



UTPL

UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA
La Universidad Católica de Loja

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
EMPRESARIALES**

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**Análisis de la relación entre el tipo de opinión y cambio de
auditor en las empresas de Ecuador, CIIU: A, F, G. Periodo
2010- 2020**

Trabajo de titulación previo a la obtención del título de:

INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

Autora: Calapaqui Oña, Doris Magali

Directora: Alvarado Camacho, Paquita Esperanza

TURUBAMBA

2023



Esta versión digital, ha sido acreditada bajo la licencia Creative Commons 4.0, CC BY-NY-SA: Reconocimiento-No comercial-Compartir igual; la cual permite copiar, distribuir y comunicar públicamente la obra, mientras se reconozca la autoría original, no se utilice con fines comerciales y se permiten obras derivadas, siempre que mantenga la misma licencia al ser divulgada. <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/deed.es>

2023

Aprobación del director del Trabajo de Titulación

Loja, 26 de junio de 2023

Magister

Melania Yadira González Torres

Director de la carrera de Contabilidad y Auditoría

Ciudad. -

De mi consideración:

Me permito comunicar que, en calidad de director del presente Trabajo de Titulación denominado: Análisis de la relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor en las empresas de Ecuador, CIIU: A, F, G. Periodo 2010-2020, realizado por Doris Magali Calapaqui Oña, ha sido orientado y revisado durante su ejecución, así mismo, ha sido verificado a través de la herramienta de similitud académica institucional, y cuenta con un porcentaje de coincidencia aceptable. En virtud de ello, y por considerar que el mismo cumple con todos los parámetros establecidos por la Universidad, doy mi aprobación a fin de continuar con el proceso académico correspondiente.

Particular que comunico para los fines pertinentes.

Atentamente,

Director: Paquita Esperanza Alvarado Camacho, Mgtr.

1102920616

Correo electrónico: pealvarado@utpl.edu.ec

Declaración de autoría y cesión de derechos

Yo, Doris Magali Calapaqui Oña, declaro y acepto en forma expresa lo siguiente:

Ser autora del Trabajo de Titulación denominado: Análisis de la relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor en las empresas de Ecuador, CIIU: A, F, G. Periodo 2010-2020, de la carrera de Contabilidad y Auditoría, específicamente de los contenidos comprendidos en: capítulo uno. Auditoria Financiera y dictamen de Auditoria, capítulo dos metodologías.

Capítulo tres. Análisis y discusión de resultados, siendo, Paquita Esperanza Alvarado Camacho Magister, directora del presente trabajo; también declaro que la presente investigación no vulnera derechos de terceros ni utiliza fraudulentamente obras preexistentes.

Además, ratifico que las ideas, criterios, opiniones, procedimientos y resultados vertidos en el presente trabajo investigativo, son de mi exclusiva responsabilidad. Eximo expresamente a la Universidad Técnica Particular de Loja y a sus representantes legales de posibles reclamos o acciones judiciales o administrativas, en relación a la propiedad intelectual de este trabajo.

Que la presente obra, producto de mis actividades académicas y de investigación, forma parte del patrimonio de la Universidad Técnica Particular de Loja, de conformidad con el artículo 20, literal j), de la Ley Orgánica de Educación Superior; y, artículo 91 del Estatuto Orgánico de la UTPL, que establece: "Forman parte del patrimonio de la Universidad la propiedad intelectual de investigaciones, trabajos científicos o técnicos y tesis de grado que se realicen a través, o con el apoyo financiero, académico o institucional (operativo) de la Universidad", en tal virtud, cedo a favor de la Universidad Técnica Particular de Loja la titularidad de los derechos patrimoniales que me corresponden en calidad de autor/a, de forma incondicional, completa, exclusiva y por todo el tiempo de su vigencia.

La Universidad Técnica Particular de Loja queda facultada para ingresar el presente trabajo al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública, en cumplimiento del artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

.....

Autor: Doris Magali Cala Paqui Oña

C.I.: 0503045809

Correo electrónico: dorita_05030@hotmail.com

Dedicatoria

Mi presente trabajo lo dedico a Dios a mis padres Andrés y Aurora y en especial a mi hijo Adrián Misael mi motor de vida para culminar mi objetivo y llegar a mi meta, quienes, con su amor, paciencia, esfuerzo, sacrificio constante me han permitido llegar a cumplir hoy un sueño muy grande que hace años lo deje inconcluso, gracias al apoyo incondicional me impulsaron a ser mejor cada día y por enseñarme a nunca rendirme ante los obstáculos de la vida.

A aquellos que esperaban mi fracaso, que pensaron que no lo lograría, pero hoy demuestro lo contrario, que cuando se propone se consigue “querer es poder”.

.

Agradecimiento

Agradezco a Dios, a la gloriosa Universidad Técnica Particular de Loja, a mi directora de Tesis Motor. Paquita Esperanza Alvarado Camacho, por su dedicación y paciencia, sin sus palabras y correcciones precisas no hubiese podido llegar a esta anhelada instancia.

Gracias por su guía y sus consejos, los llevare grabados para siempre en mi memoria y como futura profesional, y a todos mis distinguidos Catedráticos que impartieron sus sabios conocimientos durante mi vida estudiantil.

Índice de contenido

Aprobación del director del Trabajo de Titulación	II
Declaración de autoría y cesión de derechos.....	III
Dedicatoria	V
Agradecimiento.....	VI
Índice de contenido	VII
Resumen.....	1
Abstract	2
Introducción	3
Capítulo uno.....	5
Auditoría financiera y dictamen de auditoría	5
1.1 Auditoría financiera en la gestión empresarial	5
1.2 Firmas de auditoría y auditores independientes	12
1.3 Tipos de opinión en el informe de auditoría.....	17
1.4 Marco normativo y regulatorio	20
Capítulo dos	24
Marco metodológico	24
2.1 Diseño de investigación	24
2.2 Tipo de investigación.....	24
2.3 Población.....	25
2.4 Técnicas e instrumentos de recopilación de información	27
2.5 Procesamiento de la información	27
Capítulo tres.....	28
Análisis y discusión de resultados.....	28
3.1 Análisis de resultados	28
3.1.1 <i>Clasificación de las empresas</i>	28
3.1.2 <i>Tipo de opinión en el informe de auditoría</i>	33
3.1.3 <i>Relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor</i>	36
3.2 Discusión de resultados	40
Conclusiones	43
Recomendaciones	44
Referencias	45

Índice de tablas

Tabla 1 Alcance de la auditoría.....	8
Tabla 2 Clasificación de las empresas por tamaño	21

Tabla 3 Clasificación de empresas por sector	21
Tabla 4 Empresas de estudio	26

Índice de figuras

Figura 1 Tipos de opinión.....	15
Figura 2 Clasificación de empresas por sector de estudio.....	28
Figura 3 Clasificación de empresas por tamaño	29
Figura 4 Clasificación de empresas por provincia	30
Figura 5 Clasificación por firma de auditoria.....	31
Figura 6 Clasificación por empresas grandes	32
Figura 7 Tipo de opinión por sector	33
Figura 8 Tipo de opinión por tamaño	34
Figura 9 Tipo de opinión por provincia	35
Figura 10 Tipo de opinión de acuerdo al año de investigación	36
Figura 11 Tipo de opinión y cambio de auditor de acuerdo al sector.	36
Figura 12 Tipo de opinión y cambio de auditor de acuerdo al tamaño	37
Figura 13 Tipo de opinión y cambio de auditor por provincia	39
Figura 14 Tipo de opinión y cambio de auditor	40

Resumen

La presente investigación fue realizada con el objetivo de determinar la relación que existe entre la opinión emitida en los informes de auditoría y el cambio de auditor que exista en derivación del dictamen entregado por los profesionales de auditoría, en los sectores A, F y G del Ecuador, en el periodo 2010 a 2020, la metodología usada fue un diseño no experimental y de tipo descriptiva, con enfoque cuantitativo, para explicar las variables en torno a los informes de auditoría de las instituciones analizadas. Los resultados indican que el cambio de auditor en las empresas estudiadas se cumple en atención a las normativas de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, donde establece que la rotación de profesional que brinda los servicios de auditoría o los auditores independientes deben realizarse cada cinco años dentro de los periodos evaluados.

Palabras claves: auditoría, firma auditora, tipo de opinión.

Abstract

The present investigation was carried out with the objective of determining the relationship that exists between the opinion issued in the audit reports and the change of auditor that exists as a result of the opinion delivered by the audit professionals, in sectors A, F and G of the Ecuador, in the period 2010 to 2020, the methodology used was a non-experimental and descriptive design, with a quantitative approach, to explain the variables around the audit reports of the analyzed institutions. The results indicate that the change of auditor in the companies studied is complied with in accordance with the regulations of the Superintendency of Companies, Securities and Insurance, which establishes that the rotation of professionals who provide audit services or independent auditors must be carried out every five years within the periods evaluated.

Keywords: audit, audit firm, type of opinion.

Introducción

La auditoría se convierte en una herramienta imprescindible para los ejecutivos en las organizaciones, permite evaluar su comportamiento y si su desempeño se ha realizado conforme a la ley o normativa que las regula, así como, evalúa el nivel de cumplimiento de los objetivos empresariales. De esta forma se entiende que las instituciones que cotizan en la Bolsa de Valores mantienen la obligación de presentar informes de auditoría cada año a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

En este sentido, se analizó la relación que existe entre el tipo de opinión emitida en la auditoría y el cambio de opinión presentado después del dictamen entregado, para lo cual se realizó una verificación de los datos de informes de auditoría, estadísticas descriptivas y matriz de análisis de cambios de auditor en los informes de auditoría.

Para dar cumplimiento a los objetivos planteados fue necesario en primera instancia descargar del portal Web de las empresas seleccionadas los informes de auditoría para luego a través de una matriz de resumen de información extraer las categorías para su respectivo análisis sobre todo el tipo de opinión emitida por las diferentes firmas de auditoría como: EY, KPMG, PwC, Deloitte y los diferentes auditores independientes que ofertaron los servicios de auditoría, ello permitió conocer los diferentes motivos que inciden para que un informe mantenga opiniones con salvedades dentro del año 2010 al 2020.

Ejecutar el presente trabajo, fue fácil, gracias a la base de datos obtenidos directamente de la web de cada empresa donde luego de validar la información permitió cumplir con los objetivos planteados para la investigación y el uso de técnicas adecuadas de recopilación y análisis de información.

La metodología utilizada, fue con diseño no experimental de tipo descriptiva, con enfoque cuantitativo y documental, mientras que la población en la presente investigación estuvo integrada por las empresas que cotizan en la Bolsa de Valores de Quito y que están obligadas a presentar informes de auditoría a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros; siendo un total de diez empresas estudiadas y setenta y siete informes revisados de las empresas pertenecientes al sector A, F y G de Ecuador.

A partir de este contexto, la estructura del trabajo se presenta de la siguiente manera:

Capítulo uno, contiene el marco teórico donde se ha identificado la teoría asociada a las variables de estudio, como la importancia, características, alcance y fases de la auditoría financiera, así como el marco legal que rige a cada empresa de acuerdo a las actividades económicas que desempeña cada empresa.

Capítulo dos, presenta el marco metodológico que se usó para el cumplimiento de los objetivos planteados en la investigación realizada, el diseño y tipo adaptado de estudio, la población analizada y las técnicas de procesamiento y análisis de datos utilizados en el desarrollo de la misma.

Capítulo tres, describe la población estudiada, clasificación de las empresas, así como el análisis del tipo de opinión en el informe de auditoría y la relación existente entre tipo de opinión y cambio de auditor, en los periodos comprendidos del 2010 al 2020. Los resultados se presentaron mediante gráficas y tablas que cuentan con el análisis correspondiente de cada apartado.

De igual forma, se encuentra la discusión de los resultados obtenidos después del problema de estudio analizado, en las que consta las opiniones emitidas por las diferentes firmas de auditoría o auditores independientes, así como las conclusiones y recomendaciones de la investigación.

Destacándose que esta investigación constituye un trabajo muy significativo que permitió concluir sobre el tipo de opinión emitido en los informes de auditoría y el cambio de auditor, producido después de una opinión con salvedades, trabajo que contribuirá para que las futuras investigaciones de la comunidad Tepeji y demás usuarios externos puedan tomar como referente para futuros trabajos de investigación.

Capítulo uno

Auditoría financiera y dictamen de auditoría

1.1 Auditoría financiera en la gestión empresarial

La auditoría es una herramienta que sirve de apoyo a la gerencia para detectar las debilidades del control interno y tomar acciones de mejora para que se puedan conseguir los objetivos organizacionales planteados. Entendiéndose a la auditoría como un proceso que se encuentra relacionado con las acciones de verificar, examinar, comprobar, revisar y sobre todo obtener la mayor cantidad de evidencias para determinar que las acciones que se han llevado a cabo en la empresa a lo largo de los periodos examinados hayan sido realizadas conforme a las normativas y manuales que rigen en la institución (Heliodoro et al., 2016).

Del mismo modo, Gómez (2012) describe a la auditoría como una herramienta de control y supervisión que permite descubrir fallas en los procesos económicos y organizacionales de las empresas; esta acción aporta a la creación de una cultura de disciplina en las instituciones, que se encamina al cumplimiento de objetivos estratégicos y empresariales.

Para Pallerola (2022) entre las características de la auditoría se encuentran los siguientes:

- Los profesionales encargados de este examen deben abordar la auditoría con bases analíticas, sistemáticas y un amplio sentido de crítica, con la finalidad que su trabajo no se vea afectado por conflicto de interés del ente auditado; garantizando así que siempre actúe de forma independiente para que su opinión tenga una validez real frente a los usuarios.
- Una auditoría es una evaluación y, como cualquier evaluación, necesita un estándar con el que se pueda comparar para sacar conclusiones sobre el sistema que se está inspeccionando, por supuesto, este patrón comparativo variará dependiendo del área investigada.
- Para tener una auditoría legalmente establecida el profesional debe tener un conocimiento profundo de la estructura y funcionamiento de la entidad

económica bajo análisis, no solo de sus partes internas, sino también del entorno en el que se desarrolla y las leyes a las que se aplica.

- La opinión del auditor debe tener la intención de ser divulgada, esto se debe a que sólo con la comunicación del informe de auditoría se pueden tomar las decisiones pertinentes derivadas del mismo. Los usuarios de esta opinión pueden ser internos o externo a su empresa.

Mientras que según Llaque (2019) la característica principal es que estos deben llevarse a cabo de forma analítica y sistemática, tomando en consideración los siguientes elementos:

- Durante cada fase del proceso de auditoría, se debe prestar atención al hecho de que los auditores pueden tener conflictos de interés.
- Las auditorías no deben buscar culpables específicos.
- Proporciona certeza sobre los estados financieros de una entidad y, en algunos casos informar si son razonables o realistas.
- Permite verificar el nivel o grado de cumplimiento de las normas y leyes a las que está sujeta una entidad en relación con sus estados financieros.
- Detecta anomalías que sin saberlo pueden incidir en las finanzas de las empresas.
- Ayuda a identificar riesgos en diversas áreas del negocio, ya que, podría representar un gasto futuro significativo para el negocio si no se prevé estos riesgos.

Desde este contexto, la importancia de la auditoría radica en la necesidad de mantener las revisiones financieras de forma continua, permitiendo a los órganos tomar decisiones que garanticen que las operaciones se desarrollen de acuerdo con el plan para ser monitoreadas, y brindar información oportuna sobre las situaciones que requieren corrección (Luna, 2015).

Por consiguiente, su importancia también se da con la finalidad de soportar diferentes operaciones o consultas que se pueden realizar en casos como:

- Solicitudes de préstamo u otros procedimientos que requieran actualizaciones de los estados financieros auditados.
- Auditar los estados financieros de una empresa con el nivel de transparencia requerido para asegurar que los valores o saldos mostrados sean genuinos y que la información sea clara en general.
- Garantizar que los errores o irregularidades encontradas serán informarse oportunamente para que se puedan tomar acciones correctivas o preventivas.
- Las auditorías sirven como garantía para la administración y los accionistas de la empresa.
- La participación de un auditor externo calificado brinda otra perspectiva que puede ayudar a mejorar la eficiencia operativa.
- Es muy útil para las empresas ya que asegura la autenticidad de las cuentas.

Siendo entonces la auditoria una herramienta de gran apoyo para la gerencia contar con informes que brinden juicios de valor para aumentar la veracidad de las cuentas y mejorar los controles internos, es decir, que la auditoria con el pasar del tiempo se ha fortalecido y en la actualidad se ha convertido en una herramienta fundamental para las empresas, capaz de demostrar directrices seguras para el desempeño financiero como aspecto central de la razón de ser y factor distintivo de una empresa (García y Argilés, 2013)

Además, se suma a la importancia de las auditorías financieras para las empresas ya que permite verificar el cumplimiento de las normas contables aplicables, identificando áreas de riesgos, oportunidad y mejora de manera oportuna contribuyendo al éxito de la organización. Las auditorías corporativas son muy importantes debido a las altas demandas que tiene la gerencia hacia la incertidumbre sobre los resultados financieros, lo que afecta la credibilidad de terceros en la realización de negociaciones y compromisos.

Para llevar a cabo un trabajo de auditoria se debe considerar el alcance, el mismo que depende de los motivos para realizar dicho examen, como detectar un fraude dentro de una empresa, el incumplimiento normativo, evaluación de estados financieros entre otros.

En este mismo sentido el alcance se relaciona con el área, proyecto o actividad evaluada, así como el período en que es ejecuta la auditoría, en la tabla 1 se describen elementos importantes a considerar en el alcance de la misma.

Tabla 1

Alcance de la auditoría



Nota. Adaptado de *Alcance de la auditoría* Gómez, 2012

Por lo tanto, estos procesos de validación y control deben aplicarse con la frecuencia necesaria para asegurar la confiabilidad, apertura y claridad de cada estado financiero. Las auditorías de estados financieros no solo ayudan a verificar el cumplimiento de una empresa con las normas contables y legales aplicables a la empresa, sino que también ayudan a identificar riesgos, oportunidades y áreas de mejora de manera oportuna (Martínez et al., 2016).

Fases de la auditoría financiera

Las fases de la auditoría financiera consiste en conjunto de técnicas consecuentes, realizadas por profesionales en auditoría de acuerdo a reglamentos que tienen por propósito

examinar y valorar de forma independiente los acontecimientos económicos/administrativos de las organizaciones, determinando así el nivel de veracidad conforme a las disposiciones legales vigentes que permiten ejercer controles actuales y futuros para la buena toma de decisiones de las empresas haciendo uso de forma eficiente de los recursos y utilidades con las que cuenta la misma (Forero et al., 2017). Las fases de la auditoría financiera son: planificación, la misma se divide en preliminar y específica; ejecución y comunicación de resultados.

Planificación preliminar.

Esta es la primera etapa de la auditoría y de su implementación depende su eficiencia y eficacia en el logro de las metas propuestas para el examen que se vaya a efectuar, en este proceso se consideran varias alternativas y selección de métodos de auditoría apropiados para el cumplimiento de los objetivos planteados. Esto comienza con la recopilación de la información necesaria y entendimiento global de la entidad evaluada, para definir la auditoría y la estrategia utilizada culminando con una definición detallada de las tareas a realizar durante la fase de ejecución (Sánchez, 2013).

Planificación específica.

En esta fase es indispensable realizar una evaluación de control interno para examinar los posibles riesgos y seleccionar estrategias adecuadas para los procedimientos a seguir en las siguientes fases (Aguilar y Barbadillo, 2012). Su propósito es identificar las actividades relevantes de la entidad para establecer una evaluación del control interno y preparar el programa detallado para la revisión.

Fase de ejecución.

La etapa de ejecución de la auditoría está compuesta por la aplicación de pruebas, la evaluación de controles y la recolección de pruebas suficientes y confiables para decidir si los asuntos determinados a lo largo de los periodos examinados cumplen con lo planificado por los profesionales encargados, entre algunas de las actividades que se cumplen en esta fase, son.

- Preparación de una estrategia de auditoría;

- Selección o preparación de programas de auditoría detallados;
- Ejecución de pruebas y controles de evaluación;
- Importancia de las razones y los efectos;
- Desarrollo de los hallazgos encontrados a lo largo de la auditoría;
- Preparación de informes;
- Desarrollo de conclusiones y sugerencias; y
- Utilización y revisión de los archivos de auditoría.

Como consecuencia de las tareas llevadas a cabo a lo largo de la evaluación preliminar sugiere que hay controles fundamentales, a lo largo de etapa de ejecución estos controles tienen que probarse para comprobar si cumplen con lo predeterminado y si permanecen operando satisfactoriamente. Si los controles fundamentales no permanecen operando en forma exitosa, debería recopilarse pruebas suficientes para decidir si hay controles alternos y de ser de esta forma cuáles son los efectos probables (Sierra et al., 2017).

Comunicación de resultados

Esta es la etapa donde se establecen los criterios técnicos del contenido, preparación y presentación del informe de auditoría, asegurando la uniformidad de su composición, así como la exposición clara y estricta de los resultados. Del mismo modo, se dice que es el producto final de la ejecución de una auditoría, el cual contiene un dictamen que representa la opinión sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros, sobre lo conveniente del control interno, la calidad de la administración de una entidad, de un programa, plan, actividad, etcétera. Tiene además los hallazgos de tipo monetario, incumplimientos legales y deficiencias de control interno (Dang et al., 2022).

Un producto importante de la fase de comunicación es la opinión o el dictamen de auditoría que se obtiene producto de la auditoría ejecutada, el mismo que de acuerdo con la NIA 700 debe contener la siguiente estructura:

- (a) un título;
- (b) un destinatario, según lo requieran las circunstancias del encargo;

- (c) un párrafo introductorio en el que se identifiquen los estados financieros auditados;
- (d) una descripción de la responsabilidad de la dirección con la preparación de los estados financieros
- (e) una descripción de la responsabilidad del auditor de expresar una opinión sobre los estados financieros y el alcance de la auditoría
- (f) un párrafo de opinión que contenga la expresión de una opinión sobre los estados financieros y una referencia al marco de información financiera aplicable utilizado para preparar los estados financieros
- (g) la firma del auditor;
- (h) la fecha del informe de auditoría; y
- (i) la dirección del auditor.

Con estos antecedentes, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros [SCVS] (2021) menciona que la obligatoriedad de contratar una auditoría externa en Ecuador se da cuando:

Las compañías nacionales de economías mixtas y anónimas con colaboración de individuos jurídicas de derecho público o de derecho privado con finalidad social o pública, cuyos activos excedan de US\$ 1.000.000,00.

Las sucursales de compañías u organizaciones extranjeras organizadas como personas jurídicas que se hubieran predeterminado en Ecuador y las asociaciones que estas formen entre sí o con compañías nacionales, constantemente que los activos excedan los US\$500.000,00.

Las compañías nacionales anónimas, en comandita por ocupaciones y de responsabilidad reducida, cuyos montos de activos excedan de US\$500.000,00.

Las compañías sujetas al control y vigilancia por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros impuesta a exponer balances consolidados y según la Resolución No. SCVS-INC-DNCDN-2019-0014 (emitida el 7 de octubre de 2019):

Las comunidades de interés público definidas en la reglamentación pertinente, cuyos montos de activos excedan los US\$ 500.000,00. Donde se estima como activos el costo al

que ascienda el activo total constante en el estado de situación financiera, presentado por la sociedad o agrupación respectiva a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros en el ejercicio económico anterior (Heliodoro et al., 2016).

Las compañías que no estén en los casos previstos previamente, deberán dominar sus estados financieros al dictamen de auditoría externa, una vez que por informe anterior de la entidad reguladora y se establezcan dudas fundadas sobre la verdad financiera de la compañía.

1.2 Firmas de auditoría y auditores independientes

Una firma de auditoría es una empresa formada por un grupo de profesionales con amplia experiencia en contabilidad, finanzas, administración, recursos humanos y fiscalidad (Llaque, 2019). En efecto, existen cuatro grandes firmas de auditoría que son reconocidas por su trayectoria y profesionalismo, a saber:

Pricewaterhouse Coopers (PwC)

PwC presta servicios de Consultoría Tributaria y Legal, Consultoría Organizacional y Finanzas Corporativas y Auditoría a organizaciones públicas y privadas, con enfoque en la industria de construcción, para crear confianza pública y entregando costos beneficiosos para sus propios consumidores y demás compañías interesadas en contratar los servicios. Es así que, más de 327.000 personas en 155 territorios trabajan en grupo conectando pensamientos, vivencias y resoluciones para desarrollar novedosas perspectivas.

A partir de 1969 la firma ha dirigido el mercado ecuatoriano, por medio de sus 2 oficinas ubicadas en Quito y Guayaquil, considerando que la dinámica de hoy de los negocios necesita que los propios servicios no se limiten solamente a disponer de unos correctos expertos técnico, sino además en la necesidad de fidelizar a los consumidores, entender su visión, compartir conocimientos y acompañarlos en sus iniciativas para ayudarles a alcanzar sus objetivos.

El objetivo de PwC es edificar confianza en la sociedad y solucionar inconvenientes relevantes, con base en valores que son sus propios pilares como actuar con totalidad, trabajar unidos, re imaginar lo viable; y hacer la diferencia (PwC, 2014).

Deloitte

Es una firma líder en servicios de profesionales de auditoría, delegada para dar un enfoque de 360 grados en las zonas de auditoría, impuestos, legal, servicios financieros, asesoría en peligros y consultoría, según la naturaleza y propiedades concretas de sus consumidores, especializándose en las industrias de consumo masivo.

En Deloitte, se cree que poseen un más grande efecto social una vez que los propios expertos utilizan sus capacidades y vivencia para contribuir a los individuos a desarrollar capacidades laborales, mejorar los resultados educativos y entregando oportunidades para tener triunfo en esta nueva economía.

La ambición mundial de Deloitte en la Idea WorldClass de ayudar a 100 millones de individuos internacionalmente para 2030, donde se alineen con un objetivo y tareas habituales, enfocándose en los recursos y esfuerzos para poder hacer un efecto importante en un reto compartido internacionalmente (López y Zarza, 2013).

Ernst & Young (EY)

Embankment Project for Inluso Capitalism (EPIC), inicia sus actividades en el año 2018 con una idea conjunta con otras 30 organizaciones y la Coalition for Inluso Capitalism, para redefinir y medir cómo las organizaciones manejan sus costos. En 2019 crearon NextWave, una táctica dirigida al objetivo y la ambición de generar costo a extenso plazo para los consumidores de EY, los individuos y la sociedad. Esta táctica se ha usado para catalizar la propia agenda de transformación.

Su enfoque en la industria está en la construcción, defensa y medición de los recursos utilizados para alcanzar a cumplir sus objetivos, permitiéndoles identificar un mejor mundo de negocios como su guía. Es por medio de esta lente que realizan auditorías, proporcionan resultados, refuerzan la táctica, permiten la innovación y la transformación; y ayudan a las organizaciones a abordar los requisitos fiscales y reglamentarios.

Su propósito es centrarse en el desarrollo de servicios y resoluciones que apoyen a los consumidores a obtener superiores resultados para sus stakeholders; en la inversión en

el personal de EY de manera que los ayude a conseguir novedosas capacidades; y en la retribución a las sociedades en las que viven y trabajan.

EY, asume sus compromisos a largo plazo para lograr emisiones netas de carbono cero, incrementar la pluralidad, la igualdad y la integración en la fuerza gremial, y ayudar a la prosperidad de las sociedades en las que operan. Por ello es importante medir los resultados de los planes de optimización y acción para poder hacer dichos compromisos, únicamente midiendo la posibilidad de evaluar los progresos, mejorar la toma de elecciones, la responsabilidad, e incrementar la confianza.

KPMG

Para KPMG el proceso de auditoría va más allá de la evaluación de la información financiera, lo cual posibilita a los propios expertos tener en cuenta en sus estudios los recursos diferenciadores de la organización auditada: su cultura, las claves de la dirección, la zona en el cual opera su competencia, etcétera., así como los peligros inherentes a todos estos recursos.

El proceso de auditoría está creado para enfocarse en las zonas clave de peligro, basándose en las propiedades operativas de la organización y en su forma de actuar, donde los profesionales capacitados permanecen preparados para examinar en hondura y con objetividad todos los puntos importantes de la información financiera, lo cual les posibilita detectar los peligros más significativos.

Como parte del compromiso de esta firma se encuentra la optimización continua de la calidad y la eficiencia de sus propios servicios, contar con tecnología avanzada que posibilita automatizar la documentación generada a lo largo del trabajo de auditoría.

El enfoque de auditoría de KPMG en la industria permite identificar zonas de vulnerabilidad y hacer sugerencias para ayudarle a conseguir sus fines estratégicos por medio de la medición de resultados, la orientación en administración de peligros y un profundo entendimiento de las normas aplicables en el campo de comercialización y producción.

Además, para prestar los servicios de auditoría, también están los auditores independientes que son profesionales encargados de expresar una opinión sobre la

veracidad de los estados financieros, la situación financiera, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo, en todos los aspectos significativos, de acuerdo a lo establecido en las leyes y normativas que los regulan (Forero et al., 2017).

En este mismo tema, Sierra et al. (2017) expresan que los auditores independientes son quienes ejercen actividades profesionales de forma independiente y que deben cumplir con los requisitos establecidos tales como:

1. Imprimir la solicitud de elegibilidad en formato de datos proporcionado por la SEPS y ser firmada por el solicitante.

2. Títulos de tercer nivel registrados ante la Senescyt

3. Declaración jurada de no estar incurso en los obstáculos del artículo 3, incisos 1 a 7, del Código Orgánico Monetario y Financiero, la Ley Orgánica de Economía Nacional y Solidaria y el Decreto sobre la Calificación de Auditores.

4. Evidencia de aprobación de cursos de capacitación en auditoría, administración y contabilidad.

5 acreditación de al menos tres años de experiencia profesional en auditoría, auditoría o actividades afines en el sistema financiero del país.

6. No constar en la lista administrativa de inspectores de la economía nacional y solidaria.

Asimismo, las prohibiciones de los auditores independientes son todos los procesos relacionados a la autorización, ejecución o consumación de operaciones por cuenta de un cliente, preparar o realizar cambios en la fuente documentos, asumir la custodia de los activos de los clientes, incluido el mantenimiento de cuentas bancarias, establecer o mantener los controles internos, incluyendo la realización de seguimientos de las actividades de un cliente, supervisar a los empleados que realizan los clientes actividades normales recurrentes, firmar declaraciones de impuestos de nómina en nombre de la empresa auditada, etc.

Mientras que, entre las obligaciones de los auditores externos, constan:

Analizar que la búsqueda específica sobre aspectos financieros, administrativos y operativos sea correcta, confiable y oportuna.

Verificar que los funcionarios de las empresas trabajen en cumplimiento de las políticas, regulaciones y procedimientos establecidas por la organización.

Indagar sobre las acciones ejercidas por los empleados y la ética manejada en cada una de sus decisiones

Supervisar los procesos continuos de mejora en servicio y calidad

Medir el compromiso con los procesamientos obligatorios de la entidad

Supervisar que los programas, planes y objetivos de la empresa se alcancen.

Controlar la calidad y los procesos de mejora.

En este sentido, los auditores externos están obligados, a que en sus dictámenes se emita información sobre los estados financieros de las sociedades que auditan, manteniendo un pensamiento estricto y en caminado en el cumplimiento de la legislación ecuatoriana (De La Peña, 2014).

Cabe indicar que existen causales de retiro de calificación como auditor externo, las mismas que nacen de la autoridad de control, el incumplimiento injustificado de las obligaciones contractuales y la aparente falta de idoneidad pueden dar lugar a la calificación definitiva como auditor externo de una persona natural o jurídica que dará lugar a su retirada.

Hay que tener presente que para evitar ser sancionado u objeto de determinación de responsabilidades, el auditor debe desempeñar su trabajo observando las directrices de la NIA 200, donde precisa los objetivos globales del auditor independiente con respecto a la evaluación de los estados financieros con el fin de obtener una certeza razonable de que los mismos contienen un alto nivel de seguridad y suficiente evidencia para reducir el riesgo de auditoría, están libres de errores materiales, ya sea por fraude o error, que le permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con un marco de información financiera aplicable, y emitir un informe sobre los estados financieros para comunicar las conclusiones del ejercicio (García, 2012).

Así mismo, la NIA 210 argumenta que el auditor deberá acordar los términos de trabajo de auditoría con la administración, los cuales deben ser registrados en una carta de

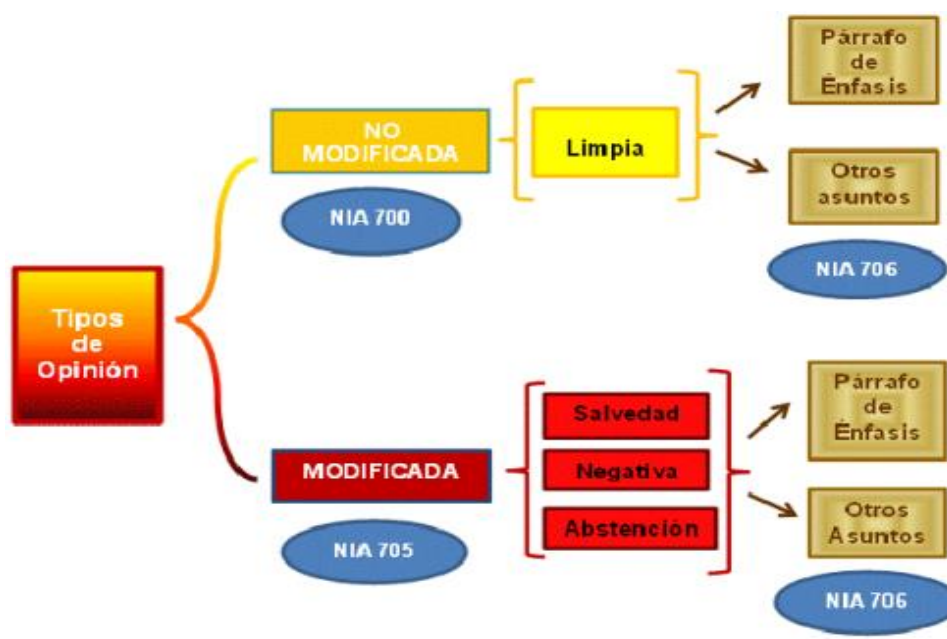
compromiso de auditoría u otra forma de acuerdo escrito, que incluya el objetivo, el alcance de la auditoría de estados financieros, las responsabilidades del auditor y la administración, el marco de referencia de información financiera usado para la preparación de los estados financieros, limitaciones inherentes, planeación y desempeño de la auditoría, contenido del dictamen que vaya a emitir el auditor, declaración que pueden existir circunstancias en las que el dictamen puede diferir de lo establecido, honorarios o facturación establecidos, y demás características relevantes a las circunstancias en que se desarrollara el trabajo de auditoría (Hernández et al., 2017).

1.3 Tipos de opinión en el informe de auditoría

Los tipos de opinión en el informe y su estructura se presentan acatando la NIA 700, 705 y 706 precisando que de acuerdo con los resultados obtenidos en la evaluación se pueden emitir los siguientes tipos de opinión que constan en la figura 1.

Figura 1

Tipos de opinión



Nota. Adaptado de *Tipos de opinión* [Fotografía], por Luna Yanel, 2015, (<https://acortar.link/XnnpXN>).

Opinión no modificada o limpia:

Este tipo de opinión se establece que el profesional debe formular un diagnóstico como consecuencia de la valoración de los resultados de la prueba de auditoría y la exprese claramente en una “opinión”. Por lo tanto, el auditor debe realizar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, según el sistema de revelación apropiado, y si están libres de errores (Palazuelos et al., 2017).

Opinión modificada:

El segundo tipo de opinión que puede dar el auditor en un informe de auditoría es la opinión modificada, que se encuentra establecida en la NIA 705, donde indica que el profesional ha evidenciado mediante las pruebas pertinentes que los estados financieros no se encuentran liberados de errores u omisiones, o del mismo modo, cuando no se ha podido concluir y determinar la veracidad de los mismos

Opinión modificada con salvedades:

La NIA 706 establece los dos supuestos en los que una valoración certificada es adecuada:

a) habiendo obtenido pruebas de auditoría, razona que los errores, exclusivamente o en su conjunto, son materiales, aunque no inevitables, para los informes fiscales; o

b) no puede obtener hallazgos de auditoría sobre la cual basar la opinión, “pero concluye que los posibles efectos sobre los estados financieros de representaciones erróneas no detectadas, si los hubiese, podrían ser materiales, pero no penetrantes” (Chacón, 2012, p. 21)

Abstención de opinión:

El auditor se negará a dar su opinión en dos circunstancias:

Cuando el examinador no pueda obtener una prueba de auditoría adecuada en la que basar la opinión, y presuma que las posibles repercusiones en los estados financieros de los errores no detectados, si los hubiera, podrían ser tanto materiales como ineludibles. De igual forma, deberá abstenerse de una opinión cuando, en circunstancias extremadamente raras que impliquen varias faltas de seguridad, el auditor concluya que, a pesar de haber obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría, no es posible formarse una opinión sobre los

estados financieros, debido a la interacción potencial de las faltas de seguridad y su posible efecto acumulativo sobre los estados financieros (Palazuelos et al., 2017).

Opinión negativa:

La NIA 705 establece que el examinador debería ofrecer un punto de vista desfavorable cuando, habiendo adquirido pruebas de revisión adecuadas, la profesional evidencia representaciones erróneas, por separado o en su conjunto; y que son materiales e inevitables para los informes presupuestarios.

Del mismo modo, cuando el auditor concluye que los estados financieros contienen representaciones erróneas materiales y penetrantes deberá emitir una opinión negativa, y para ello debe incluir un párrafo titulado “Bases para la opinión negativa” donde debe explicar los motivos por los cuales emite este tipo de opinión (Pallerola, 2022).

Asimismo, la NIA 700 menciona que el propósito principal del examen de auditoría es llegar a una conclusión sobre los informes elaborados por la administración de la empresa. Una forma de cumplir esto es asegurar que los auditores concluyan que se ha obtenido una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, ya sea debido a fraude o error.

Por lo tanto, el párrafo introductorio deberá tener datos del informe de auditoría anterior, y tener en cuenta los siguientes elementos.

- Demostrar que los informes han sido verificados.
- Indicar el título de cada elemento que compone los estados financieros.
- Instrucciones de revisión: contiene una descripción general de las políticas contables importantes.
- Especificar las fechas o periodos que abarca cada estado financiero que integra los estados financieros.

En el caso de la NIA 705 sobre modificaciones a la opinión en el informe del auditor independiente, la misma señala las circunstancias en las cuales el auditor debe expresar una opinión modificada, todo esto depende de la naturaleza del hecho que la origina y del juicio

del auditor sobre sus efectos, la opinión puede ser: con salvedades, desfavorable (o adversa) y denegada (o abstención de opinión).

Del mismo modo la NIA 706 trata sobre los párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente, donde menciona que las comunicaciones adicionales en el informe de auditoría se dan cuando el auditor requiera informar y llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión presentada en los estados, con un párrafo denominado “otras cuestiones”.

1.4 Marco normativo y regulatorio

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) son la unión de normas que se aplican en los procesos de auditoría para todas las asociaciones como una parte esencial del cumplimiento hacia la legislación ecuatoriana (Venegas, 2019). La importancia radica en brindar al público confianza, calidad, consistencia y aseguramiento a nivel global de los informes emitidos por los profesionales de auditoría.

Al mismo tiempo la Ley de Compañías es una normativa que regula a las empresas ecuatorianas con la finalidad de mantener orden en las diferentes empresas, la misma menciona que la auditoría externa tiene la función de emitir dictamen sobre los estados financieros de las compañías, sin perjuicio de la fiscalización que realicen los comisarios u otros órganos de fiscalización y del control que mantiene la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, en este sentido nace la importancia de la ley.

Por otro lado, se encuentra el Reglamento sobre Auditoría Externa emitida el año 2016 y las Reformas al Reglamento sobre Auditoría Externa publicadas en el año 2019 y 2021 que son estándares que indican los procesos que debe llevar de forma obligatoria el auditor externo; haciendo hincapié en las responsabilidades, obligaciones, prohibiciones y causales de retiro que recaen sobre los profesionales encargados de la examinación a los estados financieros de las empresas que los contratan.

Finalmente, se encuentra el Reglamento de Inversiones del Código de la Producción, que tiene el objetivo de regular las inversiones realizadas en el código de producción

referentes a las actividades económicas a las que se dedican las diferentes empresas y según su sector de acuerdo a su clasificación.

De este modo, para la clasificación de las empresas según la tabla 2 se usan criterios puntuales para ubicar negocios dentro de las ramas de la industria, así como el tipo de actividades que realizan y los resultados económicos que pueden obtener de las mismas.

Tabla 2

Clasificación de las empresas por tamaño

Microempresas:	Se describen por tener un límite de 9 representantes, ingresos brutos anuales y recursos completos de hasta 100.000 dólares.
Medianas:	Este tipo de organizaciones tienen entre 50 y 199 representantes, ingresos brutos anuales de 1.000.001 a 5.000.000 de dólares y recursos totales de 750.001 a 3.999.999 dólares.
Grandes:	Cuentan con al menos 200 trabajadores, ingresos brutos anuales a partir de 5.000.001 dólares y recursos absolutos más notables o equivalentes a 4.000.000 dólares. Obligación de presentar informes de auditoría a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS)

Nota. Adaptado de Clasificación de las empresas por Cedillo et al., 2020

Así también las empresas se clasifican según a la actividad económicas a la que destinan todos sus procesos, como se menciona en la tabla 3.

Tabla 3

Clasificación de empresas

A	Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.
B	Explotación de minas y canteras.
C	Industrias manufactureras.
D	Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado.
E	Distribución de agua; alcantarillado, gestión de desechos y actividades de saneamiento.
F	Construcción.
G	Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.
H	Transporte y almacenamiento.
I	Actividades de alojamiento y de servicio de comidas.
J	Información y comunicación.
K	Actividades financieras y de seguros.
L	Actividades inmobiliarias.
M	Actividades profesionales, científicas y técnicas.

N	Actividades de servicios administrativos y de apoyo.
O	Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria.
P	Enseñanza.
Q	Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.
R	Artes, entretenimiento y recreación.
S	Otras actividades de servicios.
T	Actividades de los hogares como empleadores
U	Actividades de organizaciones y órganos extraterritoriales.

Nota. Adaptado de *Clasificación Nacional de Actividades CIIU, 2012*

En este sentido, la obligatoriedad de presentar informes de auditoría externa a la SCVS se da con la finalidad de que las entidades reguladas cumplan con lo dispuesto en normativa ecuatoriana, en caso de no realizarlo tendrán las siguientes consecuencias:

- No podrán obtener su certificado de cumplimiento de obligaciones en la SCVS
- Dos incumplimientos (anuales) de este tipo ocasionarán que entran en causales de liquidación de forma definitiva.

En este sentido la Reforma al Reglamento de Auditoría Externa (2019) indican la importancia de contratación del mismo profesional auditor por un período activo máximo de 5 años, los miembros de una auditora calificada pueden participar en la auditoría de un mismo ente en condición de socio del encargo, responsable de la revisión del control de calidad o cualquier otro papel como socio clave de dicha auditoría. Al cumplir el período de 5 años, habrá un período de enfriamiento de 2 años consecutivos, durante el que no se podrá tener ninguna participación en la auditoría de ese sujeto.

Con respecto a los plazos para contratar una auditoría externa se menciona que se debe efectuar el proceso contractual hasta noventa días antes del 31 de diciembre de cada año, y el contrato deberá ser informado en un plazo de 30 días a la SCVS.

Los requisitos mínimos con los que debe contar un informe de auditoría correctamente ejecutado son los siguientes:

Dictamen:

a) Una correlación de los estados financieros que han auditado, así como la identificación del ejercicio o de los ejercicios objeto del examen.

b) Declaración de que la preparación de los estados financieros es responsabilidad de la administración de la entidad.

c) Declaración de que el examen fue efectuado de acuerdo con las NIA, y que ha sido planificado y realizado para obtener un grado razonable de seguridad de que los estados financieros están exentos de exposiciones erróneas o falsas de carácter significativo.

d) Declaración de que la auditoría incluye el examen, la evaluación y cumplimiento de las NIIF, de las normas de carácter tributario vigentes, así como de las estimaciones importantes efectuadas por la administración.

e) Emisión de una opinión sobre la razonabilidad que presentan los estados financieros de la compañía a la fecha del Estado de Situación Financiera, los resultados de sus operaciones, y flujos de efectivo por el periodo terminado en esa fecha. Si la opinión incluyere una o más salvedades se cuantificará su efecto.

f) En el encabezado del dictamen se dejará constancia de que éste corresponde a auditores independientes, y se especificará el lugar y fecha de emisión.

Dicho dictamen será avalado con la firma del auditor, haciendo constar el número de inscripción en el Registro Nacional de Auditores Externos. En caso de que el auditor externo sea una persona jurídica, el dictamen será suscrito por el representante legal, apoderado o socio responsable (SCVS, 2021).

Capítulo dos

Marco metodológico

2.1 Diseño de investigación

El diseño de investigación no experimental es aquel estudio que se realiza sin manipular intencionadamente variables, limitándose a observar fenómenos tal y como se dan producen en un entorno natural para describirlos y analizarlos (Hernández et al., 2018).

En este sentido, el presente trabajo de investigación se realizó con un diseño no experimental, debido a que la información fue tomada directamente de la página web de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros, con el propósito de analizarla y sin hacer ningún tipo de manipulación inferir en conclusiones para fortalecimiento del trabajo, por lo que se procedió a procesarla y con base a ellos se extrajeron las variables necesarias para comprender la relación existente entre el tipo de opinión y cambio de auditor, según la normativa establecida en el país.

2.2 Tipo de investigación

La investigación descriptiva es aquella que busca el que, del objeto de estudio, más que el por qué, buscando representar y explicar lo que se investiga. Este diseño de estudio es un método científico que implica acciones de observar y describir el comportamiento de un sujeto sin influir sobre él en ningún sentido (Sampieri et al., 2018).

A partir de esta información, el presente trabajo se desarrolló con investigación de tipo descriptiva, con enfoque cuantitativo, para explicar las variables en torno a los informes de auditoría y establecer la relación existente entre el tipo de opinión y el cambio de auditor de las empresas seleccionadas. Así mismo, con la información obtenida se pudo conocer si estos informes fueron emitidos por las diferentes firmas de auditoría: Deloitte, PwC, EY, KPMG y auditores independientes, considerándose que cuando se obtuvo una opinión desfavorable fue necesario resumir las bases que se tomaron para el respaldo de la misma.

2.3 Población

Bernal (2016) manifiesta que la población “se refiere al universo, conjunto o totalidad de elementos sobre los que se investiga o hacen estudios, mientras que la muestra es una parte de elementos que se seleccionan de una población para realizar un estudio”.

La población en la presente investigación estuvo integrada por las empresas no financieras que cotizan en la Bolsa de Valores de Quito y que están obligadas a presentar informes de auditoría a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, siendo los criterios de validación utilizados: que las empresas se encuentren activas en un período vigente o activo entre 10 o mayor a 10 años y que presenten los informes de auditoría de forma consecutiva durante el período de estudio, obteniendo un total de 77 informes analizados.

En este caso particular las empresas analizadas fueron aquellas cuya actividad económica en el Ecuador con, CIIU: A, F, G., en los años 2010 a 2020, activas por los periodos de estudio y que cuentan con informes de auditoría. Entre las variables que se describieron constan:

1. Información general de la empresa: integrada por: Razón social, RUC, expediente, sector, provincia y CIIU, tamaño y género del gerente de la empresa.
2. Firma de auditoría o auditor independiente, donde se destacan las 4 grandes, y en el caso que proceda el auditor independiente.
3. Tipo de opinión: si es no modificada o no modificada y en el caso se ser modificada las bases de la opinión con salvedades.

En este sentido las empresas que se estudiaron de acuerdo con las actividades económicas son:

A: Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.

F: Construcción.

G: Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.

Para una mejor comprensión de lo expuesto, a continuación, se presenta de manera resumida esta información en la siguiente tabla.

Tabla 4

Empresas de estudio

Sector	Razón social	Provincia	Tamaño	Sección
Agrícola, ganadero, pesquero, maderero	El Sendero Forestal (PATHFOREST) S. A	Guayas	Microempresa	Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca
Construcción	Etinar S.A.	Guayas	Grande	Construcción
Construcción	RIPCONCIV Construcciones Civiles Cía. Ltda.	Pichincha	Grande	Construcción
Industrial	Distribuidora Farmacéutica Ecuatoriana (DIFARE) S.A.	Guayas	Grande	Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas
Industrial	Diteca S.A.	Guayas	Grande	Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas
Comercial	AustralCía. Ltda.	Azuay	Grande	Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas
Comercial	Petróleos de los Ríos PETROLRIOS C.A.	Santo Domingo de los Tsáchilas	Grande	Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas

Nota. Descripción de la población de análisis.

2.4 Técnicas e instrumentos de recopilación de información

Según Gómez (2010) la investigación documental “es una técnica que consiste en la selección y compilación de información a través de la lectura y crítica de documentos y materiales bibliográficos, bibliotecas, bibliotecas de periódicos, centros de documentación e información”.

De este modo, para el estudio realizado se hizo uso de una investigación documental, con información extraída del portal web de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, respecto a los informes de auditoría de los años 2010 a 2020, con el fin de dar cumplimiento a las variables del trabajo y a la obtención de los objetivos planteados sobre el tipo de opinión frente al cambio de auditor.

2.5 Procesamiento de la información

El procesamiento de datos se centra en llegar a una conclusión basada únicamente en lo que ya es conocido por el investigador. La forma en que recopila sus datos debe relacionarse con la forma en que está planeando analizarla y utilizarla (Corona, 2016).

Las técnicas e instrumentos de análisis de datos usados para la presente investigación fueron los siguientes:

- Visualización de datos de informes de auditoría
- Análisis de indicadores de cambio de auditor
- Estadísticas descriptivas de informes de auditoría
- Matriz de análisis de cambios de auditor en los informes de auditoría.

Finalmente, esta información fue procesada a través de gráficas y matriz de información para describir, caracterizar y analizar los datos de estudio.

Capítulo tres

Análisis y discusión de resultados

3.1 Análisis de resultados

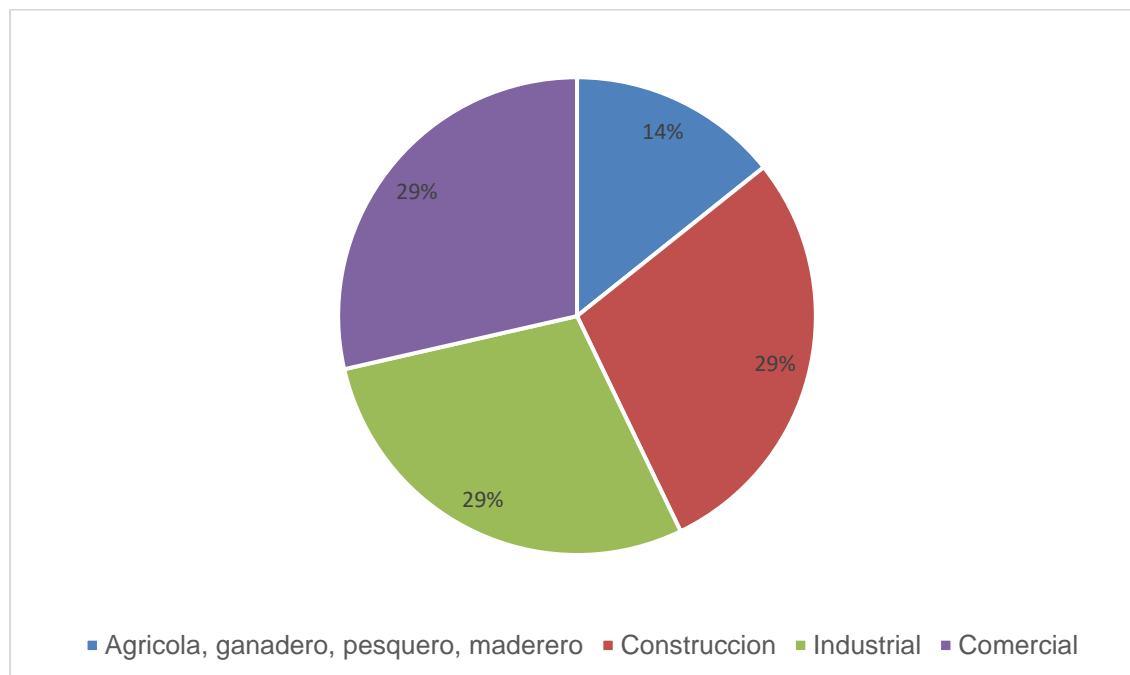
El presente capítulo contiene el análisis de la información de las diferentes empresas estudiadas que integran el sector A: Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca, F: Construcción y G: Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas de las provincias de Guayas, Pichincha, Azuay y Santo Domingo de los Tsáchilas, para los periodos comprendidos del 2010 al 2020. Información que se expone partiendo de la clasificación de las empresas, seguido del tipo de opinión en el informe de auditoría y la relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor, de acuerdo al sector, tamaño, provincia, año, y firma de auditoría.

3.1.1 Clasificación de las empresas

La figura 2, describe la clasificación de empresas de acuerdo a sus actividades económicas.

Figura 1

Clasificación de empresas por sector económico



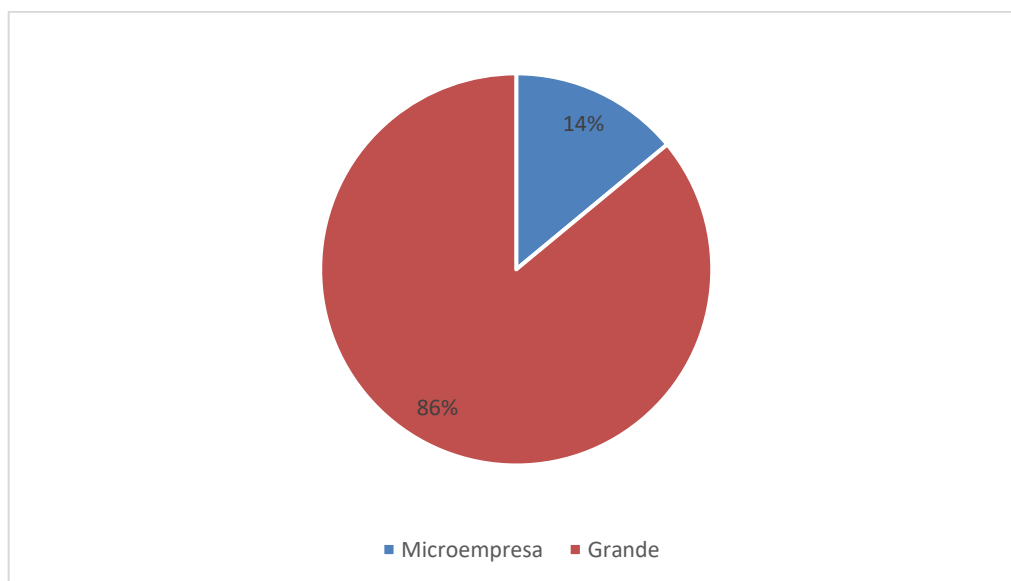
Como se evidencia existen tres sectores que predominan de acuerdo con la información analizada, entre ellos, se desatacan, con una participación del 29% el sector industrial, de construcción y comercial, mientras que un 14% está representado por las empresas agrícolas, ganadero, pesquero y maderero.

Resultados que se corresponden de acuerdo con lo manifestado por Sierra et al. (2017) quiénes mencionan que independientemente del sector de actividades económicas de las diferentes empresas, se considera que cada una debe cumplir con lo reglamentado por los entes reguladores y controladores de las instituciones, así mismo Heliodoro et al (2016) manifiestan que en varias actividades como las de construcción, industriales y comerciales es alto el flujo de cambios de auditor.

A continuación, en la figura 3 se exponen las empresas por su tamaño.

Figura 2

Clasificación de empresas por tamaño



En este sentido, el 86% de las empresas estudiadas se ubican en la categoría de grandes, mientras que el 14% son microempresas, las cuales cuentan con informes de auditoría desde el año 2010 al 2020.

Derivaciones que en concordancia con Forero et al. (2017) argumenta que las empresas grandes son aquellas que dentro de su estructura empresarial son de gran tamaño,

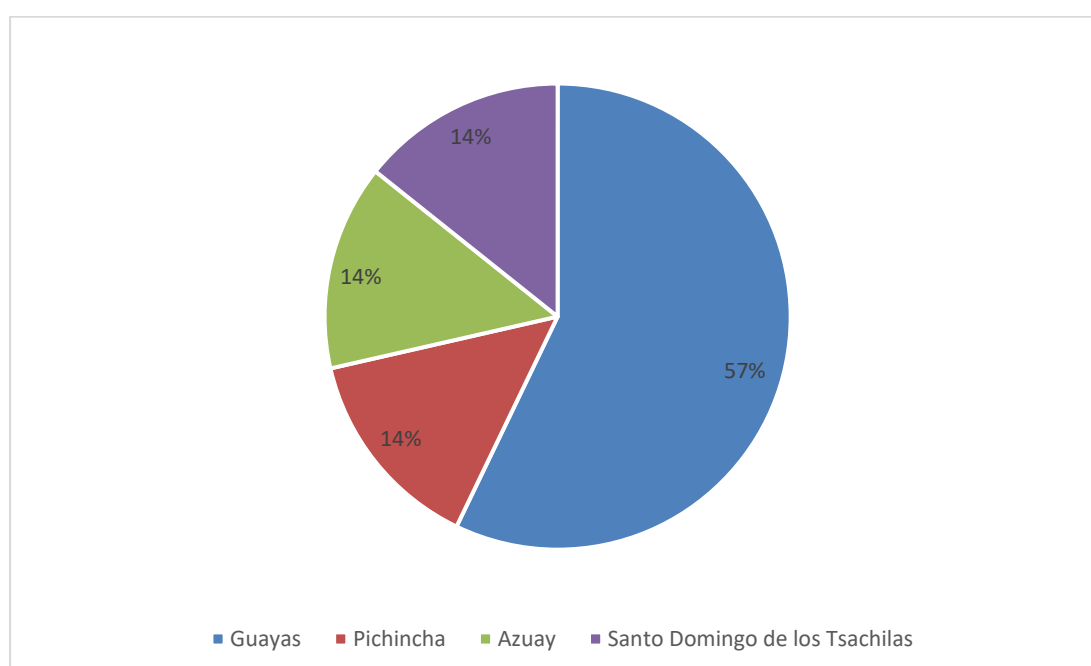
en relación al capital, activos, número de empleados y valor de ventas y bienes. En tanto que García y Argilés (2017) sostiene que las microempresas contienen a máximo de diez empleados y su volumen de ventas es limitado a diferencia de las entidades grandes.

Por provincia

Las provincias de estudio se encuentran conformadas por Guayas, Pichincha, Azuay y Santo Domingo de los Tsáchilas, como se describen en la figura 4.

Figura 3

Clasificación de empresas por provincia



Las empresas del cantón Guayas representan el 57% de la base de estudio, mientras que Pichincha, Azuay y Santo Domingo de los Tsáchilas cuentan con el 14% de entidades cada una.

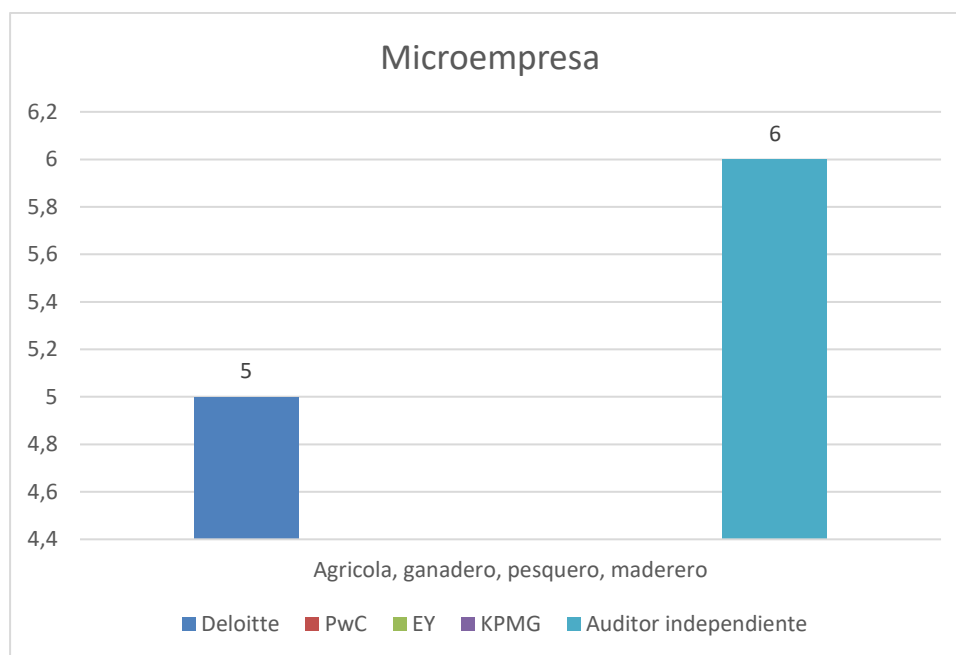
Información que es concordante con el Instituto Nacional de Estadística y Censos [INEC] (2019) donde la mayor parte de empresas se encuentran concentradas en la provincia de Guayas y Pichincha con el 49% de registro en la SCVS, las cuales cotizan en el mercado de valores dentro del año 2010 al 2020.

Por firma de auditoría

Las microempresas y grandes empresas de estudio según la figura 5 y 6 han ocupado los siguientes números de informes que corresponde a las firmas de auditoría contratadas en los periodos que comprenden el año 2010 a 2020.

Figura 4

Clasificación por firma de auditoría



Como se puede apreciar la concentración del trabajo de auditoría con respecto a la firma de auditoría en su mayoría está representada por los auditores independientes, en menor proporción están las microempresas quienes contrataron la firma Deloitte con 5 de 11 trabajos realizados, mientras que PwC, EY y KPMG, no muestran resultados en las empresas mencionadas en los años 2010 a 2020.

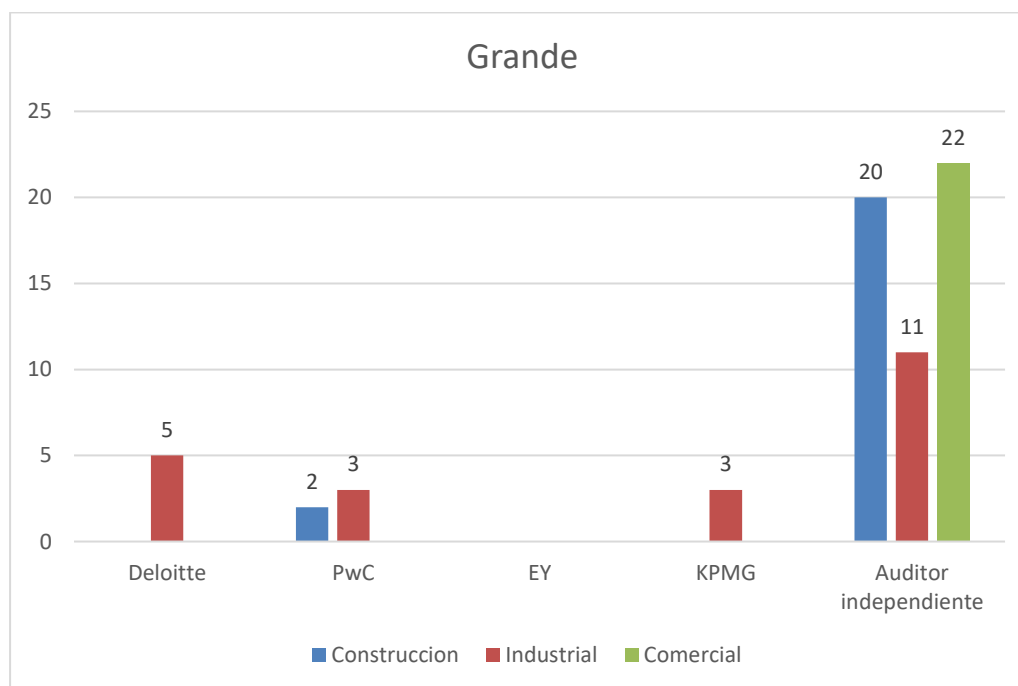
Confirmándose, según Restrepo (2018) que las firmas de auditoría tienen la finalidad de entender las normas para emitir un criterio profesional sobre si la entidad auditada ha aplicado dichas normas de una manera tal que le permita presentar estados financieros razonables (Luna, 2015), percibiéndose que las empresas buscan ahorrar costos antes que invertir en la contratación de firmas auditoras.

Por ello, optan la contratar auditores independientes en las empresas estudiadas, quizá esto obedezca a las facilidades en los procesos de contratación, así como costos más

bajos y accesibles para las entidades económicas que los de las cuatro grandes firmas de auditoría, así mismo, se basan en la base de auditores calificados que dispone la SCVS.

Figura 5

Clasificación por empresas grandes



En este apartado se puede observar que para las empresas grandes de construcción, industrial y comercial; los servicios en mayor número contratan auditores independientes donde se emitieron entre 53 a 66 informes, seguido de Deloitte con 5 trabajos efectuados en las instituciones industriales, PwC con 2 informes en las empresas de construcción y 3 para las industriales, mientras que KPMG ocupa el último lugar con 3 contrataciones únicamente en el sector industrial, para los periodos analizados del 2010 al 2020.

Resultados que de acuerdo con el criterio de Aguilar (2018) precisa que en la auditoría para asegurar un trabajo de alta calidad; este debe ser elaborado de acuerdo con las normas, criterios, técnicas y procedimientos establecidos en los programas de auditoría, evidenciándose que las cuatro grandes firmas y los auditores independientes han cumplido con lo que las entidades de estudio requieren y lo estipulado en el marco normativo.

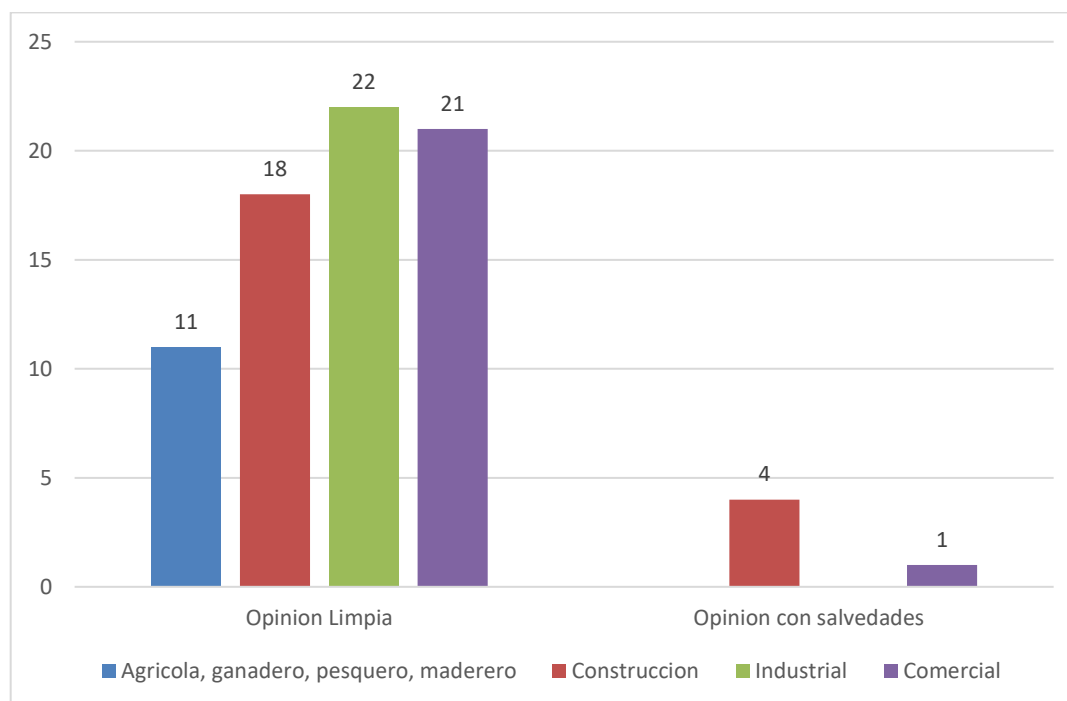
3.1.2 Tipo de opinión en el informe de auditoría

Por sector

El tipo de opinión en el informe de auditoría de acuerdo al sector se encuentra representado en la figura 7.

Figura 6

Tipo de opinión por sector



Los informes de auditoría analizados de acuerdo al sector agrícola, ganadero, pesquero y maderero e industrial, tienen en su mayoría informes emitidos con opiniones limpias, en tanto que para las empresas de construcción presentan en menor proporción informes con salvedades, finalmente para las instituciones comercial existe un número relativamente bajo para las opiniones con salvedades.

Corroborándose lo mencionado por Salehi et al. (2021) en su estudio que la mayoría de empresas muestra un cambio de profesionales de auditoría cuando el mismo no emite una opinión que beneficie a las instituciones, buscando firmas o auditores independientes que efectúen su trabajo y entreguen una opinión diferente.

En este sentido, las opiniones limpias que el profesional emite se basan en diagnosticar si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales,

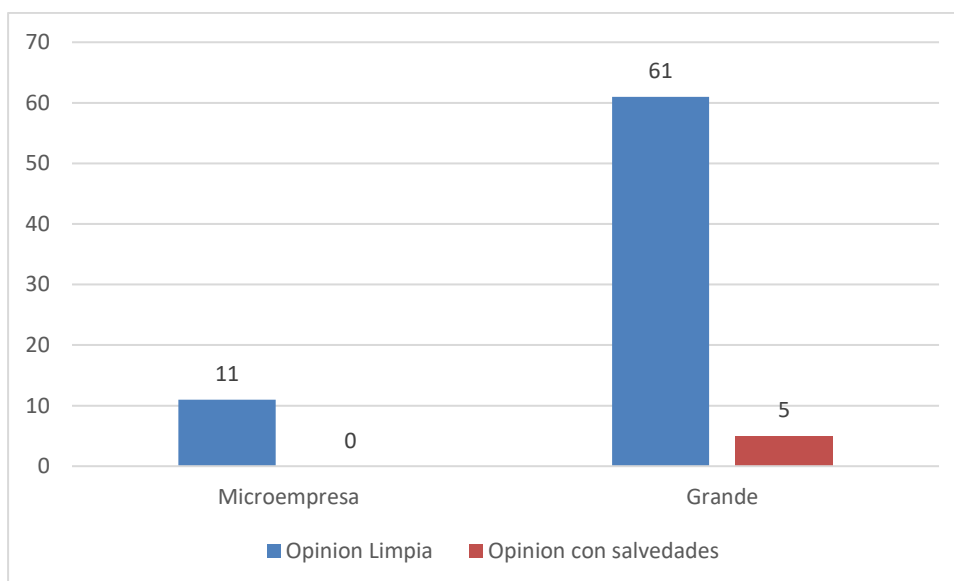
según el sistema de revelación apropiado, y si están libres de errores (Palazuelos et al., 2017).

Por tamaño

La figura 8 demuestra la información relacionada al tipo de opinión emitida de acuerdo al tamaño de las empresas.

Figura 7

Tipo de opinión por tamaño



De acuerdo con los informes revisados se encontró que las microempresas en su mayoría presentan una opinión limpia, al igual que las empresas grandes donde 61 informes de auditoría presentan opiniones limpias, con una diferencia de 5 opiniones con salvedades o adversas, sobre todo en los años del 2012 al 2016

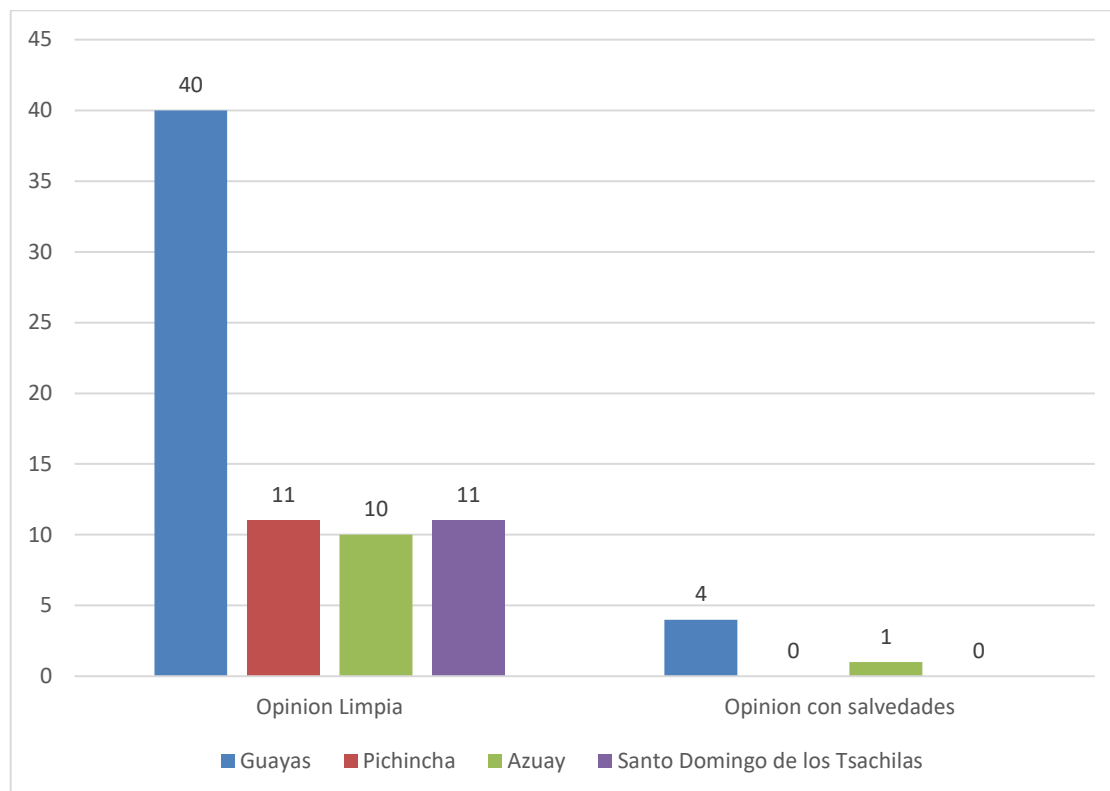
Resultados que favorecen según lo establecido por Llaqué (2019) donde refiere que la calidad de los informes es importante para que los usuarios de esta información puedan invertir en las empresas, por ello, un informe con opiniones limpias permite que las empresas alcancen los objetivos propuestos y tengan mejor posicionamiento en el mercado comercial al momento de requerir financiamiento para el desempeño de sus actividades.

Por provincia

El tipo de opinión emitida en la figura 9 representa información de acuerdo a la provincia de estudio.

Figura 8

Tipo de opinión por provincia



Las provincias de estudio como Guayas, Pichinchan, Azuay y Santo Domingo de los Tsáchilas, tienen niveles altos de informes con opiniones limpias. Así mismo, cuentan con bajos rangos de opiniones con salvedades la provincia de Azuay, siendo finalmente un total de 77 informes analizados en los periodos del 2010 al 2020.

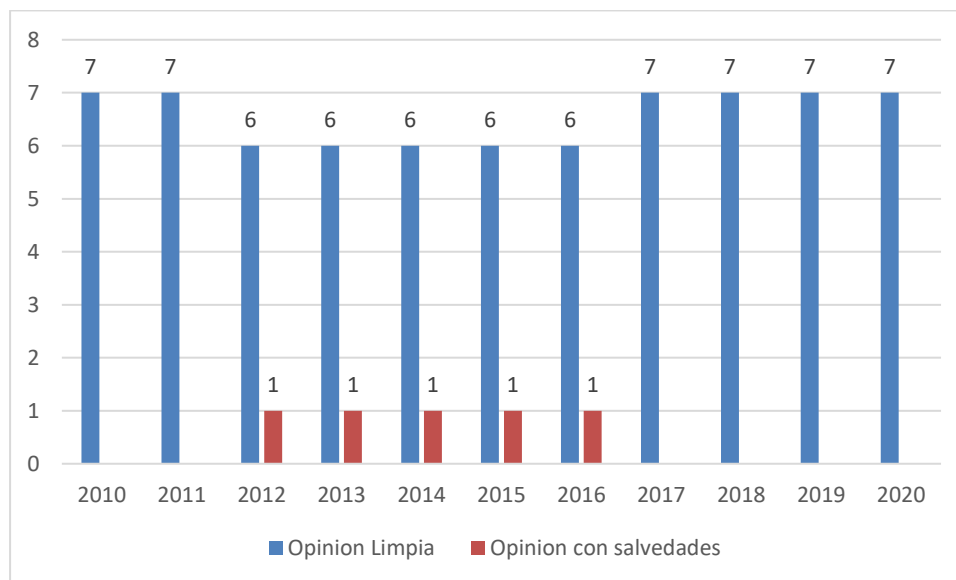
De este modo, Gómez (2010) manifiesta que en la opinión se puede englobar dos grandes categorías: opinión no modificada o favorable y opinión modificada; dentro de esta encontraremos tres clases que son el dictamen con salvedades, desfavorable y denegada, teniéndose presente que la emisión de cualquiera de ellas está en relación de los resultados y de las incertidumbres materiales que encuentra el auditor, luego de cumplido el proceso de la auditoría.

Por año

La figura 10 expone la información acerca del tipo de opinión emitida de acuerdo al año de estudio.

Figura 9

Tipo de opinión de acuerdo al año de investigación



Dentro de los periodos de estudio se observa que, en el año 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016 las empresas investigadas han conseguido opiniones con salvedades en sus informes de auditoría, mientras que en los años del 2010-2011 y 2017-2020 las opiniones limpias alcanzan rangos de opiniones limpias o sin salvedades.

En este sentido y según el reglamentado de la SCVS, los auditores pueden entregar sus servicios profesionales durante 5 años consecutivos en la misma organización, al cumplir con el periodo determinado las empresas están en la obligación de contratar otras firmas de auditoría, considerando la posibilidad de volver a contratar los servicios de los mismos profesionales después de dos años de enfriamiento.

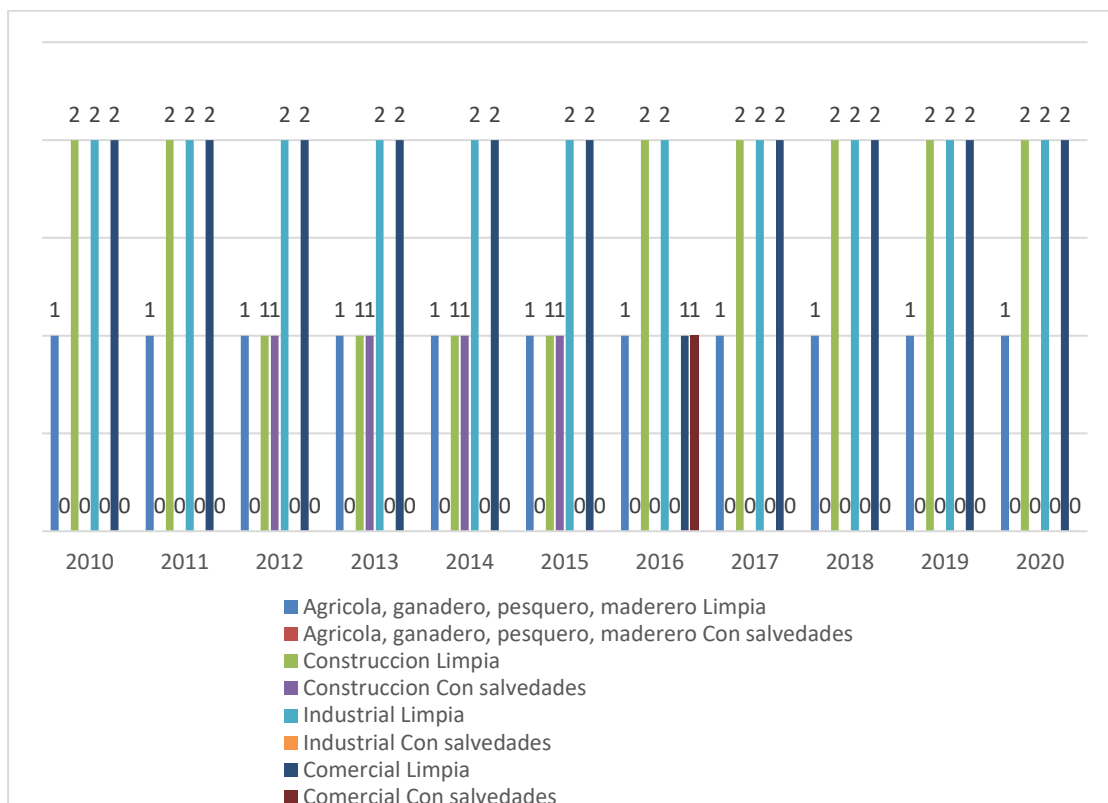
3.1.3 Relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor

Por sector

La relación entre tipo de opinión y cambio de auditor se encuentra clasificada de acuerdo al sector en la figura 11.

Figura 10

Tipo de opinión y cambio de auditor de acuerdo al sector.



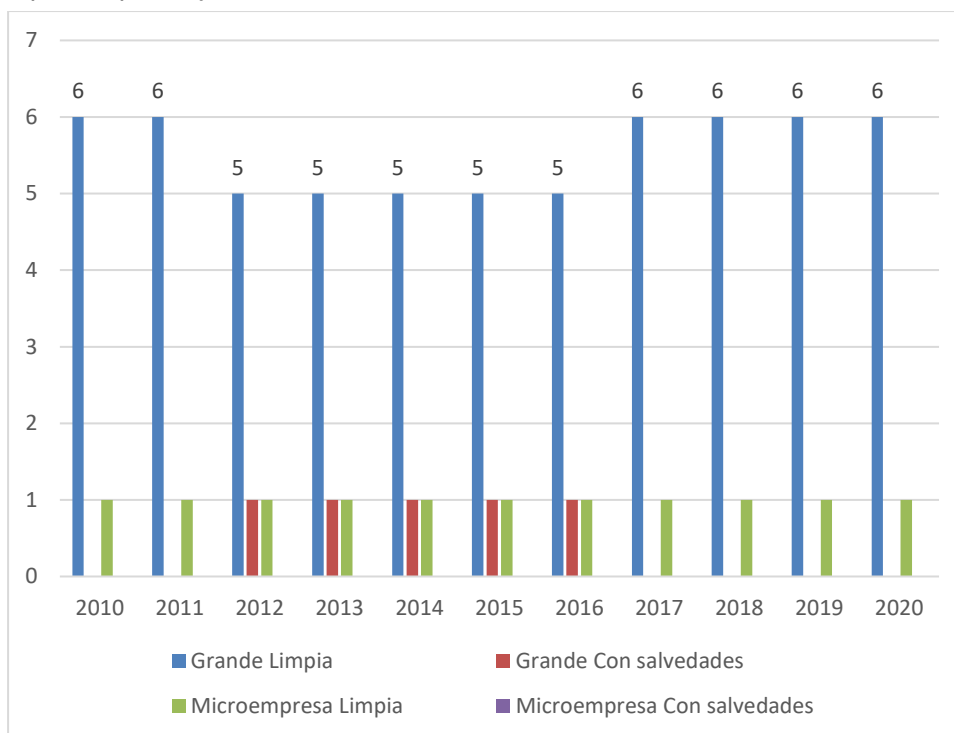
En referencia a los periodos de estudio, el sector de agricultura, ganadero, pesquero, madero e industrial se evidenció que existe un cambio de auditor en referencia a la emisión de opiniones con salvedades, debido a que los periodos de estudio de las empresas cuentan con opiniones limpias en su totalidad, mientras que para el sector de construcción y comercial las opiniones con salvedades recibidas no atraen al cambio de auditor.

Resultados que concuerdan con, Aguirre y Barbadillo (2012), quienes mencionan que el cambio de auditor se puede llevar a cabo por el prestigio de la firma de auditoría contratada, así como la flexibilidad que puedan mantener para examinar los estados financieros.

Por tamaño

La relación entre tipo de opinión y cambio de auditor de acuerdo al tamaño se describe a continuación en la figura 12.

Figura 11
Tipo de opinión y cambio de auditor de acuerdo al tamaño



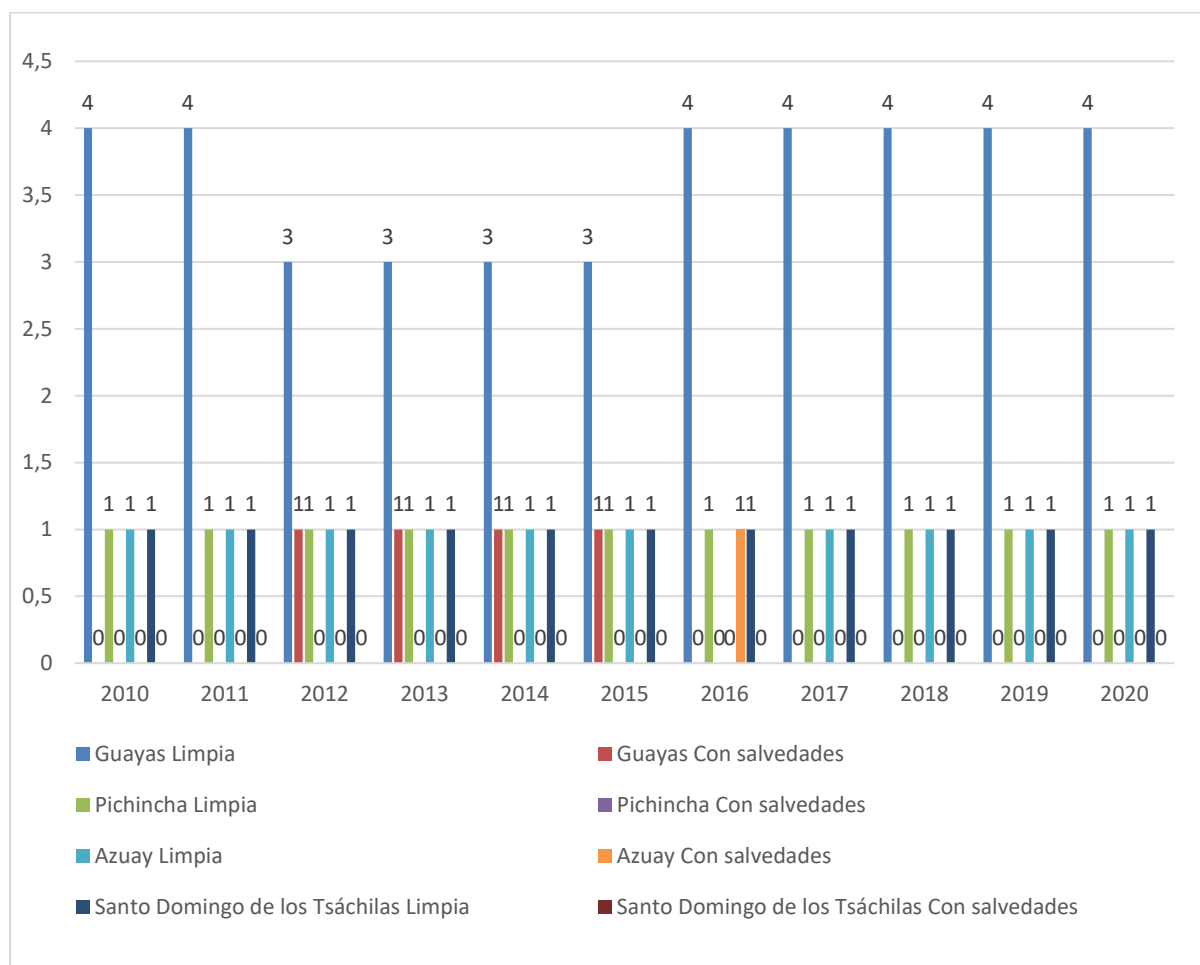
Las microempresas para los años 2010 a 2020 no han reportado un cambio de auditor debido a que las diferentes firmas de auditoría han entregado una opinión limpia. En este mismo sentido, las empresas grandes prevalecen con informes de auditoría que contienen una opinión limpia, mostrando que sus niveles de exámenes con salvedades desde el año 2012 al 2016 son bajos, debido a que los procesos no son apropiados por parte de directivos y administradores de los estados financieros.

De igual forma, la mayoría de empresas han conservado los servicios de firmas de auditoría durante 5 años consecutivos según dictamina la ley.

De modo que la Reforma al Reglamento de Auditoría Externa (2019) manifiesta que, por un período activo máximo de 5 años, los miembros de una auditora calificada pueden participar en la auditoría de un mismo ente en condición de socio del encargo, responsable de la revisión del control de calidad o cualquier otro papel como socio clave de dicha auditoría.

Por provincia

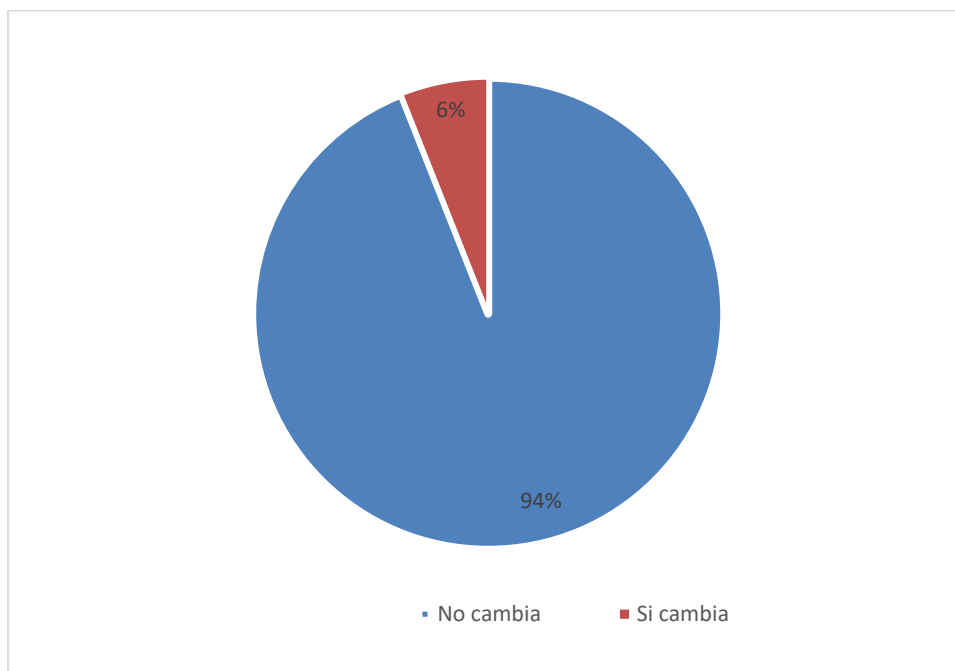
En la figura 13 se representa información de la relación entre tipo de opinión y cambio de auditor de acuerdo a las provincias investigadas.

Figura 12*Tipo de opinión y cambio de auditor por provincia*

Las provincias de Guayas, Pichincha, Azuay y Santo Domingo de los Tsáchilas han obtenido informes de auditores con opiniones limpias referente a la razonabilidad de sus estados financieros, indicando que son bajos los casos con exámenes con salvedades para las empresas de investigación, en el año 2012 a 2016. Lo que evidencia que los cambios de auditor no son representativos en sentido de su opinión.

Figura 13

Tipo de opinión y cambio de auditor



El cambio de auditor que se evidencia dentro de los periodos de estudio y en las empresas designadas indican que esto se debe al cumplimiento de lo dictado por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, más por el tipo de opinión entregado en los informes de auditoría.

Con base de los resultados analizados se puede indicar que no siempre el cambio de auditor se debe a la opinión que emiten en sus exámenes de auditoría, existen factores legales que determinan el cambio de los mismos y los costos. Percibiéndose en esta investigación que efectivamente el cambio realizado se debe a cumplimiento de la legislación y normativas que regulan sus actividades económicas.

3.2 Discusión de resultados

En el estudio realizado por Salehi et al. (2021), la elección del auditor es particularmente importante debido a elementos como los aspectos técnicos del servicio y la reputación de la firma auditora. Sin embargo, las relaciones que se mantienen entre la empresa y el auditor también juegan un papel importante.

Siendo coincidente con este estudio en cuanto a la relación entre la opinión emitida en el informe de auditoría entregado a la empresa y registrado en la SCVS, así como variables que pueden afectar el cambio de auditor. En primera instancia, se ha observado que cuando el auditor independiente emite una opinión calificada, el profesional contratado no rota para el período siguiente. De no ser así, el cambio se genera una vez que el mismo profesional de auditoría emite una opinión completa.

Mientras que para Martínez et al. (2018) algunas firmas de auditoría tienen estándares más altos para sus clientes que otras, y cuando una de estas firmas realiza una auditoría, la probabilidad de recibir una opinión favorable es mayor que cuando la auditoría la realiza las firmas más cotizadas. Además, se ha confirmado que los cambios de auditor pueden estar relacionados, al menos en parte, con el hecho de recibir opiniones. La búsqueda de firmas más blandas por parte de las empresas se relaciona a la hora de emitir sus informes, sin embargo, no se ha encontrado evidencia con el cambio de auditor por opiniones adversas, denegadas o en abstención.

De manera similar, Luna (2015) señala que la opinión de auditoría puede ocasionalmente presionarse en circunstancias en las que existe un proceso de negociación entre las partes. Aun así, dado que la compra de opinión es un fenómeno no observable, no es este el lugar para confirmar su existencia. Estas recomendaciones se centran en la existencia de cambios de auditor, teniendo como punto de partida la recepción de un informe con salvedades, un cambio de auditor y una nueva opinión de auditoría actuando como banderas rojas de la opinión emitida en relación con el cambio de auditor.

Según Aguilar y Barbadillo (2012), mencionan que la relación entre la calidad de la auditoría y el cambio de auditor queda clara cuando el cliente especifica las cualidades que debe poseer el nuevo auditor y así puede anticipar obtener una respuesta similar en su auditoría del año siguiente si el auditor actual emite una opinión calificada y los factores que la llevaron a ella no han cambiado, por lo que disminuirá la probabilidad de que el informe de auditoría sea impecable, por lo que si desea evitar esto, puede decidir cambiar a un auditor de menor calibre que el anterior. Por lo tanto, se asume que el cliente está actuando

estratégicamente para evitar que la mala impresión vuelva a ocurrir en el futuro. Este mecanismo se manifiesta porque se requiere un informe de auditoría que acompañe a las cuentas anuales, que por ley deben hacerse públicas.

Por otra parte, también se confirmó que el cambio de auditor podrá realizarse de conformidad con la reforma del Reglamento de Auditoría, que establece que el plazo correspondiente a la rotación de los auditores debe darse cada cinco años en forma carácter obligatorio para las empresas privadas independientemente del sector, tamaño y ubicación, mientras que el mismo cambio se debe realizar para las entidades de interés público cada tres años.

Conclusiones

Una vez desarrollado el presente Trabajo de Titulación sobre el análisis de la relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor en las empresas de Ecuador, CIIU: A, F, G. Periodo 2010- 2020, se ha logrado determinar las siguientes conclusiones.

En cuanto a la caracterización de las empresas de estudio se evidencio que existen tres sectores económicos que predominan de acuerdo al sector analizado, ente ellos están: el sector industrial, de construcción y comercial y por último el sector agrícola, ganadero, pesquero y maderero. Estas empresas de acuerdo a su tamaño se integran en la categoría de grandes y un mínimo porcentaje son microempresas, las mismas se encuentran ubicadas en Guayas, seguido de Pichincha, Azuay y Santo Domingo de los Tsáchilas.

Con respecto al cambio de auditor en las empresas se apreció que el tipo de la opinión emitida en los informes de auditoría son opiniones con salvedades, lo que ha incidido para que no existan cambios de profesionales o firmas de auditoría para los siguientes periodos fiscales, de igual forma, no se evidencia conexión con la búsqueda de firmas blandas en la emisiones de sus opiniones para ser contratadas como entes examinadores de los procesos económicos y administrativos realizados por las entidades económicas en los sectores A,F y G de Ecuador en los periodos del 2010 al 2020.

En este mismo sentido, se identificó que las empresas estudiadas que han obtenido opiniones con salvedades emitidas en sus informes de auditoría, no han cambiado de servicios brindados por las firmas de auditoría o auditores independientes, lo que mantienen para garantizar su estabilidad y reputación a efectos de demostrar confiabilidad para posibles inversionistas.

Recomendaciones

Se recomienda establecer mecanismos de contratación de firmas de auditoría o auditores independientes que certifiquen y garanticen los servicios de auditoría para las empresas, que cumplan con estándares apropiados para las actividades económicas de las diferentes empresas y sobre todo entreguen un dictamen en sus informes de auditoría de acuerdo a las evidencias y circunstancias reales de cada institución.

En el mismo sentido, es pertinente que las entidades económicas de Ecuador, continúen cumpliendo con lo reglamentando por entidades de control como la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguras y todas las que rijan en la normativa ecuatoriana, en relación a la entrega de informes de auditoría, que permitan cotizar en la Bolsa de Valores de forma exitosa y que sus resultados sean transparentes y confiables para la sociedad en general.

Finalmente, se recomienda entregar evidencia sólida y colaborar con los responsables de las diferentes auditoras que se puedan realizar en las instituciones, con la finalidad que entreguen un dictamen adecuado a las actividades relacionadas hacia el cumplimiento de las leyes que rigen a las mismas y en caso de que existiese recomendaciones que puedan entregar las diferentes firmas de auditoría contratadas en cada periodo fiscal, los ejecutivos cumplan para mejorar su gestión y procesos operativos.

Referencias

- Aguilar, N. y Barbadillo, E. (2012). Un estudio empírico sobre la relación entre informe de auditoría y cambio de auditor. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 29(105), 640- 652. <https://bit.ly/3xs6Khr>
- Bernal, C. (2016). *Metodología de la Investigación*, Pearson Educación.
- Bolsa de Valores de Quito. (2022). Listado de emisores. <https://bit.ly/3vgLd8W>
- Comisión Europea (2010). *Libro Verde – Política de auditoría: Lecciones de la crisis*. Bruselas.
- Corona, J. (2016). Apuntes sobre métodos de investigación. *Medisur*, 14(1), 81-83.
- Chacón, J. (2012). Tipos de opiniones que puede emitir un auditor en una auditoría de Estados Financieros. *Revista de la Agrupación Joven Iberoamericana de Contabilidad y Administración de Empresas (AJOICA)*, 55-70. <https://n9.cl/qqw47a>
- Dang, M., Puwanentiren, P., Truong, C., Henry, D. y Vinh Vo, X. (2022). Audit quality and seasoned equity offerings methods. *International Review of Financial Analysis*, 83, 1-25. <https://bit.ly/3VwPm4O>
- De La Peña, A. (2014). *Auditoría. Un enfoque práctico*. Editorial Paraninfo.
- Forero, A., Forero, L. y Cerquera, H. (2017). La auditoría financiera y su influencia en el sector empresarial. *Revista Facultad De Ciencias Contables Económicas Y Administrativas -FACCEA*, 7(1), 50–57. Recuperado a partir de <https://editorial.uniamazonia.edu.co/index.php/faccea/article/view/229>
- García, J. y Argilés, J. (2013). Audit firm tenure and qualified opinions: New evidence from Spain. *Revista de Contabilidad*, 16(2), 118- 125. <https://bit.ly/3CGTqXr>
- García, L. (2012). *Técnicas de investigación de campo y documental: basado en competencias*. Grupo Editorial Éxodo. <https://elibro.net/es/ereader/bibliotecaupl/153622?page=65>
- Gómez, L. (2010), Un espacio para la investigación documental. *Revista Vanguardia Psicológica Clínica Teórica y Practica*

- Gómez, N. (2012). *El informe de auditoría y su efecto sobre la decisión del cambio de auditor.* Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
- Heliodoro, P., Carreira, F. y López M. (2016). The change of auditor: The Portuguese case. *Revista de Contabilidad*, 19(2), 181- 186. <https://bit.ly/38JjiGR>
- Hernández, R., Collado, C., & Baptista, P. (2018). *Metodología de la investigación* (Vol. 4, pp. 310-386). México: McGraw-Hill Interamericana.
- Hernández, R., Méndez, S., Mendoza, C. y Cuevas, A. (2017). *Fundamentos de investigación.* McGraw-Hill Education
- López, F.y Zarza, C. (2013). Gobierno corporativo y factores determinantes del cambio de auditoria en las empresas no financieras españolas. *Nuevas Tendencias en Dirección de Empresas.* <https://bit.ly/3EO2yw5>
- Luna, Y. (2015). *Auditoría integral: normas y procedimientos.* Ecoe ediciones.
- Llaque, P. (2019). *Análisis de observaciones de auditoría de estados financieros y propuestas de mejoras para futuras auditorías.* Editorial Pacifico.
- Martínez, M., García, J. y Vivas, L. (2016). El informe de auditoría con salvedades: ¿una mayor independencia y competencia del auditor aumenta su contenido informativo? *Revista de Contabilidad*, 19(1), 89- 101. <https://bit.ly/3O7WnFv>
- Palazuelos, E., Montoya, J. y Herrero, A. (2017). Determinantes de la continuidad en la contratación de la auditoría de forma voluntaria: evidencia para el caso de España. *Revista de Contabilidad*, 20(1), 63- 72. <https://bit.ly/3VxLpg6>
- Pallerola, J. (2022). *Auditoría: Enfoque teórico-práctico.* Ediciones de la U.
- PwC (2014). *Temas candentes La auditoría del futuro y el futuro de la auditoría.* <https://pwc.to/3yHcns4>
- Restrepo, A. (2018). Calidad de los hallazgos de auditoría. Análisis de caso de las contralorías territoriales de Colombia. *Revista Innovar*, 28(70), 115-128.
- Salehi, M., Mokhtarzadeh, M. y Adibian, M (2021). El efecto de las características del comité de auditoría y los cambios de auditor en la reexpresión financiera en Irán. *Revista de Métodos Cuantitativos para la Economía y la Empresa* , 31 , 397-416.

- Sampieri, R., Collado, C., y Baptista, P. (2018). *Metodología de la investigación* (Vol. 4, pp. 310-386). México: McGraw-Hill Interamericana.
- Sánchez, A. (2013). Salvedades y cambio de auditor. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 22(119), 983- 1012. <https://bit.ly/3M3RICJ>
- Sierra, L., Orta, M. y Moreno, J. (2017). Elaboración y validación de un instrumento de medida de la calidad del servicio de auditoría. *Revista de Contabilidad*, 20(2), 167- 175. <https://bit.ly/3D3VHgM>
- Superintendencia de Compañías Valores y Seguros (2022). Directorio de compañías. <https://bit.ly/3vhlGwd>
- Superintendencia de Compañías Valores y Seguros (2022). Ranking empresarial. <https://bit.ly/3MASnNr>
- Superintendencia de Compañías Valores y Seguros (2019). Reforma al Reglamento sobre Auditoría Externa. <https://bit.ly/3SkihWQ>
- Superintendencia de Compañías Valores y Seguros (2021). Reforma al Reglamento sobre Auditoría Externa. <https://bit.ly/3TiLByd>
- Superintendencia de Compañías Valores y Seguros (2016). Reglamento sobre Auditoría Externa. <https://bit.ly/3SknxKh>
- Venegas, S. (2019). *Auditoría financiera del capital de trabajo en PyMES: Evaluación integral para su negocio* (Vol. 1). Editorial IMCP

Apéndice

INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

A los Señores Socios de:
RIPCONCIV CONSTRUCCIONES CIVILES CIA. LTDA.

Dictamen sobre los estados financieros

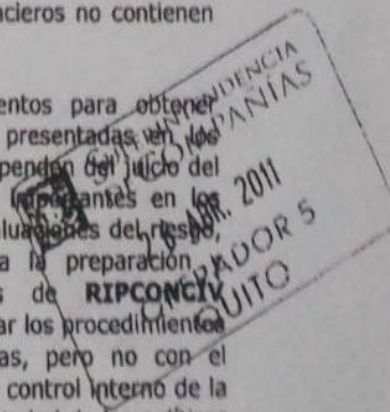
1. Hemos auditado los balances generales adjuntos de **RIPCONCIV CONSTRUCCIONES CIVILES CIA. LTDA.**, al 31 de diciembre del 2010 y 2009 y los correspondientes estados de resultados, de cambios en el patrimonio de los socios y sus flujos de efectivo por los años terminados en esas fechas, así como un resumen de políticas contables significativas y otras notas aclaratorias.

Responsabilidad de la Administración sobre los estados financieros

2. La Administración de la Compañía es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con Normas Ecuatorianas de Contabilidad. Esta responsabilidad incluye adicionalmente el diseño, implementación y mantenimiento de su sistema de control interno importante para la elaboración y presentación razonable de los estados financieros de forma que estos carezcan de presentaciones erróneas de importancia relativa, causados por fraude o error; la selección y aplicación de las políticas contables apropiadas; y la elaboración razonable de estimaciones contables de acuerdo con las circunstancias normales de su operación.

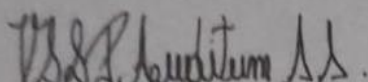
Responsabilidad del auditor

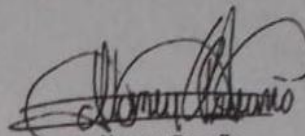
3. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros mencionados en el primer párrafo con base a nuestras auditorías. Nuestras auditorías fueron efectuadas de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento NIAA. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos, así como que planifiquemos y desempeñemos la auditoría para obtener certeza razonable sobre si los estados financieros no contienen errores importantes.
4. Una auditoría comprende la realización de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los saldos y revelaciones presentadas en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación del riesgo de errores importantes en los estados financieros por fraude o error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante para la preparación y presentación razonable de los estados financieros de **RIPCONCIV CONSTRUCCIONES CIVILES CIA. LTDA.**, a fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye, evaluar la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la Administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros. Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.



Opinión

5. En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente en todos los aspectos importantes, la situación financiera de **RIPCONCIV CONSTRUCCIONES CIVILES CIA LTDA.** al 31 de diciembre del 2010 y 2009, los resultados de sus operaciones, los cambios en el patrimonio de los socios y sus flujos de efectivo por los años terminados en esas fechas, de acuerdo con Normas Ecuatorianas de Contabilidad.


Quito, abril 01 del 2011
Registro No. 680


Nancy Proaño
Licencia No. 29431





Tel: +593 2 254 4024
 Fax: +593 2 223 2621
 www.bdo.ec

Amazonas N21-252 y Carrón
 Edificio Londres, Piso 5
 Quito - Ecuador
 Código Postal: 17-11-5058 C.C.I

Tel: +593 4 256 5394
 Fax: +593 4 256 1433

9 de Octubre 100 y Malecón
 Edificio La Previsora, Piso 25, Oficina 2505
 Guayaquil - Ecuador
 Código Postal: 09-01-3493

Informe de los Auditores Independientes

A los señores Accionistas y Junta Directiva de
 PETRÓLEOS DE LOS RÍOS C.A. PETROLRIOS
 Santo Domingo de los Tsáchilas, Ecuador

Dictamen sobre los estados financieros

1. Hemos auditado los estados de situación financiera clasificados de PETROLEOS DE LOS RIOS C.A. PETROLRIOS, al 31 de diciembre de 2011 y 2010, el estado de situación financiera clasificado de apertura al 1 de enero de 2010 y los correspondientes estados de resultados integrales por función, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo por los años terminados al 31 de diciembre de 2011 y 2010 de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, así como el resumen de políticas contables significativas y otras notas aclaratorias.

Responsabilidad de la administración sobre los estados financieros

2. La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea debido a fraude o a error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Responsabilidad del Auditor

3. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base a nuestras auditorías. Condujimos nuestras auditorías de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento NIAA. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos, así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.



BDO

4. Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debido a fraude o a error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por PETRÓLEOS DE LOS RÍOS C.A. PETROLRIOS, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de PETRÓLEOS DE LOS RÍOS C.A. PETROLRIOS. Una auditoría también incluye, evaluar la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la Administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros. Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestras opiniones de auditoría.

Opinión

5. En nuestra opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos, la situación financiera clasificado de PETRÓLEOS DE LOS RÍOS C.A. PETROLRIOS, al 31 de diciembre de 2011 y 2010 y al 1 de enero de 2010, los resultados integrales por función de sus operaciones, cambios en el patrimonio neto y los flujos de efectivo por los años terminados al 31 de diciembre de 2011 y 2010, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera NIIF.

Énfasis

6. PETRÓLEOS DE LOS RÍOS C.A. PETROLRIOS, en cumplimiento con lo establecido por la Superintendencia de Compañías en Resolución No. 08.G.DSC.010 del 20 de noviembre del 2008, realizó la transición de sus estados financieros de Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), con un período de transición que corresponde desde el 1 de enero al 31 de diciembre de 2010 y aplicación total a partir del 1 de enero de 2011, en concordancia con lo estipulado en el artículo 1 de la citada resolución. Los estados financieros al 31 de diciembre del 2011 adjuntos, son los primeros que PETROLEOS DE LOS RIOS C.A. PETROLRIOS, prepara aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las cuales requieren que se presenten en forma comparativa, de acuerdo a la NIIF 1. Consecuentemente, las cifras en este informe al 31 de diciembre de 2010 y al 1 de enero de 2010 difieren de las aprobadas por los socios en el mencionado año, las cuales fueron preparadas de conformidad con las Normas Ecuatorianas de Contabilidad y cuyo informe fue fechado en marzo 15 de 2011.

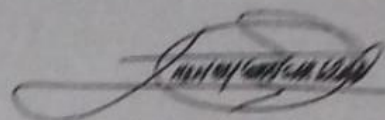


BDO**Informe sobre otros requisitos legales y reguladores**

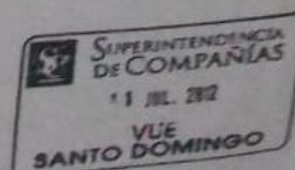
7. Nuestra opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de PETROLEROS DE LOS RÍOS C.A. PETROLEROS, como agente de retención y percepción por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2011, se emite por separado.

BDO KENNEDY

Abril 27, 2012
RNAE No. 193



Nancy García - SCSA





Cuenca, 29 de abril del 2019

A la dirección de:

AUSTRAL CIA. LTDA.

Sobre los estados financieros

Se ha finalizado la auditoría a los estados financieros de AUSTRAL CIA. LTDA., que comprenden el Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre del 2018 y los correspondientes estados de Resultado Integral, de Cambios en el Patrimonio y de Flujo de efectivo por el año terminado en esa fecha, así como un resumen de las Políticas contables significativas y Otras notas explicativas.

Los estados financieros de AUSTRAL CIA. LTDA., por el año terminado al 31 de diciembre del 2018 son presentados adjuntos únicamente como Información comparativa.

Opinión.

En nuestra opinión, los estados financieros referidos en el presente documento presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de AUSTRAL CIA. LTDA., al 31 de diciembre del 2018, así como el resultado de sus operaciones y el flujo de efectivo por el año terminado en esa fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

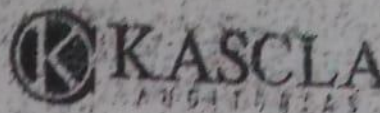
Párrafo de énfasis.

No tenemos indicios claros sobre cuestiones que deban ser tratadas en este espacio.

Fundamento de la Opinión

La Auditoría realizada a los Estados Financieros de AUSTRAL CIA. LTDA., se llevó a cabo de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría NIA.

De conformidad con los requerimientos de ética aplicables relativos a la auditoría nuestro equipo de Auditores actúa de manera independiente.



Consideramos que la evidencia de auditoría obtenida proporciona una base suficiente y adecuada para emitir nuestra opinión.

Responsabilidades de la administración en relación con los estados financieros.

El gobierno y la administración de AUSTRAL CIA. LTDA., es responsable de la preparación y presentación de sus estados financieros de acuerdo el marco de información financiera aplicable, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), y las normas de control interno que la dirección considere necesarias para permitir que la preparación de los mismos sean libres de incorrección material debida a fraude o error, los mismos presentarán razonablemente la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad reflejando fielmente los efectos de las transacciones de la misma.

En la preparación de los Estados Financieros consolidados, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la Entidad de continuar como empresa en funcionamiento, revelando según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento, excepto si la dirección tiene la intención de liquidar la empresa o cesar sus operaciones o bien no exista otra alternativa realista.

Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la misma.

Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestra responsabilidad es obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error y emitir nuestra opinión sobre los mismos, basados en nuestra revisión conducida de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría.



Los procedimientos de auditoría que aplicamos dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación del riesgo de que los estados financieros contengan distorsiones importantes debido a fraude o error. Al efectuar esta evaluación del riesgo, el auditor toma en consideración el control interno de la compañía que le es relevante para la preparación y presentación razonable de los estados financieros de la compañía, a fin de diseñar procedimientos de auditoría apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad de control interno de la compañía. La auditoría también incluye la evaluación de que los principios de contabilidad utilizados son apropiados y que las estimaciones contables realizadas por la Gerencia son razonables, así como una evaluación de la presentación general de Estados Financieros.

Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una incorrección material cuando existe.

Otros asuntos

Nuestra opinión sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias por parte de AUSTRAL Cía. Ltda., por el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2018 requerida por disposiciones legales, se emitirá por separado. Así como el Informe sobre el cumplimiento de las normas de Prevención de Lavado de Activos, Financiamiento del Terrorismo y Otras Delitos, por el ejercicio terminado al 31 de diciembre del 2018 para la Unidad de Análisis Financiero y Económico (UAFE).

C.P.A. Fernando Parra Suarez
Gerente

KASCLAAUDITORIAS CIA. LTDA.
No. De Registro en la
Superintendencia
De Compañías: 982



KASCLA AUDITORIAS
R.U.C. 0190408434001

Empresa								
N°	Razón social	RUC	Expediente	Sector	Provincia	CIU 1	CIU 6	Tamaño
1	El Sendero Forestal (PATHFOREST) S.A	0992562242001	130459	Agrícola, ganadero, pesquero, maderero	GUAYAS	A	A0210.01	MICROEMPRESA
2	Etinar S.A.	0990158630001	20550	Construccion	GUAYAS	F	F4100.10	GRANDE
3	RIPCONCIV Construcciones Civiles Cia. Ltda.	1791344154001	54060	Construccion	PICHINCHA	F	F4100.10	GRANDE
4	Distribuidora Farmaceutica Ecuatoriana (DIFARE) S.A.	0990858322001	44313	Industrial	GUAYAS	G	G4649.22	GRANDE
5	Diteca S.A.	0991284214001	69919	Industrial	GUAYAS	G	G4659.22	GRANDE
6	Austral Cia. Ltda.	190001628001	30151	Comercial	AZUAY	G	G4510.01	GRANDE
7	Petroleos de los Rios PETROLRIOS C.A.	1791166914001	48705	Comercial	SANTO DOMINGO DE LOS TSACHILAS	G	G4661.03	GRANDE

2010										
Género del gerente de la empresa		Firma de auditoría o auditores independientes					Informe de auditoría			
		Las cuatro grandes					Tipo de opinión		Bases para opinión con salvedades	
Femenino	Masculino	Deloitte	PwC	EY	KPMG	Nombre de auditor independiente	No modificada (limpia)	Modificada (con salvedades)		
	X	X					X			
	X		X				X			
	X					Auditum	X			
	X	X					X			
	X					TFLSA	X			
	X					Carlos Tixi	X			
	X					IBDO	X			

2011															
Género del gerente de la empresa		Firma de auditoría o auditores independientes					Género del gerente de la empresa		Informe de auditoría			Cambio de firma de auditoría			
		Las cuatro grandes							Tipo de opinión						
Femenino	Masculino	Deloitte	PwC	EY	KPMG	Nombre de auditor independiente	Femenino	Masculino	No modificada (limpia)	Modificada (con salvedades)	Bases para opinión con salvedades	Sí	No	Las cuatro grandes Deloitte, PwC, EY, KPMG (escriba el nombre)	Nombre de auditor independiente
	X	X						X	X				X		
			X												
	X							X	X				X		
						Auditum		X	X						
	X							X	X				X		
	X					TFLSA		X	X				X		
	X					Carlos Tixi		X	X				X		
	X					IBDO		X	X				X		

2012													
Género del gerente de la empresa		Firma de auditoría o auditores independientes					Informe de auditoría			Cambio de firma de auditoría			
		Las cuatro grandes					Tipo de opinión						
Femenino	Masculino	Deloitte	PwC	EY	KPMG	Nombre de auditor independiente	No modificada (limpia)	Modificada (con salvedades)	Bases para opinión con salvedades	Sí	No	Las cuatro grandes Deloitte, PwC, EY, KPMG (escriba el nombre)	Nombre de auditor independiente
	X	x					X				x		
	X					Paez & Florencia		X	Rubros de anticipos a clientes sin evidencia	x			Paez & Florencia
	X					Auditum	x				x		
	X	x					x				x		
	X					TFLSA	x				x		
	X					Carlos Tixi	x				x		
	X					IBDO	x				x		

2013													
Género del gerente de la empresa		Firma de auditoría o auditores independientes					Informe de auditoría			Cambio de firma de auditoría			
		Las cuatro grandes					Tipo de opinión						
Femenino	Masculino	Deloitte	PwC	EY	KPMG	Nombre de auditor independiente	No modificada (limpia)	Modificada (con salvedades)	Bases para opinión con salvedades	Sí	No	Las cuatro grandes Deloitte, PwC, EY, KPMG (escriba el nombre)	Nombre de auditor independiente
	X	x					X				x		
	X					Paez & Florencia		X	inversiones temporales sin evidencia		x		
	X					Auditum	x				x		
	X	x					x				x		
	X					TFSLA	x				x		
	X					Sacoto & asociados	x			x			Sacoto & asociados
	X					IBDO	x				x		

2014													
Género del gerente de la empresa		Firma de auditoría o auditores independientes					Informe de auditoría			Cambio de firma de auditoría			
		Las cuatro grandes					Tipo de opinión						
Femenino	Masculino	Deloitte	PwC	EY	KPMG	Nombre de auditor independiente	No modificada (limpia)	Modificada (con salvedades)	Bases para opinión con salvedades	Sí	No	Las cuatro grandes Deloitte, PwC, EY, KPMG (escriba el nombre)	Nombre de auditor independiente
	X	x					x				X		
	X					Paez & Florencia		x	Cuenta de efectivo y equivalente al efectivo sin razonabilidad		X		
	X					Auditum	x				X		
	X	x					x				X		
	X					BKR				X			BKR
	X					Sacoto & asociados	x				X		
	X					IBDO	X				X		

2015													
Género del gerente de la empresa		Firma de auditoría o auditores independientes					Informe de auditoría			Cambio de firma de auditoría			
		Las cuatro grandes					Tipo de opinión						
Femenino	Masculino	Deloitte	PwC	EY	KPMG	Nombre de auditor independiente	No modificada (limpia)	Modificada (con salvedades)	Bases para opinión con salvedades	Sí	No	Las cuatro grandes Deloitte, PwC, EY, KPMG (escriba el nombre)	Nombre de auditor independiente
	X					Moore Stephens	x			X			Moore Stephens
	X					Kreston		x	Cuentas subestimadas y otras sobrevaloradas	X			Kreston
	X					ETL	X			X			ETL
	X		X				X			X		PwC	
	X					C&R Auditores	x			X			C&R Auditores
	X					Sacoto & asociados	x				x		
	X					IBDO	X				X		

2016													
Género del gerente de la empresa		Firma de auditoría o auditores independientes					Informe de auditoría			Cambio de firma de auditoría			
		Las cuatro grandes					Tipo de opinión						
Femenino	Masculino	Deloitte	PwC	EY	KPMG	Nombre de auditor independiente	No modificada (limpia)	Modificada (con salvedades)	Bases para opinión con salvedades	Sí	No	Las cuatro grandes Deloitte, PwC, EY, KPMG (escriba el nombre)	Nombre de auditor independiente
	X					Moore Stephens	X				X		
	X					Kreston	X				X		
	X					ETL	X				X		
	X		X				X				X		
	X					Moore Stephens	X			X			Moore Stephens
	X					Sacoto & asociados		X	Cuentas de patrimonio de la empresa sin evidencia				
	X					IBDO	x						

2017													
Género del gerente de la empresa		Firma de auditoría o auditores independientes					Informe de auditoría			Cambio de firma de auditoría			
		Las cuatro grandes					Tipo de opinión						
Femenino	Masculino	Deloitte	PwC	EY	KPMG	Nombre de auditor independiente	No modificada (limpia)	Modificada (con salvedades)	Bases para opinión con salvedades	Sí	No	Las cuatro grandes Deloitte, PwC, EY, KPMG (escriba el nombre)	Nombre de auditor independiente
	X					Moore Stephens	X				X		
	X					Kreston	X				X		
	X					ETL	X				X		
	X		X				X				X		
	X					EsRoBross	X			x			EsRoBross
	X					Carlos Tixi	x			x			Carlos Tixi
	X					Willi Banberger				x			Willi Banberger

2018													
Género del gerente de la empresa		Firma de auditoría o auditores independientes				Informe de auditoría				Cambio de firma de auditoría			
		Las cuatro grandes				Tipo de opinión							
Femenino	Masculino	Deloitte	PwC	EY	KPMG	Nombre de auditor independiente	No modificada (limpia)	Modificada (con salvedades)	Bases para opinión con salvedades	Sí	No	Las cuatro grandes Deloitte, PwC, EY, KPMG (escriba el nombre)	Nombre de auditor independiente
	X					Kreston	x			x			Kreston
	X					Hansen-Holm	x			x			Hansen-Holm
	X					OHM &CO	X			X			OHM &CO
	X				X		X			X		KPMG	
	X					EsRoBroos	X				X		
	X					KASCLA	X			X			KASCLA
	X					Willi Bamberger	x				x		

2019														
Género del gerente de la empresa		Firma de auditoría o auditores independientes					Informe de auditoría				Cambio de firma de auditoría			
		Las cuatro grandes					Tipo de opinión							
Femenino	Masculino	Deloitte	PwC	EY	KPMG	Nombre de auditor independiente	No modificada (limpia)	Modificada (con salvedades)	Bases para opinión con salvedades	Sí	No	Las cuatro grandes Deloitte, PwC, EY, KPMG (escriba el nombre)	Nombre de auditor independiente	
	X					OHM & CO	x			x			OHM & CO	
	X					Hansen - Holm	x				x			
	X					OHM & CO	x				x			
	X				x		x				x			
	X					EsRoBroos	x				x			
	X					KASCLA	x				x			
	X					Willi Bamberger	x				x			

2020									
Género del gerente de la empresa		Firma de auditoría o auditores independientes					Informe de auditoría		
		Las cuatro grandes					Tipo de opinión		
Femenino	Masculino	Deloitte	PwC	EY	KPMG	Nombre de auditor independiente	No modificada (limpia)	Modificada (con salvedades)	Bases para opinión con salvedades
	X					OHM & CO	X		
	X					Hansen - Holm	X		
	X					OHM & CO	X		
	X				X		X		
	X					Moore Stephens	X		
	X					KASCLA	X		
	X					IBDO	X		

