

Valoración de informes de auditoría y dictámenes periciales en la etapa procesal penal ecuatoriana

Evaluation of audit reports and expert opinions at the Ecuadorian criminal procedural stage

Douglas Torres Feraud¹ y Bélgica Nájera Núñez²

Recibido: 12 de mayo de 2017

Aprobado: 24 de mayo de 2017

Resumen

Este estudio de caso nace de un hecho real acontecido en Ecuador en diciembre del 2011 donde los escenarios involucran sectores bancarios, bursátil, societario y de rendición de cuentas y concomitantemente se evidencian actos, operaciones bancarias, financieras y otras sometidas a la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero, Ley de Compañías, Ley de Mercado de Valores, Ley de General de Seguros y, por la naturaleza de los recursos públicos comprometidos, de Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

La fuente del caso es una pericia que integra especializaciones en contabilidad – auditoría y finanzas, requerida según el inventario jurídico pre-procesal y procesal penal, y cuyo resultado se fundamenta en el criterio independiente de un

experto o perito calificado, con antecedentes de probidad notoria.

Del estudio de caso se desprende la necesidad de independencia del perito de los órganos control y supervisión para el desarrollo pleno de la prueba.

Esta investigación promueve y proporciona las diferencias técnicas, operativas, funcionales, actividades, conceptos y definiciones de los profesionales que ejercen la actividad pericial y en especial los que ejercen su actividad profesional especializada en auditoría, contabilidad, finanzas y ciencias de la economía.

Palabras Claves: peritos, valoración, informes, auditoría convencional y dictámenes forenses.

Abstract

The case study results from a true story which happened in Ecuador on December 2011 where the scenarios involving banking communities, stock market, corporate, accountability and evidence concomitantly acts, banking transactions, financial operations and some others subjected to the General Law of Financial Institutions, the Companies Law, the Stock Exchange Acts, the General Insurance Activities Act and, by nature of the committed public resources, the Organic Law of the Comptroller General.

The source of the case is an expertise which integrates specializations in accounting-audit and finance, required under the criminal pre-procedural and criminal procedural law, whose result is based on the independent judgment of an expert or qualified expert, with records of notorious probity.

The case study makes it necessary the independence of the supervisory control bodies and the supervision for the full development of the test is clear.

This research promotes and provides technical differences, operational, functional activities, concepts and definitions that professionals exercise expert activities and especially those who exercise their profession in their specialization in auditing, accounting, finance and science economy.

Keywords: expert, assessment, reporting, auditing forensic conventional and opinions.

¹ CPA., MSc.F., MSc.T.

² CPA. MAE

INTRODUCCIÓN

Este estudio de caso nace de un hecho real acontecido en Ecuador en diciembre del 2011 donde los escenarios involucran sectores bancarios, bursátil, societario y de rendición de cuentas y concomitantemente se evidencian actos, operaciones bancarias, financieras y otras sometidas a la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero, Ley de Compañías, Ley de Mercado de Valores, Ley de General de Seguros y, por la naturaleza de los recursos públicos comprometidos, de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

La fuente del caso es una pericia que integra especializaciones en contabilidad – auditoría y finanzas, requerida según el inventario jurídico pre-procesal y procesal penal, y cuyo resultado se fundamenta en el criterio independiente de un experto o perito calificado, con antecedentes de probidad notoria.

Este requerimiento de un dictamen - informe es con fin de establecer la verdad legal del hecho, validar hallazgos y evidencias, basado en la valoración de los indicios, presunciones de hecho y derecho, existentes dentro de los cuerpos procesales. Estos son informes de organismos de control de recursos públicos y de supervisión bancaria, internos como externos y otros testimonios de las partes procesales, como los resultados de las diligencias realizadas en los niveles operativos, financieros y administrativos por parte del director - titular constitucional y penal de la investigación como es la Fiscalía General del Estado.

La presunta infracción penal que se ventila es un peculado bancario que se origina dentro del sistema financiero ecuatoriano entre una institución financiera de naturaleza patrimonial pública y una administración privada bancaria; una persona natural y extranjera como sujeto de crédito; garantías simuladas de naturaleza públicas e instrumentaciones otorgadas por empresas incautadas por el estado patrimonialmente y que constituyen un patrimonio autónomo en un fideicomiso de naturaleza pública.

Como es de anotar entran en conflicto los informes de los organismo de control sobre recursos públicos y el dictamen del perito independiente; es importante determinar las diferencias valorativas del contenido y resultados conclusivos de informes elaborados por estos actores, los unos con su informe que lo consideramos de parte; es decir informes derivados de personal dependiente de los organismos de control del mismo estado y el otro informe del perito independiente nombrado por el titular de la investigación penal como es el fiscal.

Esta investigación promueve y proporciona las diferencias técnicas, operativas, funcionales, actividades, conceptos y definiciones de los profesionales que ejercen la actividad pericial y en especial los que ejercen su actividad profesional especializada en auditoría, contabilidad, finanzas y ciencias de la economía.

NOMBRAMIENTO DEL EXPERTO Y OBJETO PERICIAL

La Fiscalía General del Estado es un órgano autónomo perteneciente a la función judicial y es el titular de la investigación pre-procesal y procesal penal que dentro de su base de datos escoge a un profesional para realizar una experticia extraordinaria con conocimientos contables, bancarios, financieros, recursos públicos y probidad notoria.

El peritaje lo solicita el titular de la investigación, es decir Fiscalía General del Estado dentro de la etapa de instrucción fiscal.

OBJETO DE ESTUDIO

Valoración y supremacía de los informes de auditoría convencional y dictámenes periciales, derivados de órganos de control administrativo y consultores o auxiliares de la justicia, en la fase de indagación previa y fase de instrucción fiscal.

CAMPO DE INVESTIGACIÓN

Es una sinergia científica investigativa que incorpora ciencias económicas, contables, bancarias y jurídicas.

PREGUNTA CIENTÍFICA

Al considerar que todo dictamen es un informe pero no todo informe es un dictamen, es menester hacernos la pregunta ¿Cuáles son las diferencias sustanciales técnicas, operativas, nivel de supremacía probatoria de los informes y dictámenes tanto en la etapa del régimen administrativo público privado y el régimen jurisdiccional?

DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA

Este tipo de auditorías gubernamentales y en especial las que derivan en indicios de responsabilidad penal y contienen tipos de delito como el de enriquecimiento ilícito y peculado.

Estos organismos de supervisión y control gubernamental de los recursos públicos y del público, así como la producción de bienes y servicios públicos, han incorporado como valor probatorio sus informes de auditoría y más como procedimiento de procedibilidad para el ejercicio de la acción penal por los delitos de enriquecimiento ilícito y

El Código Orgánico Integral Penal del Ecuador en su art. 581 numeral 2 y el último inciso del mismo artículo, dispone que la forma de conocer la infracción penal es mediante informes de supervisión que efectúan los órganos de control y deberán ser remitidos a la Fiscalía.

JUSTIFICACIÓN Y OBJETIVOS

Determinar el valor probatorio tanto del informe de los órganos de supervisión versus los informes de peritos independientes dentro de la etapa pre procesal y procesal penal y generar mejoras en la interpretación y administración de justicia.

Lo anterior hace que los profesionales relacionados al campo pericial valoren los indicios de infracciones penales que contienen los informes, determinen las diferencias sustanciales entre informes de organismos de control y dictámenes periciales. Estos últimos elaborados por consultores, asesores y comité periciales independientes a los hechos, actos o contratos puestos en conocimiento del director titular de la investigación penal que es la Fiscalía General del Estado.

Tabla N° 1
Normativas aplicables a la auditoría convencional y normas expuestas en proceso de reconocimiento por organismos internacionales.

Aplicables en su totalidad Auditor convencional	Normas mínimas aplicables Auditor / Perito forense
240	Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude
265	Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad
315	Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno
320	Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría
450	Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría
500	Evidencia de auditoría
530	Muestreo de auditoría
700	Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros
705	Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente
706	Párrafo de énfasis y párrafo en el informe emitido por un auditor independiente
710	Información financiera comparativa-cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos.
720	Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados.
800	Consideraciones especiales-Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.
805	Consideraciones especiales-Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida, específicos de un estado financieros.
810	Encargos para informar sobre estados financieros resumidos.

** Aplicar las normas propuestas en el artículo "La actividad experimental de los peritos frente a los nuevos estándares internacionales de la globalización" publicado en la revista Pueblo Continente de la Universidad Privada Antenor Orrego, en septiembre 2015.

Como lo demuestra la tabla N. 1 anterior encontramos las normas internacionales de auditoría y aseguramiento vigentes a la fecha y emitidos por cuerpos colegiados internacionales de reconocido prestigio como la IFAC. Es importante destacar en la evolución del ejercicio y práctica profesional que los auditores deben cumplir con la aplicación de estas normas. Las cuales adecuan el perfil profesional requerido, la planificación y ejecución del trabajo en el campo y un grupo importante que es las normas relativas a la elaboración de los informes y tipos de opinión.

Los estudios de casos son investigaciones cualitativas, que parten de premisas, las cuales están constituidas por las unidades de análisis y la propuesta de solución al problema. Son las razones teóricas y prácticas para la acción. Tanto auditores como peritos, auditores forenses deben conocer y estar actualizado en el conocimiento de estas normas de auditoría de general aceptación a nivel internacional.

En nuestro caso debemos diferenciar la actividad de un auditor forense/perito y un auditor que ejerce la auditoría pública o privada en base a normas específicas en cada uno de los campos de acción.

El auditor convencional revisa el sistema contable en base a pruebas selectivas. Para llegar a la convicción de los hechos comprobados requiere evidencia suficiente y competente, es decir para poder opinar sobre la razonabilidad de los estados financieros. El auditor convencional no opina sobre cifras exactas porque no las obtiene ni es su objetivo lograrlas.

En nuestro caso el contenido del informe podría servir como fundamento de una denuncia o demanda de cualquier naturaleza ante los órganos colegiados competentes por referirse en sustancia a indicios, pero nunca como prueba determinante.

La auditoría convencional se maneja con dos criterios importantes: el uno con importancia relativa y el otro de riesgo probable y obtiene una evidencia de importancia relativa, mas no de importancia absoluta, porque no es necesaria para el auditor porque el fin no es su exactitud sino su razonabilidad.

Algo que destacar por parte de las instituciones de supervisión y control oficiales relacionados a los informes que ellos emiten derivados de los diversos tipos de auditorías es que no dejan de ser informes de parte, porque se podría cuestionar su imparcialidad e impugnarse y más aún estos informes pierden imparcialidad en gobiernos autoritarios, dictatoriales e hiperpresidencialistas.

Por ello la administración de justicia a través de los órganos competentes deben designar peritos de cuya imparcialidad nadie dude.

Con relación a los peritos y auditores forenses son aquellos que auxilian con su criterio independiente, objetivo y experimental a la administración de justicia.

Este consultor de la justicia aprecia y evalúa hechos pretéritos que emanan de los cuerpos procesales, es decir en la etapa pre-procesal penal y procesal penal. Segrega lo que no ha visto ni conocido individualmente ni personalmente para sacar conclusiones; o sea que el perito no narra ni delata, sino que examina hechos pasados.

El perito es designado después de los hechos, él nada vio ni oyó y el juez lo nombra posteriormente. Otra de las discrepancias es que el perito examina y valora y se fundamenta en su ciencia técnica y experticia, el perito o auditor forense verifica y/o evalúa la parte del informe de las instituciones de supervisión y control a fin de emitir al término un dictamen pericial.

A diferencia del auditor convencional, el experto forense requiere de evidencia absoluta de los hechos ya que para el experto forense o perito el criterio de importancia relativa se vuelve insuficiente.

Concomitantemente en la experticia conciliamos y comprobamos íntegramente y fehacientemente lo que se afirma o niega por los litigantes o procesados, la procedencia o no de un informe basado en evidencias de importancia relativa puede ser causa del procesamiento de un inocente como por ser incompleta dejar sin sanción a un autor de una infracción penal.

Otra de las diferencias entre el informe de una auditoría convencional o forense es que el dictamen tiene valor de declaración jurada; es decir que todo dictamen es un informe, pero no todo informe es un dictamen. El perito o auditor forense no juzga sino que suministra y asiste al fiscal o juez o el tribunal mediante su dictamen debidamente motivado una evaluación de hechos controvertidos cuyas conclusiones periciales que sirven para sentenciar, pero no lo obligan.

DIFERENCIAS ENTRE PERITO, AUDITOR Y TESTIGO

Esto determina que el perito y el auditor forense no sean auxiliares del juez o fiscal sino auxiliares de la justicia. Como se demuestra a continuación.

Es destacable considerar las diferencias emanadas por la experiencia de peritos profesionales relacionados al ámbito de acción y resultados de cada uno de los profesionales peritos y auditores.

Los auditores no opinan sobre cifras exactas, cuando ya se obtiene la evidencia es importante indicar que solo le permite emitir su criterio sobre la razonabilidad de las cifras que emiten los estados financieros.

Esta acotación se realiza porque los informes derivados de las auditorías convencionales se refieren a indicios sustancialmente pero nunca como prueba determinante.

Las normas internacionales de auditoría y aseguramiento le permiten al auditor manejarse con un criterio de importancia relativa mas no de importancia absoluta en vista de que el objetivo del auditor es la razonabilidad y no la exactitud.

PERITO

El perito es designado después de los acontecimientos, en el cumplimiento de sus funciones aprecian y analizan hechos pasados, los examinan, no generan pruebas, evalúan pruebas ya existentes. Su designación no constituye un vínculo permanente con la causa objeto de investigación, por lo que puede ser subrogado, excusado.

Simultáneamente, el perito es un profesional por sus características, es un técnico, es un artista, tiene el dominio de un oficio, se basa en su ciencia y su técnica para examinar y emitir criterio valorativo. El contenido del informe proporcionado por los organismos de supervisión, vigilancia y control gubernamental es verificado y valorado por el perito, quien luego emite su dictamen pericial.

El perito no sentencia, suministra al juez o tribunal a través de su dictamen pericial debidamente fundamentado una evaluación de hechos en controversia. Aunque sus conclusiones le sirven a la administración de justicia para sentenciar no la obligan.

Sostener que el perito es auxiliar del juez o fiscal es un error cuando lo que tiene que decirse es que se trata de un auxiliar del administrador de justicia.

TESTIGO

El testigo es la persona que en todo proceso refiere hechos que ha captado mediante sus sentidos y está en la obligación de detallarlos sin formular comentarios, no puede ser reemplazado pero sí está obligado personalmente. Nace de las circunstancias que rodean al hecho indagado y es anterior a la demanda o la denuncia.

Tabla N° 2
Diferencias entre auditor, perito y testigo

	Auditor	Perito	Testigo
Definición	Persona capacitada y experimentada que se designa por una autoridad competente, para revisar, examinar y evaluar los resultados de la gestión administrativa y financiera de una dependencia o entidad, con el propósito de informar o dictaminar acerca de ellas, realizando las observaciones y recomendaciones pertinentes para mejorar su eficacia y eficiencia en su desempeño.	El perito es el experto en una determinada materia que, gracias a sus conocimientos, actúa como fuente de consulta para la resolución de conflictos.	Testigo es una persona que brinda testimonio o que presencia de manera directa un cierto acontecimiento.
Rol	Es el proceso que efectúa un Auditor al examinar los Estados Financieros realizados por una sociedad económica, con el propósito de emitir un juicio y/o una opinión profesional sobre la realidad de dichos Estados Financieros y por la cual la describe en un documento formal llamado Dictamen.	Cumple un rol de auxiliar, sin ser parte en el proceso, sino ayudando al magistrado a enriquecer su capacidad de juzgar. Aportando los conocimientos técnicos, científicos, artísticos, o especiales y la experiencia profesional.	Es un tercero ajeno al proceso que es llamado a este y que aporta el proceso sus conocimientos subjetivos sobre hechos que ha percibido o que la han contado, y que en el momento de producirse no tenían la condición de hechos procesales, pero ahora lo son
Objetivo	El auditor debe revisar los sistemas establecidos para asegurarse del cumplimiento de políticas, planes y procedimientos, leyes y reglamentos que pueden tener un impacto significativo en las operaciones e informes y deben determinar si la organización cumple con ellos.	El perito conoce desde el inicio de su intervención profesional que el objetivo de su trabajo es presentarlo ante un juzgado o tribunal para ayudar a la justicia en la toma de decisiones sobre aspectos de su competencia profesional, y su fidelidad profesional la debe exclusivamente al tribunal, haya sido reclutado a tal fin directamente por el mismo o por los justiciables o su representación legal.	El objetivo del testigo es rendir su declaración, realiza una manifestación de lo que conoce, sabe o le consta en relación a los hechos. Por regla general, lo debe hacer oralmente, respondiendo directa y personalmente al interrogatorio, salvo excepciones expresamente establecidas en la ley procesal
Normativa	Aplica normas éticas, contables, de auditoría y principios generalmente aceptados.	Se rige por medio de leyes y principios formulados por la ciencia en la que se especializa y aplica las normas del debido proceso.	Se limita a contar lo que ha percibido por medio de sus sentidos.
Medios	El auditor en la evaluación que utiliza como guía metodológica son los cuestionarios de control interno, con la aplicación de procedimientos considerados necesarios para completar la evaluación.	El perito deberá presentar al juez su "diseño de la prueba", en el cual asegure la integridad y la confiabilidad del procedimiento, pudiendo las partes presentes objetarlo o coadyuvarlo e, inclusive, asesorarse de otros expertos que apoyen sus objeciones.	Es testigo quien no tiene relación jurídica procesal con las partes. Se dice testigo a quien le consta, por lo tanto, no es testigo quien no tuvo percepción directa del hecho que se busca verificar.
Muestras	El auditor utiliza muestreos representativos sobre los que se aplican los procedimientos de auditoría.	Al perito le resulta necesario trabajar con la totalidad de los elementos sujetos a peritación.	El testigo utiliza los sentidos para basar su testimonio.

	Auditor	Perito	Testigo
Funciones	<ul style="list-style-type: none"> • Planeación de la auditoría. • Definir los objetivos, alcance y metodología para instrumentar una auditoría. • Obtener evidencia suficiente, confiable y útil para lograr de manera eficaz los objetivos de la auditoría. • Llevar a cabo una revisión completamente documentada con el objetivo de obtener una seguridad razonable, de que todos los eventos importantes han sido identificados y expuestos o registrados en los estados financieros. • Comunicar a la administración y a los encargados del mando si se ha identificado representaciones erróneas resultantes de fraude o error o cualquier debilidad de importancia relativa en el control interno. • Todos los procedimientos de auditoría emprendidos y las conclusiones alcanzadas deben estar completamente documentadas 	<ul style="list-style-type: none"> • Ser auxiliares de la justicia, en aras de cubrir la deficiencia de conocimientos que los jueces no poseen acerca de materias que no forman parte del ámbito jurídico. • Aplicar a los hechos discutidos sus conocimientos específicos para proporcionar al juez determinadas conclusiones. • Explicación o exposición del dictamen o de algunos de sus puntos, cuyo significado no se considere suficientemente expresivo a los efectos de la prueba. • Aplica correctamente los procedimientos Periciales, las normas y técnicas relacionadas con el peritaje, el desarrollo de la práctica y elabora el informe pericial. • Aporta con conclusiones claras y precisas a través del informe Pericial, con la finalidad de que los Jueces apliquen Justicia correctamente • Desarrollar con idoneidad, eficiencia y eficacia trabajos periciales tanto en el fuero civil, como en el fuero penal, que se presenta a los jueces y fiscales en las distintas jurisdicciones del Poder. 	<ul style="list-style-type: none"> • Declarar sobre todo aquello que ha podido percibir por cualquiera de los cinco sentidos, pero sin que pueda elaborar conclusiones o valoraciones sobre los hechos que vayan más allá de las inseparablemente unidas a las percepciones sensoriales. • Presentarse el día que fue citado para rendir su declaración bajo juramento. • Prestar juramento y afirmar que diría la verdad al jurado. • Relatar en un proceso penal ante requerimiento de autoridad competente los hechos que percibió con sus sentidos, relacionados con el delito de que trata la causa, Contestar las preguntas que posiblemente le formulen
Producto o Resultado	<ul style="list-style-type: none"> • El producto tradicional que genera un auditor es la opinión o dictamen sobre estados financieros. • El informe de auditoría es el documento en el cual el auditor plasma las conclusiones y hallazgos, siguiendo los criterios de condición, criterio, causa y efecto, encontrados como producto de su estudio de auditoría, y que se encuentran respaldados en evidencia de auditoría. 	<ul style="list-style-type: none"> • El Perito valora la prueba pericial. • Emite un dictamen pericial, el cual es el informe en donde se plasma la actividad del perito, es decir, es el medio de prueba, mientras que los aspectos técnicos proporcionados al juez gracias a este instrumento es el elemento de prueba. 	<ul style="list-style-type: none"> • El producto es el testimonio que es la prueba que aporta el testigo al proceso. • Una declaración oral de conocimiento sobre hechos controvertidos prestada, durante el proceso, con uso de razón suficiente para declarar.
Objeto del Producto	<p>El objetivo de la Auditoría consiste en apoyar a los miembros de la empresa en el desempeño de sus actividades. Para ello la Auditoría les proporciona análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información referente a las actividades revisadas por el Auditor para una buena toma de decisiones.</p>	<p>El objeto del dictamen es que el Juez pueda formar mejor su criterio, por eso es no es posible emplear abreviaturas, ni lenguaje vulgar, pero tampoco tecnicismo incomprensibles que dificulten la comprensión del dictamen al Juez.</p>	<p>El objeto del testimonio es relatar sobre lo que el testigo conoce, sabe o le consta, por percepción de sus sentidos y contribuir a la reconstrucción del hecho.</p>

CONCLUSIÓN

El reconocimiento del valor técnico jurídico procedimental de los informes derivados de los organismos de supervisión y control y de los dictámenes periciales. Todo dictamen pericial es un informe, pero no todo informe es un dictamen.

En un proceso judicial - sea este administrativo civil o penal-la prueba deberá ser definida por un perito independiente, objetivo, que no tenga relación de dependencia con los órganos de supervisión y control y cuya definición podemos indicarla como todo lo que nos sirve para tener la convicción, certeza y la verdad de una proposición.

Las pruebas obtenidas por el perito o auditor forense deben incorporar, además, principios de eficacia jurídica. Legalidad, originalidad, libertad, evaluación o apreciación de la prueba como mínimos para arribar a lo que es la prueba plena.

Por lo tanto, no se puede someter a consideraciones extrañas a la administración de justicia con informes que los consideramos de parte, del régimen administrativo por no ser generalmente imparciales y por ser impugnables. Adicionalmente son elaborados bajo convenciones o normas aje-

nas a las necesidades jurisdiccionales o de la administración de justicia de hallar las verdades legales de los hechos.

El valor probatorio del dictamen pericial es de más valor técnico que un informe de parte. El dictamen de un perito es definido como dictamen pericial porque su experticia es solicitada en la fase judicial por un operador de la justicia.

Uno de los elementos que motivan este estudio es poder introducir la aplicación de los nuevos estándares internacionales de la globalización profesional, en donde se incluyen normativas relacionadas al perfil profesional del perito, normas relacionadas a la planificación, ejecución y coordinación entre el perito, el administrador de justicia y lo que es el dictamen pericial, así como la formulación, elaboración, entrega, ampliación y sustentación en los tribunales respectivos.

También se propone la incorporación en todas las universidades y escuelas politécnicas de la asignatura de Auditoría Forense y Gestión Pericial en las mallas curriculares de todas las facultades sean estas de ciencias sociales, humanísticas, exactas y médicas.

BIBLIOGRAFÍA

1. Informe Pericial Caso Duzac, instrucción fiscal N° 119-2012
2. Ley Orgánica De La Contraloría General Del Estado (2002, R.O. Suplemento 595, 12 de junio del 2002).
3. Código Orgánico Integral Penal (R. O. Suplemento 180, 10 de febrero del 2014).
4. Ley General De Instituciones Del Sistema Financiero (R. O. Suplemento 250, 23 de enero del 2001, reformada mediante R.O. Suplemento 659, 12 de marzo del 2012).
5. Ley De Compañías (R.O. Suplemento 312, 5 de noviembre de 1999, reformada el 20 de mayo del 2014).
6. Ley De Mercado De Valores (R.O. Suplemento 215, 22 de febrero 2006, reformada el 31 de diciembre del 2008).
7. Norma De Auditoria Gubernamental NAGA.
8. International Federation of Accountants (2014) Normas Internacionales de Auditoria- D.F. México.
9. Feijoó, E., Torres, M., (2015) *La actividad experimental de los peritos de la contaduría pública frente a los nuevos estándares de la globalización*. I Congreso Internacional de Ciencia y Tecnología UTMACH 2015. Machala: Universidad Técnica de Machala.
10. *El peritaje contable judicial frente a la corrupción* por el maestro Alberto Ruiz Caro Muñoz. Isbn No. 978-612-00-0183-7.
11. Torres, M., Feijoó, E. (2015). *La actividad experimental de los peritos frente a los nuevos estándares internacionales de la globalización profesional*. Revista Pueblo Continente de la Universidad Privada Antenor Orrego, 26(1), 203-213.