

UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO



FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

Tema: EL INFORME DE TRANSPARENCIA DE LAS FIRMAS
AUDITORAS: EVIDENCIA DEL MERCADO ECUATORIANO

Trabajo de Titulación previo a la obtención del Grado Académico de Magíster en
Contabilidad y Auditoría

Modalidad de titulación Proyecto de Investigación y Desarrollo

Autora: Ingeniera Mayra Alexandra Chicaiza Herrera, Magíster

Director: Ingeniero Edison Marcelo Coba Molina, Doctor

Ambato-Ecuador

2021

APROBACIÓN DEL TRABAJO DE TITULACIÓN

A la Unidad Académica de Titulación de la Facultad de Contabilidad y Auditoría

El Tribunal receptor de la Defensa del Trabajo de Titulación presidido por la Doctora Alexandra Tatiana Valle Álvarez Magíster, e integrado por los señores: Doctora, Cecilia Catalina Toscano Morales, Magíster y el Doctor Washington Aníbal Altamirano Salazar, Doctor, designados por la Unidad Académica de Titulación de la Universidad Técnica de Ambato, para receptor el Trabajo de Titulación con el tema: “EL INFORME DE TRANSPARENCIA DE LAS FIRMAS AUDITORAS: EVIDENCIA DEL MERCADO ECUATORIANO”, elaborado y presentado por la señorita Ingeniera Mayra Alexandra Chicaiza Herrera, para optar por el Grado Académico de Magíster en Contabilidad y Auditoría; una vez escuchada la defensa oral del Trabajo de Titulación el Tribunal aprueba y remite el trabajo para uso y custodia en las bibliotecas de la Universidad Técnica de Ambato.

Dra. Alexandra Tatiana Valle Álvarez Mg.
Presidente y Miembro del Tribunal de Defensa

Dra. Cecilia Catalina Toscano Morales, Mg.
Miembro del Tribunal de Defensa

Dr. Washington Aníbal Altamirano Salazar, Dr.
Miembro del Tribunal de Defensa

AUTORÍA DEL TRABAJO DE TITULACIÓN

La responsabilidad de las opiniones, comentarios y críticas emitidas en el Trabajo de Titulación presentado con el tema: EL INFORME DE TRANSPARENCIA DE LAS FIRMAS AUDITORAS: EVIDENCIA DEL MERCADO ECUATORIANO, le corresponde exclusivamente a la Ingeniera Mayra Alexandra Chicaiza Herrera, Autora bajo la Dirección del Ingeniero Edison Marcelo Coba Molina Doctor, Director del Trabajo de Titulación; y el patrimonio intelectual a la Universidad Técnica de Ambato.

Ing. Mayra Alexandra Chicaiza Herrera, Mg.

AUTORA

Ing. Edison Marcelo Coba Molina, Dr.

DIRECTOR

DERECHOS DE AUTOR

Autorizo a la Universidad Técnica de Ambato, para que el Trabajo de Titulación, sirva como un documento disponible para su lectura, consulta y procesos de investigación, según las normas de la Institución.

Cedo los Derechos de mi Trabajo de Titulación, con fines de difusión pública, además apruebo la reproducción de este, dentro de las regulaciones de la Universidad Técnica de Ambato.

Ing. Mayra Alexandra Chicaiza Herrera, Mg.

c.c. 0503265159

ÍNDICE GENERAL

Contenido

PORTADA.....	i
APROBACIÓN DEL TRABAJO DE TITULACIÓN	ii
AUTORÍA DEL TRABAJO DE TITULACIÓN	iii
DERECHOS DE AUTOR.....	iv
ÍNDICE GENERAL.....	v
ÍNDICE DE TABLAS	viii
ÍNDICE DE FIGURAS.....	ix
AGRADECIMIENTO.....	x
DEDICATORIA	xi
RESUMEN EJECUTIVO	xii
EXECUTIVE SUMMARY.....	xiv
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I.....	2
PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	2
1.1 Tema de investigación.....	2
1.2 Planteamiento del problema.....	2
1.2.1 Contextualización.....	2
1.2.2 Análisis crítico	4
1.2.3 Prognosis	6
1.2.4 Formulación del problema	7
1.2.5 Interrogantes (subproblemas).....	7
1.2.6 Delimitación del objeto de investigación.....	7
1.3 Justificación.....	9
1.4 Objetivos	11
1.4.1 Objetivo general.....	11

1.4.2 Objetivos específicos	11
CAPÍTULO II.....	12
MARCO TEÓRICO	12
2.1 Antecedentes investigativos (estado del arte)	12
2.2 Fundamentación filosófica	13
2.3 Fundamentación legal	15
2.4. Categorías fundamentales	15
2.4.1. Marco conceptual variable independiente.....	15
2.4.2. Marco conceptual variable dependiente.....	17
2.5. Hipótesis.....	26
2.6 Señalamiento de variables.....	27
CAPÍTULO III.....	30
METODOLOGÍA	30
3.1. Enfoque	30
3.2. Modalidad básica de la investigación	30
3.3. Nivel o tipo de investigación.....	31
3.3.1. La investigación aplicada o tecnológica	31
3.4. Población y muestra	31
3.4.1. Población.....	31
3.4.2. Muestra.....	32
3.5. Operacionalización de las variables	34
3.5.1. Operacionalización de la variable dependiente.....	34
3.5.2. Operacionalización de la variable independiente.....	35
3.6. Recolección de información.....	36
3.7. Metodología	37
CAPÍTULO IV	47
ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS.....	47

4.1 Análisis e interpretación de resultados.....	47
4.2 Comprobación de hipótesis.....	66
CAPÍTULO V.....	67
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	67
5.1 Conclusiones.....	67
5.2 Recomendaciones.....	68
BIBLIOGRAFÍA.....	69

ÍNDICE DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1: Clasificación Nacional de Actividades Económicas.....	29
Tabla 2: Operacionalización de la variable dependiente.....	34
Tabla 3: Operacionalización de la variable independiente	35
Tabla 4: Recolección de la información.....	36
Tabla 5: Firmas auditoras con sus direcciones web	37
Tabla 6: Tabla de codificación de la variable dependiente	40
Tabla 7: Ficha resumen variable dependiente	42
Tabla 8 Tabla de codificación variable independiente.....	43
Tabla 9: Ficha resumen de la variable independiente	45
Tabla 10: Cálculo del Índice de transparencia	49
Tabla 11: Cálculo el índice de calidad de servicios de la auditoría	55
Tabla 12: Estadísticos descriptivos	60
Tabla 13: Factor de correlación.....	62
Tabla 14: Matriz de cálculo MCO	64
Tabla 15: Coeficientes modelo MCO 1	61
Tabla 16: Coeficientes modelo MCO 2	62

ÍNDICE DE FIGURAS

	Pág.
Figura 1: Árbol de problemas	5
Figura 2: Criterios de selección de la muestra	33
Figura 3: Variables de estudio.....	39
Figura 5: Índice de transparencia	53
Figura 7: Años de experiencia.....	63
Figura 8: R.O.A.....	64

AGRADECIMIENTO

Con sentimientos de gratitud extiendo mi reconocimiento a la Universidad Técnica de Ambato, a la Facultad de Contabilidad y Auditoría y su cuerpo docente, por ser partícipes de este proceso académico.

Al Ingeniero Edison Coba, por su contribución en el desarrollo de este proyecto.

A mi familia, amigos y a todos quienes han sido fuente de inspiración y motivación.

Mayra

DEDICATORIA

Con infinito cariño y devoción ofrendo este trabajo académico a quién me dio la vida; mi madre, porque ha sido ejemplo de vida, lucha e inspiración.

Mayra

UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO
FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TEMA:

EL INFORME DE TRANSPARENCIA DE LAS FIRMAS AUDITORAS:
EVIDENCIA DEL MERCADO ECUATORIANO

AUTORA: Ingeniera Mayra Alexandra Chicaiza Herrera

DIRECTOR: Ingeniero Edison Marcelo Coba Molina, Doctor.

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN: Auditoría Integral

FECHA: 2 de agosto de 2021

RESUMEN EJECUTIVO

El proyecto de investigación muestra un aporte teórico en el campo de la auditoría, al mostrar la relación que existe entre el nivel de divulgación de la información de las firmas de auditoría acentuadas en el territorio ecuatoriano con la calidad de servicios ofertados; se toma como punto de partida la Ley de Auditoría de Cuentas (LAC) de aplicación en el continente europeo, promulgada en 2010 y reformada en el 2013 como referente para indagar buenas prácticas de revelación de información considerada como pública en el territorio ecuatoriano de entidades que se dedican a certificar los estados financieros.

Pese a que es escasa la normativa que regula este tipo de prácticas en Ecuador; es menester indicar que el sector público ha dado un paso importante en este ámbito, al promulgar un cuerpo legal para normar la transparencia de la información en la gestión de los recursos del estado y promover participación ciudadana y control social.

El sector privado todavía no cuenta con una obligatoriedad legal que impulse la publicación de información de la gestión organizacional; sin embargo existe datos administrativos, de gestión y económicos de acceso general en el portal de la

Superintendencia de Compañías y en páginas web de las entidades; siendo éstas las dos fuentes de consulta para realizar el estudio y obtener la base de datos para el análisis e interpretación utilizando el modelo estadístico de mínimos cuadrados ordinarios (MCO) que permita explicar la relación que existe entre el nivel de transparencia total con variables relacionadas al tamaño, cartera de servicios y marketing de las firmas de auditoría; para finalmente determinar la incidencia del grado de divulgación de la información con la calidad de los servicios de la auditoría.

Para determinar el nivel de transparencia total se consideró la normativa legal del sector público aplicada a las firmas de auditoría; verificando la existencia de datos conforme dispone la referida normativa.

La investigación concluye que el nivel de transparencia se ve fuertemente ligado al tamaño de la empresa en la variable ingresos; es decir a mayor tamaño de la firma de auditoría mayor es la divulgación de la información, considerando que en el territorio ecuatoriano se encuentran firmas de auditoría que son parte de las Big four, firmas de alcance regional y nacional que logran obtener ingresos anuales significativos; que son aprovechados en parte para mejorar la imagen, infraestructura, capacitación y formación del personal, entre otros aspectos que tiene relación directa con la calidad de los servicios ofertados.

Descriptor: Calidad, Cartera de servicios, Divulgación de información, Firmas de auditoría, Información de carácter público, Marketing, Obligatoriedad legal, Servicios Ofertados, Tamaño, Transparencia.

UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO
FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

THEME:

THE TRANSPARENCY REPORT OF THE AUDIT FIRMS: EVIDENCE OF THE
ECUADORIAN MARKET

AUTHOR: Ingeniera Mayra Alexandra Chicaiza Herrera, Mg.

DIRECTED BY: Ingeniero Edison Marcelo Coba Molina, Doctor.

LINE OF RESEARCH: Comprehensive Audit

DATE: August, 2nd of 2021

EXECUTIVE SUMMARY

The research project shows a theoretical contribution in the field of auditing, by showing the relationship that exists between the level of disclosure of information from auditing firms accentuated in the Ecuadorian territory with the quality of services offered; The starting point is the Accounting Audit Law (LAC) applicable in the European continent, promulgated in 2010 and reformed in 2013 as a reference to investigate good practices of disclosure of information considered as public in the Ecuadorian territory of entities that they are dedicated to certifying the financial statements.

Although there is little regulation of this type of practice in Ecuador; It is necessary to indicate that the public sector has taken an important step in this area, by promulgating a legal body to regulate the transparency of information in the management of state resources and promote citizen participation and social control.

The private sector still does not have a legal obligation to promote the publication of information on organizational management; However, there are administrative, management and economic data of general access in the portal of the Superintendency

of Companies and in the web pages of the entities; These being the two sources of consultation to carry out the study and obtain the database for the analysis and interpretation using the statistical model of ordinary least squares (OLS) that allows explaining the relationship that exists between the level of total transparency with variables related to the size, service portfolio and marketing of audit firms; to finally determine the incidence of the degree of disclosure of the information with the quality of the audit services.

To determine the level of total transparency, the legal regulations of the public sector applied to audit firms were considered; verifying the existence of data in accordance with the aforementioned regulations.

The research concludes that the level of transparency is strongly linked to the size of the company in the income variable; In other words, the larger the audit firm, the greater the disclosure of the information, considering that in the Ecuadorian territory there are audit firms that are part of the Big Four, firms of regional and national scope that manage to obtain significant annual income; that are used in part to improve the image, infrastructure, training and education of personnel, among other aspects that are directly related to the quality of the services offer.

Keywords: Audit firms, Disclosure of information, Legal obligation, Marketing, Portfolio of services, Public information, Quality, Services offered, Size, Transparency.

INTRODUCCIÓN

El proyecto de investigación muestra un aporte teórico en el campo de la auditoría, pues muestra la relación que existe entre el nivel de divulgación de información de las firmas de auditoría acentuadas en el territorio ecuatoriano con la calidad de servicios ofertados; mismos que serán determinados considerando ítems relacionados al tamaño, importancia relativa de los servicios de auditoría en la cartera de servicios de la firma y estrategias de marketing.

En el **Capítulo I**, se explica el contexto problemático respecto al nivel de divulgación de información de las firmas de auditoría en Ecuador con base a estudios realizados en el Continente Europeo; y, contrastado con normativa existente en el territorio ecuatoriano.

En el **Capítulo II**, se aborda el marco teórico, fundamentándose en una revisión bibliográfica de diferentes fuentes de consulta; para describir temáticas que sustentan el estudio; como transparencia y magnitudes empresariales como tamaño, importancia relativa en la cartera de servicios y marketing.

En el **Capítulo III**, se describe el enfoque, la modalidad de investigación utilizada para la selección, recolección, análisis e interpretación de la información; y, se define la población y muestra para la ejecución del estudio.

En el **Capítulo IV**, se presenta el análisis e interpretación de los resultados sobre el grado de divulgación de información de las firmas de auditoría de Ecuador obtenidos mediante el uso de datos descriptivos y la aplicación del modelo estadístico.

En el **Capítulo V**, se presentan las principales conclusiones y recomendaciones derivadas del estudio

CAPÍTULO I

PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1 Tema de investigación.

El informe de transparencia de las firmas auditoras: evidencia del mercado ecuatoriano

1.2 Planteamiento del problema

1.2.1 Contextualización

En los últimos años se ha desatado una serie de escándalos financieros que han puesto de manifiesto irregularidades contables y ha dejado en tela de duda la credibilidad de la auditoría; en torno a ellos se ha presentado amplios debates en el ámbito internacional, que han promovido e introducido importantes cambios en el gobierno corporativo de las empresas y en la forma de transparentar la información; como forma de recuperar la confianza perdida.

Según Jaramillo et al. (2013) los fraudes, robos y errores de gestión han estado presente desde que el mundo es mundo; sin embargo, la principal diferencia entre aquellos y los mostrados en los últimos años son las dimensiones de los hechos y su proyección internacional debido a la difusión de los medios de comunicación.

La reacción legislativa de varios países ante los escándalos ha sido progresiva en respuesta a las circunstancias que incitaron las catástrofes fraudulentas a nivel internacional; sin embargo, pese a que las leyes están siendo más estrictas y se insiste en endurecer los controles todavía persiste la mentalidad y propósito del cometimiento del fraude con alcance mundial; y, que hoy se han ido acrecentando debido a la acelerada proliferación de las tecnologías de la información y comunicación que van íntimamente unidos con el fraude.

La aparición del fenómeno socio-económico de la “globalización” y el nacimiento de la “sociedad de la información”, han traído también consigo un cambio social relevante, basado en el hecho de que la sociedad cuenta cada vez con más información sobre cualquier acontecimiento que tenga una cierta relevancia y es más interactiva y participativa. La sociedad conoce cada vez mejor a las empresas y es cada vez más exigente con su actividad. La transparencia y en consecuencia una buena información adecuada y ajustada a las necesidades y objetivos actuales, adquiere así nueva importancia (Rivero, 2005, p. 10).

La oleada de escándalos financieros acontecidos en el mundo ha hecho que el Continente Europeo a través de la Comisión Europea tome un importante punto de inflexión en la historia de su marco normativo para la regulación de la profesión de la auditoría orientado a combatir el fraude y las prácticas ilícitas, con el objetivo de crear un clima de confianza entre los inversores (Humphrey et al., 2009 citado por Zorio et al., 2017). Europa marca la historia al promulgar en 2010 la Ley de Auditoría de Cuentas (LAC) que tiene como fin incrementar la transparencia en la actuación de las firmas de auditoría en su desempeño de la profesión y generar mayor grado de armonización entre la normativa que rige la actividad y la que vigilan y disciplinan.

La transparencia en el entorno organizacional significa que la empresa tiene la disposición de informar sobre su situación actual, de qué decisiones se toman y por quiénes son tomadas (Alonso, 2009 citado por Trapero et al., 2014). El autor en mención indica que la transparencia representa un elemento clave para generar la confianza, pero esto se logra a medida que la empresa responda las demandas de información sobre la gestión de la organización. La transparencia va más allá de la rendición de cuentas, sino que también requiere la garantía de acceso, apertura y visibilidad de la información (Trapero et al., 2014).

En Latinoamérica no existen rastros de literatura que aborde la medición del grado de transparencia en firmas de auditoría; sin embargo se puede encontrar estudios realizados sobre divulgación de información en entidades, organismos e instituciones del sector público; pues los gobiernos han emprendido una lucha agresiva contra

corrupción y alcanzar un mayor grado de participación ciudadana y control social sobre la administración de los fondos públicos.

En Ecuador se promulga la Ley Organica de Transparencia y Acceso a la Información Pública (2004) como único cuerpo legal referido a divulgación de información, siendo un paso importante para transparentar la gestión de entes gubernamentales; sin embargo, no existe regulación alguna que permita mantener control sobre la información difundida por empresas del sector privado, pese que la Superintendencia de Compañías como ente regulador del conglomerado empresarial pone a disposición en su portal de acceso público datos administrativos, de gestión y económicos.

1.2.2 Análisis crítico

La transparencia resulta ser un factor clave para generar confianza, y esto se logra en la medida en que la empresa responde a las demandas de información sobre la forma de manejarse (Trapero et al., 2014), al hacer accesible la información a inversionistas y accionistas puede tomar decisiones en torno a la gestión de las organizaciones de forma conveniente.

Tellawi (2013) sostiene que la transparencia informativa tiene una estrecha relación con la honestidad y la fiabilidad de la empresa, por tanto que promueve la optimización de la asignación de sus recursos, disminuye la asimetría de la información e incrementa la liquidez del mercado, fortaleciendo su rentabilidad y fortalece la confianza del mercado y acrecienta las inversiones exteriores.

Cuanto mayor sea la exigencia en la transparencia, mayor será el grado de responsabilidad social, y mayor su impacto en la sociedad. Esto crea un círculo de confianza que hace las empresas más transparentes y comprometidas especialmente atractivas a los inversores actuales (Lizcano, 2006 citado por Tellawi, 2013).

Las firmas auditoras, junto con la supervisión y el gobierno corporativo, deberían contribuir decisivamente a la estabilidad financiera, ya que aporta garantías sobre la veracidad de la solidez financiera de todas las empresas. Esta garantía minimizaría, en

principio, los riesgos de incorrecciones y, por tanto, reduciría los costes de una posible quiebra que, de otro modo, repercutirían en los accionistas de una empresa y en la sociedad en general (Unión Europea, 2010b).



Figura 1: Árbol de problemas

En la figura 1, se sintetiza las principales causas y efectos que gira en torno en la divulgación de información de firmas que se dedican a la certificación de las cuentas. Las organizaciones están mejorando la transparencia empresarial como respuesta a una presión externa: Este argumento apunta que los escándalos han hecho que la sociedad exija al Estado una normativa que aumente la cantidad y calidad de la información accesible para los stakeholders (Perramon, 2013).

Las firmas auditoras, junto con la supervisión y el gobierno corporativo, deberían contribuir decisivamente a la estabilidad financiera, ya que aporta garantías sobre la veracidad de la solidez financiera de todas las empresas. Esta garantía minimizaría, en principio, los riesgos de incorrecciones y, por tanto, reduciría los costes de una posible

quiebra que, de otro modo, repercutirían en los accionistas de una empresa y en la sociedad en general (Unión Europea, 2010).

No existe rastros de literatura publicada en Ecuador sobre Informes Anuales de Transparencia o cuerpo legal que ampare y señale la obligatoriedad de las Firmas de Auditoría acentuadas en el territorio nacional; siendo incipientes también las investigaciones de esta naturaleza en Ecuador y en países de la región. Sin embargo, los fraudes financieros han estado presente en organizaciones y han causado conmoción en la sociedad.

1.2.3 Prognosis

El grado de transparencia es el concepto central de la investigación. Se refiere a la divulgación de información que puede ser operativizada a través de índices; basados en la revisión del contenido del contenido del informe que publican las firmas de auditoría y auditores. Para determinar el grado de transparencia se debe medir a través del cumplimiento de los requisitos legales del cuerpo normativo emitido por la Unión Europea y España; diferenciando en el nivel de obligatoriedad, voluntario y extra de emisión de información.

Basado en este análisis identificar hipótesis basados en determinados aspectos de la firma de auditoría (tamaño, dependencia de los ingresos de consultoría y estrategia de marketing) que puedan incidir en el grado de transparencia del Informe Anual de Transparencia.

Este análisis permitirá determinar el grado de divulgación de las firmas de auditoría que sirva como punto de partido a los organismos de control y regulación de las organizaciones dedicadas a la prestación de servicios de auditoría en el territorio ecuatoriano para fortalecer el control y la exigencia a través de un marco normativo puntual; pues el grado de transparencia constituye la forma de transparentar el actuar de estas organizaciones que certifican la razonabilidad de los estados financieros, como forma de generar confianza ante la profesión.

1.2.4 Formulación del problema

¿El grado de divulgación de la información de las firmas de auditoría tiene una relación positiva sobre la calidad de los servicios de auditoría en Ecuador?

1.2.5 Interrogantes (subproblemas)

¿Cómo se asocia el tamaño de la firma de auditoría con el grado de transparencia de la información?

¿Cómo se asocia la Importancia relativa de los servicios de auditoría en la cartera de servicios de la firma de auditoría con el grado de transparencia de la información?

¿Cómo se asocia la estrategia de marketing con el grado de transparencia de la información?

1.2.6 Delimitación del objeto de investigación

Delimitación conceptual

La investigación planteada busca identificar buenas prácticas de divulgación de información de acceso público en Ecuador en entidades dedicadas a la actividad de auditoría externa; tomando como punto de partida el marco normativo promulgado en Ecuador para el sector público que será aplicado a las firmas de auditoría para identificar el nivel de transparencia total mediante la medición de cumplimiento de los requisitos mínimos de difusión de datos que estipula esta ley.

No existe normativa específica que señale la obligatoriedad de regular la revelación de información de carácter público en entidades del sector privado; pese a este contexto muchas empresas e instituciones exhiben información general de las organizaciones a través de portales de acceso abierto bajo control de instituciones estatales; como es el caso de la Superintendencia de Compañías, y, en páginas web de dominio empresarial.

Posteriormente se considerará el marco normativo introducido por la Directiva del Parlamento Europeo y del Consejo, que años más tarde se traspuso por la Ley 12/2010 al ordenamiento jurídico español; en el que obliga a las Firmas de Auditoría a presentar un Informe de Transparencia Anual a quienes auditen Entidades de Interés Público (EIP), y a sociedades de auditoría de terceros países con sede en España. De no publicar dicho informe, se incurrirá por parte de auditores y firmas de auditoría en una infracción grave, como señala la Ley 12/2010 (Zorio et al., 2017).

Estas buenas prácticas desarrolladas en la Unión Europea permitirán adaptar a la realidad ecuatoriana ítems formulados y validados en estudios entorno al cumplimiento de la normativa antes referida; para conocer el nivel de transparencia que tienen las entidades que brindan servicios de auditoría en Ecuador y que finalmente relacionarlas con la calidad de los servicios de auditoría.

A pesar de que se toma como referencia las prácticas de divulgación de información de la Unión Europea bajo la un marco legal promulgado; es necesario adaptar el estudio a la realidad ecuatoriana combinando el cuerpo normativo existente para evaluar el grado de transparencia y de publicación de información que se pone a disposición de la ciudadanía; considerando a la transparencia como un eje primordial de responsabilidad social de las organizaciones.

Procurando que el estudio propuesto sirva de fundamento para formular una base legal que promueva la transparencia no solo del sector público; sino del sector privado que permita responder a la exigencia de los interesados en las actividades las empresas y a la misma sociedad en general.

Delimitación temporal

El estudio se ejecutará con datos recopilados del año 2019 en información administrativa, de gestión y económica, tomada del portal web de acceso libre de la Superintendencia de Compañías y de páginas web de las firmas de auditoría.

Delimitación geográfica

La investigación se desarrollará con registros e información de 488 compañías constituidas que se dedican a la prestación de servicios de auditoría y se encuentran bajo control y supervisión de la Superintendencia de Compañías de Ecuador; así, también con la información que se obtendrá de la revisión minuciosa de páginas y sitios web de las firmas de auditoría. En la base de datos se encuentran firmas internacionales (Big4), regionales y nacionales que operan en el territorio ecuatoriano con un amplio portafolio de servicios; sin embargo, el estudio se centrará en aquellas compañías dedicadas exclusivamente a la prestación de servicios de auditoría.

1.3 Justificación

A lo largo de la historia, Ecuador también ha sido blanco de escándalos financieros desatados en el territorio nacional; con mayor expresión en instituciones gubernamentales, en la última década se ha revelado información del caso Odebrecht, Petroecuador, Singue, Petrochina, INA Papers y otros casos que han incrementado la larga lista de manifestaciones de corrupción.

Sin embargo, la mayor demostración de un caos financiero que conmocionó al sistema bancario fue el referido “feriado bancario” suscitado en la década de los 90s, en medio de la crisis económica más aguda de la historia republicana (Oleas, 2020). Este acontecimiento provocó la pérdida de confianza en el sistema financiero y su entorno; incluido firmas de auditoría que trabajaban con instituciones financieras que se declararon en quiebra.

Otro caso de relevancia en el sistema financiero, es el caso de Stanford International Bank; señalado por cometer fraude masivo, que perjudicó a varios inversionistas en varios países de América Latina. En delitos relacionados con el lavado de activos y contrabando se refiere al caso Gramínea Godoy, una red que operaba en la frontera Colombo – Ecuatoriana, entre las empresas incautadas figuran: Comicar, Vidcamsa, Spaglio, Fishingcorp, Proenvases, Empacali y Buenmar, así como gasolineras, fincas, casas, locales comerciales, vehículos, tráileres, motocicletas.

En Ecuador, no existe un marco normativo que regule las actividades de las firmas auditoras que prestan servicios de auditoría externa; sin embargo, la exigencia de control y vigilancia por la Superintendencia de Compañías hasta hoy ha cumplido un papel importante, pues a través de los canales electrónicos se puede evidenciar parte de la información de carácter público.

Es menester establecer un cuerpo normativo que cumpla la tarea de regulación de este sector, que certifica la información que expresa los estados financieros de organizaciones que son consideradas como entidades de interés público.

Según Zorio y Piñero (2006) refiere a las consideraciones de la VIII Directiva para definir a las EIP, refiriendo como aquellas sometidas a la legislación de un Estado miembro y cuyos valores sean negociables en un mercado regulado de cualquier Estado miembro [...] entidades de crédito, [...] y empresas de seguros; así mismo aquellas que sean de importancia pública significativa por la naturaleza de su actividad empresarial, su tamaño o su número de empleados.

Ante la necesidad de transparencia se han planteado muchas propuestas desde los gobiernos, las instituciones de investigación, las agremiaciones, las instituciones relacionadas o vinculadas con los mercados bursátiles y las organizaciones civiles. Leyes, decretos y propuestas condujeron a la presentación de informes como el ambiental, el de balance social, el de capital intelectual, el de responsabilidad social, el de gobierno corporativo y otros con nombres similares (Jiménez y Delgado, 2005).

Las respuestas presentadas son diversas que incluyen informes con direccionamiento e intenciones diferentes que se orientan de acuerdo a la necesidad de cada usuario o destinatario.

1.4 Objetivos

1.4.1 Objetivo general

Determinar el grado de transparencia de las firmas que prestan servicios de auditoría externa en el Ecuador y su relación con la calidad de servicios de las firmas auditoras en Ecuador del año 2019.

1.4.2 Objetivos específicos

- Determinar el grado de transparencia total de las firmas de auditoría tomando como base el cuerpo normativo promovido en el territorio ecuatoriano.

- Evidenciar la calidad de servicios de auditoría medidos desde ítems aprobados, validados y adaptados a la realidad de la divulgación de la información de entidades que se dedican a la certificación de los estados financieros en Ecuador.

- Relacionar el grado de transparencia de la información de los informes de las firmas auditoras con la calidad de los servicios.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 Antecedentes investigativos (estado del arte)

De la revisión y análisis de la literatura internacional, se destaca la afirmación de Zorio et al. (2017) cuando señala que la Directiva 2006/43/CE impulso requisitos más restrictivos a los profesionales encargados de auditar las cuentas anuales de las Entidades de Interés Público (EIP), dada la importancia de dichas empresas para la economía de los diferentes estados miembros de la Unión Europea. Entre los requisitos refiere a la presentación del informe anual de transparencia que las firmas de auditoría deben hacer público en sus páginas web en el plazo de cuatro meses tras finalizar su ciclo económico. Esta exigencia se instauró en España con la Ley 12/2010 de Auditoría de Cuentas.

El trabajo de investigación realizado por Zorio et al., (2017) concluye que existe alto grado de transparencia mostrado en los Informes Anuales de Transparencia (IAT) en el contenido informativo obligatorio impuesto por la normativa; así, también muestra un alto grado en la divulgación de información voluntaria. En tanto a la información extra existe un cierto interés para publicar. Este estudio señala que existe un comportamiento positivo en la comparación entre la divulgación de la información del año 2010 frente al grado de transparencia en el año 2013.

A pesar que es escasa la literatura relacionada a la temática, (Zorio y Piñero, 2006) señala que una de las novedades introducidas en la Ley de Auditorías de Cuentas – Ley 12/2010 es la presentación del informe anual de transparencia de firmas que auditan a EIP; ratifica que estas prácticas reguladas no solo afecta a los auditores sino también a la sociedad en su conjunto pues considera que este informe se convierte en un documento de carácter mercantil que ayuda a los usuarios o stakeholders a tomar decisiones; por tanto tiene efecto sobre terceros. Se indica que el IAT se basa en tres pilares: responsabilidad, independencia y transparencia.

La conclusión del trabajo realizado por Zorio y Piñero (2006) gira entorno a considerar al IAT como mecanismo para dar más valor a la información emitida por los auditores y que sirva como punto de apoyo al reconocimiento del trabajo que realiza quienes se dedican a la actividad de la auditoría; como muestra de un servicio de calidad e independencia. Asimismo servirá como una herramienta útil para el estudio de mercado, estructura de las sociedades de auditoría y estrategia de las firmas.

Finalmente se hace referencia al libro Verde. Política de auditoría: lecciones de la crisis (Unión Europea, 2010b) que recopila un análisis del papel que cumple el auditor en la sociedad y realiza un estudio pormenorizado de las principales crisis financieras mundiales y se relaciona con la calidad de los servicios de auditoría. Este libro patrocinado por la Comisión del Parlamento de la Unión Europea reconoce que la continuidad en la prestación de servicios de auditoría a grandes empresas pues es crucial para la estabilidad financiera y señala la importancia de la inclusión de un debate sobre la función del auditor, la gobernanza y la independencia de las sociedades de auditoría.

Es menester recalcar que no existe evidencia alguna sobre estudios de esta naturaleza en Latinoamérica o Ecuador de manera puntual a firmas auditoras; sin embargo, el sector público ha dado pasos firmes sobre temas de transparencia de la gestión institucional y se pretende que el entorno organizacional acuñe como cultura la divulgación de la información con el propósito de generar confianza de actos administrativos, ambientales y sociales de las empresas que se encuentren operando en los territorios ecuatorianos.

2.2 Fundamentación filosófica

El enfoque a utilizar en el trabajo de investigación es el paradigma positivista, pues se pretende sustentar el trabajo a través de la comprobación de tres hipótesis que se ha planteado para identificar el grado de transparencia ya sea obligatoria, voluntaria y extra de las firmas de auditoría acentuadas en el territorio ecuatoriano por medios

estadísticos o determinar los parámetros de una variable mediante la expresión numérica (Ramos, 2015).

A lo largo de la investigación se utilizará preceptos estadísticos de índole descriptivo para contrastar las variables (tamaño, la importancia relativa de los servicios de la auditoría en la cartera de servicios de la firma de auditoría y marketing) e identificar la correlación que existe entre el grado de transparencia de la firma auditora. La verificación de hipótesis se basa en el uso de métodos estadísticos descriptivos e inferenciales como lo son las medidas de tendencia central, dispersión, correlaciones, estudios causales mediante regresión lineal, análisis factoriales, evaluación de modelos explicativos mediante ecuaciones estructurales (Field, 2009 citado por (Ramos, 2015).

La investigación se sustenta en la teoría de los stakeholders; utilizada como una metodología que permite pensar en un nuevo paradigma empresarial, donde existe una comprensión de la empresa plural. Según González (2007) fundamenta las razones del interés por la teoría de los stakeholders, afirmando que la empresa no es cosa de uno (accionistas o propietario), ni exclusivamente de los propietarios y trabajadores, si no que la empresa deber ser entendida desde la pluralidad de agentes que intervienen en ella y, por tanto la hacen posible.

La teoría permite comprender además los distintos stakeholders que configuran la empresa y establecen una serie de relaciones que pueden ser entendidas desde la perspectiva no sólo del contrato jurídico o del contrato social, sino del contrato moral (González, 2007). Y finalmente señala que mediante la teoría de los stakeholders es fácil vislumbrar la existencia de una responsabilidad social, entendida en sentido ético, de la organización empresarial. Los preceptos del principio de igualdad y del criterio de transparencia constituyen los aspectos transversales de la responsabilidad social (Socias y Horrach, 2013).

Longinos et al (2012, citado por Trapero et al., 2014) afirma que existe un vínculo entre la responsabilidad social empresarial (RSE) y la transparencia, ya que además del cumplimiento estricto a las obligaciones legales, se integran a la gestión las

preocupaciones sociales, laborales, medioambientales y de respeto a los derechos humanos que surgen de la relación y el diálogo transparente con los grupos de interés (stakeholders).

2.3 Fundamentación legal

A partir de que la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de mayo del 2006 se pronunciara en referencia a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, que dio un impulso a la exigencia de requisitos más restrictivos a los auditores encargados de auditar las cuentas anuales de las IEP.

En España, la Ley 12/2010 traspuso la Directiva 2006/43/CE al ordenamiento jurídico español (Zorio et al., 2017). La ley 12/2010 no solo obliga a quienes auditen EIP, sino también a sociedades de auditoría de terceros países con sede en España a publicar el IAT. De no cumplirse con la disposición legal se incurrirá en una infracción grave.

En Ecuador, la normativa a tomar en consideración es la Ley Organica de Transparencia y Acceso a la Informacion Pública (2004), al ser el único marco normativo que regula prácticas de divulgación de información en el sector público.

2.4. Categorías fundamentales

2.4.1. Marco conceptual variable independiente

La transparencia informativa evidencia la honestidad y fiabilidad de la empresa, su implicación en la responsabilidad social demuestra su compromiso con la sociedad, y es necesaria para que los inversores perciban que su capital no corre riesgos innecesarios y el mercado sea fluido. Cuanto mayor sea la exigencia en la transparencia, mayor será el grado de responsabilidad social, y mayor su impacto en la sociedad. Esto crea un círculo de confianza que hace las empresas más

transparentes y comprometidas especialmente atractivas a los inversores actuales (Lizcano, 2006, citado por Tellawi, 2013).

En este contexto el nivel de divulgación de la información está condicionado a varios factores, en tanto para el estudio se tomará en cuenta ciertas dimensiones que tienen mayor incidencia sobre la capacidad de revelación de la información de firmas auditoras en Ecuador; estas dimensiones son; tamaño, importancia relativa de la cartera de servicios y marketing, criterios que serán abordados durante la investigación.

2.4.1.1 Magnitudes empresariales

2.4.1.1.01 Tamaño

El tamaño suele considerarse una variable indicativa de la calidad de la auditoría a (Francis, 2004; Francis, Michas, & Seavey, 2013; Palmrose, 1988; Simunic, 1980; Watkins, Hillison, & Morecroft, 2004 citado por Zorio et al., 2017). Así, pues el tamaño se considera un concepto relevante para la investigación en auditoría, dado a la concentración del mercado de auditoría y la diferenciación entre firmas auditoras (Big4 o no).

2.4.1.1.02 Cartera de servicios de la firma

Ante la gravedad de la crisis financiera de la pasada década, la propia UE se planteó la necesidad de reforzar los requisitos de la auditoría de las EIP para mejorar la credibilidad de su información financiera. En este contexto, la Comisión Europea consideró que la provisión de servicios adicionales podría afectar negativamente a la independencia del auditor, planteando la necesidad de establecer límites a los mismos (Quick, 2012; UE, 2010). Así, la reciente reforma de la auditoría que supone en la UE el Reglamento 537/2014, sobre las auditorías legales de EIP, establece un listado de servicios adicionales prohibidos y marca un límite para los servicios adicionales sobre el total de honorarios (Zorio et al., 2017)

2.4.1.1.03 Marketing

La teoría de los stakeholders establece que los participantes que pueden afectar o verse afectados por una organización (stakeholders) son en cierto modo responsables de que se alcancen sus objetivos y de que su impacto económico y social sea el adecuado. Entre los stakeholders de una organización se incluyen accionistas, financiadores y proveedores, clientes, empleados y la sociedad en general (Freeman, 1984). La empresa a menudo busca vías de comunicación de modo voluntario para reforzar sus lazos con los stakeholders dada su potencial influencia en el éxito de los objetivos de la propia organización (Zorio et al., 2017)

2.4.2. Marco conceptual variable dependiente

La transparencia es considerada como un práctica que refuerza la credibilidad en las organizaciones; entonces a partir que España se convierte en un país pionero en regular la actividad de auditoría de cuentas a través de la promulgación de normativa que reglamenta la actividad de auditoría. Uno de los puntos clave de la normativa promulgada en la Unión Europea es la presentación de informes anuales de transparencia a firmas auditoras; constituyendo en una herramienta no solo para vislumbrar la gestión organizacional sino como una herramienta útil para el estudio de mercado, estructura de sociedades de auditoria y estrategia de las firmas.

En los últimos años ha aumentado la publicación de información por parte de las empresas, si bien se debe diferenciar entre la información emitida por obligación y la que se divulga voluntariamente. Mientras la difusión obligatoria establece un nivel mínimo común de información, cuando se trata de difusión voluntaria el nivel de revelación lo fija la entidad en función de la imagen que quiere mostrar (Gómez et al, 2005) citado por (Zorio & Piñero, 2006).

2.4.2.1. La transparencia

La transparencia constituye una práctica que ha trascendido fronteras y que está adquiriendo especial atención no solo en el sector público o de gobierno; sino que

esta alcanzado al sector de los negocios y financiero en el mundo entero. Según Perramon (2013) afirma la existencia de dos teorías para explicar la tendencia creciente de transparentar información; por un lado, está la presión externa, resultante de los escándalos financieros que conmocionó a la sociedad a nivel internacional y que ha dado lugar a la coerción legal para que se incremente la calidad y cantidad de la información accesible para los stakeholders.

Por otro lado, se conjuga la intención propia de las organizaciones; pues esta teoría que sostiene Perramon, señala que las principales interesadas en mejorar la transparencia son las empresas, ya que tiene múltiples ventajas que finalmente implica la creación de una imagen sostenible y fidedigna ante la sociedad.

Según Puentes (2007) puntualiza que el concepto de transparencia no solo puede ser analizado desde la semántica, pues esta palabra se encuentra íntimamente ligada con conceptos de ética, claridad, moral pública, honestidad, exposición e información, entre otros. La transparencia implica que la información esté disponible y sea de calidad; que no esté sesgada algún interés en particular, permitiendo acortar la brecha de incertidumbre de los interesados de la información e incrementar la confianza y la participación colectiva en la toma de decisiones.

2.4.2.1.01. Transparencia en el entorno organizacional

La transparencia en el entorno organizacional significa que la empresa tiene la disposición de informar sobre su situación actual, de qué decisiones se toman y por quiénes son tomadas (Alonso, 2009 citado por Trapero et al., 2014). La transparencia resulta ser un factor clave para generar confianza, y esto se logra en la medida en que la empresa responde a las demandas de información sobre la forma de manejarse. De esta manera, la transparencia evita una racionalidad limitada en el entorno empresarial.

Al hacer accesible la información a inversionistas y accionistas, ellos pueden tomar decisiones de forma conveniente (Kliksberg, 2003) citado por (Trapero et al., 2014). La transparencia implica la actitud y posición de las organizaciones ya sean públicas

o privadas en divulgar información bajo estrictos estándares éticos, de forma que puedan presentarse con claridad a los interesados que tengan el derecho de conocerlos.

Entonces, la transparencia va mucho más allá de la rendición de cuentas; pues es necesario que las organizaciones garanticen el acceso, apertura y visibilidad de la información. Comúnmente el término transparencia es asociado al concepto rendición de cuentas; sin embargo, la rendición de cuentas es una concepción parte de la transparencia y que supone la presentación de informes públicos que incluyan impactos, procesos, fuentes de financiación, flujo de recursos y estructura organizacional. La rendición de cuentas refiere a un acto de responsabilidad; es decir un concepto relacional que deriva entre los actores de la organización y el entorno social.

2.4.2.1.02. La transparencia en la auditoría de cuentas

La auditoría de cuentas, o auditoría financiera, es una de las actividades profesionales más reguladas en el conjunto de Estados miembros de la Unión Europea, entre ellos España (Gonzalo Angulo, 2010) citado por (Palazuelos Cobo et al., 2015). En este país, el primer rastro de normativa que normaliza jurídicamente al ejercicio de la auditora tuvo origen en 1988; siendo estrictamente revisada y actualizada; entre los factores que dieron lugar a las modificaciones fueron por un lado los escándalos financieros ocurridos a nivel internacional y la globalización de la economía, especialmente de la integración de España en la Unión Europea.

En 2006 fue referente en la consolidación de la normativa que enmarca la auditoría al aprobarse la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del consejo, cuya trasposición a España supuso en 2011 la entrada en vigor en España del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC) (Palazuelos Cobo et al., 2015). En este contexto, las sociedades de auditoría y los auditores de cuentas que auditan alguna Entidad de Interés Público (EIP) tienen la obligatoriedad de la emisión de un Informe Anual de Transparencia (IAT); este informe da a conocer al

público en general información que procura ayudar a esclarecer, cuestiones como la metodología que llevan a cabo en la actividad profesional.

2.4.2.1.03. Entidades de interés público

Según el Texto Refundido de la Ley de auditoría de cuentas (Unión Europea, 2011) las entidades de interés público tendrán las siguiente consideraciones:

- a) Las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores, las entidades de crédito y las entidades asegurador sometidas al régimen de supervisión y control atribuido al Banco de España, a la Comisión Nacional del Mercado de Valores y a la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, así como a los organismos autonómicos con competencias de ordenación y supervisión de las entidades aseguradoras.
- b) Las entidades que se determinen reglamentariamente en atención a su importancia pública significativa por la naturaleza de su actividad, por su tamaño o por su número de empleados.
- c) Los grupos de sociedades en los que se integren entidades contempladas en los párrafos a) y b) anteriores.

2.4.2.1.04. Informe anual de transparencia en auditoría

El Texto Refundido de la Ley de auditoría de cuentas (Unión Europea, 2011) en el artículo 26 que refiere al Informe anual de transparencia señala:

1. Los auditores de cuentas y sociedades de auditoría que realicen la auditoría de cuentas de entidades de interés público, así como las sociedades y demás entidades de auditoría de terceros países a que se refiere el artículo 10.4, deberán dar a conocer a través de sus páginas de Internet un informe anual de transparencia en los tres meses siguientes a la finalización del ejercicio económico, que incluya al menos la siguiente información:

- a) Descripción de la forma jurídica y de los propietarios de la entidad, cuando se trate de una sociedad de auditoría.
- b) Cuando la sociedad de auditoría o el auditor de cuentas estén vinculados a las entidades o personas a que se refieren los artículos 17 y 18, una descripción de dichas entidades y personas, así como de los acuerdos o cláusulas estatutarias que regulen dicha vinculación.
- c) Descripción de los órganos de gobierno de la sociedad de auditoría.
- d) Descripción del sistema de control de calidad interno del auditor o sociedad de auditoría, y una declaración del órgano de administración o de gestión sobre la eficacia de su funcionamiento, con indicación de cuándo tuvo lugar el último control de calidad a que se refiere el artículo 28.1.
- e) Relación de las entidades de interés público para las que han realizado trabajos de auditoría de cuentas en el último ejercicio.
- f) Información sobre los procedimientos o protocolos de actuación seguidos por el auditor de cuentas o sociedad de auditoría para garantizar su independencia, y mención a las revisiones internas del cumplimiento del deber de independencia realizadas. g) Información sobre la política seguida respecto a la formación continuada de los auditores.
- g) Información sobre el volumen total de la cifra de negocios, con desglose de los ingresos según procedan de la actividad de auditoría o de la prestación de otros servicios distintos a dicha actividad.
- i) Información sobre las bases para la remuneración de los socios.

2. El informe de transparencia será firmado por el auditor de cuentas o, en el caso de sociedades y demás entidades de auditoría, por quienes tengan atribuida su representación.

2.4.2.2. La transparencia en Ecuador

En Ecuador al igual que en el mundo entero ocurrieron una serie de eventos que obligaron a las empresas a replantearse sus estrategias tanto comerciales y financieras; así, también las políticas que regulan las relaciones entre los interesados del desarrollo de las actividades organizacionales. A este panorama se suma la creciente exigencia de la sociedad en conocer las acciones internas y externas que realiza la empresa, generando nuevas demandas de información financiera y no financiera.

Esta exigencia ha generado que los gobiernos mediante los organismos de control estatal emitan pronunciamientos y propuestas que conduzcan a la presentación de informes como el ambiental, el de balance social, el de capital intelectual, el de responsabilidad social, el de gobierno corporativo y otros con nombres similares (Gómez y Ospina, 2005). Sin embargo, estos informes al no estar estandarizados, proveen información repetida o poco relevante que impide la comparación y análisis con informes de otras entidades o países.

En este contexto es menester señalar que la normativa relacionada a la divulgación de información en el sector privado es escasa; si bien es cierto, existen resoluciones que obligan a la presentación de informes con propósitos focalizados y específicos, pero no constituye una política integral que incite a transparentar la gestión organizacional.

La divulgación de información que dé cuenta de las actividades de las empresas ha cobrado gran importancia en el mundo empresarial; a tal punto, que diversos autores han evidenciado en sus estudios empíricos que una política de transparencia se relaciona positivamente con la reputación de la empresa, lo que a su vez ejerce influencia significativa sobre su valor (Gómez y Ospina, 2005, p.274)

Gómez y Ospina (2005) sostienen que la ausencia en las empresas de sistemas de información que atiendan las crecientes demandas de información de los usuarios, ha servido para que empresarios, directivos, academia, organismos reguladores, firmas auditoras y profesionales de la contaduría, entre otros, realicen investigaciones y diversos eventos con el fin de presentar propuestas que ayuden a disminuir esta brecha informativa. (p. 274)

Ecuador ha dado un paso importante para generar cultura de transparencia, y ha iniciado con paso firme desde el gobierno al promulgar la Ley Organica de Transparencia y Acceso a la Informacion Pública (2004) que permite la divulgación de información que se genera en las instituciones, organismos y entidades gubernamentales; contribuyendo a que la ciudadanía acceda a un derecho fundamental y consagrado en la constitución de la República que es tener al alcance documentos que contengan información considerada como pública en cualquier formato.

La mencionada normativa en sus articulados señala la información mínima que se debe publicar a través del uso de diferentes medios o canales de difusión y que sean de alcance de la ciudadanía en todo momento que lo requiera. La Ley Organica de Transparencia y Acceso a la Informacion Pública (2004) en el artículo 7 señala los requisitos mínimos de información que debe ser publicada, y esta se detalla a continuación:

- a) Estructura orgánica funcional, base legal que la rige, regulaciones y procedimientos internos aplicables a la entidad; las metas y objetivos de las unidades administrativas de conformidad con sus programas operativos;
- b) El directorio completo de la institución, así como su distributivo de personal;
- c) La remuneración mensual por puesto y todo ingreso adicional, incluso el sistema de compensación, según lo establezcan las disposiciones correspondientes;

- d) Los servicios que ofrece y las formas de acceder a ellos, horarios de atención y demás indicaciones necesarias, para que la ciudadanía pueda ejercer sus derechos y cumplir sus obligaciones;
- e) Texto íntegro de todos los contratos colectivos vigentes en la institución, así como sus anexos y reformas;
- f) Se publicarán los formularios o formatos de solicitudes que se requieran para los trámites inherentes a su campo de acción;
- g) Información total sobre el presupuesto anual que administra la institución, especificando ingresos, gastos, financiamiento y resultados operativos de conformidad con los clasificadores presupuestales, así como liquidación del presupuesto, especificando destinatarios de la entrega de recursos públicos;
- h) Los resultados de las auditorías internas y gubernamentales al ejercicio presupuestal;
- i) Información completa y detallada sobre los procesos precontractuales, contractuales, de adjudicación y liquidación, de las contrataciones de obras, adquisición de bienes, prestación de servicios, arrendamientos mercantiles, etc., celebrados por la institución con personas naturales o jurídicas, incluidos concesiones, permisos o autorizaciones;
- j) Un listado de las empresas y personas que han incumplido contratos con dicha institución;
- k) Planes y programas de la institución en ejecución;
- l) El detalle de los contratos de crédito externos o internos; se señalará la fuente de los fondos con los que se pagarán esos créditos. Cuando se trate de préstamos o contratos de financiamiento, se hará constar, como lo prevé la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control, Ley Orgánica de la Contraloría General del

Estado y la Ley Orgánica de Responsabilidad y Transparencia Fiscal, las operaciones y contratos de crédito, los montos, plazo, costos financieros o tipos de interés;

m) Mecanismos de rendición de cuentas a la ciudadanía, tales como metas e informes de gestión e indicadores de desempeño;

n) Los viáticos, informes de trabajo y justificativos de movilización nacional o internacional de las autoridades, dignatarios y funcionarios públicos;

o) El nombre, dirección de la oficina, apartado postal y dirección electrónica del responsable de atender la información pública de que trata esta Ley;

p) La Función Judicial y el Tribunal Constitucional, adicionalmente, publicarán el texto íntegro de las sentencias ejecutoriadas, producidas en todas sus jurisdicciones;

q) Los organismos de control del Estado, adicionalmente, publicarán el texto íntegro de las resoluciones ejecutoriadas, así como sus informes, producidos en todas sus jurisdicciones;

r) El Banco Central, adicionalmente, publicará los indicadores e información relevante de su competencia de modo asequible y de fácil comprensión para la población en general;

s) Los organismos seccionales, informarán oportunamente a la ciudadanía de las resoluciones que adoptaren, mediante la publicación de las actas de las respectivas sesiones de estos cuerpos colegiados, así como sus planes de desarrollo local; y,

t) El Tribunal de lo Contencioso Administrativo, adicionalmente, publicará el texto íntegro de sus sentencias ejecutoriadas, producidas en todas sus jurisdicciones.

2.5. Hipótesis

El concepto tamaño se considera relevante en la investigación en auditoría pues tradicionalmente los organismos reguladores se han preocupado por la elevada concentración del mercado de auditoría (Zorio et al., 2017). El tamaño es crítico por varios motivos; en tanto, que cuanto mayor es la empresa, mayor el abaratamiento de costes de monitorización del ejecutivo, más eficiente y competitiva su propaganda, y mejor la información aportada para permitir a los inversores realizar decisiones rápidas y adecuadas (Tellawi, 2013).

Estas afirmaciones permite vislumbrar que la publicación de los IAT es aprovechado por las grandes firmas para competir y atraer nuevos clientes, en tanto que Berdard et al. (2010) ratifica este criterio y afirma que las grandes firmas de auditoría en EEUU están publicando IAT a pesar que no es obligatorio en su jurisdicción.

Según Tellawi (2013) afirma que las pequeñas auditoras no disponen de suficiente poder como para influenciar las prácticas de divulgación de sus clientes, limitándose a satisfacer sus necesidades para retenerlos, y a cumplir con las obligaciones legales.

H1: Existe una relación positiva entre el tamaño de la firma de auditoría y el grado de transparencia.

Las grandes firmas auditoras prosperan gracias a su reputación, y se espera que sean estrictas y metódicas, y aporten un superior nivel de transparencia a quienes contratan sus servicios. El hecho de que una empresa contrate una de las Big 4 señala al mercado que es solvente, que está comprometida con la transparencia, y que es rentable (Bar y Livnat, 1984) citado por (Tellawi, 2013).

El autor antes citado sostiene que las grandes firmas tiene mayor capacidad de divulgación de información relativa a la cartera de servicios dado al poder de adquisición de servicios que contribuya a la divulgación oportuna, clara y eficiente de la cartera de servicios, así mismo cuenta con los recursos necesarios para

garantizar la diversidad de servicios, con ello abarcar un mayor porcentaje de clientes y abarcar un mayor porcentaje de mercado.

H2: Existe una relación positiva entre la importancia relativa de los servicios de la auditoría en la cartera de servicios de la firma de auditoría y el grado de transparencia.

La empresa a menudo busca vías de comunicación de modo voluntario para reforzar sus lazos con los stakeholders dada su potencial influencia en el éxito de los objetivos de la propia organización (Zorio et al., 2017). En Ecuador las firmas auditoras que operan en el país a menudo no publican en sus páginas web la información referente a la gestión organizacional, sin embargo la base de datos de la Superintendencia de Compañías cuenta con acceso libre para consultas de información relativa a Estados Financieros, actas de constitución, integración de capital, propietarios, resoluciones y actas; sin embargo, se puede evidenciar información pública de carácter limitada en las páginas web.

H3: Existe una relación positiva entre la estrategia de marketing y el grado de transparencia.

2.6 Señalamiento de variables

Para efectuar el estudio propuesto se determina las siguientes variables de estudio:

Variable dependiente: Valoración de transparencia

La valoración total de transparencia es el eje fundamental para determinar el grado de divulgación de información de las firmas de auditoría en Ecuador, esta variable se obtendrá utilizando como documento base la Ley Organica de Transparencia y Acceso a la Información Pública (2004); siendo la única norma que regula la difusión de información de acceso libre en el territorio ecuatoriano en instituciones, organizaciones y entidades que pertenecen al estado.

Se verificará el grado de divulgación de las empresas privadas (firmas de auditoría) bajo esta normativa a través de la revisión de la información que se encuentra disponible al público en páginas web de las entidades objeto de estudio; así, mismo la revisión del portal de acceso libre de la Superintendencia de Compañías, y, que será cotejada con los requisitos mínimos que estipula la referida ley para la difusión de información.

Variable independiente: Calidad de servicios de la auditoría

Para el análisis de esta variable se toma como base los ítems aplicados y validados en la investigación denominada: El informe de transparencia de las firmas auditoras: Evidencia del mercado español 2010 -2013 realizada por Zorio et al. (2017) cuyo propósito fue evidenciar el grado de transparencia de firmas de auditoría bajo la promulgación de la Ley de Auditoría de Cuentas (2011) en el continente Europeo. Estos ítems son adaptados a la realidad ecuatoriana, la normativa y el tipo de información dispuesta de acceso general para determinar el nivel de divulgación de información existente a nivel nacional.

La variable independiente será medida bajo los siguientes ítems:

- a) Tamaño: Este ítem tomará información de años de experiencia de la firma de auditoría, los ingresos del año 2019, y si se trata de una Big4 o no.
- b) Importancia relativa de los servicios de auditoria en la cartera de servicios de la firma: Se analizará a partir de la utilidad neta, activos totales y el cálculo del ROA del año 2019.
- c) Estrategia de marketing: Este ítem se analizará de la revisión de la existencia de fotos, gráficos y otros elementos visuales en la página web de las entidades, el acceso directo a informes de gerencia y número de páginas del informe de gerencia disponibles en el portal de la Superintendencia de Compañías.

Unidad de observación:

Para determinar la unidad de observación se consideró la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CIIU Revisión 4.0) emitidas por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (2012); llegando a la siguiente identificación:

Tabla 1: Clasificación Nacional de Actividades Económicas

Código	Nivel	Descripción
M	1	Actividades profesionales, científicas y técnicas.
M69	2	Actividades jurídicas y de contabilidad.
M692	3	Actividades de contabilidad, teneduría de libros y auditoría; consultoría fiscal.
M6920	4	Actividades de contabilidad, teneduría de libros y auditorías; consultoría fiscal.
M6920.0	5	Actividades de contabilidad, teneduría de libros y auditorías; consultoría fiscal.
M6920.02	6	Actividades de preparación o auditoría de las cuentas financieras y examen y certificación de cuentas.

Fuente: Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (2012)

Reconocida la actividad económica relacionada a los servicios de auditoría externa bajo el código M6920.02; se procede a la revisión de las entidades que se encuentran registradas bajo este código en el repositorio web de acceso abierto de la Superintendencia de Compañía; logrando identificar a 488 firmas de auditoría constituidas en el territorio ecuatoriano, que serán parte del análisis del estudio propuesto.

Posteriormente son segmentadas en 49 firmas que cumplen los requisitos mínimos para el análisis. Para seleccionar los entes económicos objeto de estudio se tomó criterios: como ingresos, existencia de páginas web, años de experiencia en el mercado e información administrativa, financiera y de gestión existente en el portal de la Superintendencia de Compañías que fueron comprobados por cada firma de auditoría.

CAPÍTULO III

METODOLOGÍA

3.1. Enfoque

La investigación tiene un enfoque cuantitativo pues usa la recolección de datos para probar hipótesis, con base en la medición numérica y el análisis estadístico, para establecer patrones de comportamiento y probar teorías (Hernandez et al., 2010). El enfoque se lleva a cabo bajo el método deductivo, por lo cual la literatura existente debe ubicarse al inicio del reporte final del trabajo realizado, ya que al final del mismo se debe señalar los resultados concretos que obtuvimos en nuestro estudio mediante una confrontación con la literatura revisada y plasmada al inicio del estudio en el marco teórico (Creswell, 2003 citado por Mendoza, 2017).

En un estudio cuantitativo, al utilizar variables en las hipótesis el investigador puede relacionar una o más variables independientes con una variable dependiente. En esa perspectiva, un estudio cuantitativo se realiza para comprobar una teoría y entonces las hipótesis quedan comprendidas y están basadas en dicha teoría. Las variables independientes y dependientes deben ser medidas en forma separada. Este procedimiento refuerza la lógica temporal de causa - efecto que tienen los estudios cuantitativos (Creswell, 2003 citado por Mendoza, 2017).

3.2. Modalidad básica de la investigación

El trabajo está encauzado en el diseño de investigación no experimental y transeccional de orden descriptivo. El propósito del diseño de investigación transeccional o transversal es describir variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado (Hernandez et al., 2010).

La investigación aplica un estudio correlacional pues pretende responder a preguntas de investigación; según Hernandez et al. (2010) señala que este “tipo de estudios tiene como finalidad conocer la relación o grado de asociación que exista entre dos o más

conceptos, categorías o variables en un contexto en particular” (p. 81), dado que se pretende determinar el grado de transparencia de firmas auditoras que operan en el territorio ecuatoriano en el año 2019 y su relación con la calidad de servicios de auditoría medidos a partir de magnitudes tales como el tamaño, la importancia relativa de los servicios de auditoría en el portafolio de servicios y el marketing.

3.3. Nivel o tipo de investigación

3.3.1. La investigación aplicada o tecnológica

La investigación cumple una instancia tecnológica, que actúa de instrumento u operador sobre el objeto construido, realizando en él las transformaciones que lo hacen operativo en el proceso de investigación y posibilitan la contrastación o corroboración de los modelos de análisis con la realidad empírica de los hechos (Domínguez, 2018).

Según Domínguez (2018) el proceso de investigación se organiza en tres niveles de reflexión de la práctica metodológica; reflexión epistemológica, metodológica y tecnológica. La reflexión tecnológica plantea la ejecución del plan de recogida y análisis de los datos, con el uso de las técnicas pertinentes y con el objetivo de dar cuenta del modelo de análisis construido según la dinámica de investigación establecida. El proceso es un ejercicio material de recogida de información, control y validación de la misma, de análisis e interpretación de la problemática teórica, de obtención finalmente de las conclusiones de la investigación.

3.4. Población y muestra

3.4.1. Población

La población es el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones (Selltiz et al., 1980 citado por Hernández et al., 2010), por tanto la población deben situarse claramente en torno a sus características de contenido, de lugar y en el tiempo. En las ciencias sociales la población es el conjunto de individuos o personas o instituciones que son motivo de investigación (Ñaupas et al., 2019).

El estudio parte de la extracción de la base de datos tomados de la Superintendencia de Compañías (SC) bajo el código M6920.02 (Actividades de preparación o auditoria de las cuentas financieras y examen y certificación de cuentas) acorde a la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CIIU) emitido por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (2012); encontrándose 488 firmas auditoras constituidos bajo la normativa legal del territorio ecuatoriano y que se encuentra bajo supervisión de este organismo de control.

3.4.2. Muestra

Según Hernandez et al. (2010) la muestra constituye un subconjunto de elementos que pertenecen a este conjunto definido en sus características llamado población. El muestreo como técnica, facilita el trabajo de investigación, por cuanto permite ahorrar recursos de tiempo, dinero y esfuerzos (Ñaupas et al., 2019).

El tipo de muestreo que se utilizará en la investigación es el muestro no probabilístico, es decir la elección de los elementos no depende de la probabilidad, sino de causas relacionadas con las características de la investigación o de quien hace la muestra (Hernandez et al., 2010); por tanto el procedimiento no es mecánico pues su determinación no se basa en fórmulas de probabilidad, sino depende de un proceso de toma de decisiones del investigador, entonces las muestras seleccionadas obedecen a criterios definidos para la investigación.

Para la obtención de la muestra, se utilizó el tipo de muestreo por selección intencionada o muestreo por conveniencia. Según Casal y Mateu (2017) este tipo de muestreo consiste en la elección por métodos no aleatorios de una muestra cuyas características sean similares a las de la población objeto.

Como muestra la figura 2, se procede a realizar un análisis de la población de firmas auditoras que se encuentran catalogadas en la Superintendencia de Compañías bajo el código M6920.02 y segmentar el número de entidades que cumplan requisitos mínimos para ejecutar el estudio; se considera como requerimientos de selección a

información que muestra el portal de acceso de la Superintendencia e información que muestra en las páginas web de las entidades objeto de estudio, como se señala detalladamente en la figura 2. Por tanto, se ha determinado 49 firmas auditoras de Ecuador que cumplen estas características y será parte de la investigación.

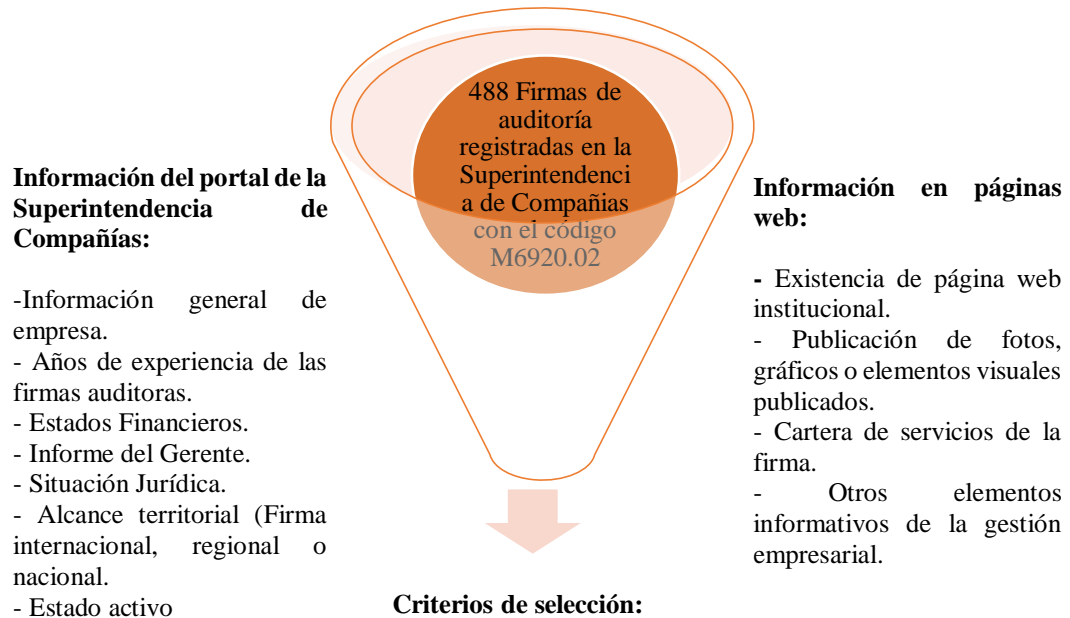


Figura 2: Criterios de selección de la muestra
Fuente: Elaboración propia

Es menester indicar que en Ecuador no existe normativa que regule la presentación de informes de transparencia, sin embargo la información que regula la Superintendencia de Compañías de las organizaciones constituidas en el Ecuador es pública y se encuentra disponible a través de la página web de la institución de control y vigilancia; de igual manera se logra evidenciar rasgos de transparencia en los sitios web de las firmas auditoras a través de la existencia de reseñas, normativa, fotos, videos, publicación de la cartera de servicios, principales clientes, entre otras características que vislumbran la intención de transparentar el actuar de las firmas.

Con estos elementos disponibles; la investigación pretende valorar el grado de transparencia a través del presente estudio empírico para determinar la relación que existe entre la divulgación de información organizacional con la calidad de servicios de las firmas auditoras de Ecuador.

3.5. Operacionalización de las variables

3.5.1. Operacionalización de la variable dependiente

Tabla 2: Operacionalización de la variable dependiente

Conceptualización	Dimensiones	Indicadores	Ítems	Técnicas
<p>Grado de Transparencia</p> <p>El grado de transparencia es pues un concepto central de nuestra investigación. Se refiere a la divulgación de información ('transparencia') – noción que sólo puede ser operativizada a través de la creación de índices (Cular, 2014; Deumes et al., 2012; Pivac & Cular, 2012), basados en el análisis de contenidos del informe que publican las firmas (Zorio et al., 2017).</p>	Índices para establecer el grado de transparencia	<ul style="list-style-type: none"> • Estructura Orgánica funcional • Base legal que la riges • Regulaciones y procedimientos internos • Metas y objetivos de la empresa • Directorio completo de la institución • Distributivo del personal • Remuneración mensual por puesto • Servicios que ofrece y como acceder a ellos • Valores de los servicios • Información financiera • Espacio para poder realizar opiniones sugerencias o quejas de la empresa y que están sean visibles 	<p>Indagar en las páginas web de las empresas si disponen de la siguiente información:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Estructura Orgánica funcional • Base legal que la riges • Regulaciones y procedimientos internos • Metas y objetivos de la empresa • Directorio completo de la institución • Distributivo del personal • Remuneración mensual por puesto • Servicios que ofrece y como acceder a ellos • Valores de los servicios • Información financiera • Espacio para poder realizar opiniones sugerencias o quejas de la empresa y que están sean visibles <p>Si disponen de la información se asigna el 1 y si no disponen el 0</p>	Base de datos de la Superintendencia de Compañías, páginas web de la firma.

Fuente: Elaboración propia

3.5.2. Operacionalización de la variable independiente

Tabla 3: Operacionalización de la variable independiente

Conceptualización	Dimensiones	Indicadores	Ítems	Técnicas
<p>La transparencia informativa evidencia la honestidad y fiabilidad de la empresa, su implicación en la responsabilidad social demuestra su compromiso con la sociedad, y es necesaria para que los inversores perciban que su capital no corre riesgos innecesarios y el mercado sea fluido. Cuanto mayor sea la exigencia en la transparencia, mayor será el grado de responsabilidad social, y mayor su impacto en la sociedad. Esto crea un círculo de confianza que hace las empresas más transparentes y comprometidas especialmente atractivas a los inversores actuales (Lizcano, 2006 citado por Tellawi, 2013). En este contexto el nivel de divulgación de la información está condicionado a varios factores, en tanto para el estudio se tomará en cuenta ciertas dimensiones que tienen mayor incidencia sobre la capacidad de revelación de la información de firmas auditoras en Ecuador; estas dimensiones son; tamaño, importancia relativa de la cartera de servicios y marketing, criterios que serán abordados durante la investigación.</p>	<p>Capacidad de la revelación de la información</p>	<p>Variable binaria que toma el valor 1 si la firma cumple cada uno de los ítems obligatorios y cero en caso contrario</p>	<p>Tamaño</p> <ul style="list-style-type: none"> • Años de experiencia de la firma de Auditoría • Ingreso 2019 • Es una Big4 o no <p>Importancia relativa de los servicios de auditoría en la cartera de servicios de la firma</p> <ul style="list-style-type: none"> • Utilidad neta • Activos totales • ROA <p>Estrategias de Marketing</p> <ul style="list-style-type: none"> • Existencia de fotos gráficas y otros elementos visuales en la página web • Acceso directo al informe de gerencia. • Número de páginas del informe de gerencia. 	<p>Base de datos de la Superintendencia de Compañías, páginas web de la firma, informe de transparencia publicado</p>

Fuente: Elaboración propia

3.6. Recolección de información

La recolección de datos implica elaborar un plan detallado de procedimientos que nos conduzca a reunir datos con un propósito específico (Hernandez et al., 2010). El plan de esta investigación incluye los procedimientos que se muestran en la tabla siguiente.

Tabla 4: Recolección de la información

Pasos a seguir	Descripción
Primer paso	Extraer la base de datos de las firmas de auditoría de la Superintendencia de Compañías.
Segundo paso	Analizar los registros e información pública de las compañías dedicadas a prestar servicios de auditoría.
Tercer paso	Construir índices y variables explicativas para el cálculo del grado de transparencia de las firmas de auditoría acentuadas en el territorio ecuatoriano.
Cuarto paso	Ejecutar un análisis descriptivo para contrastar las hipótesis planteadas sobre la relación de las variables (tamaño, cartera de servicios y marketing) y el grado de transparencia de las firmas de auditoría; y finalmente determinar la incidencia del grado de divulgación de la información con la calidad de los servicios de la auditoría.

Fuente: Elaboración propia

El estudio parte de la obtención de la base de datos de la página web de la Superintendencia de Compañías, la búsqueda se realizará con el siguiente código M6920.02 que refiere a las actividades de preparación o auditoría de las cuentas financieras y examen y certificación de cuentas; cuyos resultados arrojarán el registro de las firmas auditoras y auditores que prestan servicios de auditoría externa en el Ecuador.

A partir de esta base de datos se procederá a revisar de forma individual la información de carácter pública que se muestra en la página de la Superintendencia y en las páginas web de cada firma auditora, que permita evidenciar el cumplimiento de los ítems establecidos en la operacionalización de variables.

3.7. Metodología

La investigación pretende identificar el grado de transparencia de firmas auditoras constituidas en el territorio ecuatoriano y su relación con la calidad de servicios; este estudio parte tomando como referencia la legislación europea promulgada a través de la denominada Ley de Auditoría de Cuentas promulgada por la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y publicado 01 de julio de 2010 (Unión Europea, 2010) como referencia de buenas prácticas de divulgación de información de interés público.

Sin embargo, en Ecuador no existe un cuerpo normativo que regule prácticas de revelación de información en empresas del sector privado que obligue la presentación de informes de transparencia a los entes de control, como es en el caso de la Unión Europea; no obstante, el sector público ha sido pionero en adoptar la Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública (2004) como marco jurídico para regular la difusión de información relacionada a la gestión y administración de los recursos públicos.

Por tanto, para la investigación se tomará en consideración las dos bases normativas citadas en los párrafos anteriores para realizar el cálculo de los índices de transparencia y calidad de servicios de auditoría; mediante la adopción, validación y adaptación de los postulados señalados en los referidos cuerpos legales a la realidad nacional.

Para entrar en contexto del estudio se cita las 49 empresas que cumplieron con todos los requisitos determinantes para el análisis, cuyo requisito principal fue contar con un sitio web y con datos administrativos, gestión y económicos para su análisis, mismas que son descritas en la tabla 5.

Tabla 5: Firmas auditoras con sus direcciones web

No	FIRMAS DE AUDITORÍA	PAGINA WEB
1	3.A.N.G. Administración de Negocios Gerenciales Cía. Ltda.	http://auditores3ang.com/empresa.html
2	A.R.M.S Auditores y Asesores Cía. Ltda.	http://armsauditores.com/
3	ABALTAUDIT Auditores & Consultores Cía. Ltda.	https://www.abaltecuador.com/

4	Accounting, Consulting & Management, ACMAN Cia. Ltda.	https://www.acman.com.ec/contact/
5	ACIRMA Auditores y Consultores Independientes Ramírez Mesías y Asociados S.A.	http://www.acirma-auditores.com/site/
6	Advisory & Consulting Auditores Cia. Ltda.	http://www.advisoryauditores.com/
7	Aguirre & asociados Cía. Ltda.	http://aguirreyasociados.ec/phocadownload/firma%20aguirre%20%20asociados.pdf
8	Al Día Audit & Co. Cía. Ltda. AUDITALDIA	https://aldia.biz/
9	AUDEXT Auditores Externos S.A.	http://audext.com.ec/contacto.html#
10	AUDIHOLDER Cía. Ltda.	http://www.audiholder.com/Nosotros.html
11	AUDIT & CO. LATAM ACLSA Auditores S.A.	https://acl.com.ec/
12	AUDITOOL Auditores Integrales Audintegra C.L.	https://www.auditool.com.ec/index.php/nuestra-firma
13	Auditores Independientes S.A. GME	https://www.gmeauditores.com/contact/
14	Auditorías integrales INTEGRALAUDIT Cía. Ltda.	https://www.integralaudit.com.ec/#inicio
15	AUDITRICONTE Cía. Ltda.	https://auditricont.com/contact/
16	BDO Ecuador S.A.	https://www.bdo.ec/es-ec/inicio
17	BESTPOINT Cía. Ltda.	https://bestpointauditores.com/
18	BFC Auditores Cía. Ltda.	https://bfc.ec/contactenos-2/
19	BIT&T Auditores y Consultores Cía. Ltda.	https://bittecuador.com/
20	C&R Soluciones Empresariales S.A.	https://www.crsoluciones.net/
21	COAUDSERVG, Compañía De Auditores y Consultores Gerenciales VERC. Cía. Ltda.	http://www.coaudservg.com/
22	Consultora Álvarez Hurtado Cía. Ltda.	http://alvarezhurtado.com/contacts.html
23	CYTEASESORIA S.A.	https://www.cyte.com.ec/quienes-somos/
24	D&O AUDIMANAGER Asociados Cía. Ltda.	http://doasociadoscialtda.com/
25	DELOITTE & TOUCHE Ecuador Cía. Ltda.	https://www2.deloitte.com/ec/es.html
26	Firma de Auditores AUDIFIRM S.A.	https://www.audifirm.com/
27	Freire Hidalgo Auditores S.A.	https://freirehidalgo.com/
28	IFS Integral Financial Solutions Cía. Ltda.	https://www.ifs-group.ec/
29	Iván Iglesias & asociados Cía. Ltda.	http://www.iglesiasyasociados.com/BIENVENIDOS/
30	Jaramillo Asesores S.A. GMJADVISORY	https://jaramillo.com.ec/
31	JAUDITAG Auditores & Asesores Gerenciales Cía. Ltda.	https://jauditag-ec.com/
32	JHI Muñoz Guerra Consultores & Auditores Ecuador Cía. Ltda.	https://munoz-guerra.com/
33	K.P.M.G. del Ecuador Cía. Ltda.	https://home.kpmg/ec/es/home.html
34	Leading Edge Audit & Consulting Cía. Ltda.	https://www.leadingecuador.com/inicio/
35	MACKJUR & CO. Cía., Ltda.	https://www.mackjur.com/about
36	Mackliff Audit Corporation MACKAUDITCORP S.A.	http://mackliff.com/acerca-de/
37	Moore & Asociados Cía. Ltda.	http://ec.moorestephens.com/MediaLibsAndFiles/media/ec.moorestephens.com/Documents/Brochure/brochure-ecuador.pdf
38	NEXOAUDITORES Nexaudit Cía. Ltda.	https://nexoauditores.ec.com/

39	OHM & CO. Cía. Ltda. Auditores y Consultores	https://ohmecuador.com/
40	PRICEWATERHOUSECOOPERS del Ecuador Cía. Ltda.	https://www.pwc.ec/
41	Prime-audit & Consulting Cía. Ltda.	https://www.primeasesores.com/
42	Proaudit Cía. Ltda	https://www.proaudit.de/
43	Ross Auditores y Consultores IASIFRS C.L.	https://rossauditores.com/contacto.html
44	RVL Consultores & Auditores Cía. Ltda.	http://www.rvlconsultores.com/
45	Seel&Company S.A.	https://www.seelaudit.com/
46	Servicios de Auditoria Externa y Atestación SAEA S.A.	https://www.saeasa.com/
47	TCAUDIT Trujillo & Asociados Cía. Ltda.	https://tcaudit.com.ec/
48	TRUSTEDADVISORS Servicios Empresariales Cía. Ltda.	https://trusted.com.ec/index.php/
49	UHY Assurance & Services Auditores Cía. Ltda.	https://www.uhyecuador.ec/es/

Fuente: Elaboración propia

Para la ejecución del estudio se fija dos tipos de variables que permitirán cumplir los objetivos de investigación planteados; la variable dependiente se relaciona con la determinación del grado de transparencia (divulgación de información) de las firmas de auditoría y la variable independiente permite identificar la calidad de servicios de auditoría mediante el reconocimiento de magnitudes empresariales logradas a partir de los ítems como tamaño, importancia relativa de los servicios de auditoría y estrategias de marketing; para mayor ilustración se presenta la figura 3.

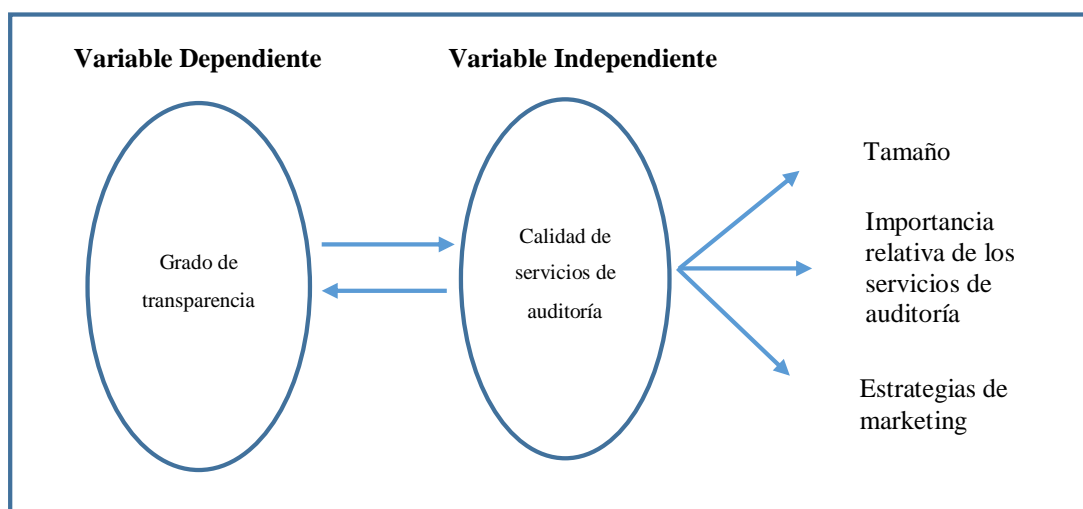


Figura 3: Variables de estudio

Fuente: Elaboración propia

El grado de transparencia se calcula a partir de la revisión de la Ley Organica de Transparencia y Acceso a la Informacion Pública (2004); en tanto, que es el único marco jurídico en el territorio ecuatoriano que controla y regula la divulgación de información para el sector público.

Sin embargo al no existir un cuerpo legal y organismos de control que regularice prácticas de transparencia de datos en entidades privadas constituidas en Ecuador; se toma como referencia la mencionada norma y se adapta los ítems de difusión de la información pública contemplados en el artículo 7 de la ley, como una guía para indagar el grado de publicación de datos de acceso general que las firmas de auditoría ponen a disposición de la sociedad.

El análisis de la normativa permite determinar la adaptación de 10 ítems que son considerados de aplicación general al sector público y privado. La tabla 6 muestra el detalle de los mismos, que finalmente permitirá obtener el índice de transparencia de las 49 firmas auditoras que son objeto del presente estudio.

Tabla 6: Tabla de codificación de la variable dependiente

TABLA DE CODIFICACIÓN VARIABLE DEPENDIENTE		
NOMBRE DE LA VARIABLE	NOMBRE DE LA ETIQUETA	CÓDIGO
GRADO DE TRANSPARENCIA (Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública)	1. Estructura orgánica funcional.	0 = No muestra información 1 = Muestra Información
	2. Base legal que la rige,	
	3. Regulaciones y procedimientos aplicables a la entidad.	
	4. Metas y objetivos de la empresa	
	5. El directorio completo de la institución	
	6. Distributivo del personal.	
	7. Los servicios que ofrece y las formas de acceder a ellos, horarios de atención y demás indicaciones necesarias.	
	8. Valores de los servicios	
	9. Información financiera	
	10. Espacio para poder realizar opiniones, sugerencias o quejas de la empresa y que estas sean visibles	

Fuente: Ley de Transparencia y acceso a la información pública (2004)

Para la variable de índice de transparencia se basó en la metodología establecida por Gomez (2019), quién señala que para calcular el índice de transparencia es necesario, primero analizar las páginas web de las empresas por lo que se seleccionó a las

empresas que cuentan con sitio web, en estos sitios se indagó la publicación de información relacionada a los 10 ítems señalados en la tabla 6 a través del método de recolección de datos denominado análisis de contenido cuantitativo; propuesta por Hernandez et al. (2010) que consiste en: “Una técnica para estudiar cualquier tipo de comunicación de una manera “objetiva” y sistemática, que cuantifica los mensajes o contenidos en categorías y subcategorías, y los somete a análisis estadístico” (p. 260).

En este contexto, para la recolección de la información y levantamiento de la base de datos se utilizó la ficha resumen; que se detalla a continuación en la tabla 7. La forma de llenar la tabla será indagando en las páginas web de las empresas la existencia de la información descrita en la tabla 6, registrando el valor de 1 si dispone la información según los ítems y si no dispone se las asignará valores 0, es decir son variables nominales de tipo dicotómicas tal como lo menciona (Villacís y Miranda, 2016) *“En las variables nominales también se pueden distinguir dos grupos: las variables dicotómicas, conocidas también como binarias, y las politómicas. Las variables dicotómicas tienen solo dos valores posibles o unidades: vivo/muerto, femenino/masculino, enfermo/no enfermo”*.

Finalmente, se ponderará los valores asignados a cada ítem hasta lograr identificar el grado de cumplimiento total, que permita identificar el índice de transparencia (variable dependiente) que servirá más adelante para realizar el análisis correlacional.

Para analizar a la variable independiente se consideró la metodología establecida por Zorio et al. (2017) en su trabajo investigativo titulado “*El informe de transparencia de las firmas auditoras: Evidencia del mercado español 2010 - 2013*”; que señala el procedimiento para obtener el índice de calidad de los servicios de auditoría, medido desde tres dimensiones empresariales; cada dimensión con ítems de relevancia para determinar el grado de divulgación de firmas auditoras y calcular la variable independiente que más adelante permitirá correlacionar el grado de transparencia y la calidad de servicios de auditoría; cumpliendo así el objetivo de la investigación.

La tabla 8 presenta la codificación de la variable independiente, resultado de la adaptación de los ítems a la realidad del mercado de firmas auditoras en Ecuador; tomando como base la metodología propuesta por Zorio et al. (2017) que puntualiza que el índice de calidad de servicios de auditoría se calculará desde tres dimensiones, y son: tamaño, importancia relativa de los servicios de auditoría y estrategias de marketing

Tabla 8 Tabla de codificación variable independiente

TABLA DE CODIFICACIÓN VARIABLE INDEPENDIENTE				
VARIABLEE INDEPENDIENTE	ÍTEMS	NOMBRE DE LA ETIQUETA	CÓDIGO	
CALIDAD DE LOS SERVICIOS DE AUDITORIA	TAMAÑO	Años de experiencia	Número Log años de experiencia	
		Ingresos 2019	Número Log ingresos 2019	
		Se trata o no de una BIG4	0 = No 1 = Si	
		IMPORTANCIA RELATIVA DE LOS SERVICIOS DE AUDITORÍA	Utilidad neta	Número
			Activos totales	Número
			ROA (Ingresos / activos totales)*100	Porcentaje
	ESTRATEGIA DE MARKETING	Existencia de fotos, gráficos y otros elementos visuales en el IAT - Página Web	0 = No 1 = Si	
		Acceso directo al IAT desde la página web de inicio	0 = Accesible 1 = No accesible	
		Informe de Gerencia (Supercias)	Número (páginas) Log # páginas	

Fuente: Elaboración propia

Para el cálculo de cada dimensión se propone ítems adaptados a la realidad ecuatoriana; así por ejemplo, para el cómputo de tamaño se utiliza los años de experiencia, ingresos de año en estudio y si se trata de una Big4 o no; para determinar la importancia relativa de los servicios de auditoría se utiliza la utilidad neta, activos totales y el cálculo del ROA; y, finalmente para obtener el índice de estrategia de marketing se computa a través de la verificación de la existencia de fotos, gráficos y otros elementos visuales en la página web, el acceso directo al Informe de Gerencia y el número de páginas del informe de gerencia.

La adaptación se realizó considerando que en el territorio nacional no existe normativa u organismo que regule la divulgación de la información de empresas privadas. La información se obtuvo del portal de acceso público de la Superintendencia de Compañías como fuente de consulta, empleado el método de recolección de datos denominado análisis de contenido cuantitativo.

Algunas de las variables podrían presentar problemas de endogeneidad, concretamente entre el logaritmo del volumen total de ingresos (LVTI) y ser una de las cuatro firmas auditoras más grandes (BIG4); así como entre la existencia de elementos visuales en la web (VIS) y la facilidad de acceso al informe de transparencia en la web (FAC).

Como la variable dependiente del modelo es cuasi binomial técnicamente no se pueden utilizar Variables Instrumentales (VI) para identificar la presencia de endogeneidad directamente sobre el modelo logístico. En consecuencia, aplicamos una versión lineal (MCO) y la comparamos con su versión VI para el estudio. Basado en esta metodología se establece la siguiente ficha de resumen para la recolección de datos, que se muestra en la tabla 9.

Para el manejo de los componentes de la variable se convirtió a funciones logarítmicas, según Ortiz y Gil (2014) “La función logarítmica que es una transformación estrictamente monótona creciente, efectivamente el modelo transformado es equivalente al modelo original. Esto garantiza una interpretación adecuada de los coeficientes con el debido cuidado de las transformaciones requeridas” p. 90.

Tabla 9: Ficha resumen de la variable independiente

No	FIRMAS DE AUDITORIA	TAMAÑO					IMPORTANCIA RELATIVA DE LOS SERVICIOS DE AUDITORIA EN LA CARTERA DE SERVICIOS DE LA FIRMA			ESTRATEGIA DE MARKETING		
		Años de experiencia de la firma de auditoria	Logaritmo de los años de experiencia de la firma de auditoria	Ingreso 2019	Logaritmo del volumen total de ingresos	Se trata o no de una BIG4 (SI=1 o NO=0)	Utilidad neta	Activos totales	Rentabilidad sobre activos (ROA) 2019	Existencia de fotos, gráficos y otros elementos visuales en la Página Web (SI=1 o NO=0)	Acceso directo al Informe de Gerencia (accesible: 1 o no accesible 0)	Número de áaginas del Informe de gerencia (2019)

Fuente: Elaboración propia

Metodología de estimación y análisis de resultados

Para el análisis de las hipótesis planteadas en el estudio se propone un modelo de estimación de la familia de los Modelos Lineales Generalizados, por varios motivos. El primero, y considerando la falta de normalidad en los datos, se debe precisar un modelo que no exija esta condición; y, en segundo, se requiere de una metodología que se ajuste a la naturaleza de los índices construidos para medir el grado de transparencia de las firmas auditoras de Ecuador.

Según Zorio et al. (2017) puntualiza que el grado de transparencia es una magnitud continua y acotada que oscila entre 0 y 1 (proporción del número de cumplimientos sobre el total de cumplimientos posibles). Por ende su distribución puede aproximarse a una binomial y el ajuste del modelo se puede efectuar mediante el modelo de mínimos cuadrados ordinarios (MCO); siendo el modelo de estimación más habitual cuando se realiza un ajuste de un modelo de regresión lineal en los parámetros (Chirivella, 2019).

Para Gujarati y Porter (1369) señalan que el método de mínimos cuadrados ordinarios se atribuye a Carl Friedrich Gauss, matemático alemán. A partir de ciertos supuestos, el método de mínimos cuadrados presenta propiedades estadísticas muy atractivas que lo han convertido en uno de los más eficaces y populares del análisis de regresión (p. 55). Para entender el método, primero se explicará el principio de los mínimos cuadrados, siendo la fórmula:

$$Y_i = \beta_1 + \beta_2 X_i + u_i.$$

Donde Y representa la función de distribución matemática que en este caso será el grado de transparencia (valoración total), X_i , es el conjunto de características o variables descriptoras, siendo estas las variables de tamaño de las firmas (Años de experiencia, ingresos, es una big4), rentabilidad sobre los activos (ROA), y estrategias de marketing (Existencia de imágenes o elementos visuales en sus páginas web, acceso al informe de gerencia, y número de páginas del informe de gerencia).

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

4.1 Análisis e interpretación de resultados

La auditoría de cuentas o auditoría financiera ha sido una actividad profesional controvertida y cuestionada a causa de la revelación de innumerables escándalos financieros de alcance internacional en el mundo entero; que han puesto en tela de duda la integridad y profesionalidad de este colectivo, así lo señala Palazuelos et al. (2015).

La auditoría y el fraude constituyen uno de los temas más polémicos en la auditoría (García, 2016). Las posturas entre los auditores y los usuarios de la información financiera; claramente están en cuestión; son posiciones que se contraponen pues por un lado está el marco regulatorio de la actividad y por otro las duras críticas vertidas por los usuarios que al estallar un escándalo financiero se cuestionan el actuar del profesional ante el fraude.

A nivel internacional, las Firmas auditoras tienen un amplio alcance en la sociedad y en los mercados globales de capital. La confianza en la información financiera producida por las empresas constituye la base de la confianza pública y el valor público. Una Empresa de Auditoría de prestigio aumenta esa confianza e incrementa la posibilidad de mejores negocios (Delgado, 2017).

Según García (2016) señala que con el objetivo de fortalecer la utilidad de la auditoría, se ha generado un interesante debate de profesionales auditores y de académicos, sobre las posibles formas de aproximar posiciones de auditores y usuarios, de manera que ambos definan y entiendan la auditoría en términos similares. La búsqueda de respuestas convincentes que permitan cerrar la brecha de la expectativa de la auditoría y las demandas de la sociedad, conduce a un punto clave “la información”; es decir, la divulgación que tenga las firmas auditoras puesta a disposición de la sociedad.

Es evidente que la auditoría es una actividad económica de interés público; lo que supone que la perspectiva de los usuarios resulta sustancial, pues según García (2016) la auditoría de cuentas es un servicio prestado a la entidad auditada pero que interesa también a terceros que desean conocer la calidad de la información financiera sobre la que se basa la opinión de auditoría (p.86).

Por tanto, la transparencia de información como recurso de interacción entre los auditores y la sociedad que la demanda; constituye hoy por hoy, un recurso de valía que reduce la brecha de las expectativas de la auditoría entre los auditores y los stakeholders. Por tanto, el trabajo de investigación pretende tomar como referencia buenas prácticas de divulgación del mundo entero y adaptarles a la realidad ecuatoriana con el afán de cuantificar el nivel de divulgación y contrastar con la calidad de servicios mediante herramientas estadísticas que permitan cumplir el objetivo de la investigación.

Para establecer el grado de transparencia de las firmas que prestan servicios de Auditoría en el Ecuador, primero se seleccionaron las empresas que presentan toda la información necesaria para poder establecer una métrica en relación a la transparencia de dichas empresas, por tanto se trabajará con las 49 entidades descritas en el capítulo anterior.

De estas empresas se procedió a recolectar la información que permitirán, cuantificar las variables de estudio, las cuales se resumirán en un modelo matemático establecido en el capítulo 3, la tabla 10 presenta la revisión del cumplimiento o no de los ítems señalados para el cálculo del índice de transparencia; información que fue obtenida desde la revisión de páginas web de las empresas.

Tabla 10: Cálculo del Índice de transparencia

No	FIRMAS DE AUDITORIA	INDICE DE TRANSPARENCIA										
		Estructura orgánica funcional	Base legal que la rige	Regulaciones y procedimientos internos	Metas y objetivos de la empresa	Directorio completo de la institución	Distributivo del personal	Remuneración mensual por puesto	Servicios que ofrece y como acceder a ellos	Valores de los servicios	Información financiera	Espacio para poder realizar opiniones, sugerencias o quejas de la empresa y que estas sean visibles
1	3.A.N.G. ADMINISTRACION DE NEGOCIOS GERENCIALES CIA. LTDA.	0	1	1	1	0	0	0	1	0	0	0
2	A.R.M.S AUDITORES Y ASESORES CIA. LTDA.	0	1	0	1	0	0	0	1	0	0	0
3	ABALTAUDIT AUDITORES & CONSULTORES CIA.LTDA.	1	1	1	1	1	0	0	1	1	0	0
4	ACCOUNTING, CONSULTING & MANAGEMENT, ACMAN CIA. LTDA.	1	1	1	1	1	0	0	1	0	0	0
5	ACIRMA AUDITORES Y CONSULTORES INDEPENDIENTES RAMIREZ MESIAS Y ASOCIADOS S.A.	1	1	0	1	1	0	0	1	0	0	0
6	ADVISORY & CONSULTING AUDITORES CIA. LTDA.	1	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0
7	AGUIRRE & ASOCIADOS CIA. LTDA.	1	1	0	1	1	0	0	1	0	0	0
8	AL DIA AUDIT & CO. CIA. LTDA. AUDITALDIA	1	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0
9	AUDEXT AUDITORES EXTERNOS S.A.	1	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0

10	AUDIHOLDER C. LTDA.	0	0	0	1	0	0	0	1	0	0	0
11	AUDIT & CO. LATAM ACLSA AUDITORES S.A.	0	1	0	1	0	0	0	1	0	0	0
12	AUDITOOOL AUDITORES INTEGRALES AUDINTEGRA C.L.	0	1	0	1	0	0	0	1	0	0	1
13	AUDITORES INDEPENDIENTES S.A. GME	1	1	0	1	1	0	0	1	0	0	0
14	AUDITORIAS INTEGRALES INTEGRALAUDIT CIA.LTDA.	1	1	0	1	0	0	0	1	1	0	0
15	AUDITRCONT CIA. LTDA.	0	1	0	1	0	0	0	1	0	0	0
16	BDO ECUADOR S.A.	1	1	0	1	1	0	0	1	1	0	0
17	BESTPOINT CIA. LTDA.	1	1	0	1	1	0	0	1	0	0	0
18	BFC AUDITORES CIA.LTDA.	0	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0
19	BIT&T AUDITORES Y CONSULTORES CIA.LTDA.	1	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0
20	C&R SOLUCIONES EMPRESARIALES S.A.	0	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0
21	COAUDSERVG, COMPAÑIA DE AUDITORES Y CONSULTORES GERENCIALES VERC. CIA. LTDA.	0	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0
22	CONSULTORA ALVAREZ HURTADO CIA. LTDA.	1	1	0	1	0	0	0	1	0	0	0
23	CYTEASESORIA S.A.	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0
24	D&O AUDIMANAGER ASOCIADOS CIA.LTDA.	0	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0
25	DELOITTE & TOUCHE ECUADOR CIA. LTDA.	1	1	0	1	1	0	0	1	0	0	1
26	FIRMA DE AUDITORES AUDIFIRM S.A.	0	1	0	1	0	0	0	1	0	0	0
27	FREIRE HIDALGO AUDITORES S.A.	1	1	0	1	1	0	0	1	0	0	0

28	IFS INTEGRAL FINANCIAL SOLUTIONS CIA. LTDA.	1	1	0	1	1	0	0	1	0	0	0
29	IVAN IGLESIAS & ASOCIADOS CIA. LTDA.	0	1	0	1	0	0	0	1	0	0	0
30	JARAMILLO ASESORES S.A. GMJADVISORY	0	1	0	1	1	0	0	1	0	0	0
31	JAUDITAG AUDITORES & ASESORES GERENCIALES CIA.LTDA.	0	0	0	1	1	0	0	1	1	0	0
32	JHI MUÑOZ GUERRA CONSULTORES & AUDITORES ECUADOR CIA.LTDA.	1	0	0	1	1	0	0	1	1	0	0
33	K.P.M.G. DEL ECUADOR CIA. LTDA.	0	1	0	1	0	0	0	1	0	1	0
34	LEADING EDGE AUDIT & CONSULTING CIA. LTDA.	1	1	0	1	1	0	0	1	0	0	0
35	MACKJUR & CO. CIA,LTDA	0	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0
36	MACKLIFF AUDIT CORPORATION MACKAUDITCORP S.A.	0	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0
37	MOORE & ASOCIADOS CIA.LTDA.	0	1	0	1	1	0	0	1	0	0	0
38	NEXOAUDITORES NEXAUDIT CIA.LTDA.	1	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0
39	OHM & CO. CIA. LTDA. AUDITORES Y CONSULTORES	1	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0
40	PRICEWATERHOUSECOOPERS DEL ECUADOR CIA. LTDA.	1	1	1	1	1	0	0	1	0	0	0
41	PRIME-AUDIT & CONSULTING CIA.LTDA.	0	1	0	1	0	0	0	1	0	0	0
42	PROAUDIT CIA. LTDA	1	1	0	1	0	0	0	1	0	0	0
43	ROSS AUDITORES Y CONSULTORES IASIFRS C.L.	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	0
44	RVL CONSULTORES & AUDITORES CIA. LTDA.	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	0
45	SEEL&COMPANY S.A.	1	1	0	0	0	0	1	1	1	0	0

46	SERVICIOS DE AUDITORIA EXTERNA Y ATESTACION SAEA S.A.	0	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0
47	TCAUDIT TRUJILLO & ASOCIADOS CIA.LTDA.	1	1	1	1	1	0	0	1	0	0	0
48	TRUSTEDADVISORS SERVICIOS EMPRESARIALES CIA.LTDA.	0	0	0	1	0	0	0	1	0	0	0
49	UHY ASSURANCE & SERVICES AUDITORES CIA.LTDA.	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	0

Fuente: Elaboración propia

La tabla 10 muestra el compendio de la información resultante de la indagación realizada en las páginas web de las firmas auditoras; se verificó el cumplimiento de los ítems que fueron previamente construidos bajo una adaptación con base en la Ley Organica de Transparencia y Acceso a la Información Pública (2004), en donde 1 significa que la información se encuentra disponible y es de acceso público y 0 no.

Una vez identificado los valores de los componentes necesarios para establecer el índice de transparencia de las firmas auditoras, se procede a calcular los totales para tener un panorama general de los resultados y se presenta de forma gráfica en la figura 5.

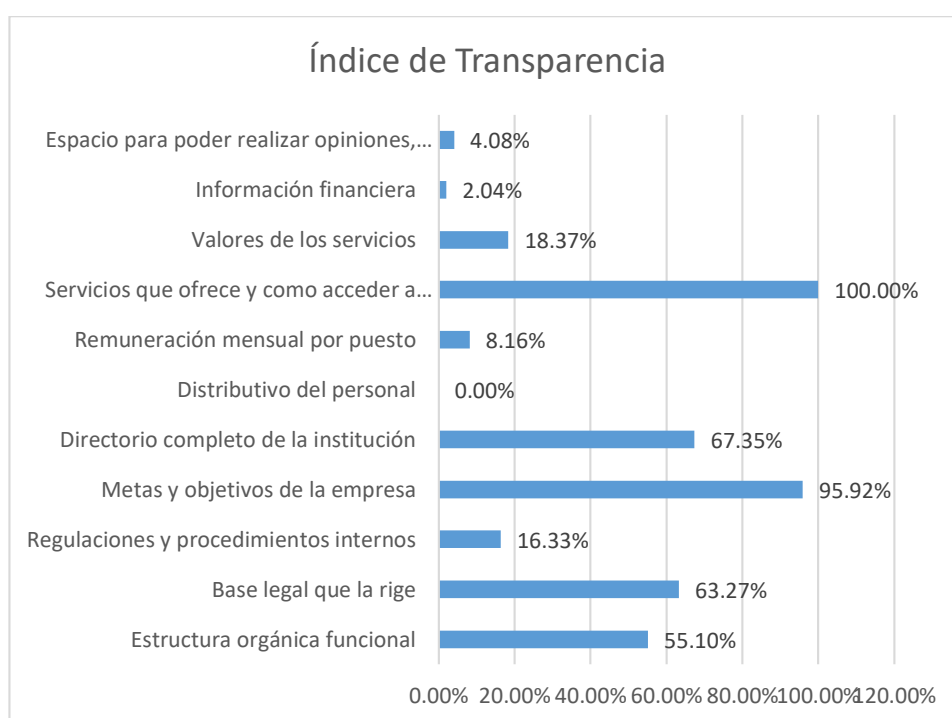


Figura 4: Índice de transparencia

Fuente: Elaboración propia

Al observar los componentes que permiten establecer un índice de transparencia, se denota que del total de las empresas analizadas en la muestra, los ítems con una mayor contribución a la transparencia en este estudio son: base legal, directorio completo de la institución, metas y objetivos de la empresa y los servicios que ofrece y como acceder a ellos; este último con cumplimiento total, y las que no contribuyen para el índice de transparencia son: el distributivo del personal, y no muestran la información

financiera de la misma; siendo la transparencia algo a considerar y más aún en empresas que se encargan de certificar los estados financieros de otras empresas; por tanto su nivel de transparencia debe ser alto en lo posible.

En este contexto, es evidente identificar que las firmas de auditoría tienen la voluntad de transparentar información en portales de acceso general y abierto al público (páginas web de dominio institucional), considerando que la información difundida sirve como estrategia de comunicación y marketing. Sin embargo, lo publicado hasta el levantamiento de información para la investigación, constituyen datos generales de las empresas; más existe todavía un gran camino que transitar hasta lograr una verdadera y útil divulgación.

El cálculo total de los componentes indagados por cada firma auditora sirve para establecer el índice de transparencia; en este sentido se da por cumplido el primer objetivo de la investigación que refiere a: Determinar el grado de transparencia total de las firmas de auditoría tomando como base el cuerpo normativo promovido en el territorio ecuatoriano para el sector público.

A continuación, se procede al cálculo del índice “calidad de servicios de auditoría”; y, tal como se explica en el capítulo 3 es necesario ayudarse de tres magnitudes empresariales con sus respectivos componentes para lograr el cometido. En la tabla 11, se muestra los datos levantados a partir de la revisión del portal de acceso general de la Superintendencia de Compañías; por tanto, se levanta la base de datos de las 49 firmas que fueron segmentadas.

Tabla 11: Cálculo el índice de calidad de servicios de la auditoría

N o	FIRMAS DE AUDITORIA	TAMAÑO			RENTABILIDAD SOBRE ACTIVOS			ESTRATEGIA DE MARKETING					
		Años de experiencia de la firma de auditoria	Logaritmo de los años de experiencia de la firma de auditoria	Ingreso 2019	Logaritmo del volumen total de ingresos	Se trata o no de una BIG 4 (SI=1 o NO=0)	Utilidad neta	Activos totales	Rentabilidad sobre activos (ROA) 2019	Existencia de fotos, gráficos y otros elementos visuales en la Página Web (SI=1 o NO=0)	Acceso directo al Informe de Gerencia (accesible :1 o no accesible 0)	Número de páginas del Informe de gerencia (2019)	Logaritmo del número de páginas del Informe de Gerencia
1	3.A.N.G. ADMINISTRACION DE NEGOCIOS GERENCIALES CIA. LTDA.	13	1,10	\$156.341,91	5,19	0	\$ 7.657,77	\$ 51.857,01	15%	1	1	2	0,30
2	A.R.M.S AUDITORES Y ASESORES CIA. LTDA.	6	0,79	\$213.501,92	5,33	0	\$ 5.437,87	\$ 165.876,87	3%	1	1	3	0,48
3	ABALTAUDIT AUDITORES & CONSULTORES CIA.LTDA.	3	0,48	\$269.206,16	5,43	0	\$ 32.068,75	\$ 89.441,68	36%	1	1	3	0,48
4	ACCOUNTING, CONSULTING & MANAGEMENT, ACMAN CIA. LTDA.	18	1,25	\$215.860,09	5,33	0	\$ 3.477,12	\$ 177.665,47	2%	1	1	1	0,00
5	ACIRMA AUDITORES Y CONSULTORES INDEPENDIENTES RAMIREZ MESIAS Y ASOCIADOS S.A.	4	0,60	\$60.314,36	4,78	0	\$ 2.817,25	\$ 33.981,73	8%	1	1	1	0,00
6	ADVISORY & CONSULTING AUDITORES CIA. LTDA.	10	1,00	\$110.003,69	5,04	0	\$ 4.776,31	\$ 100.379,27	5%	1	1	3	0,48
7	AGUIRRE & ASOCIADOS CIA. LTDA.	19	1,27	\$185.785,21	5,27	0	\$ 5.829,87	\$ 77.590,67	8%	1	1	1	0,00
8	AL DIA AUDIT & CO. CIA. LTDA. AUDITALDIA	6	0,75	\$333.639,95	5,52	0	\$ 7.531,47	\$ 312.338,94	2%		1	1	0,00
9	AUDEXT AUDITORES EXTERNOS S.A.	9	0,97	\$91.926,85	4,96	0	\$ 4.899,87	\$ 10.440,17	47%	1	1	1	0,00

10	AUDIHOLDER C. LTDA.	16	1,21	\$268.714,00	5,43	0	\$ 26.749,00	\$ 115.868,00	23%	1	1	1	0,00
11	AUDIT & CO. LATAM ACLSA AUDITORES S.A.	2	0,36	\$225.906,76	5,35	0	\$ 13.519,61	\$ 150.891,08	9%	1	1	3	0,48
12	AUDITTOOL AUDITORES INTEGRALES AUDINTEGRA C.L.	3	0,51	\$151.218,00	5,18	0	\$ 4.948,55	\$ 60.719,27	8%	1	1	2	0,30
13	AUDITORES INDEPENDIENTES S.A. GME	6	0,81	\$121.060,80	5,08	0	\$ 3.308,97	\$ 98.544,54	3%	0	1	1	0,00
14	AUDITORIAS INTEGRALES INTEGRALAUDIT CIA.LTDA.	14	1,13	\$294.934,40	5,47	0	\$ 3.512,37	\$ 132.348,36	3%	1	1	1	0,00
15	AUDITRICONTE CIA. LTDA.	15	1,17	\$172.977,29	5,24	0	\$ 17.838,02	\$ 80.218,47	22%	1	1	3	0,48
16	BDO ECUADOR S.A.	32	1,50	\$3.680.387,9 0	6,57	0	\$ 11.135,08	\$ 1.809.389,22	1%	1	1	4	0,60
17	BESTPOINT CIA. LTDA.	10	1,00	\$470.838,75	5,67	0	\$ 3.334,96	\$ 383.325,86	1%	1	1	2	0,30
18	BFC AUDITORES CIA.LTDA.	5	0,72	\$198.757,23	5,30	0	-\$ 37,82	\$ 108.916,20	0%	1	1	1	0,00
19	BIT&T AUDITORES Y CONSULTORES CIA.LTDA.	4	0,62	\$163.193,20	5,21	0	\$ 1.432,00	\$ 64.789,88	2%	1	1	2	0,30
20	C&R SOLUCIONES EMPRESARIALES S.A.	10	1,00	\$415.715,00	5,62	0	\$ 8.260,00	\$ 157.318,00	5%	1	1	1	0,00
21	COAUDSERVIG, COMPAÑIA DE AUDITORES Y CONSULTORES GERENCIALES VERC. CIA. LTDA.	20	1,30	\$106.582,85	5,03	0	\$ 8.118,38	\$ 72.698,97	11%	0	1	1	0,00
22	CONSULTORA ALVAREZ HURTADO CIA. LTDA.	10	0,99	\$750.544,52	5,88	0	\$ 20.980,31	\$ 501.683,10	4%	1	1	1	0,00
23	CYTEASESORIA S.A.	10	0,99	\$96.145,87	4,98	0	\$ 3.110,43	\$ 134.459,85	2%	1	1	1	0,00
24	D&O AUDIMANAGER ASOCIADOS CIA.LTDA.	2	0,18	\$33.839,66	4,53	0	\$ 2.602,16	\$ 6.534,49	40%	1	1	5	0,70
25	DELOITTE & TOUCHE ECUADOR CIA. LTDA.	45	1,66	\$10.726.915, 43	7,03	1	\$ 628.453,61	\$ 10.726.623,33	6%	1	1	2	0,30
26	FIRMA DE AUDITORES AUDIFIRM S.A.	3	0,42	\$6.755,89	3,83	0	\$ 741,44	\$ 2.996,24	25%	1	1	1	0,00
27	FREIRE HIDALGO AUDITORES S.A.	13	1,12	\$277.360,71	5,44	0	\$ 16.303,11	\$ 172.971,14	9%	1	1	2	0,30

28	IFS INTEGRAL FINANCIAL SOLUTIONS CIA. LTDA.	9	0,97	\$140.680,15	5,15	0	\$ 1.713,11	\$ 84.723,00	2%	1	1	3	0,48
29	IVAN IGLESIAS & ASOCIADOS CIA. LTDA.	15	1,16	\$86.064,27	4,93	0	\$ 2.910,05	\$ 111.014,77	3%	1	1	2	0,30
30	JARAMILLO ASESORES S.A. GMJADVISORY	9	0,94	\$164.998,00	5,22	0	-\$ 43,68	\$ 79.993,28	0%	1	1	2	0,30
31	JAUDITAG AUDITORES & ASESORES GERENCIALES CIA.LTDA.	4	0,64	\$111.051,10	5,05	0	\$ 3.757,33	\$ 178.783,62	2%	1	1	2	0,30
32	JHI MUÑOZ GUERRA CONSULTORES & AUDITORES ECUADOR CIA.LTDA.	9	0,94	\$168.528,48	5,23	0	\$ 2.906,03	\$ 108.437,93	3%	1	1	2	0,30
33	K.P.M.G. DEL ECUADOR CIA. LTDA.	52	1,72	\$6.261.659,5 6	6,80	1	\$ 530.254,48	\$ 5.798.664,15	9%	1	1	1	0,00
34	LEADING EDGE AUDIT & CONSULTING CIA. LTDA.	10	1,02	\$270.395,57	5,43	0	\$ 6.871,98	\$ 533.889,13	1%	0	1	1	0,00
35	MACKJUR & CO. CIA,LTDA	9	0,96	\$159.001,50	5,20	0	\$ 16.909,83	\$ 88.314,34	19%	1	1	1	0,00
36	MACKLIFF AUDIT CORPORATION MACKAUDITCORP S.A.	8	0,88	\$105.738,65	5,02	0	\$ 2.240,68	\$ 85.791,66	3%	1	1	1	0,00
37	MOORE & ASOCIADOS CIA.LTDA.	9	0,97	\$1.466.870,5 5	6,17	0	\$ 19.695,42	\$ 632.404,35	3%	1	1	1	0,00
38	NEXO AUDITORES NEXAUDIT CIA.LTDA.	5	0,73	\$219.648,70	5,34	0	\$ 11.638,49	\$ 105.993,60	11%	1	1	2	0,30
39	OHM & CO. CIA. LTDA. AUDITORES Y CONSULTORES	8	0,89	\$518.142,57	5,71	0	\$ 30.084,11	\$ 236.513,50	13%	1	1	2	0,30
40	PRICEWATERHOUSECOO PERS DEL ECUADOR CIA. LTDA.	29	1,46	\$10.998.662, 43	7,04	1	\$ 194.503,72	\$ 6.409.187,06	3%	1	1	3	0,48
41	PRIME-AUDIT & CONSULTING CIA.LTDA.	3	0,46	\$109.930,47	5,04	0	\$ 5.393,08	\$ 70.653,92	8%	1	1	2	0,30
42	PROAUDIT CIA. LTDA	16	1,21	\$71.690,76	4,86	0	\$ 1.568,34	\$ 42.633,18	4%	1	1	5	0,70
43	ROSS AUDITORES Y CONSULTORES IASIFRS C.L.	3	0,46	\$79.371,96	4,90	0	\$ 7.992,91	\$ 34.223,03	23%	1	1	2	0,30
44	RVL CONSULTORES & AUDITORES CIA. LTDA.	15	1,19	\$108.967,70	5,04	0	\$ 4.068,07	\$ 37.316,06	11%	1	1	3	0,48
45	SEEL&COMPANY S.A.	4	0,65	\$114.458,58	5,06	0	\$ 1.476,25	\$ 51.854,11	3%	1	1	3	0,48

46	SERVICIOS DE AUDITORIA EXTERNA Y ATESTACION SAEA S.A.	3	0,48	\$97.405,00	4,99	0	\$ 11.965,50	\$ 54.417,78	22%	1	1	1	0,00
47	TCAUDIT TRUJILLO & ASOCIADOS CIA.LTDA.	4	0,56	\$950.648,96	5,98	0	\$ 63.366,32	\$ 675.763,09	9%	1	1	6	0,78
48	TRUSTEDADVISORS SERVICIOS EMPRESARIALES CIA.LTDA.	4	0,57	\$129.196,02	5,11	0	\$ 688,54	\$ 76.947,21	1%	1	1	9	0,95
49	UHY ASSURANCE & SERVICES AUDITORES CIA.LTDA.	15	1,18	\$1.088.360,26	6,04	0	\$ 183.560,04	\$ 977.840,53	19%	1	1	2	0,30

Fuente: Elaboración propia

Una vez obtenido los datos y calculado las variables, se establece la matriz base; la misma que permitirá desarrollar el modelo econométrico propuesto en el capítulo 3, se transformó ciertas variables independientes o descriptoras a funciones logarítmicas para aportar estabilidad al modelo.

Como datos de relevancia se establece que la mayoría de las firmas de auditoría tienen acceso directo al informe de gerencia, y la existencia de fotos gráficas y otros elementos en cada página web; así, también se puede revisar que las firmas con ingresos altos corresponden al grupo considerado como las Big4 (Deloitte, PwC, KPMG) y empresas de alcance regional que operan en el territorio ecuatoriano.

En cuanto a los años de permanencia en el mercado se identifica un promedio de 11 años, lo que significa que las 49 empresas analizadas están posesionadas en el mercado y se van consolidando su marca con el tiempo generando importantes ingresos provenientes de la actividad económica como de otros servicios asociados a la contabilidad y auditoría, cuyo promedio de utilidades netas es el 10% en relación activos del total de firmas analizadas.

Antes de proceder al desarrollo del modelo econométrico se determina los estadísticos descriptivos de las variables a intervenir en el modelo, mismos que se presentan en la tabla 12. Se calcula la mediana, desviación estándar, curtosis, asimetría y rangos mínimos y máximos, con la intención de identificar la normalidad y fiabilidad de datos a utilizar.

Los resultados reflejados en la desviación estándar se encuentra bajo 1; esto indica que los datos de la muestra seleccionada para el estudio tienden a estar agrupados cerca de su media y en consecuencia existe una distribución normal.

Tabla 12: Estadísticos descriptivos

Valoración Total	Logaritmo de los años de experiencia de la firma de auditoria		Logaritmo del volumen total de ingresos		Se trata o no de una BIG4 (SI=1 o NO=0)		Rentabilidad sobre activos (ROA) 2019		Existencia de fotos, gráficos y otros elementos visuales en la Página Web (SI=1 o NO=0)		Acceso directo al Informe de Gerencia (accesible:1 o no accesible 0)		Logaritmo del número de páginas del Informe de Gerencia	
	Media	Error típico	Media	Error típico	Media	Error típico	Media	Error típico	Media	Error típico	Media	Error típico	Media	Error típico
4,31	0,92	5,37	0,06	0,10	0,92	1,00	0,26							
0,22	0,05	0,08	0,03	0,02	0,04	0,00	0,04							
4,00	0,97	5,23	0,00	0,05	1,00	1,00	0,30							
0,54	-0,24	2,43	12,79	3,15	8,28	0,00	-0,22							
0,66	0,12	1,05	3,78	1,80	-3,15	0,00	0,62							
7,00	1,54	3,21	1,00	0,47	1,00	0,00	0,95							
1,00	0,18	3,83	0,00	0,00	0,00	1,00	0,00							
8,00	1,72	7,04	1,00	0,47	1,00	1,00	0,95							
211,0		263,0												
0	44,97	0	3,00	4,71	45,00	49,00	12,54							
49,00	49,00	49,00	49,00	49,00	49,00	49,00	49,00							
0,44	95,0%)	0,10		0,17	0,07		0,07					0,00		0,07

Fuente: Elaboración propia

Al analizar los datos de la matriz de estadísticos descriptivos se observa que la mediana de las variables analizadas y muestran valores representativos los de la valoración total del índice de transparencia muestra un valor de 4, y la mediana del ROA es de 0,05.

Los resultados de datos de la curtosis y el coeficiente de asimetría se puede establecer que el modelo planteado tiene una distribución normal en su mayoría, teniendo como valores negativos las variables: Logaritmo de los años de experiencia de la firma de auditoría, existencia de fotos, gráficos y otros elementos visuales en la Página Web, y logaritmo del número de páginas del Informe de Gerencia.

El análisis de los resultados estadísticos descriptivos complementa el cálculo de los indicadores para evidenciar la calidad de servicios de auditoría medidos desde ítems aprobados, validados y adaptados a la realidad de la divulgación de la información de entidades que se dedican a la certificación de los estados financieros en Ecuador; con ello se cumpliría el segundo objetivo específico de la investigación y se daría paso al análisis estadístico correlacional que permita evidenciar la incidencia del grado de transparencia y la calidad de servicios y demostrar las hipótesis planteadas.

Factor de correlación

Habiendo calculado los índices de transparencia (variable dependiente) y calidad de servicios de auditoría (variable independiente), es menester recurrir al coeficiente de correlación para cuantificar la intensidad de la relación lineal entre las dos variables identificadas para este estudio en un análisis de correlación.

En la tabla 13 se presenta el factor de correlación de las variables explicadas anteriormente, para interpretar es necesario referirse a Ortega et al. (2009) que clasifica al factor de correlación en: Lineal o curvilínea, según la nube de puntos se condense en torno a una línea recta o a una curva. Positiva o directa cuando al aumentar una variable aumenta la otra y viceversa. Negativa o inversa cuando al crecer una variable, la otra decrece y viceversa. Nula cuando no existe ninguna relación y la nube de puntos están distribuidas al azar. Se dice que no están correlacionadas. Funcional si existe una función tal que todos los valores de la nube de puntos la satisfacen.

Tabla 13: Factor de correlación

	Valoración Total	Logaritmo de los años de experiencia de la firma de auditoria	Logaritmo del volumen total de ingresos	Se trata o no de una BIG4 (SI=1 o NO=0)	Rentabilidad sobre activos (ROA) 2019	Existencia de fotos, gráficos y otros elementos visuales en la Página Web (SI=1 o NO=0)	Acceso directo al Informe de Gerencia (accesible:1 o no accesible 0)	Logaritmo del número de páginas del Informe de Gerencia
Valoración Total	1,00							
Logaritmo de los años de experiencia de la firma de auditoria	0,20	1,00						
Logaritmo del volumen total de ingresos	0,34	0,61	1,00					
Se trata o no de una BIG4 (SI=1 o NO=0)	0,17	0,52	0,69	1,00				
Rentabilidad sobre activos (ROA) 2019	0,04	-0,27	-0,28	-0,09	1,00			
Existencia de fotos, gráficos y otros elementos visuales en la Página Web (SI=1 o NO=0)	0,01	-0,05	0,05	0,08	0,14	1,00		
Acceso directo al Informe de Gerencia (accesible:1 o no accesible 0)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1,00	
Logaritmo del número de páginas del Informe de Gerencia	0,19	-0,18	0,05	0,00	0,00	0,31	0,00	1

Fuente: Elaboración propia

Partiendo del concepto de Cohen (1988), establece la relación entre las variables X y Y. Con este propósito se enfoca en el valor absoluto del coeficiente, de modo que la magnitud es independiente del signo, siendo estos rangos de 0 a 0,10 correlación nula; de 0,11 a 0,30 correlación débil; de 0,31 a 0,50 correlación moderada; de 0,51 a 1 es de correlación fuerte citado en (Franklin et al., 2018), se establece que las variables que mayor grado de relación son: Logaritmo de los años de experiencia de la firma de auditoría y logaritmo del volumen total de ingresos, Logaritmo de los años de experiencia de la firma de auditoría y se trata o no de una BIG4, y la de logaritmo del volumen total de ingresos se trata o no de una BIG4.

Modelación econométrica

La modelación econométrica se la ejecutó mediante la teoría de la regresión lineal por mínimos cuadrados (MCO), este método de mínimos cuadrados presenta propiedades estadísticas muy atractivas que lo han convertido en uno de los más eficaces y populares del análisis de regresión. Para entender el método, primero se explicará el principio de los mínimos cuadrados, siendo la fórmula:

$$Y_i = \beta_1 + \beta_2 X_i + u_i.$$

Para el desarrollo de este modelo se estableció la siguiente la matriz que se presenta en la tabla 14.

Tabla 14: Matriz de cálculo MCO

Valoración Total	Logaritmo de los años de experiencia de la firma de auditoría	Logaritmo del volumen total de ingresos	Se trata o no de una BIG4 (SI=1 o NO=0)	Rentabilidad sobre activos (ROA) 2019	Existencia de fotos, gráficos y otros elementos visuales en la Página Web (SI=1 o NO=0)	Acceso directo al Informe de Gerencia (accesible:1 o no accesible 0)	Logaritmo del número de páginas del Informe de Gerencia
4	1,10	5,19	0	0,15	1	1	0,30
3	0,79	5,33	0	0,03	1	1	0,48
7	0,48	5,43	0	0,36	1	1	0,48
6	1,25	5,33	0	0,02	1	1	0,00
5	0,60	4,78	0	0,08	1	1	0,00
4	1,00	5,04	0	0,05	1	1	0,48
5	1,27	5,27	0	0,08	1	1	0,00
4	0,75	5,52	0	0,02	0	1	0,00
4	0,97	4,96	0	0,47	1	1	0,00
2	1,21	5,43	0	0,23	1	1	0,00
3	0,36	5,35	0	0,09	1	1	0,48
4	0,51	5,18	0	0,08	1	1	0,30
5	0,81	5,08	0	0,03	0	1	0,00
5	1,13	5,47	0	0,03	1	1	0,00
3	1,17	5,24	0	0,22	1	1	0,48
6	1,50	6,57	0	0,01	1	1	0,60
5	1,00	5,67	0	0,01	1	1	0,30
3	0,72	5,30	0	0,00	1	1	0,00
4	0,62	5,21	0	0,02	1	1	0,30
3	1,00	5,62	0	0,05	1	1	0,00
3	1,30	5,03	0	0,11	0	1	0,00
4	0,99	5,88	0	0,04	1	1	0,00
1	0,99	4,98	0	0,02	1	1	0,00

3	0,18	4,53	0	0,40	1	1	0,70
6	1,66	7,03	1	0,06	1	1	0,30
3	0,42	3,83	0	0,25	1	1	0,00
5	1,12	5,44	0	0,09	1	1	0,30
5	0,97	5,15	0	0,02	1	1	0,48
3	1,16	4,93	0	0,03	1	1	0,30
4	0,94	5,22	0	0,00	1	1	0,30
4	0,64	5,05	0	0,02	1	1	0,30
5	0,94	5,23	0	0,03	1	1	0,30
4	1,72	6,80	1	0,09	1	1	0,00
5	1,02	5,43	0	0,01	0	1	0,00
3	0,96	5,20	0	0,19	1	1	0,00
3	0,88	5,02	0	0,03	1	1	0,00
4	0,97	6,17	0	0,03	1	1	0,00
4	0,73	5,34	0	0,11	1	1	0,30
4	0,89	5,71	0	0,13	1	1	0,30
6	1,46	7,04	1	0,03	1	1	0,48
3	0,46	5,04	0	0,08	1	1	0,30
4	1,21	4,86	0	0,04	1	1	0,70
8	0,46	4,90	0	0,23	1	1	0,30
8	1,19	5,04	0	0,11	1	1	0,48
5	0,65	5,06	0	0,03	1	1	0,48
3	0,48	4,99	0	0,22	1	1	0,00
6	0,56	5,98	0	0,09	1	1	0,78
2	0,57	5,11	0	0,01	1	1	0,95
8	1,18	6,04	0	0,19	1	1	0,30

Fuente: Elaboración propia

La tabla 14 muestra el resumen de los datos resultantes de los cálculos anteriores en donde se señala a la valoración total como la variable dependiente o la variable Y; y, todas las otras variables descriptoras o variables independientes o variables X. Estas variables se someterán al análisis correlacional mediante el uso del programa estadístico Statistical Package for the Social Sciences (Paquete Estadístico para las Ciencias Sociales) SPSS que permita modelar la ecuación y finalmente confirmar o rechazar las hipótesis planteadas.

Para correr el modelo de mínimos cuadrados ordinarios (MCO) se seleccionó las variables con mayor grado de significancia o a las variables que tienen una relación significativa como para poder considerar la aplicación del modelo, los resultados se presentan en la tabla 15.

Tabla 15: Coeficientes modelo MCO 1

Modelo		Coeficientes no estandarizados		Coeficientes estandarizados	t	Sig.
		B	Desv. Error	Beta		
1	(Constante)	-2,172	2,916		-,745	,461
	Logaritmo de los años de experiencia de la firma de auditoria	,447	,846	,100	,529	,600
	Logaritmo del volumen total de ingresos	1,114	,570	,430	1,955	,057
	Se trata o no de una BIG4 (SI=1 o NO=0)	-,982	1,263	-,155	-,777	,441
	Rentabilidad sobre activos (ROA) 2019	2,683	2,157	,187	1,244	,220
	Existencia de fotos, gráficos y otros elementos visuales en la Página Web (SI=1 o NO=0)	-,470	,823	-,085	-,571	,571
	Logaritmo del número de páginas del Informe de Gerencia	1,259	,923	,207	1,364	,180

a. Variable dependiente: Valoración Total

Fuente: Elaboración propia

La tabla 15 muestra la significancia de las variables en análisis; sin embargo, se denota que los valores que muestran significancia de 0,05 es el ítem (parte de la variable independiente) correspondiente al logaritmo del volumen del total de ingreso, lo que significa que para establecer el nivel de transparencia con los datos obtenidos y mediante

el análisis estadístico; la única variable que nos da valores predictibles de la variable dependiente es logaritmo del volumen de ingresos. La significación de esta fuente, inferior a 0,05, indica que el modelo explica una parte de la variabilidad de la variable dependiente.

Tabla 16: Coeficientes modelo MCO 2

Modelo		Coeficientes no estandarizados		Coeficientes estandarizados	t	Sig.
		B	Desv. Error	Beta		
1	(Constante)	-,403	1,918		-,210	,835
	Logaritmo del volumen total de ingresos	,877	,355	,339	2,469	,017

Fuente: Elaboración propia

Al depurar las variables de estudio se seleccionó aquellas de significancia menor a 0,05 para obtener los coeficientes presentados en la tabla 16, los cuales serán los valores para el modelo econométrico planteado siendo este el siguiente:

$$Y_j = m + \beta x$$

A=-0,403 + 0,877 Logaritmo del volumen total de ingresos.

De este modelo se observa que existe relación directa entre el grado de transparencia y el tamaño de la firma de auditoría, pues se muestra relación positiva; por tanto se logra interpretar que a mayor tamaño de la firma auditora mayor es la divulgación.

Sin embargo, para complementar el estudio se realiza el análisis de algunas variables que en el proceso de levantamiento de información resultaron interesantes y merecen destacar los resultados obtenidos; entre estas variables tenemos al ítem años de experiencia, cuyos datos se muestran en la figura 7.

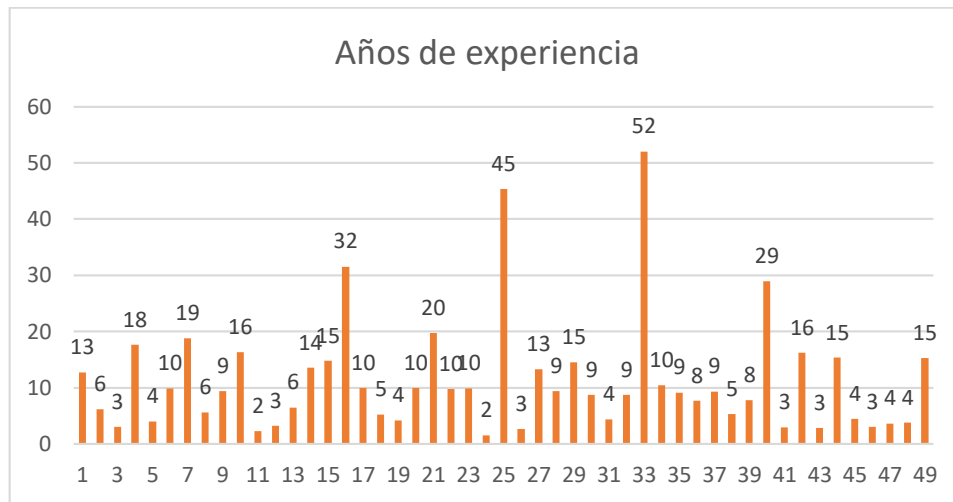


Figura 5: Años de experiencia

Fuente: Elaboración propia

La Figura 7 muestra de forma gráfica los años de permanencia de las firmas de auditoría en el mercado; y, es evidente que la mayoría de empresas tiene un promedio de 10 años de experiencia. Sin embargo, se destaca firmas como BDO ECUADOR S.A., DELOITTE & TOUCHE ECUADOR CIA. LTDA., K.P.M.G. DEL ECUADOR CIA. LTDA., y PRICEWATERHOUSECOOPERS DEL ECUADOR CIA. LTDA.; tres de las empresas consideradas a nivel mundial como las Big4 y una de índole regional, que han tenido presencia en el mercado por más de 30 años. Estos resultados nos dan una pauta de futuros estudios relacionados a la concentración del mercado de auditoría en el territorio ecuatoriano.

Según la Superintendencia de Bancos y Seguros del Ecuador (2013), que menciona que para la contratación de una firma de auditoría externa se debe considerar mínimo una experiencia de 5 años, por ende existe un 32,65% de firmas analizadas que tienen 5 años o menos de experiencia lo cual genera que estos valores no generen una confianza absoluta para poder relacionarla con la transparencia, por tanto este ítem fue excluido del estudio.

Con lo que respecta a la variable de si se trata de una big4 en el país se registran 3 firmas de las 4 empresas más grandes de auditoría a nivel mundial, esta variable al analizarla

estadísticamente tienen una significancia mayor a 0,05, por lo cual no es una variable a considerar en el modelo y esto se debe a que el resto de firmas tienen una menor participación en el mercado en relación a estas empresas que funcionan en el país, lo cual puede ser debido a que al existir o que los valores de las big4 tienen una variación muy marcada mostrando comportamientos diferentes a las de las otras firmas por lo cual se omitió dicha variable.

Las big4 son las firmas de auditoría con mayor reconocimiento mundial, según Toscano y García (2011), estas grandes firmas líderes del mercado disfrutaban de diferencias en la eficiencia en lo que se refiere a la prestación del servicio de auditoría; es decir, que ofertan el servicio a precios más competitivos que el resto de auditores, tienen una mayor concentración de mercado, siendo estas las firmas: KPMG, EY, PwC y Deloitte.

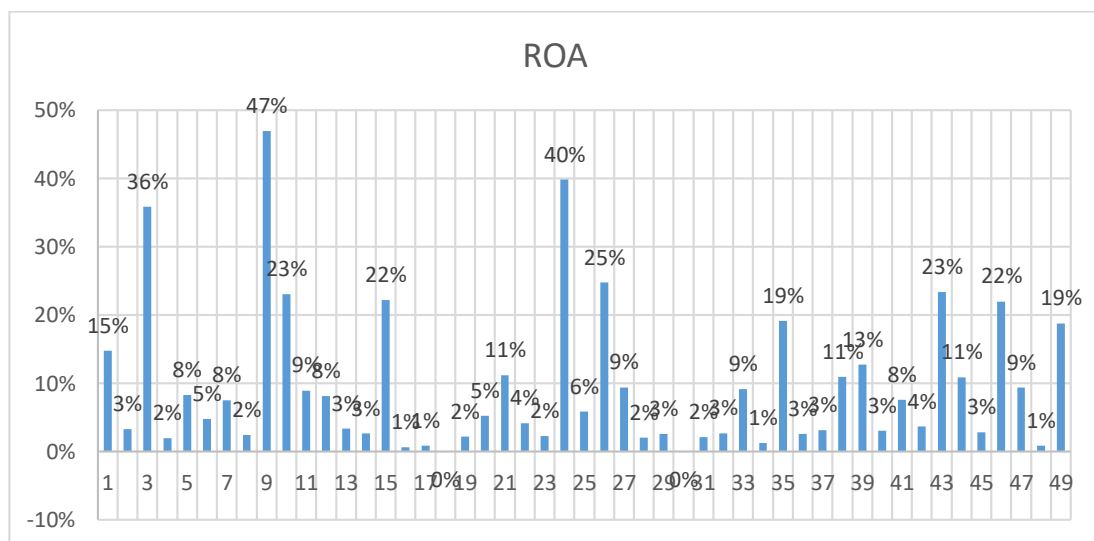


Figura 6: R.O.A.

Fuente: Elaboración propia

La rentabilidad sobre los activos R.O.A. presentada en la figura 8, es otra de las variables que no se las consideró para el desarrollo del modelo econométrico debido a que estadísticamente no era una variable que predecía la variable dependiente, y esto se debe a que la mayoría de firmas de auditoría están en el rango del 5% o menor, el 53% de las

firmas se encuentran en este rango, y según Aristimuño Herrera (2017) de forma general, se considera que para que una empresa sea valorada de forma positiva en cuanto a su rentabilidad, la cifra obtenida de su ROA debe de superar aproximadamente el 5%.

Otras dos variables que se omitieron del modelo econométrico debido a que su significancia es mayor a 0,05, existencia de fotos, gráficos y otros elementos visuales en la Página Web y logaritmo del número de páginas del Informe de Gerencia, las cuales al analizarlas se observa que los elementos visuales de las páginas web una mayoría absoluta tienen estos elementos en sus páginas web, para ser exactos 45 de las 49 firmas por lo que no existe una variabilidad en los datos obtenidos, y la de las páginas de informe de gerencia existe un porcentaje significativo de firmas con valores de 0.

Finalmente, al término de esta investigación es necesario señalar que se ha cumplido con el objetivo general de la investigación al determinar que existe relación entre el grado de transparencia de información y la calidad de los servicios de auditoría, pues se demuestra la correlación estadística con el ítem tamaño (volumen total de ingresos); interpretando que a mayor ingresos tenga una empresa mayor será la divulgación de información.

La divulgación de información toma doble propósito al servir como elementos visuales que contribuyen al marketing y promoción de la firma; y por otro lado genera confianza sobre los servicios prestados por la empresa. En este contexto, la sociedad demanda un mayor grado de transparencia en situaciones relacionadas con participaciones accionarias, operaciones entre compañías vinculadas, compensación de los administradores y revelación de información no financiera; entre, otra información que genera un grado de credibilidad y mejora la percepción de la gestión organizacional como positiva.

El estudio ratifica, que a mayor tamaño o a mayor generación de ingresos el nivel de divulgación es alto, por tanto se por cumplido el propósito del estudio al determinar una relación positiva entre las dos variables establecidas para el estudio.

4.2 Comprobación de hipótesis

Para dar solución a las hipótesis planteadas acorde a lo analizado en las modelaciones econométricas se obtiene los siguientes resultados:

H1: Existe una relación positiva entre el tamaño de la firma de auditoría y el grado de transparencia.

Esta hipótesis se acepta ya que entre dichas variables existe una significancia aceptable siendo la única variable con la cual se realizó la modelación econométrica.

H2: Existe una relación positiva entre la importancia relativa de los servicios de la auditoría en la cartera de servicios de la firma de auditoría y el grado de transparencia.

De las firmas analizadas se comprueba que dicha información no tienen incidencia en el grado de transparencia por lo que se rechaza dicha hipótesis.

H3: Existe una relación positiva entre la estrategia de marketing y el grado de transparencia.

Las variables correspondientes a las estrategias de marketing obtuvieron una significancia mayor al 0,05 por lo cual se omitieron dichas variables por ende se rechaza esta hipótesis

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Conclusiones

Al determinar el grado de transparencia total de las firmas de auditoría tomando como base el cuerpo normativo promovido en el territorio ecuatoriano, se establece que no existe normativa relacionada con la empresa privada o en el ámbito privado pero si en el público tal como lo establece la Ley Organica de Transparencia y Acceso a la Informacion Pública (2004).

Con lo que respecta a evidenciar la calidad de servicios de auditoria medidos desde ítems aprobados, validados y adaptados a la realidad de la divulgación de la información de entidades que se dedican a la certificación financiera del Ecuador, los cuales se midieron mediante información que presenta las firmas en sus direcciones o páginas web siendo estas, estructura orgánica funcional, base legal, regulaciones y procedimientos internos, metas y objetivos de la empresa, directorio completo de la institución, distributivo del personal, remuneración mensual por puesto, servicios que ofrecen y como acceder a ellos, valores de los servicios, información financiera y espacio para reclamos y recomendaciones.

Al relacionar el grado de transparencia de la información de los informes de las firmas auditoras con la calidad de los servicios prestados, se estableció un modelo econométrico lógico, el cual se relacionaron las variables de índice de transparencia (valoración total) y las variables de tamaño de las firmas (Años de experiencia, ingresos, es una big4), rentabilidad sobre los activos (ROA), y estrategias de marketing (Existencia de imágenes o elementos visuales en sus páginas web, acceso al informe de gerencia, y número de páginas del informe de gerencia), pero de estas se obtuvo que solo la variable de tamaño de la firma (ingreso) tiene significancia estadística para establecer relación con el índice de transparencia (valoración total).

5.2 Recomendaciones

Promover la creación de una base legal estatal para el control y regularización de la divulgación de información en el ámbito empresarial privado, tal como existe en España lo que permitan al usuario saber sobre el índice de transparencia de las firmas de Auditoría lo cual ayudará a acrecentar la confianza de los clientes o usuarios en las firmas de Auditoría.

A las firmas de Auditoría diversificar y fortalecer los contenidos que son publicados en páginas web como eje de responsabilidad social hacia la ciudadanía; que contribuye a generar un ambiente de confianza, propender al acceso libre a la información, atracción de posibles inversores, entre otros beneficios que contribuyen a una gestión abierta, compartida y transparente.

Tomar como referencia o guía la modelación econométrica planteada en el estudio para mejorar los índices de transparencia de las firmas de Auditoría o aplicarse a otro sector de la economía de la sociedad ecuatoriana para indagar el grado divulgación y buenas prácticas de publicación de datos relativos a la gestión organizacional. Toda vez que se genere un ambiente de gestión abierta y transparente.

BIBLIOGRAFÍA

- Casal, J., & Mateu, E. (2017). Muestreo: tipos de muestreo. *Estadística Aplicada En Psicología y Ciencias de La Salud*, 17.
- Chirivella, V. (2019). Hipótesis en el modelo de regresión lineal por Mínimos Cuadrados Ordinarios. *Univeridad Politécnica de Valencia*, 8. [https://riunet.upv.es/bitstream/handle/10251/53302/Hip%F3tesis en el modelo de regresi%F3n lineal por M%EDnimos Cuadrados Ordinarios.pdf?sequence=1](https://riunet.upv.es/bitstream/handle/10251/53302/Hip%F3tesis%20en%20el%20modelo%20de%20regresi%F3n%20lineal%20por%20M%EDnimos%20Cuadrados%20Ordinarios.pdf?sequence=1)
- Domínguez, M. (2018). Metodología de la Investigación Social Cuantitativa (2015). *Revista de Educación y Derecho*, 0(17). <https://doi.org/10.1344/REYD2018.17.23486>
- Franklin, J., Castro, E., Rodriguez, J. E., Karina, M., Torrado, A., Milena, S., & Sierra, C. (2018). Sobre el uso adecuado del coeficiente de correlación de Pearson: definición, propiedades y suposiciones. *Archivos Venezolanos de Farmacología y Terapéutica*, 37(5), 587–595.
- Garcia, M. (2016). Las expectativas de la auditoría y el fraude. *Revista de Contabilidad y Direccion*, 23, 1–83.
- Gómez, J., & Ospina, J. (2005). Initiative (Iniciativa Mundial para la Elaboración de Informes): una contribución fundamental hacia la transparencia con las partes interesadas (stakeholders). *Econ. Gest. Desarro. ...*, January 2005, 273–298. http://revistaeconomia.puj.edu.co/html/articulos/numero_3/12.pdf
- Gomez, L. (2019). Índice de Transparencia Activa 2019 Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales. *Ciudadanía y Desarrollo*, 5–51. <https://bit.ly/34JNUa>
- González, E. (2007). La teoría de los “stakeholders”: un puente para el desarrollo práctico de la ética empresarial y de la responsabilidad social corporativa. *Veritas. Revista de Filosofía y Teología*, II(17), 205–224.

- Gujarati, D. N., & Porter, D. C. (1369). *Econometría*.
- Hernandez, R., Fernandez, C., & Baptista, P. (2010). *Metodología de la investigación* (M. G. Hill (ed.); Quinta edi).
- Jaramillo, M., García, M., & Pérez, M. (2013). Escándalos financieros y su efecto sobre la credibilidad de la auditoría. *Journal of Chemical Information and Modeling*, 53(9), 1689–1699.
- Ley Organica de Transparencia y Acceso a la Informacion Pública. (2004). Ley Organica de Transparencia y Acceso a la Informacion Pública. *Lotaip*, 1–10. www.lexis.com.ec
- Mendoza, J. (2017). *La teoría en la investigación científica: marco teórico, modelos y medición*. November.
- Ñaupas, H., Mejía, E., Novoa, E., & Villagómez, A. (2019). *Metodología de la investigación científica*.
- Oleas, J. (2020). Ecuador: La Economía Política Del Feriado Bancario (8-12 De Marzo De 1999). *Revista Uruguaya de Historia Económica*, 17, 49–67. http://www.audhe.org.uy/images/stories/upload/Revista/Revista_17/RUHE_XVII_2020.pdf#page=49
- Ortega, R. M. M., Pendás, L. C. T., Ortega, M. M., Abreu, A. P., & Cánovas, A. M. (2009). El coeficiente de correlacion de los rangos de spearman caracterizacion. *Revista Habanera de Ciencias Medicas*, 8(2).
- Ortiz, J., & Gil, D. (2014). Transformaciones logarítmicas en regresión simple. *Comunicaciones En Estadística*, 7(1), 80. <https://doi.org/10.15332/s2027-3355.2014.0001.06>
- Palazuelos Cobo, E., Muñiz San Román, B., & Montoya Del Corte, J. (2015). *Investigaciones en Teoría Contable*. 2012.

- Palazuelos, E., Muñiz, B., & Montoya, J. (2015). *Investigaciones en Teoría Contable. 2015.*
- Perramon, J. (2013). La transparencia: concepto, evolución y retos actuales. *Revista de Contabilidad y Dirección, 16*, 11–27. https://accid.org/wp-content/uploads/2018/10/La_transparencia._Concepto_evolucion_y_retos_a.pdf
- Puentes, P. (2007). *Transparencia en la gestión ética del sector empresarial. El papel del líder. V(19).*
- Ramos, C. (2015). Investigación Científica Scientific research paradigms. *Av.Psicol., 23(1)*, 9–17.
- Ramos Galarza, C. (2015). Investigación científica Scientific research paradigms. *Av.Psicol., 23(1)*, 9–17. https://www.researchgate.net/publication/282731622_LOS_PARADIGMAS_DE_LA_INVESTIGACION_CIENTIFICA_Scientific_research_paradigms
- Rivero, P. (2005). Responsabilidad social y gobierno corporativo: Información y transparencia. *RAE: Revista Asturiana de Economía, 34*, 9–29.
- Socias Salva, A., & Horrach Rossello, P. (2013). Enfoque de la responsabilidad social y la transparencia en empresas de economía solidaria. *CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa, 77*, 31–57.
- Tellawi, M. (2013). La divulgación de información voluntaria en Internet: Un análisis comparativo entre España y Arabia Saudí. *Gestión Joven, 10*, 6.
- Toscano, J. A., & García, M. A. (2011). Estrategias de las cuatro grandes firmas de auditoría en México. *Revista Europea de Dirección y Economía de La Empresa, 20(1)*, 89–104.
- Trapero, F. G. A., García, J. D. L. G., & Parra, J. C. V. (2014). Transparencia en las organizaciones, una aproximación desde la perspectiva de los colaboradores.

Estudios Gerenciales, 30(133), 408–418.
<https://doi.org/10.1016/j.estger.2014.06.007>

Unión Europea, U. (2010a). *Law 12/2010 of 30 June amending Audit Law 19/1988 of 12 July, Securities Market Law 24/1988 of 28 July and the consolidated text of the Public Limited Companies Law enacted by Royal Decree 1564/1989 of 22 December to adapt them to Community law*. 57586–57625.

Unión Europea, U. (2010b). Libro Verde. Política de auditoría: lecciones de la crisis. *Seibutsu-Kogaku Kaishi*, 88(2), 73–77.

Unión Europea, U. (2011). *Lac- Texto Refundido 2011*.

Villasís, M., & Miranda, M. (2016). El protocolo de investigación IV : las variables de estudio. *Revista Alergia México*, 63(3), 303–310.
<https://www.redalyc.org/pdf/4867/486755025003.pdf>

Zorio, A., García-Benau, Antonia, M., Grau-Grau, A. J., & Paredes-Ojeda, F. (2017). El informe de transparencia de las firmas auditoras: Evidencia del mercado español 2010-2013. *Spanish Journal of Finance and Accounting / Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 00(00), 1–26.
<https://doi.org/10.1080/02102412.2017.1379799>

Zorio, A., & Piñero, L. (2006). *El informe anual de transparencia: Nuevo Requisito Para Algunos Miembros De La Profesión. 1*.