



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, CIU F, G, L del
periodo 2010-2020**

Trabajo de integración curricular previo a la obtención del título de:

LICENCIADA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

Autora: Garófalo Calderón, Sally Madelaine

Director: Zuñiga Oviedo, Jorge Arturo

CUENCA

2023



Esta versión digital, ha sido acreditada bajo la licencia Creative Commons 4.0, CC BY-NC-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 Integración Curricular

Loja, 02 de julio de 2023

Magister

Edgar Sempertegui

DIRECTOR DE LA CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

Ciudad. -

De mi consideración:

Me permito comunicar que, en calidad de director del presente Trabajo de Integración Curricular denominado: Análisis de la relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor en las empresas de Ecuador, CIIU F, G, L del periodo 2010-2020 realizado por Sally Madelaine Garófalo Calderón, 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: Jorge Arturo Zuñiga Oviedo

C.I.: 1103035935

Correo electrónico: jazuniga1@utpl.edu.ec

Declaración de autoría y cesión de derechos

Yo, Sally Madelaine Garófalo Calderón, declaro y acepto en forma expresa lo siguiente:

Ser autora del Trabajo de Integración Curricular denominado: Análisis de la relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor en las empresas de Ecuador, CIIU F, G, L del periodo 2010-2020, de la carrera de Contabilidad y Auditoría, específicamente de los contenidos comprendidos en: Capítulo uno: Auditoría financiera y dictamen de auditoría, capítulo dos: Metodología y, capítulo tres: Análisis y discusión de resultados, siendo Jorge Arturo Zuñiga Oviedo, director 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.

.....

Autora: Sally Madelaine Garófalo Calderón

C.I.: 0706721396

Correo electrónico: smgarofalo@utpl.edu.ec

Dedicatoria

A Dios por otorgarme la vida y permitirme culminar un escalón más, a mi hijo Eithan, por ser el motivo de mi esfuerzo y dedicación, a mi novio y familia, que siempre han estado presentes, creyendo en mí y dándome su apoyo moral e incondicional.

Gracias por todo el amor y la comprensión que han sabido entregarme durante este duro proceso; sin embargo, hoy, estoy aquí, gracias a todos ustedes y me siento orgullosa de lo que he logrado con sacrificio y sobre todo muchas ganas de llegar a la meta.

Agradecimiento

Agradezco a Dios por tener vida y salud, porque me dio la dicha de levantarme cada día con muchos ánimos de cumplir con mis objetivos.

A mi familia por estar presente y no claudicar en los duros momentos por los que me vieron pasar.

A mi hijo Eithan, por ser el motor que me impulsó a no rendirme y, sobre todo a entender que todo lo bueno nos llega con esfuerzo, dedicación y sacrificio.

A mi novio que siempre estuvo presente, entendiendo y cediendo su tiempo para ayudarme y distraerme cuando sentía no poder más.

A mi director de tesis y los tutores que siempre estuvieron disponibles para ayudar, sin importar la hora y lo que estuvieran haciendo. Gracias a ustedes por las alertas dadas que, permitieron no estancarme en el proceso y me ayudaron a mejorar y ser más analítica.

¡¡Dios les bendiga siempre!!

Índice de contenido

Carátula	I
Aprobación del director del Trabajo de Integración Curricular	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	8
1.3 Tipos de opinión en el informe de auditoría	13
1.4 Marco normativo y regulatorio.....	19
Capítulo dos	27
Metodología.....	27
2.1 Diseño de la investigación	27
2.2 Tipo de investigación	27
2.3 Población.....	28

2.4 Técnica e instrumento de recopilación de información	29
2.5 Procesamiento de la información.....	30
Capítulo tres.....	32
Análisis y discusión de resultados	32
3.1 Análisis de resultados	32
3.1.1 Clasificación de las empresas	32
3.1.2 Tipo de opinión en el informe de auditoría	37
3.1.3 Relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor	40
3.2 Discusión de resultados	45
Conclusiones	48
Recomendaciones	49
Referencias	50

Índice de tablas

Tabla 1 Países acaparados por las 4 Grandes y ranking mundial según número de empleados	10
Tabla 2 Tipos de dictámenes.....	14
Tabla 3 Elementos que componen el informe de auditoría según la NIA 700.....	16
Tabla 4 Clasificación CIIU de las Empresas del sector no financiero que cotizan en la bolsa de valores de Quito durante el periodo 2010-2020	29

Índice de figuras

Figura 1 Clasificación por sector de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020.....	32
Figura 2 Clasificación por tamaño de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020.....	33
Figura 3 Clasificación por provincia de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020.....	34
Figura 4 Clasificación por año de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020.....	34
Figura 5 Clasificación por firma de auditoría de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020.....	35
Figura 6 Clasificación por firma de auditoría de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020.....	36
Figura 7 Tipo de opinión en el informe de auditoría por sector de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020	37
Figura 8 Tipo de opinión en el informe de auditoría por tamaño de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020	38
Figura 9 Tipo de opinión en el informe de auditoría por provincia de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020	39

Figura 10 Tipo de opinión en el informe de auditoría por año de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020	39
Figura 11 Relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor por sector de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020	40
Figura 12 Relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor por tamaño de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020	41
Figura 13 Relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor por provincia de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020	43
Figura 14 Cambio de firma auditora después de una opinión con salvedades de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020	44

Resumen

El presente trabajo de investigación consiste en un análisis de la relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor en las empresas de Ecuador, sectores comerciales, de construcción e inmobiliario durante el periodo 2010-2020; cuya finalidad fue determinar si la opinión del auditor es influyente o no, para que una empresa cambie de firma auditora el siguiente año. Para cumplir con este objetivo, se utilizó la investigación descriptiva no experimental de corte transversal, ya que se analizó durante un periodo de tiempo; los resultados arrojados por esta investigación no son concluyentes, debido a que la muestra analizada no es representativa, por ende, dichos resultados no muestran similitudes a los trabajos investigados. Sin embargo, entre los principales resultados, se muestra que, las empresas con mayor rentabilidad tienen como preferencia a firmas auditoras con prestigio, como son las 4G.

Palabras clave: cambio de auditor, opinión del auditor, cuatro grandes

Abstract

The present research work consists of an analysis of the relationship between the type of opinion and change of auditor in companies in Ecuador commercial, construction and real estate sectors during the period 2010-2020; whose purpose was to determine whether the auditor's opinion is influential or not for a company to change its auditing firm the following year. To meet this objective, cross-sectional non-experimental descriptive research was used, since it was analyzed over a period of time; the results of this research are not conclusive, because the sample analyzed is not representative, therefore, the results show no similarities to the investigated works. However, among the main results, it is shown that the companies with the highest profitability have as a preference to auditing firms with prestige, such as the BIG FOUR.

Keywords: change of auditor, auditor's opinion, Big Four

Introducción

En la actualidad, las empresas y organizaciones tanto a nivel nacional como internacional se evalúan conforme a los resultados de las auditorías realizadas a sus estados financieros, para detectar las fallas existentes y, corregirlas a tiempo. Sin embargo, detectar estas fallas, ha provocado que ciertas empresas cambien de auditor el año siguiente sin motivo aparente, pero, revisando la literatura, se pudo comprender que las opiniones con salvedades emitidas por los auditores externos, así como también, el prestigio que poseen como firma auditora, influyen para que una empresa cambie de auditor de un año a otro.

Bajo este contexto, se realizó un estudio basado en el análisis de la relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor en las empresas de Ecuador, CIIU F, G, L del periodo 2010-2020 con el fin de determinar si las opiniones limpias y con salvedades emitidas por una firma auditora afectan de tal modo que, la empresa decida cambiar de auditor.

Para responder ante la problemática, se plantearon tres objetivos específicos, el primero buscó caracterizar a las empresas por sector, tamaño, provincia, año, tipo de opinión y firma auditora para determinar si la opinión del auditor depende de estas características; el segundo permitió identificar los tipos de opinión que emiten las firmas auditoras por sector, tamaño, provincia y año y, el tercer objetivo consistió en analizar si se cambió o no de auditor luego de emitir una opinión con salvedades.

En este mismo sentido, se buscó información referente a estudios similares que permitan tener una visión más exacta de la realidad, encontrando artículos científicos relevantes que aportaron significativamente a la presente investigación.

Para llevar a cabo la investigación, se utilizó una metodología de tipo descriptiva con diseño no experimental de corte transversal; la población que se estudió estuvo compuesta por 7 empresas activas, seleccionadas al azar de las provincias del Guayas y Pichincha distribuidas en: 1 empresa grande del sector construcción (F), 5 empresas grandes del sector comercial (G) y, 1 empresa mediana del sector inmobiliario (L). Estos datos fueron extraídos de la página web de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros y, luego fueron procesados en una matriz en Excel para ser analizados.

En base a lo anterior, este trabajo de investigación se compone de los siguientes capítulos: En el capítulo uno, se construye el marco teórico, basado en la descripción de las variables que componen el estudio, tales como auditoría financiera, opinión del auditor, firmas auditoras existentes, caracterización de las empresas por sector, tamaño; además del marco legal que regula estos componentes. En el capítulo dos, se especifica la metodología utilizada, de tipo descriptiva con diseño no experimental de corte transversal. Mientras que, en el capítulo tres, se presenta el análisis y discusión de resultados, donde se da respuesta los objetivos específicos planteados que permitieron contestar al objetivo general.

Con lo anteriormente descrito, manifiesto que la investigación realizada es de suma importancia para la sociedad, universidad y sobre todo para otras investigaciones, puesto que la auditoría debe estar presente en todas las empresas, desde las pequeñas hasta las grandes, ya que nos permite visualizar la realidad financiera-económica que atraviesan las empresas actualmente, considerando los factores tanto internos como externos que pueden afectarla y, permitiendo tomar decisiones oportunas en el momento preciso.

Por consiguiente, la decisión de cambiar de auditor no depende únicamente de la opinión emitida por dicho auditor, sino más bien, existen otros factores que pueden influir directa o indirectamente tales como conflictos de interés, falta de competencia o calidad en el trabajo del auditor actual, cambios significativos en la estructura o estrategia de la empresa, necesidad de un enfoque especializado en un área específica, entre otros.

Capítulo uno

Auditoría financiera y dictamen de auditoría

1.1 Auditoría financiera en la gestión empresarial

La auditoría financiera se define como la evaluación realizada por un profesional independiente a los estados financieros de una empresa, cuya finalidad es determinar si éstos representan la situación real de la misma, basado en criterios ya establecidos y en los principios generales de la contabilidad (Forero et al., 2017). El profesional auditor no es la misma persona encargada de elaborar los estados financieros; su función es interpretarlos y comprobar que sean razonables y, estén acorde a la realidad de la organización (Montes y Vallejo, 2021).

Para la elaboración de los estados financieros, el departamento contable-administrativo de la empresa debe basarse en la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) que, según Angulo (2022) se crearon con el objetivo de estandarizar la información que se presenta en los estados financieros, siendo emitidas por el Comité de Normas de Contabilidad Internacional (IASB) por sus siglas en inglés.

Por lo anterior, Lara et al. (2019) mencionan que la validez de un informe de auditoría depende de los objetivos que respaldan la búsqueda de la información del auditor y, cita los siguientes como verificar si los estados financieros se han presentado a tiempo y con la información correcta, de modo tal que sirva a los administradores para tomar decisiones acordes a su situación financiera actual y, eliminar las cinco causas de distorsión de los hechos: ignorancia, influencias personales, interés propio, negligencia o incluso deshonestidad.

Es así que, Sánchez et al. (2018) sostienen que el objetivo principal de la auditoría financiera es asegurar que la organización mantenga sus libros contables actualizados y conforme a lo dictaminado en la ley y el marco regulatorio, previniendo el fraude, apropiación inadecuada de activos y reducir al mínimo el costo de capital de la empresa.

En este mismo sentido, se deduce que todo proceso de auditoría debe ser respaldado por objetivos y propósitos, en base a los cuales, Quintero (2017) manifiesta que el principal propósito de la auditoría financiera es:

Incrementar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros mediante la expresión de una opinión que formula el auditor independiente. En la revisión y verificación de los estados financieros, la materialidad está presente como un umbral que debe ser determinado por el auditor. (p. 324)

Bajo este panorama, es imprescindible recalcar que la aplicación de las NIIF tiene como objetivo reflejar la situación económica de la empresa, los avances de la gestión de la administración de turno y, los resultados obtenidos en un período fiscal.

Es por ello que, la auditoría financiera basa su importancia, en la necesidad de presentar a las empresas un examen detallado de su situación económica, con el objetivo de recomendar en los aspectos que debe mejorar para ser más productiva y eficiente, de modo tal, que conlleve a una toma de decisiones integral por parte de los administradores (Luna et al., 2018).

Según Cubero (2020), la gestión administrativa, representada por los gerentes, comprende todos los aspectos de la organización, tales como objetivos, metas y estrategias evaluando el desempeño de la misma y verificando su cumplimiento. Dicha gestión debe ser evaluada con la auditoría; es decir, los auditores serían los encargados de asesorar en los negocios a las organizaciones (Díaz, 2014).

Por lo anterior, se deduce que una auditoría financiera es importante realizarla en todas las actividades de una organización para medir si está o no cumpliendo con los objetivos propuestos por la misma, y, si la información financiera está acorde a lo presentado por los usuarios que manejan el control interno, con el fin de tomar decisiones que favorezcan la unidad económica.

Es así que, Montes y Vallejo (2021) aseguran que la auditoría financiero-contable no es suficiente para evaluar una organización; esto da lugar a la creación de la auditoría de gestión, misma que analiza la información desde el enfoque de la productividad, con el objeto

de aumentar la eficiencia de los procesos y la calidad y eficacia de los resultados, para llegar a la efectividad administrativa.

Para llevar a cabo un correcto proceso de auditoría financiera dentro de una organización, se establecen 3 fases desde el punto de vista de Vásquez et al. (2018):

En la primera fase, definida como planeación, el auditor realiza un análisis de toda la información financiera con el fin de entenderla; este primer evento es fundamental para evaluar el riesgo y el control interno aplicado en la organización. Con base a los resultados de esta fase, el auditor puede recomendar si es necesario o no, aplicar nuevos sistemas contables y métodos de control.

En la segunda fase, de ejecución del trabajo, es donde el profesional desarrollará programas de auditoría acorde a la información proporcionada por la empresa, con el fin de identificar si dicha información refleja la situación económica actual de la compañía. “En esta fase el auditor deberá preparar sumarias y analíticas por cada componente examinado, en las cuales se describa los resultados que contenga los atributos del hallazgo y los presuntos sujetos responsables” (p.16).

Y, por último, en la tercera fase, denominada informe del auditor, es donde se obtendrán los resultados del hallazgo del peritaje en la información contable de la empresa, el auditor procederá a emitir una opinión en base a los estados financieros, estableciendo si éstos son o no razonables y si están acorde a la realidad económica de dicha empresa. En este punto, el auditor ofrece recomendaciones para llevar un mejor control y manejo de la empresa.

En este sentido, es importante recalcar que el tiempo transcurrido en llevarse a cabo una auditoría depende de la rapidez que la información financiera de la organización sea adquirida por el auditor. Por ende, señala Saucedo (2019) que, dicha información deberá ser confiable, clara y precisa, de modo tal que permita a los administradores tomar decisiones con base a los hechos, detectando las deficiencias y corrigiéndolas oportunamente guiados por las recomendaciones entregadas por el auditor; mientras que, el tiempo que se demore dicho auditor en llevar a cabo el proceso de auditoría dependerá de los siguientes factores:

tamaño, complejidad y naturaleza de la empresa, número de empleados y, los riesgos inmersos en la organización (Escuela Europea de Excelencia, 2019).

De acuerdo a lo dicho anteriormente, se puede concluir según la investigación de Elizalde (2018) que, la auditoría financiera es indispensable para proyectar la situación financiera de una compañía bajo la aplicación de la normativa legal vigente y, consecuentemente, para la toma de decisiones gerenciales. Por lo tanto, se constituye en una herramienta de control y supervisión para crear una cultura organizacional basada en la disciplina, permitiendo descubrir las vulnerabilidades existentes dentro de una empresa (Tapia et al., 2019).

1.2 Firmas de auditoría y auditores independientes

Generalmente el informe de auditoría está compuesto por la opinión del auditor de acuerdo a las evaluaciones del manejo contable realizadas a la empresa, que reflejan la situación financiera de la misma y conforme a las cuales, la administración basará sus decisiones presentes y futuras. Así mismo, este informe debe ser consistente a la situación actual de la empresa, es decir, debe ser presentado con calidad. En este sentido, Biler (2017) menciona que, el compromiso del auditor con la empresa debe enfocarse más allá que una simple prestación de servicios, es decir, debe apropiarse del trabajo que está realizando, entregando toda su creatividad y capacidad con el objetivo de solucionar los problemas.

Las empresas y organizaciones a nivel mundial demandan profesionales contables y financieros con ética profesional, sin embargo, se evidencia la carencia de valores y de ética en los mismos, por lo que se devalúa la calidad del profesional e influye negativamente en las organizaciones causando fraudes y desfalcos en los que intervienen grandes firmas auditoras reconocidas internacionalmente, dañando sustancialmente la imagen del contador auditor ante la sociedad y el mundo (Hernández, 2016).

Debido a esto, el profesional contable debe actuar con base en los principios, valores y ética profesional con el fin de contribuir al bienestar de la organización y, recuperar la confianza que la sociedad ha perdido debido a los fraudes producidos en empresas

reconocidas; por ello, es necesario implementar normas y procedimientos que establezcan la responsabilidad del profesional (Hernández, 2016).

Para llevar a cabo una auditoría financiera en una organización, existen dos opciones principales: firmas auditoras que prestan estos servicios a las empresas; así como también auditores independientes que desarrollan el mismo proceso.

Entre las firmas auditoras más destacadas internacionalmente, que forman parte de las denominadas Big Four Auditors, se citan las siguientes:

PricewaterhouseCoopers (PwC) es una firma auditora conocida mundialmente, que presta servicios de consultoría tributaria, legal, organizacional, a empresas públicas y privadas, con enfoque en la industria, a fin de generar confianza y crear valor para sus clientes y las partes relacionadas. (PricewaterhouseCoopers (PwC), 2022).

Esta compañía nació de la fusión entre Price Waterhouse y Coopers y Lybrand con el objetivo de crecer en el mercado de los negocios y aumentar su cuota de facturación y, pese a los temores existentes, el resultado obtenido fue todo un éxito, ya que el grado de aceptación en el mercado, es mayor al de sus competidores (Fuentes et al., 2015).

Otra de las cuatro firmas auditoras más grandes es Deloitte, cuyo objetivo es ayudar a sus clientes a alcanzar las metas y objetivos deseados en su organización, resolviendo todos los problemas de complejidad que se les presente. Se definen como un equipo que, apunta a impactar significativamente en los negocios de sus clientes (Deloitte, 2022).

Se enlista también, la firma auditora Ernst y Young Global Ltd. (EY), cuyo propósito es construir un mundo de negocios basado en la tecnología, incorporando nuevas herramientas que permitan al cliente crear valor a largo plazo y de la misma forma, genera la confianza en la participación de las organizaciones en los mercados bursátiles. Ofrece servicios de auditoría, de cambio climático y sostenibilidad, de asesoría contable y financiera, así como también tributaria y legal; busca combinar los negocios con la tecnología para maximizar los beneficios de la empresa (Ernst y Young Global Ltd. (EY), s.f.).

Para culminar, se cita la firma auditora KPMG, misma que ofrece servicios de auditoría, impuestos y asesoría. Su objetivo es liderar el mercado con calidad e integridad,

haciendo suyas las necesidades del cliente y satisfaciéndolas con éxito. Su propósito es adaptar los negocios a los cambios rápidos y bruscos en tecnología que están surgiendo, utilizándolos a su favor para entregar al cliente un servicio mejorado (KPMG, s.f.).

Para Ramírez y Rojas (2019) estas cuatro compañías han acaparado y concentrado el mercado de auditoría, consolidándose como un oligopolio, debido a que, por su alta reputación y diferenciación han imposibilitado la competencia, aumentando así, su rentabilidad y participación en el mercado.

En este mismo sentido Ruiz et al. (2017) en su investigación concluyen que, las cuatro grandes firmas auditoras se han concentrado en el mercado, debido a las barreras de entrada impuestas para las nuevas empresas; así como también, a la calidad del servicio proporcionado por estas firmas multinacionales; es decir, que los clientes deciden pagar altos precios a cambio de un servicio garantizado de calidad.

En una investigación realizada por (Vidal, 2020) se indica que, estas cuatro firmas auditoras se han consolidado de tal forma a nivel mundial, que han acaparado casi por completo los grandes clientes, aumentando sus ganancias y su participación en el mercado mundial, tal como se muestra en la Tabla 1 a continuación:

Tabla 1

Países acaparados por las 4 Grandes y ranking mundial según número de empleados

4 Grandes	Ranking mundial	N° países
		150
Deloitte	1	157
PwC	2	28 unidades de
EY	3	negocios (regiones)
KPMG	4	153

Nota: Adaptado de Vidal, 2020

Bajo este panorama, se puede deducir que, las cuatro firmas auditoras aplican la misma metodología y estrategias bien definidas en los diferentes países, con el fin de mantener una imagen similar en todos sus informes (Pérez et al., 2019). Así mismo, estas

estrategias otorgan al cliente mayor confianza en la información presentada por estas firmas y, por ende, las contratan para que realicen los exámenes de auditoría externa en sus empresas.

También la auditoría es desarrollada por auditores independientes, quienes se encargan del desarrollo y mantenimiento de procedimientos de control interno, mediante el uso de sistemas que garanticen su calidad y efectividad; siendo así, se consideran independientes, ya que no establecen relación con el departamento contable, encargado de elaborar los estados financieros en una organización (Montes y Vallejo, 2021).

Por su parte, Quintero (2017) sostiene que el auditor independiente es aquel que investiga los hechos y los comprueba, por lo que establece un alto grado de confianza al momento de emitir su opinión acerca de la veracidad de los estados financieros presentados por el contador, en sus aspectos materiales basados en las leyes financieras aplicables.

En el ámbito local, la Ley de Compañías (2014), establece los parámetros para la creación y control de las unidades económicas, y, el órgano regulador es la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. Para poseer un mejor registro de las dichas unidades, esta Ley dictaminó la presentación obligatoria de un informe de auditoría externa a las siguientes empresas, estipulado en la Reforma al Reglamento sobre Auditoría Externa (Superintendencia de Compañías Valores y Seguros (SuperCias), 2021, Art. 2):

En el primer y segundo punto, se detallan las compañías nacionales de economía mixta, anónima, sociedades por acciones simplificadas con intervención de personas jurídicas, y las empresas extranjeras o sus sucursales establecidas en territorio ecuatoriano, que posean activos excedentes a \$ 100.000 USD. Mientras que, en el tercer y cuarto punto, en concordancia con la Cámara de Comercio de Quito (2017) se detallan las sociedades anónimas, responsabilidad limitada, comandita por acciones, sociedades por acciones simplificadas, cuyos activos totales sean mayor a \$ 500.000 USD y, las compañías sujetas al control de la Superintendencia de Compañías, en cuya obligación está presentar balances consolidados.

Sin embargo, se ha vuelto necesario actualizar esta Ley con base a los cambios que surgen con el avance de la tecnología; es por ello que, la SuperCias (2016) expidió el Reglamento sobre Auditoría Externa, quien, en su Art. 4 señala que, para realizar una auditoría externa, las personas naturales o jurídicas deberán estar inscritas en el Registro Nacional de Auditores Externos, que estará a cargo de la Secretaría General de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (Art. 8), así mismo, deben contar con la calificación vigente de esta entidad.

Además, el Reglamento sobre Auditoría Externa, establece los requisitos para ser calificados como auditores externos, los cuales se citan a continuación (SuperCias, 2016, Art. 5):

En el primer requisito se establece que se debe poseer título de tercer nivel como auditor, contador público autorizado, economista, ingeniero comercial o ingeniero en contabilidad, registrado en la Secretaría Nacional de Educación Superior, Ciencia, Tecnología e innovación.

Como segundo requisito, se establece presentar documentación donde conste que cuenta con experiencia mínima de 3 años realizando auditorías externas a organizaciones que estén bajo el control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros; la experiencia puede ser adquirida directamente como auditor o prestando apoyo a un auditor calificado. Por su parte, las personas jurídicas deberán demostrar que uno o dos de sus miembros cuentan con la experiencia requerida.

El tercer, cuarto y quinto requisito establecen que la parte interesada deberá presentar su hoja de vida, copia del título de propiedad o contrato de arrendamiento donde se desarrollarán las actividades, y, una declaración donde especifique que no está inhabilitado para ejercer la auditoría externa.

Es importante recalcar que, el apartado de Disposiciones Transitorias de dicho Reglamento, establece que el año base para el cumplimiento del Art. 14, corresponderá al periodo fiscal 2016.

Por lo dicho anteriormente, se deduce que el auditor o firma auditora, es quien emite su opinión con respecto a los balances que ha auditado o verificado, respetando las normas de auditoría establecidas. Sin embargo, con el avance de la tecnología y la modernización de los estándares en los mercados, se ha hecho imprescindible que la información emitida sea confiable, de calidad y efectiva, puesto que, servirá como base para la toma de decisiones, no tan solo de los administradores de la empresa, sino, también para quienes deseen invertir en dicha compañía (Escalante, 2016).

1.3 Tipos de opinión en el informe de auditoría

El informe de auditoría es el resultado de la información, indagación, estudios y análisis realizados por un auditor independiente; que expresa un dictamen por escrito sobre el lugar auditado en correlación con los objetivos fijados. La opinión emitida por el auditor se torna de mayor relevancia, puesto que, impacta en varias variables de la empresa, especialmente con respecto a la imagen proyectada hacia los usuarios tanto internos como externos (Zamarra et. al, 2021).

El informe es una carta de presentación de la auditoria, porque es donde se presentan los errores que hay en las empresas; dicho informe puede ser dependiente o independiente de acuerdo a la naturaleza de la opinión emitida por el auditor (Gamboa et al., 2017).

Por su parte, Zamarra et al. (2020) afirman que el informe de auditoría es, entonces, un documento que emite un auditor externo en el que expresa su opinión acerca de la razonabilidad de dichos estados financieros que, de acuerdo con un marco normativo contable tiene la pretensión de aumentar el grado de comprensión y confianza para los diferentes usuarios de la información.

Dentro del informe de auditoría, se incluye el dictamen u opinión del auditor, el mismo que debe ser claro, transparente, preciso y conciso con el fin que dé respuestas a los administradores de las compañías, para que puedan tomar decisiones basadas en las conclusiones de la auditoría realizada.

En este sentido, Pérez y Escalante (2021) sostienen que la opinión que emite un auditor debe ser imparcial, ya que la razonabilidad de los estados financieros depende de la

independencia que tenga el auditor con los intereses de la empresa. El juicio emitido por este auditor debe ser objetivo, reconociendo la obligación de presentar estados financieros que reflejen la situación actual de la compañía, sin apegos afectivos. Dicha opinión debe poseer las siguientes características: precisa, concisa, objetiva y comprobada, que demuestre calidad y confianza (Lalangui, 2016).

Así mismo, Tapia et al. (2019) manifiestan que, el auditor deberá emitir su opinión una vez concluya que los estados financieros están preparados en todos los aspectos materiales con base a las normas regulatorias vigentes, con el fin de dar a conocer los resultados a la entidad.

Según Lara et al. (2019) dentro de la estructura del informe de auditoría, se pone de manifiesto cuatro tipos de dictámenes emitidos por el auditor, indicando si posee o no razonabilidad en la información financiera presentada; la Tabla 2 los detalla a continuación:

Tabla 2

Tipos de dictámenes

Dictamen limpio o sin salvedades	Dictamen con salvedades	Dictamen Negativo (Adverso)	Dictamen con abstención (negación de opinión)
En este dictamen, el auditor concluye que, luego de revisar la información financiera, ésta se encuentra razonablemente presentada y está acorde con la situación real de la empresa y, con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA). Conocido también como informe no calificado, estándar o sin modificaciones.	Es un dictamen donde el auditor concluye que los estados financieros representan razonablemente la situación económica de la empresa; sin embargo, presentan falencias como: limitada información financiera proporcionada por la empresa, inconsistencias en la aplicación de los PCGA o, no cumplen con la normativa legal vigente.	El auditor determina que los estados financieros no presentan razonabilidad. Lo anterior, se debe a causas como: mala aplicación de NIIF, NIC y PCGA, cuyos efectos sean altamente significativos en el futuro de la empresa.	En este dictamen, el auditor indica que no es posible emitir una opinión. Entre las causales se encuentran las siguientes: inconsistencias en los registros contables y, restricciones que tiene el auditor a dichos registros; pésimo control interno, incumplimiento en la aplicación de las NIIF, NIC y PCGA. Esta opinión advierte que los estados financieros en conjunto, no son confiables.

Nota. Adaptado de Lara et al. (2019), Blanco (2015) y Rozas (2016)

Pues bien, una vez finalizado el proceso de recopilación y análisis de la información financiera de un ente económico, el auditor procede a emitir un informe que contendrá lo siguiente: Dictamen, estados financieros y notas a los estados financieros (SuperCias, 2016, Art. 17). También se incluye en este artículo, que el dictamen debe ser establecido en base a las Normas Internacionales de Auditoría N° 700, N° 705 y N° 706, modificadas para adaptarse a la evolución de los cambios económicos, mismas que se orientan a presentar por escrito y clara e inequívocamente, la relación y responsabilidad del auditor, con respecto a los estados financieros del cliente (Escalante, 2016).

Por cuanto, las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) son aquellas que establecen los criterios para realizar correctamente una auditoría financiera, con lo cual, se genera la confianza en el auditor y en el informe que presente al final del proceso. Entre las NIA establecidas para realizar el informe de auditoría y emitir la opinión del auditor, se citan las siguientes (International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), 2016):

En primera instancia, se detalla la NIA 700, que trata de la responsabilidad que posee el auditor de formarse una opinión limpia de los estados financieros analizados; es decir, que, lo reflejado en dichos estados financieros sea congruente a la realidad de la empresa y, por ende, a lo que se presenta en el informe de auditoría.

La finalidad de esta NIA es alcanzar un punto de equilibrio entre la necesidad de congruencia y comparabilidad entre informes de auditoría emitidos globalmente y la necesidad de incrementar el valor de la información proporcionada por los auditores haciendo que la información que proporciona el informe de auditoría sea más relevante (p. 818).

Dicho de otro modo, Montes et al. (2016) afirman que el informe elaborado por el auditor tiene que ser consistente con los estados financieros de la empresa, cuya opinión debe señalar si existe o no razonabilidad en dichos estados financieros. Según el criterio de estos autores, los objetivos de la NIA 700 son:

Formarse una opinión sobre los estados financieros a partir de su evaluación de las conclusiones resultantes de la evidencia obtenida; y, expresar claramente esa opinión

sobre los estados financieros, a través de un dictamen escrito que también describa la base de su juicio (p. 108).

Además, esta NIA contiene definiciones, enmarcadas en estados financieros de propósito general, elaboradas según un marco de referencia; este marco está compuesto por información financiera común, extraído de varios usuarios y, por último, tenemos la opinión sin salvedades, que representa la conclusión del auditor con respecto a la elaboración de los estados financieros acorde a lo legalmente establecido.

Según Abdelnur (2018) la estructura del informe elaborado por el auditor se ha actualizado con el fin de proporcionar información confiable, transparente y relevante a los usuarios de la información. A continuación, en la Tabla 3 se visualiza la estructura del nuevo reporte:

Tabla 3

Elementos que componen el informe de auditoría según la NIA 700

Componentes del informe de auditoría	Descripción
Título	Refleja inequívocamente que se trata de un auditor independiente
Destinatario	Deberá ser dirigido en función a las circunstancias del cargo
Opinión del auditor	Incluirá el nombre de la empresa, título de cada estado financiero explicativas y, el periodo cubierto por dichos estados financieros
Fundamento de la opinión	Se explica las razones en las que se basó el auditor para emitir su opinión
Empresa en funcionamiento	La información será proporcionada por el auditor cuando concuerde con la NIA 570
Cuestiones clave de la auditoría	Asuntos con mayor significancia para la empresa, conforme a la NIA 701
Otra información	Se revela información importante de acuerdo a lo establecido en la NIA 720
Responsabilidades en relación con los estados financieros	Se refiere a las responsabilidades de la administración de supervisar la correcta elaboración de los estados financieros de acuerdo a las normas legales vigentes.
Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros	Se describirán las responsabilidades del auditor en cuanto a la publicación de la información y, la imparcialidad que ha mantenido todo el proceso.

Ubicación de la descripción de las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros	Deberá incluirse en el cuerpo del informe, anexos
Otras responsabilidades de información	Responsabilidades del auditor que no son establecidas por
Nombre del socio del encargo	Persona encargada de realizar la auditoría
Firma del Auditor	El informe de auditoría debe ser firmado
Dirección del Auditor	Se debe indicar el lugar donde ejerce el auditor
Fecha del informe de auditoría	Una vez que el auditor haya obtenido la información suficiente su opinión

Nota. Adaptado de IAASB (2016) y CCJCC (2018)

Así mismo, la NIA 705 es la encargada de las modificaciones a la opinión en el dictamen del auditor independiente. Esta norma representa gran responsabilidad para el auditor, ya que debe emitir un informe adecuado a las circunstancias presentadas y verificar si la conclusión realizada necesita o no modificación. Entre los tipos de opinión modificada, se encuentran opinión con salvedades, opinión desfavorable o negativa y denegación o abstención de opinión (IAASB, 2016).

Esta NIA trata del molde y estructura del contenido que se establece cuando se emiten opiniones modificadas, las mismas que dependerán de los siguientes hechos (Coello, 2017):

La naturaleza del hecho que la origina, es decir, si los estados financieros contienen incorrecciones materiales o, en el caso de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, si pueden contener incorrecciones materiales.

El juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos del hecho en los estados financieros. (p. 1)

Así mismo, García (2015b) manifiesta que, el objetivo de esta NIA, se deduce a que el auditor emita una opinión modificada cuando, una vez revisada y evaluada la evidencia, concluya que los estados financieros poseen incorrecciones materiales; así como también, cuando no obtenga la documentación necesaria para emitir el informe de razonabilidad.

Por otro lado, se citan las definiciones presentes en esta NIA, siendo generalizado un término utilizado para referirse a las incorrecciones en los estados financieros, que pueden pasar desapercibidas por la falta de evidencia en la información proporcionada. Así mismo,

se emplean las palabras opinión modificada para referirse al tipo de opinión que emite el auditor luego de evaluar los estados financieros (Coello, 2017).

Dentro de esta NIA, existen situaciones en las que el auditor debe emitir una opinión modificada, mismas que se detallan a continuación (IAASB, 2016):

El auditor deberá emitir una opinión con salvedad cuando concluya que, después de revisar la evidencia disponible, existen representaciones erróneas materiales en los estados financieros y, cuando no obtenga la información necesaria para determinar razonabilidad sobre los estados financieros auditados. Con respecto a la información financiera otorgada por la empresa al auditor, la Ley de Compañías (2014) establece que, la administración de la compañía auditada debe entregar al auditor toda la información, conciliaciones, explicaciones, documentos, etc., requeridos por el mismo, con el objetivo de emitir una opinión razonable (Art. 322).

Del mismo modo, el auditor puede emitir, según las condiciones de la situación de cada empresa, las siguientes opiniones: la desfavorable cuando las falencias detectadas son materiales y generalizadas en los estados financieros y, la denegación de opinión, cuando la evidencia no es suficiente y los efectos provocados en el futuro podrían ser penetrantes (García ,2015b)

Las NIA 700 y 705, se complementan con la NIA 706, que trata de las comunicaciones adicionales al informe de auditoría presentado; mismas que se presentan cuando el auditor necesita enmarcar alguna información importante. El alcance de esta NIA, según el IAASB (2016) es acaparar la atención de los usuarios de la información con respecto a asuntos que, aunque se hayan revelado apropiadamente en los estados financieros, su importancia es tal, que resultan fundamentales para la comprensión de la información presentada. Además, se revelan cuestiones que resultan significantes para mejorar la comprensión de la auditoría aplicada en el informe.

Por otra parte, Arroyo (2012) indica que la NIA 706 se denomina párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos en el dictamen del auditor independiente, ya que busca que el auditor una vez emitida su opinión, con o sin salvedades, pueda señalar asuntos que

considera importante, para llamar la atención de los administradores. El párrafo de énfasis deberá ser incluido después del párrafo de la opinión, y deberá contener lo siguiente: “Título énfasis de asunto, en donde desarrollará el asunto que está enfatizando y en qué parte de los estados financieros se puede encontrar; además de aclarar que el párrafo de énfasis no está modificando su opinión” (p. 65).

Estas normas pertenecen al apartado conclusiones e informe de auditoría, mismas que establecen la claridad, precisión y efectividad que debe poseer un auditor cuando emite un informe final y su opinión al respecto. Dicha información será expuesta a todos los usuarios interesados.

Las NIA 700, 705 y 706 son un complemento entre sí, con el objetivo de darle la relevancia al informe y opinión que emite el auditor sobre los estados financieros examinados. Según estas normas, existen directrices e instrucciones a seguir para que el dictamen sea confiable y pueda ser utilizado por los administradores y partes interesadas, para tomar decisiones.

1.4 Marco normativo y regulatorio

La evolución de la tecnología, el cambio de estándares económicos, el surgimiento de grandes compañías que han crecido de modo impactante a un ritmo elevado, ha desencadenado en la búsqueda de formas que permitan llevar un mejor control del manejo financiero que tienen las compañías.

Así mismo, la demanda de calidad en la formación profesional de los contadores que están encargados de llevar el control interno de una empresa, se debe al gran impacto que ha ocasionado en los usuarios de la información, quienes cada vez más reclaman que dicha información tenga transparencia, comparabilidad y que sea entendible desde cualquier punto de vista (Tapia et al., 2019).

Por lo dicho anteriormente, este autor afirma que la contabilidad se ha ido adaptando al mundo globalizado y variando sus métodos de aplicación; por ende, se han creado normas que permitan un mejor registro, control e interpretación de la información financiera plasmada en los estados de situación económica de una empresa.

Como se mencionó anteriormente, las NIIF son normas creadas por el IAASB para la elaboración de los estados financieros, que deben cumplir las empresas cotizadas o no en la bolsa de valores con el fin que la información revelada sea transparente, fiel, comparable y comprendida por los usuarios, permitiéndoles tomar decisiones efectivas (Angulo, 2022). Sin embargo, para complementar la revisión de estos estados financieros por parte del auditor, este comité (IAASB) ha emitido las Normas Internacionales de Auditoría (NIA); es decir, decretos y normativas implementadas con el objetivo de incrementar la calidad, uniformidad y confianza de las prácticas de auditoría (Sánchez, 2015).

Así también, Mercapide y Albanese (2019) mencionan que, la gerencia debe considerar y evaluar la capacidad que posee la empresa para mantenerse en el mercado; es decir, se debe plantear como hipótesis este supuesto para elaborar los estados financieros.

Es importante destacar que, la opinión del auditor debe estar basada en hechos y establecida bajo los criterios de las NIA con el objetivo que no se cuestione la calidad y cantidad de evidencia que sustentan dicha opinión. (Campos et al., 2018). El IAASB (2016) establece la estructura de las NIA, de la siguiente manera:

Dentro del ítem de introducción, el auditor deberá identificar el alcance, determinar los objetivos de la auditoría financiera y, la fecha que se estableció; así mismo, se señala el ítem objetivos globales del auditor; las definiciones, donde el auditor establece los términos que se utilizarán en ese proceso; y, los requerimientos como ética y juicio profesional del auditor en la realización del proceso de auditoría.

Cabe recalcar que según la investigación de Sánchez et al. (2018), la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría ha generado una mayor calidad en la rendición de cuentas, ha transparentado la información financiera y su efectividad en la toma de decisiones; pero, lo más importante es que ha permitido la comparación en los mercados financieros en las múltiples jurisdicciones.

Por lo dicho anteriormente, se recalca que, las Normas Internacionales de Auditoría son importantes porque al estar estructuradas correctamente, generan confiabilidad en el auditor y éste conoce cómo debe proceder en los diferentes casos. Además, su aplicación

permite comparar los estados financieros de distintas empresas a nivel internacional. Sin embargo, es importante considerar que las Normas Internacionales Financieras (NIIF) y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) se complementan entre sí, y, juntas ofrecen un mayor entendimiento de las transacciones operativas y contables de una organización.

Dentro de Latinoamérica, para la elaboración de los estados financieros, se aplican las siguientes normas técnicas: Normas Internacionales Financieras para PYMES (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), que, establecen presentar los siguientes estados financieros: el balance general, estado de resultados integral, estado de cambios en el patrimonio, estado de flujos de efectivo y las notas explicativas (Zapata, 2021)

Así mismo, las NIA también son consideradas como marco de referencia por los auditores para llevar a cabo una auditoría, consituyéndose como guías para preparar estados financieros razonables y comparativos (Tapia et al., 2019)

Dentro del territorio ecuatoriano, las empresas son controladas por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, definido como el organismo técnico con autonomía administrativa y financiera, cuya función es controlar la organización, actividades, funcionamiento, disolución y liquidación de las compañías, según las instrucciones emitidas por la Ley (SuperCias, s.f.).

Por ende, la Ley encargada de regular a las compañías y sociedades mercantiles, se denomina Ley de Compañías (2014), que es el ordenamiento jurídico principal, y fue emitido por el Registro Oficial 312 del 05 de noviembre de 1999 y, modificado el 20 de mayo de 2014; con el objetivo de adaptar la normativa societaria a los fenómenos económicos globalizados, que se rigen según la economía de mercado moderna (Pástor, 2020).

En la Ley de Compañías, se establece la normativa (atribuciones y límites) que cada empresa debe cumplir para evitar ser sancionada. Dentro de esta Ley, en la sección IX de la Auditoría Externa, en su Art. 318, se instaure que la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros es la encargada de fijar los montos, para aquellas unidades económicas que deben presentar informe de auditoría externa anual de sus estados financieros, por ende, mediante Resolución expidió que las personas jurídicas, como compañías nacionales de economía

mixta, anónimas, sociedades por acciones simplificadas y, sucursales o empresas extranjeras, cuyos activos superen los \$ 100.000 USD., presentarán informe de auditoría externa; así como también lo presentarán, las compañías nacionales anónimas, de responsabilidad limitada, en comandita por acciones y sociedades por acciones simplificadas, cuyos activos superen los \$500.000 USD (SuperCias, 2021); del mismo modo, esta entidad se encarga de calificar a las personas naturales o jurídicas que ejerzan la auditoría. Este artículo señala que es de suma importancia los estados financieros auditados para acceder a préstamos en instituciones financieras, presentación del impuesto a la renta, negociaciones en Bolsa y mercado bursátil, participación en concursos públicos, entre otros.

La obligación de la auditoría externa tiene el objetivo que, el auditor independiente, emita una opinión sobre los estados financieros de la compañía; además, serán escogidos por el órgano de mayor representación de la empresa y se contratarán hasta 90 días antes del cierre fiscal, dando aviso a la Superintendencia de Compañías (Ley de Compañías, 2014, Art. 319-321).

Por consiguiente, señalan los Art. 322 hasta el 327 que los administradores deben poner a disposición del auditor externo toda la información, documentos, transacciones, explicaciones y, todo tipo de evidencias que necesite para realizar el informe; dicho informe debe ser presentado a la Junta de Accionistas con 8 días de anticipación y el auditor podrá estar presente en dicha junta de ser requerido. Los requisitos mínimos que debe contener el informe de auditoría externo y los honorarios del profesional, serán dictados bajo resolución por parte de la Superintendencia de Compañías. Sin embargo, el ente regulador es muy claro al momento de sancionar a las empresas que, sin justificar no realicen la auditoría externa con firmas o auditores independientes, calificados por él.

Es así, que la Superintendencia de Compañías realiza una selección de las personas naturales o jurídicas que pueden ejercer la auditoría y, es bastante clara cuando manifiesta que todas las partes relacionadas directa o indirectamente con la empresa, no pueden ser auditores externos. Esto, lo complementa cuando señala que les está prohibido a los

auditores independientes, tener vínculos con la entidad auditada (Ley de Compañías, 2014, Art. 328-329).

Para complementar la sección IX de auditoría externa, unificar la normativa manifestada en las resoluciones de la Ley de Compañías y adaptarla a los cambios financieros suscitados en la economía mundial; la SuperCias (2016) promulgó el Reglamento sobre Auditoría externa, donde establece las siguientes instrucciones:

La calificación como auditor externo será entregada por la Superintendencia de Compañías y, publicada en el portal web de la misma institución; luego el Registro Nacional de Auditores Externos, representado por la Secretaría General de la Superintendencia de Compañías, emitirá el certificado para la inscripción como auditor externo, dicha calificación tendrá una vigencia de 3 años, pudiendo ser renovada antes de la fecha de caducidad (Art. 7-10).

Dentro de las obligaciones de la auditoría externa contenidas en este Reglamento, se enmarca la realización del examen de auditoría bajo las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), reglamentos y resoluciones emitidos por la Superintendencia de Compañías; se adiciona que el auditor debe examinar detalladamente las operaciones de la empresa auditada contenida en los balances económicos y, verificar si son razonables a la situación contable-financiera-administrativa de la misma; realizará una evaluación de los sistemas de control interno y contable aplicados por la gerencia, así como también si la elaboración de los estados financieros fueron basados en las NIIF. El objetivo del auditor será emplear técnicas, métodos y procedimientos que permitan generar confianza en la auditoría realizada (Art. 13).

Para salvaguardar la integridad de los estados financieros, la Superintendencia de Compañías prohíbe a los auditores independientes, prestar sus servicios a la misma empresa por más de 7 años consecutivos (SuperCias, 2021).

En su Art. 17, este Reglamento establece los requisitos mínimos para la elaboración de los informes de auditoría, compuesto por dictamen del auditor, donde expresará su opinión en base a la razonabilidad y congruencia que presenten los estados económicos de acuerdo a su realidad financiera; otro de los requisitos es la presentación de los estados financieros,

tales como Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados Integrales, Estado de Cambios en el Patrimonio, Estado de Flujos de Efectivo y, como último requisito, menciona las notas a los estados financieros. Estos requerimientos están expresados en las NIA 700; 705 y 706 respectivamente.

El informe de auditoría externa debe ser remitido a la Superintendencia de Compañías, junto a las irregularidades que haya arrojado el examen. Cabe recalcar, que el auditor independiente debe conservar todos los documentos que hayan servido como sustento para la realización de la auditoría a la organización (Art. 18-19).

Para complementar el objetivo de la auditoría externa, se caracterizará a las empresas por su tamaño con el objetivo de resaltar que la auditoría puede ser aplicada a cualquier ente económico sin importar su dimensión.

Para esto, se abordará el Reglamento de Inversiones del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (2018), normativa jurídica que busca priorizar el aporte económico de las inversiones nacionales y extranjeras, regulando, incentivando, y promocionando todas las actividades comerciales.

Dicho Reglamento, en su Art. 106 categoriza las micro, pequeñas y medianas empresas con el objetivo de fomentar el desarrollo empresarial mediante programas e incentivos.

En este artículo, se considera que una microempresa, es una unidad económica que posee de 1 a 9 trabajadores, con ingresos brutos anuales de hasta trescientos mil dólares (\$300.000). Mientras que la pequeña empresa es identificada por poseer trabajadores de 10 a 49 e ingresos anuales desde trescientos mil un (\$300.001,00) hasta un millón de dólares (1 000.000,00). Por otro lado, se considera a la mediana empresa, como aquella que tiene de 50 a 199 trabajadores, con ingresos anuales desde un millón uno (\$1 000.001,00) hasta cinco millones de dólares (\$ 5 000.000,00).

En este mismo sentido, es importante mencionar que, las grandes empresas están constituidas por 200 trabajadores o más; obtienen ingresos desde cinco millones con un

centavo (\$ 5000.000,01) en adelante y, sus activos exceden los cuatro millones de dólares (\$4000.000,00) (Chávez et al., 2018).

Por lo anterior, en Ecuador se considera de suma importancia todos los sectores que forman parte de la economía; sin embargo, uno de los sectores más destacados en 2020 por su dinamismo es el comercial, puesto que en dicho año las empresas se concentraron en este sector, aumentando su crecimiento en 34.3% (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC), 2021). Según esta institución, las empresas que predominan en el Ecuador son las microempresas representando el 91.9%; mientras que, a las empresas grandes, corresponde únicamente el 0.5%.

En una investigación realizada por Chávez et al. (2018) enmarcan la importancia de las micro, pequeñas y medianas empresas en el desarrollo económico de un país, sin importar el sector de donde provengan. Consideran que las MYPIMES son: “El proceso evolutivo de las grandes empresas como Microsoft, Google, Ford, entre otras; es por esto, que enmarcan su creación desde empresas familiares que, al no estar correctamente reguladas por los organismos de control, se constituyen como informales” (p. 248).

Por su parte, González y Becerra (2021) señalan que en América Latina, cada país tiene su propio clasificador de empresas, utilizando variables como: número de trabajadores, ventas o ingresos anuales, activos totales e incluso por las inversiones; sin embargo, no definir criterios uniformes para clasificarlas, ha provocado que no se genere información oportuna de estas empresas.

Cabe recalcar que, el mayor número de empresas activas en Ecuador, están clasificadas como microempresas y pequeñas empresas (Camino y Bermudez, 2018). Además, en la investigación realizada por estos autores se indica lo siguiente:

El 47,1% del total de empresas analizadas en este estudio son microempresas, el 33,8% corresponden a pequeñas empresas, el 13,6% son medianas empresas y un 5,6% conforman las grandes empresas. Así mismo, la mayor parte de las empresas analizadas se encuentran en la región Costa (52,6%) mientras que otra gran parte se

encuentra en la región Sierra (44,3%) siendo Guayas y Pichincha las provincias con mayor participación respectivamente (42,3% y 31,4%). (p. 57)

Por lo anteriormente dicho, las pequeñas, medianas y microempresas son el sustento del desarrollo económico en nuestro país; sin embargo, los ítems para clasificarlas son superficiales, por ende, no existe control ni registro de sus actividades comerciales, lo que provoca que no contribuyan al sistema tributario.

Capítulo dos

Metodología

2.1 Diseño de la investigación

Puesto que el objetivo de la presente investigación fue determinar la relación existente entre el tipo de opinión emitida en el informe de auditoría y el cambio de auditor en las empresas ecuatorianas, de los sectores de: construcción, comercial e inmobiliario, se identificó y planteó un diseño no experimental de tipo transversal. En este sentido, el investigador aplica el diseño de investigación no experimental cuando pretende recabar información y datos reales sin modificarlos, en un tiempo o momento determinado; sin embargo, cuando busca analizar los fenómenos estudiados y luego relacionarlos entre sí, está aplicando el diseño de tipo transversal (Castellano et al., 2020).

Cabe recalcar que el diseño de corte transversal se enfoca también en describir un fenómeno y compararlo con otros eventos, con el fin de determinar el grado de relación que mantienen las variables de estudio (Cvetkovic et al., 2021).

Por lo anteriormente dicho, se escogió este tipo de diseño de investigación, puesto que las variables de estudio, es decir, los informes de auditoría de las empresas ecuatorianas de los sectores de: construcción, comercial e inmobiliario, han sido extraídos de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, sin ser modificados en ningún aspecto; dichos informes se analizaron en el periodo comprendido entre los años 2010 al 2020. Es importante mencionar que, las características de las variables estudiadas se encuentran descritas en las bases teóricas de esta investigación.

2.2 Tipo de investigación

La investigación desarrollada fue de tipo descriptivo, bajo el esquema del método cuantitativo, dado que el investigador fragmenta las variables de estudio mediante indicadores medibles, que le permiten generar descripciones relevantes de la realidad observada para analizarlas posteriormente (Castellano et al., 2020).

Así mismo, los datos que se analizaron en esta investigación fueron cuantitativos, puesto que las variables se midieron por sus características, mismas que luego de ser analizadas, permitieron concluir si se relacionan con la variable dependiente y en qué grado (Hernández et al., 2014).

Con base a lo anterior, en esta investigación se describió las variables de estudio: cambio de auditor y la opinión de auditoría en los informes presentados por las empresas de los sectores de transporte, comercio e inmobiliario. Luego, se analizó los informes de auditoría de dichas empresas y se determinó si el cambio de auditor dependió o no de las opiniones emitidas en estos informes.

El método de investigación empleado fue de carácter hipotético-deductivo, debido que surgió de una inquietud por parte del investigador, quien indagó la teoría general, a partir de la cual se crearon las hipótesis para llegar a lo particular, mediante la recolección de datos del fenómeno estudiado (Mousalli, 2015). Además, también se utilizó el paradigma empírico-analítico.

En este sentido, para el desarrollo de esta investigación, se realizó búsquedas en fuentes bibliográficas confiables, que aportaron con información de los motivos por los cuales una empresa tiende a cambiar de auditor; posterior, se elaboró un marco teórico que describió los antecedentes y las características de las variables de estudio.

Una vez obtenida la información general, se procedió a analizar lo particular, es decir, los informes de auditoría de las empresas que estuvieron obligadas a presentar anualmente los informes de auditoría financiera a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, durante los años de estudio caracterizándolas, según el sector, tamaño, provincia, año, tipo de opinión y firma de auditoría y, luego fue procesada en una matriz en Excel.

2.3 Población

Condori (2020) menciona que la población es la unidad de análisis, considerada también como elementos asequibles de los cuales se desea indagar; es por ello que, Ventura (2017) indica que dicha población tiene carácter general y la muestra posee carácter particular utilizando un método inductivo para su análisis.

Para seleccionar las empresas de estudio, se consideró su estado activo durante los años comprendidos entre 2010 y 2020 y, del mismo modo que los informes de auditoría emitidos sean consecutivos durante este periodo. Además, para seleccionar las empresas, se utilizó los criterios de: sector, tamaño, provincia y que estén vigentes en los años de estudio. Cabe recalcar que, es una muestra ya seleccionada y entregada por el docente dueño del tema de investigación.

Por lo anterior, la población de esta investigación fue representada por 7 empresas del sector no financiero privado, cuya distribución se muestra en la Tabla 3:

Tabla 4

Clasificación CIIU de las Empresas del sector no financiero que cotizan en la bolsa de valores de Quito durante el periodo 2010-2020

Sector	Tamaño	Provincia	Número de empresas
Construcción (F)	Grande	Pichincha	1
Comercial (G)	Grande	Pichincha	2
		Guayas	3
Inmobiliario (L)	Mediana	Pichincha	1
Total			7

Nota. Adaptado de SuperCias, 2022

Las empresas de los sectores no financieros: construcción (F), comercio (G) e inmobiliario (L), representadas en la tabla anterior, cumplieron con la particularidad que, fueron cotizadas en la Bolsa de Valores de Quito y, por ende, estuvieron obligadas a presentar anualmente sus informes de auditoría a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

Por tal motivo, el objetivo de este análisis fue identificar las características que expliquen la variable dependiente con el fin, que los resultados tengan mayor validez y confianza al ser presentados.

2.4 Técnica e instrumento de recopilación de información

Las técnicas son procedimientos realizados para recolectar información y, debe estar acorde al método de investigación que se empleará para el estudio. Entre las técnicas para

recabar información y procesarla, se encuentran: “la observación participante, el grupo nominal, Delphi, entrevista a profundidad, grupos focales, revisión documental, taller investigativo y técnicas proyectivas, y en cuanto los instrumentos se recalcan la guía de observación, anecdotarios, diario del investigador y artefactos” (Sánchez et al., 2021, p. 13).

Este autor señala que, es importante escoger correctamente la técnica e instrumento a utilizarse en una investigación, puesto que, nos permitirá conocer información relevante de los sujetos de estudio.

En este sentido, la técnica utilizada para el desarrollo de esta investigación fue el análisis documental, que según mencionan Hernández y Tobón (2016) es la realización de una serie de procedimientos, con el objetivo de sintetizar, ordenar y analizar la información obtenida de varias fuentes bibliográficas en un solo documento que, será de fácil acceso. La técnica de análisis documental se la aplicó debido a que, el objetivo del estudio fue analizar los informes de auditoría de las empresas de los sectores: construcción (F), comercio (G) e inmobiliario (L), por lo que, se procedió a recabar información desde la página de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros; una vez obtenida la información, se procedió a analizarla, para procesarla en la matriz de Excel.

Con la aplicación de este método se buscó profundizar la información obtenida, para dar respuesta a los objetivos de investigación planteados.

Dentro de los instrumentos utilizados en esta investigación, se destacó el computador, con el cual se buscó información referente al tema de estudio para sustentar las teorías y elaborar el marco teórico; así como también se recabó información de la página de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

Una vez seleccionadas las empresas, se procedió a elaborar una base de datos en Excel para procesar la información.

2.5 Procesamiento de la información

Existen múltiples métodos para procesar y analizar los resultados obtenidos en una investigación; sin embargo, para Rendón et al. (2016) la estadística descriptiva es una herramienta clave para resumir clara y sencillamente los resultados obtenidos en figuras,

gráficos o tablas, proporcionando información relevante. Este autor considera que, deben tomarse en cuenta los objetivos del estudio para la elaboración de los gráficos.

Esta investigación utilizó la Estadística descriptiva, mediante la cual se obtuvieron las bases teóricas proporcionadas por la investigación previa y la extracción de los informes de auditoría de las empresas de los sectores: construcción (F), comercio (G) e inmobiliario (L), obligadas por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros a presentar dichos informes, en el periodo comprendido entre el 2010 y 2020; esta información se ordenó sistemáticamente en una matriz elaborada en Excel conformada por las siguientes variables: sector y tamaño de la empresa, la firma de auditoría, la opinión del auditor en dicho informe, argumentación del informe con salvedades e indicar si se cambió o no de firma auditora con respecto al año anterior.

Los datos que contuvo la matriz en Excel fueron tomados de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros y, analizados utilizando el método analítico. Una vez tabulada la información, se procedió a determinar si existió una relación entre el cambio de auditor y la opinión emitida en un informe de auditoría. Con los resultados, se respondió a los objetivos planteados en la investigación.

Capítulo tres

Análisis y discusión de resultados

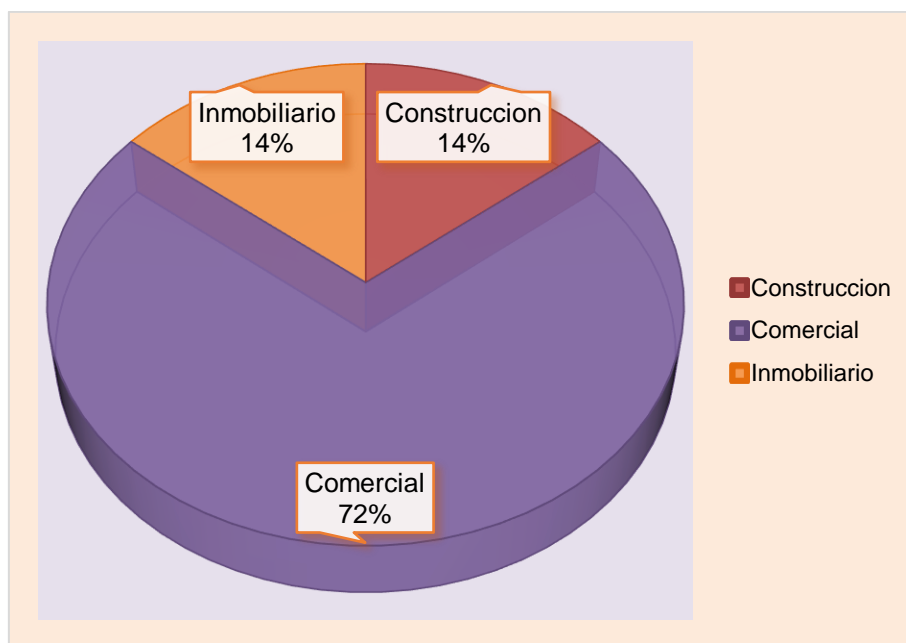
3.1 Análisis de resultados

En el presente capítulo se describen los resultados obtenidos en el proceso de investigación realizado a los informes de auditoría externa de las 7 empresas analizadas. El objetivo de este análisis fue determinar si existía una relación entre la opinión con salvedades emitida por los auditores externos y el cambio de firma auditora en las empresas estudiadas. De las empresas analizadas, 1 corresponde al sector construcción (F), 5 corresponden al sector comercial (G) y, 1 al sector inmobiliario (L); de las cuales, las 6 primeras son grandes y 1 mediana respectivamente. Estas empresas se encuentran ubicadas en las provincias del Guayas y Pichincha.

3.1.1 Clasificación de las empresas

Figura 1

Clasificación por sector de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020



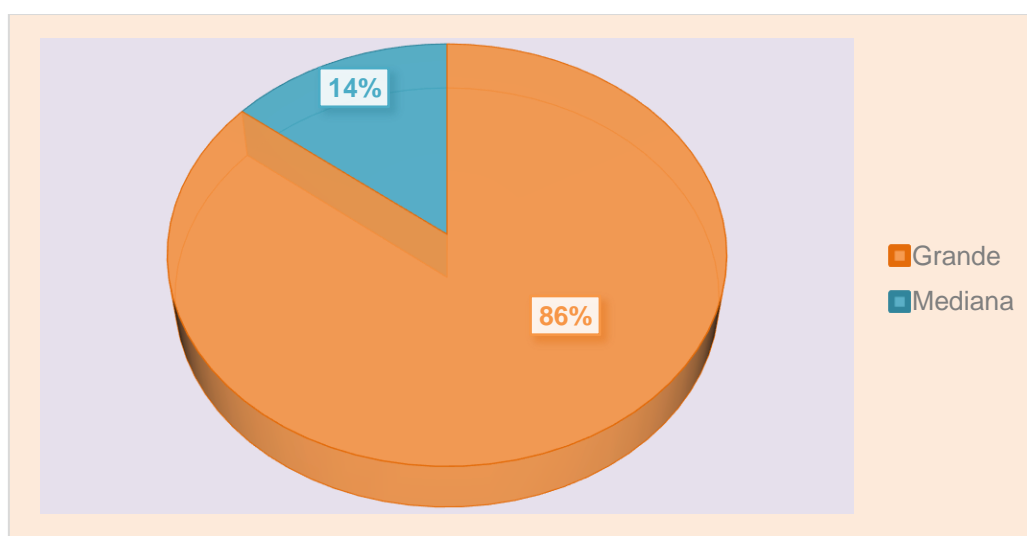
Nota. Adaptado de SuperCias (2022)

La figura 1 indica que, de las 7 empresas analizadas en la base de datos extraída de la SuperCias, 14% corresponde al sector inmobiliario, 14% al sector construcción y, el 72%

pertenece al sector comercial, puesto que es uno de los sectores con mayor dinamismo en la economía ecuatoriana. Lo anterior coincide con el análisis realizado por Aval (2019) donde indica que en las provincias Guayas y Pichincha, el comercio es su principal actividad económica.

Figura 2

Clasificación por tamaño de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020



Nota. Adaptado de SuperCias (2022)

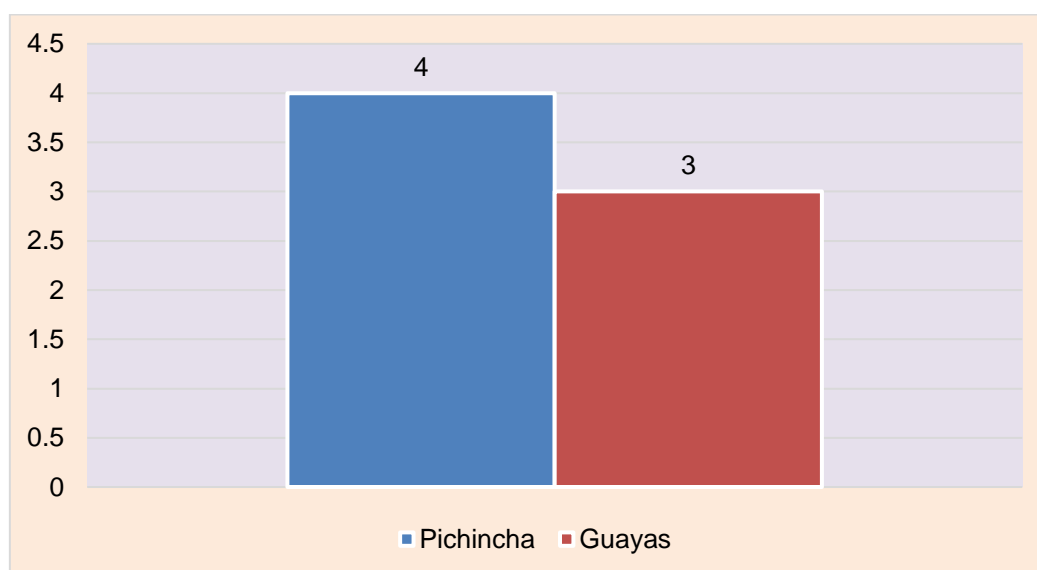
Se consideró importante recalcar el tamaño de las empresas para distinguir su participación dentro de las compañías a las cuales la SuperCias exige informes de auditoría externos. Por ende, de las empresas analizadas el 14% es representado por compañías de tamaño mediana, que tienen ingresos entre \$1'000.001,00 y \$5'000.000; mientras que, el 86% está representado por empresas de tamaño grande, cuyos ingresos superan a los \$5'000.001,00; últimas a las cuales sí se les exige el requisito dicho anteriormente.

Se considera que la muestra analizada es demasiado pequeña en relación con el número de empresas activas en el Ecuador; sin embargo, dicha muestra fue otorgada por el docente proponente del tema, quien extrajo la información del directorio de empresas en la página web de la Superintendencia de Compañías y, luego designó a cada estudiante las empresas a analizar.

Por lo anterior, es inadecuado deducir qué empresas destacan en cada provincia y, para sugerir una conclusión; en su lugar, se puede acotar que, en un estudio realizado por Aval (2019) se determinó que las empresas predominantes en las provincias de Guayas y Pichincha corresponden a las microempresas con un 80.61% y 78.68% respectivamente. Mientras que, las empresas grandes, representan el 4.41% y 4.39% respectivamente.

Figura 3

Clasificación por provincia de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020

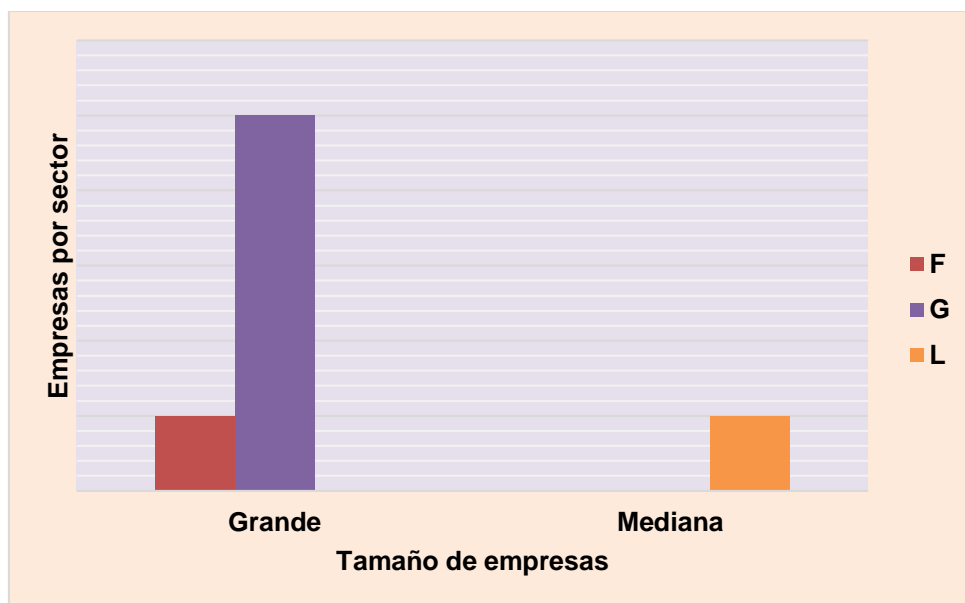


Nota. Adaptado de SuperCias (2022)

La figura 3 representa las empresas analizadas por provincia, de las cuales 4 pertenecen a Pichincha y 3 al Guayas.

Figura 4

Clasificación por año de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020



Nota. Adaptado de SuperCias (2022)

La figura 4 evidencia que, en el periodo estudiado del 2010 al 2020, de las 7 empresas estudiadas, las de tamaño grande corresponden en mayor número al sector comercial (G) de las provincias de Guayas y Pichincha; sin embargo, también se evidencia la presencia de 1 empresa del sector construcción (F) del mismo tamaño. Por su parte, la empresa mediana analizada, corresponde al sector inmobiliario (L).

Por lo anterior, la figura 4 corrobora que, en estas provincias, efectivamente predomina el comercio como su principal actividad económica (Aval, 2019).

Figura 5

Clasificación por firma de auditoría de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020: Grandes

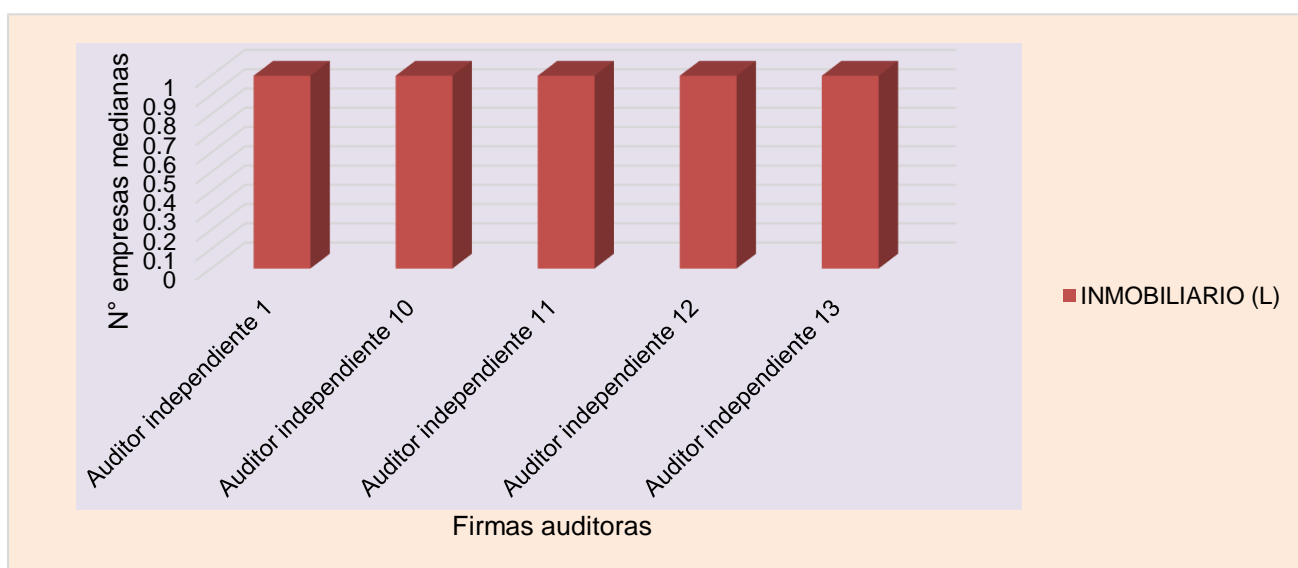


Nota. Adaptado de SuperCias (2022)

La figura 5 indica que las empresas grandes tienden a contratar con mayor frecuencia a las firmas auditoras pertenecientes a las 4G, debido a su mayor prestigio y a que poseen una mayor seguridad en la información presentada. Esto se fundamenta en la investigación realizada por Chávez et al. (2019) que las empresas con mayor rentabilidad, tienden a contratar a las 4G para presentar información financiera relevante y fiable para los diferentes usuarios.

Figura 6

Clasificación por firma de auditoría de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020



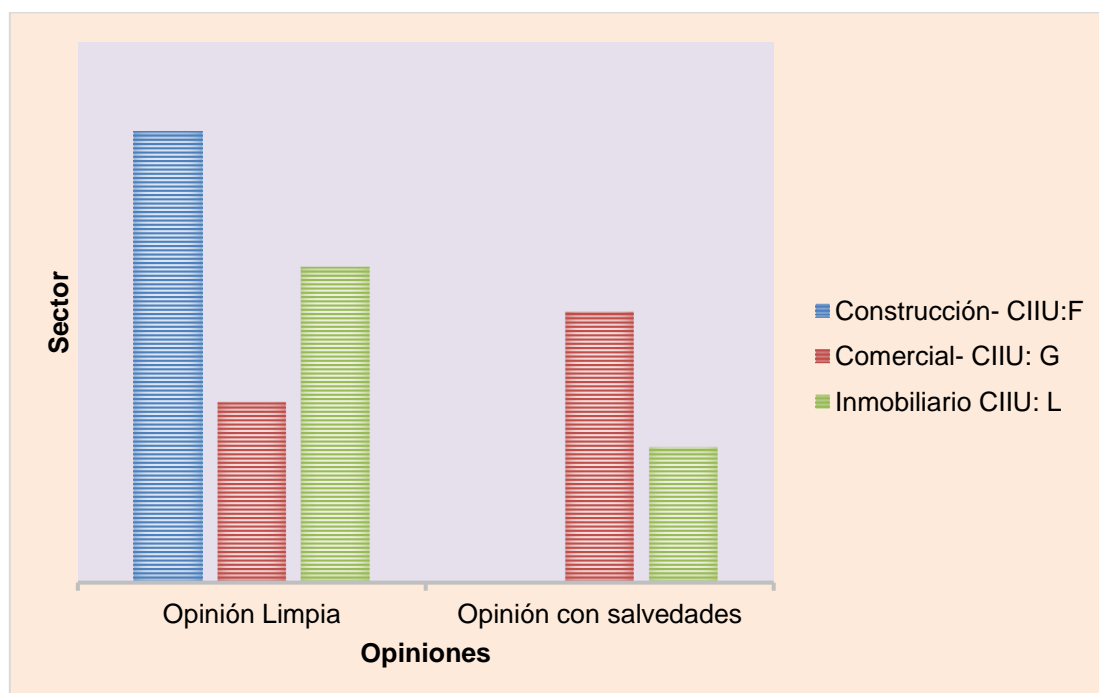
Nota. Adaptado de SuperCias (2022)

En la figura 6 se visualiza que, las empresas medianas tienden a contratar auditores independientes con menor prestigio, debido a que únicamente desean cumplir con la obligación impuesta por la Superintendencia de Compañías.

3.1.2 Tipo de opinión en el informe de auditoría

Figura 7

Tipo de opinión en el informe de auditoría por sector de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020



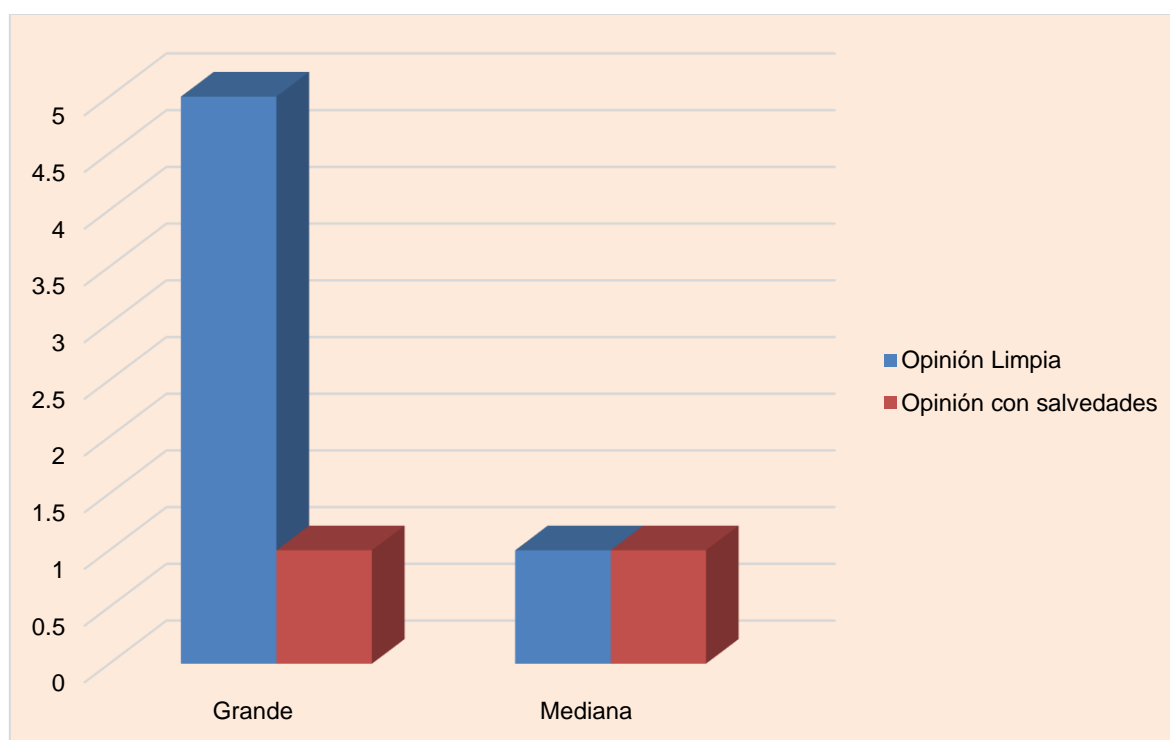
Nota. Adaptado de SuperCias (2022)

En la figura 7 se aprecia que la empresa analizada correspondiente al sector construcción (F), es la única a la que le han emitido opiniones limpias durante el periodo analizado (2010-2020); mientras que, el sector comercial (G) ha presentado en 4 de las empresas estudiadas, opiniones limpias y, en 1 de ellas, durante al menos 6 años consecutivos, opinión con salvedades; esto, debido a que la cuenta contable anticipo a clientes no estaba correctamente estructurada ni clasificada, es decir, se desconocía de quienes provenían dichos pagos, por ende, esta cuenta estaba sobreestimada y no mostraba datos reales.

Por su lado, la empresa del sector inmobiliario (L) ha presentado opinión con salvedades en al menos tres de los años analizados, ya que, esta empresa mantiene proyectos en ejecución, cuyos ingresos y costos serán reconocidos por la empresa al final de la obra. Basándose en las normas tributarias vigentes; sin embargo, los principios de contabilidad generalmente aceptados indican que éstos se deben reconocer conforme avanza la obra. Además, esta compañía mantiene inversiones en fideicomisos, cuyos balances no fueron auditados para realizar una conciliación de saldos al final del periodo; incluso, se omitió información importante.

Figura 8

Tipo de opinión en el informe de auditoría por tamaño de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020



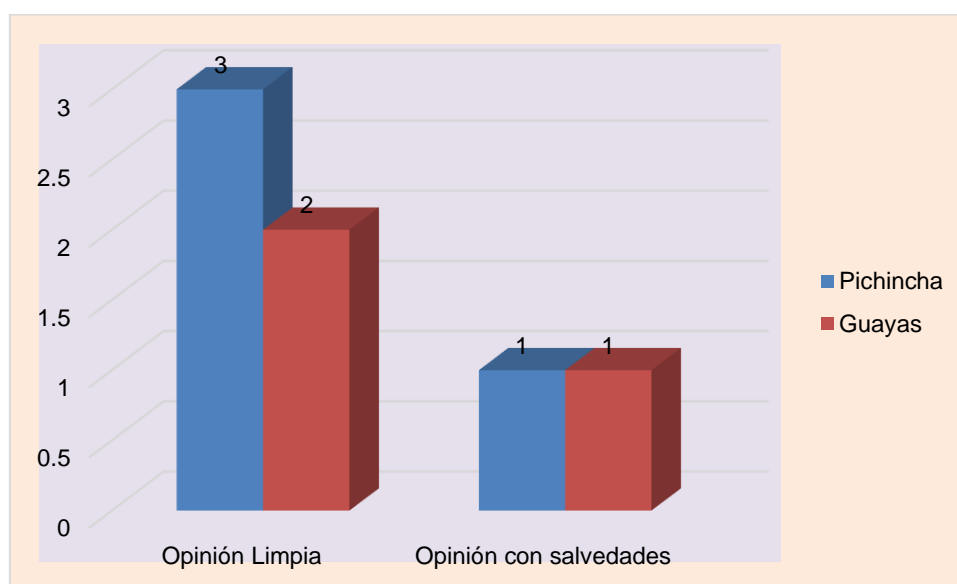
Nota. Adaptado de SuperCias (2022)

La figura 8 indica que, en los informes de auditoría de las 6 empresas de tamaño grande analizadas, la opinión emitida por el auditor fue limpia en 5 de ellas durante todos los años analizados; mientras que, 1 de ellas, obtuvo opinión con salvedades durante 6 años consecutivos y, la empresa de tamaño mediana también alcanzó opinión con salvedades durante 3 años seguidos.

Para fundamentar este resultado, Pérez et al. (2019) indica que las empresas grandes contratan las 4G porque detallan minuciosamente los riesgos presentados en los estados financieros auditados, otorgando mayor entendimiento, transparencia y confiabilidad a los usuarios internos y externos; es decir, estas empresas consideran que la opinión con salvedades tiene que ser emitida con precisión y claridad.

Figura 9

Tipo de opinión en el informe de auditoría por provincia de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020



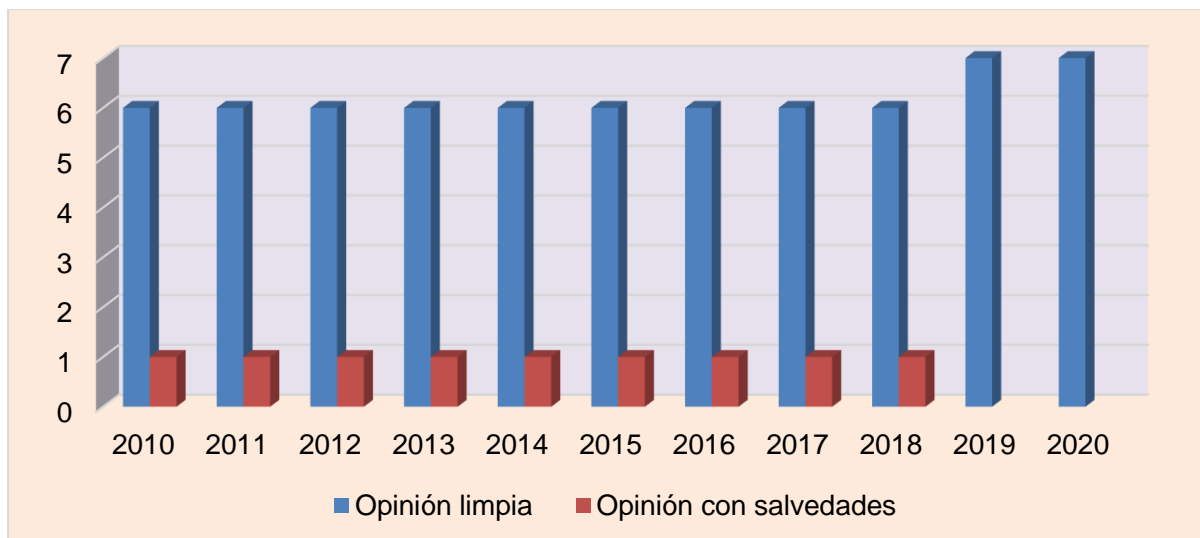
Nota. Adaptado de SuperCias (2022)

La figura 9 representa el tipo de opinión en el informe de auditoría por provincias, siendo 3 de las 4 empresas analizadas en la provincia del Pichincha, quienes obtuvieron una opinión limpia; mientras que, de las 3 empresas estudiadas en la provincia del Guayas, 2 de ellas obtuvieron opinión limpia.

Este resultado manifiesta que, al ser demasiado pequeña la muestra, no se puede determinar qué provincia obtuvo en mayor cantidad opiniones limpias u opiniones con salvedades.

Figura 10

Tipo de opinión en el informe de auditoría por año de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020



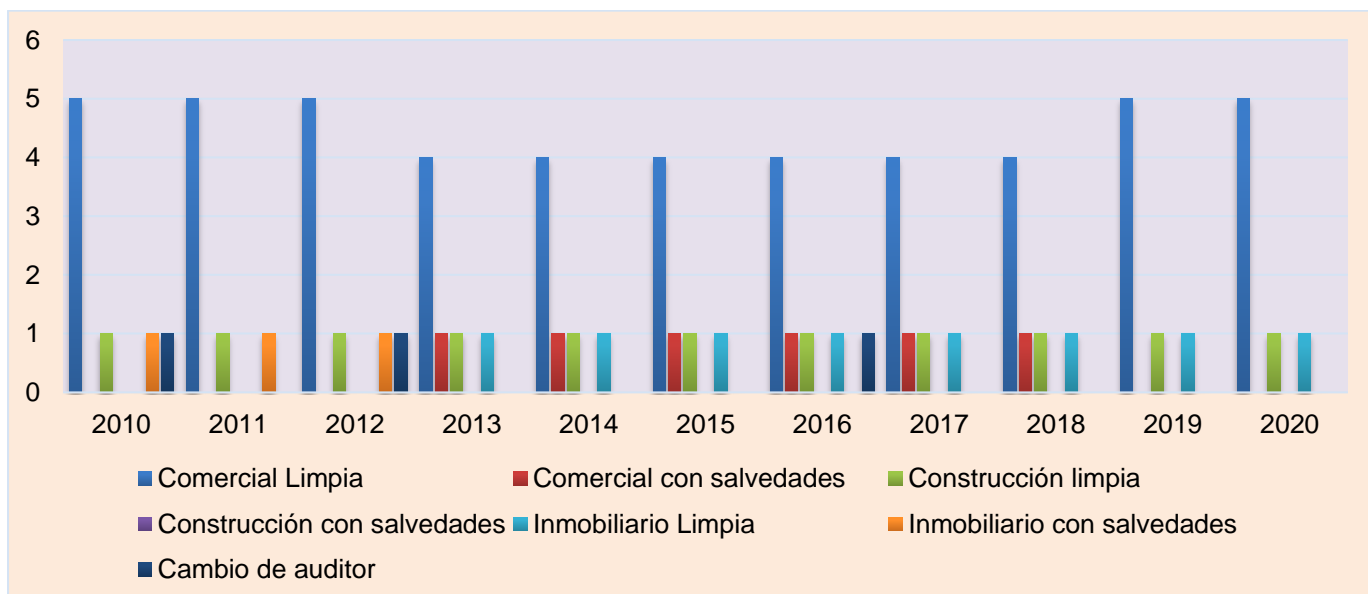
Nota. Adaptado de SuperCias (2022)

La figura 10 demuestra que, los informes de auditoría de los años analizados en que todas las empresas obtuvieron opiniones limpias fueron en 2019 y 2020. Mientras que, desde el 2010 al 2018, presentaron inconsistencias en los balances financieros presentados, por lo que obtuvieron opiniones calificadas.

3.1.3 Relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor

Figura 11

Relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor por sector de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020



Nota. Adaptado de SuperCias (2022)

La figura 11 demuestra que los informes de auditoría analizados en el sector construcción (F) durante el periodo 2010-2020 no han presentado inconsistencias en sus estados financieros, por ende, las opiniones emitidas han sido limpias. Seguido por el sector comercial (G), cuyas opiniones limpias han sido más frecuentes que las opiniones calificadas.

Por su parte, los informes de auditoría del sector inmobiliario (L) durante los 3 primeros años presentaron opiniones con salvedades; pasado el 2013, dichos informes manifestaron opiniones limpias.

Los resultados obtenidos en este análisis se contrastan con lo dicho en la teoría, ya que las empresas analizadas del sector comercial cuya opinión en los informes de auditoría, se emitió con salvedades, no cambiaron de firma auditora al año siguiente; más bien permanecieron con la misma por 4 años. Cabe recalcar, que estas empresas comerciales cambiaron de la firma auditora 4G a otra perteneciente al mismo grupo.

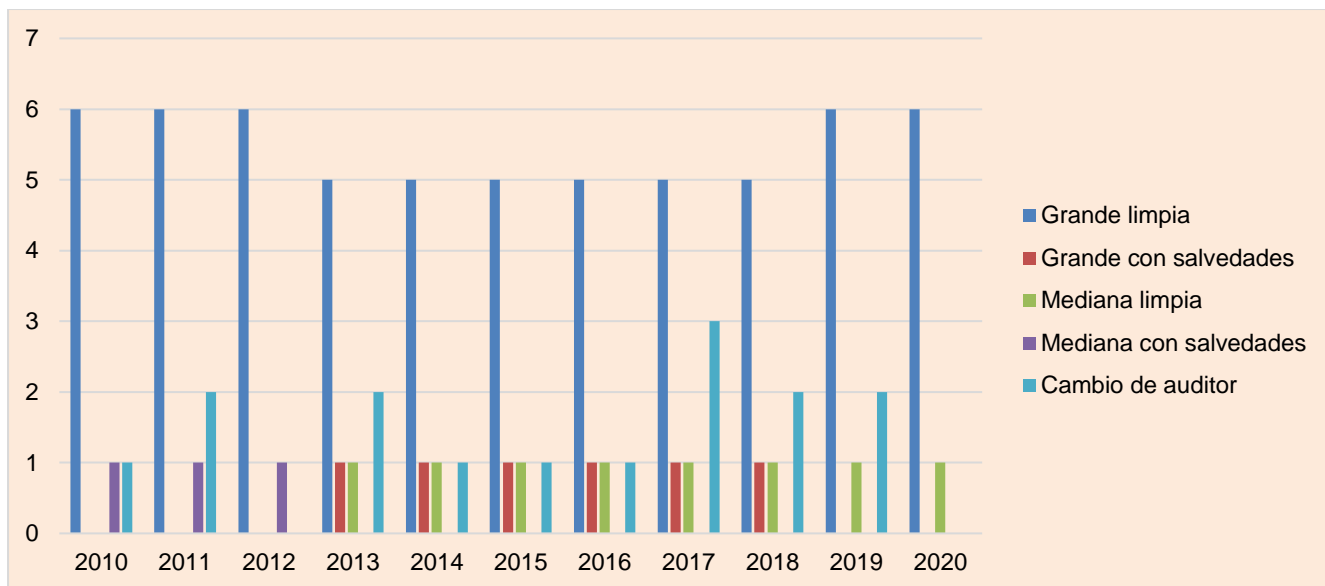
Por otro lado, en el análisis realizado a los informes de auditoría de la empresa del sector inmobiliario, demostró que, al recibir una opinión con salvedades en dichos informes, procedió a cambiar de firma auditora al año siguiente y en otra ocasión, después de 2 años. En este caso, la firma auditora contratada fue independiente.

En este punto, cabe recalcar que, a partir del año 2012 la Superintendencia de Compañías exigió a las pequeñas y medianas empresas la presentación de la información financiera bajo NIIF para PYMES, tomando como año de transición el 2011. Estos estados financieros presentados, debían incluir los ajustes realizados al estado de flujo de resultados del 2011 (Falconí et al., 2017).

Por lo anterior, se fundamenta la opinión con salvedades de la empresa mediana analizada del sector inmobiliario.

Figura 12

Relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor por tamaño de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020



Nota. Adaptado de SuperCias (2022)

En la figura 12 se observa que los informes de auditoría pertenecientes a las empresas de tamaño grande han obtenido opiniones limpias durante todos los años de estudio (2010-2020), así como también le han sido emitidas opiniones con salvedades durante los años 2013 al 2018; mientras que, la empresa de tamaño mediana entre los años 2010 al 2012 obtuvo opiniones con salvedades y, del 2013 al 2020 consiguió opiniones favorables.

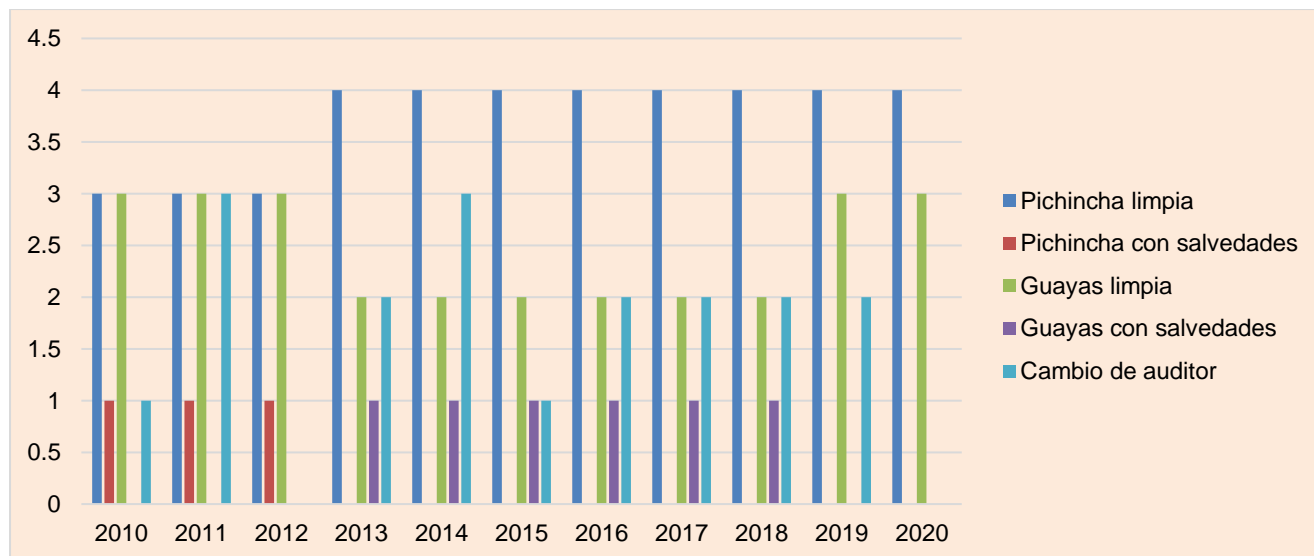
Los resultados de este análisis indican que, las empresas grandes al trabajar con las firmas reconocidas 4G, no cambian de auditor a los años siguientes; más bien se mantienen por tiempo prolongado con ellas. Cabe recalcar que, una de las empresas grandes analizadas, sí cambió de auditor luego de 4 años de recibir opinión con salvedades por parte de una firma auditora de las 4G, lo interesante en este suceso es que, cambió con otra firma perteneciente al mismo grupo de las 4G.

El resultado anterior confirmaría que, las firmas auditoras, 4G, contratadas en su gran parte por empresas de tamaño grande, poseen mayor precisión al momento de emitir las opiniones con o sin salvedades, por lo que son preferidas por este tipo de compañías.

Así mismo, el análisis realizado a los informes de auditoría externa que corresponden a la empresa mediana demuestra que, luego de recibir una opinión con salvedades, sí procede al cambio de firma auditora independiente.

Figura 13

Relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor por provincia de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020



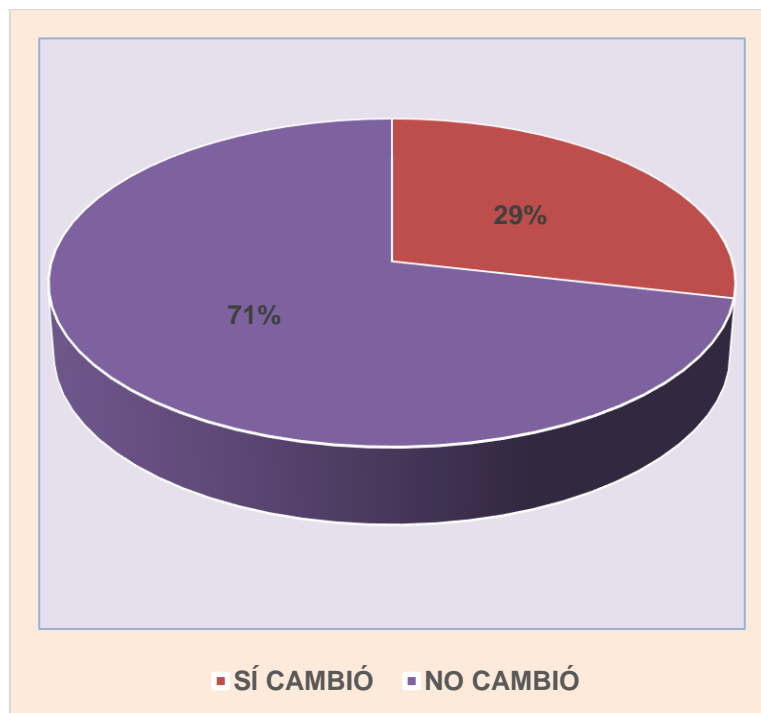
Nota. Adaptado de SuperCias (2022)

La figura 13 proyecta que, tanto en la provincia del Pichincha como del Guayas, los informes de auditoría analizados han obtenido opiniones limpias y con salvedades durante los 10 años de estudio; siendo los años 2019 y 2020, únicos con opiniones limpias en todos los informes de auditoría analizados de las empresas en ambas provincias; sin embargo, el cambio de auditor se ha producido aún cuando las opiniones han sido favorables. Este suceso puede ser provocado por la rotación de auditor exigido por la Superintendencia de Compañías en el Reglamento sobre Auditoría Externa.

Los análisis realizados a los informes de auditoría indican que, ambas provincias han obtenido informes con salvedades y, han procedido a cambiar de firma auditora. En este punto, cabe recalcar que, las empresas medianas únicamente presentan los estados financieros por cumplir con la ley y no recibir sanciones, más no porque estén de acuerdo en seguir estos lineamientos (Chávez et al., 2018); mientras que, las empresas grandes requieren información precisa, clara, concisa y confiable para mostrar a sus usuarios financieros, con el objetivo de conseguir futuras capitalizaciones e inversiones (Chávez et al., 2019).

Figura 14

Cambio de firma auditora después de una opinión con salvedades de las empresas que participan en la bolsa de Quito periodo 2010-2020



Nota. Adaptado de SuperCias (2022)

La figura 14, indica que, después de recibir una opinión con salvedades en los informes de auditoría analizados de las 7 empresas; únicamente el 29% de ellas cambió de firma auditora por dicho motivo, las demás continuaron con la misma firma o cambiaron por motivos establecidos en el Reglamento sobre Auditoría Externa, que señala no continuar con la misma firma auditora por más de 5 años, tomando como base de cumplimiento el año 2016. Otras empresas realizaron el cambio de auditor sin motivo aparente que se refleje en sus estados financieros.

Por ende, los resultados de los análisis realizados a los informes de auditoría de las 7 empresas estudiadas correspondientes a las provincias de Pichincha y Guayas, sector comercial, construcción e inmobiliario; indican que, en un menor porcentaje las empresas han decidido cambiar de firma auditora después de recibir una opinión con salvedades.

Lo anterior, se respalda en un estudio realizado por Toscano (2010) a informes de auditoría en la Bolsa Mexicana de Valores desde el año 2000 al 2008, donde los resultados

no fueron concluyentes debido a que no pudo establecer una relación causal entre el cambio de auditor y la opinión con salvedades. Sin embargo, este autor, indica que, existen otras causales para cambiar de firma auditora como deterioro de la relación contractual entre auditor y cliente, imposición de leyes que impidan seguir con una misma firma auditora por mucho tiempo, honorarios del auditor, compra de opinión, cambios en la gerencia, entre otras.

Por lo dicho anteriormente, en este estudio realizado ha sucedido algo similar, no existen resultados concluyentes que demuestren la relación entre el cambio de auditor y la opinión con salvedades, por lo que se manifiesta la existencia de otras variables para que se dé este suceso.

3.2 Discusión de resultados

La auditoría financiera es un instrumento utilizado por las grandes, medianas, pequeñas y microempresas con el objetivo de controlar y evaluar sus actividades económicas, a la vez, que representan en sus estados financieros su desempeño y confiabilidad; permitiendo a la gerencia y administradores tomar decisiones oportunas en un momento determinado (Luna et al., 2018). En Ecuador, el informe de auditoría externa es exigido por la Superintendencia de Compañías a todas las empresas que están bajo la vigilancia y control de este organismo o, con mayor precisión, a aquellas compañías compuestas por 1 o más personas jurídicas cuyos activos excedan los cien mil dólares (\$100.000,00) y, aquellas empresas de composición simple, cuyos activos exceden los quinientos mil dólares (\$500.000,00) (SuperCias, 2021).

Por lo anterior, y en concordancia con Gamboa et al. (2017) el informe de auditoría se caracteriza por ser legible, preciso y conciso, de modo tal que los usuarios que receptan dicha información pueden comprenderla y, en base a ella tomar las decisiones oportunas cuando se lo requiera, mejorando la eficacia y eficiencia en la organización. Este informe de auditoría contiene en su presentación, la opinión que el auditor emite con respecto a la materialidad y razonabilidad de los estados financieros elaborados.

Para analizar la relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor en las empresas de Ecuador, CIIU F, G, L del periodo 2010-2020, fue fundamental plantear tres objetivos específicos, cuyos resultados más relevantes se detallan a continuación:

La caracterización de las empresas por sector, tamaño, provincia, año, tipo de opinión y firma de auditoría dio como resultado que, de las empresas estudiadas, el 72% corresponden al sector comercial y, sobresalen las de tamaño grande con el 86%; además 4 corresponden a la provincia de Pichincha y, 3 a la provincia del Guayas, siendo este resultado similar a los arrojados por Aval (2019), donde se concluye que, el sector comercial es el motor de la economía ecuatoriana, especialmente de las provincias estudiadas y, de donde provienen la mayor parte de los tributos; así mismo, sus preferencias para auditorías externas, son inclinadas hacia las firmas auditoras pertenecientes a las 4G, debido a su prestigio y a que, las empresas de tamaño grande son más atractivas para la inversión tanto interna como externa; además de obtener mayor rentabilidad; estos resultados están conforme con los obtenidos del estudio de Chávez et al. (2019).

Del mismo modo, al identificar los tipos de opinión que emiten las firmas auditoras por sector, tamaño, provincia y año, se destaca que, únicamente en una de las empresas del sector comercial de tamaño grande perteneciente a la provincia del Guayas, se ha presentado opiniones con salvedades consecuentemente, esto debido a la sobreestimación del rubro anticipo de clientes, ya que no se han identificado los clientes de los que provienen dichos anticipos, por ende, existe un mal registro y una incorrecta clasificación de las cuentas contables. Otro de los motivos, es que, esta empresa no ha aplicado correctamente en sus cuentas contables, el cambio de normativa tributaria, lo cual sobreestima sus resultados integrales.

Así mismo, la empresa dentro del sector inmobiliario de tamaño mediana perteneciente a la provincia del Pichincha, obtuvo por 3 años consecutivos opinión con salvedades, argumentando principalmente, discrepancia entre la normativa tributaria y los principios de contabilidad generalmente aceptados, además que esta empresa no entregó la información requerida y necesaria a la firma auditora.

Es importante recalcar que, del periodo estudiado del 2010 al 2020, únicamente en los años 2019 y 2020, todas las empresas obtuvieron opiniones sin salvedades.

Por lo anterior, Pérez et al. (2019) argumentan que, la opinión con salvedades afecta significativamente la posición financiera de una empresa, especialmente si son aquellas cotizadas en la bolsa de valores ya que, de este análisis dependerá la visualización de la empresa entre sus usuarios internos como externos; por este motivo las firmas auditoras preferidas por las empresas con mayores rentabilidades son las 4G.

Es así como, los resultados obtenidos, no establecen una relación existente entre el tipo de opinión con salvedades emitida en los informes de auditoría con respecto al cambio de auditor, ya que, después de una opinión con salvedades únicamente 2 empresas (29%) cambiaron de auditor; por ende, en este estudio una opinión con salvedades no es determinante para que una empresa decida cambiar de auditor; este resultado contrasta con los resultados arrojados en el estudio realizado por Alves et al. (2017) quien indica que existe una relación directa entre los informes de auditoría con salvedades y, el cambio de auditor en el siguiente año.

Lo anterior, puede ser el resultado que la población de estudio no es muy grande y, por ende, tampoco resulta significativa. Por esta razón, no se pueden establecer resultados confiables conforme a la realidad de las empresas ecuatorianas.

Conclusiones

El presente trabajo de investigación, cuyo tema de estudio es “Análisis de la relación entre el tipo de opinión y cambio de auditor en las empresas de Ecuador, CIU F, G, L del periodo 2010-2020”, posee bases científicas y, resultados que han permitido obtener las siguientes conclusiones:

De las 7 empresas analizadas, 5 corresponden al sector comercial y, 1 al sector construcción, que son de tamaño grande; así mismo, otra de ellas pertenece al sector inmobiliario y es de tamaño mediana; de estas empresas, 4 se encuentran en la provincia de Pichincha y 3 en la provincia del Guayas.

Conforme a lo analizado se pudo concluir que, las empresas del sector comercial y de tamaño grande son las más representativas en los sectores estudiados; así mismo, se identificó que, las firmas de auditoría grandes están presentes en las empresas de gran tamaño; esto se puede atribuir al hecho que dichas empresas tienden a mostrar sus estados financieros a inversores y, clientes internos, por lo cual necesitan mayor claridad, precisión y nitidez en la presentación de sus estados financieros.

Por otra parte, en este estudio se han emitido opiniones limpias a 5 de las empresas estudiadas tanto en la provincia de Guayas como Pichincha; así como también se emitieron opiniones con salvedades, a 2 empresas de tamaño grande y mediana.

Además, se pudo identificar que, la mayor parte de las empresas no cambian de auditor por las opiniones emitidas con salvedades, sino más bien, cambian porque ya ha transcurrido el tiempo dictaminado por la ley para realizar dicho cambio. Sin embargo, en el análisis realizado sí hubo una empresa que realizó un cambio después de una opinión con salvedades.

Por lo anteriormente dicho, se puede deducir que, se contó con un número limitado de empresas para analizarse, por lo que, los resultados obtenidos no son completamente concluyentes y, acorde a los objetivos planteados. Ya que, el objetivo general propone que el cambio de auditor se debe a una opinión con salvedades, sin embargo, este resultado no se obtuvo en los datos analizados.

Recomendaciones

Es importante mantener la independencia de las firmas auditoras externas, sean estas, auditores independientes o las pertenecientes a las 4G, con el fin que predomine la fiabilidad de los estados financieros y la opinión sobre estos sea objetiva y, acorde a su realidad económica. Esto, además, aumentaría la seguridad de las empresas micro, pequeñas, medianas y grandes, para contratar firmas que no sean prestigiosas y reconocidas; así como también, tendrían credibilidad frente a los usuarios de la información financiera.

La decisión de cambiar de auditor se ve influenciada por varios factores adicionales e igual de relevantes que la opinión emitida en el informe de auditoría. En otras investigaciones, sería importante recalcar dichos factores como la familiaridad con las firmas auditoras contratadas; la calidad en los informes de auditoría presentados, la falta de competencia o, simplemente la perspectiva de la administración, entre otros.

Las provincias del Guayas y Pichincha poseen mayor número de empresas en el país y, el comercio es su principal actividad económica; sin embargo, la muestra analizada en esta investigación no es representativa. Por ende, se sugiere que, en otras investigaciones se amplie el número de empresas a estudiar, para dar oportunidad al estudiante, de realizar un mejor análisis que sea concluyente y arroje resultados conforme las estadísticas e investigaciones realizadas anteriormente.

Referencias

- Abdelnur, G. (enero-junio 2018). NUEVO DICTAMEN DE AUDITORÍA, UNA RESPUESTA AL NUEVO CONTEXTO O A LIMITACIONES AL MODELO DE CUMPLIMIENTO. *Revista Economía y Política*(27), 1-19. <https://doi.org/https://doi.org/10.25097/rep.n27.2018.05>
- Alves, J., Theodoroviz, I., y Matos, P. (septiembre-diciembre, 2017). Informe de auditoría con opinión modificada: riesgo para el auditor? *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 14(33), 140-157. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.5007/2175-8069.2017v14n33p140>
- Angulo, U. (2022). *Contabilidad básica bajo NIIF. 2a Edición*. Ediciones de la U. bit.ly/455oD39
- Arroyo, 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)*(9), 52-70. bit.ly/3hfhDxC
- Auditool. (s.f.). Normas Internacionales de Auditoría: Material de apoyo. 1-87. bit.ly/3HkgG1s
- aval. (12 de agosto de 2019). *aval*. Situación de las empresas en la provincia del Guayas: bit.ly/3VOVAh6
- Aval. (15 de julio de 2019). *Aval*. Situación de las empresas en la provincia de Pichincha: bit.ly/44CZ6ix
- Biler, S. (marzo, 2017). Auditoria. Elementos esenciales. *Dominio de las ciencias*, 3(Extra 1), 138-151. bit.ly/44t1vfh
- Blanco, Y. (2015). *Auditoría integral*. Ecoe Ediciones. bit.ly/3NOTt9k
- Cámara de Comercio de Quito. (junio de 2017). *Clasificación de las PYMES, pequeña y mediana empresa*. Cámara de Comercio de Quito: http://www.ccq.ec/wp-content/uploads/2017/06/Consulta_Societaria_Junio_2017.pdf
- Camino, S., y Bermudez, N. (mayo-agosto de 2018). Las Empresas Familiares en el Ecuador: Definición y aplicación metodológica. *X-Pedientes Económicos*, 2(3), 46-72. bit.ly/3rCFE6A

- Campos, A., Castañeda, R., Holguín, F., López, A., y Tejero, A. (2018). *Auditoría de estados financieros y su documentación: Con énfasis en riesgos*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Guía para usar las NIA en las auditorías de PYMES Volumen 1- Conceptos clave : bit.ly/3QbpZFg
- Castellano, M., Bittar, O., Castellano, N., y Silva, H. (2020). *Incursionando en el mundo de la investigación: orientaciones básicas*. Editorial Unimagdalena. bit.ly/3GsxcdK
- Chávez, G., Campuzano, J., y Betancourt, V. (2018). Las micro, pequeñas y medianas empresas. Clasificación para su estudio en la carrera de Ingeniería en Contabilidad y auditoría en la Universidad Técnica de Machala. *Revista pedagógica de la Universidad de Cienfuegos*, 14(65), 247-255. bit.ly/3W30cPs
- Chávez, M., Herrera, M., Zuñiga, M., y Zambrano, G. (2019). La rentabilidad de las grandes compañías como determinante en la elección de las BIG 4: Caso ecuatoriano 2012-2017. *YACHANA Revista Científica*, 8(2), 80-96. <https://doi.org/https://doi.org/10.1234/yach.v8i2.600>
- Coello, C. (2017). Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente (NIA-ES 705). *Consejo General de Economistas · REA-REGA*, 18(1), 1-13. bit.ly/3HmUkMR
- Collegi de Censors Jurat de Comptes de Catalunya. (07 de diciembre de 2018). *Auditorsensors*. Estructura y contenido del informe de auditoría: bit.ly/3K2gq82
- Comisión de Legislación y Codificación. (2014, 20 de mayo). Ley de Compañías. *Registro Oficial del Ecuador*(312), 1-109. Registro Oficial del Ecuador N° 312: bit.ly/3uAvNwi
- Condori, P. (2020). Universo, población y muestra. *Aacademica.org*(4), 1-16. bit.ly/4731tMS
- Cubero, T. (2020). *Manual de auditoría de gestión: Enfoque empresarial y de riesgos*. Universidad del Azuay. bit.ly/3gPqo10
- Cvetkovic, A., Maguiña, J., Soto, A., Lama, J., y Correa, L. (2021). Estudios Transversales. *Revista Facultad de Medicina Humana URP*, 21(1), 179-185. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.25176/rfmh.v21i1.3069>
- Deloitte. (11 de noviembre de 2022). *Acerca de Deloitte: Conoce acerca de nuestra red global de firmas miembro*. bit.ly/3H4B6vc

- Díaz, M. (marzo de 2014). El enfoque estructural funcionalista de la auditoría financiera. *ResearchGate*, 7(13), 105-112. <https://doi.org/10.15381/quipu.v7i13.5871>
- Elizalde, L. (octubre de 2018). Auditoría financiera como proceso para la toma de decisiones gerenciales. *Observatorio de la Economía Latinoamericana*, 1-14. bit.ly/3umGfHI
- Ernst y Young Global Ltd. (s.f.). *¿Qué hacemos? Ayudar a los clientes a generar confianza, transformarse, operar y crecer*. bit.ly/3OXtHQf
- Escalante, P. (enero-junio de 2014). Auditoría financiera: Una opción de ejercicio profesional independiente para el Contador Público. *Actualidad Contable FACES*, 17(28), 40-55. bit.ly/3Bg12QP
- Escalante, P. (2016). La formación de la opinión del auditor y su dictamen bajo la NIA 700. *Revista Gestión y Desarrollo Libre*, 1(2), 51-64. bit.ly/3UK1YEg
- Escuela Europea de Excelencia. (22 de mayo de 2019). *¿Cómo determinar el número de días de auditoría necesarios para una organización?* ESCUELA EUROPEA DE EXCELENCIA: bit.ly/459TCeJ
- Falconí, M., Altamirano, S., Avellán, N., y Cabezas, E. (2017). La auditoría financiera: Su importancia en las pequeñas y medianas empresas. *Revistas UTA*(15), 19-22. bit.ly/4447MxT
- Forero, A., Forero, L., y Cerquera, H. (enero-junio 2017). La auditoría financiera y su influencia en el sector empresarial. *Revista FACCEA*, 7(1), 50-57. bit.ly/3NddTZj
- Fuentes, C., García, M., Pucheta, M., y Ruiz, E. (2015). El éxito de los procesos de fusión en el mercado de auditoría: el caso de PriceWaterhouseCoopers. *Revista de Contabilidad – Spanish Accounting Review*, 18(1), 55-67. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2014.03.005>
- Gamboa, J., Ortega, J., y Ramón, S. (18 de septiembre de 2017). Confiabilidad del informe de auditoría y la toma de decisiones en empresas públicas. *Revista Publicando*, 4(12(2)), 334-347. bit.ly/3VIJUvf

- García, J. (octubre, 2015a). NIA-ES 700. FORMACIÓN DE LA OPINIÓN Y EMISIÓN DEL INFORME DE AUDITORÍA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS. *RCyT. CEF(391)*, 01-010. bit.ly/3Nulwuv
- García, J. (octubre, 2015b). NIA-ES 705. OPINIÓN MODIFICADA EN EL INFORME EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE. *RCyT. CEF(391)*, E1-E11. bit.ly/3PzaiaU
- González, R., y Becerra, L. (2021). PYMES en América Latina: clasificación, productividad laboral, retos y perspectivas. *CIIDJournal*, 2(1), 1-39. bit.ly/46WwSAh
- Hernández, H., y Tobón, S. (julio-diciembre de 2016). ANÁLISIS DOCUMENTAL DEL PROCESO DE INCLUSIÓN EN LA EDUCACIÓN. *Ra Ximhai*, 12(6), 39-420. bit.ly/43o2L1X
- Hernández, O. (2016). La auditoría interna y su alcance ético empresarial. *Actualidad Contable FACES*, 19(33), 15-41. <https://bit.ly/3vkQehu>
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., y Baptista Lucio, P. (2014). *Metodología de la Investigación*. Mcgraw-Hill / Interamericana Editores, S.A. DE C.V.
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. (octubre de 2021). *Boletín Técnico No. 01-2021-DIEE: Directorio de Empresas y Establecimientos 2020*. Instituto Nacional de Estadísticas y Censos: bit.ly/3VF2up4
- International Auditing and Assurance Standards Board. (2016). Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros encargos de Aseguramiento, y Servicios relacionados. 1. bit.ly/3O6Fg7S
- KPMG. (s.f.). *Quiénes somos*. bit.ly/3Vun36L
- Lalangui, D. (18 de mayo de 2016). *Tipos y Características del Dictamen de Auditoría*. Emprendimiento Contable Perú: <https://bit.ly/3bhKfDq>
- Lara, E., Brucil, G., y Saráuz, V. (2019). *Auditoría financiera*. Universidad Técnica del Norte. bit.ly/3OIq8ff
- López, A., y Minguillón, A. (noviembre de 2016). El informe de auditoría financiera en el marco de las normas internacionales de auditoría del sector público. *Auditoría Pública(68)*, 9-18. bit.ly/3NN8j04

- Luna, G., Arízaga, F., y Zambrano, R. (12 de marzo de 2018). La auditoría financiera, una herramienta imprescindible para las empresas. *Revista Publicando*, 5(14(2)), 386-399. bit.ly/3Uh98zh
- Mercapide, M., y Albanese, D. (2019). PRINCIPIO DE EMPRESA EN MARCHA EN EL INFORME DEL AUDITOR. *REVISTA CEA*, III(2), 74-98. bit.ly/46Oll6b
- Montes, C., y Vallejo, C. (2021). *Auditoría financiera: Papeles de trabajo según NIIF NIA* (Segunda ed.). Alpha Editorial S.A. <http://bit.ly/3Ui3qNF>
- Montes, C., Montilla, O., y Vallejo, C. (2016). *Auditoría financiera bajo estándares internacionales: Papeles de trabajo* (Primera ed.). Alfaomega Colombiana S.A. bit.ly/454vFW6
- Mousalli, G. (2015). Métodos y Diseños de Investigación Cuantitativa. *Revista researchgate*, 1-8. <https://doi.org/10.13140/RG.2.1.2633.9446>
- Pástor, J. (2020, 18 de diciembre). *Ley de modernización a la Ley de Compañías*. Sempértegui Abogados: bit.ly/3FCEFI3
- Pérez, C., y Escalante, J. (enero-junio 2021). Los informes de auditoría y la opinión del auditor de las pequeñas y medianas empresas. *Revista Infometric@-Serie Sociales Y Humanas*, 4(1), 1-23. <http://infometrica.org/index.php/ssh/article/view/156>
- Pérez, Y., Camacho, M., y Segovia, M. (2019). Los nuevos informes ampliados de auditoría. Caso: las empresas cotizadas españolas. *Cuadernos de contabilidad*, 20(49), 1-18. <https://doi.org/https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc20-49.ania>
- Presidente Constitucional de la República del Ecuador. (2018, 20 de diciembre). Reglamento de Inversiones del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. *Registro Oficial*(Suplemento 450), 1-48. bit.ly/3hbgbwf
- PricewaterhouseCoopers. (02 de diciembre de 2022). *¿Quiénes somos?* bit.ly/3EWZzA6
- Quintero, M. (julio-diciembre de 2017). Materialidad en la auditoría financiera: estándares internacionales y juicio profesional. *Visión gerencial*(2), 324-335. bit.ly/3ixALqE

- Ramírez, M., y Rojas, S. (abril de 2019). LAS BIG FOUR Y LOS INFORMES DE AUDITORIA DE LOS GRUPOS ECONÓMICOS EN ESPAÑA Y COLOMBIA. *RIUPTC Departamento de Innovación académica*, págs. 1-28. [bit.ly/3XRUemK](https://doi.org/10.29262/ram.v63i4.230)
- Rendón, M., Villasís, M., y Miranda, M. (2016). Estadística descriptiva. *Revista Alergia México*, 63(4), 397–407. [https://doi.org/https://doi.org/10.29262/ram.v63i4.230](https://doi.org/10.29262/ram.v63i4.230)
- Rozas, A. (2016). El dictamen del auditor en entidades públicas. *Quipukamayoc*, 8(15), 71-81. [bit.ly/44ttCLI](https://doi.org/10.29262/ram.v63i4.230)
- Ruiz, E., Biedma, E., y Rodríguez, P. (2017). Análisis descriptivo de los sobrepuestos obtenidos por las firmas multinacionales en el mercado de auditoría español. *Revista AECA*(120), 12-15. [bit.ly/3rTnNbq](https://doi.org/10.29262/ram.v63i4.230)
- Sánchez, G. (2015). *Auditoría de estados financieros: Práctica moderna integral*. Pearson Educación. <https://visorweb.utpl.edu.ec/reader/auditoria-de-estados-financieros-practica-moderna-integral-1603257116?location=3>
- Sánchez, M., Fernández, M., y Díaz, J. (2021). Técnicas e instrumentos de recolección de información: análisis y procesamiento realizado por el investigador cualitativo. *RCUISRAEL*, 8(1), 113-128. [https://doi.org/https://doi.org/10.35290/rcui.v8n1.2021.400](https://doi.org/10.35290/rcui.v8n1.2021.400)
- Sánchez, M., Riera, B., Bárcenas, P., y Alarcón, N. (2018). Importancia de la auditoría de estados financieros bajo las NIA y su convergencia con las NIIF y NICC. *Revista Contribuciones a la Economía*. [bit.ly/3iFPfVv](https://doi.org/10.29262/ram.v63i4.230)
- Saucedo, H. (2019). *Auditoría financiera del capital de trabajo en PyMES: Evaluación integral para su negocio*. IMCP. [bit.ly/3Oh1gga](https://doi.org/10.29262/ram.v63i4.230)
- Superintendencia de Compañías Valores y Seguros. (2016). Reglamento sobre Auditoría Externa. *Registro Oficial del Ecuador*(879), 1-19. [bit.ly/3UUkaLu](https://doi.org/10.29262/ram.v63i4.230)
- Superintendencia de Compañías Valores y Seguros. (23 de julio de 2021). Reforma al Reglamento sobre Auditoría Externa. (0012), 1-6. [bit.ly/3Fexp3z](https://doi.org/10.29262/ram.v63i4.230)
- Superintendencia de Compañías Valores y Seguros. (s.f.). *Institución*. [bit.ly/3YamXTq](https://doi.org/10.29262/ram.v63i4.230)

- Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (28 de julio de 2022). *Directorio de Compañías*. Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros: bit.ly/3cPyBjt
- Tapia, C., Mendoza, S., Castillo, S., y Guevara, E. (2019). *Fundamentos de auditoría: Aplicación práctica de las Normas Internacionales de Auditoría*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. bit.ly/3Fz8Gbl
- Toscano, J. (2010). El cambio de auditor en la Bolsa Mexicana de Valores. *Revista Universitaria de Administración*, 1(1), 8-13. bit.ly/41xA0Pv
- Vásquez, A., y Betancourt, V. C. (2018). Auditoría de estados financieros preparados bajo Niif. *Editorial Utmach*, 1-46. bit.ly/3P1m5wo
- Ventura-León, J. L. (2017). ¿Población o muestra?: Una diferencia necesaria. *Revista Cubana de Salud Pública*, 648-649.
- Vidal, S. (enero de 2020). *Dynamic*. Big Four | Las empresas de Auditoría y Consultoría de referencia: bit.ly/3Y1paAX
- Zamarra, J., Gutiérrez, B., y Pérez, D. (enero-junio 2021). Análisis de la información financiera en torno. *Suma de Negocios*, 12(26), 64-72. <https://doi.org/http://doi.org/10.14349/sumneg/2021.V12.N26.A7>
- Zamarra, J., Pérez, D., y Pareja, A. (2020). El informe de auditoría en los países del MILA. *Desarrollo gerencial*, 12(1), 1-20. <https://doi.org/https://doi.org/10.17081/dege.12.1.3783>
- Zapata, P. (2021). *Contabilidad General: Con base en Normas Internacionales de Información Financiera*. Alpha Editorial. bit.ly/3q3Wefg