador, COA, art. 20.

segundo realizado de forma privativa por la Contraloría General del Estado y otros organismos de control en el ámbito de sus competencias.⁵⁷

De forma preliminar se puede inferir que el objetivo de la auditoría gubernamental no es el establecimiento de recomendaciones que modifiquen las circunstancias de las actividades evaluadas, la normativa *ibídem* conceptualiza al control interno como herramienta de la administración de la siguiente manera:

El control interno constituye un proceso aplicado por la máxima autoridad, la dirección y el personal de cada institución que proporciona seguridad razonable de que se protegen los recursos públicos y se alcancen los objetivos institucionales. Constituyen elementos del control interno: el entorno de control, la organización, la idoneidad del personal, el cumplimiento de los objetivos institucionales, los riesgos institucionales en el logro de los objetivos y las medidas adoptadas para afrontarlos, el sistema de información, el cumplimiento de las normas jurídicas y técnicas; y, la corrección oportuna de las deficiencias de control.

El control interno será responsabilidad de cada institución del Estado, y tendrá como finalidad primordial crear las condiciones para el ejercicio del control externo a cargo de la Contraloría General del Estado.⁵⁸

El control interno está enfocado a obtener una seguridad razonable de las actuaciones de la administración pública de toda índole ya sea esta económica en el uso de los recursos o eficiente y eficaz en la consecución de objetivos institucionales. Este sistema también importa la corrección oportuna de deficiencias en el control, este posee algunas variantes de acuerdo a la temporalidad de su aplicación, a saber:

- a) Control previo.- Los servidores de la institución, analizarán las actividades institucionales propuestas, antes de su autorización o ejecución, respecto a su legalidad, veracidad, conveniencia, oportunidad, pertinencia y conformidad con los planes y presupuestos institucionales;
- b) Control continuo.- Los servidores de la institución, en forma continua inspeccionarán y constatarán la oportunidad, calidad y cantidad de obras, bienes y servicios que se reciben o prestan de conformidad con la ley, los términos contractuales y las autorizaciones respectivas; y,
- c) Control posterior.- La unidad de auditoría interna será responsable del control posterior interno ante las respectivas autoridades y se aplicará a las actividades institucionales, con posterioridad a su ejecución.⁵⁹

Los tiempos del control interno son concomitantes al desarrollo de toda la actividad administrativa, en su primera etapa el control previo se asemeja a los deberes de los servidores públicos establecidos en el artículo 226 de la Constitución de la

⁵⁷ Ecuador, *Locge*, art. 6.

⁵⁸ *Ibid.*, art. 9.

⁵⁹ *Ibid.*, art 12.

República, al principio de juridicidad y el derecho a una buena administración pública determinados en el Código Orgánico Administrativo.

El control continuo además de la obligación inequívoca de cumplir la normativa aplicable a cada caso particular se enfoca principalmente en la vigilancia constante de las actuaciones administrativas, agregando un término fundamental como es la supervisión de los términos contractuales, entendiendo que el ente público para prestar los servicios de los cuales es competente, necesita apalancarse y apoyarse en el sector privado estableciendo relaciones de índole jurídico con estos, para la recepción de bienes y/o prestación de servicios que permitan satisfacer las necesidades de la sociedad.

Las relaciones contractuales que surgen de la contratación de bienes y obra pública se encuentran reguladas por la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública, las obligaciones de cada una de las partes se establecen en el contrato, orden de compra o trabajo respectiva al amparo de lo requerido por la entidad contratante. Los términos de la contratación y su terminación se encuentran definidos con anterioridad existiendo ya el control previo y continuo de las operaciones.

El trabajo de la auditoría gubernamental se encuentra direccionado principalmente al uso de los recursos públicos, materializado en la adquisición de bienes o contratación de prestación de servicios que constituyen una erogación de recursos para la entidad examinada.

2.1 El Informe como resultado de la Auditoría Gubernamental

La Contraloría General del Estado utiliza la ciencia de la auditoría pública para ejercer su competencia de control externo sobre las entidades sujetas a su control, toda entidad del sector público o privada que maneje recursos públicos se encuentra sometida a la evaluación de actividades por parte de la CGE.

La auditoría tal como se puntualizó en el primer capítulo de este trabajo de investigación es el proceso sistemático que permite analizar hechos y registros que permiten emitir un comentario u opinión acerca de la razonabilidad y legalidad de las actividades desarrolladas por la entidad auditada.

El alcance de la auditoría pública ecuatoriana se encuentra definido así:

Alcance y ejecución de la auditoría gubernamental.- El control externo que realizará la Contraloría General del Estado se ejercerá mediante la auditoría gubernamental y el examen especial, utilizando normas nacionales e internacionales y técnicas de auditoría. La auditoría gubernamental realizada por la Contraloría General del Estado, consiste en un sistema integrado de asesoría, asistencia y prevención de riesgos que incluye el

examen y evaluación críticos de las acciones y obras de los administradores de los recursos públicos.⁶⁰

La conceptualización dada a la auditoría gubernamental por la ley a primera impresión no establece la facultad de emitir acciones a futuro sobre las actividades ya realizadas por la administración, es decir, se entiende que la auditoría únicamente tiene como finalidad la revisión de hechos consumados y prevención de riesgos que pudieren presentarse en un futuro.

Fortaleciendo la idea planteada en el párrafo anterior el artículo 18 de la normativa citada precisa:

La auditoría gubernamental, no podrá modificar las resoluciones adoptadas por los funcionarios públicos en el ejercicio de sus atribuciones, facultades o competencias, cuando éstas hubieran definido la situación o puesto término a los reclamos de los particulares, pero podrá examinar la actuación administrativa del servidor, de conformidad con la ley.⁶¹

El tercer inciso del artículo 18 de la Locge es clave para comprobar la hipótesis que se ha planteado en el trabajo de investigación, la auditoría no puede por ninguna circunstancia interferir en la competencia y decisiones adoptadas por el poder público, no puede modificarlos, no puede recomendar su modificación, el legislador al establecer este límite a la auditoría estableció la garantía al debido proceso y respeto a la seguridad jurídica, otorgando el deber de revisión de las actuaciones de los servidores públicos, sin que esta revisión considere que sus actos no son estables y que alcanzan eficacia una vez superada la evaluación por parte del órgano de control.

El artículo 38 de la Locge prescribe que: “se presume legalmente que las operaciones y actividades realizadas por las instituciones del Estado y sus servidores, sujetos a esta Ley, son legítimas, a menos que la Contraloría General del Estado, como consecuencia de la auditoría gubernamental, declare en contrario”⁶², entregando al organismo de control la facultad de declarar ilegítima una actividad desarrollada por una entidad pública.

A mi criterio esta facultad abre un espectro de inseguridad para los funcionarios públicos y las personas naturales o jurídicas que mantengan relaciones con las instituciones del Estado, toda vez que solo existirá certeza de una actuación si el resultado de una auditoría no establece lo contrario, dejando a un lado la aplicación de normas llevada a cabo por la administración al momento de desarrollar sus actividades.

⁶⁰ Ibid., art. 18.

⁶¹ Ibid.

⁶² Ibid., art. 38.

Esta facultad de declarar no legítima una actuación de entidad pública tal y como se encuentra redactada es demasiado amplia y permite al órgano de control sobrepasar las competencias a su cargo, pudiendo incluso interferir con las decisiones de otros poderes públicos como el electoral o judicial.

El control es necesario para evitar las desviaciones que pueden presentarse en el ejercicio de una función pública y en especial debe cumplir una función de asesoría que permita mitigar riesgos que pudieren afectar el patrimonio público, sin embargo, la competencia otorgada a los organismos de control no puede violentar las competencias otorgadas a otras instituciones, ni romper el ordenamiento legal disponiendo acciones contrarias a la ley, o más aún disponer la supresión de derechos obtenidos por un particular gracias a la resolución de un poder público que gozaba de competencia para otorgarlos.

La auditoría a la legalidad de los actos administrativos emitidos por las administraciones, es decir la evaluación, impugnación y posterior revocatoria no es competencia del organismo de control, el Código Orgánico de la Función Judicial otorga competencia para esta materia a los Tribunales de lo Contencioso Administrativo:

Corresponde a las juezas y jueces que integren las salas de lo contencioso administrativo:
1. Conocer y resolver las controversias que se suscitaren entre la administración pública y los particulares por violación de las normas legales o de derechos individuales, ya en actos normativos inferiores a la ley, ya en actos o hechos administrativos, siempre que tales actos o hechos no tuvieran carácter tributario [...].⁶³

El organismo de control no podrá recomendar bajo ningún concepto la emisión de un acto administrativo generador de derechos, puesto que eso es un ejercicio que le corresponde a la entidad examinada, mucho menos solicitar la revocatoria de un acto que generó derechos a un administrado, esa facultad le corresponde únicamente a la función judicial a través de sus jueces.

La auditoría practicada por los funcionarios de la Contraloría General del Estado debe ser entendida como una generalidad que inicia desde la planificación de la misma y culmina con la emisión y entrega del informe a la entidad examinada, por lo cual durante toda su ejecución deben garantizarse el derecho a la seguridad jurídica, el cumplimiento del principio de juridicidad, dentro del cual se encuentra el no modificar las resoluciones de los funcionarios públicos, por lo cual resulta improcedente disponer la revisión de

⁶³ Ecuador, *Código Orgánico de la Función Judicial*, 9 de marzo de 2009, Registro Oficial 544 art. 217.

actividades, reapertura de términos precluidos o vulneración de derechos adquiridos a través de una recomendación de auditoría.

El examen especial es la denominación que la *Locge* otorga a la práctica de la auditoría gubernamental en el siguiente sentido:

Como parte de la auditoría gubernamental el examen especial verificará, estudiará y evaluará aspectos limitados o de una parte de las actividades relativas a la gestión financiera, administrativa, operativa y medio ambiental, con posterioridad a su ejecución, aplicará las técnicas y procedimientos de auditoría, de la ingeniería o afines, o de las disciplinas específicas, de acuerdo con la materia de examen y formulará el correspondiente informe que deberá contener comentarios, conclusiones, recomendaciones.⁶⁴

El resultado de una acción de control es el Informe de Auditoría, mismo que detalla conclusiones y emite recomendaciones hacia la administración controlada, estas acciones no se encuentran exentas de avalar el respeto a la seguridad jurídica en las acciones que se ordenan emprender a las entidades públicas, esto es: no producir efectos jurídicos vulneradores de derechos, violentar relaciones contractuales, o realizar acciones retroactivas no permitidas por la ley.

El informe de auditoría tiene características especiales, en su origen, contenido y efectos posteriores relacionados. Se origina después del ejercicio de una acción de control en la cual el equipo auditor examina las actividades desarrolladas por la administración pública y sus servidores.

Surge la pregunta entonces ¿Qué es el informe de auditoría dentro del ordenamiento jurídico?, para dilucidar la interrogante se recurre a la norma que regula las actuaciones administrativas que diferencia dos tipos de actos, administrativo y de simple administración, cada uno tiene características que serán contrastadas con la esencia del informe de auditoría.

El COA define al acto administrativo como:

Acto administrativo es la declaración unilateral de voluntad, efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales o generales, siempre que se agote con su cumplimiento y de forma directa. Se expedirá por cualquier medio documental, físico o digital y quedará constancia en el expediente administrativo.⁶⁵

El informe de auditoría es una declaración unilateral emanada por la Contraloría General del Estado, esta es competente para el efecto; el informe si produce efectos

⁶⁴ Ecuador, *Locge*, art. 19.

⁶⁵ Ecuador, *COA*, art. 98.

jurídicos individuales o generales en el capítulo tercero de este trabajo se demostrará como las recomendaciones de auditoría alteran la situación jurídica de la administración y de terceros.

Agustín Gordillo para definir al acto administrativo parte de la definición de un acto jurídico, a la cual conceptualiza como: “las decisiones o declaraciones de voluntad que producen un efecto jurídico, esto es, que producen el nacimiento, modificación o extinción de un derecho o un deber”.⁶⁶

El informe analizado bajo la óptica del concepto esgrimido por Gordillo es un acto jurídico, toda vez que este produce efectos jurídicos puesto que al ser comunicado a la entidad examinada esta se encuentra obligada a dar cumplimiento a las recomendaciones en el contenida.

En similar sentido Raúl Bocanegra define al acto administrativo como: “toda decisión o resolución administrativa, de carácter regulador y con efectos externos, dictada por la Administración en el ejercicio de una potestad administrativa distinta de la reglamentaria”,⁶⁷

El informe de auditoría por su naturaleza puede ser considerado como un acto administrativo debido a que genera obligaciones para la administración y muchas veces para terceros particulares, tomando el criterio de Bocanegra los informes de auditoría tienen el carácter regulador definido en su concepto, puesto que estos informes dentro de su contenido condensan recomendaciones que tienden a ejecutar acciones de regulación y control de las actuaciones administrativas.

En contraposición un acto de simple administración tal y como lo detalla el Código Orgánico Administrativo es: “[...]toda declaración unilateral de voluntad, interna o entre órganos de la administración, efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales y de forma indirecta”.⁶⁸

Catalogar al informe de auditoría como acto de simple administración no es lo apropiado, el informe no produce efectos de forma indirecta y exclusivamente individuales, sumado a lo anterior las particularidades de este tampoco se circunscriben a la definición de informe señalada en el COA:

⁶⁶ Agustín Gordillo, “El acto administrativo”, en *Tratado de Derecho Administrativo y Obras Selectas*, 1ª ed., vol. 9, 9 (Buenos Aires: F.D.A, 2014), 197, https://www.gordillo.com/pdf_tomo9/libroi/capitulo9.pdf.

⁶⁷ Raúl Bocanegra Sierra, *Lecciones sobre el Acto Administrativo*, 4ª ed. (Madrid: Civitas, s. f.).

⁶⁸ *Ibid.*, art. 120.

Dictamen e informe. El dictamen y el informe aportan elementos de opinión o juicio, para la formación de la voluntad administrativa.

Cuando el acto administrativo requiere fundarse en dictámenes o informes, en estos estará expresamente previsto el ordenamiento jurídico, como parte del procedimiento. Únicamente con expresa habilitación del ordenamiento jurídico, un órgano administrativo puede requerir dictámenes o informes dentro de los procedimientos administrativos.⁶⁹

Si un informe de acuerdo con el COA aporta elementos de juicio para la formación de la voluntad administrativa, entonces qué espacio ocupan las recomendaciones dentro del derecho administrativo, puesto que estas son de cumplimiento obligatorio y no hay voluntad que formar que derive en la emisión de un acto administrativo.

En similar sentido Agustín Gordillo entiende a los informes como un acto no jurídico de la siguiente manera:

También son llamados actos de la administración. Se trata de decisiones, declaraciones o manifestaciones realizadas en ejercicio de la función administrativa, que no producen efectos jurídicos directos respecto de un sujeto de derecho. Se diferencian de los hechos administrativos (tanto jurídicos como no jurídicos), en que en lugar de actividades materiales consisten en manifestaciones o declaraciones, expresiones intelectivas de voluntad, conocimiento, opinión, recomendación, juicio, deseo, etc. Encontramos en esta clasificación gran parte de las piezas procesales de todo expediente administrativo: Los informes producidos por oficinas técnicas o no técnicas, en que se relatan hechos ocurridos y de conocimiento de la oficina, o se verifican hechos expresándose los resultados, o se realizan averiguaciones, informándose de ellas, etc.; los dictámenes, en los cuales el funcionario pertinente emite una opinión, juicio, consulta, etc., destinada a orientar el criterio de la autoridad que debe decidir.⁷⁰

Para que un informe o dictamen no sea considerado como acto administrativo este no debe generar efectos jurídicos directos respecto de un sujeto de derecho, sumado a que sirven como insumo a la decisión de una autoridad hacia quien va dirigido el informe; el informe de auditoría emitido por la Contraloría General del Estado es remitido a la entidad examinada que no recibe una orientación acerca de una decisión, toda vez que es receptora de una orden o disposición de cumplimiento obligatoria de carácter ineludible.

El alcance de un informe se referirá a los aspectos materia de la consulta o petición, y deberán ser emitidos por funcionarios competentes en relación a su profesión u oficio,⁷¹ quizá este es el único rasgo que el informe de auditoría posee para ser considerado como un acto de simple administración.

⁶⁹ Ibid., art. 122.

⁷⁰ Agustín Gordillo, "Clasificación Jurídica de la Función Administrativa", en *Tratado de Derecho Administrativo y Obras Selectas*, 10^a ed., vol. 1, 10 (Buenos Aires: F.D.A., 2013), X-4, https://www.gordillo.com/pdf_tomo1/capituloX.pdf.

⁷¹ Ibid., art. 123.

El informe de auditoría es el resultado de la aplicación de un proceso sistemático de evaluación a de las actividades de una administración pública, presupone que el trabajo fue desarrollado por personal competente y capacitado en las áreas examinadas, es decir, es elaborado por servidores cuya formación se encuentra relacionada con el trabajo de auditoría.

El Código Orgánico Administrativo no establece una excepción para los informes de auditoría en la cual no se encuentren amparados dentro de su normativa, son actividades administrativas públicas que necesariamente tienen que ser identificadas como acto administrativo, o acto de simple administración, luego del análisis realizado la opinión del autor es que el informe de auditoría es un acto administrativo generador de obligaciones, por lo cual debe ser tratado como tal dentro de todo el ordenamiento jurídico, sin embargo esta circunstancia *sui generis* podría ser considerada como una inseguridad jurídica por las siguientes consideraciones:

La Constitución garantiza el derecho al debido proceso en toda actuación del sector público que determine derechos u obligaciones, el mismo que entre otras cosas comprende:

1. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes.[...]
- [...] 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:
 - . Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.
 - m. Recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos.⁷²

El informe de auditoría contiene la atribución de hechos ya sean estas acciones u omisiones hacia los funcionarios públicos, si bien durante la ejecución del mismo existe la garantía dentro del proceso de presentar los descargos que el servidor considere le asisten, esta circunstancia garantiza parcialmente el derecho a la defensa, puesto que una vez aprobado el informe de auditoría este se vuelve definitivo y su contenido no puede ser impugnado en ninguna vía, incluyendo sus recomendaciones violentando de esta manera el literal “m” del numeral 7 del artículo 77 de la norma fundamental.

⁷² Ecuador, *Constitución*, Art. 77.

La no impugnabilidad de los informes de auditoría se desarrolla en la *Locge* así:

Decisiones susceptibles y no susceptibles de impugnación.- Podrán impugnarse ante los Tribunales Distritales de lo Contencioso Administrativo, las resoluciones de la Contraloría General del Estado, que impliquen establecimiento de responsabilidades administrativas y civiles culposas, conforme lo dispuesto en los artículos 45 y 52 de esta ley.

No podrán, en consecuencia, impugnarse los informes de auditoría, de exámenes especiales, los que consistan en dictámenes o informes que le corresponda emitir de acuerdo con la ley, ni las actuaciones que establecieren indicios de responsabilidad penal.⁷³

Realizado el análisis del informe de auditoría como productor de efectos jurídicos, responsabilidades al servidor o contratista del Estado, se presenta la primera vulneración al derecho de seguridad jurídica que tienen las personas en el Ecuador, una ley orgánica *per se* inferior en jerarquía a la Constitución, violenta la garantía al debido proceso y derecho a la defensa al no permitir recurrir de manera judicial los comentarios, conclusiones y recomendaciones emitidas en el informe de auditoría.

La redacción de la *Locge* permite impugnar las resoluciones de establecimiento de responsabilidades determinadas por el organismo de control, no obstante, estas responsabilidades se originan y fundamentan en el informe de auditoría que es el documento en el cual se establecen las acciones u omisiones del servidor o del contratista del Estado por lo cual resulta ilógico que se permita la impugnación de un acto posterior de característica accesoria a un acto principal no recurrible.

La inseguridad jurídica que genera la categoría de no impugnable otorgado a un informe de auditoría trasciende la parte normativa, puesto que no se garantiza que este informe deje de surtir efectos jurídicos si la responsabilidad atribuida al servidor en la acción u omisión de un cargo es desestimada por la justicia contenciosa administrativa.

En calidad de ejemplo: un informe de auditoría determina que un administrador de contrato no estableció el valor correcto de multas al contratista y recomienda a la entidad pública recupere el valor no calculado de multas a través de la facultad coactiva de la institución. Contraloría General del Estado establece responsabilidad administrativa al administrador del contrato por la supuesta incorrección determinada por auditoría, el servidor recurre a la resolución de CGE y alcanza una sentencia ejecutoriada favorable desestimando lo comentado por auditoría.

⁷³ Ecuador, *Locge*, art. 65.

En el caso propuesto la responsabilidad personal del servidor ha sido desvanecida, sin embargo, el informe de auditoría mantiene su estabilidad y prevalencia, la recomendación de recuperar valores no ha variado su situación jurídica, esta sigue teniendo el mismo deber de cumplimiento que al inicio, aquí se muestra la segunda violación al derecho de la seguridad jurídica de las recomendaciones de un organismo de control.

2.1.1 Recomendaciones de auditoría sustento y obligación de cumplimiento

El resultado final de una auditoría es el informe en él se contienen las recomendaciones que no poseen una definición dentro del ordenamiento jurídico ecuatoriano, al respecto la Real Academia de la lengua española define a la palabra recomendación como “Encargo o súplica que se hace a alguien, poniendo algo a su cuidado y diligencia”,⁷⁴ definición que de manera general no establece una obligación de que la persona hacía quien va dirigida la recomendación.

La definición que más se aproxima a la esencia de una recomendación de auditoría es la dada por el Diccionario panhispánico del español jurídico de la RAE, que define al acto típico no obligatorio como: “acto que expresa la opinión o sugerencia de una institución u organismo ante una cuestión determinada”,⁷⁵ definición que no determina un imperio u orden sobre la palabra recomendación.

La *Locge* contraria a la definición general del término recomendación establece una obligatoriedad de su cumplimiento sin definir sus límites o principios a ser observados:

Recomendaciones de auditoría.- Las recomendaciones de auditoría, una vez comunicadas a las instituciones del Estado y a sus servidores, deben ser aplicadas de manera inmediata y con el carácter de obligatorio; serán objeto de seguimiento y su inobservancia será sancionada por la Contraloría General del Estado.⁷⁶

Existe una mala conceptualización en la norma referente a lo que es una recomendación si esta reviste un carácter de obligatoria deja de ser una insinuación o sugerencia y se convierte en ineludible, asumida como uno de los deberes de las

⁷⁴ RAE- ASALE y RAE, “recomendación | Diccionario de la lengua española”, en «*Diccionario de la lengua española*» - Edición del Tricentenario, accedido 20 de agosto de 2020, <https://dle.rae.es/recomendación>.

⁷⁵ RAE, “Definición de acto típico no obligatorio - Diccionario panhispánico del español jurídico - RAE”, en *Diccionario panhispánico del español jurídico - Real Academia Española*, accedido 20 de agosto de 2020, <https://dpej.rae.es/lem?a/acto-t%C3%ADpico-no-obligatorio>.

⁷⁶ Ecuador, *Locge*, art. 92.

administraciones públicas adicional a lo que la Constitución, leyes, reglamentos, decretos y resoluciones establecen.

El reglamento de la Locge establece un plazo para que el organismo de control pueda requerir información sobre el cumplimiento de las recomendaciones emanadas de los informes de auditoría, “la Contraloría General a los tres meses de haber entregado a la entidad examinada el informe definitivo, podrá solicitar a la máxima autoridad o representante legal, que informen documentadamente sobre el estado de la implementación de las recomendaciones”.⁷⁷

La obligación de dar cumplimiento a las recomendaciones de auditoría se vuelve exigible a los tres meses de comunicados los resultados a la entidad, su incumplimiento o falta de gestión puede ser sancionada por la Contraloría General del Estado tal y como si se tratara de un incumplimiento de carácter legal.

Al organismo de control poco le importa si el contenido de las recomendaciones es ilógico, no se encuentra apegado en derecho o el costo de su implementación es mayor al beneficio que se obtendría al aplicarla. Al no existir la posibilidad de oponerse al cumplimiento de esta la administración queda atada de manera definitiva a obedecerla aún a sabiendas de que sus actuaciones podrían vulnerar derechos.

La Norma de Control Interno 600-02 *Evaluaciones Periódicas*, reafirma lo establecido en la Locge y su reglamento:

En el caso de las disposiciones, recomendaciones y observaciones emitidas por los órganos de control, la unidad a la cual éstas son dirigidas emprenderá de manera efectiva las acciones pertinentes dentro de los plazos establecidos, considerando que éstas son de cumplimiento obligatorio.⁷⁸

La CGE se encuentra amparada por tres cuerpos normativos para exigir el cumplimiento de sus recomendaciones, imponiendo su criterio por sobre la voluntad administrativa, en el presente trabajo se considera que las recomendaciones que sean útiles para mitigar riesgos futuros son de ayuda para la administración, sin embargo, los informes de auditoría contienen recomendaciones que intentan corregir hechos pasados que han generado derechos y extinguido obligaciones constituyéndose así en instrumentos atentatorios a la seguridad jurídica.

⁷⁷ Ecuador, *Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado*, 7 de julio de 2003, Registro Oficial 119 art. 28.

⁷⁸ Ecuador, *Normas de Control Interno de la Contraloría General del Estado*, 14 de diciembre de 2009, Registro Oficial 87 600-02.

La obligatoriedad de cumplimiento otorgada a las recomendaciones contenidas en los informes de auditoría reafirma el criterio expuesto respecto a que los informes en su integralidad son actos administrativos puros, puesto que estos se encuentran revestidos de la calidad de ejecutividad que los actos administrativos poseen.

En este sentido Agustín Gordillo señala:

Por nuestra parte, siguiendo a un sector de la doctrina moderna,⁷⁹ preferimos caracterizar al acto administrativo como “ejecutivo,” señalando con ello el que debe cumplirse, y tomar como característica aparte la de su posible ejecutoriedad. Diremos que es ejecutorio cuando la administración tenga expresamente o en forma razonablemente implícita, otorgados por el orden jurídico los medios para hacerlo cumplir ella misma por la coerción, y que no lo es cuando deba recurrir a la justicia para lograr su cumplimiento.⁷⁹

Pues bien, las recomendaciones de auditoría deben cumplirse de manera obligatoria confirmando con ello la hipótesis planteada respecto de la situación jurídica del informe de auditoría, que a mi criterio es un acto administrativo por ser productor de efectos jurídicos, contener disposiciones que lo vuelven ejecutivo y no reunir los requisitos que permitan considerarle como acto de simple administración.

Las competencias de los órganos públicos deben estar dados por la Constitución o ley, la Contraloría General del Estado posee atribuciones otorgadas por reglamento como se describe a continuación:

Art. 53.- Funciones y atribuciones.- Sin perjuicio de las normas que regulan las facultades de la Contraloría General del Estado señaladas en los capítulos anteriores, sus funciones y atribuciones se clasifican de la siguiente manera:

[...] i. La capacitación en las áreas de competencia de la Contraloría General; la asesoría para la aplicación de las recomendaciones que constan en los informes de auditoría, las cuales serán de cumplimiento obligatorio para las instituciones del Estado que ella controla; el control de legalidad y el control de los resultados de la gestión institucional, el apoyo y la asistencia técnica para que las entidades y organismos que controla, alcancen con eficiencia los resultados propuestos, y la asesoría legal, sobre la normativa del control y la normativa de gestión financiera, sin que esta asesoría tenga carácter vinculante.⁸⁰

La CGE no sólo es un órgano de control, también tiene como finalidad la asesoría técnica a las instituciones públicas incluyendo la indicación para la aplicación de sus recomendaciones, no obstante, la administración sigue siendo la única responsable de su implementación la participación asesora de Contraloría no tiene un carácter vinculante convirtiéndose en ineficaz e innecesaria.

En la normativa estudiada no se determina la existencia de vías legales que establezcan el cumplimiento de recomendaciones por parte de entidades públicas, varias

⁷⁹ Gordillo, “El acto administrativo”, 210.

⁸⁰ Ecuador, *Rlocge*, art. 53.

instituciones han conformado equipos que realicen el seguimiento a este proceso como el Consejo de la Judicatura o el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, sin embargo, estos equipos se convierten en custodios de archivos que se encuentran a la espera de un nuevo examen por parte del órgano de control que determine si existió o no la aplicación de las recomendaciones emitidas.

Una vez que se ha definido el marco legal y definición que el ordenamiento jurídico otorga al cumplimiento de las recomendaciones de auditoría se analizará el marco de acción previo a la emisión del informe de auditoría y consecuentemente a las recomendaciones contenidas en este.

Las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental (NEAG) contienen las regulaciones mediante las cuales los servidores de la Contraloría General del Estado deben ejecutar las acciones de control, se estructuran en cuatro grupos: Normas relacionadas con el Auditor Gubernamental (A.G.), Normas relacionadas con la Planificación de la Auditoría Gubernamental (P.A.G.), Normas relativas con la Ejecución de la Auditoría Gubernamental (E.A.G.), y Normas relativas al Informe de la Auditoría Gubernamental (I.A.G.).

La norma E.A.G-03 Evaluación del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias establece:

En la ejecución de la auditoría gubernamental se evaluará el cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables al desarrollo de las actividades de gestión, financieras y de apoyo de los entes públicos.

El Auditor Gubernamental obtendrá una comprensión general del marco de referencia legal y regulador aplicable a la entidad, que puedan tener un efecto sobre las operaciones a examinar.

En el desarrollo de la auditoría gubernamental, la evaluación del cumplimiento de las leyes y reglamentos es de fundamental importancia debido a que los organismos, programas, servicios, actividades y funciones gubernamentales se rigen generalmente por leyes, ordenanzas, decretos y están sujetas a disposiciones legales y reglamentarias específicas.⁸¹

El conocimiento por parte del auditor gubernamental del marco normativo que regula las actividades a ser auditadas debe constituir una garantía de debido proceso y respeto al derecho de seguridad jurídica para las personas involucradas en una acción de control, sin embargo, creer que una persona puede dominar toda la normativa específica de varios campos de acción resulta en la práctica imposible.

⁸¹Ecuador, *Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental*, 10 de octubre de 2002, Registro Oficial Edición Especial 6 EAG-03.

El derecho tiene un campo de acción extremadamente grande sumado a la dispersión normativa existente en el Ecuador resulta incomprensible que la Norma de Auditoría establezca que se obtenga una comprensión general y no específica del marco normativo de la institución auditada.

Las NEAG son anteriores a la nueva concepción del Estado en contenido se aprecia su concepción legalista, alejada de los derechos constituyendo una incertidumbre para el servidor auditado.

En el trabajo de investigación se analizarán el cuarto grupo de normas, en específico la relacionadas a la emisión de recomendaciones dentro de los informes de auditoría, al respecto la norma IAG-02 señala:

El informe de auditoría estará relacionado con la clase de auditoría que se realice, a base de los programas, actividades o áreas examinadas. Los tipos y estructura de informes y dictámenes, serán los establecidos en los manuales de auditoría.

Las conclusiones se formularán en función de la apreciación o juicio profesional sobre un componente examinado o de la auditoría en su conjunto, debidamente sustentadas en los papeles de trabajo.

Las recomendaciones contribuirán a presentar soluciones reales para resolver los problemas o desviaciones identificadas en las actividades u operaciones auditadas. Las recomendaciones estarán dirigidas a la autoridad responsable de implantarlas a fin de asegurar su cumplimiento.⁸²

El informe encuentra su razón de ser en el tipo de auditoría desarrollada por el organismo de control, las NEAG establecen una definición de los componentes que lo integran, las conclusiones deben fundamentarse en la documentación recabada por parte del equipo de auditoría. Las conclusiones tienden a ser la parte definitiva de un componente examinado en donde se establecen la situación reportada, su incorrección, el responsable y las desviaciones al ordenamiento cometidas.

Las conclusiones contenidas en el informe de auditoría sirven como insumo para el proceso de predeterminación de responsabilidades a cargo de la Contraloría General del Estado lo lógico es que las recomendaciones tengan una relación con estas, es decir, se dispongan acciones que permitan corregir las desviaciones que la administración ha cometido en el ejercicio de sus competencias.

Las NEAG disponen que las recomendaciones emitidas en los informes de auditoría presenten soluciones reales que permitan a la entidad corregir las acciones u omisiones cometidas; dentro del ordenamiento jurídico no existe ninguna norma,

⁸² Ibid., IAG-02.

reglamentación o manual interno que establezca un límite a las acciones contenidas dentro de una recomendación de CGE.

El único límite existente es el expuesto por la NEAG código IAG-02 estableciendo que estas deben proponer soluciones reales, sin tomar en cuenta que lo real o posible no siempre será legal o legítimo, el organismo de control al emitir una recomendación que se vuelve de cumplimiento obligatorio no sólo debe considerar que esta sea real o posible tiene la obligación de que esta acción se encuentre permitida por el ordenamiento jurídico.

Las recomendaciones de auditoría al ser emitidas por un órgano público deben contener la motivación necesaria dispuesta por la Constitución,⁸³ y constituirse como garantes de la seguridad jurídica además de observar los principios que regulan la administración pública y demás disposiciones aplicables a cada caso en particular.

A pesar de que la normativa especializada en el desarrollo del trabajo de auditoría no precise los límites de las recomendaciones de auditoría, la Constitución, el Código Orgánico Administrativo si lo hacen,⁸⁴ los informes de auditoría al ser emitidos por una entidad estatal deben someterse a las normas y principios que los rigen, y se garantiza el derecho a la seguridad jurídica.

Las recomendaciones de un informe de auditoría deben encontrarse revestidas de una legalidad que garantice el respeto a las relaciones que pudieren tener las administraciones con los administrados, por lo cual una recomendación de Contraloría no puede generar obligaciones adicionales a las establecidas en los instrumentos contractuales, ni mucho menos regresar a etapas ya precluidas por el transcurso del tiempo.

El informe de auditoría debe servir como insumo de la administración en la toma de decisiones, los comentarios contenidos en él deben ser una guía o constituirse en el diagnóstico que sirva de insumo para que una autoridad encamine el rumbo de una institución, pues conoce de primera mano cuales son las falencias en el control interno que esta presenta.

Por lo indicado es necesario que los informes de auditoría sean objetivos, claros, precisos y apegados a derecho, particular que es definido por las NEAG así:

Los auditores son responsables de los resultados de su trabajo, por ello los usuarios de los informes requieren de información objetiva, que les sirva de apoyo para cumplir sus tareas, como para los procesos de dirección y gerencia en las entidades públicas.

⁸³ Ecuador, *Constitución*, Art. 76 numeral 7 letra "P".

⁸⁴ Ecuador, *COA*, Art. 14, 18, 22.

Esa responsabilidad se traduce en el conocimiento oportuno de las observaciones, conclusiones y recomendaciones, para que los funcionarios responsables de la entidad auditada adopten las medidas correctivas pertinentes.⁸⁵

La oportunidad con la cual los informes de auditoría son comunicados a las máximas autoridades de las instituciones permite tomar decisiones que sean eficientes y alcancen un efecto que permita salvaguardar los intereses institucionales, si una entidad conoce las recomendaciones emitidas por auditoría a tiempo puede tomar correcciones inmediatamente.

La Contraloría General del Estado tienen un proceso para ser aprobados, este es:

Informes de auditoría y su aprobación.- Los informes de auditoría gubernamental, en sus diferentes clases y modalidades, tendrán el contenido que establezcan las normas de auditoría y más regulaciones de esta Ley, incluyendo la opinión de los auditores, cuando corresponda, y la referencia al período examinado. Estos informes serán tramitados desde la emisión de la orden de trabajo de la auditoría, hasta la aprobación del informe en el término máximo de ciento ochenta días improrrogables. Los informes, luego de suscritos por el director de la unidad administrativa pertinente, serán aprobados por el Contralor General o su delegado en el término máximo de treinta días improrrogables y serán enviados a las máximas autoridades de las instituciones del Estado examinadas de manera inmediata.⁸⁶

Analizando el término legal para ser aprobado se puede deducir que en el período máximo de entrega para que un organismo conozca los resultados de auditoría y por ende aplique de forma inmediata las recomendaciones del informe es de doscientos diez días término o el equivalente aproximado de trescientos quince días.

Si el organismo de control cumple con su ley se podría decir que ha asegurado la eficacia del control externo, criterio que no comparte el autor puesto que en diez meses las situaciones jurídicas dentro de una entidad pueden variar o relaciones contractuales pueden terminar por el vencimiento de su plazo establecido.

En el tercer capítulo del trabajo de investigación se demostrará como la tardía entrega del informe por parte del organismo de control vulnera la seguridad jurídica de relaciones contractuales, e inclusive emite recomendaciones a ser desarrolladas por organismos o dependencias ya suprimidas.

La doctrina ha señalado que el trabajo de la auditoría pública no debe limitarse únicamente a la emisión de un informe con comentarios y conclusiones que evalúen de

⁸⁵ Ecuador, *NEAG*, IAG-04.

⁸⁶ Ecuador, *Locge*, Art. 26.

forma posterior la actividad administrativa, el informe de auditoría debe contener recomendaciones que permitan a la administración corregir las falencias detectadas.

La NEAG IAG-06 define a las recomendaciones como un valor agregado del trabajo auditor de la siguiente manera:

La auditoría gubernamental no será completa si no se concretan y materializan las recomendaciones en beneficio de la entidad, es decir el informe de auditoría generará valor agregado.

La labor del auditor no termina con la entrega del informe de auditoría, en el que incluya el detalle de las deficiencias existentes, adicionalmente proporcionará soluciones (valor agregado) a través de las recomendaciones.⁸⁷

Las recomendaciones deben proporcionar soluciones a las incorrecciones detectadas, no obstante, las mismas no podrán modificar las circunstancias que el derecho no permite, por ejemplo si en contrato público se ha suscrito el acta de entrega recepción definitiva conforme lo señala la ley aplicable el caso, las obligaciones contraídas por la partes en este se han extinguido la normativa no prevé una manera de reactivar las obligaciones, por lo cual sería una vulneración al derecho de seguridad jurídica recomendar acciones sobre el citado contrato.

En el capítulo final del presente trabajo se expondrá un caso en el cual el organismo de control dispuso a la administración realizar acciones respecto de contratos que de acuerdo con el ordenamiento jurídico correspondiente habían terminado su vigencia, demostrando así la tercera inseguridad jurídica de las recomendaciones de auditoría.

Otro inciso señalado en la norma IAG-06 establece que “[...].Las recomendaciones brindarán la posibilidad a los funcionarios para que adopten las medidas correctivas pertinentes, introduzcan mejoras en los procedimientos de trabajo y contribuyan a fortalecer el control interno del ente o área examinada”,⁸⁸ si el objetivo de las recomendaciones es mejorar el control interno estas deben estar dirigidas siempre a trabajos futuros o a controles a establecer a procesos futuros análogos a los examinados que mitiguen el riesgo de cometer falencias.

Las normas que rigen el trabajo del auditor no establecen que las recomendaciones realicen revisiones sobre acciones anteriores y peor aún la creación de obligaciones para terceros que han finalizado su relación contractual con la administración, por lo que aplicando la disposición constitucional contenida en el artículo 226 y el principio de

⁸⁷ Ecuador, NEAG, IAG-06.

⁸⁸ Ibid.

juridicidad dispuesto en el Código Orgánico Administrativo, una recomendación que disponga revisiones sobre actuaciones anteriores no permitida en la ley, es improcedente e inconstitucional.

La norma fundamental establece las responsabilidades que los servidores públicos tienen en el ejercicio de sus funciones en su artículo 233: “Ninguna servidora ni servidor público estará exento de responsabilidades por los actos realizados en el ejercicio de sus funciones, o por sus omisiones, y serán responsables administrativa, civil y penalmente por el manejo y administración de fondos, bienes o recursos públicos”,⁸⁹ por lo cual los servidores encargados del control deben ser responsable de las acciones realizadas durante el ejercicio de la auditoría.

En equivalencia la ley orgánica de la Contraloría General del Estado establece:

Responsabilidad por ejercicio indebido de facultades de control.- Las autoridades, funcionarios y servidores de la Contraloría General del Estado que, en ejercicio indebido de sus facultades de control y de determinación de responsabilidades, causen daños y perjuicios al interés público o a terceros, serán civil y penalmente responsables.

Las acciones para perseguir el resarcimiento de daños causados por el ejercicio indebido de facultades de control, se sustanciarán ante los órganos jurisdiccionales competentes y prescribirán en los plazos establecidos en la ley.⁹⁰

El artículo citado se contrapone con lo señalado en la misma ley respecto de la impugnabilidad del informe de auditoría puesto que la única forma de demostrar que la CGE hizo un ejercicio indebido de sus facultades de control es la impugnación y contradicción de los comentarios contenidos en un informe de auditoría.

Como se explicó el informe es el resultado final de una auditoría, pero constituye el fundamento del inicio del proceso de determinación de responsabilidades, el mantener su característica de no recurrible afecta el derecho a la legítima defensa del servidor observado generando inseguridad jurídica por la falta de claridad en la *Locge* en cuanto a su aplicación.

Luego de cimentadas las bases teórico doctrinarias de los conceptos clave de auditoría, seguridad jurídica y analizado las disposiciones legales aplicables al servicio público y al ejercicio de las competencias de la Contraloría General de Estado, en el siguiente capítulo se estudiarán casos reales de las inseguridades propuestas en la segunda parte del trabajo de investigación se estudiarán casos reales de las inseguridades propuestas en la segunda parte del trabajo de investigación y una sentencia emitida por

⁸⁹ Ecuador, *Constitución*, art. 233.

⁹⁰ Ecuador, *Locge*, art. 86.

parte de la Corte Nacional de Justicia correspondiente al límite de la competencia contralora.

Capítulo tercero

Análisis de informes de auditoría

En este capítulo se someterá a un análisis de legalidad a varias recomendaciones emitidas por la Contraloría General del Estado a varias instituciones examinada, el análisis se realizará con los siguientes parámetros: cumplimiento del término previsto para emisión de informe señalado en el artículo 26 de la Locge, disposición contenida en la recomendación vulnera derechos adquiridos por terceros, disposición contenida en la recomendación sugiere acciones no previstas en la ley aplicable.

En el informe codificado como DADSySS-0005-2017 que tuvo como alcance el examen especial a los procesos de contratación para la adquisición de bienes y servicios, realizados por la Comisión Técnica Central y la Secretaría Técnica de Contratación su uso y prestación en el IESS: Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por el período comprendido entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2014, se estableció la recomendación Nro. 7 en el siguiente sentido:

Al Director General del IESS

Dispondrá al Procurador General del IESS, que mediante el instrumento legal que corresponda, se agreguen penalidades al contrato IESS-2013-PG-0001-C mientras se cumpla los 10 años de vigencia del contrato, para la capacitación a fin de sujetarse a las condiciones y requisitos del personal técnico mínimo establecidos en los pliegos, oferta y contrato, y, que de requerir cambios del indicado personal solicite documentadamente con la debida anticipación y la autorización de la máxima autoridad, con el objeto de garantizar la calidad en la provisión del servicio en beneficio de los usuarios.⁹¹

La orden de trabajo del inicio de auditoría fue realizada el 27 de julio de 2015, en tanto que el informe de auditoría fue aprobado el 30 de noviembre de 2016, transcurriendo 492 días entre la generación de la orden y la aprobación del informe; por lo cual este informe no cumple con el término previsto en el artículo 26 de la Locge que como se señaló es de 315 días.

El informe DADSySS-0005-2017 en su totalidad no garantiza el derecho a la seguridad jurídica, por lo cual todas las responsabilidades que pudieren generarse en sus comentarios son nulas.

⁹¹ Ecuador Contraloría General del Estado, *Informe DADSySS-0005-2017 Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social* (Quito: Contraloría General del Estado, 2017), <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=48179&tipo=inf>.

En la recomendación 7 del informe plantea la inclusión de penalidades en un contrato ya suscrito correspondiente al año 2013, el organismo de control genera una nueva obligación para el contratista sin que esta haya formado parte de la etapa precontractual y original. Los contratos son suscritos al amparo de una ley por lo cual son esas las condiciones que regulan su ejecución, crear una obligación a partir de una recomendación de auditoría vulnera el derecho a la seguridad jurídica del contratista que participó en un procedimiento licitatorio con bases preestablecidas entre las cuales se encontraban las penalidades a aplicarse en el caso de incumplimiento.

La administración se encuentra obligada a vulnerar el derecho de terceros toda vez que si no cumple las recomendaciones del organismo de control, los servidores encargados de su implementación pueden ser sancionados e incluso destituidos de sus cargos, particular que rompe el deber primordial del estado de ser garante de los derechos establecidos en la Constitución.

En el mismo examen se emitió la recomendación Nro. 21 en el siguiente sentido:

Al Director General del IESS

Conformará una comisión de profesionales especialistas de otras unidades médicas, para que luego de una evaluación de los ventiladores mecánicos portátiles para adulto/pediátrico, marca Drager, modelo Savina 300 y electrocardiógrafos de 12 canales del modelo CP 150, confirmen o rectifiquen los informes a base de los cuales se recibieron los equipos y en caso de que éstos no sean satisfactorios respecto de lo requerido en los pliegos y ofertados, solicitará la reposición a la Contratista; así como la documentación que evidencie la capacidad para proveer la capacitación y el mantenimiento en las condiciones previstas en los pliegos, a fin de asegurar la provisión de bienes y servicios conforme los términos contratados.⁹²

El contenido de la recomendación dispone la conformación de una comisión de especialistas para verificar los informes en base a los cuales se recibieron los equipos médicos contratados por el IESS, sin embargo, la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública Loscnp en el artículo 92 señala:

Los contratos terminan:

1. Por cumplimiento de las obligaciones contractuales
 2. Por mutuo acuerdo de las partes;
 3. Por sentencia o laudo ejecutoriados que declaren la nulidad del contrato o la resolución del mismo a pedido del contratista;
 4. Por declaración unilateral del contratante, en caso de incumplimiento del contratista;
- y,

⁹² Ibid., 99.

5. Por muerte del contratista o por disolución de la persona jurídica contratista que no se origine en decisión interna voluntaria de los órganos competentes de tal persona jurídica.⁹³

En el caso en particular el contrato había alcanzado la suscripción del acta de entrega definitiva de los equipos, por lo cual a la luz del derecho las obligaciones se habían extinguido, no obstante, el órgano de control dispone una acción de revisión de los informes de sustento contraviniendo la LOSCNP y su propia ley en el artículo 18.⁹⁴

Lo recomendado por el órgano de control es real, cumpliendo lo dispuesto en las NEAG, pero no es legal debido a que la contratación pública se rige por la LOSNCP no es posible que una vez extinguida las obligaciones de un contrato auditoría disponga la generación de nuevas obligaciones referentes al mismo, esto sin duda atenta a la relación contractual, violenta el principio de juridicidad y confianza legítima, y lo más preocupante el vulnera el derecho a la seguridad jurídica puesto que los contratantes además de las obligaciones generadas en un proceso contractual tendrán que estar atentos a las recomendaciones emanadas por Contraloría General del Estado.

Si auditoría detectó una incorrección posible en el proceso contractual lo lógico es que examine la actuación de los funcionarios involucrados, determine responsabilidades de ser el caso, pero bajo ningún concepto está autorizada a disponer acciones que no constan dentro del ordenamiento jurídico.

A continuación, se analizará la recomendación Nro. 10 del informe de auditoría codificado DADSySS-0064-2016, que tiene por objeto el examen especial a los procesos precontractual, contractual, ejecución, distribución y consumo de insumos y dispositivos médicos, realizados por la Comisión Técnica Central y Secretaría Técnica de Contratación del IESS, la recomendación dispone:

Al Director General del IESS

Dispondrá a los Administradores de los Contratos de la emergencia emitida con Resolución Administrativa IESS-DG-2014-0031, relacionados con la adquisición de insumos y/o dispositivos médicos, determinen las multas que hubieren lugar de los 97 proveedores adjudicados, considerando este cálculo en relación a lo establecido en los

⁹³ Ecuador, Asamblea Constituyente, “Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública”, en *Registro Oficial Suplemento 395* (Montecristi, 2008), art. 92.

⁹⁴ Ecuador, *Locge*, Art. 18. “La auditoría gubernamental, no podrá modificar las resoluciones adoptadas por los funcionarios públicos en el ejercicio de sus atribuciones, facultades o competencias, cuando éstas hubieran definido la situación o puesto término a los reclamos de los particulares, pero podrá examinar la actuación administrativa del servidor, de conformidad con la Ley”.

contratos suscritos con los proveedores, es decir, por la totalidad de los ítems efectivamente entregados a nivel nacional y no en cada Unidad Médica del IESS.⁹⁵

La orden de trabajo fue emitida el 17 de julio de 2015 y modificada el 2 de octubre del mismo año, debido a su modificación su aprobación se encuentra dentro del término establecido por la Locge que fue realizada el 4 de julio de 2016 hecho que a criterio del autor considera una trampa a la ley debido a que permite al organismo de control alargar los tiempos establecidos en la normativa.

En los comentarios del hallazgo de auditoría el equipo de control manifiesta:

Auditoría, considerando las cláusulas relacionadas con el “Objeto del Contrato”, “Plazo” y la que corresponde a las “Multas” de los contratos suscritos con los proveedores, las actas de entrega recepción de los insumos y/o dispositivos médicos suscritas por los servidores responsables de la recepción de las diferentes Unidades Médicas y los delegados de las empresas antes mencionadas, las cuales fueron proporcionadas por parte de los proveedores, mediante comunicaciones de 10, 11, 14, 18, 23, 25, 28 y 30 de septiembre, 02, 08 y 30 de octubre de 2015, en su orden, analizó una muestra de ítems.⁹⁶

Llama la atención que a pesar de que los resultados de la auditoría fueron determinados de acuerdo a una muestra, que es una técnica de auditoría válida, la recomendación sea dirigida a la totalidad del universo de contratos que estaban dentro del alcance del examen especial, no existe una relación lógica en realizar una extrapolación de los resultados obtenidos en muestra a la generalidad.

En concordancia al primer ejemplo desarrollado Contraloría dispone acciones sobre actas entrega recepción ya suscritas, documentos que fueron suscritos por servidores competentes y que generaron expectativas y derechos reales al cobro a los proveedores del Estado, violentando disposiciones de la LOSNCP, principios legales y el derecho a la seguridad jurídica.

El caso analizado no termina ahí el organismo de control de manera arbitraria emite una recomendación que reafirma la teoría planteada en este trabajo de investigación, la recomendación Nro. 11 del informe dispone:

Una vez realizado el cálculo de multas correspondiente, en concordancia con lo establecido en los contratos de emergencia, dispondrá al Director Nacional de Gestión de Fondos y Reservas y Procurador General del IESS, implementen las acciones administrativas y legales respectivas para proceder al cobro de multas a los Contratistas que incurrieron en retrasos injustificados, en el caso de las empresas que suscribieron las

⁹⁵ Ecuador Contraloría General del Estado, *Informe DADSySS-0064-2016 Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social* (Quito: Contraloría General del Estado, 2016), <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=44767&tipo=inf>.

⁹⁶ *Ibid.*, 46.

actas de entrega recepción definitiva y mantengan haberes pendientes; y, en el caso de las empresas que aún tienen facturas pendientes de cobro, se realizará el descuento correspondiente.⁹⁷

La recomendación transcrita presupone una nueva obligación hacia los contratantes determinando que el acta entrega recepción definitiva no extingue todas las obligaciones conforme señala la Losncp, dispone que se planteen las acciones legales necesarias para el cobro de los valores recalculados obviando su facultad determinadora de responsabilidades civiles, encargando a la administración sus competencias.

Bajo este nuevo paradigma los contratistas del Estado no deberán solo cumplir la Losncp también deberán esperar el dictamen del organismo de control para considerar que han cumplido las obligaciones de un contrato público sin que las acciones recomendadas versen en ley.

La interrogante que surge es ¿Qué pasaría si la entidad evaluada plantea una acción judicial y la misma es inadmitida o rechazada en derecho por una autoridad jurisdiccional?, la recomendación será incumplible o acaso el órgano de control examinará el fallo del juez y lo sancionará por no cumplir la recomendación de auditoría en el marco del artículo 92 de la Locge.

El tercer caso que se analizará es la recomendación Nro. 18 del informe codificado como DADSySS-0058-2016 cuyo alcance fue el examen especial en la Dirección del Seguro General de Salud Individual y Familiar IESS, se realizó de acuerdo al Plan Operativo de Control del año 2015, de la Dirección de Auditoría de Desarrollo Seccional y Seguridad Social, contenida a la orden de trabajo 0005-DADSySS-2015, de 27 de enero de 2015 aprobado el 17 de junio de 2016.

El informe de auditoría fue aprobado 507 días después de generada su orden de trabajo sobrepasando por mucho el término establecido en el artículo 26 de la Locge, en tres exámenes estudiados se evidencia que dos no cumplen el término legal de aprobación, por lo que todo su contenido y posteriores efectos no garantizan el debido proceso administrativo.

La recomendación Nro. 18 ordena:

A los Directores General y del Seguro General de Salud Individual y Familiar
Dispondrá a los Subdirectores Nacionales de: Aseguramiento del Seguro de Salud, Provisión de Servicios y de la Calidad de los Servicios del Seguro de Salud, supervisen y coordinen con los Subdirectores Provinciales de Prestaciones del Seguro de Salud, y Director Nacional de Tecnologías de la Información; se conformen equipos técnicos en

⁹⁷ Ibid., 50.

cada Subdirección provincial, a fin de que bajo responsabilidad de los comisionados y los Subdirectores provinciales, se verifique y valide los resultados presentados por la empresa contratista del servicio de pertinencia médica, R.DES SERVICIOS CORPORATIVOS Cía. Ltda, en base a los cuales, las autoridades del IESS, reconocieron y pagaron los servicios planillados por los prestadores privados de salud, en las atenciones dadas a los afiliados y jubilados, formará parte de esta comisión la empresa contratista del servicio de pertinencia médica, y cada uno de los prestadores. Esta verificación y validación se la hará considerando las disposiciones legales vigentes relacionadas con los costos y condiciones de los servicios médicos contratados y prestados, así como las políticas generadas sobre esta materia por la autoridad sanitaria nacional, en base a lo cual determinarán el real derecho al cobro que les asistió a cada uno de los prestadores, mismos que estarán debidamente sustentados con los documentos legales pertinentes. Los resultados, ordenará dejar constancia un acta de trabajo, la cual incluirá conclusiones y recomendaciones, misma que exigirá ser puesta en su conocimiento, a fin de que adopte las acciones correctivas del caso así como el resarcimiento de valores que se hayan determinado a favor del IESS.⁹⁸

La redacción de la recomendación es extensa y confusa no contiene los criterios de claridad requeridos por la NEAG, sumado a la creación de una obligación a un contratista de intervenir en una comisión de reevaluación del servicio prestado. La entidad contratante contrata los servicios de un proveedor para realizar una auditoría de expedientes de atenciones médicas.

Los expedientes fueron evaluados en una plataforma informática de propiedad del contratista, la contratante no adquirió la licencia del software por lo cual la contratista no esta obligada a seguir prestando el servicio de su sistema, sin embargo, el ente de control ordena a un tercero participar de actividades administrativas sin que exista una relación contractual que lo obligue.

Las recomendaciones como se revisó en su marco regulativo son dirigidas hacia las administraciones por lo cual solo pueden disponer acciones a servidores público no a terceros, Contraloría no se encuentra facultada a disponer acciones a personas privadas sean naturales o jurídicas, la administración no puede cumplir la recomendación sin la presencia del contratista que no se encuentra obligado a participar lo cual la torna incumplible, generando así responsabilidades.

La obligación que tienen los proveedores del estado es someterse al control realizado por parte de Contraloría sin que este implique que el organismo pueda disponer acciones sobre ellos, este caso demuestra la violación al principio de interdicción de la arbitrariedad y juridicidad establecidos en el COA, y la falta del deber de un organismo público a garantizar el derecho a la seguridad jurídica.

⁹⁸ Ecuador Contraloría General del Estado, *Informe DADSySS-0058-2016 Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social* (Quito: Contraloría General del Estado, 2016), <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=43095&tipo=inf>.

La justicia ordinaria ha tutelado el derecho de seguridad jurídica el Tribunal Contencioso Administrativo ha emitido una sentencia en la cual deja sin efecto una recomendación de auditoría constante en el informe de auditoría Nro. DIAPA-0021-2010 aprobado el 14 de septiembre de 2010 en el cual se recomendó: “El Ministro de Transporte y Obras Públicas dispondrá al Director de Gestión Financiera que proceda a recuperar el valor de 4 241 637,32 USO pagado de manera indebida a la contratista, incluido su reajuste de precios, el cual deberá determinarse a la fecha en la cual la contratista haga efectiva la entrega del mencionado valor”.⁹⁹

En el contenido del fallo correspondiente al caso 17811-2013-14603 el Tribunal indica:

Ahora bien, si el artículo 92 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado establece que las recomendaciones que se realizan y que constan de los informes finales de resultados del control público son de acatamiento obligatorio e inmediato para la administración; y tienen fuerza jurídica vinculante para ésta. No está previsto ni facultado que a través de las recomendaciones se genere una expresión de voluntad con efectos jurídicos y materiales, directos e inmediatos en los administrados, pues las recomendaciones no pueden emitirse para éstos, ya que están destinados a “las instituciones del Estado y a sus servidores[...]”.¹⁰⁰

Las consideraciones del Tribunal Contencioso Administrativo son contundentes pues determinan que si el informe de auditoría genera efectos para los administrados este se vuelve un acto administrativo que puede ser impugnado en sede judicial, además de ser un acto ilegal emitido en contraposición al ordenamiento jurídico tal y como lo señala el órgano jurisdiccional:

[...]pues al haberse formulado esa recomendación, se ha impedido que el actor ejerza su derecho de defensa, de ser escuchada oportuna y adecuadamente y de presentar los descargos respectivos sobre las apreciaciones del equipo auditor y se le ha establecido una presunta responsabilidad sin observar el trámite propio del referido procedimiento. La orden de descontar valores a la accionante presupone un juzgamiento a priori, inmotivado y sin el procedimiento correspondiente al caso, estableciendo una obligación irresistible de orden civil que además por tratarse de un informe vinculante y una recomendación de acatamiento obligatorio para la administración destinataria de dicha disposición y de aplicación inmediata, conforme así lo ordena el Art. 92 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. En el presente caso, conforme se ha analizado, la recomendación formulada en el examen especial, establece indebidamente una responsabilidad civil en contra del actor, vulnerando el ordenamiento legal citado en párrafos anteriores y viciando de fondo la legalidad de tal decisión administrativa[...].¹⁰¹

⁹⁹ Ecuador Contraloría General del Estado, *Informe DIAPA-0021-2010 Ministerio de Transporte y Obras Públicas* (Quito: Contraloría General del Estado, 2010), <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=INFORME20100830.pdf&tipo=inf>.

¹⁰⁰ Ecuador Tribunal de lo Contencioso Administrativo con Sede en el Distrito Metropolitano de Quito, “Sentencia”, en Juicio No: 17811-2013-14603, 02 de marzo de 2015, 7

¹⁰¹ *Ibid.*, 9

El órgano jurisdiccional elimina la existencia jurídica la recomendación de auditoría quedando la administración liberada de su cumplimiento, a pesar de existir ya un fallo en materia contencioso-administrativa que establece límites al organismo de control en su facultad de emitir recomendaciones que afecten la situación jurídica de los administrados, CGE continua emitiendo recomendaciones similares tal y como se ha demostrado en este trabajo de investigación.

Al parecer la entidad contralora no considera que el fallo pueda corregir su actuación administrativa y espera que sea cada caso particular impugnado para que en ese evento específico una recomendación no deba ser implementada por la administración.

En el capítulo anterior se indicó que las recomendaciones deben enfocarse a la mejora del control de los procesos a futuro, en el examen especial con código DADSySS-0058-2016 se formuló a siguiente recomendación:

En futuros proceso de pertinencia médica, validados por un tercero, estos deberán contar con el aval de los servidores autorizados del IESS, previo a comprometer recursos institucionales, para lo cual se valdrá de los medios que sean necesarios en procura de cautelar los recursos de los afiliados y jubilados, cuya garantía de la veracidad y legalidad de los resultados, se exigirá al prestador de estos servicios, misma que de ser necesario previo el cumplimiento del debido proceso, le requerirá responder por la afectación de los recursos institucionales.¹⁰²

El órgano de control emite una recomendación sin fundamento que no es real ni práctica, su costo de aplicación significa duplicar recursos puesto que si el IESS contrató los servicios de pertinencia médica a un proveedor de servicios justamente lo realizó porque el proceso no iba a ser realizado por la entidad, solicitar que en futuros procesos los resultados de un contrato sean validados por un funcionario duplica la actividad contratada, en un ejemplo menos técnico es como contratar el servicio de auditoría financiera de una entidad y pedir que un funcionario realice una nueva auditoría para validar el resultado presentado por la contratista.

La LOSNCP no exige la realización de un nuevo trabajo para validar uno contratado puesto que las condiciones de operación se encuentran en el contrato, existe un administrador y una supervisión constante durante la ejecución, el ente de control incluye un requisito adicional no contemplado en el ordenamiento jurídico ni adecuado a la particularidad del servicio a contratar creando dudas a la entidad.

¹⁰² Ecuador Contraloría General del Estado, *Informe DADSySS-0058-2016 Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social*.

1. Auditoría a competencias de otras funciones del Estado, intromisión o control integral.

1.1. Auditoría a actuaciones judiciales

La Constitución de la República entrega a la Función Judicial la independencia necesaria para que a través de sus decisiones se alcance la justicia, el texto constitucional dispone: “La administración de justicia, en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus atribuciones, aplicará los siguientes principios: 1. Los órganos de la Función Judicial gozarán de independencia interna y externa. Toda violación a este principio conllevará responsabilidad administrativa, civil y penal de acuerdo con la ley”.¹⁰³

La independencia judicial se manifiesta en la garantía de no intromisión por parte de otras funciones del estado en el desarrollo de la actividad jurisdiccional, ello implica el control gubernamental competencia de la Contraloría General del Estado sobre los procesos judiciales de conocimiento de los jueces pertenecientes a la función judicial.

Surge la duda entonces respecto de que actuaciones son consideradas como actividades jurisdiccionales, en este sentido el Código Orgánico General de Procesos en su Libro II Actividad Procesal determina que se considera actividad jurisdiccional de la siguiente manera:

- Capítulo I Citación.
- Capítulo II Notificación.
- Capítulo III Comunicaciones de los Órganos Jurisdiccionales
- Capítulo IV Término
- Capítulo V Audiencia
- Capítulo VI Providencias Judiciales
- Capítulo VII Sentencias, Laudos Arbitrales y actas de mediación expedidos en el extranjero.
- Capítulo VIII Nulidades
- Capítulo IX Nulidad de Sentencia

¹⁰³ Ecuador, *Constitución* Art. 168.

- Capítulo X Expedientes.¹⁰⁴

Por lo tanto, estas actuaciones dentro de un proceso judicial se encuentran revestidos de independencia con relación al control gubernamental efectuado por la Contraloría General del Estado, la normativa adjetiva ecuatoriana prevé las condiciones y recursos mediante los cuales las partes procesales pueden recurrir o reclamar el incumplimiento o indebido despacho por parte de los operadores de justicia en un proceso judicial.

Sin embargo, se comentará un caso en el cual la Contraloría General del Estado sobrepasó sus competencias al auditar el trámite de procesos judiciales y emitir recomendaciones dirigidas hacia jueces revestidos de competencia judicial.

En el año 2016 la Contraloría General del Estado emitió el informe codificado DAAC-0028-2016 que tenía como objeto la Auditoría a la Gestión Operativa del Tribunal Distrital No. 3 de lo Contencioso Administrativo, con sede en Cuenca y con competencia en las provincias de Azuay, Cañar y Morona Santiago, en la Dirección Provincial del Azuay del Consejo de la Judicatura.

La auditoría tuvo como objetivo específico “Determinar el cumplimiento de las etapas y tiempos del proceso contencioso, conforme a lo señalado la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, Reglamento de Sorteos de Juicios, Código Orgánico de la Función Judicial y demás normas y disposiciones aplicables”,¹⁰⁵ lo cual constituye un exceso a la facultad de control puesto que es el poder judicial quien regula la actividad jurisdiccional y la misma no puede ser revisada por una autoridad administrativa, contraviene los artículos 226 y 233 de la Constitución respecto a que una entidad pública y los servidores solo pueden realizar actuaciones para las que tienen competencia.

La Contraloría General del Estado aprobó su informe y entre las recomendaciones emitidas dispuso: “A las Juezas y Jueces del Tribunal Distrital No. 3 de lo Contencioso Administrativo 1. Cumplirán con los términos en cada uno de los procesos e instancias del trámite de cada causa que ingresa en el Tribunal, con la finalidad de garantizar la oportuna tutela jurídica”,¹⁰⁶ la recomendación no aporta ningún valor agregado al trabajo realizado por auditoría es una obligación legal *per sé* que todo el poder judicial conoce.

¹⁰⁴ Ecuador, *Código Orgánico General de Procesos*, 22 de mayo de 2015, Registro Oficial 506.

¹⁰⁵ Ecuador Contraloría General del Estado, *Informe DAAC-0028-2016 Consejo de la Judicatura* (Quito: Contraloría General del Estado, 2016), <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=30920&tipo=inf>.

¹⁰⁶ *Ibid.*

Lo preocupante son las acciones posteriores que la Contraloría pudiere emprender a futuro en contra de los jueces por el incumplimiento de su recomendación, bastaría con un solo proceso no sustanciado en el término previsto, hecho que lamentablemente en nuestro país es una regla, para que el organismo sancione e incluso destituya a un juez que posee jurisdicción sobre una causa.

Esa determinación de incumplimiento incluso podría servir como argumento para que las partes procesales aleguen un retardo injustificado de justicia y propongan una acción responsabilizando al Estado por la demora en el despacho de causas.

Con relación a los tiempos de despacho en causas judiciales, desarrollados en el Capítulo IV del Libro II del COGEP, el Código Orgánico de la Función Judicial establece como uno de los principios de la administración de justicia el siguiente:

Principio de Celeridad- La administración de justicia será rápida y oportuna, tanto en la tramitación y resolución de la causa, como en la ejecución de lo decidido. Por lo tanto, en todas las materias, una vez iniciado un proceso, las juezas y jueces están obligados a proseguir el trámite dentro de los términos legales, sin esperar petición de parte, salvo los casos en que la ley disponga lo contrario. El retardo injustificado en la administración de justicia, imputable a las juezas, jueces y demás servidoras y servidores de la Función Judicial y auxiliares de la justicia, será sancionado de conformidad con la ley.¹⁰⁷

La ley a la cual se refiere el artículo citado es el mismo COFJ que en su artículo 32 establece el procedimiento a seguir para proponer una acción judicial en contra del Estado por un retardo injustificado o inadecuada administración de justicia.¹⁰⁸

La independencia judicial a la que se hizo referencia en líneas anteriores se encuentra desarrollada con mayor amplitud en el artículo 123 del COFJ de la siguiente manera:

Los jueces, juezas, fiscales, defensoras y defensores, están sometidos únicamente a la Constitución, instrumentos internacionales de derechos humanos y la ley. Las providencias judiciales dictadas dentro de los juicios, cualquiera sea su naturaleza, sólo pueden ser revisadas a través de los mecanismos de impugnación ordinarios y extraordinarios, establecidos en la ley. Ninguna autoridad pública, incluidos las funcionarias y los funcionarios del Consejo de la Judicatura, podrá interferir en las

¹⁰⁷ Ecuador, *COFJ* Art. 20.

¹⁰⁸ *Ibid.* Art. 32. El Estado será responsable por error judicial, retardo injustificado o inadecuada administración de justicia, violación del derecho a la tutela judicial efectiva, y por violaciones de los principios y reglas del debido proceso. Al efecto, el perjudicado, por sí mismo o por intermedio de su mandatario o representante legal, sus causahabientes o los representantes legitimados de las personas jurídicas, propondrán su acción ante la jueza o juez de lo contencioso administrativo de su domicilio. En el mismo libelo demandará la indemnización de los daños y perjuicios y la reparación del daño moral, de estimar que tiene derecho para ello. El legitimado pasivo en estas acciones será la Presidenta o Presidente del Consejo de la Judicatura, que podrá comparecer a través de delegado

funciones jurisdiccionales, mucho menos en la toma de sus decisiones y en la elaboración de sus providencias.¹⁰⁹

El caso analizado demuestra que Contraloría General del Estado ha excedido sus competencias al analizar el trámite de procesos judiciales, observando el término, actuación procesal, de despacho del Tribunal Contencioso Administrativo N° 3 y ha generado una recomendación que eventualmente podría generar un problema jurídico a partir de la errónea concepción del control.

El poder judicial tiene la competencia para a través de sus órganos e instancias realizar la revisión de las actuaciones judiciales de sus servidores incluyendo la supervisión del cumplimiento de plazos de sustanciación y resolución,¹¹⁰ bajo esta circunstancia se reafirma la intromisión que pudiere realizar la CGE al realizar auditorías de gestión al despacho de unidades jurisdiccionales.

La Contraloría General del Estado puede efectuar acciones de control sobre todas las demás actividades no jurisdiccionales que la Función Judicial realice, a mi criterio en cumplimiento del derecho a la seguridad jurídica este límite debe ser incluido en el COFJ, tomando como un ejemplo válido el establecido por Alejandro Vergara:

c) El Poder Judicial está integrado por los tribunales de justicia, encargados de resolver todo tipo de conflictos (“causas”, dice la Constitución) de distinta naturaleza, como civiles o criminales o administrativas, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 76 de la Constitución y el artículo 1° del Código Orgánico de Tribunales. Los actos y procesos que sustancian los tribunales (salvo excepción expresa de la Constitución y las leyes) solo han de tener naturaleza jurisdiccional.¹¹¹

En un ejercicio de derecho comparado se puede establecer que en Chile existe una definición clara respecto de la competencia entregada al poder judicial, al determinar que serán de conocimiento de los Tribunales únicamente los actos y procesos de naturaleza jurisdiccional, dejando por fuera la revisión vía control administrativo de estos actos.

¹⁰⁹ Ibid. Art. 132.

¹¹⁰ Ibid. Art. 124. El juez que conozca de una causa, en virtud de la interposición de un recurso, está obligado a revisar si las servidoras y servidores de la Función Judicial observaron los plazos y leyes que norman la tramitación y conclusión de los procesos, y de ser el caso comunicar al Consejo de la Judicatura, a fin de que ejerza el correspondiente control disciplinario en caso de que advierta que ha habido violación del ordenamiento jurídico. En ningún caso los tribunales, juezas o jueces podrán asumir atribuciones sancionadoras, invadiendo el campo de atribuciones del Consejo de la Judicatura.

¹¹¹ Alejandro Vergara Blanco, “Contraloría General de la República”, en *DERECHO ADMINISTRATIVO: Identidad y transformaciones*, 1ª ed. (Ediciones UC, 2018), 137, doi:10.2307/j.ctvvnj1.6.

En la legislación ecuatoriana lamentablemente puede existir una interpretación errónea por parte del organismo de control, que presupone que toda actuación de un servidor público judicial puede ser revisada por sus auditores gubernamentales.

1.2 Auditoría a competencias electorales

A continuación, se estudiará un caso polémico de la política nacional el reconocido caso relacionado a la auditoría al Consejo Nacional Electoral inherente al reconocimiento jurídico de organizaciones políticas y su posterior habilitación para presentar candidatos en comicios.

La Contraloría General del Estado aprobó el informe de auditoría signado con código DNA1-0053-2019 que contiene la recomendación Nro. 1 dirigida al Pleno del Consejo Electoral que dispone “Realizarán acciones tendientes a considerar y vigilar la situación legal de los Movimientos Nacionales: “Justicia Social”, “Podemos”, “Libertad es Pueblo” y “Fuerza Compromiso Social”, con respecto a su inscripción y entrega de personería jurídica”.¹¹²

El organismo de control dispuso *considerar* la situación jurídica de ciertos movimientos nacionales sin que ello implique dejar su inscripción en el registro de organizaciones políticas del Consejo Nacional Electoral, de forma casi inmediata a cumplir el término señalado en el artículo 28 del RLOCGE el ente contralor realizó el seguimiento al cumplimiento de las recomendaciones del informe DNA1-0053-2019.

El informe de auditoría de seguimiento de código DNAI-AI-0147-2020 detalla las acciones que el CNE desarrolló en cumplimiento de la recomendación Nro. 1 detalladas en el comentario de auditoría así:

El Pleno del Consejo Nacional Electoral, con resoluciones PLE-CNE-5-2-1-2020, PLE-CNE-6-2-1-2020 emitidas el 2 de enero de 2020; y, PLE-CNE-6-21-2-2020, PLE-CNE-7-21-2-2020 del 21 de febrero de 2020; decidió “mantener el derecho de inscripción en el Registro Permanente de las Organizaciones Políticas” de los Movimientos Nacionales “Podemos”, “Fuerza Compromiso Social”, “Libertad es Pueblo”; y, “Justicia Social”, respectivamente[...].¹¹³

¹¹² Ecuador Contraloría General del Estado, *Informe DNA1-0053-2019 Consejo Nacional Electoral* (Quito: Contraloría General del Estado, 2019), <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=59656&tipo=inf>.

¹¹³ Ecuador Contraloría General del Estado, *Informe DNAI-AI-0147-2020 Consejo Nacional Electoral* (Quito: Contraloría General del Estado, 2020), 7, <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=61708&tipo=inf>.

El Pleno del Consejo Electoral en ejercicio de sus competencias cumplió la recomendación de auditoría que consistía a considerar la situación legal de movimientos sociales y adoptó las decisiones, actos administrativos, necesarios para confirmar la permanencia de estos movimientos en el registro permanente de organizaciones sociales.

Entonces el Consejo Nacional Electoral cumplió con la recomendación y en ejercicio de sus competencias constitucionales y legales decidió mantener el registro de las organizaciones políticas, sin embargo, CGE no está de acuerdo con el uso de las competencias del CNE y emitió la siguiente recomendación:

Al Pleno del Consejo Nacional Electoral 4) 4)1. Dejará sin efecto la inscripción de los Movimientos Nacionales “Podemos”, “Fuerza Compromiso Social”, “Libertad es Pueblo”; y, “Justicia Social”, realizadas mediante[sic] resoluciones PLE-CNE-1-18-8-2016 de 18 de agosto de 2016, PLE-CNE-7-13-11-2017 de 13 de noviembre de 2017, PLE-CNE-6-7-3-2018 de 7 de marzo de 2018, PLE-CNE-39-24-9-201 8-T de 24 de septiembre de 2018, PLE-CNE-5-2-1-2020 y PLE-CNE-6-2-1-2020 de 2 de enero de 2020, PLE-CNE-6-21-2-2020 y PLE-CNE- 7-21-2-2020 de 21 de febrero de 2020, a fin de que en el Registro Permanente de Organizaciones Políticas, consten únicamente las que al momento de su inscripción cumplan con lo dispuesto en la Constitución de la República del Ecuador; y, demás requisitos determinados en la normativa que regula la inscripción de los mismos, lo que permitirá el cumplimiento de la recomendación 1 del informe DNA1-0053-2019, emitido por la Contraloría General del Estado; y, en consecuencia con aquello, depurarán el Registro de Organizaciones Políticas, eliminando aquellas que incumplan los requisitos previstos en la normativa vigente.¹¹⁴

La Contraloría General del Estado en su seguimiento dispone un comportamiento o voluntad para la actuación administrativa, en su primer examen dispuso un análisis que conforme la voluntad del Consejo Nacional Electoral, en su seguimiento no estuvo de acuerdo con la decisión del órgano electoral y dispone de manera arbitraria la emisión de un acto administrativo que retire derechos hacía un tercero.

Como se señaló el órgano de control no puede reemplazar en el ejercicio de las competencias de la entidad examinada conforme lo señala el artículo 20 del COA¹¹⁵ y el artículo 18 de la *Locge*,¹¹⁶ las resoluciones emitidas por el Consejo Nacional Electoral definieron la situación jurídica de las organizaciones políticas la recomendación que

¹¹⁴ Ecuador Contraloría General del Estado, *Informe DNAI-AI-0147-2020 Consejo Nacional Electoral*.

¹¹⁵ Ecuador, *COA*, Art. 20. Los órganos y entidades públicas, con competencias de control, no podrán sustituir a aquellos sometidos a dicho control, en el ejercicio de las competencias a su cargo.

¹¹⁶ Ecuador, *Locge*, Art. 18. La auditoría gubernamental, no podrá modificar las resoluciones adoptadas por los funcionarios públicos en el ejercicio de sus atribuciones, facultades o competencias, cuando éstas hubieran definido la situación o puesto término a los reclamos de los particulares, pero podrá examinar la actuación administrativa del servidor, de conformidad con la ley.

dispone su eliminación del registro vulnera el derecho a la seguridad jurídica de los movimientos nacionales.

La recomendación emitida por Contraloría General del Estado presupone una sustitución directa de la entidad examinada ya que dispone la emisión de un acto administrativo electoral, bajo la condición de aplicar sanciones por incumplimiento del artículo 92 de la Lcge.

Un informe de auditoría no puede colocar a la administración en una situación en la que se obligue a la vulneración de derechos ya adquiridos por terceros, si bien los resultados de auditoría demuestran que existieron inconsistencias en los fundamentos para inscribir las organizaciones políticas, la vía para dejar sin efecto esas inscripciones debe someterse al ordenamiento específico que en este caso es el Código de la Democracia.

El Consejo Nacional Electoral emitió las resoluciones que ratifican la permanencia de las organizaciones políticas en el registro, el medio de impugnación de ese acto debe ser presentado ante el Tribunal Contencioso Electoral órgano con competencias atribuidas por la Constitución de la República:

El Tribunal Contencioso Electoral tendrá, además de las funciones que determine la ley, las siguientes:

1. Conocer y resolver los recursos electorales contra los actos del Consejo Nacional Electoral y de los organismos desconcentrados, y los asuntos litigiosos de las organizaciones políticas.
2. Sancionar por incumplimiento de las normas sobre financiamiento, propaganda, gasto electoral y en general por vulneraciones de normas electorales.
3. Determinar su organización, y formular y ejecutar su presupuesto. Sus fallos y resoluciones constituirán jurisprudencia electoral, y serán de última instancia e inmediato cumplimiento.¹¹⁷

No corresponde a la Contraloría General del Estado disponer acciones respecto de la legalidad de los actos realizados por el Consejo Nacional Electoral, la norma fundamental ha entregado esa competencia de forma exclusiva a otro organismo, la actuación del ente de control supone una desviación de poder de las facultades controlares, un abuso y exceso matizado por pugnas políticas que no deben mezclarse con el derecho.

La recomendación de auditoría relacionada con la emisión de un acto electoral es política no puede entenderse como legítima o resultado de una auditoría seria por parte

¹¹⁷ Ecuador, *Constitución*, art. 221.

de CGE, los organismos de control deben tener un trabajo objetivo y respetar el principio de juridicidad no pueden verse contaminados por presiones mediática o políticas, son parte del Estado y por lo tanto garantes del respeto de los derechos.

Juan Pablo Aguilar entiende la independencia que debe tener un organismo de control, esta no se encuentra definida por un marco normativo o reglamentario se determina por el accionar de la entidad, para el sistema de control falla por lo siguiente:

[...]las deficiencias del sistema de control no son, en realidad, deficiencias de su estructura institucional, sino de la forma en que la Contraloría General del Estado encara su trabajo. Esa forma tiene mucho que ver con la importancia que se da a determinados temas, en detrimento de otros, y con la carga de trabajo que implica atender problemas secundarios, dejando de lado los que tienen verdadera importancia.¹¹⁸

Si un Estado tiene un órgano técnico de control sus informes irán encaminados a mejorar el uso de recursos, tener instituciones capaces de mitigar riesgos de todo tipo y administrados que confíen en sus instituciones, los proveedores privados se sentirán seguros de contratar con el sector público porque saben que las normas y condiciones no serán cambiadas arbitrariamente.

En tanto que se tenga un ente de control politizado pendiente de la mediatización de informes de auditoría, ignorante del límite de sus facultades que supone que el ejercicio del control se encuentra por las demás funciones del Estado solo se conseguirá resultados de auditoría irreales, recomendaciones imprácticas o vulneradoras de derecho, y por supuesto brindar un espectáculo a las masas políticas del país.

Referirse a los recursos y sentencias que se encuentra emitiendo el Tribunal Contencioso Electoral es redundante ya que su accionar fue activado por el mal uso de competencias contraloras por parte de CGE, obligando al Consejo Nacional Electoral a emitir actos administrativos electorales contrarios a la ley, ahora las organizaciones políticas deberán registrarse no sólo por la Constitución y el Código de la Democracia sino también por las *recomendaciones de auditoría*.

2. Descargo y cumplimiento de recomendaciones

El marco normativo en el Ecuador no establece una vía específica para que una administración obtenga la certeza de que ha implementado en su totalidad las recomendaciones emitidas por la Contraloría General del Estado, dejando esta facultad

¹¹⁸ Juan Pablo Aguilar, “Compromiso político y organismos de control”, *Foro, Revista de Derecho*, nº 7 (2007): 97–110.

de manera exclusiva al mismo órgano emisor a través de la práctica de una nueva acción de control que determine el cumplimiento o no de las recomendaciones contenidas en sus informes.

El informe codificado como DAAC-0028-2016 que tiene como objeto el examen especial al cumplimiento de las recomendaciones emitidas en los informes aprobados, de los exámenes especiales realizados en el Consejo de la Judicatura por la Contraloría General del Estado y la Unidad de Auditoría Interna, por el período comprendido entre el 1 de enero de 2013 y el 30 de junio de 2018; en el segundo capítulo del informe, resultados del examen, se establecen las categorías de evaluación a las recomendaciones así:

Se consideró 4 categorías para la calificación del cumplimiento de las recomendaciones: No cumplida: Recomendaciones que no se han implementado. Anexo 4.

Parcialmente cumplida: Cuando la entidad se encuentra realizando acciones para la implementación o cumplimiento de las recomendaciones; sin embargo, para su cumplimiento total se requiere la ejecución de gestiones adicionales de la entidad o de terceros relacionados y por el cambio de modelo de gestión de la entidad. Anexo 5.

No aplicable: Cuando las recomendaciones no son aplicables en el período examinado por no haberse presentado operaciones que permitan su aplicación, cambios en la normativa legal aplicable al área examinada, cambios de modelo de gestión, reformas en la estructura, sistemas y procesos de la Institución. Anexo 6.

Cumplida: Cuando los planes de acción se encuentran cerrados con los respectivos justificativos suficientes, competentes y pertinentes. Anexo 7.¹¹⁹

Las categorías son definidas de acuerdo con el criterio del auditor no existe un parámetro normativo que determine el estado de cumplimiento de una recomendación, de la revisión efectuada a los informes de auditoría que realizan el seguimiento de implementación de recomendaciones se evidencia que no todos los informes contienen este detalle.

Si bien tres de las categorías no requieren un análisis puesto que su conceptualización es clara, la categoría de *no aplicable* deja abierta muchas dudas hacia la administración y no constituye una regla clara que tutele el derecho a seguridad jurídica por diversas razones.

La primera razón es que el organismo auditor señala que estas no son aplicables por cambios en la normativa legal, lo que se contrapone a las NEAG que disponen que las recomendaciones sean reales, es decir, ¿los informes de auditoría contienen

¹¹⁹ Ecuador Contraloría General del Estado, *Informe DNAI-AI-0179-2019 Consejo de la Judicatura* (Quito: Contraloría General del Estado, 2019), <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=58582&tipo=inf>.

recomendaciones no aplicables?, ¿Qué seguridad tienen las administraciones para reconocer estos casos, si es el organismo contralor quien posee esta facultad privativa?

Sumado a las interrogantes planteadas en el párrafo anterior no se justifica que por la demora del organismo de control en comunicar las recomendaciones a la administración, estas sean eficaces y no puedan ser aplicadas lo cual desvirtúa la finalidad de auditoría que es presentar soluciones posibles a las falencias de la administración pública.

Si Contraloría General del Estado no es garante de su propio debido proceso y no realiza un control de calidad de sus informes que determine la oportunidad de aplicación de las recomendaciones, sus informes son generadores de inseguridad jurídica causan incertidumbre a las actuaciones de la administración debido a que estas no pueden impugnar los informes de auditoría se encuentran obligadas a implementarlas o justificar su no aplicación, siendo deber del organismo de control emitir recomendaciones posibles y legales.

En el informe citado se emitió la recomendación Nro. 22 que dispone:

Al Director General

De las recomendaciones que no son aplicables en el período examinado por no haberse presentado operaciones que permitan su aplicación, dispondrá su cumplimiento a los servidores a quienes estén dirigidas su implementación, al momento en que se produzcan estas operaciones o hechos, de lo cual realizará la supervisión respectiva.¹²⁰

El contenido transcrito evidencia que las recomendaciones subsisten a pesar de que hayan sido declaradas como no aplicables por el organismo de control, es decir, la administración para no caer en incumplimientos frente a CGE deberá contar con un archivo histórico y actualizado de las recomendaciones que pudieren ser aplicables a cualquier actividad administrativa previo a su ejecución.

El principio de juridicidad determina que la administración debe realizar sus actividades en el marco de la constitución y la ley, de acuerdo al organismo de control a este debe añadirse sus recomendaciones que se tornan de carácter obligatorio similar al de las normas que rigen los procesos específicos.

Se ha determinado que la ejecución de una auditoría es la única vía por la cual se puede determinar el cumplimiento de una recomendación que permita a la administración tener la certeza de la obligación cumplida sin que este proceso se encuentre determinado

¹²⁰ Ibid.

en la ley, sin embargo, el mismo órgano de control se ha encargado de desvirtuar sus propias actuaciones.

Para demostrar la aseveración emitida se presenta el siguiente caso en el cual el Contralor General del Estado a través de una absolución de consulta desestima el cumplimiento de una recomendación emitida en un informe de auditoría, dando apertura a que otras instituciones del Estado puedan realizar consultas respecto de la aplicación de una recomendación.

El informe de auditoría codificado con código No. DPL-0026-2019 sobre las operaciones administrativas y financieras en el Teatro Benjamín Carrión Mora de Loja, por el período comprendido entre el 25 de agosto de 2017 y el 31 de enero de 2019, emitió la recomendación Nro. 1 que dispone al Director Ejecutivo “Se abstendrá de autorizar el uso de las instalaciones del Teatro Benjamín Carrión Mora de Loja para espectáculos públicos, hasta que el bien inmueble forme parte del patrimonio del Ministerio de Cultura y Patrimonio”¹²¹.

Mediante oficio No. 002037 DPL-AE de 19 de diciembre de 2019 suscrito por el Director Provincial de Loja de la Contraloría General del Estado, se pone en conocimiento del Director Ejecutivo del Teatro Benjamín Carrión Mora de Loja el Informe de auditoría N° DPL-0026-2019.

La entidad debe dar cumplimiento inmediato a la recomendación emitida por CGE, sin que exista un trámite definido en la ley para oponerse al cumplimiento de una recomendación el Ministerio de Cultura y Patrimonio MCYP realizó la siguiente consulta al Contralor General del Estado.

Mediante Oficio Nro. MCYP-MCYP-20-0050-O de 20 de enero de 2020, el Ministro de Cultura y Patrimonio consultó al organismo de control: ¿Puede el Director del Teatro Benjamín Carrión Mora realizar y autorizar espectáculos públicos en las instalaciones del Teatro, tomando en consideración que el terreno donde se encuentra el teatro forma parte del patrimonio del Ministerio de Cultura y Patrimonio, y que existe un acta de entrega recepción para ocupación de todas las áreas y de los equipos escénicos del Teatro Benjamín Carrión Mora de Loja?.

Se evidencia que la consulta realizada por el MCYP es una oposición al cumplimiento de una recomendación de auditoría, puesto que señala que el terreno donde

¹²¹ Ecuador Contraloría General del Estado, *Informe DPL-0026-2019 Teatro Benjamín Carrión Mora de Loja* (Quito: Contraloría General del Estado, 2019), <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=60526&tipo=inf>.

se encuentra el Teatro Benjamín Carrión Mora forma parte del patrimonio de la cartera de Estado.

La recomendación dispone que no se autorice el uso del Teatro, entendiendo la construcción como un inmueble diferente al terreno donde se encuentra asentado, disposición que se encuentra en concordancia con lo establecido en el Catálogo General de Cuentas Contables del Sector Público no Financiero que establece que la cuenta contable 141.03.01 corresponde a *Terrenos* y 141.03.02 a *Edificios, Locales y Residencias*.¹²²

El Contralor General del Estado a través de Oficio N° EMI-OF-DNJ-00076-2020 de 21 de enero de 2020, treinta y tres días después de haberse emitido el informe de auditoría N° DPL-0026-2019 absolvió la consulta realizada por el MCYP en los siguientes términos:

[...]refiere que el terreno en el que se encuentra construido el edificio correspondiente al Teatro Benjamín Carrión Mora pertenece a la entidad de su representación, el mismo que tiene su revalorización predial actualizada ante el Gobierno Autónomo Descentralizado del Cantón Loja. Cita, además, las normas relativas al tema de la adquisición contenidas en el Código Civil que serían aplicables al presente caso. Así mismo, indica que su representada y el Servicio de Contratación de Obras (SECOB) celebraron un acta para el uso del Teatro hasta que, ésta última entidad, ejecute las acciones de subsanación de la edificación.

En virtud de los antecedentes expuestos, existiendo suscrita un “Acta de Entrega - Recepción para ocupación de todas las áreas y de los equipos técnicos del Teatro Benjamín Carrión Mora de Loja” con el Servicio de Contratación de Obras (SECOB), es posible la utilización de dichas instalaciones por parte de la entidad de su representación, siempre y cuando se destinen a las actividades para las cuales fue ejecutada, precautelando en todo momento el buen uso de los recursos públicos así como el cumplimiento de las obligaciones constantes en el referido instrumento jurídico.¹²³

El Contralor General del Estado a través de una absolución de consulta permitió que el Ministerio de Cultura y Patrimonio no aplique una recomendación contenida en un informe de auditoría sin que este procedimiento se encuentre contenido en la LOGGE, además de que la motivación del Contralor se circunscribe a la existencia de un *Acta de Entrega - Recepción para ocupación de todas las áreas y de los equipos técnicos del*

¹²² Ecuador Ministerio de Economía y Finanzas, *Acuerdo Ministerial N° 0023 Actualización Catálogo General de Cuentas Contables*, 2020, <https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2020/02/acu-2020-0023-ACTUALIZACION-CAT-LOGO-GENERAL-DE-CUENTAS-DEL-SECTOR-PUBLICO-NO-FINANCIERO.pdf>.

¹²³ Ecuador Contraloría General del Estado, *Oficio N° EMI-OF-DNJ-00076-2020 Absolución de Consulta*, 2020.

Teatro Benjamín Carrión Mora de Loja, sin embargo el informe de auditoría consideró la existencia de la misma y emitió su recomendación a pesar de su presencia.¹²⁴

Con el procedimiento realizado por el organismo de control se evidencia que una entidad examinada puede oponerse a una recomendación de auditoría realizando una consulta a CGE, el Contralor General del Estado puede variar los contenidos de un informe a través del mismo procedimiento tal como lo hizo en el caso propuesto, sin embargo, este procedimiento no se encuentra normado y a criterio del autor constituye una afectación al derecho de seguridad jurídica.

En el segundo capítulo del trabajo de investigación se señaló que el artículo 28 del RLOGE permite que la Contraloría a partir de los tres meses de entregado el informe a la entidad auditada podrá requerir información de su cumplimiento, por lo cual una actuación anterior a este período sobre las recomendaciones vulneraría el debido proceso, el Contralor General del Estado se pronunció respecto al fondo de una recomendación de auditoría antes del término previsto en la normativa para el efecto.

En base al estudio de casos se puede determinar que el organismo de control no realiza su trabajo en respeto a las normas constitucionales y legales que rigen sus competencias, lamentablemente en ocasiones ha sobrepasado sus competencias intentando a través del control sustituir la voluntad de la administración pública.

El ente de control ha emitido recomendaciones dirigidas a administrados sobre los cuales no posee competencia para el efecto, a pesar de que el poder judicial ha desestimado sus actuaciones, el organismo contralor parece no tomar en cuenta aquello y realiza constantemente este tipo de violaciones al ordenamiento jurídico emitiendo actos ilegales que hacen que la administración controlada no brinde seguridad jurídica en sus actividades.

¹²⁴ Ecuador Contraloría General del Estado, *Informe DPL-0026-2019 Teatro Benjamín Carrión Mora de Loja*, 6.

Conclusiones y recomendaciones

Conclusiones

El Estado a través de sus instituciones y los servidores públicos que las integran tienen como deber máximo el cumplir y hacer cumplir los derechos establecidos en la Constitución de la República, entre los derechos reconocidos en la norma fundamental se encuentra la seguridad jurídica que consiste en la existencia de normas claras y previas a las actuaciones administrativas que permitan generar una certeza del accionar del Estado en su relación con los administrados. El derecho a la seguridad jurídica debe ser tutelado por toda la administración sin excepción a la competencia contralora.

La Contraloría General del Estado cumple un rol protagónico dentro de la administración debido a su función contralora del uso de recursos y evaluación de la gestión de las administraciones públicas. El organismo de control se encuentra revestida de independencia para el cumplimiento de sus competencias, cumpliendo de esta manera el principio de objetividad en sus acciones de control, sin embargo, este rol ha sido confundido con el deseo de mediatización o politización que desvirtúa su trabajo técnico, convirtiendo a la entidad en un protagonista político del Estado.

La auditoría pública no tiene como finalidad principal responsabilizar o sancionar a los servidores del Estado, la auditoría debe ser considerada como una herramienta asesora que mitigue los riesgos de incorrecciones de la administración. Su ejercicio es positivo siempre y cuando cumpla con los objetivos para los cuales fue planificada y respete las garantías del debido proceso de la materia, sin control la administración podría hacer que una falencia sea considerada una práctica normal, es ahí donde la auditoría encuentra su razón de ser en la sugerencia de mejora a esa incorrección detectada en el sistema de control interno, a través de un valor agregado llamado recomendaciones de auditoría.

El informe de auditoría no puede ser impugnado en sede administrativa ni judicial ocasionando que los comentarios contenidos en este se tornen definitivos y estables, no obstante, si este contiene disposiciones hacia los administrados se configura en un acto administrativo puesto que responde a la manifestación unilateral de la voluntad de la administración, Contraloría General del Estado, que genera efectos jurídicos directos que puede ser recurrido ante los tribunales de justicia, no obstante, el organismo de control como parte del Estado tiene la obligación de tutelar el derecho a la seguridad jurídica y

abstenerse de emitir recomendaciones que afecten el ordenamiento jurídico establecido para el efecto.

Las recomendaciones constituyen el valor agregado del informe de resultados de auditoría, su definición es contraria a su práctica en el sector público toda vez que estas dejan de ser una simple insinuación para constituirse en una obligación ineludible por parte de las entidades hacia quienes se encuentran dirigidas. La normativa ecuatoriana solo establece las características de “realidad” y “posibilidad” a las recomendaciones para ser emitidas, a pesar de que los equipos auditores forman parte del sector público y por lo tanto se encuentran sometidos al principio de juridicidad el presente estudio ha demostrado que existen recomendaciones que afectan la seguridad jurídica de las actuaciones de la administración pública, toda vez que las mismas disponen actividades contrarias al ordenamiento jurídico.

El órgano de control ha sobrepasado sus competencias contraloras sometiendo a la actividad jurisdiccional a auditorías de gestión, revisando términos de procesos judiciales sin considerar que estos constituyen actos procesales privativos de la Función Judicial. La Contraloría General del Estado ha intentado sustituir la voluntad administrativa del ente evaluado ordenando la revocatoria de actos administrativos dictados por autoridad competente, contraviniendo el alcance de la auditoría pública señalado en su propia ley y el principio de control establecido en el Código Orgánico Administrativo.

Dentro de la legislación nacional no existe un procedimiento establecido que permita a la administración pública tener la certeza de la implementación de una recomendación, esta circunstancia ha provocado que la administración se vea en la obligación de asignar funciones o crear dependencias específicas para el seguimiento del cumplimiento de las recomendaciones dentro de la entidad. De acuerdo con el presente estudio la Contraloría General del Estado ha utilizado dos vías para determinar su cumplimiento o dejarlas sin efecto, la primera vía es la ejecución examen especial que evalúe a través de la aplicación de las técnicas de auditoría el cumplimiento de las recomendaciones y la segunda es la absolución de consulta sin que esta facultad se encuentre contemplada en una disposición normativa.

Recomendaciones

El Ecuador en calidad de estado de derechos y justicia necesita con carácter prioritario una reforma a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, que se ajuste a el nuevo paradigma de estado de derechos, en la cual el ejercicio del auditor se vea enmarcado de manera prioritaria a la garantía de los derechos establecidos en la Constitución que permita garantizar un ejercicio de las competencias contraloras en el marco de la progresividad de derechos y garantía de buena administración pública.

La reforma más importante a la Contraloría General del Estado y su ley rectora es la definición de la identidad legal que tienen sus informes, precisando en el cuerpo normativo que rige su accionar que estos no deban contener acciones que generen efectos jurídicos inmediatos que modifiquen situaciones jurídicas ya establecidas, o en su defecto la creación de una vía administrativa mediante la cual la administración o un tercero afectado pueda oponerse en derecho a la aplicación de una recomendación contenida en un informe de auditoría.

La Contraloría General del Estado debe sufrir una reforma sustancial en lo que respecta a la formación y concepción que su personal tiene acerca del control gubernamental enfocado al respeto de los derechos, el organismo de control debe invertir en capacitaciones para sus servidores en derechos y garantías básicas del procedimiento administrativo, que permita que los equipos de control tengan conocimiento de los límites de la auditoría y el alcance al que pueden dirigir sus recomendaciones.

Las recomendaciones de auditoría deben ser precisas, reales y enmarcarse en la juridicidad de su aplicación, el organismo de control debe emitirlos como un verdadero valor agregado al control de la gestión pública demostrando que en base a su aplicación se podrán mitigar riesgos y mejorar los procesos de las actuaciones administrativas. La Contraloría General del Estado debe abstenerse de prácticas que generen incertidumbre para la administración y su relación con terceros, es decir, realizar un control de calidad serio de la legalidad de las acciones propuestas como recomendaciones en sus informes de auditoría.

La Contraloría General del Estado debe cumplir con el rol entregado por el poder constituyente de ser un organismo técnico de control de la actividad administrativa, garantizando independencia interna y externa en el desarrollo de las acciones de control planificadas, no puede en ninguna circunstancia ser sometida a los poderes fácticos y

políticos que desnaturalizan su esencia convirtiéndola en una institución encubridora o persecutora de acuerdo con lo que el poder de turno y sus intereses dictaminen.

Bibliografía

- Abolacio Bosch, Manuel. *Planificación de la auditoría: gestión contable y gestión administrativa para auditorías*. Madrid: IC Editorial, 2013.
<http://ebookcentral.proquest.com/lib/utnortesp/detail.action?docID=4184123>.
- Aguilar, Juan Pablo. “Compromiso político y organismos de control”. *Foro, Revista de Derecho*, n° 7 (2007): 97–110.
- Arcos Ramírez, Federico. *Seguridad jurídica, Rule of Law y justicia*. Cali: Universidad Autónoma de Occidente, 2014.
- Armas García, Raúl de, y Mirialis Cáceres Malagón. *Auditoría de gestión: Conceptos y métodos*. Editorial Félix Varela, 2010.
<http://public.ebib.com/choice/publicfullrecord.aspx?p=3191726>.
- ASALE, RAE-, y RAE. “recomendación | Diccionario de la lengua española”. En «*Diccionario de la lengua española*» - Edición del Tricentenario. Accedido 20 de agosto de 2020. <https://dle.rae.es/recomendación>.
- Bocanegra Sierra, Raúl. *Lecciones sobre el Acto Administrativo*. 4ª ed. Madrid: Civitas, s. f.
- Buchely Ibarra, Lina Fernanda. *Activismo burocrático: la construcción cotidiana del principio de legalidad*. Bogotá: Universidad de los Andes, 2015.
<http://ebookcentral.proquest.com/lib/uasbsp/detail.action?docID=5514167>.
- Cabeza del Salvador, Ignacio, y Antonio M. López Hernández. “Control y auditoría en las entidades públicas”. *Harvard Deusto*, 2004, 35–42.
- Ecuador. *Código Orgánico Administrativo*, 7 de julio de 2017. Registro Oficial 31.
- . *Código Orgánico de la Función Judicial*, 9 de marzo de 2009. Registro Oficial 544.
- . *Código Orgánico General de Procesos*, 22 de mayo de 2015. Registro Oficial 506.
- . *Constitución de la República del Ecuador*, 20 de octubre de 2008. Registro Oficial 449.
- . *Ley Orgánica Contraloría General del Estado*, 12 de junio de 2002. Registro Oficial 595.

- . *Normas de Control Interno de la Contraloría General del Estado*, 14 de diciembre de 2009. Registro Oficial 87.
- . *Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental*, 10 de octubre de 2002. Registro Oficial Edición Especial 6.
- . *Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado*, 7 de julio de 2003. Registro Oficial 119.
- Ecuador, Asamblea Constituyente. “Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública”. En *Registro Oficial Suplemento 395*. Montecristi, 2008.
- Ecuador Contraloría General del Estado. *Informe DAAC-0028-2016 Consejo de la Judicatura*. Quito: Contraloría General del Estado, 2016. <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=30920&tipo=inf>.
- . *Informe DADSySS-0005-2017 Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social*. Quito: Contraloría General del Estado, 2017. <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=48179&tipo=inf>.
- . *Informe DADSySS-0058-2016 Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social*. Quito: Contraloría General del Estado, 2016. <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=43095&tipo=inf>.
- . *Informe DADSySS-0064-2016 Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social*. Quito: Contraloría General del Estado, 2016. <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=44767&tipo=inf>.
- . *Informe DIAPA-0021-2010 Ministerio de Transporte y Obras Públicas*. Quito: Contraloría General del Estado, 2010. <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=INFORME20100830.pdf&tipo=inf>.
- . *Informe DNAI-0053-2019 Consejo Nacional Electoral*. Quito: Contraloría General del Estado, 2019. <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=59656&tipo=inf>.
- . *Informe DNAI-AI-0147-2020 Consejo Nacional Electoral*. Quito: Contraloría General del Estado, 2020. <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=61708&tipo=inf>.
- . *Informe DNAI-AI-0179-2019 Consejo de la Judicatura*. Quito: Contraloría General del Estado, 2019. <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=58582&tipo=inf>.

- . *Informe DPL-0026-2019 Teatro Benjamín Carrión Mora de Loja*. Quito: Contraloría General del Estado, 2019. <https://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=60526&tipo=inf>.
- . *Oficio N° EMI-OF-DNJ-00076-2020 Absolución de Consulta*, 2020.
- Ecuador Ministerio de Economía y Finanzas. *Acuerdo Ministerial N° 0023 Actualización Catálogo General de Cuentas Contables*, 2020. <https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2020/02/acu-2020-0023-ACTUALIZACI%C3%93N-CAT%C3%81LOGO-GENERAL-DE-CUENTAS-DEL-SECTOR-P%C3%9ABLICO-NO-FINANCIERO.pdf>.
- Espino García, Melquiades Gabriel. *Fundamentos de auditoría*. Ciudad de México: Grupo Editorial Patria, 2014. <http://ebookcentral.proquest.com/lib/utnortesp/detail.action?docID=3228795>.
- Estupiñán Gaitán, Rodrigo. *Administración de riesgos E.R.M. y la auditoría interna*. 2. Bogotá: Ecoe Ediciones, 2015. <http://site.ebrary.com/lib/utnortesp/docDetail.action?docID=11162319>.
- . *Control interno y fraudes: análisis de informe COSO I, II y III con base en los ciclos transaccionales*. Bogotá, COLOMBIA: Ecoe Ediciones, 2015. <http://ebookcentral.proquest.com/lib/utnortesp/detail.action?docID=4422272>.
- Falconí Puig, Juan, Ángel Polivio Chávez, y Juan Carlos Riofrio. *Seguridad jurídica*. Quito, ECUADOR: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2007. <http://ebookcentral.proquest.com/lib/uasbsp/detail.action?docID=5425761>.
- Fernández Ajenjo, José Antonio. *El control de las administraciones públicas y la lucha contra la corrupción: especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la Intervención General de la Administración del Estado*. Madrid: Civitas, 2011.
- García de Enterría, Eduardo, y Tomás-Ramón Fernández. *Curso de derecho administrativo*. Buenos Aires: Thomson Civitas : La Ley, 2006.
- García Manrique, Ricardo. *El valor de la seguridad jurídica*. Madrid: Iustel, 2012.
- Gordillo, Agustín. “Clasificación Jurídica de la Función Administrativa”. En *Tratado de Derecho Administrativo y Obras Selectas*, 10^a ed. Vol. 1. 10. Buenos Aires: F.D.A, 2013. https://www.gordillo.com/pdf_tomo1/capituloX.pdf.
- . “El acto administrativo”. En *Tratado de Derecho Administrativo y Obras Selectas*, 1^a ed. Vol. 9. 9. Buenos Aires: F.D.A, 2014. https://www.gordillo.com/pdf_tomo9/libroi/capitulo9.pdf.

- Islas Montes, Roberto. “Sobre el principio de legalidad”. *Anuario de Derecho Constitucional Latinoamericano Año XV*, 2009, 97–108.
- Luna Serrano, Agustín. *La seguridad jurídica y las verdades oficiales del derecho*. Madrid: Dykinson, 2015.
- Marulanda Tobón, Laura Emilse. “Hallazgos de auditoría”. Bogotá, 2016.
- Montilla Galvis, Omar, y Luis Herrera Marchena. “El deber ser de la auditoría”. *Estudios Gerenciales* 98 (marzo de 2006): 83–101.
- OLACEFS. “Lineamientos Generales para la Práctica de la Auditoría Externa a la OLACEFS”. *OLACEFS*, 21 de diciembre de 2010. <https://www.olacefs.com/p1177/>.
- Perez Luño, Antonio. “La Seguridad Jurídica: Una Garantía del Derecho y la Justicia”. *Boletín de la Facultad de Derecho* 15 (2000): 23–38.
- RAE. “Definición de acto típico no obligatorio - Diccionario panhispánico del español jurídico - RAE”. En *Diccionario panhispánico del español jurídico - Real Academia Española*. Accedido 20 de agosto de 2020. <https://dpej.rae.es/lema/acto-t%C3%ADpico-no-obligatorio>.
- Real Academia Española. “control”. En *Diccionario del Español Jurídico*. Accedido 22 de mayo de 2019. <https://dej.rae.es/lema/control>.
- Romero Romero, Enrique. *Presupuesto público y contabilidad gubernamental*. 5. Bogotá: ECOE, 2013.
- Ruiz Espinos, Pere. “Los retos de la auditoría pública”. *Audidores* 21 (2014): 32–37.
- Vergara Blanco, Alejandro. “Contraloría General de la República”. En *DERECHO ADMINISTRATIVO: Identidad y transformaciones*, 1ª ed., 117–48. Ediciones UC, 2018. doi:10.2307/j.ctvvngj1.6.
- Zavala Egas, Jorge. “Teoría de Seguridad Jurídica”. *Iuris Dictio* 5, nº 8. (2004): 13–18.

Anexos

Anexo 1: Oficio N° EMI-OF-DNJ-00076-2020



OFICIO No. EMI-OF-DNJ-00076-2020
Sección: Dirección Nacional Jurídica
Asunto: Absolución de Consulta

Quito, DM, 21 de enero de 2020

Señor
 Juan Fernando Velasco Torres
MINISTRO DE CULTURA Y PATRIMONIO
 Av. Colón E9-34 y Juan León Mera
 Ciudad.-

De mi consideración:

Me refiero al oficio No. MCYP-MCYP-20-0050-O de 20 de enero de 2020, ingresado en este organismo técnico de control el 21 de los mismos mes y año, relacionado al Informe No. DPL-0026-2019 derivado del examen especial a las operaciones administrativas y financieras en el teatro Benjamín Carrión de Loja, por el periodo comprendido entre el 25 de agosto de 2017 y el 31 de diciembre de 2019, en relación a lo cual consulta: "¿Puede el Director del Teatro Benjamín Carrión Mora realizar y autorizar espectáculos públicos en las instalaciones del Teatro, tomando en consideración que el terreno donde encuentra el teatro forma parte del patrimonio del Ministerio de Cultura y Patrimonio, y que existe un acta de entrega recepción para ocupación de todas las áreas y de los equipos escénicos del Teatro Benjamín Carrión Mora de Loja?"

A su pedido adjunta el criterio jurídico de la entidad contenido en Memorando Nro. MCYP-CGJ-20-0048-M de 20 de enero de 2020, en el que recoge algunos antecedentes y argumentos jurídicos en los que basa su consulta.

Dicho criterio jurídico refiere que el terreno en el que se encuentra construido el edificio correspondiente al Teatro Benjamín Carrión Mora pertenece a la entidad de su representación, el mismo que tiene su revalorización predial actualizada ante el Gobierno Autónomo Descentralizado del Cantón Loja. Cita, además, las normas relativas al tema de la adquisición contenidas en el Código Civil que serían aplicables al presente caso. Asimismo, indica que su representada y el Servicio de Contratación de Obras (SECOB) celebraron un acta para el uso del Teatro hasta que, ésta última entidad, ejecute las acciones de subsanación de la edificación.

En virtud de los antecedentes expuestos, existiendo suscrita un "Acta de Entrega - Recepción para ocupación de todas las áreas y de los equipos técnicos del Teatro Benjamín Carrión Mora de Loja" con el Servicio de Contratación de Obras (SECOB), es posible la utilización de dichas instalaciones por parte de la entidad de su representación, siempre y cuando se destinen a las actividades para las cuales fue ejecutada, precautelando en todo momento el buen uso de los recursos públicos así como el cumplimiento de las obligaciones constantes en el referido instrumento jurídico.

En este sentido, usted como máxima autoridad, de conformidad con el artículo 77 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, se servirá emitir las medidas necesarias a

Oficina Matriz: Av. Juan Montalvo E4-37 y Av. 6 de Diciembre Teléfono: (593-3) 3087100 Quito-Ecuador

fin de precautelar el buen uso de dichas instalaciones y de todas las obligaciones conexas que tienen que cumplirse por parte del SECOB.

Atentamente,

Dr. Pablo Celi de la Torre
 Contralor General del Estado, Subrogante

MCYP AG CC. 4131 2020-01-21