



La auditoría forense como medio de prueba en los delitos fiscales ecuatorianos

Forensic Auditing as Evidentiary Proof in Ecuadorian Tax Crimes

Mayra Rocío Balseca Pincay

mayra_rocio1991@hotmail.com

Pedro Geovany Intriago Leones

pgintriagl@ube.edu.ec

Sylka Noelia Zapata Morejón

snzapatam@ube.gob.ec

Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador



<https://doi.org/10.33996/revistalex.v9i34.506>

Palabras clave:

Auditoría forense, Delitos fiscales, Evidencia probatoria, Fraude financiero, Prueba judicial

Keywords:

Forensic audit, Tax crimes, Evidentiary proof, Financial fraud, Judicial evidence

Historia del artículo

Artículo recibido: 17 de abril 2026

/ Aceptado: 11 de junio 2026 /

Publicado: 9 de julio 2026

Cómo citar:

Balseca Pincay, M. R., Intriago Leones, P. G., & Zapata Morejón, S. N. (2026). La auditoría forense como medio de prueba en los delitos fiscales ecuatorianos. *Revista Lex*, 9(34), 1-13. <https://doi.org/10.33996/revistalex.v9i34.506>

Resumen

La auditoría forense abarca conocimientos contables, jurídicos e investigativos para detectar irregularidades en el ámbito fiscal. Es por ello que la investigación tuvo como objetivo analizar la aplicación de la auditoría forense como medio de prueba en los delitos fiscales ecuatorianos. El estudio adoptó un enfoque cualitativo, documental y descriptivo; la muestra se conformó por normativa jurídica, doctrina, jurisprudencia y publicaciones científicas del período 2022-2026, analizadas con fichas documentales y matrices de contrastación normativa. Los resultados reflejan que las técnicas forenses especializadas y el modelo COSO articulan la producción de prueba fiscal; no obstante, existen debilidades en la cadena de custodia, coordinación interinstitucional y formación tecnológica de los operadores jurídicos. Se concluye que, la auditoría forense es un medio de prueba eficaz para detectar y sancionar delitos fiscales en Ecuador, condicionado a la estandarización de procedimientos y al fortalecimiento institucional entre organismos de control y justicia penal.

Abstract

Forensic auditing integrates accounting, legal, and investigative expertise to identify fiscal irregularities. This study evaluates the application of forensic auditing as evidentiary proof within the context of Ecuadorian tax crimes. Adopting a qualitative, descriptive, and documentary design, the research analyzed legal

frameworks, doctrine, case law, and scientific literature (2022–2026) via content analysis and normative matrices. Findings reveal that specialized forensic techniques and the COSO framework effectively structure fiscal evidence production; however, significant weaknesses persist regarding the chain of custody, inter-institutional coordination, and the technological proficiency of judicial actors. Ultimately, forensic auditing constitutes an effective tool for detecting and prosecuting tax crimes, contingent upon procedural standardization and strengthened synergy between oversight bodies and the criminal justice system.

Introducción

La corrupción financiera es un fenómeno que afecta la estabilidad de las instituciones públicas y la confianza ciudadana en los sistemas de justicia de América Latina. En este contexto, la auditoría forense surge como una disciplina especializada que abarca conocimientos contables, jurídicos e investigativos para la detección de irregularidades económicas (Duchitanga y Zapata, 2024). Desde una perspectiva general, el fraude fiscal representa una de las manifestaciones más perjudiciales de esta problemática, dado que drena los recursos estatales necesarios para el desarrollo social y económico de los países de la región (Becerra et al., 2025). En el marco de la teoría del control institucional, los mecanismos tradicionales de fiscalización resultan insuficientes para identificar las modalidades sofisticadas de evasión y defraudación tributaria que operan en la actualidad (Vásquez y Narváez, 2024).

En el marco de lo expuesto, la auditoría forense se distingue de la auditoría financiera convencional por su orientación hacia la obtención de evidencia con valor probatorio, lo cual implica la aplicación de técnicas especializadas como el análisis de tendencias, las entrevistas forenses y la reconstrucción de transacciones (Angulo et al., 2023). De igual manera, la literatura especializada destaca que la implementación de marcos de control interno fortalece la capacidad preventiva de las organizaciones frente al fraude (Hurtado y Casanova, 2022). Desde la perspectiva de la interdisciplinariedad, la eficacia probatoria de la auditoría forense depende de la articulación entre profesionales de la contabilidad, el derecho y la criminalística para producir hallazgos con solidez jurídica ante los tribunales (Almeida, 2024).

En relación con lo anterior, el fraude financiero comprende un conjunto amplio de conductas ilícitas que incluyen la manipulación de estados financieros, la malversación de fondos, el lavado de activos y la evasión tributaria, todas ellas caracterizadas por el propósito de obtener un beneficio económico indebido (Sudarmadi, 2023). En esta línea,

la auditoría forense aplica procedimientos específicos para cada tipo de fraude, como las pruebas de control interno para verificar la solidez de los mecanismos preventivos y las pruebas de Benford para detectar manipulación de cifras en transacciones agrupadas (González, 2025). En cuanto a la prevención, un sistema de control interno robusto constituye la primera línea de defensa contra las irregularidades financieras, según la revisión sistemática de estudios experimentales sobre detección de fraude (Tümmeler y Quick, 2024).

En lo que respecta al contexto ecuatoriano, la normativa sancionadora de los delitos fiscales se plasma en el Código Orgánico Integral Penal, que tipifica la estafa y la defraudación tributaria con penas privativas de libertad que oscilan entre cinco y diez años, según la gravedad del ilícito (Asamblea Nacional de Ecuador, 2014). La Constitución del Ecuador precautela el derecho a la propiedad y sanciona cualquier vulneración, lo que fundamenta la necesidad de la auditoría forense como instrumento de protección del patrimonio público (Constitución de la República del Ecuador, 2008). Castro y Solis (2026) señalan que la percepción de los emprendedores ecuatorianos sobre los beneficios de la auditoría forense como herramienta de cumplimiento tributario resulta favorable, aunque su aplicación efectiva aún enfrenta obstáculos técnicos y regulatorios.

En Ecuador, la administración pública enfrenta crecientes casos de corrupción y fraude fiscal que comprometen la gestión de los recursos estatales. Las causas radican en la debilidad de los controles internos, la falta de estandarización de la auditoría forense y la limitada articulación entre los hallazgos forenses y la justicia penal. La brecha entre la normativa vigente y su aplicación efectiva refleja una problemática que demanda soluciones integrales. La situación ideal exige que la auditoría forense se aplique con rigor técnico, de modo que sus resultados constituyan pruebas eficaces para la judicialización de los delitos fiscales. Las preguntas que orientan el estudio son: ¿De qué manera la auditoría forense contribuye como medio de prueba en los delitos fiscales ecuatorianos? ¿Qué técnicas resultan más eficaces para que sus hallazgos posean valor probatorio ante la jurisdicción penal?

Un estudio en este sentido contribuiría a fortalecer los mecanismos de control y transparencia en la gestión pública ecuatoriana, al ofrecer un análisis riguroso sobre la eficacia de la auditoría forense como instrumento probatorio en los procesos penales por delitos fiscales. La importancia de esta investigación radica en que proporciona elementos para optimizar la articulación entre los hallazgos forenses y la normatividad penal vigente, lo que resulta imprescindible para garantizar la sanción de los responsables y la recuperación del patrimonio público. El aporte original reside en la integración del análisis normativo ecuatoriano con la evidencia empírica reciente sobre técnicas forenses y su valoración judicial, un enfoque poco explorado en la literatura del país. En harás de apreciarse la eficacia en la detección de irregularidades financieras y

su contribución al proceso penal ecuatoriano, la investigación tuvo como objetivo analizar la aplicación de la auditoría forense como medio de prueba en los delitos fiscales ecuatorianos.

Método

La investigación se desarrolló bajo un enfoque cualitativo, con alcance descriptivo-analítico y diseño documental jurídico-contable. Este enfoque resultó pertinente porque el objeto de estudio no exigió la medición estadística de variables, sino la interpretación sistemática de normas, doctrina, jurisprudencia, informes institucionales y literatura científica relacionada con la auditoría forense como medio de prueba en los delitos fiscales ecuatorianos. El diseño documental permitió examinar el fenómeno desde una perspectiva interdisciplinaria, integrando las dimensiones contable, penal, tributaria y probatoria, a fin de valorar cómo los hallazgos de auditoría forense pueden transformarse en evidencia útil, pertinente, conducente y admisible dentro del proceso penal.

Desde el punto de vista metodológico, el estudio combinó el método hermenéutico-jurídico, el análisis documental cualitativo y la contrastación normativa. El método hermenéutico-jurídico se empleó para interpretar el alcance de las disposiciones constitucionales, penales y tributarias aplicables a la defraudación fiscal y a la valoración de la prueba. El análisis documental cualitativo permitió identificar categorías, patrones y tensiones en la literatura especializada sobre técnicas forenses, cadena de custodia, control interno, prueba digital y coordinación interinstitucional. La contrastación normativa se utilizó para comparar el contenido de las normas ecuatorianas con los criterios técnicos derivados de la auditoría forense, de modo que fuera posible establecer convergencias, vacíos y condiciones para su eficacia probatoria.

La población documental estuvo conformada por el conjunto de fuentes normativas, doctrinarias, jurisprudenciales, técnicas e investigativas vinculadas con la auditoría forense, los delitos fiscales, la prueba penal, el fraude financiero y los sistemas de control interno. La unidad de análisis fue cada documento seleccionado que aportó información relevante para comprender la función de la auditoría forense como mecanismo de detección, documentación, preservación y presentación de evidencia en procesos penales por delitos fiscales en Ecuador. En este sentido, se consideraron como fuentes primarias normativas la Constitución de la República del Ecuador, el Código Orgánico Integral Penal, la normativa tributaria aplicable, disposiciones sobre cadena de custodia y documentos institucionales emitidos por organismos de control. Como fuentes secundarias se incorporaron artículos científicos, revisiones sistemáticas, estudios empíricos, doctrina especializada, informes técnicos y publicaciones académicas indexadas.

La muestra fue intencional, teórica y razonada, propia de los estudios cualitativos documentales. La selección no buscó representatividad estadística, sino suficiencia conceptual, pertinencia temática y calidad académica. Se incluyeron documentos publicados preferentemente entre 2022 y 2026, sin excluir fuentes normativas o doctrinarias anteriores cuando resultaron indispensables para la comprensión del marco jurídico ecuatoriano o para fundamentar conceptos técnicos de auditoría forense. El corte temporal se justificó por la necesidad de privilegiar literatura reciente sobre fraude fiscal, evidencia digital, inteligencia artificial aplicada a la auditoría, analítica de datos, control interno y prueba penal, áreas que han experimentado cambios acelerados en los últimos años.

Los criterios de inclusión fueron los siguientes: a) relación directa con auditoría forense, fraude fiscal, defraudación tributaria, prueba judicial, evidencia digital, control interno o delitos económicos; b) pertinencia para el contexto ecuatoriano o latinoamericano, o aporte conceptual transferible al análisis jurídico-contable; c) publicación en revistas científicas indexadas, libros académicos, informes oficiales o repositorios normativos institucionales; d) disponibilidad de datos bibliográficos verificables; y e) contribución al análisis de al menos una de las categorías centrales del estudio. Se priorizaron fuentes con DOI, revisión por pares, indexación académica y consistencia metodológica.

Se excluyeron documentos de opinión sin respaldo metodológico, publicaciones duplicadas, fuentes sin autoría identificable, materiales de divulgación no académica, documentos con información insuficiente para su verificación y estudios cuyo contenido se relacionaba de manera tangencial con la auditoría forense o los delitos fiscales. También se descartaron trabajos centrados exclusivamente en auditoría financiera tradicional cuando no abordaban la dimensión probatoria, investigativa o penal de los hallazgos contables. Estos criterios permitieron depurar el corpus y reducir sesgos derivados de literatura no especializada o de baja trazabilidad académica.

El procedimiento se desarrolló en cuatro fases articuladas. En la primera fase se realizó la identificación de fuentes mediante búsquedas dirigidas en bases académicas, repositorios institucionales, portales normativos y revistas científicas especializadas. Las palabras clave y operadores temáticos utilizados combinaron los términos auditoría forense, contabilidad forense, fraude fiscal, defraudación tributaria, delitos fiscales, evidencia probatoria, prueba digital, cadena de custodia, control interno, modelo COSO, inteligencia artificial y analítica de datos. Esta estrategia permitió ampliar la cobertura temática y recuperar documentos vinculados tanto con la dimensión técnica de la auditoría como con la valoración jurídica de la prueba.

En la segunda fase se aplicó una depuración inicial por título, resumen, palabras clave y pertinencia temática. Posteriormente, en la tercera fase, se efectuó la lectura completa de los documentos preseleccionados para verificar su aporte real al objetivo de investigación. En esta etapa se valoró la coherencia metodológica de los estudios, el tipo

de fuente, la actualidad, la aplicabilidad al contexto ecuatoriano y la relación con las categorías de análisis. En la cuarta fase, la información extraída se organizó en fichas documentales y matrices de contrastación normativa, en las que se registraron autor, año, tipo de fuente, objetivo, principales hallazgos, categoría asociada, aporte al estudio y nivel de pertinencia.

La técnica principal fue el análisis documental cualitativo, complementado con análisis de contenido temático y análisis jurídico-comparativo. El análisis documental permitió examinar el contenido explícito de las fuentes; el análisis temático facilitó la agrupación de hallazgos en categorías interpretativas; y el análisis jurídico-comparativo permitió relacionar los requerimientos técnicos de la auditoría forense con las exigencias procesales de admisibilidad, valoración y preservación de la prueba. Los instrumentos utilizados fueron fichas de análisis documental, matriz de categorización temática y matriz de contrastación normativa. Las fichas permitieron sistematizar la información bibliográfica y conceptual; la matriz temática permitió ordenar la evidencia por categorías; y la matriz normativa permitió vincular los hallazgos técnicos con disposiciones del ordenamiento jurídico ecuatoriano.

Las categorías de análisis se definieron de manera deductiva e inductiva. De forma deductiva, se establecieron categorías iniciales a partir del objetivo del estudio y del marco teórico: auditoría forense, delitos fiscales, técnicas de detección, cadena de custodia, prueba judicial, control interno, evidencia digital, coordinación interinstitucional y formación del auditor forense. De forma inductiva, durante la lectura del corpus emergieron subcategorías relacionadas con analítica de datos, inteligencia artificial, trazabilidad documental, suficiencia probatoria, debilidades institucionales y estándares de documentación pericial. Esta combinación permitió evitar un análisis rígido y favoreció la incorporación de hallazgos relevantes no previstos inicialmente.

Para fortalecer el rigor metodológico se aplicaron criterios de credibilidad, confirmabilidad, dependencia y transferibilidad. La credibilidad se aseguró mediante triangulación de fuentes normativas, doctrinarias, científicas e institucionales. La confirmabilidad se garantizó a través del registro ordenado de las decisiones de búsqueda, selección, exclusión y categorización, lo que permitió mantener una ruta de auditoría documental. La dependencia se abordó mediante el uso de matrices homogéneas para el análisis de todas las fuentes, evitando cambios arbitrarios en los criterios de interpretación. La transferibilidad se favoreció mediante una descripción detallada del contexto ecuatoriano, del corpus documental y de los procedimientos utilizados, de manera que otros investigadores puedan valorar la aplicabilidad de los hallazgos a estudios similares sobre auditoría forense y delitos económicos.

Asimismo, se realizó triangulación metodológica entre la interpretación jurídica, el análisis contable-forense y la revisión de literatura científica reciente. Esta triangulación permitió contrastar los hallazgos desde diferentes planos de análisis y reducir el riesgo

de interpretaciones unilaterales. Para aumentar la consistencia interna, los resultados se derivaron únicamente de fuentes incorporadas en el corpus documental y se evitaron inferencias no respaldadas por evidencia normativa o científica. La saturación documental se consideró alcanzada cuando las fuentes revisadas comenzaron a reiterar patrones explicativos sobre técnicas forenses, debilidades de cadena de custodia, utilidad del modelo COSO, incorporación de tecnologías y necesidad de coordinación institucional.

El estudio no involucró intervención con seres humanos, aplicación de instrumentos a participantes ni tratamiento de datos personales sensibles; por tanto, se clasificó como una investigación documental sin riesgo directo para personas. No obstante, se respetaron principios de integridad académica mediante citación adecuada, trazabilidad de las fuentes, uso responsable de la información normativa y exclusión de documentos no verificables. Se procuró mantener neutralidad analítica en la interpretación de las normas y evitar afirmaciones acusatorias sobre casos específicos no sometidos a análisis judicial dentro del estudio.

Resultados

Los resultados del estudio indican que la auditoría forense es una herramienta especializada cuya finalidad radica en la identificación, recopilación y presentación de evidencia con valor probatorio para los procesos judiciales por delitos fiscales (Honigsberg, 2020). El análisis documental evidencia que esta disciplina abarca conocimientos de contabilidad, derecho y criminalística, lo que le confiere un carácter interdisciplinario indispensable para la construcción de pruebas sólidas (Savu et al., 2023). Se determinó que la auditoría forense se diferencia de la financiera convencional en tanto que aquella orienta sus procedimientos hacia la obtención de evidencia admisible en sede judicial, mientras que esta verifica el cumplimiento de normas contables.

Por otra parte, entre las técnicas especializadas que la auditoría forense emplea para reunir pruebas en procedimientos legales se destacan las de control interno, el análisis de tendencias, las entrevistas forenses, la recopilación documental, las pruebas de Benford, el peritaje a activos y la reconstrucción de transacciones (Oyedokun, 2022). La selección de la técnica adecuada depende del tipo de fraude investigado: las pruebas de conciliación bancaria resultan eficaces para la detección de sustracción de activos, mientras que el análisis de cambios patrimoniales y redes de contactos resulta pertinente para la detección de corrupción (Morales et al., 2022).

Asimismo, se la implementación del modelo COSO de control interno fortalece la capacidad preventiva y detectiva de las organizaciones frente al fraude fiscal (Espinosa, 2024), al establecer un marco integrado que comprende el entorno de control, la

evaluación de riesgos, las actividades de control, la información y comunicación, y las actividades de supervisión. Derivado de esto, las organizaciones que aplican los principios del modelo COSO presentan una menor incidencia de irregularidades financieras (Lubis et al., 2024), lo que ratifica la importancia de la prevención como estrategia complementaria a la detección forense.

En cuanto a la normativa ecuatoriana, los resultados demuestran que el Código Orgánico Integral Penal tipifica los delitos de estafa y defraudación tributaria (García et al., 2023), con penas de cinco a siete años para la estafa, y de siete a diez años cuando el ilícito se comete a través de instituciones del sistema financiero. Se determinó que el artículo 298 del COIP sanciona la defraudación tributaria con penas de uno a tres años para los casos de simulación u ocultación de operaciones, lo que evidencia la voluntad legislativa de combatir las conductas fraudulentas que afectan la hacienda pública. La Constitución del Ecuador garantiza la protección del patrimonio público y la obligación del Estado de prevenir y sancionar la corrupción, lo que fundamenta la pertinencia de la auditoría forense como instrumento al servicio de la justicia penal ecuatoriana (Kusumo et al., 2022).

En otra dimensión de análisis, la auditoría forense aporta beneficios a las organizaciones, entre los que se destacan el incremento de la credibilidad de inversionistas, el apoyo en procesos legales, el fortalecimiento del control interno, la disminución de pérdidas económicas y la solidez del gobierno corporativo (Alshurafat et al., 2021). La aplicación de la auditoría forense trasciende el ámbito judicial y repercute de forma favorable en la gestión organizacional y en la confianza institucional. La auditoría forense cumple una doble función: detecta y cuantifica los ilícitos financieros perpetrados, con lo cual aporta las evidencias para la judicialización; asimismo, previene fraudes futuros al señalar las vulnerabilidades de los sistemas de control y proponer medidas correctivas que fortalecen la transparencia y la rendición de cuentas (Haddad et al., 2024).

Por otro lado, la cadena de custodia de la evidencia forense constituye un factor determinante para que los informes de auditoría forense posean valor probatorio ante los tribunales ecuatorianos (Ofori, 2020). Se observó que la falta de protocolos estandarizados para la preservación de evidencia digital y documental compromete la admisibilidad de los hallazgos forenses en el proceso penal (Batista et al., 2023). En este sentido, la evidencia recabada indica que la articulación entre la Contraloría General del Estado, la Fiscalía y los órganos jurisdiccionales resulta insuficiente cuando no existen criterios uniformes sobre el tratamiento de la prueba forense.

Además, la incorporación de herramientas tecnológicas en los procesos de auditoría forense es relevantes en el contexto ecuatoriano y latinoamericano. El análisis documental refleja que la inteligencia artificial, el análisis de datos masivos y las herramientas de analítica forense digital potencian la capacidad detectiva de los auditores (Fedyk et al., 2022), al permitir el procesamiento de volúmenes de

información que exceden las posibilidades del análisis manual (Mittal et al., 2021). No obstante, la adopción de estas tecnologías enfrenta resistencias derivadas de la falta de regulación específica y de la limitada formación tecnológica de los operadores jurídicos.

En lo que concierne a la función preventiva, los resultados muestran que la auditoría forense aplicada de forma periódica en las entidades del sector público ecuatoriano permite no solo la detección de ilícitos ya cometidos, sino también la identificación de debilidades estructurales en los sistemas de control que facilitan la perpetración de fraudes futuros (Mvunabandi y Nomlala, 2023). Se comprobó que las organizaciones que implementan auditorías forenses con frecuencia trimestral o semestral presentan una reducción notable en la incidencia de irregularidades financieras, en comparación con aquellas que solo recurren a la auditoría forense de forma reactiva ante la sospecha de fraude (Nadirsyah et al., 2024).

En otro orden, la formación del auditor forense constituye un factor crítico para la calidad de la prueba que se produce (Alkhalaileh et al., 2024). Los auditores con formación interdisciplinaria en contabilidad, derecho y tecnología generan informes periciales con mayor aceptación judicial que aquellos cuya preparación se limita al ámbito de modo estricto contable (Almashaqbeh et al., 2023). Asimismo, la actualización continua del auditor forense resulta indispensable para hacer frente a las nuevas modalidades de fraude fiscal asociadas a la economía digital y las criptomonedas. La brecha formativa entre las competencias requeridas y las disponibles en el mercado laboral ecuatoriano constituye una limitación que compromete la eficacia de la auditoría forense como medio de prueba.

De igual forma, la coordinación interinstitucional entre la Contraloría General del Estado, el Servicio de Rentas Internas y la fiscalía general del Estado presenta debilidades que obstaculizan el uso eficaz de la auditoría forense como medio de prueba (Amezcuza et al., 2024). En numerosos casos, los hallazgos forenses no se traducen en denuncias penales debido a la falta de protocolos de derivación entre las entidades competentes (Sina, 2025). Esta desarticulación institucional genera impunidad y desincentiva la inversión en auditorías forenses preventivas por parte de las entidades del sector público.

Discusión

Con el estudio se evidencia la naturaleza interdisciplinaria de la auditoría forense como condición para su eficacia probatoria, lo cual guarda concordancia con lo planteado por Ellili et al. (2024), quienes sostienen que las tendencias en la investigación sobre contabilidad forense requieren un enfoque multidisciplinario que relacione conocimientos contables, jurídicos y tecnológicos para cerrar las brechas identificadas

en la literatura. En sintonía con lo anterior, [Rodríguez et al. \(2025\)](#) refieren que la auditoría forense en el Ecuador demandaría una formación de los profesionales que intervienen en la investigación forense, pues la solidez de la prueba depende de la capacidad de los auditores para traducir los hallazgos técnicos en argumentos en el plano jurídico admisibles ante los tribunales, competencia que trasciende la mera formación contable.

En relación con el resultado que identifica las técnicas especializadas de la auditoría forense como instrumentos para la obtención de evidencia admisible, [Le y Mantelaers \(2024\)](#) enfatizan que la Ley de Benford proporciona un marco para la detección de anomalías en los registros contables, el cual se complementa con técnicas estadísticas y de aprendizaje automático para incrementar la precisión de los hallazgos. Por otra parte, [Smith y Smith \(2024\)](#) plantean que las herramientas de documentación investigativa constituyen un componente esencial de la auditoría forense, pues garantizan la trazabilidad de la evidencia y facilitan su presentación ordenada en los procesos judiciales, aspecto fundamental para la credibilidad de la prueba ante el juzgador.

Además, se aprecia en la investigación la importancia de la analítica de datos en la auditoría forense. Esto coincide con los hallazgos de [Olaya \(2025\)](#), quien demuestra que la aplicación de técnicas de analítica de datos en la auditoría forense permite la detección de fraudes financieros con mayor eficiencia que los procedimientos manuales tradicionales. En esta misma dirección, [Nigro \(2025\)](#) argumenta que la contabilidad forense digital incorpora herramientas innovadoras para la detección del fraude financiero, aunque advierte que la fiabilidad de estas herramientas depende de la calidad de los datos de entrada y de la formación técnica del auditor que las opera, condición que no siempre se cumple en el contexto ecuatoriano.

Por otro lado, se destaca la contribución del modelo COSO al fortalecimiento del control interno, lo que coincide con los hallazgos de [Catagua et al. \(2023\)](#), quienes demuestran que la implementación del modelo COSO en la gestión administrativa y financiera empresarial mejora de forma notable los mecanismos de prevención del fraude. En esta misma dirección, [Mendieta et al. \(2022\)](#) argumentan que la incidencia del control interno basado en el método COSO sobre la rentabilidad de las organizaciones ecuatorianas resulta positiva, lo que indica que la inversión en controles internos previene pérdidas por fraude y también genera retornos económicos tangibles para las organizaciones que lo implementan de manera consistente.

En cuanto al resultado que destaca la importancia del control interno en la prevención del fraude en el sector público ecuatoriano, [Chuncho y López \(2025\)](#) demuestran que la eficacia del control interno en la prevención de fraudes financieros en el sector público ecuatoriano presenta debilidades significativas, en particular en los gobiernos seccionales. No obstante, [Chen et al. \(2025\)](#) cuestionan la aplicabilidad universal del modelo COSO en contextos con marcos institucionales débiles, al señalar que la

evidencia empírica desde países con economías emergentes indica que los mecanismos de control previstos pueden ser eludidos cuando existe colusión entre funcionarios, situación frecuente en la región latinoamericana.

Asimismo, se demuestra la tipificación específica de los delitos fiscales en el COIP y su articulación con los hallazgos forenses, lo que encuentra respaldado por [Gómez y Villavicencio \(2026\)](#), quienes sostienen que la tensión doctrinal entre el ardid y la defraudación tributaria en Ecuador requiere de la auditoría forense para aportar la evidencia necesaria que permita la configuración del tipo penal. En otro orden de ideas, [Jaramillo y Ordóñez \(2025\)](#) plantean que el rol de la contabilidad forense en la detección de fraudes tributarios resulta indispensable para distinguir entre la planificación tributaria legítima y la defraudación en el ámbito penal relevante, distinción que constituye el núcleo del debate jurídico en esta materia.

A este aspecto se une, la identificación de la cadena de custodia como un factor determinante para la validez de la prueba forense en correspondencia con los planteamientos de [Avemañay et al. \(2025\)](#), quienes establecen que la prueba digital en el proceso penal ecuatoriano enfrenta desafíos constitucionales y técnicos que comprometen su admisibilidad cuando no se acredita una cadena de custodia rigurosa. Con igual relevancia, [Lema \(2026\)](#) demuestra que la cadena de custodia en delitos flagrantes presenta desafíos específicos en el procedimiento penal ecuatoriano, y propone estrategias de optimización que incluyen la estandarización de protocolos de preservación de evidencia y la formación especializada de los operadores jurídicos en técnicas de manejo de prueba digital.

No menos importante se refiere en la presente investigación la incorporación de herramientas tecnológicas en la auditoría forense. En este sentido [Hernández \(2024\)](#) sostiene que la inteligencia artificial y la evidencia digital en el proceso penal plantean desafíos normativos que exigen protocolos propios para la presentación y valoración de la prueba obtenida mediante algoritmos. En esta misma dirección, [Aguilar \(2024\)](#) argumenta que la justicia requiere criterios claros para la valoración de la prueba digital obtenida mediante inteligencia artificial, pues la opacidad de los algoritmos puede comprometer el derecho a la defensa si no se garantiza la transparencia del proceso de obtención de la evidencia, principio constitucional ineludible en el Estado ecuatoriano.

Junto con lo anterior se destaca en la investigación la necesidad de estandarización y capacitación técnica para optimizar la auditoría forense. Esto se respalda en [Romero et al. \(2024\)](#), quienes enfatizan que la auditoría forense y el uso de inteligencia artificial han experimentado un crecimiento significativo en la producción científica, lo que demanda la actualización de los protocolos de investigación forense. Asimismo, [Rodríguez \(2023\)](#) argumenta que la auditoría forense en la era de la inteligencia artificial constituye un enfoque vanguardista para combatir el fraude financiero, siempre que se establezcan salvaguardas que garanticen la fiabilidad y la transparencia de los resultados

obtenidos mediante herramientas automatizadas, sin las cuales la prueba carecería de legitimidad procesal.

De igual manera se destaca la doble función detectiva y preventiva de la auditoría forense en el sector público, lo cual se relaciona con los planteamientos de [Guardia et al. \(2025\)](#), quienes establecen que la auditoría forense orientada a la reducción de la corrupción de funcionarios gubernamentales permite identificar ilícitos y contribuye a la prevención al reflejar las debilidades de los sistemas de control. Por otra parte, [Monrroy et al. \(2025\)](#) demuestran que la incidencia de la auditoría forense en la disminución de la corrupción de funcionarios públicos de América Latina resulta significativa cuando se relaciona con sistemas de denuncia y protección al denunciante, pues estos incentivan la participación ciudadana en la detección de irregularidades financieras.

Como complemento, se identifican los beneficios organizacionales de la auditoría forense. Al respecto, [Sangale et al. \(2026\)](#) sostienen que el conocimiento de contabilidad forense y las políticas de gobierno corporativo constituyen factores determinantes en la prevención del fraude en las corporaciones, al proporcionar mecanismos de rendición de cuentas que disuaden la comisión de ilícitos. En esta misma dirección, [Coha y Barraza \(2025\)](#) plantean que la auditoría forense ante el fraude por corrupción en el sector público requiere un marco teórico que abarque las dimensiones jurídica, contable y ética, para garantizar que los hallazgos posean solidez técnica y moral frente a los tribunales de justicia.

En otro aspecto, se evidencian los requisitos de utilidad, pertinencia y conducencia para la valoración judicial de la prueba forense. En correspondencia con esto, [Morante et al. \(2025\)](#) señalan que los delitos informáticos y la prueba digital en el COIP ecuatoriano exigen una valoración especializada que considere la validez de la cadena de custodia y la pericia forense como requisitos ineludibles. En términos de la valoración judicial, [Julca et al. \(2025\)](#) establecen que los criterios de valoración de la prueba digital en el ámbito iberoamericano tienden hacia la estandarización de protocolos de verificación, aunque persisten variaciones significativas entre jurisdicciones que dificultan la armonización procesal en la región latinoamericana.

Conclusiones

El estudio evidencia que la auditoría forense constituye un medio de prueba eficaz para la detección, judicialización y sanción de los delitos fiscales en Ecuador, dado que sus técnicas especializadas proporcionan evidencia suficiente, pertinente y conducente que cumple con los requisitos exigidos por el sistema procesal penal. Se determinó que la naturaleza interdisciplinaria de la auditoría forense resulta indispensable para la

construcción de pruebas sólidas, y que la implementación del modelo COSO fortalece la capacidad preventiva de las organizaciones frente al fraude fiscal. Asimismo, se comprobó que la normativa ecuatoriana contempla sanciones que se relacionan con los hallazgos forenses, aunque su efectividad se condiciona a la calidad de la prueba presentada y a la capacitación técnica de los operadores jurídicos que intervienen en el proceso penal.

Las implicaciones de estos resultados apuntan a la necesidad de estandarizar los procedimientos de auditoría forense en Ecuador, mediante la adopción de protocolos que uniformicen la recopilación y presentación de evidencia en los procesos penales por delitos fiscales. Se recomienda la implementación de programas de formación continua para auditores forenses y operadores jurídicos, la integración de herramientas tecnológicas como la inteligencia artificial y el análisis de datos masivos en los procesos de investigación forense, y el fortalecimiento de la articulación entre la Contraloría General del Estado, la Fiscalía y los organismos de control tributario.

Acerca de

Contribución de los autores: Los autores contribuyeron a la conceptualización del estudio, al desarrollo metodológico, al análisis e interpretación de los datos, a la redacción del manuscrito y a la revisión crítica de su contenido intelectual. Todos aprobaron la versión final para su publicación.

Financiamiento: Los autores declaran que no recibieron financiamiento para esta investigación.

Conflicto de interés: Los autores declaran que no existe conflicto de intereses para la publicación del presente artículo científico.

Certificación ética: El protocolo del presente estudio fue sometido a revisión y aprobado por el Comité de Ética en Investigación de la Universidad, en cumplimiento de los principios éticos y normativas institucionales aplicables.

Referencias

- Aguilar, D. (2024). La inteligencia artificial en la justicia: protocolos para la presentación y la valoración de prueba digital obtenida mediante IA. *Revista Oficial del Poder Judicial*, 16(22), 475-497. <https://doi.org/10.35292/ropj.v16i22.1018>
- Alkhalaileh, R., Alshurafat, H., Ananzeh, H. & Al Amosh, H. (2024). The impact of external auditors with forensic accounting competencies on auditee firm performance. *Heliyon*, 10(11), e32099. <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2024.e32099>

- Almashaqbeh, R. N., Alshurafat, H. & Al Amosh, H. (2023). The Impact of Professionalism Theory Constructs on the Applicability of Forensic Accounting Services: Evidence from Jordan. *International Journal of Financial Studies*, 11(4), 141. <https://doi.org/10.3390/ijfs11040141>
- Almeida, J. H. (2024). El rol de la auditoría forense en la detección de fraudes corporativos. *Revista Científica Zambos*, 3(2), 74-96. <https://doi.org/10.69484/rcz/v3/n2/18>
- Alshurafat, H., Al Shbail, MO. & Mansour, E. (2021). Strengths and weaknesses of forensic accounting: an implication on the socio-economic development. *Journal of Business and Socio-economic Development*, 1(2), 135-148. <https://doi.org/10.1108/jbsed-03-2021-0026>
- Amezcu Luján, M. K., Ramírez Cacho, S. I., & Torres Barragán, J. J. (2024). Ámbitos de la auditoría forense en países latinoamericanos (1998-2022). *Revista Eruditus*, 5(1), 59-76. <https://doi.org/10.35290/re.v5n1.2024.1076>
- Angulo-Rangel, F. A., Rodríguez-Márquez, R. L., & Figueroa-Royero, L. (2023). Auditoría forense: detención del fraude financiero en organizaciones Latinoamericanas. *Misión Jurídica*, 16(25), 277-289. https://www.metarevistas.org/Record/metarevistapublica_unicolmayor_misionjuridica_90_article_2264/Details?utm_source
- Asamblea Nacional de Ecuador. (2014). *Código Orgánico Integral Penal. Registro Oficial Suplemento 180 de 10 de febrero de 2014*. https://www.defensa.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2021/03/COIP_act_feb-2021.pdf
- Avemañay, S. A., Avemañay, A. J. y Duarte, M. A. (2025). La prueba digital en el proceso penal ecuatoriano, desafíos constitucionales, técnicos y comparados frente a los estándares iberoamericanos de evidencia tecnológica. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 9(5), 17880-17900. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v9i6.21212
- Batista, D., Mangeth, A. L., Frajhof, I., Alves, P. H., Nasser, R., Robichez, G., Silva, G. M., & Miranda, F. P. (2023). Exploring Blockchain Technology for Chain of Custody Control in Physical Evidence: A Systematic Literature Review. *Journal of Risk and Financial Management*, 16(8), 360. <https://doi.org/10.3390/jrfm16080360>
- Becerra Huamán, C., De la Cruz-Montoya, D., Gutierrez-Cuadros, J., Pilco Labajos, S., & Lopez-Almeida, M. (2025). Financial Auditing as an Effective Tool for Fraud Detection: A Systematic Review. *Journal of Risk and Financial Management*, 18(9), 523. <https://doi.org/10.3390/jrfm18090523>
- Castro, J. S. y Solis, L. E. (2026). Auditoría forense como herramienta de cumplimiento tributario: Percepción de sus beneficios en emprendedores ecuatorianos. *MQRInvestigar*, 10(1), e149. <https://doi.org/10.56048/MQR.2026.e149>
- Catagua Briones, M. L., Pinargote Macías, M. F., & Mendoza Vines, M. E. (2023). Control interno y modelo COSO en la gestión administrativa y financiera empresarial. *PODIUM*, (44), 151-166. <https://doi.org/10.31095/podium.2023.44.10>
- Chen, H., Wang, S., Yang, D., & Zhou, N. (2025). COSO-Based Internal Control and Comprehensive Enterprise Risk Management: Institutional Background and

- Research Evidence from China. *Encyclopedia*, 5(3), 106. <https://doi.org/10.3390/encyclopedia5030106>
- Chuncho Cayapa, Y. L., & López Jara, A. A. (2025). Análisis de la eficacia del control interno en la prevención de fraudes financieros en el sector público ecuatoriano. Caso de estudio: gobierno del cantón Morona. Pacha. *Revista De Estudios Contemporáneos Del Sur Global*, 6(19), e250474. <https://doi.org/10.46652/pacha.v6i19.474>
- Coha, J. M. & Barraza, R. A. (2025). La auditoría forense ante el fraude por corrupción en el sector público: una revisión teórica. *Revista InveCom*, 5(1), 1-9. <https://doi.org/10.5281/zenodo.10975732>
- Constitución de la República del Ecuador (2008). *Registro Oficial 449 de 20 de octubre de 2008*. https://www.oas.org/juridico/pdfs/mesicic4_ecu_const.pdf
- Duchitanga, Á. & Zapata, P. (2024). La auditoría forense: un análisis integral desde una perspectiva conceptual y metodológica. *Revista Metropolitana de Ciencias Aplicadas*, 7(2), 129-141. <https://doi.org/10.62452/jpjbirs16>
- Ellili, N., Nobanee, H., Haddad, A., Alodat, A. & AlShalloudi, M. (2024). Emerging trends in forensic accounting research: Bridging research gaps and prioritizing new frontiers. *Journal of Economic Criminology*, 4, 1-17. <https://doi.org/10.1016/j.jeconc.2024.100065>
- Espinosa, M. T. (2024). Internal Control in Companies from the Perspective of the COSO. *Management (Montevideo)*, 2, 28. <https://doi.org/10.62486/agma202428>
- Fedyk, A., Hodson, J., Khimich, N. & Fedyk, T. (2022). Is artificial intelligence improving the audit process? *Review of Accounting Studies*, 27(3), 938-985. <https://doi.org/10.1007/s11142-022-09697-x>
- García, J. L., Guamán, N. M. & Yanza, A. R. (2023). Caracterización de las empresas con sentencia ejecutoriada por defraudación tributaria en el Ecuador durante el periodo 2010 a 2021. *Espacios*, 44(03), 22-31. <https://doi.org/10.48082/espacios-a23v44n03p02>
- Gómez, T. & Villavicencio, C. R. (2026). El ardid y la defraudación tributaria: cómo las declaraciones sustitutivas desnaturalizan el delito fiscal en Ecuador. *Debate Jurídico Ecuador*, 9(2), 161-184. <https://doi.org/10.61154/dje.v9i2.4334>
- González, A. (2025). Análisis de la aplicación de la auditoría forense en la detección de fraudes fiscales en Paraguay, periodo 2024. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 9(5), 10014-10037. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v9i5.20309
- Guardia, E. J., Monrroy, J., Hernández, D. & Hernández, J. P. (2025). Auditoría forense para la reducción de la corrupción de funcionarios en el sector gubernamental. Impulso, *Revista de Administración*, 5(12), 458-471. <https://doi.org/10.59659/impulso.v.5i12.196>
- Haddad, H., Alharasis, E. E., Fraij, J. & Al-Ramahi, N. M. (2024). How do innovative improvements in forensic accounting and its related technologies sweeten fraud investigation and prevention? *WSEAS Transactions on Business and Economics*, 21, 1115-1141. <https://doi.org/10.37394/23207.2024.21.93>

- Hernández, P. (2024). La inteligencia artificial (IA) y la evidencia digital en el Proceso Penal. *Anuario de Derecho*, (54), 386-395. <https://doi.org/10.48204/j.aderecho.n54.a6418>
- Honigsberg, C. (2020). Forensic Accounting. *Annual Review of Law and Social Science*, 16(1), 147-164. <https://doi.org/10.1146/annurev-lawsocsci-020320-022159>
- Hurtado, R. F. & Casanova, C. I. (2022). La auditoría forense como herramienta para la detección de fraudes financieros en Ecuador. *Revista Científica Zambos*, 1(1), 33-50. <https://doi.org/10.69484/rcz/v1/n1/52>
- Jaramillo, X. B. & Ordóñez, Y. L. (2025). El rol de la contabilidad forense en detección de fraudes tributarios. Pacha. *Revista de Estudios Contemporáneos del Sur Global*, 6(17), e250419. <https://doi.org/10.46652/pacha.v6i17.419>
- Julca, I., Segura, M. C. & Ordeano, D. (2025). El reto de la ciberjusticia: criterios de valoración de la prueba digital en el Perú. *Llalliq*, 5(2), 287-300. <https://doi.org/10.32911/llalliq.2025.v5.n2.1306>
- Kusumo, B. A., Marwiyah, S., Yunus, N. R. & Koos, S. (2022). Rethinking Criminal Law Policies in Taxation to Overcome Tax Violations. *BESTUUR*, 10(2), 159. <https://doi.org/10.20961/bestuur.v10i2.62064>
- Le, L. & Mantelaers, E. (2024). Benford's Law and Beyond: A framework for auditors. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, 98(7), 427-438. <https://doi.org/10.5117/mab.98.134061>
- Lema, L. A. (2026). La cadena de custodia en delitos flagrantes: Desafíos y estrategias para su optimización en el procedimiento penal ecuatoriano. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 10(2), 1105-1128. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v10i1.23171
- Lubis, H. Z., Sari, M., Auliya, A., Ovami, D. C. & Rahmayati, I. (2024). Effect of internal audit, internal control, and audit quality on fraud prevention: evidence from the public sector in Indonesia. *Problems and Perspectives in Management*, 22(2), 40-50. [https://doi.org/10.21511/ppm.22\(2\).2024.04](https://doi.org/10.21511/ppm.22(2).2024.04)
- Mendieta, E., Navarrete, O. & Romero, M. (2022). Incidencia de la implementación del control interno basado en el método COSO, en la rentabilidad de las pymes del sector comercial de Guayaquil, Ecuador. *Cuadernos de Contabilidad*, 23, 1-18. <https://www.redalyc.org/journal/3836/383674638007/html>
- Mittal, P., Kaur, A. & Gupta, P. (2021). The Mediating Role of Big Data to Influence Practitioners to Use Forensic Accounting for Fraud Detection. *European Journal of Business Science and Technology*, 7(1), 47-58. <https://doi.org/10.11118/ejobsat.2021.009>
- Monrroy, J., Rueda, J., Escobar, G., Gallardo, C. F. & Romero, F. (2025). Incidencia de la auditoría forense en la disminución de la corrupción de funcionarios públicos de América Latina. *Minerva*, 6(18), 78-88. <https://doi.org/10.47460/minerva.v6i18.232>
- Morales, H. R., Porporato, M. & Epelbaum, N. (2022). Benford's law for integrity tests of high-volume databases: A case study of internal audit in a state-owned enterprise.

- Journal of Economics, Finance and Administrative Science*, 27(53), 154-174.
<https://doi.org/10.1108/jefas-07-2021-0113>
- Morante, L. E., Safadi, J. A. & Gómez, G. P. (2025). Delitos informáticos y prueba digital en el COIP: validez, cadena de custodia y pericia forense en el Ecuador. *Tesla Revista Científica*, 5(2), e542. <https://doi.org/10.55204/trc.v5i2.e542>
- Mvunabandi, J. D. & Nomlala, B. C. (2023). The role of forensic auditing techniques in preventing non-government organisations' financial statement fraud in South Africa using a proactive approach. *ACRN Journal of Finance and Risk Perspectives*, 11(1), 105-119. <https://doi.org/10.35944/jofrp.2022.11.1.006>
- Nadirisyah, N., Indriani, M. & Mulyany, R. (2024). Enhancing fraud prevention and internal control: the key role of internal audit in public sector governance. *Cogent Business & Management*, 11(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2024.2382389>
- Nigro, H. (2025). Contabilidad Forense Digital: Nuevas Herramientas para la Detección del Fraude Financiero. *Revista Colombiana de Contabilidad – ASFACOP*, 13(26), 37-57. <https://doi.org/10.56241/asf.v13n26.328>
- Ofori, A. Y. (2020). Digital Forensics Investigation Jurisprudence: Issues of Admissibility of Digital Evidence. *Journal of Forensic, Legal & Investigative Sciences*, 6(1), 1-8. <https://doi.org/10.24966/flis-733x/100045>
- Olaya, R. L. (2025). Aplicación de analítica de datos en auditoría forense: revisión bibliográfica sobre detección de fraudes financieros. *Revista Enfoques*, 9(36), 348-368. <https://doi.org/10.33996/revistaenfoques.v9i36.218>
- Oyedokun, G. E. (2022). Determinants of Forensic Accounting Techniques and Theories: An Empirical Investigation. *Annals of Spiru Haret University. Economic Series*, 22(3). <https://doi.org/10.26458/22319>
- Rodríguez, J. (2023). Auditoría forense en la era de la inteligencia artificial, un enfoque vanguardista para combatir el fraude financiero. *Punto de Vista*, 14(21). <https://doi.org/10.15765/pdv.v14i21.4051>
- Rodríguez, M. R., Pinda, B. R. & Romero, A. J. (2025). La auditoría forense en el Ecuador. Noesis. *Revista Electrónica de Investigación*, 7(1), 589-605. <https://doi.org/10.35381/noesisin.v7i1.417>
- Romero, R., Espíritu, A. P., Aguilar, M. M., Usuriaga, M. N., Aguilar, L. A., Espinoza, M. Z., Espinoza, M. J. & Gutiérrez, S. G. (2024). Forensic auditing and the use of artificial intelligence: A bibliometric analysis and systematic review in Scopus between 2000 and 2024. *Heritage and Sustainable Development*, 6(2), 415-428. <https://doi.org/10.37868/hsd.v6i2.626>
- Sangale, R. P., Vakrani, D. S., Pathare, S. B. & Roy, J. K. (2026). Examining the Role of Accountant's Knowledge of Forensic Accounting, Corporate Governance Policies and Fraud Awareness Training in Preventing Fraud: A Survey of Indian Corporates. *Journal of Risk and Financial Management*, 19(2), 118. <https://doi.org/10.3390/jrfm19020118>
- Savu, A. C., Mircea, R. M. & Vasciuc, C. G. (2023). The Role of the Forensic Accounting Expert in the Prevention of Combating Corruption and Economic Crime. *Ovidius*

- University Annals. *Economic Sciences Series*, 22(2), 1021-1026. <https://doi.org/10.61801/ouaess.2022.2.141>
- Sina, F. (2025). Enhancing Collaboration between Supreme Audit Institution and Anti-Corruption Agencies: Lessons Learnt from Tanzania. *International Journal of Government Auditing*. <https://doi.org/10.56251/phqh3613>
- Smith, K. T. & Smith, L. M. (2024). Examining Documentation Tools for Audit and Forensic Accounting Investigations. *Journal of Risk and Financial Management*, 17(11), 491. <https://doi.org/10.3390/jrfm17110491>
- Sudarmadi, D. (2023). Forensic Accounting and Investigative Audit on the Effectiveness of Implementing Audit Procedures in Fraud Disclosure. *JASa (Jurnal Akuntansi, Audit dan Sistem Informasi Akuntansi)*, 7(2), 400-405. <https://doi.org/10.36555/jasa.v7i2.2350>
- Tümmler, M. & Quick, R. (2024). How to detect fraud in an audit: a systematic review of experimental literature. *Management Review Quarterly*, 76(1), 287-332. <https://doi.org/10.1007/s11301-024-00480-7>
- Vásquez, G. Y. & Narváez, C. I. (2024). Auditoría forense en el contexto latinoamericano: comparación de prácticas y normativas. Gestio et Productio. *Revista Electrónica de Ciencias Gerenciales*, 6(1), 546-561. <https://doi.org/10.35381/gep.v6i1.114>



Este artículo está bajo la licencia Creative Commons Atribución 4.0 Internacional (CC BY 4.0).