



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA  
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TÍTULO**

**Propuesta metodológica para gestión de la evaluación de estimaciones  
contables conforme la NIA540 para Auditoras.**

**AUTORA:**

**Espinoza González, Donna Solange**

**Trabajo de titulación previo a la obtención del título de  
INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TUTOR:**

**Ing. Rosado Haro, Alberto Santiago, Ph.D.**

**Guayaquil, Ecuador**

**14 de febrero del 2024**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA  
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**CERTIFICACIÓN**

Certifico que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por **Espinoza González, Donna Solange**, como requerimiento parcial para la obtención del Título de **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría**.

**TUTOR**

f. \_\_\_\_\_

Ing. Rosado Haro, Alberto Santiago, Ph.D.

**DIRECTOR DE LA CARRERA**

f. \_\_\_\_\_

Ph. D. Said Diez

Guayaquil, a los 14 días del mes de febrero del año 2024



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA  
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD**

Yo, Espinoza González, Donna Solange

**DECLARO QUE:**

El Trabajo de Titulación **Propuesta metodológica para gestión de la evaluación de estimaciones contables conforme la NIA540 para Auditoras**, previa a la obtención del Título de: **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría. En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 14 días del mes de febrero del año 2024

---

Espinoza González, Donna Solange



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA  
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

AUTORIZACIÓN

Yo, Espinoza González, Donna Solange

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de **Propuesta metodológica para gestión de la evaluación de estimaciones contables conforme la NIA540 para Auditoras**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 14 días del mes de febrero del año 2024

---

Espinoza González, Donna Solange

## REPORTE COMPILATIO

<https://app.compilatio.net/v5/report/9a88465e71da4301dc69be6e6eada480f1ca637b/summary>

ANÁLISIS  
magister

# Donna\_Espinoza\_TTFinal

< 1% Textos sospechosos 10% Similitudes (ignorado) < 1% similitudes entre comillas < 1 entre las fuentes mencionadas (ignorado) < 1 idioma no reconocido

Nombre del documento: Donna\_Espinoza\_TTFinal.docx  
ID del documento: e17104c13309845250846c8d226a5b295839f295  
Tamaño del documento original: 4,03 MB  
Depositante: Alberto Santiago Rosado Haro  
Fecha de depósito: 26/1/2024  
Tipo de carga: interfaz  
fecha de fin de análisis: 26/1/2024  
Número de palabras: 24.373  
Número de caracteres: 165.478  
Ubicación de las similitudes en el documento:

Fuentes principales detectadas n°	Descripciones	Similitudes	Ubicaciones	Datos adicionales
1	<a href="http://www.auditool.org">www.auditool.org</a>   Sesgo de la gerencia. Lo que todo Auditor debe conocer <a href="https://www.auditool.org/blog/auditoria-sistema/5653-sesgo-de-la-gerencia-lo-que-todo-auditor-debe...">https://www.auditool.org/blog/auditoria-sistema/5653-sesgo-de-la-gerencia-lo-que-todo-auditor-debe...</a> 8 fuentes similares	3%		Palabras idénticas: 3% (769 palabras)
2	<a href="http://repositorio.ucsg.edu.ec">repositorio.ucsg.edu.ec</a> <a href="http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/18277/3/7-LCSG-FRE-ECO-OCA-408.pdf">http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/18277/3/7-LCSG-FRE-ECO-OCA-408.pdf</a> 28 fuentes similares	2%		Palabras idénticas: 2% (426 palabras)
3	TT_NIA240_Lopez_y_Piguave_28-08-2023.docx   "Propuesta metodológica... #966666 El documento proviene de mi grupo 21 fuentes similares	2%		Palabras idénticas: 2% (397 palabras)
4	<a href="http://repositorio.ucsg.edu.ec">repositorio.ucsg.edu.ec</a> <a href="http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/17027/3/7-LCSG-FRE-ECO-OCA-472.pdf">http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/17027/3/7-LCSG-FRE-ECO-OCA-472.pdf</a> 21 fuentes similares	< 1%		Palabras idénticas: < 1% (217 palabras)



TUTOR (A)

Ing. Rosado Haro, Alberto Santiago, Ph.D.

## **AGRADECIMIENTO**

Me gustaría agradecer a Dios por bendecirme, por guiarme a lo largo de este proceso, ser mi fortaleza en momentos de dificultad.

Agradezco a mis padres: Voltaire y Yessennia, por haber sido mi apoyo durante este tiempo, por creer en mí una vez más, por los principios y valores que me han inculcado.

Agradezco a mis hermanos, Jonathan, Ellen y Tyra, por reflejarse en mí como un ejemplo a seguir, de darme sus alegrías día tras día, por hacerme enojar en especial a mis hermanas, son esenciales para mi vida.

Agradezco a mi cuñada Leccy, quien siempre me acompaña en mis momentos de alegrías como de tristeza, sobre todo por los consejos, a mis sobrinas, Valeska y Alice, son los más valioso que tengo en mi vida y espero proyectarles un modelo a seguir en sus metas futuras.

Así mismo, agradezco a mi tía Cruz, por permitirme quedar en su casa porque también es alguien quien me vio perseguir esta meta tan anhela que ya llega su fin y con mucha alegría.

Quisiera expresar mi agradecimiento a los docentes de la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, quienes compartieron sus conocimientos durante el proceso de la preparación profesional, a mi profesora la Ec. Mercedes Baños y a mi tutor el Ing. Alberto Rosado quienes me guiaron con mucha paciencia, que gracias a sus consejos y correcciones se pudo concluir el trabajo de mi investigación.

A mis amigos tanto antiguos como nuevos, les agradezco por compartir su apoyo moral que nos permitió dar empeño y dedicación para nuestro objetivo propuesto.

**Espinoza González, Donna Solange**

## **DEDICATORIA**

Le dedico la tesis a Dios, por impulsarme en seguir con sabiduría.

A mis padres, Voltaire y Yessennia, por darme una oportunidad y creer en mí una vez.

A mis hermanos, Jonathan, Ellen y Tyra, quienes me dieron su apoyo incondicional y me ven como ejemplo.

A mi cuñada, Leccy, por ser una amiga que siempre estuvo ahí para darme ánimos y a mis sobrinas, Valeska y Alice, que son los más importante en mi vida.

También les dedico a mis abuelitos, Olmedo y Tomasa, a mi tía Jessica y a mi prima Ruth, que desde el cielo me estaban dando sus fuerzas para continuar y terminar lo que comencé.

Y, por último, para quienes no creyeron en mí, lo logre.

**Espinoza González, Donna Solange**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA  
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN**

f. \_\_\_\_\_

Ing. Said Vicente Diez Farhat, Ph. D.

**DIRECTOR DE CARRERA**

f. \_\_\_\_\_

CPA. Patricia Salazar Torres, Msc.

**COORDINADOR DEL ÁREA**

f. \_\_\_\_\_

Eco. Guim Busto, Paola Elizabeth, Mgs

**OPONENTE**





**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA  
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**CALIFICACIÓN**

f. \_\_\_\_\_

Ing. Rosado Haro, Alberto Santiago, Ph.D.

**TUTOR**

## Índice

Introducción .....	2
Antecedentes.....	4
Reforma de la NIA 540.....	4
Contextualización del Problema .....	4
Definición del Problema .....	4
Justificación de la Investigación.....	6
Objetivos.....	6
Objetivo General.....	6
Objetivos Específicos.....	6
Preguntas de Investigación .....	7
Limitación.....	7
Delimitación .....	8
Capítulo 1: Fundamentación Teórica .....	9
Marco Teórico .....	9
Teoría del Fraude .....	9
Teoría de la Empresa.....	10
Marco Conceptual .....	12
Auditoría un enfoque aplicado.....	12
Auditoría financiera .....	12
Normas Internacionales de Auditoria .....	15
Contenido de las Normas Internacionales de Auditoria .....	16
Procedimientos de auditoría financiera.....	17
Estimaciones contables .....	17
Marco Referencial .....	19
Análisis Sectorial .....	19
Estudios Relacionados .....	20
Marco Legal.....	22
Constitución del Ecuador.....	22
Ley de Compañías.....	22
Resoluciones de SCVS .....	23
Base Tributaria.....	23
Junta de Política y Regulación Monetaria .....	24

Marco Normativo .....	25
Norma Internacional de Auditoría 540 (Revisada) .....	25
Capítulo 2: Metodología de la Investigación .....	30
Diseño de Investigación .....	30
Enfoque de Investigación .....	30
Tipo de Investigación .....	31
Fuente de Información .....	31
Población .....	31
Muestra .....	32
Muestreo.....	32
Técnicas de Recolección de Datos .....	33
Entrevistas.....	33
Análisis de Datos.....	39
Resultados de la aplicación de las entrevistas .....	39
Hallazgo de la investigación.....	52
Discusión de los resultados que soportan el cambio. ....	61
Capítulo 3: Propuesta Metodológica .....	63
Base de la Propuesta.....	63
Importancia de la Propuesta .....	63
Desarrollo de la propuesta metodológica basada en los principios de la NIA540 (Revisada) .....	64
Etapa de planificación .....	64
Etapa de ejecución .....	68
Etapa de verificación.....	72
Etapa de manifestaciones escritas. ....	73
Conclusiones .....	74
Recomendaciones.....	76
Referencias .....	77
Apéndice.....	82

## Lista de Tablas

Tabla 1	<i>Conformación del sector societario de firmas auditoras</i> .....	19
Tabla 2	<i>Distribución del sector societario de firmas auditoras por su tamaño</i>	20
Tabla 3	<i>Población objetiva</i> .....	31
Tabla 4	<i>Muestra de Firmas Auditores</i> .....	33
Tabla 5	<i>Matriz de Hallazgos</i> .....	53
Tabla 6	<i>Matriz de Hallazgos (parte dos)</i> .....	54
Tabla 7	<i>Matriz de Hallazgos (parte tres)</i> .....	55
Tabla 8	<i>Matriz de Hallazgos (parte cuatro)</i> .....	56
Tabla 9	<i>Matriz de Hallazgos (parte cinco)</i> .....	57
Tabla 10	<i>Matriz de Hallazgos (parte seis)</i> .....	58
Tabla 11	<i>Matriz de Hallazgos (parte siete)</i> .....	59
Tabla 12	<i>Matriz de Hallazgos (parte ocho)</i> .....	60

## Lista de Figuras

Figura 1	<i>Relación de los elementos del triángulo del fraude</i>	9
Figura 2	<i>Criterios generales aplicados en una auditoría financiera</i> .....	14
Figura 3	<i>Estructura de la NIA</i> .....	15
Figura 4	<i>Organismos encargados en la emisión de las Normas Internacionales de Auditoría</i> .....	16
Figura 5	<i>Requerimiento de la NIA 540 – Valoración del riesgo</i> .....	26
Figura 6	<i>Requerimiento– Identificación y valoración del riesgo</i> .....	26
Figura 7	<i>Requerimiento- Respuestas a los riesgos valorados y enfoques de comprobación</i> .....	27
Figura 8	<i>Requerimiento– Evaluación global en los procedimientos de auditorías</i>	28
Figura 9	<i>Requerimiento– Manifestaciones escritas.</i> .....	29
Figura 10	<i>Requerimiento– Documentación</i> .....	29
Figura 11	<i>Esquema para levantamiento de datos mediante la técnica entrevista</i>	34
Figura 12	<i>Carta de Validación del experto en auditoría</i> .....	36
Figura 13	<i>Carta de Validación del experto metodológico</i> .....	37
Figura 14	<i>Esquema de la propuesta metodológica</i> .....	64
Figura 15	<i>Criterio para comprensión de la naturaleza de las estimaciones contables</i>	65
Figura 16	<i>Direccionamiento de los objetivos de revisión sobre las estimaciones contables</i>	66
Figura 17	<i>Ejemplos de estimaciones contables:</i> .....	66
Figura 18	<i>Direccionamiento de los objetivos para obtención de evidencia de auditoría</i>	67
Figura 19	<i>Aclaraciones de términos</i> .....	68
Figura 20	<i>Bases de fuente información para la evaluación de las estimaciones contable</i>	69
Figura 21	<i>Esquema del alcance de la revisión de auditoría</i> .....	69
Figura 22	<i>Criterio de valoración de incorrecciones materiales a considerar</i> .....	70
Figura 23	<i>Ejemplos de estimaciones con riesgos</i> .....	70
Figura 24	<i>Cuestiones sobre respuesta del auditor</i> .....	71
Figura 25	<i>Acciones para evaluar los riesgos en las estimaciones contables</i> .....	71
Figura 26	<i>Acciones para evaluar los riesgos sobre los métodos utilizados para las estimaciones contables</i> .....	72
Figura 27	<i>Información que puede requerir el auditor</i> .....	73

## Lista de Apéndice

Apéndice 1	Envío de la solicitud de la validación del instrumento a los expertos ..	82
Apéndice 2	Repuestas de los expertos ante la la solicitud de la validación del instrumento .....	83
Apéndice 3	Carta de validación de la experta en metodología .....	84
Apéndice 4	Matriz de validación de la experta en metodología .....	85

## Resumen

La investigación surge de los cambios propuesto por la NIA 540 (revisada) al proporcionar requerimientos más robustos y una orientación más adecuada para los procedimientos de auditorías enfocadas en la evaluación de las estimaciones contables. Por consiguiente, se tomó en consideración el uso de los apartados teóricos, conceptuales, legales y normativos para la búsqueda de oportunidades de mejoras que a su vez permitieron la comprender del alcance y aplicación de la norma en el contexto de las actividades que desempeñan las firmas auditoras. De la misma manera, con el uso del plan metodológico que integra los diseños: (a) observacional, (b) transversal y (c) prospectivo se direccionó la indagación sobre la problemática existente, y con el uso de la técnica entrevista se levantaron datos que evidenciaron que las firmas de categoría medianas y grande han enfrentado una serie de desafíos durante la adopción de los principios de la NIA540 (Revisada). Esto se debió a que la norma ha impulsado una serie de cambios, como: (a) asignación de nuevas responsabilidades, (b) mejoras en los procesos de auditoría enfocados en las estimaciones contables, (c) aumento de la competencia del personal, y (d) adopción de nuevas tecnologías para asegurar la razonabilidad de los resultados de la evaluación de las estimaciones contable. No obstante, son las firmas de menor tamaño las que se exponen a mayores retos, considerando que los cambios requieren de recursos (humano, tecnológico y económicos) para su incorporación. Por tanto, se recomendó una propuesta metodológica que se basa en un modelo ágil para la aplicación efectiva de los nuevos requisitos de la norma. Esta permitirá su integración efectiva al conformarse por cuatro etapas, tales como: (a) planificación, (b) ejecución, (c) verificación, y (d) manifestaciones escritas.

**Palabras claves:** Estimaciones, Riesgos, Incorrección Material, Fraude, Error, Auditoría.

## **Abstract**

The research arises from the changes proposed by ISA 540 (revised) by providing more robust requirements and more appropriate guidance for audit procedures focused on the evaluation of accounting estimates. Consequently, the use of the theoretical, conceptual, legal and regulatory sections was taken into consideration to search for opportunities for improvements that in turn allowed us to understand the scope and application of the standard in the context of the activities carried out by the firms. auditors. In the same way, with the use of the methodological plan that integrates the designs: (a) observational, (b) transversal and (c) prospective, the inquiry into the existing problem was directed, and with the use of the interview technique, data were collected. which showed that medium and large category firms have faced a series of challenges during the adoption of the principles of ISA540 (Revised). This was because the standard has driven a series of changes, such as: (a) assignment of new responsibilities, (b) improvements in audit processes focused on accounting estimates, (c) increased staff competency, and (d) adoption of new technologies to ensure the reasonableness of the results of the evaluation of accounting estimates. However, it is the smaller firms that are exposed to greater challenges, considering that the changes require resources (human, technological and economic) for their incorporation. Therefore, a methodological proposal was recommended that is based on an agile model for the effective application of the new requirements of the standard. This will allow its effective integration by being made up of four stages, such as: (a) planning, (b) execution, (c) verification, and (d) written statements.

**Keywords:** Estimates, Risks, Material Misstatement, Fraud, Error, Audit.



## Introducción

El escepticismo profesional debe ejercerse durante todos los aspectos del encargo de auditoría, y más cuando se evalúan las estimaciones contables, sin importar la naturaleza, tamaño o complejidad de las operaciones de negocio. El escepticismo profesional se ve afectado por la consideración por parte del auditor sobre los factores de riesgo inherentes, y su importancia aumenta cuando están sujetas a un mayor grado de incertidumbre, complejidad y/o subjetividad. Esto último se presenta cuando existe una mayor susceptibilidad a las declaraciones erróneas debido al sesgo de gestión o factores de fraude en la medida en que afectan al proceso de evaluación de las estimaciones contables.

Es importante que el auditor mantenga documentos que justifiquen la aplicación del escepticismo profesional en la valoración de las estimaciones contables. Sin embargo, la evidencia es variada debido a que depende del juicio profesional, como, por ejemplo: (a) la comprensión de la entidad y de su entorno en el desarrollo de sus propias expectativas sobre las estimaciones contables, (b) la divulgación de las estimaciones contables y su comparación con las expectativas de la administración sobre sus estados financieros, (c) el diseño y ejecución de los procedimientos de auditoría para la obtención de evidencia adecuada y suficiente por parte del auditor, incluido el sesgo que pudiera presentarse en la obtención de evidencia corroborativa o la exclusión de evidencia contradictoria, (d) las pruebas de auditoría relevantes que corroboran o contradice las estimaciones contables aplicadas por la administración, (e) la evidencia de auditoría que corrobora y/o contradice las afirmaciones de la administración, incluyendo el juicio profesional sobre la suficiencia y conveniencia de la evidencia de auditoría obtenida, y (f) la forma en que el auditor abordó los indicadores de posible sesgo de gestión (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2021).

En concordancia con lo expuesto, la NIA 540 (Revisada) se enfoca en tratar las responsabilidades del auditor en cuanto al examen aplicado a las relacionadas con las estimaciones que forman parte de la información financiera de sus clientes. Por tanto, se torna relevante el diseño de una propuesta metodológica que contribuya al fortalecimiento de la gestión de las prácticas de evaluación de estimaciones contables de las firmas auditoras, principalmente PYMES conforme en los requerimientos mejorados de la NIA 540. Esto con el propósito de subsanar los desafíos generados sobre los distintos tipos de empresas auditadas, los sesgos y riesgos inherentes que se presentan en las condiciones cambiantes del entorno de negocio. A continuación, se describe el alcance de cada capítulo.

En el capítulo uno se establecerá los apartados teóricos que impulsará el cambio en los procesos internos de las firmas auditoras en relación con la auditoría de las estimaciones contables. De la misma manera, los respectivos marcos conceptual, referencial y legal contribuirán al entendimiento del alcance de la NIA540 (Revisada) y su aplicabilidad en el alcance en la auditoría de las estimaciones contables.

En el capítulo dos, se determinará la respectiva metodología de investigación que se sintetizará como plan metodológico para el levantamiento de datos primario relacionados con el problema de estudio. Esto se llevará a cabo mediante el respectivos diseños y tipo de investigación, enfoque, población, muestra y las técnicas necesarias para la obtención de datos primarios. Estos datos se analizarán para las respectivas discusiones que serán el soporte esencial para el diseño de la respectiva propuesta metodológica.

En el capítulo tres se establecerá necesidad de proponer un marco de gestión de riesgos empresariales eficaz y eficiente basado en la ISO31000, para garantizar un enfoque coherente para la: (a) identificación, (b) análisis, (c) evaluación, (d) tratamiento, y (e) notificación de riesgos. Esto ayudarán a los propietarios de los riesgos a gestionarlos.

En el capítulo tres, se elaborará la presente propuesta metodológica, que se basará en el diseño de un modelo ágil conformado por cuatro etapas: (a) planificación, (b) ejecución, (c) verificación, y (d) manifestaciones escritas. Esto permitirá la aplicación de los principios promovidos por la NIA 540 (Revisada) con mira al fortalecimiento de las prácticas de evaluación de las estimaciones contables de las firmas auditoras.

## **Antecedentes**

### ***Reforma de la NIA 540***

Estos cambios parten de las preocupaciones presentadas por parte del interés público. Entre la que se destacan: (a) la evolución de los riesgos de auditoría por cambios constante del entorno del negocio, (b) la continua evolución de los marcos de información financiera, juicio de la dirección, información prospectiva, entre otros, y (c) preocupación por parte de los organismos de control. Esto por la preocupación de la calidad del trabajo de la auditoría y más sobre las estimaciones contables y la necesidad de abordarlo (S. Martínez, 2021).

Las estimaciones contables representan las aproximaciones en unidad monetaria al carecer de prácticas o métodos de cuantificación, lo cual genera incertidumbres. Por tanto, la nueva NIA 540 (Revisada) incorpora diversos requerimientos, para subsanar los sesgos que se presentan durante una auditoría aplicada a las estimaciones contables, en la que se incluyen procedimientos de valoración de riesgos y actividades relacionadas como lo establece la NIA315 en sus requisitos (Martínez, 2021).

## **Contextualización del Problema**

### ***Definición del Problema***

En la actualidad se han observado importantes cambios en la economía mundial, como resultado de la innovación tecnológica, apertura de nuevos mercados, crisis pandémica, cambios políticos entre otros aspectos. Esto ha provocado que, las empresas como los usuarios de la información financiera, necesiten de información oportuna y confiable para la toma de decisiones, debido a la necesidad de determinar si los importes revelados presentan una valoración apropiada (Castrellón et al., 2021).

El marco de la información financiera cambia constantemente, por su dinamismo pasando del concepto de costo histórico a valor razonable, representado por su valor de mercado. Esto permite que las empresas incluyan elementos estimados en la preparación y presentación de sus Estados Financieros, incluyendo condiciones de incertidumbre. Esta última se basa en la experiencia histórica y juicios de valor para su aplicabilidad (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2020).

No obstante, las incertidumbres asociadas a la falta de información pueden incidir en las estimaciones contables e influir en su razonabilidad, lo cual incrementa el riesgo de auditoría. Esto debido al alto grado de subjetividad y juicio que puede contener las estimaciones contables, por lo que requiere que el auditor preste mayor atención a los posibles sesgos de fraude u error por parte de la dirección (Quintanilla, 2020).

La auditoría aplicada a las estimaciones contables de la información revelada en los Estados Financieros sobre el que se informa recae en responsabilidad del auditor. Este debe examinar que la información financiera esté libre de sesgo o incorrección material, utilizando los marcos de referencia y base legal aplicable que permiten una evaluación razonable y objetiva para mejores resultados. Esta evaluación es contundente para asegurar que hechos económicos identificados, como las estimaciones contables y su valor razonable se han presentado conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera, emitiendo una opinión oportuna y conforme a lo requerimientos de las Normas Internacionales de Auditoría. Sin embargo, implican incertidumbres sobre los riesgos valorados en las incorrecciones materiales que genera respuestas tanto positiva como negativa, hechos que en mayor medida se presentan en los cálculos y criterios aplicados (Acevedo et al., 2020).

En la ejecución del trabajo del auditor se pretende la obtención de pruebas de auditoría suficientes y apropiadas para la emisión de una opinión sobre si las estimaciones contables y las divulgaciones relacionadas en los estados financieros son razonables conforme al marco de referencia de la información financiera. Es por tales motivos, que la Norma Internacional de Auditoría 540 (revisada), cuenta con requerimientos específicos en relación con el escepticismo profesional, que debe ser considerada en los encargos de auditoría (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2021).

Es importante mencionar, que esta norma se mejoró debido a las preocupaciones generadas por el interés público, las cuales parten de aspectos como: (a) la evolución de los riesgos de auditoría debido a un entorno de negocios más complejo, (b) marcos financieros complejos con mayor grado de incertidumbre en la estimación, (c) la frecuencia creciente de las estimaciones contables complejas, (d) la necesidad de abordar la calidad de la auditoría y el fomento de un mejor ejercicio del escepticismo profesional en base a los hallazgos de los inspectores de calidad, (e) la necesidad de que se mejoren la comunicación y transparencia de la información, y (f) requerimiento de los organismos reguladores (*International Auditing and Assurance Standards Board, 2020*).

En relación con lo expuesto, la NIA 540 (revisada) proporciona requerimientos más robustos y una orientación más adecuada para los procedimientos de auditorías enfocadas en las estimaciones contables y la información a revelar relacionada. Además, ante la falta de una evaluación exhaustiva por parte de las firmas auditoras PYMES, se presenta la necesidad de diseñar una propuesta metodológica para el fortalecimiento de la gestión de las prácticas de evaluación de estimaciones contables conforme en la NIA 540.

## **Justificación de la Investigación**

En lo académico, la propuesta metodológica promoverá nuevos conocimientos sobre el alcance de la NIA540. Esto contribuirá en el aumento de la competencia de los estudiantes de la carrera en auditoría y contabilidad. Además, promoverá en el desarrollo de la visión investigativa al incorporar nuevos requerimientos como modelo de gestión que contribuyan al aumento del escepticismo profesional aplicado en la evaluación de las estimaciones contables, permitiendo hacer frente a los desafíos cambiantes del entorno empresarial.

En lo empresarial la propuesta metodológica busca contribuir con las prácticas internas de las firmas auditoras, permitiendo un aumento en el desempeño laboral y el logro de objetivos. Además, para la prevención de complicaciones u omisiones que pudieran generarse en las estimaciones contables de la información financiera de las empresas. Es por este motivo que se pretende generar un modelo ágil para la aplicación de los principios de la NIA 540 para el fortalecimiento de las prácticas de evaluación de las estimaciones contables de las firmas auditoras.

En el contexto social, la propuesta metodológica pretende hacer énfasis en la importancia de promover la incorporación de nuevas prácticas que permitan subsanar las incertidumbres que se presentan en las auditorías de información financiera. Esto debido a situaciones como en el caso de los criterios y juicio profesional utilizado en las estimaciones contables y que requieren más énfasis en los encargos de auditoría al representar uno de los principales riesgos de auditoría que de no controlarse apropiadamente puede incidir en afectaciones económicas como reputaciones para el auditor. Información que podrá ser utilizada por las firmas auditoría tanto de Guayaquil como de cualquier parte del país, lo que les permitirá un mejor desempeño profesional, crecer y ofrecer más plazas de empleo, lo que contribuirá en disminuir uno de los grandes problemas sociales del país, que es la falta de oportunidades laborales.

## **Objetivos**

### ***Objetivo General***

Diseñar una propuesta metodológica para la gestión de las prácticas de evaluación de estimaciones contables conforme en los principios dispuestos en la NIA 540 para Firmas Auditoras de Guayaquil.

### ***Objetivos Específicos***

- Identificar los apartados teóricos que promuevan las oportunidades de mejoras en las prácticas internas de las firmas auditoras y demás aspectos conceptuales, referenciales,

legales y normativos relacionados con las estimaciones contables y de la gestión de auditoría.

- Determinar mediante el uso de técnicas e instrumentos de recopilación de información los desafíos que enfrentan las firmas auditoras de Guayaquil en sus procesos de evaluación de las estimaciones contables.
- Plantear un modelo ágil para la aplicación de los principios de la NIA 540 para el fortalecimiento de las prácticas de evaluación de las estimaciones contables de las firmas auditoras.

### **Preguntas de Investigación**

La propuesta metodológica busca hacer frente a los desafíos relacionados con las prácticas de evaluación de las estimaciones contables de las firmas de Guayaquil, por consiguiente, se establecieron las interrogantes propias de la problemática existente:

- ¿Qué apartados teóricos, conceptuales, referenciales, legales y normativos se deben considerar para las evaluaciones de las estimaciones contables durante un proceso de auditoría?
- ¿Cuáles son los desafíos que inciden en los procesos de que aplican las firmas para aseguramiento de los exámenes aplicados en las estimaciones reveladas por sus clientes?
- ¿Cómo se mejoraría las prácticas que aplican las firmas auditoras durante el examen de auditoría de las estimaciones contables?

### **Limitación**

Las investigaciones enfocadas en el planteamiento de propuestas que contribuyan al mejoramiento constante de los procesos internos de negocios, como en el caso de los desafíos que enfrentan las firmas auditoras en sus procedimientos de auditorías para la valoración de las estimaciones contables que se incluyen en los estados financieros de sus clientes, presentan limitantes durante la fase de levantamiento de datos primarios. Estas limitaciones pudieran ser: (a) identificar estudios de similares índoles para la comparación de datos, (b) obtener información de primera mano relacionadas con los desafíos internos que presentan las firmas auditoras al considerar sensible las respuestas que pudieran influir a nivel reputacional, (c) profundizar datos en mayor nivel por la poca disponibilidad de tiempo para el desarrollo de la investigación.

En concordancia con las limitaciones descritas se aplicarán estrategias para la obtención de datos primarios. La primera, se direccionará en la identificación de datos secundarios de fuentes confiables relacionadas al alcance de la investigación. La segunda, asegurará el anonimato de los participantes que forman parte de las firmas auditoras de Guayaquil para la

obtención de datos abiertos que permitan la determinación de los desafíos existentes en sus procedimientos de auditorías para la valoración de las estimaciones contables. La tercera buscará incorporar la participación de expertos en auditorías que con su experiencia profesional puedan aportar datos contundentes que permitan que la investigación alcance un nivel de profundidad intermedia y que a su vez sirvan de base para el direccionamiento de una propuesta metodológica aplicable. Estos datos serán levantados mediante el uso de tecnología de información y comunicación como reuniones por *Microsoft Teams*, *Zoom Video Communications*, *Microsoft Forms*, videollamada grupal por WhatsApp, grabador de llamada, o cualquier otro medio digital. En caso de que la reunión sea presencial se grabará las respuestas, tipeará o escribirá en papel, conforme sea más factible de acorde al tiempo, lugar y seguridad.

### **Delimitación**

La propuesta metodológica busca subsanar los desafíos que representan la valoración de las estimaciones contables de los encargos de auditoría. Esto se debe a la evolución de los riesgos de auditoría debido al entorno de negocio cambiante. Por tanto, la presente investigación se centra en las firmas auditoras de Guayaquil, en especial a las MIPYMES, considerando que este tipo de compañías son más susceptibles a dichas situaciones.

Ciudad: Guayaquil

Sector económico: Firms Auditoras

Tipo de compañías: MIPYMES

Tiempo: 2023

## Capítulo 1: Fundamentación Teórica

### Marco Teórico

#### *Teoría del Fraude*

Diversas investigaciones sobre la teoría del fraude señalan la variedad de actividades que permiten la obtención de ganancias ilícitas a través de prácticas deshonestas que influyen en el entorno de los negocios. Esta teoría ha permitido explicar el alcance del riesgo de fraude en distintas definiciones, como: (a) acto de creación de riqueza mediante prácticas poco éticas conforme a lo expuesto por ACFE, y (b) acto ilegal que involucra elementos en específico conforme lo dispuesto por el Instituto de Auditores Internos (IAI) (Asociación Cultural y Científica Iberoamericana, 2016)

El fraude como situación adversas y principal riesgo que inciden en los negocios, se presentan en diversos ambiros de carácter económico como operacional. Esta se enmarca en una estrecha relación con prácticas deshonestas que buscan la obtención de beneficios ilícitos. De modo que, se debe identificar sus respectivas causas y consecuencias, así como la búsqueda de estrategias para su prevención (Menéndez, 2019).

#### **Figura 1**

#### *Relación de los elementos del triángulo del fraude*



*Nota.* Tomado de *Riesgos de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*, por Montes et al., 2017. México.

Las circunstancias que animan a las personas al cometimiento de fraude, son estudiadas con el uso de la herramienta triángulo del fraude, siendo uno de los modelos más utilizado en el mundo. Esta se enfoca en tres factores principales como: (a) oportunidad, (b) motivación, y (c) racionalización, permitiendo analizar escenarios para la aplicación de respuestas



preventivas contra casos de fraude (Montes et al., 2017). A continuación, se detalla el alcance de los factores que conforman el triángulo del fraude.

### **Factor presión**

Independientemente de su posición, los integrantes de una organización se ven alentados en muchos casos en comportarse con una actitud fraudulenta mediante presiones e incentivos basados en: (a) la necesidad, (b) el desafío, (c) el conocimiento, (d) las consideraciones financieras y (e) muchas otras razones. Este factor es el desencadenante inicial del fraude (Saucedo, 2021).

### **Factor oportunidad**

La percepción que tiene el defraudador del entorno propicio para la delincuencia se denomina factor de oportunidad. Aquí, las condiciones incluyen (a) accesibilidad, (b) conocimiento y (c) tiempo. Además, la colusión entre ejecutivos y las debilidades en el diseño de los sistemas de control interno también se consideran factores que influyen en la probabilidad de que ocurra fraude dentro de una organización. Estos incidentes se conocen como delitos de cuello blanco y se cometen con el fin de mantener el estatus social, especialmente para resolver problemas como (a) consumo de drogas, (b) deudas y (c) compra de propiedades (Gameroff, 2020).

### **Factor de racionalización**

Este factor enfatiza la justificación utilizada por los defraudadores para la minimización de la apreciación del acto ilegal si se descubre el fraude. Incluye justificaciones comunes como (a) egoísmo, (b) ideología de satisfacción, (c) consideración de las necesidades familiares, (d) insatisfacción laboral y (e) falta de reconocimiento, entre otras. Además, el defraudador cree que hacer trampa es un acto que tiene justificación si se corrige a tiempo, no obstante, cuando se comete el acto ilegal esta percepción no se implementa total o parcialmente (Saucedo, 2021).

En relación con lo descrito, la teoría de fraude promueve la aplicación de acciones que permitan hacer frente a los eventos de incertidumbre que afectan a las empresas. Por consiguiente, se alinea al alcance de los conceptos de la NIA 540 que promueven directrices para asegurar su razonabilidad del examen aplicado a las estimaciones contables de los clientes conforme al marco de información financiera aplicable.

### ***Teoría de la Empresa***

Dado que la gestión interna de las empresas es un subcampo de la escuela clásica de economía, se centra en los esfuerzos de investigación relacionados con el entorno externo de las empresas, sin mirar los diversos aspectos que afectan los procesos internos. Esto impulsó la

creación de una "teoría de la empresa" que destacaba la falta de interés de una organización en evaluar los procesos internos, incluida la eficacia de los controles internos. Esta teoría está motivada por las necesidades de las partes interesadas, y Coase en su estudio de 1973 titulado "Costos de transacción" afirma que, para encontrar resultados favorables para una empresa, las evaluaciones internas deben incluir las estructuras de gobierno y gestión de la empresa considerando parámetros internos (Díaz, 2015).

La teoría de la empresa se centra en factores relacionados con el comportamiento de los agentes. Estas personas realizan actividades tales como (a) dirigir, (b) controlar y (c) monitorear en diversas áreas de la organización. Por tanto, depende de la estructura de propiedad y de la motivación para la concentración de la propiedad de la empresa (Rivas, 2016).

La teoría de la empresa considera que una organización es un conjunto de contratos diseñados para crear incentivos para adoptar soluciones a problemas fundamentales dentro de una empresa. Por otro lado, los acuerdos empresariales crean dudas profundamente arraigadas sobre los derechos de propiedad y generan disputas que requieren la intervención de los jueces para resolverse. Por tanto, la empresa como agente principal es responsable de diferenciarse del resto de agentes en la toma de decisiones (Pérez, 2021).

El enfoque evita restricciones contractuales amplía el concepto de costos de transacción. Estas prácticas son impredecibles en el mundo empresarial, donde los socios y accionistas deben tomar decisiones basadas en la incertidumbre. Por tanto, esta teoría enfatiza la importancia de asegurar el control interno de una empresa. Sin embargo, esto no se considera un costo de transacción, sino más bien un paso dado para fortalecer el sentido de identidad de la empresa (Aguer et al., 2018).

Incluso cuando los costos de mercado aumentan, la capacidad de internalizar las transacciones se reduce. Es decir, en el ámbito empresarial, los recursos se implementan de manera efectiva o ineficiente según la cantidad de empresas que respaldan las operaciones. Asimismo, un contrato puede reducir el impacto económico de una situación inusual, más no eliminarlo. Esto indica que el negocio surge de un acuerdo contractual (García, 2021).

Respecto a la gestión de las firmas de auditoría y su impacto social, civil y comercial, la teoría de empresa menciona la importancia de que los agentes promuevan la mejora interna mediante la aplicación de actividades que minimicen los riesgos. Aspectos que guarda relación con el alcance de la NIA 540 (Revisada).

## **Marco Conceptual**

### ***Auditoría un enfoque aplicado***

En un concepto más amplio, una auditoría es una investigación objetiva y sistemática realizada con el fin de evaluar las actividades financieras y administrativas de una empresa una vez realizadas. Esto se debe a que revisa y analiza periódicamente la contabilidad, los sistemas y mecanismos administrativos y los métodos de control interno de las organizaciones administrativas para brindar asesoramiento y recomendaciones de trabajo (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2019).

### ***Auditoría financiera***

Una auditoría financiera es parte de una auditoría integral y se centra en examinar y evaluar los informes anuales. El examen debe ser preparado por un contador-auditor profesional. En esta se incluye procedimientos para revisar la documentación de respaldo (Del Monte, 2018).

Esta constituye un componente de la Auditoría Integral y se enfoca de manera específica en examinar y dictaminar los Estados Financieros. Esta se lleva a cabo mediante un examen que debe ser desarrollado por un profesional auditor, incorporar procedimientos para el análisis de: (a) documentos de respaldo y sustento, (b) registros contables y (c) información complementaria para la elaboración de los estados financieros. Por lo tanto, la opinión debe basarse en el cumplimiento de: (a) principios contables aplicados, (b) legislación regulatoria aplicable y (c) evidencia suficiente, apropiada y competente que permita al auditor formular una opinión conforme a su revisión. Asimismo, en la estructura financiera de la empresa, también se puede identificar las causas de las desviaciones (conclusiones) y sugerir posibles soluciones (recomendaciones) para tomar decisiones adecuadas y asegurar la calidad (F. Rodríguez, 2018).

La auditoría de informes anuales sobre la información financiera es una actividad privada de los auditores independientes. Esto permite a los propietarios y usuarios externos conocer la situación financiera de la empresa desde la perspectiva de profesionales que operan de forma independiente y objetiva. Esto proporciona información muy útil para que las partes interesadas contribuyendo a la toma de decisiones (Tapia, 2019).

### **La utilidad de la información**

Se refiere al examen técnico aplicado a los estados financieros por un profesional independiente (auditor) y distinto del responsable de la preparación de la información financiera y de las notas técnicas. Esto con la finalidad de establecer su

razonabilidad, validez y aumentar la utilidad de la información para la toma de decisiones de las partes interesadas (Tapia, 2019).

### **Características de la auditoría financiera**

La auditoría financiera se caracteriza por ser: (a) analítica, (b) sistemática, (c) específica (planificación - ejecución), (d) de criterio, (e) independiente y (f) transparente. Esto permite a los usuarios de la información contar con datos confiables y oportunos, que aseguran la razonabilidad de los datos contables presentados por las compañías para la toma de decisiones. Dicho de otra manera, se sintetiza en un informe de auditoría (Estupiñán, 2021).

### **Clasificación de la auditoría financiera**

La auditoría financiera se clasifica de acuerdo con su ejecución en (a) interna y (b) externas. Asimismo, de acuerdo a su alcance como un examen especial. Estas se describen a continuación

#### ***Interna.***

Lo realizan contadores y auditores profesionales que reportan directamente y están subordinados al departamento de auditoría interna o función equivalente. Sin embargo, esto no es sólo una dependencia, las empresas pueden confiar en la subcontratación de profesionales externo (outsourcing) para su consecución. Es decir, se puede considerar la asesoría externalizada sobre aspectos relacionados con la información financiera y el cumplimiento de la normativa aplicable. Quien realiza este tipo de auditoría, con el objetivo de revisar y evaluar la solidez de las actividades y de la información de la organización, debe tener en cuenta la total independencia mental y profesional, debiendo quedar claro que la evaluación debe realizarse para examinar y evaluar la razonabilidad de la información (Fonseca, 2022).

#### ***Externa.***

Esta actividad lo lleva a cabo un contador o auditor de libre ejercicio profesional, para llegar a una conclusión sobre la validez y razonabilidad de la información financiera anual de las compañías que deben reportar información auditada. Normalmente, este requisito es una función del cumplimiento legal aplicable dispuesta por los organismos de control (Fonseca, 2022).

#### ***Examen Especial:***

Se entiende por este examen especial el análisis y evaluación de un segmento, área, rubro o serie de transacciones. Esta se aplica después de su implementación, para garantizar el cumplimiento de las disposiciones legales aplicables. También podrás comprobar la validez de tu saldo, en base a ello elaboramos el correspondiente informe con conclusiones, observaciones y recomendaciones (Fonseca, 2022).

### ***Alcance de la auditoría financiera.***

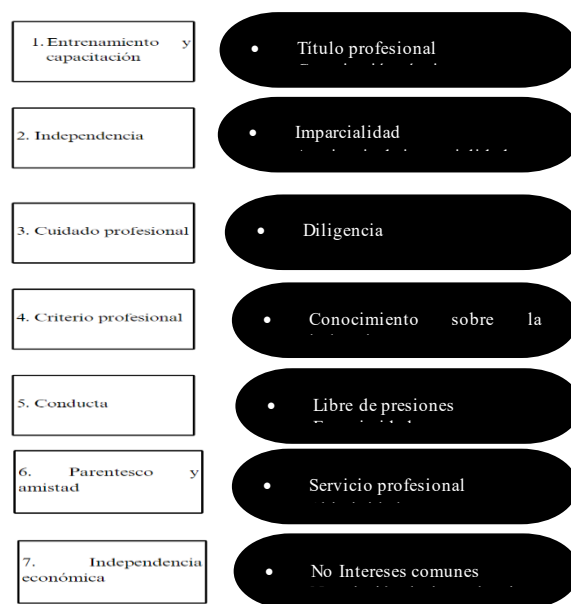
El objetivo general de una auditoría financiera es determinar la validez de la información, particularmente en las cuentas anuales. Esto también se puede hacer a través de evaluaciones internas para (a) demostrar que la gestión de recursos es efectiva, (b) evaluar la efectividad de los resultados logrados, (c) asegura el cumplimiento y la aplicación de las leyes y regulaciones, (d) tener un sistemas de control apropiado, (e) identificar y demostrar las razones que motivan las desviaciones, deficiencias, resultados o evidencias, y (f) formular recomendaciones apropiadas y oportunas para permitir la toma de decisiones y el desarrollo organizacional (Rueda, 2018).

### **Criterios aplicables para la auditoría financiera.**

El análisis de la estructura financiera de una empresa (organización, procesos, controles internos, toma de decisiones) debe considerarse un servicio de consultoría de gestión que permite a las empresas tomar decisiones adecuadas y oportunas. Entre los criterios relevantes de interés regulatorio se identifican: (a) autenticidad, (b) integridad, (c) evaluación y (d) impacto. Además, el proceso de auditoría financiera se desarrolla con un enfoque técnico y regulatorio fundamentado en criterios de independencia y transparencia. Esto significa que refleja la actitud (no presionado) y la disposición (relevante y verificable) del auditor hacia el ejercicio profesional (Pelaza, 2022). En la siguiente figura se muestran los criterios generales que se aplican durante una auditoría financiera:

**Figura 2**

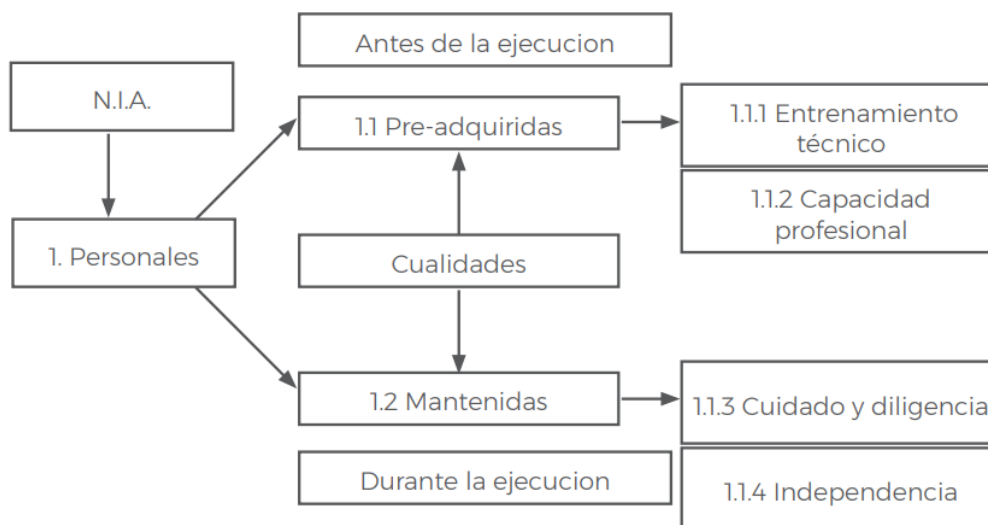
### ***Criterios generales aplicados en una auditoría financiera***



*Nota.* Adaptado de *Planificación de la Auditoría*, por Pelaza, 2022.

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) contienen principios de calidad relacionadas con actitudes y habilidades profesionales que los auditores deben demostrar antes y durante el desempeño de su examen objetivo (Pelaza, 2022). El contenido estructural de las NIA es el siguiente:

**Figura 3**  
*Estructura de la NIA*



*Nota.* Adaptado de *Planificación de la Auditoría*, por Pelaza, 2022.

### ***Normas Internacionales de Auditoría***

Como conjunto de normas internacionales obligatorias, promueve la práctica de gestionar y evaluar auditorías según parámetros que garantiza su calidad". Además, el IAASB o también conocido como la Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, es el organismo independiente que publica (emite) reglas o estándares de auditoría, de aseguramiento y control de calidad, asegurando la existencia de similitudes entre las normas nacionales e internacionales. El IFAC, por otra parte, es una organización global creada para fortalecer la profesión contable y establecer, entre otras cosas, políticas, mecanismos de gobernanza, comités y consejos, como: (a) Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y de Aseguramiento (IAASB), (b) Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB), (c) Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA), y (d) Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad

del Sector Público (IPSASB) (Arias et al., 2019). Para este propósito, las responsabilidades y atribuciones de los diferentes organismos se describen a continuación:

**Figura 4**

***Organismos encargados en la emisión de las Normas Internacionales de Auditoría***



*Nota.* Adaptado de *Elementos de Auditoría Forense*, por Arias et al., 2019.

***Contenido de las Normas Internacionales de Auditoría***

El contenido de la NIA incluye un preámbulo que explica su propósito y alcance. De manera similar, los objetivos identifican los objetivos generales que el auditor debe alcanzar. Además, las definiciones enumeran términos y sus significados que son importantes para comprender las regulaciones. Otras áreas contienen requisitos que se refieren a procedimientos obligatorios que deben seguir los auditores, incluida una guía de solicitud que describe los pasos reales de la solicitud. Finalmente, el apéndice proporciona ejemplos y otros aspectos a considerar en relación con la norma (Estupiñán, 2023).

Las NIA´s se agrupan según el orden del proceso de auditoría. Además, según lo indique el Consejo de Normas de Auditoría y Aseguramiento, se deben incorporar guías específicas y aplicables, que incluyen: (a) Normas Internacionales de Auditoría emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) sobre cuestiones aplicables al considerar información financiera histórica; (b) normas de valoración aplicables al considerar información

financiera histórica; y (c) normas de atestiguamiento, para su aplicación en operaciones que no corresponde a operaciones de auditoría o revisiones de información financiera histórica (Mendivil, 2018).

### ***Procedimientos de auditoría financiera***

Esto conforma una serie de pasos, etapas o pasos que permiten el desarrollo de una serie de actividades para lograr el objetivo. Estas etapas incluyen actividades básicas como (a) planificación, (b) implementación y (c) generación de opinión. En cuanto a etapas adicionales, distinguimos entre (a) seguimiento y (b) aseguramiento de la calidad (Estupiñán, 2023).

El proceso de auditoría implica la búsqueda de evidencia objetiva. El primero es contar con documentación actualizada que cumpla con los requisitos de la norma. En segundo lugar, los registros prueban que el trabajo realizado coincide con lo registrado. De manera similar, la gestión del riesgo de incorrección material derivada de fraude o error se divide en tres etapas: (a) evaluación del riesgo, (b) tratamiento del riesgo y (c) presentación de informes (Rueda, 2018).

El proceso de realización de una auditoría financiera se puede resumir de la siguiente manera: Una auditoría financiera comienza con la emisión de una orden de trabajo y finaliza con la emisión del informe correspondiente. Esto permite cubrir todas las actividades relacionadas con las instrucciones del responsable asociado a la unidad inspeccionada. Sin embargo, según NIAS, este proceso incluye las siguientes etapas: (a) planificación, (b) realización del trabajo y (c) comunicación de los resultados (Mendivil, 2018).

### ***Estimaciones contables***

A los auditores les resulta difícil formarse una opinión sobre elementos cuyo valor no puede estimarse con precisión debido a la falta de criterios precisos. Esto requiere el uso de juicios de valor, lo que crea un mayor riesgo de auditoría por las opiniones expresadas. Esto supone que los administradores de la empresa auditada también basan sus cálculos en estimaciones (Velasco, 2018).

La NIA 540 regula la auditoría que se aplican a las revelaciones relacionadas con las estimaciones contables de los encargos de auditoría. Además, incluye el los procedimientos que implican situaciones comunes que han ocurrido o que es probable que sucedan, utilizando, juicios de valor (Velasco, 2018).

La determinación de estimaciones contables puede ser simple o compleja según la naturaleza del elemento. De manera similar, puede determinar si se trata de una parte recurrente de su sistema contable, un elemento recurrente o un elemento poco frecuente que solo aparece al final del año. Además, en el caso de estimaciones financieras



o estadísticas, los cálculos suelen realizarse utilizando información extraída de la experiencia y elementos técnicos probados. En cuanto al proceso de estimación, éste debe aplicarse en la práctica para obtener evidencia completa y adecuada. Para este fin, la especificación establece que el auditor puede aplicar cualquiera de los siguientes métodos: (a) revisión de hechos posteriores y (b) revisión y comprobación del proceso (Méndez, 2018).

Una investigación de los acontecimientos posteriores confirmó que esta estimación se hizo después del cierre de la tienda y antes de que finalizaran los trabajos de auditoría. Esta información puede proporcionar evidencia de auditoría sobre las estimaciones contables realizadas por la dirección. Sin embargo, si desea revisar y validar los procesos utilizados por la gerencia (Iturriaga et al., 2019).

Al evaluar los datos y considerar los supuestos subyacentes a las estimaciones de la administración. Estos datos deben ser exactos, completos, pertinentes y, en el caso de datos contables, coherentes con la información procesadas por el sistema contable. Estos deben analizarse y predecirse completamente utilizando estándares razonables, y la entidad debe tener una base adecuada para justificar los supuestos claves utilizados. De manera similar, los supuestos subyacentes a las estimaciones deben ser razonables, apropiados y consistentes (Iturriaga et al., 2019).

A la hora de validar los cálculos de las estimaciones, las cuestiones varían según el nivel de complejidad inherente al cálculo de las estimaciones. En estas se incluyen la evaluación de los procedimientos y metodologías utilizadas por la dirección y la importancia de la estimación de la información financiera. De manera similar, cuando es posible, se hacen comparaciones entre estimaciones realizadas en períodos anteriores y resultados reales. Además, también se consideran los procedimientos de aprobación de la dirección para las estimaciones contables. De manera similar, se pueden utilizar estudios de expertos independientes, pero deben evaluarse teniendo en cuenta los supuestos y la validación de los procedimientos computacionales utilizados (Pelaza, 2022).

Respecto al resultado de los resultados obtenidos, el auditor evaluará la razonabilidad de las estimaciones, teniendo en cuenta si ha habido hechos o transacciones posteriores significativas que puedan haber afectado a los datos y si se han utilizado hipótesis. En la evaluación final, si hay una diferencia entre el monto estimado por el auditor y la estimación presentada en los estados financieros anuales, se debe determinar si es necesario un ajuste sólo si la diferencia está dentro del rango aceptable de la estimación. Si la

desviación no es razonable, el auditor solicitará a la gerencia que revise la estimación y, dependiendo de si esta revisión realmente se llevó a cabo (Márquez, 2019).

## Marco Referencial

### *Análisis Sectorial*

#### **Sector de Firmas Auditora.**

El sector objeto a estudio la integran un aproximado de 475 entidades regulada por la SCVS. Es importante mencionar que estas empresas se concentran en mayor proporción por un 45.89% (218 entidades) en Guayaquil, seguido de un 43.58% (207 entidades) en Quito, mientras que el 10.53% (50 entidades) restante se distribuyen en 13 ciudades diferentes (Machala, Daule, Milagro, Samborondón, Manta, Portoviejo, La Libertad, Cuenca, Guaranda, Ibarra, Loja, Santo Domingo, y Ambato). Además, el sector ha generado 3654 plazas de trabajo durante el 2022, conforme a datos de la SCVS (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2023). A continuación, se presenta la distribución a nivel regional, provincial, y cantonal.

**Tabla 1**

#### *Conformación del sector societario de firmas auditoras*

Región	Provincia	Ciudad	Distribución Relativa	Distribución Porcentual	Generación De Empleo
Costa	El Oro	Machala	3	0,63%	18
		Daule	1	0,21%	4
	Guayas	<b>Guayaquil</b>	<b>218</b>	<b>45,89%</b>	<b>1164</b>
		Milagro	1	0,21%	3
	Manabí	Samborondón	3	0,63%	6
		Manta	5	1,05%	21
		Portoviejo	4	0,84%	15
	Santa Elena	La Libertad	1	0,21%	2
	Azuay	Cuenca	20	4,21%	149
	Bolívar	Guaranda	1	0,21%	3
Sierra	Imbabura	Ibarra	2	0,42%	14
	Loja	Loja	4	0,84%	9
	Pichincha	Quito	207	43,58%	2214
	Santo Domingo De Los Tsáchilas	Santo Domingo	1	0,21%	5
	Tungurahua	Ambato	4	0,84%	27
<b>Total General</b>			<b>475</b>	<b>100,00%</b>	3654

*Nota.* Adaptado de “Registros de Auditores, Directorio de Empresas, y Ranking Empresarial” por Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2023. Ecuador.

El sector de firmas auditoras al estar conformada por 475 compañías, se categoriza por su dimensión. Esta se distribuye en grande por un 0.63% por 3 entidades, medianas en un 1.47% por 7 entidades, pequeñas en un 30.32% por 144 entidades, microempresas en un 57,26% por 272 entidades y dimensión no determinada en un 10.32% por 49 entidades (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2023). Esta se ve reflejada en a la siguiente tabla:

**Tabla 2**

***Distribución del sector societario de firmas auditoras por su tamaño***

Ciudad	Grande	Mediana	Pequeña	Microempresas	Dimensión no determinada	Total general
Machala			1	2		3
Daule				1		1
Guayaquil		3	53	136	26	218
Milagro				1		1
Samborondón				2	1	3
Manta			3	2		5
Portoviejo				4		4
La Libertad				1		1
Cuenca			7	12	1	20
Guaranda				1		1
Ibarra				2		2
Loja				4		4
Quito	3	4	79	100	21	207
Santo Domingo				1		1
Ambato			1	3		4
<b>Total</b>	<b>3</b>	<b>7</b>	<b>144</b>	<b>272</b>	<b>49</b>	<b>475</b>
<b>Distribución porcentual</b>	<b>0,63%</b>	<b>1,47%</b>	<b>30,32%</b>	<b>57,26%</b>	<b>10,32%</b>	

*Nota.* Adaptado de “Registros de Auditores, Directorio de Empresas, y Ranking Empresarial” por Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2023. Ecuador.

***Estudios Relacionados***

En la investigación realizada por Barbei et al.,(2017) que surgió de la preocupación sobre la utilidad de la información emitida por las empresas, considerando que los estados financieros son el principal insumo que demuestran los resultados de las operaciones del negocio para el uso de los usuarios de la información financiera. Asimismo, estos poseen gran cantidad de estimaciones contables las cuales son aplicadas utilizando juicio profesional y basándose en información disponible. De modo que, se presentó la necesidad de investigar la realidad en cuanto a la razonabilidad de las estimaciones contables aplicadas por las empresas.

Esta se llevó a cabo mediante una investigación de enfoque cualitativo, la cual se direccionó mediante el uso de la investigación documental, permitiendo denotar mediante la revisión de la literatura y de antecedentes de investigación sobre la necesidad de que las empresas incorporen prácticas que permitan una evaluación efectiva sobre las estimaciones contables aplicadas, en base a marcos probados (Barbei et al., 2017).

En el estudio que realizaron Acevedo et al.,(2020) que se ejecutó considerando las obligaciones que posee el auditor en relación con la revisión de las estimaciones contables de sus respectivos encargos de auditoría, con el propósito de evitar el riesgo de auditoría de no informar alguna situación relevante que incida en la opinión de auditoría sobre la información presentada en los estados financieros. Denotando, la importancia de la aplicación de procedimientos de auditoría efectivos para la revisión y evaluación conforme al marco de información financiera y normas de auditorías aplicables como en el caso de la NIA 540. Por tanto, establecieron como objetivo principal el realizar una guía de procedimiento de auditoría para la evaluación de estimaciones contables de conformidad con la NIA mencionada. Esta investigación se desarrolló mediante un enfoque cuantitativo que contribuyó con la obtención de información mediante el uso de la técnica encuesta apoyada con la herramienta cuestionario, lo cual permitió concluir que: (a) las estimaciones contables manejan un cierta incertidumbre sobre sus cálculos basado en juicio profesional, (b) los resultados de las evaluaciones de estimaciones contables permiten la identificación de errores que inciden en los resultados del negocio, (c) dificulta de los clientes para la interpretación de los criterios dispuestos en las Normas Internacionales de Información Financiera, lo cual genera errores materiales e inmateriales en los estados financieros, entre otras. En relación con los resultados se recomendó la incorporación de una guía de procedimiento de auditoría conforme a los principios de la NIA540 para la evaluación de las estimaciones contables (Acevedo et al., 2020).

En el artículo científico que fue elaborado por Hernández et al., (2017) que titularon: “*Riesgos de auditoría al evaluar la razonabilidad de las estimaciones contables,*” (p.1), surge de la problemática existente en cuanto a las estimaciones contables de las compañías al no revelar datos significativos en relación con los requerimientos del marco de información financiera aplicable, lo cual se convierte en un riesgo inherente para el auditor externo. Por consiguiente, establecieron como objetivo general el analizar los riesgos en el encargo de auditoría al evaluar la razonabilidad en las estimaciones contables, además, se consideró aspectos como: (a) incertidumbre en los procesos de valoración, (b) información relacionada, y (c) efectos de cambio. Además, para su consecución tomaron como diseño metodológico los principios enmarcados en la NIA540 para detectar situaciones relevantes de estimaciones

contables en la información financiera de un grupo de empresa. Esto permitió concluir que la evaluación de las estimaciones contables debe dirigirse en la premisa tomada por la dirección sobre la valoración del efecto de las incertidumbres que se presentan en dicha revisión. Además, de la importancia de incorporar procedimientos dedicados para cada tipo de estimación aplicada por las empresas (L. Hernández et al., 2017).

Las investigaciones expuestas que guardan relación con la presente propuesta metodológica denotaron la importancia de que el auditor incorpore los principios de la NIA 540 (revisada) para la obtención de evidencias que puedan concluir sobre si las estimaciones contables aplicadas por el cliente son o no razonable. Esto se debe a que la norma hace hincapié de que se evalué el uso de métodos, hipótesis y datos anteriores aplicado por las empresas.

## **Marco Legal**

### ***Constitución del Ecuador***

La constitución del país mediante su artículo 213 sobre las Superintendencias, aplica, la Corte Constitucional (2020) instauró que:

Las Superintendencias son instituciones técnicas encargada de vigilar, auditar y controlar las actividades y servicios económicos, sociales y ambientales prestados por organismos públicos y privados, con el objetivo de garantizar que dichas actividades y servicios estén sujetos al ordenamiento jurídico y velar por el interés público. Estos actuarán de oficio o atendiendo a solicitudes del público. Las competencias específicas del órgano de gobierno y las áreas que requieren seguimiento, auditoría y supervisión de cada órgano se determinan de conformidad con la ley (p. 151).

Lo descrito denota el poder inferido a las superintendencias mediante la Constitución del Ecuador. Esta otorga la competencia que requiere la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros para garantizar la vigilancia y control de las actividades, funcionamiento, disolución y liquidación de las compañías que forman parte del sector societario.

### ***Ley de Compañías***

Ley de Compañías en su artículo 433 relacionado con el poder y funcionamiento de la Superintendencia de Compañías, denota lo dispuestos por el Honorable Congreso Nacional y la Comisión de la Legislación y Codificación (2014) señalando que:

La SCVS como autoridad de control tiene la facultad de autonomía administrativa, económica y financiera para supervisar y controlar la organización, funcionamiento, disolución y liquidación, y demás aspectos de

las empresas que conforman el sector societario, en los casos y condiciones establecidos por la ley (p. 94).

Lo anterior describe los poderes que se le otorgan como organismo de control del sector empresarial privado a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. Esto debido a que tiene la capacidad de crear una gama de instrumentos legales que promuevan mejores prácticas para las compañías y asegurar el cumplimiento de los requisitos de clientes y otras partes interesadas, como en el caso de la prestación de servicios proporcionados por las firmas auditoras.

La Ley de Compañías en su artículo 329 sobre prohibiciones de los auditores, destaca lo dispuestos por el H. Congreso Nacional y la Comisión de la Legislación y Codificación (2014) señalando que:

Los auditores tienen prohibido realizar las siguientes acciones: a) ser miembro del órgano de administración de la empresa auditada; b) ser socio o accionista de la empresa que se audita; c) delegar sus funciones; y d) representar a accionistas o afiliados en las asambleas generales de sus clientes (p. 74).

Lo anterior limita la participación de la firma auditoras en participar como parte de la gestión administrativa de las empresas que forman parte de su cartera de clientes. Esto es para garantizar la independencia durante el servicio y la confiabilidad del examen de auditoría financiera aplicada.

### ***Resoluciones de SCVS***

La Resolución No. 06.Q.ICI.003 (2006) emitida por la SCVS dispone: “Aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIAA)(p.1). De manera similar, su artículo dos establece que las NIAA son obligatorias para las personas que desempeñan funciones de auditoría y entran en vigor a partir del 1 de enero de 2009.

Lo anterior estableció la obligación de aplicar las Normas Internacionales de Auditoría como marco principal para la planificación, ejecución, control y comunicación de los insumos como parte de los resultados de las auditorías a cargos por las firmas auditoras del país. Esto se debe a que se ha establecido principios a seguir según lo define la normativa vigente, incluyendo sus actualizaciones.

### ***Base Tributaria.***

En el artículo 102 de la LRTI determina las responsabilidades de los auditores externos, de modo que, el Departamento de Normativa Tributaria (2023) dispuso que:

Como parte de sus obligaciones con el Estado Ecuatoriano, el auditor externo está obligado a incluir una declaración expresa sobre las cuentas anuales de las empresas

auditadas conforme al cumplimiento de las disposiciones derivadas de las obligaciones tributarias. Sin embargo, cualquier opinión inexacta o infundada sobre el alcance señalado en este artículo lo hace responsable de dicho informe, pudiendo el director general del Servicio de Rentas Internas, de ser necesario, solicitar a la autoridad de control la aplicación de las normas y sanciones apropiadas por el incumplimiento de obligaciones, sin perjuicio de otras que puedan aplicarse, previstas por el Código Orgánico Integral Penal (p. 137).

En conclusión, las firmas auditoras en el Ecuador deben incluir en sus informes de auditoría un apartado sobre las obligaciones tributarias y las reformas que puedan afectar a la empresa, debiendo además reportar su cumplimiento en su Informe de Cumplimiento Tributario (ICT).

En el artículo 279 de la RLRTI, el Departamento de Normativa Tributaria (2023) señaló que:

Los auditores al estar bajo juramento, están obligados a brindar conclusiones sobre el cumplimiento de las normas legislativas y tributarias, (...). Para tal efecto, la Administración Tributaria determinará, mediante decisión general, si el contribuyente debe presentar un informe de cumplimiento tributario, determinando el alcance de la inspección realizada por un auditor, el contenido, formato y contenido de los anexos que lo acompañan. No obstante, cualquier opinión inexacta o infundada emitida por un auditor externo sobre las materias señaladas en este artículo lo somete a responsabilidad, (...), incluyendo sanciones por el incumplimiento de los deberes del servicio, (...) (p. 199).

En conclusión, los auditores externos deben emitir una opinión sobre la validez y razonabilidad de la información anual contable de sus clientes, y cualquier cambio puede dar lugar a responsabilidad administrativa o penal.

### ***Junta de Política y Regulación Monetaria***

En el artículo 17 de la Resolución JPRF-V-2022-033, la Junta de Política y Regulación Monetaria (2022) resolvió que:

Un auditor externo inscrito en el Catastro Público del Mercado de Valores puede prestar servicios a una entidad auditada por un período de tres años. La SCVS puede emitir un orden bajo resolución para la culminación de la contratación mantenida entre un auditor externo y el ente auditado. Sin embargo, las empresas no pueden prescindir del contrato con el auditor externo sin resolución expresa. Los auditores externos sólo podrán prestar

los servicios de auditoría para los que sean contratados y no podrán prestar otros servicios a las entidades auditadas a través de cualquier persona o entidad directa o indirectamente relacionada con estos. Asimismo, el auditor externo no podrá prestar otros servicios a la entidad auditada dentro del año siguiente a la terminación del encargo. Un auditor externo no puede ser alguien que haya prestado servicios a la organización distintos de los servicios de auditoría externa en el año calendario inmediatamente anterior (p.4).

## **Marco Normativo**

### ***Norma Internacional de Auditoría 540 (Revisada)***

#### **Alcance.**

Esta Norma Internacional de Auditoría aborda la responsabilidad del auditor sobre los exámenes aplicado en las prácticas de estimaciones contables. En esta incluye o indicadores de posibles sesgos de la dirección (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2020).

#### **Naturaleza de las estimaciones contables.**

Las estimaciones son de naturaleza muy variable, por lo que, a menos que tenga control directo sobre los montos, debe seguir las instrucciones de la dirección. Las mediciones están sujetas a incertidumbres de estimación que reflejan limitaciones inherentes de conocimiento o datos. Estas limitaciones introducen subjetividad y variabilidad en los resultados de las mediciones. Además, el proceso de estimación implica la selección y aplicación de supuestos y métodos de uso de datos. Esto requiere juicio de la dirección que puede hacer que la medición sea más compleja. Asimismo, el impacto de estimación sobre susceptibles a incorrección material (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2020).

Esta NIA se aplica a todas las estimaciones, pero el grado de incertidumbre de las estimaciones puede variar ampliamente. La naturaleza, oportunidad y alcance de la evaluación de riesgos requerida por esta NIA y los procedimientos de auditoría posteriores dependerán de la incertidumbre de la evaluación de los riesgos asociados con incorrección material. Para algunas estimaciones, la incertidumbre puede ser muy baja debido a la naturaleza de la estimación, y la complejidad y subjetividad asociadas con la preparación de la estimación también pueden ser muy bajas. No se espera que se extiendan los procedimientos de evaluación de riesgos y de auditoría posteriores requeridos por esta NIA para dichas evaluaciones. Sin embargo, pueden aumentar las revisiones cuando la incertidumbre, complejidad o subjetividad de las estimaciones son muy altas. Por tanto, la norma proporciona orientación sobre cómo



cumplir con los requisitos estipulados en esta (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2020).

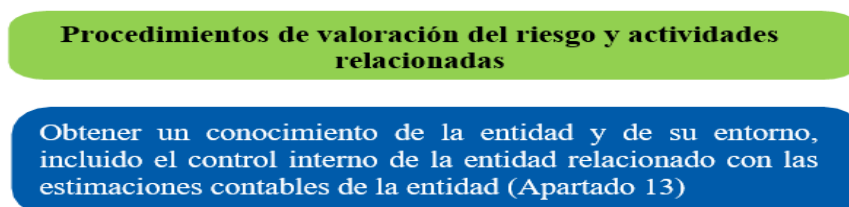
### **Requerimientos.**

La norma proporciona una serie de requerimientos para la evaluación de las estimaciones contables. Estas permiten atenuar los riesgos de auditoría relacionadas a su alcance, con el propósito de asegurar la razonabilidad del examen de auditoría. A continuación, se describe el alcance de cada uno:

#### *Procedimientos de valoración del riesgos y actividades relacionadas.*

### **Figura 5**

#### *Requerimiento de la NIA 540 – Valoración del riesgo*

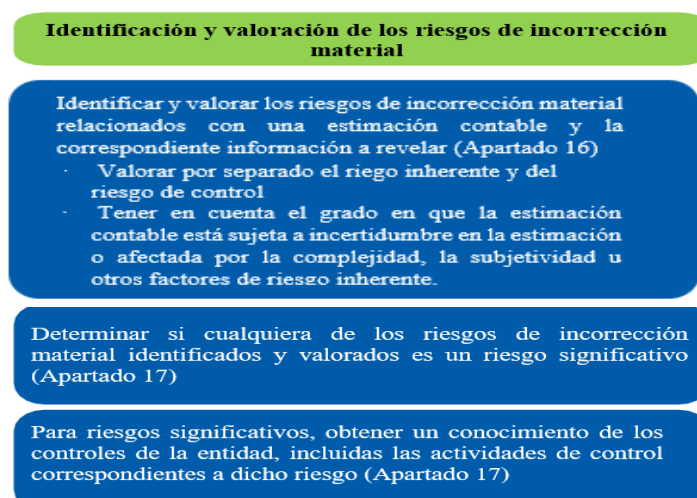


*Nota.* Adaptado de NIA 540 (Revisada), por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

#### *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material.*

### **Figura 6**

#### *Requerimiento– Identificación y valoración del riesgo*

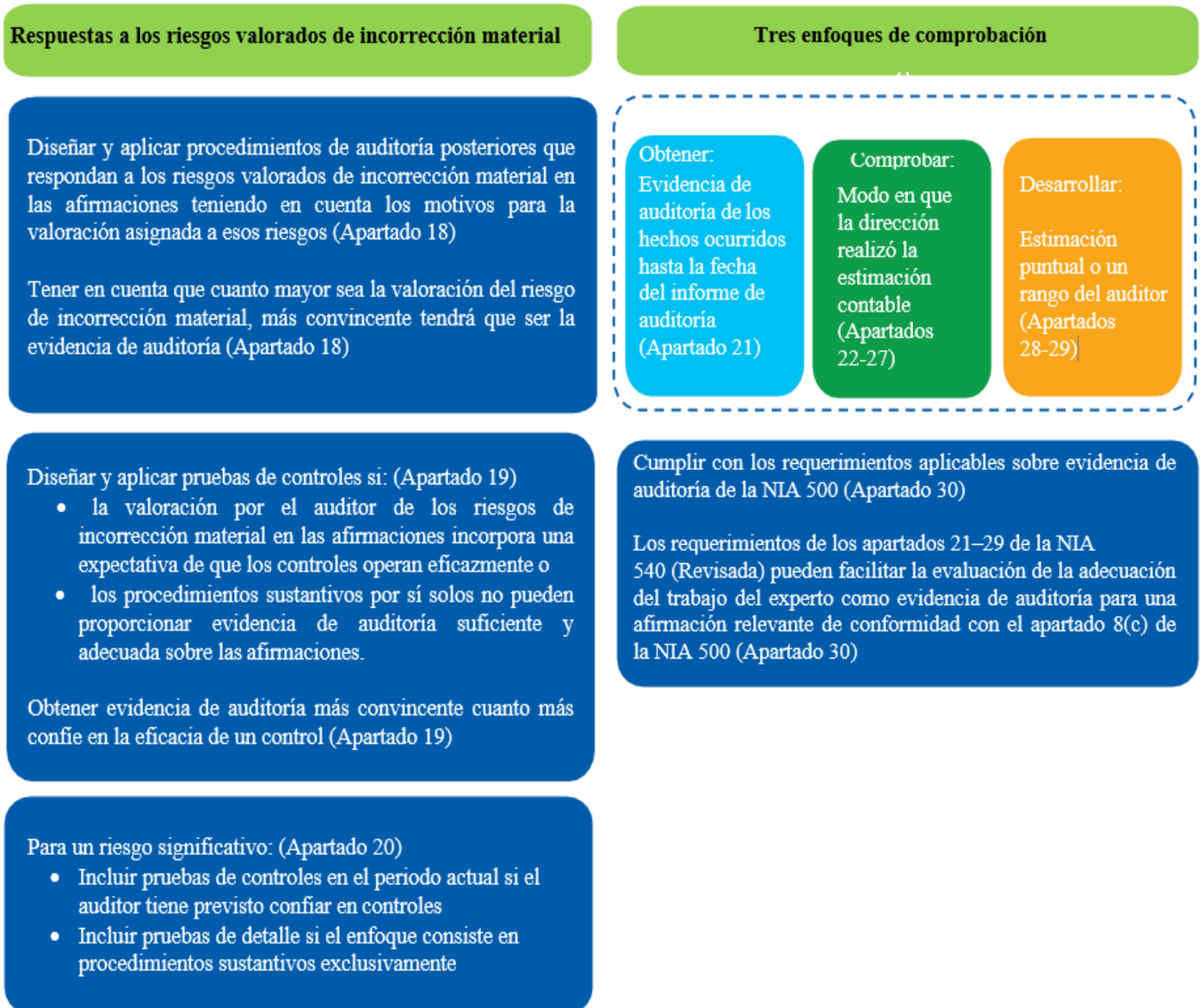


*Nota.* Adaptado de NIA 540 (Revisada), por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

*Respuestas a los riesgos valorados de incorrección material.*

**Figura 7**

**Requerimiento- Respuestas a los riesgos valorados y enfoques de comprobación**

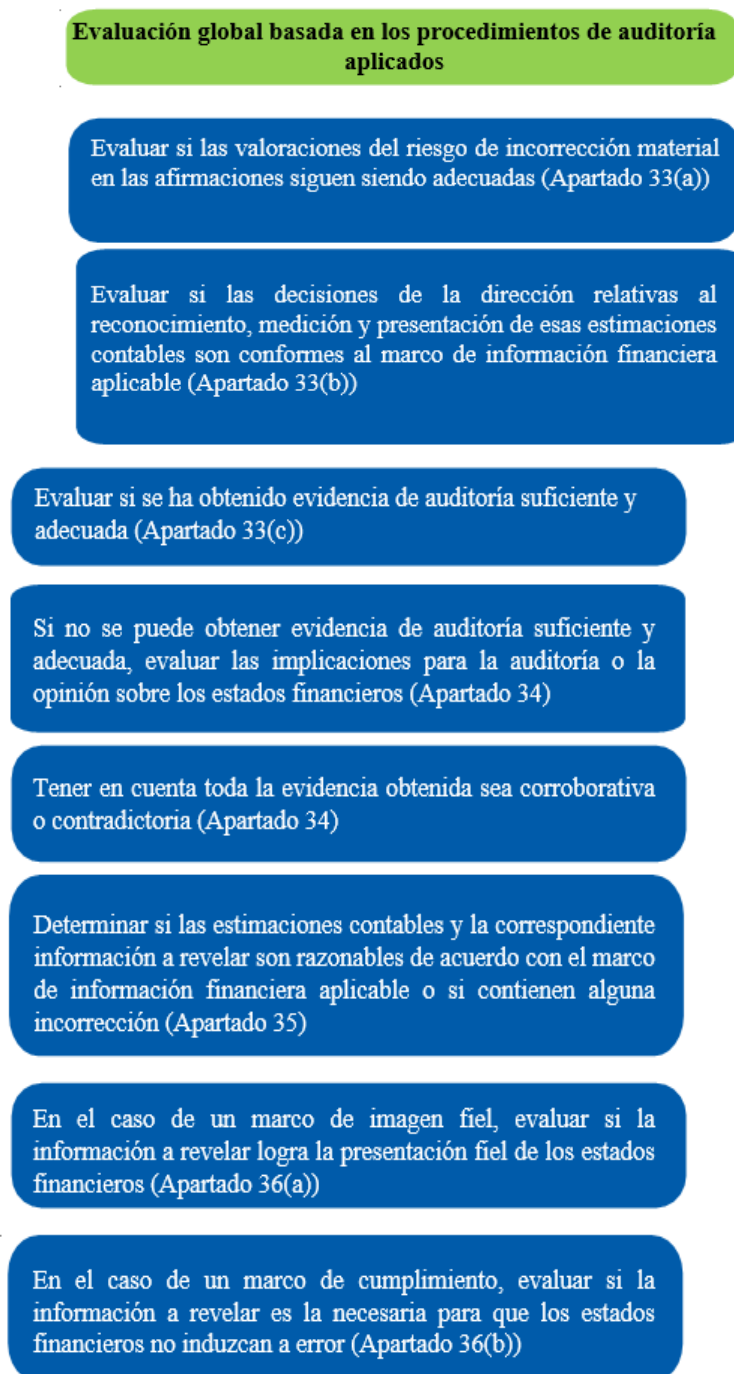


*Nota.* Adaptado de *NIA 540 (Revisada)*, por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

*Evaluación global basada en los procedimientos de auditoría aplicados.*

**Figura 8**

**Requerimiento– Evaluación global en los procedimientos de auditorías**

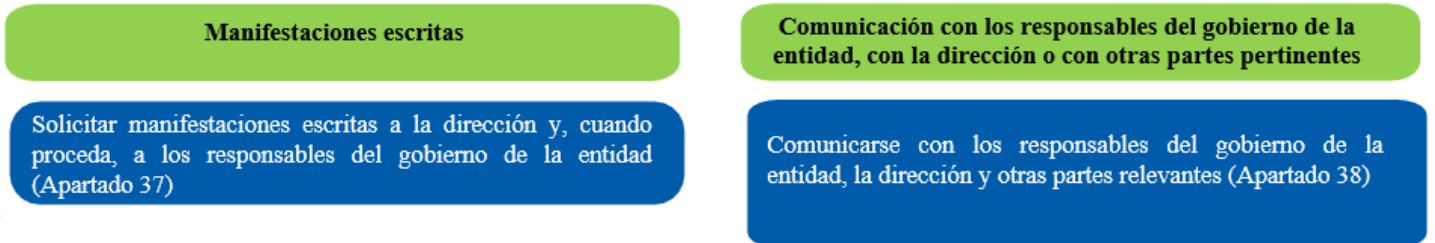


*Nota.* Adaptado de *NIA 540 (Revisada)*, por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

## *Manifestaciones escritas y comunicación*

**Figura 9**

**Requerimiento– Manifestaciones escritas.**

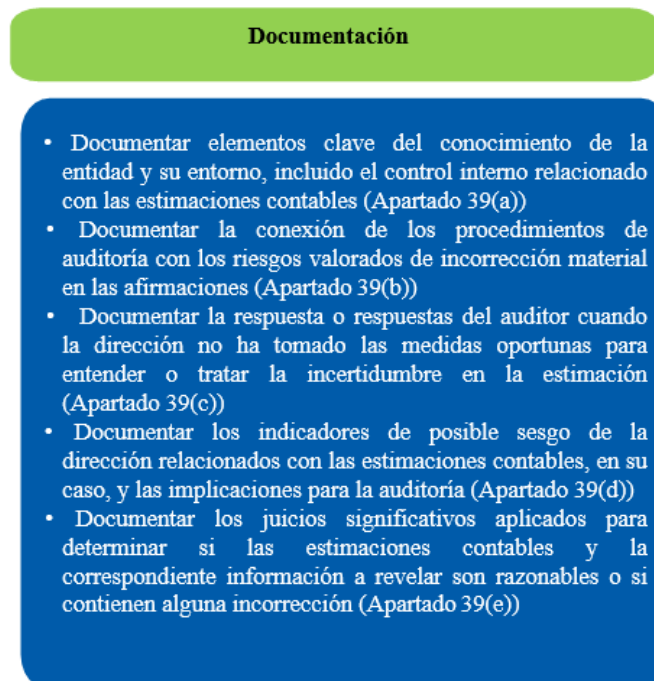


*Nota.* Adaptado de *NIA 540 (Revisada)*, por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

## *Documentación.*

**Figura 10**

**Requerimiento– Documentación**



*Nota.* Adaptado de *NIA 540 (Revisada)*, por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

## Capítulo 2: Metodología de la Investigación

### Diseño de Investigación

Diseño metodológico permite al investigador la determinación de un plan general para la comprensión del fenómeno de estudio que se presenta en un contexto empresarial, social o económico. Esto contribuye a la identificación de las posibles causas y su efecto, lo cual sirve de base para sustento de una solución aplicable (Cisneros, 2018). Por lo tanto, se seleccionó distintos diseños de investigación, en base a su propósito, nivel de medición y cronología, como son: (a) observacional, (b) transversal, y (c) prospectivo. El alcance de cada una se describe a continuación:

Permite la interacción directa con elementos relacionados con el fenómeno de investigación sin manipular las variables del entorno natural. Esto nos ayuda a comprender lo que realmente está sucediendo y nos ayuda a obtener datos sin procesar que nos ayudan a comprender las causas y encontrar soluciones viables (López, 2021). Esta permitirá la determinación de los desafíos que enfrentan las firmas auditoras en sus procesos de evaluación de las estimaciones contables sin la manipulación de su contexto.

El diseño prospectivo permite el examen de las variables de investigación proporciona una visión general del futuro. (Reyes, 2021). Esto se debe a que permite comprender el efecto que se generará mediante la aplicación de los conceptos de la NIA 540 para el fortalecimiento de las prácticas de evaluación de las estimaciones contables de las firmas auditoras.

El diseño transversal permite la recopilación de datos primarios durante un período de tiempo dado. Esta permite determinar las causas y el efecto del problema (Madrid, 2019). Esta permitirá la obtención de información en un determinado periodo de tiempo como lo es el periodo 2023. Lo cual servirá de base para la comprensión de la situación que enfrentan las firmas auditoras en la actualidad en sus prácticas de evaluación de las estimaciones contables.

### Enfoque de Investigación

Las investigaciones de carácter no experimental como las que se desarrollan en entornos empresariales se dividen en dos tipos de enfoques: (a) el cualitativo y (b) el cuantitativo. Estas se basan en sus propios paradigmas sobre la realidad y conocimiento. El enfoque cuantitativo parte de la premisa que los datos deben ser objetivo, que se genera a partir de la medicación numérica y análisis estadístico inferencial. Además, permite la comprobación de hipótesis previamente definidas. El enfoque cualitativo, se basa en la subjetividad y utiliza la recolección de datos para afinar las preguntas de investigación o desarrollar nuevas interrogantes (Tafur et al., 2021). En relación con lo descrito, el presente estudio se direccionará mediante un

enfoque cualitativo, con el propósito de obtener datos primarios desde la experiencia y perspectiva de quienes conforman las firmas auditoras, para una comprensión amplia sobre los desafíos que enfrentan las firmas auditoras de Guayaquil en sus procesos de evaluación de las estimaciones contables, en la búsqueda de oportunidades de mejoras.

### **Tipo de Investigación**

La presente propuesta metodológica toma en consideración el alcance de la investigación concluyente descriptiva que busca proporcionar datos fiables de la población objetiva mediante el uso de técnicas e instrumentos de recopilación válidos. Esta describe el: (a) quién, (b) qué, (c) cuándo, (d) dónde y (e) cómo de una situación problemática. Es decir, permite proporcionar una descripción sistemática, objetiva y precisa posible de los hechos (Ríos, 2020). De manera que, la investigación concluyente descriptiva permitirá la comprensión de los hechos mediante el análisis de datos para la elaboración de inferencias propias de los resultados a obtener.

### **Fuente de Información**

La unidad de información recopilada durante el proceso de investigación se convierte en la fuente de información. Si los datos son recopilados por primera vez por un investigador, se clasifican como datos primarios; si se obtienen del trabajo de otro investigador, se clasifican como datos secundarios (Mar et al., 2020). Lo expuesto, permite determinar que la fuente de información primaria procederá de las firmas auditoras de la ciudad de Guayaquil.

### **Población**

La población representa la colección de individuos u objetos que forman parte del foco principal de la investigación. Estos son susceptibles a integración al compartir características similares y compartir un mismo entorno. Además, deben cumplir determinados criterios de inclusión (Torrico, 2020). En concordancia con lo descrito, la población objeto a estudio serán las firmas auditoras del norte de la ciudad de Guayaquil, las cuales la conforman 128 empresas. Esto considerando la oportunidad de levantamiento de información:

**Tabla 3**

***Población objetiva***

Tamaño	Ubicación					Total, General
	Centro	Este	Norte	Oeste	Sur	
Mediana	1		2			3
Microempresa	44	1	87	2	27	161

Pequeña	12		38		3	53
Grande			1			1
<b>Total General</b>	<b>57</b>	<b>1</b>	<b>128</b>	<b>2</b>	<b>30</b>	<b>218</b>

*Nota.* Adaptado de “Registros de Auditores, Directorio de Empresas, y Ranking Empresarial” por Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2023. Ecuador.

## **Muestra**

La muestra representa una porción representativa que debe contener todas las características de la población objeto a estudio. Esta permitirá la obtención de resultados generalizables sobre un hecho o fenómeno. Además, la muestra debe ser proporcional al tamaño de la población, que puede ser seleccionado por procedimientos probabilísticos y no probabilístico (Rodríguez et al., 2017).

En relación con lo expuesto, la muestra estará conformada por siete representantes legales de firmas auditora, las cuales se seleccionaron mediante el muestreo no probabilístico intencional.

### ***Muestreo.***

Arias et al.,(2019) determinaron que:

Cada elemento de la población puede seleccionarse mediante un proceso de muestreo basado en probabilidad. Esta se puede dividir en (a) muestreo aleatorio simple, (b) muestreo aleatorio estratificado y (d) muestreo por conglomerados. De la misma manera, también se puede emplear el uso de muestreo no probabilístico, como: (a) muestreo causal y (b) muestreo intencional (p. 78).

En relación con lo descrito y considerando el enfoque cualitativo de la investigación, se tomó en consideración el muestreo no probabilístico intencional, que Méndez (2018) señaló que: “el muestreo intencional permite al investigador seleccionar elementos directamente relacionados con el fenómeno en estudio según criterios predeterminados,” (p.85).

Por consiguiente, las empresas que permitirán la obtención de información se seleccionaron considerando que la experiencia de las firmas en sus operaciones fue uno de los criterios más relevantes para la selección de la muestra por juicio. Por tanto, se han tomado como parte de la muestra a firmas que tienen más de diez años de actividades continuas, las cuales se detallan a continuación:

**Tabla 4**

***Muestra de Firmas Auditores***

<b>No.</b>	<b>Firmas auditoras</b>
1	SMS Auditores del Ecuador
2	Romero y Asociados
3	Hansen Holm y Co
4	Moore Rowland
5	Audittax

*Nota.* Adaptado de “Registros de Auditores, Directorio de Empresas, y Ranking Empresarial” por Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2023. Ecuador.

**Técnicas de Recolección de Datos**

Las técnicas de recopilación de información representan los procesos utilizados para el levantamiento de datos primarios y secundarios para sacar conclusiones del fenómeno en estudio. Esto se puede lograr con los siguientes métodos: (a) encuesta; (b) entrevistas, (c) observaciones y (d) revisión documental. Asimismo, se apoya con una variedad de herramientas para el lograr su cometido, como (a) cuestionarios, (b) guías de preguntas, (c) listas de verificación, y (d) hojas de trabajo (Reyes, 2021).

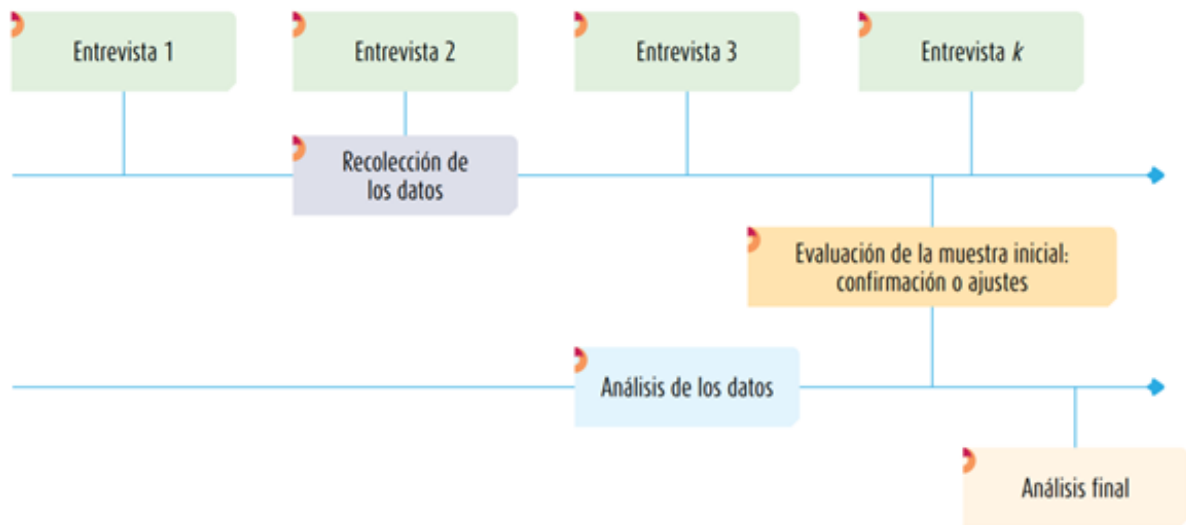
***Entrevistas***

Para los fines de la investigación se utilizó el método de la entrevista, considerando el alcance expuesto por Hernández, et al., (2014) quienes destacaron que: “Una entrevista es una forma de obtener información a través de una conversación entre dos personas. Se invita a una persona a ser el entrevistado (investigador) y a la otra a ser el entrevistado (experto),” (p. 99). A continuación, se presenta el esquema con el que se procederá el levantamiento de información:



**Figura 11**

***Esquema para levantamiento de datos mediante la técnica entrevista***



*Nota.* Tomado de *Metodología de la Investigación, Sexta Edición*, por Hernández, Fernández y Baptista, 2014. México.

**Diseño del instrumento para aplicación de la entrevista a representante legales de firmas auditoras de Guayaquil.**

La técnica entrevista se aplicará a partir de una guía prediseñada la cual consta de nueve interrogantes que fueron formuladas en función del alcance y propósito de la investigación. Esta será aplicada a los entrevistados y servirá de instrumento para el registro de las respuestas. No obstante, previo al uso de la herramienta se procederá con un proceso de validación del instrumento. A continuación, se presenta su diseño.

***Estructura y contenido del instrumento guía de entrevista.***

Firma:

Cargo:

Experiencia:

Años de labor en la firma:

**Instrucción:** Revise detenidamente cada pregunta y responda con la mayor sinceridad del caso. Para su seguridad, se mantendrá el anonimato de su nombre, con el propósito de que las respuestas otorguen datos más apegado a la situación actual.

1. ¿Cuál es el primer procedimiento y como lo aplican para iniciar el proceso de evaluar las estimaciones contables?

2. ¿Cómo es el proceso de indagación que aplica la firma sobre los controles que usa la gerencia para determinar la integridad, relevancia y precisión de los datos usados para preparar las estimaciones presentado en los estados financieros?
3. ¿Cómo su firma lograr un entendimiento de los parámetros de medición y de los indicadores significativos que usa el cliente para preparar sus estimaciones contables y cómo los documentan?
4. En base a su experiencia ¿Cuáles son los casos de estimaciones contables con mayor dificultad durante la auditoría de estados financieros?
5. ¿Cuál es la respuesta del auditor cuando detecta sesgos en la determinación de la estimación contable de parte del cliente, que representan un riesgo de incorrección material?
6. ¿Cómo mide el impacto en el dictamen del auditor cuando encuentran evidencia precisa que las estimaciones contables preparadas por el cliente están ocasionando una presentación no permitida por las normas contables en vigencia?
7. ¿Cómo la firma se asegura de que las evaluaciones de estimaciones contables se realizan con efectividad?
8. ¿Cómo impactaría en la firma la aplicación inefectiva de las prácticas de evaluaciones de estimaciones contables?
9. ¿Cuál es la norma base que utiliza la firma para la evaluación de las estimaciones contables?

***Proceso de validación del instrumento.***

Es fundamental comprobar que el instrumento mida lo que pretende medir. De modo que, se procedió a corroborar su validez con el objetivo específico de estudio. Este proceso se llevó a cabo mediante la validación de expertos, la cual procedió de la siguiente manera: (a) envió del instrumento a dos expertos uno en la materia y otro en metodología de investigación, (b) validación del instrumento por parte de los expertos considerando criterios de presentación, objetividad, actualidad, intencionalidad, coherencia, metodología y pertinencia, (c) se recepción la opinión de aplicabilidad con su respectivo promedio de valoración, en la que se comprobó que el instrumento alcanzó un promedio de valoración de 100 puntos, y (d) se aplicaron las recomendaciones de ambos expertos para afinamiento del instrumento guía de preguntas.

## Figura 12

### *Carta de Validación del experto en auditoría*

Guayaquil, 20 de diciembre del 2023

#### CARTA DE VALIDACIÓN A QUIEN INTERESE

Yo, Ing. Dina Patricia Macias Jiménez, MBA, en calidad de experto en auditoría, he revisado las preguntas de las entrevistas a profundidad dirigida a Representantes o Personal de Alto Mando de Firms Auditoras, que fue diseñada por la estudiante de Grado de la Carrera de Contabilidad y Auditoría Donna Solange Espinoza González, cuyo tema de investigación es Propuesta Metodológica para Gestión de la Evaluación de Estimaciones Contables conforme la NIA540 para Auditoras, la cual corroboro que las mismas tienen validez para ser aplicadas al grupo objetivo establecido.

DINA PATRICIA  
MACIAS  
JIMENEZ

---

Atentamente

Ing. Dina Patricia Macias Jiménez, MBA.

*Nota.* Validación del instrumento, 2023.

## Figura 13

### *Carta de Validación del experto metodológico*

Guayaquil, 05 de diciembre del 2023

#### CARTA DE VALIDACIÓN A QUIEN INTERESE

Yo, María Mercedes Baño Hifong, en calidad de Doctora en Administración de Empresas estratégicas de la Pontificia Universidad Católica del Perú he revisado las preguntas de las entrevistas a profundidad dirigida a Representantes o Personal de Alto Mando de Firms Auditoras, que fue diseñada por la estudiante de Grado de la Carrera de Contabilidad y Auditoría Donna Solange Espinoza González, cuyo tema de investigación es Propuesta Metodológica para Gestión de la Evaluación de Estimaciones Contables conforme la NIA540 para Auditoras, la cual corroboro que las mismas tienen validez para ser aplicadas al grupo objetivo establecido.

0917959462  
MARIA  
MERCEDES BAÑO  
HIFONG

Firmado digitalmente por  
0917959462 MARIA  
MERCEDES BAÑO HIFONG  
Fecha: 2023.12.06  
06:49:37 -0500

Atentamente

María Mercedes Baño Hifong, PhD

*Nota.* Validación del instrumento, 2023.

#### ***Guía de entrevista definitiva posterior a su validación.***

Validado los ítems de preguntas que conforman la entrevista, se procederá con la aplicación de las modificaciones sugeridas por los expertos para asegurar la adecuación y su pertinencia. Esto permitirá el diseño definitivo del instrumento para su respectiva aplicación, como se muestra a continuación:

Firma:

Cargo:

Experiencia:

Años de labor en la firma:

**Instrucción:** Revise detenidamente cada pregunta y responda con la mayor sinceridad del caso. Para su seguridad, se mantendrá el anonimato de su nombre, con el propósito de que las respuestas otorguen datos más apegado a la situación actual.

1. ¿Cómo inicia el proceso de evaluación de las estimaciones contables?
2. ¿Cuál es el primer procedimiento que ejecuta para la evaluación de las estimaciones contables?
3. ¿Cómo es el proceso de indagación que aplica la firma sobre los controles que usa la gerencia para determinar la integridad, relevancia y precisión de los datos usados para preparar las estimaciones presentado en los estados financieros?
4. ¿Cómo su firma lograr un entendimiento de los parámetros de medición y de los indicadores significativos que usa el cliente para preparar sus estimaciones contables y cómo los documentan?
5. En base a su experiencia ¿Cuáles son los casos de estimaciones contables con mayor dificultad durante la auditoría de estados financieros?
6. ¿Qué repuesta da el auditor cuando detecta sesgos en la determinación de la estimación contable de parte del cliente, que representan un riesgo de incorrección material y si existiera una relación con los fraudes?
7. ¿Cómo mide el impacto en el dictamen del auditor cuando encuentran evidencia precisa que las estimaciones contables preparadas por el cliente están ocasionando una presentación no permitida por las normas contables en vigencia?
8. ¿Cómo la firma se asegura de que las evaluaciones de estimaciones contables se realizan con efectividad, existen otras revisiones o aprobaciones?
9. ¿Cómo impactará en la firma la aplicación inefectiva de las prácticas de evaluaciones de estimaciones contables?
10. ¿Cuál es la norma base que utiliza la firma para la evaluación de las estimaciones contables? Aplican otras políticas internas interna de la firma.

## **Análisis de Datos**

### ***Resultados de la aplicación de las entrevistas***

#### ***Entrevista uno aplicada a firmas auditoras.***

Firma: SMS Auditores del Ecuador Cía. Ltda.

Entrevistado: Ing. Fabián Delgado

Cargo: Socio Director

Experiencia:

#### **1. ¿Cómo inicia el proceso de evaluación de las estimaciones contables?**

La evaluación comienza con una comprensión profunda de la entidad y su entorno. Esto incluye analizar las políticas contables de la entidad y cómo estas afectan las estimaciones. Además, se evalúa el marco de reporte financiero aplicable y su impacto en las estimaciones contables.

#### **2. ¿Cuál es el primer procedimiento que ejecuta para la evaluación de las estimaciones contables?**

La firma realiza procedimientos de auditoría para entender y evaluar la efectividad de los controles internos relacionados con las estimaciones. Esto implica revisar tanto el diseño como la implementación de dichos controles.

#### **3. ¿Cómo es el proceso de indagación que aplica la firma sobre los controles que usa la gerencia para determinar la integridad, relevancia y precisión de los datos usados para preparar las estimaciones presentado en los estados financieros?**

La indagación detallada con la gerencia es crucial. Se debe investigar cómo se elaboran las estimaciones, incluyendo la identificación y evaluación de los supuestos significativos y los modelos utilizados.

#### **4. ¿Cómo su firma logra un entendimiento de los parámetros de medición y de los indicadores significativos que usa el cliente para preparar sus estimaciones contables y cómo los documentan?**

Es esencial para la firma comprender cómo la gerencia identifica y selecciona los datos relevantes, y cómo se aplican los métodos de medición. Además, la documentación debe ser exhaustiva, incluyendo cómo y por qué se eligieron ciertos métodos y datos.

#### **5. En base a su experiencia ¿Cuáles son los casos de estimaciones contables con mayor dificultad durante la auditoría de estados financieros?**

Los desafíos incluyen la identificación de estimaciones significativas, la evaluación de la razonabilidad de los supuestos y la determinación de si existe sesgo en la gerencia. Además, se debe tener en cuenta la volatilidad del mercado y otros factores externos.

**6. ¿Qué repuesta da el auditor cuando detecta sesgos en la determinación de la estimación contable de parte del cliente, que representan un riesgo de incorrección material y si existiera una relación con los fraudes?**

En este caso la firma vigila constantemente la posibilidad de sesgo, tanto intencional como no intencional, en las estimaciones contables. Esto incluye la revisión de estimaciones previas y su comparación con resultados reales. Si descubrimos estimaciones inadecuadas, esto podría llevar a un dictamen con salvedades. Por ejemplo, si una constructora subestima sistemáticamente los costos de sus proyectos, esto afectaría nuestro dictamen. Se debe estar atento a sesgos. Por ejemplo, si una empresa tecnológica tiene un historial de sobrestimar el éxito de sus productos, se debe ajustar por este sesgo.

**7. ¿Cómo mide el impacto en el dictamen del auditor cuando encuentran evidencia precisa que las estimaciones contables preparadas por el cliente están ocasionando una presentación no permitida por las normas contables en vigencia?**

Las imprecisiones en las estimaciones contables pueden resultar en modificaciones al dictamen del auditor. Es crucial evaluar si estas imprecisiones son materiales y, de ser así, reflejarlo adecuadamente en el dictamen. La efectividad se basa en el juicio profesional. Por ejemplo, en una auditoría a una aseguradora, la efectividad depende de cómo evaluamos sus reservas para reclamaciones. Otro ejemplo, si una constructora subestima sistemáticamente los costos de sus proyectos, esto afectaría nuestro dictamen.

**8. ¿Cómo la firma se asegura de que las evaluaciones de estimaciones contables se realizan con efectividad, existen otras revisiones o aprobaciones?**

La efectividad depende de la capacidad del auditor para aplicar un juicio profesional adecuado y mantener un escepticismo profesional. La experiencia y el conocimiento del sector son fundamentales aquí.

**9. ¿Cómo impactará en la firma la aplicación inefectiva de las prácticas de evaluaciones de estimaciones contables?**

El riesgo de que los estados financieros contengan errores significativos en sus estimaciones contables representa un riesgo de auditoría para la firma. De modo que, si estas situaciones no fueran detectadas y fuera resultado de un fraude, ocasionaría un impacto a nivel económico y reputacional a nivel público, lo cual afectaría negativamente a la imagen de la firma.

**10. ¿Cuál es la norma base que utiliza la firma para la evaluación de las estimaciones contables? Aplican otras políticas internas interna de la firma.**

La firma debe desarrollar y mantener políticas y procedimientos internos que reflejen las mejores prácticas y cumplan con las normativas aplicables. Esto incluye la formación continua y la revisión periódica de dichas políticas. Por otro lado, podríamos tener una política específica para la revisión de estimaciones en entidades con alto riesgo de fluctuación en sus activos.

*Entrevista dos aplicada a firmas auditoras.*

Firma: Romero y Asociados C. Ltda. – Crowe Ecuador

Entrevistado: Ing. Dina Macías

Cargo: Socia Delegada de Auditoría

Experiencia: 13 años de experiencia en auditorías financieras

**1. ¿Cómo inicia el proceso de evaluación de las estimaciones contables?**

Primero se identifican las estimaciones que realiza la Compañía a través de la lectura de los estados financieros y luego se realiza un levantamiento de información para el entendimiento del proceso de la Compañía, la metodología, las hipótesis para el cálculo, si se ha contratado un experto, los controles, etc.

**2. ¿Cuál es el primer procedimiento que ejecuta para la evaluación de las estimaciones contables?**

El levantamiento de información para el entendimiento del proceso de la Compañía, relacionada con la estimación.

**3. ¿Cómo es el proceso de indagación que aplica la firma sobre los controles que usa la gerencia para determinar la integridad, relevancia y precisión de los datos usados para preparar las estimaciones presentado en los estados financieros?**

Primero se da lectura a las políticas y procedimientos escritos de la Compañía, relacionadas al proceso de cálculo de la estimación, para identificar los controles diseñados para cada una de las aseveraciones. Luego se realiza una entrevista con el personal encargado de realizar los cálculos de la estimación y se compara esa narrativa del proceso con las políticas y procedimientos escritos de la Compañía, para detectar si hay algún control diseñado que no se esté ejecutando.



**4. ¿Cómo su firma logra un entendimiento de los parámetros de medición y de los indicadores significativos que usa el cliente para preparar sus estimaciones contables y cómo los documentan?**

A través de la entrevista con el personal encargado del cálculo o, de ser requerido, con el experto contratado por la Compañía, revisión de los cálculos, y documentación relacionada a la información usada para los cálculos. La documentación del proceso se realiza a través de una narrativa y prueba de recorrido del proceso, tomando una muestra de este. Adicionalmente, se efectúan pruebas de control que respondan a las aseveraciones críticas identificadas y recálculo de las estimaciones que se documentan en los papeles de trabajo.

**5. En base a su experiencia ¿Cuáles son los casos de estimaciones contables con mayor dificultad durante la auditoría de estados financieros?**

Dependiendo del negocio y tamaño de la Compañía, una de las más complejas es la evaluación de las pérdidas crediticias esperadas de acuerdo con la NIIF 9, debido al sesgo que normalmente tiene la Administración de las Compañías en cuanto a la cobrabilidad de estas.

**6. ¿Qué repuesta da el auditor cuando detecta sesgos en la determinación de la estimación contable de parte del cliente, que representan un riesgo de incorrección material y si existiera una relación con los fraudes?**

Como prueba de auditoría se realiza un recálculo de la estimación contable, en el cual se analiza el cumplimiento de las Normas contables aplicables en la empresa, que, en Ecuador, para las entidades bajo en control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, son las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Este recálculo, junto con el análisis de acuerdo con las NIIF, se presenta y se analiza junto con la persona encargada de la Administración y del contador. Si la Compañía no acepta el error, y no corrige, se evalúa la importancia relativa para que esto sea incorporado como una desviación a las normas contables en la opinión de los auditores externos.

**7. ¿Cómo mide el impacto en el dictamen del auditor cuando encuentran evidencia precisa que las estimaciones contables preparadas por el cliente están ocasionando una presentación no permitida por las normas contables en vigencia?**

Con la importancia relativa o materialidad, que determinamos al inicio de la auditoría, de acuerdo con nuestra metodología y juicio profesional.

**8. ¿Cómo la firma se asegura de que las evaluaciones de estimaciones contables se realizan con efectividad, existen otras revisiones o aprobaciones?**

Realizando una prueba de recálculo, de acuerdo con el entendimiento previo de la estimación con el cliente. El cálculo de las estimaciones es realizado por un Senior, y revisada

por el Gerente y Socio. Se solicita también una representación por escrito que indique que la Compañía ha registrado y revelado todas las estimaciones requeridas conforme a la Normativa contable aplicable, y si ha usado o no un experto externo para el cálculo de estas. Esta carta es firmada por los representantes de la Compañía.

**9. ¿Cómo impactará en la firma la aplicación inefectiva de las prácticas de evaluaciones de estimaciones contables?**

Si no se realiza una evaluación efectiva para las evaluaciones de estimaciones contables, y estas estimaciones son materiales, el riesgo de error es mayor, y por lo tanto la firma corre el riesgo de emitir una opinión no adecuada, lo cual haría que los usuarios tomen decisiones basados en unos estados financieros que podrían contener errores materiales. Esta situación podría provocar reclamos a los auditores por parte de los usuarios de los estados financieros.

**10. ¿Cuál es la norma base que utiliza la firma para la evaluación de las estimaciones contables? Aplican otras políticas internas interna de la firma.**

La Norma Internacional de Auditoría No. 540. Adicionalmente, diligenciamos un formulario de evaluación de estimaciones que nos proporciona nuestro software de auditoría, de nuestra firma internacional, el cual cumple con la NIA 540.

*Entrevista tres aplicada a firmas auditoras.*

Firma: Hansen Holm y Co. Compañía Limitada

Entrevistado: Ing. Humberto Tutiven. MTF

Cargo: Gerente de Auditoría

Experiencia: 15 años

**1. ¿Cómo inicia el proceso de evaluación de las estimaciones contables?**

La firma iniciar evaluando cómo la entidad realiza sus estimaciones. Por ejemplo, en una empresa de manufactura, esto podría incluir cómo estiman la depreciación de su maquinaria.

**2. ¿Cuál es el primer procedimiento que ejecuta para la evaluación de las estimaciones contables?**

La firma evalúa los controles internos de la entidad que guardan relación con las estimaciones contables. Por ejemplo, si una empresa inmobiliaria estima el valor de sus propiedades, revisamos cómo validan y actualizan estas estimaciones.

**3. ¿Cómo es el proceso de indagación que aplica la firma sobre los controles que usa la gerencia para determinar la integridad, relevancia y precisión de los datos usados para preparar las estimaciones presentado en los estados financieros?**

Se debe investigar a la gerencia sobre su proceso de estimación. Por ejemplo, en una empresa farmacéutica, indagamos cómo estiman los costos de desarrollo de nuevos medicamentos.

**4. ¿Cómo su firma logra un entendimiento de los parámetros de medición y de los indicadores significativos que usa el cliente para preparar sus estimaciones contables y cómo los documentan?**

Comprendemos y documentamos cómo se hacen las estimaciones. Por ejemplo, en una entidad financiera, analizamos cómo calculan las provisiones para préstamos incobrables.

**5. En base a su experiencia ¿Cuáles son los casos de estimaciones contables con mayor dificultad durante la auditoría de estados financieros?**

Un desafío puede ser determinar la razonabilidad de las estimaciones en un mercado volátil. Por ejemplo, en el sector petrolero, esto podría incluir cómo se estiman los precios futuros del petróleo.

**6. ¿Qué repuesta da el auditor cuando detecta sesgos en la determinación de la estimación contable de parte del cliente, que representan un riesgo de incorrección material y si existiera una relación con los fraudes?**

Las estimaciones contables pueden ser imprecisas, y verse influenciadas por el juicio de la gerencia. Ese juicio puede entrañar sesgo no voluntario o intencional de la gerencia. De modo que, la firma procura en auditorías continuas considerar los indicadores de posible sesgo por la gerencia identificados durante la auditoría de los períodos anteriores, lo cual influyen en nuestra planificación e identificación de los riesgos y en las actividades de evaluación del período actual.

En caso de encargos de auditoría por primera vez el sesgo de la gerencia puede ser difícil de detectar a nivel de cuentas o aseveraciones. Solo podrá identificarse cuando se considera en el conjunto de grupos de estimaciones contables o de todas las estimaciones contables, o cuando se observa a lo largo de varios ejercicios contables.

**7. ¿Cómo mide el impacto en el dictamen del auditor cuando encuentran evidencia precisa que las estimaciones contables preparadas por el cliente están ocasionando una presentación no permitida por las normas contables en vigencia?**

Cuando la gerencia ha cambiado una estimación contable, o el método usado para hacerla, con respecto al período anterior y basándose en una evaluación subjetiva de que ha habido un cambio en las circunstancias, podemos concluir, basándonos en la evidencia de

auditoría, que la estimación contable contiene un error como resultado de un cambio arbitrario hecho por la gerencia, o considerarlo como un indicador de posible sesgo por la gerencia.

Con respecto a las estimaciones contables, puede existir un error, ya sea ocasionado por fraude o error, como resultado de: (a) errores sobre los cuales no existe duda alguna (errores de hecho), (b) diferencias resultantes de los juicios de la gerencia sobre las estimaciones contables, que no consideramos razonables, o la selección o aplicación de políticas contables que nosotros consideramos inapropiadas (errores de juicio), (c) estimación de errores en poblaciones, relacionada con la proyección de errores identificados en muestras de auditoría, a las poblaciones enteras de las cuales se tomaron las muestras (errores proyectados).

**8. ¿Cómo la firma se asegura de que las evaluaciones de estimaciones contables se realizan con efectividad, existen otras revisiones o aprobaciones?**

La efectividad se basa en el juicio profesional. Por ejemplo, en una auditoría a una aseguradora, la efectividad depende de cómo evaluamos sus reservas para reclamaciones.

Las pruebas para determinar cómo hizo la gerencia la estimación contable y los datos en que esta se basa pueden requerir, por ejemplo: (a) probar hasta qué punto los datos en que se basó la estimación contable son exactos, completos y relevantes, y si la estimación contable se determinó debidamente usando esos datos y los supuestos de la gerencia, (b) considerar la fuente, relevancia y confiabilidad de los datos o información externos, incluyendo la información recibida de expertos externos contratados por la gerencia para ayudarle a hacer una estimación contable, (c) determinar cómo la gerencia ha tomado en cuenta el efecto de los eventos, las transacciones, y los cambios en las circunstancias que ocurran entre la fecha en que se determinaron la estimación o los insumos a la estimación y la fecha de emisión de informes, si la estimación no se hizo a partir de una fecha que coincida con la fecha de emisión de informes, (d) volver a calcular la estimación contable, y examinar la información sobre una estimación contable para mantener la uniformidad interna, y (e) considerar los procesos de revisión y aprobación utilizados por la gerencia.

**9. ¿Cómo impactará en la firma la aplicación inefectiva de las prácticas de evaluaciones de estimaciones contables?**

El impacto de las estimaciones es tan importante en la información financiera, que la NIA 540 trata el tema específico de la auditoría de las estimaciones contables, de tal manera que el juicio profesional utilizado para calcularlas podría generar incorrecciones materiales que afecten la opinión sobre los estados financieros.

**10. ¿Cuál es la norma base que utiliza la firma para la evaluación de las estimaciones contables? Aplican otras políticas internas interna de la firma.**

En respuestas anteriores, se ha mencionado que muchas partidas de los estados financieros contienen estimaciones, las estimaciones no corresponden a una verdad absoluta, las estimaciones sugieren el empleo del juicio profesional por parte del elaborador de información financiera, con el objetivo de aplicar las características cualitativas de relevancia y representación fiel. De modo que, la firma toma en consideración los criterios de la NIA540 y otras normas que apoyan en la revisión. Además, para su evaluación se considera el marco de información financiera aplicable.

***Entrevista cuatro aplicada a firmas auditoras.***

Firma: Moores Rowland Ltda.

Entrevistado: Ing. Tommy Rodríguez. Msc

Cargo: Senior de auditoría

Experiencia: 15 años en auditoría financiera.

**1. ¿Cómo inicia el proceso de evaluación de las estimaciones contables?**

La evaluación sobre la razonabilidad de las estimaciones contables presentado por el auditado requiere de una revisión teniendo como prioridad la incertidumbre sobre los procesos de valoración. En esta se considera toda información relacionada, sus efectos de cambio y aplicación. De modo que, se procede a requerir dicha información para iniciar el proceso de evaluación.

**2. ¿Cuál es el primer procedimiento que ejecuta para la evaluación de las estimaciones contables?**

El primer procedimiento ejecutado en la evaluación de las estimaciones contables se direcciona a descartar la presencia de riesgos de auditorías. Por tanto, la revisión se enfoca en identificar: (a) los métodos utilizados por la dirección, como modelos de valoración, (b) datos y supuestos utilizados, incluyendo su fuente, (c) prácticas y métodos utilizados por terceros, en caso de haber requerido la participación de especialista para la valoración de las estimaciones contables.

**3. ¿Cómo es el proceso de indagación que aplica la firma sobre los controles que usa la gerencia para determinar la integridad, relevancia y precisión de los datos usados para preparar las estimaciones presentado en los estados financieros?**

La firma procura evaluar si los controles de la dirección mitigan los riesgos de errores materiales asociados por fraude u error que pudiera presentar las estimaciones contables. Para este cometido, se lleva a cabo procedimientos sustantivos, que permitan probar si las

estimaciones contables cuentan con: (a) controles efectivos y un proceso adecuado en su determinación, (b) comparar la estimación de la empresa, con una expectativa independiente preparada por el auditor, y (c) evaluar la evidencia de auditoría de eventos o transacciones que ocurran después de la fecha de medición.

**4. ¿Cómo su firma logra un entendimiento de los parámetros de medición y de los indicadores significativos que usa el cliente para preparar sus estimaciones contables y cómo los documentan?**

La firma se enfoca en identificar las cuentas que poseen estimaciones contables. Posteriormente, se determina: (a) el grado de incertidumbre asociado a los supuestos significativos, (b) la complejidad del proceso aplicado, (c) la cantidad y complejidad de los supuestos asociados con el proceso, (d) el nivel de subjetividad asociado, y (e) duración del período de previsión y el grado de incertidumbre con relación a las tendencias que afectan a dicha previsión.

**5. En base a su experiencia ¿Cuáles son los casos de estimaciones contables con mayor dificultad durante la auditoría de estados financieros?**

En cada auditoría se puede presentar problemas significativos durante la auditoría de estimaciones contables. Entre las estimaciones más complejas que hemos podido tratar se relacionan con: (a) valores razonables, (b) deterioros, y (c) valuación de provisiones, considerando que estas son las que generan más riesgos en la calidad de la información financiera. Esto también se atribuyen a los altos niveles de incertidumbre sobre las valoraciones por la existencia de instrumentos financieros innovadores.

**6. ¿Qué repuesta da el auditor cuando detecta sesgos en la determinación de la estimación contable de parte del cliente, que representan un riesgo de incorrección material y si existiera una relación con los fraudes?**

Es importante destacar que el escepticismo profesional del auditor y del equipo encargado juega un rol importante durante el proceso de evaluación de las estimaciones contables. Por esta razón se presta un cuidado especial sobre las fuentes que ha empleado la administración para calcular sus estimaciones contables, así como los riesgos de fraudes que pudieran existir. Por tanto, procuramos la obtención de evidencia apropiada y suficiente. Incluso, en ciertas situaciones se requiere de la contratación de especialista.

**7. ¿Cómo mide el impacto en el dictamen del auditor cuando encuentran evidencia precisa que las estimaciones contables preparadas por el cliente están ocasionando una presentación no permitida por las normas contables en vigencia?**

La firma debe determinar si la revelación de los datos sobre la estimación contable del cliente es insuficiente con base a hechos y circunstancias ocurridos, pese a que se adecue a lo dispuesto en el marco de información financiera de las notas explicativas. Además, si se detectan errores y fallas, en el dictamen se debe de comunicar si es o no eficaz y eficiente la estructura del control interno aplicado por la dirección. También se procede a determinar recomendaciones y conclusiones sobre el trabajo de auditoría realizado.

**8. ¿Cómo la firma se asegura de que las evaluaciones de estimaciones contables se realizan con efectividad, existen otras revisiones o aprobaciones?**

Es responsabilidad del auditor a cargo de obtener una seguridad razonable de los estados financieros auditados. Es decir, de que estos en su conjunto estén libres de incorrecciones materiales por fraudes o errores. De modo que, la firma procura que se desarrolle una planeación detallada y estratégica para cada encargo de auditoría, la cual varía dependiendo la complejidad y dimensión de la entidad. En esta se tiene en consideración procedimientos analíticos para la valoración del riesgo.

**9. ¿Cómo impactará en la firma la aplicación inefectiva de las prácticas de evaluaciones de estimaciones contables?**

El impacto de no detectar si una estimación contable es resultado de un fraude u error dependerá de su relevancia y afectación a terceros. Esto generaría repercusiones tanto económicas como reputacionales para la firma, incluyendo aspectos de carácter penal.

**10. ¿Cuál es la norma base que utiliza la firma para la evaluación de las estimaciones contables? Aplican otras políticas internas interna de la firma.**

La norma base es la NIA 540 considerando que promueva la aplicación de parámetros para la recolección efectiva y suficiente de evidencia para otorgar una seguridad razonable de que las estimaciones contables y si lo revelado es pertinente al contexto del marco de la información financiera aplicable por la entidad auditada.

***Entrevista cinco aplicada a firmas auditoras.***

Firma: Audittax

Entrevistado: Ing. Tayron Pazmiño. MBA

Cargo: Supervisor de Auditoría

Experiencia: 25 años en auditoría financiera y consultoría de negocios

**1. ¿Cómo inicia el proceso de evaluación de las estimaciones contables?**

La firma inicia el proceso de evaluación de las estimaciones contables entendiendo el funcionamiento de los controles determinado por la Dirección. Además, tomamos en cuenta las incertidumbres en el entorno del negocio y su impacto en los datos y suposiciones, esto

considerando que la compañía debería contar con un control diseñado para revisar los datos y supuestos en la determinación de sus estimaciones contables.

**2. ¿Cuál es el primer procedimiento que ejecuta para la evaluación de las estimaciones contables?**

En cuanto a las evaluaciones sobre las estimaciones contables preparados por los clientes, se procede en base a juicio a determinar si estas representan riesgos de auditoría significativos. De modo que, se procede a ejecutar las siguientes actividades: (a) recopilación continua de la información de la empresa y conocimiento sobre su contexto interno y externo, (b) comprensión de los procedimientos, transacciones y operaciones ejecutadas en las operaciones del negocio, (c) conocimiento sobre políticas internas para la identificación del valor asignado como materiales o de importancia relativa, (d) valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros y sus afirmaciones, y (e) evaluación sobre el diseño y aplicación de sus controles internos, incluyendo aquellos que la dirección determinó para asegurar el cálculo de las estimaciones contables.

**3. ¿Cómo es el proceso de indagación que aplica la firma sobre los controles que usa la gerencia para determinar la integridad, relevancia y precisión de los datos usados para preparar las estimaciones presentado en los estados financieros?**

La firma indaga sobre el modo en que la dirección del ente auditado realizó las estimaciones contables identificadas. En esta se procede con la verificación de su fuente, métodos empleados y las circunstancias en que fueron determinadas. Esto permite valorar la eficacia operativa de los controles aplicados, considerando que las políticas y métodos utilizados deben ser diseñados, ejecutados, aplicado y mantenido de manera acertada. Adicionalmente, se aplican revisiones cuantitativas a través de mediciones y métodos propios para corroborar que las estimaciones calculadas por el cliente son apropiadas y razonable.

**4. ¿Cómo su firma logra un entendimiento de los parámetros de medición y de los indicadores significativos que usa el cliente para preparar sus estimaciones contables y cómo los documentan?**

En este caso se pretende la valoración de los riesgos de auditoría que pueden surgir de las mediciones e indicadores que aplica el cliente, por tanto se procede con: (a) conocer el marco de información financiera aplicado debido a que varía por tipo de negocio, (b) comprender las estimaciones contables adoptada por la gerencia, lo cual incluye conocimiento sobre métodos utilizados, controles existentes, hipótesis formuladas, la participación de expertos, uso de datos históricos, grado de incertidumbre, entre otros aspectos a considerar, y (c) la verificación de



hechos posteriores al cierre, mediante la comprobación del cumplimiento de las estimaciones hasta la fecha de emisión de la opinión de auditoría.

**5. En base a su experiencia ¿Cuáles son los casos de estimaciones contables con mayor dificultad durante la auditoría de estados financieros?**

La dificultad se presenta cuando la administración del ente auditado no documenta o formaliza los procedimientos utilizados para el cálculo de las estimaciones contables. Esto ocasiona que el trabajo del auditor aumente y se dirija a: (a) identificar las situaciones que requirieron estimaciones contables, (b) determinar los factores pertinentes que pudieran incidir en cada estimación, (c) recopilar información pertinente, suficiente y fiable, sobre las bases utilizadas en la estimación, (d) comprender los supuestos que representan el juicio de la Administración, incluyendo circunstancias y hechos probables en relación a los factores pertinentes, (e) comprobar el monto estimado, (f) validar la conformidad de la estimación con relación al marco de información financiera aplicado, y (g) asegurar la revelación adecuada de información.

**6. ¿Qué repuesta da el auditor cuando detecta sesgos en la determinación de la estimación contable de parte del cliente, que representan un riesgo de incorrección material y si existiera una relación con los fraudes?**

El riesgo en las estimaciones contables normalmente varía conforme a la complejidad y subjetividad del proceso, disponibilidad y fiabilidad de la información presentada por el ente auditado. En este caso la firma procura establecer procedimientos de auditorías apropiados que permitan responder a los riesgos valoradores, que consiste en: (a) identificar los motivos de la valoración de riesgos de incorrección material, incluyendo su probabilidad e impacto, (b) obtener evidencias convincentes que valide la valoración del riesgo, (c) aplicar pruebas al funcionamiento de los controles relacionados a las estimaciones contables que fueron determinados por la gerencia, (d) ejecutar procedimientos sustantivos sobre la adecuada aplicación de las afirmaciones utilizadas, y (e) extender las pruebas de control de ser necesario.

**7. ¿Cómo mide el impacto en el dictamen del auditor cuando encuentran evidencia precisa que las estimaciones contables preparadas por el cliente están ocasionando una presentación no permitida por las normas contables en vigencia?**

El impacto generado por la incorrección material de la estimación contable se mide en base a la importancia relativa o materialidad de su importe. Este umbral es determinado al inicio de la auditoría conforme a la metodología de la firma y juicio del auditor encargado.

**8. ¿Cómo la firma se asegura de que las evaluaciones de estimaciones contables se realizan con efectividad, existen otras revisiones o aprobaciones?**

En este caso, el auditor encargado debe concluir que ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para elaborar la opinión de auditoría. Esta debe ser documentada, considerando la necesidad de demostrar que las respuestas globales frente a los riesgos valorados de incorrección material fueron aplicadas. No obstante, si no pudo obtener más evidencia de auditoría pese a sus intentos debe expresar una opinión con salvedades o denegará la opinión sobre los estados financieros.

**9. ¿Cómo impactará en la firma la aplicación inefectiva de las prácticas de evaluaciones de estimaciones contables?**

El impacto se genera por el riesgo de no detectar incorrecciones materiales debidas a fraude, considerando que esto comúnmente están encubierto por planes sofisticados y cuidadosamente organizados que busca generar un beneficio ilícito. Esto puede ocasionar que la firma sea involucrada como parte de un acto de corrupción y ser sancionada de manera administrativa como penal. Esto ha motivado que la firma procure aplicar los procedimientos de auditoría de manera adecuada.

**10. ¿Cuál es la norma base que utiliza la firma para la evaluación de las estimaciones contables? Aplican otras políticas internas interna de la firma.**

En este caso la firma considera el alcance de dos normas. La primera es la NIA540 enfocada en la auditoría de estimaciones contables. Pero en caso de detectar un riesgo de incorrección material por fraude u error en el cálculo de las estimaciones contables se aplica los aspectos que requieren ser tratados en la NIA 315 Identificación y Valoración de los Riesgos, que dispone de una base para la identificación y valoración del riesgo.

## **Hallazgo de la investigación**

Según Hernández et., al (2014) determinaron que:

En la codificación cualitativa los códigos surgen de los datos (más precisamente, de los segmentos de datos): los datos van mostrándose y los “capturamos” en categorías. Usamos la codificación para comenzar a revelar significados potenciales y desarrollar ideas, conceptos e hipótesis; vamos comprendiendo lo que sucede con los datos (empezamos a generar un sentido de entendimiento respecto al planteamiento del problema). Los códigos son etiquetas para identificar categorías, es decir, describen un segmento de texto, imagen, artefacto u otro material. Cuando consideramos que un segmento o unidad es relevante (en términos del planteamiento, de representatividad de lo que expresaron los participantes, de importancia a juicio del investigador) podemos extraerlo como un potencial ejemplo de la categoría o de los datos (p. 427).

En relación con lo expuesto, la codificación cualitativa que se basa en la codificación abierta toma en consideración la herramienta matriz de hallazgos, la cual permite la categorización de datos por segmento para el desarrollo de ideas respecto al planteamiento del problema. De esta se procede con el respectivo análisis e interpretación.

**Tabla 5**

**Matriz de Hallazgos**

Codificación cualitativa	Firmas auditoras				
	SMS Auditores del Ecuador	Romero y Asociados	Hansen Holm y Co	Moore	Auditax
<b>Procedimientos aplicados en la evaluación de las estimaciones contables</b>	Se aplica procedimientos para entender y evaluar la efectividad de los controles internos relacionados con las estimaciones. Esto implica revisar tanto el diseño como la implementación de dichos controles.	Se aplica levantamiento de información para el entendimiento del proceso de la Compañía, relacionada con la estimación.	La firma evalúa los controles internos que guardan la relación con las estimaciones contables.	Se descarta la presencia de riesgos de auditorías. Por tanto, la revisión se enfoca en identificar: (a) los métodos utilizados por la dirección, como modelos de valoración, (b) datos y supuestos utilizados, incluyendo su fuente, (c) prácticas y métodos utilizados por terceros, en caso de haber requerido la participación de especialista para la valoración de las estimaciones contables.	Se procede en base a juicio a determinar si estas representan riesgos de auditoría significativos. De modo que, se ejecutan actividades, como: (a) recopilación de información y conocimiento sobre su contexto interno y externo del negocio, (b) comprensión de los procedimientos, transacciones y operaciones ejecutadas, (c) conocimiento sobre políticas internas para la identificación del valor asignado como materiales o de importancia relativa, (d) valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros y sus afirmaciones, y (e) evaluación sobre el diseño y aplicación de sus controles internos, incluyendo aquellos que la dirección determinó para asegurar el cálculo de las estimaciones contables.

*Nota.* Adaptado de Datos primarios obtenido de las entrevistas aplicadas a firmas auditoras, por Espinoza, 2024. Ecuador.

**Tabla 6**

**Matriz de Hallazgos (parte dos)**

Codificación cualitativa	Firmas auditoras			
	SMS Auditores del Ecuador	Romero y Asociados	Hansen Holm y Co	Moores Audittax
<b>Proceso de indagación sobre los controles que usa la gerencia para determinar la integridad, relevancia y precisión de los datos usados para preparar las estimaciones contables</b>	La indagación detallada con la gerencia es crucial. Se investiga cómo se elaboran las estimaciones, incluyendo la identificación y evaluación de los supuestos significativos y los modelos utilizados.	Primero se da lectura a las políticas y procedimientos escritos de la Compañía, relacionadas al proceso de cálculo de la estimación, para identificar los controles diseñados para cada una de las aseveraciones. Luego se realiza una entrevista con el personal encargado de realizar los cálculos de la estimación y se compara esa narrativa del proceso con las políticas y procedimientos escritos de la Compañía, para detectar si hay algún control diseñado que no se esté ejecutando.	Se debe investigar a la gerencia sobre su proceso de estimación.	Se lleva a cabo de su fuente, métodos empleados y las circunstancias en que fueron determinadas. Esto permite valorar la eficacia operativa de los controles aplicados, considerando que las políticas y métodos utilizados deben ser diseñados, ejecutados, aplicado y mantenido de manera acertada. Adicionalmente, se aplican revisiones cuantitativas a través de mediciones y métodos propios para corroborar que las estimaciones calculadas por el cliente son apropiadas y razonable.

*Nota.* Adaptado de Datos primarios obtenido de las entrevistas aplicadas a firmas auditoras, por Espinoza, 2024. Ecuador.

**Tabla 7**

**Matriz de Hallazgos (parte tres)**

Codificación cualitativa	SMS Auditores del Ecuador	Firmas auditoras			
		Romero y Asociados	Hansen Holm y Co	Moores	Audittax
<b>Casos de estimaciones contables con mayor dificultad</b>	Los desafíos incluyen la identificación de estimaciones significativas, la evaluación de la razonabilidad de los supuestos y la determinación de si existe sesgo en la gerencia. Además, se debe tener en cuenta la volatilidad del mercado y otros factores externos.	Dependiendo del negocio y tamaño de la Compañía, una de las más complejas es la evaluación de las pérdidas crediticias esperadas de acuerdo con la NIIF 9, debido al sesgo que normalmente tiene la Administración de las Compañías en cuanto a la cobrabilidad de estas.	Un desafío puede ser determinar la razonabilidad de las estimaciones en un mercado volátil.	Entre las estimaciones más complejas que hemos podido tratar se relacionan con: (a) valores razonables, (b) deterioros, y (c) valuación de provisiones, considerando que estas son las que generan más riesgos en la calidad de la información financiera.	La dificultad se presenta cuando la administración del ente auditado no documenta o formaliza los procedimientos utilizados para el cálculo de las estimaciones contables. Esto ocasiona que el trabajo del auditor aumente y se dirija a: (a) identificar las situaciones que requirieron estimaciones contables, (b) determinar los factores pertinentes que pudieran incidir en cada estimación, (c) recopilar información pertinente, suficiente y fiable, sobre las bases utilizadas en la estimación, (d) comprender los supuestos que representan el juicio de la Administración, incluyendo circunstancias y hechos probables en relación a los factores pertinentes, (e) comprobar el monto estimado, (f) validar la conformidad de la estimación con relación al marco de información financiera aplicado, y (g) asegurar la revelación adecuada de información.

*Nota.* Adaptado de *Datos primarios obtenido de las entrevistas aplicadas a firmas auditoras*, por Espinoza, 2024. Ecuador.

**Tabla 8**

**Matriz de Hallazgos (parte cuatro)**

Codificación cualitativa	SMS Auditores del Ecuador	Firmas auditoras			
		Romero y Asociados	Hansen Holm y Co	Moore	Audittax
<b>Respuesta ante la detección de los sesgos en las estimaciones contables que representan un riesgo de incorrección material</b>	<p>En este caso la firma vigila constantemente la posibilidad de sesgo, tanto intencional como no intencional, en las estimaciones contables.</p> <p>Esto incluye la revisión de estimaciones previas y su comparación con resultados reales. Si descubrimos estimaciones inadecuadas, esto podría llevar a un dictamen con salvedades.</p>	<p>Se realiza un recálculo de la estimación contable, en el cual se analiza el cumplimiento de las Normas contables aplicables en la empresa.</p> <p>Este recálculo, junto con el análisis de acuerdo con las NIIF, se presenta y se analiza junto con la persona encargada de la Administración y del contador.</p> <p>Si la Compañía no acepta el error, y no corrige, se evalúa la importancia relativa para que esto sea incorporado como una desviación a las normas contables en la opinión de los auditores externos.</p>	<p>La firma procura en auditorías continuas considerar los indicadores de posible sesgo, lo cual influyen en la planificación e identificación de los riesgos y en las actividades de evaluación del período actual.</p> <p>En caso de encargos de auditoría por primera vez el sesgo de la gerencia puede ser difícil de detectar a nivel de cuentas o aseveraciones.</p>	<p>Es importante destacar que el escepticismo profesional del auditor y del equipo encargado juega un rol importante durante el proceso de evaluación de las estimaciones contables.</p> <p>Por esta razón se presta un cuidado especial sobre las fuentes que ha empleado la administración para calcular sus estimaciones contables, así como los riesgos de fraudes que pudieran existir.</p> <p>Por tanto, procuramos la obtención de evidencia apropiada y suficiente. Incluso, en ciertas situaciones se requiere de la contratación de especialista.</p>	<p>El riesgo varía conforme a la complejidad y subjetividad del proceso, disponibilidad y fiabilidad de la información presentada por el ente auditado.</p> <p>Los procedimientos que permitan responder a los riesgos valoradores consiste en: (a) identificar los motivos de la valoración de riesgos de incorrección material, incluyendo su probabilidad e impacto, (b) obtener evidencias convincentes que valide la valoración del riesgo, (c) aplicar pruebas al funcionamiento de los controles relacionados a las estimaciones contables que fueron determinados por la gerencia, (d) ejecutar procedimientos sustantivos sobre la adecuada aplicación de las afirmaciones utilizadas, y (e) extender las pruebas de control de ser necesario.</p>

*Nota.* Adaptado de *Datos primarios obtenido de las entrevistas aplicadas a firmas auditoras*, por Espinoza, 2024. Ecuador.

**Tabla 9**

**Matriz de Hallazgos (parte cinco)**

Codificación cualitativa	SMS Auditores del Ecuador	Romero y Asociados	Firmas auditoras Hansen Holm y Co	Moores	Auditax
<b>Medición del impacto en el dictamen del auditor cuando encuentran evidencia precisa que las estimaciones contables preparadas por el cliente están ocasionando una presentación no permitida por las normas contables en vigencia</b>	Las imprecisiones en las estimaciones contables pueden resultar en modificaciones al dictamen del auditor.  Es crucial evaluar si estas imprecisiones son materiales y, de ser así, reflejarlo adecuadamente en el dictamen.	Con la importancia relativa o materialidad que determinamos al inicio de la auditoría, y de acuerdo con nuestra metodología y juicio profesional se determina el impacto de la incorrección material en el dictamen de auditoría.	Si, basándonos en la evidencia de auditoría, que la estimación contable contiene un error como resultado de un cambio arbitrario hecho por la gerencia, o considerarlo como un indicador de posible sesgo por la gerencia, sea ocasionado por fraude o error identificados en muestras de auditoría, a poseer una injerencia significativa en la opinión de auditoría.	La firma debe determinar si la revelación de los datos sobre la estimación contable del cliente es insuficiente con base a hechos y circunstancias ocurridos, pese a que se adecue a lo dispuesto en el marco de información financiera de las notas explicativas. Además, si se detectan errores y fallas, en el dictamen se debe de comunicar si es o no eficaz y eficiente la estructura del control interno aplicado por la dirección. También se procede a determinar recomendaciones y conclusiones sobre el trabajo de auditoría realizado.	El impacto generado por la incorrección material de la estimación contable se mide en base a la importancia relativa o materialidad de su importe. Este umbral es determinado al inicio de la auditoría conforme a la metodología de la firma y juicio del auditor encargado.

*Nota.* Adaptado de Datos primarios obtenido de las entrevistas aplicadas a firmas auditoras, por Espinoza, 2024. Ecuador.



**Tabla 10**

**Matriz de Hallazgos (parte seis)**

Codificación cualitativa	SMS Auditores del Ecuador	Firmas auditoras			
		Romero y Asociados	Hansen Holm y Co	Moores	Audittax
<b>Prácticas que se aseguran la efectividad de las evaluaciones de estimaciones contables</b>	<p>La efectividad depende de la capacidad del auditor para aplicar un juicio profesional adecuado y mantener un escepticismo profesional. La experiencia y el conocimiento del sector son fundamentales aquí.</p>	<p>Realizando una prueba de recálculo, de acuerdo con el entendimiento previo de la estimación con el cliente.</p> <p>Se solicita también una representación por escrito que indique que la Compañía ha registrado y revelado todas las estimaciones requeridas conforme a la Normativa contable aplicable, y si ha usado o no un experto externo para el cálculo de estas. Esta carta es firmada por los representantes de la Compañía.</p>	<p>La efectividad se basa en el juicio profesional. Las pruebas sirven para determinar cómo hizo la gerencia la estimación contable y los datos en que esta se basa.</p>	<p>Es responsabilidad del auditor a cargo de obtener una seguridad razonable de los estados financieros auditados.</p> <p>Es decir, de que estos en su conjunto estén libres de incorrecciones materiales por fraudes o errores.</p> <p>De modo que, la firma procura que se desarrolle una planeación detallada y estratégica para cada encargo de auditoría, la cual varía dependiendo la complejidad y dimensión de la entidad. En esta se tiene en consideración procedimientos analíticos para la valoración del riesgo.</p>	<p>El auditor encargado debe concluir que ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para elaborar la opinión de auditoría.</p> <p>Esta debe ser documentada, considerando la necesidad de demostrar que las respuestas globales frente a los riesgos valorados de incorrección material fueron aplicadas.</p> <p>No obstante, si no pudo obtener más evidencia de auditoría pese a sus intentos debe expresar una opinión con salvedades o denegará la opinión sobre los estados financieros.</p>

*Nota.* Adaptado de *Datos primarios obtenido de las entrevistas aplicadas a firmas auditoras*, por Espinoza, 2024. Ecuador.

**Tabla 11**

**Matriz de Hallazgos (parte siete)**

Codificación cualitativa	Firmas auditoras				
	SMS Auditores del Ecuador	Romero y Asociados	Hansen Holm y Co	Moores	Audittax
<b>Impacto de la aplicación inefectiva de las prácticas de evaluaciones de estimaciones contables</b>	<p>El riesgo de que los estados financieros contengan errores significativos en sus estimaciones contables representa un riesgo de auditoría para la firma.</p> <p>De modo que, si estas situaciones no fueran detectadas y es resultado de un fraude, ocasionaría un impacto a nivel económico y reputacional a nivel público, lo cual afectaría negativamente a la imagen de la firma.</p>	<p>Si no se realiza una evaluación efectiva para las evaluaciones de estimaciones contables, y estas estimaciones son materiales, el riesgo de error es mayor, y por lo tanto la firma corre el riesgo de emitir una opinión no adecuada, lo cual haría que los usuarios tomen decisiones basados en unos estados financieros que podrían contener errores materiales. Esta situación podría provocar reclamos a los auditores por parte de los usuarios de los estados financieros.</p>	<p>El impacto de las estimaciones es tan importante en la información financiera, que la NIA 540 trata el tema específico de la auditoría de las estimaciones contables, de tal manera que el juicio profesional utilizado para calcularlas podría generar incorrecciones materiales que afecten la opinión sobre los estados financieros.</p>	<p>El impacto de no detectar si una estimación contable es resultado de un fraude u error dependerá de su relevancia y afectación a terceros.</p> <p>Esto generaría repercusiones tanto económicas como reputacionales para la firma, incluyendo aspectos de carácter penal.</p>	<p>El impacto se genera por el riesgo de no detectar incorrecciones materiales debidas a fraude, considerando que esto comúnmente están encubierto por planes sofisticados y cuidadosamente organizados que busca generar un beneficio ilícito. Esto puede ocasionar que la firma sea involucrada como parte de un acto de corrupción y ser sancionada de manera administrativa como penal.</p> <p>Esto ha motivado que la firma procure aplicar los procedimientos de auditoría de manera adecuada.</p>

*Nota. Adaptado de Datos primarios obtenido de las entrevistas aplicadas a firmas auditoras, por Espinoza, 2024. Ecuador.*

**Tabla 12**

**Matriz de Hallazgos (parte ocho)**

Codificación cualitativa	SMS Auditores del Ecuador	Firmas auditoras		
		Romero y Asociados	Hansen Holm y Co	Moores Audittax
<b>Norma base aplicada para la evaluación de las estimaciones contables</b>	<p>La firma debe desarrollar y mantener políticas y procedimientos internos que reflejen las mejores prácticas y cumplan con las normativas aplicables.</p> <p>Esto incluye la formación continua y la revisión periódica de dichas políticas.</p> <p>Por otro lado, podríamos tener una política específica para la revisión de estimaciones en entidades con alto riesgo de fluctuación en sus activos.</p>	<p>La Norma Internacional de Auditoría No. 540. Adicionalmente, diligenciamos un formulario de evaluación de estimaciones que nos proporciona nuestro software de auditoría, de nuestra firma internacional, el cual cumple con la NIA 540.</p>	<p>La firma toma en consideración los criterios de la NIA540 y otras normas que apoyan en la revisión. Además, para su evaluación se considera el marco de información financiera aplicable.</p>	<p>La norma base es la NIA 540 considerando que promueva la aplicación de parámetros para la recolección efectiva y suficiente de evidencia para otorgar una seguridad razonable de que las estimaciones contables y si lo revelado es pertinente al contexto del marco de la información financiera aplicable por la entidad auditada.</p> <p>En este caso la firma considera el alcance de dos normas. La primera es la NIA540 enfocada en la auditoría de estimaciones contables. Pero en caso de detectar un riesgo de incorrección material por fraude u error en el cálculo de las estimaciones contables se aplica los aspectos que requieren ser tratados en la NIA 315 Identificación y Valoración de los Riesgos, que dispone de una base para la identificación y valoración del riesgo.</p>

*Nota. Adaptado de Datos primarios obtenido de las entrevistas aplicadas a firmas auditoras, por Espinoza, 2024. Ecuador.*

## **Discusión de los resultados que soportan el cambio.**

Los resultados propios de la investigación producto de las entrevistas aplicadas a personal que representó a las firmas auditoras participantes, permitieron denotar que estas aplican diversos procedimientos para la evaluación de las estimaciones contables. Estas involucran actividades como: (a) entendimiento de los procesos relacionados con el cálculo de las estimaciones contables, (b) evaluación sobre la efectividad de controles internos relacionados con las estimaciones contables, (c) identifica los métodos y modelos de valoración utilizados por la dirección, (d) determinación de datos y supuestos, (e) comprensión de prácticas y métodos utilizados por terceros, y (e) valoración de los riesgos de incorrección material.

En relación con el proceso de indagación sobre los controles que utiliza la gerencia para determinar la integridad, relevancia y precisión de los datos usados para preparar las estimaciones contables son identificados y evaluados por parte de las firmas. No obstante, cada empresa utiliza procesos diferentes como: (a) entendimiento de políticas y procedimientos relacionados al cálculo en las estimaciones, (b) recálculo de las estimaciones basadas en expectativa independiente para su comparación, (c) verificación de los controles utilizados por la gerencia, y (d) revisiones cuantitativas a través de mediciones y métodos propios para corroborar que las estimaciones calculadas por el cliente son apropiadas y razonable.

Los datos permitieron denotar que los casos de estimaciones contables con mayor dificultad son las que no cuentan con documentación y/o formalización de procedimientos relacionados a su cálculo. Esto ocasiona que el trabajo del auditor aumente y se enfoque: (a) identificar las situaciones que requirieron estimaciones contables, (b) determinar los factores pertinentes que pudieran incidir en cada estimación, (c) recopilar información pertinente, suficiente y fiable, sobre las bases utilizadas en la estimación, (d) comprender los supuestos que representan el juicio de la Administración, incluyendo circunstancias y hechos probables en relación a los factores pertinentes, (e) comprobar el monto estimado, (f) validar la conformidad de la estimación con relación al marco de información financiera aplicado, y (g) asegurar la revelación adecuada de información.

Los datos permitieron determinar que las firmas como parte de sus respuestas ante la detección de los sesgos en las estimaciones contables que representan un riesgo de incorrección material, parte del escepticismo profesional del auditor y del equipo encargado. De modo que, los procedimientos que permitan responder a los riesgos valoradores consiste en: (a) identificar los motivos de la valoración de riesgos de incorrección material, incluyendo su probabilidad e impacto, (b) obtener evidencias convincentes que valide la valoración del riesgo, (c) aplicar pruebas al funcionamiento de los controles relacionados a las estimaciones contables que fueron

determinados por la gerencia, (d) ejecutar procedimientos sustantivos sobre la adecuada aplicación de las afirmaciones utilizadas, y (e) extender las pruebas de control de ser necesario.

En cuanto a la medición del impacto en el dictamen del auditor depende, si, basándonos en la evidencia de auditoría, que la estimación contable contiene un error como resultado de un cambio arbitrario hecho por la gerencia, o considerarlo como un indicador de posible sesgo por la gerencia, sea ocasionado por fraude o error identificados se procede a reflejarlo adecuadamente en el dictamen como una salvedad o abstención de opinión.

Por tanto, las firmas procuran asegurar la efectividad de las evaluaciones de estimaciones contables. Además, del juicio profesional, las pruebas sirven para determinar cómo prepararon las estimaciones contables. Asimismo, estos resultados deben ser documentados, considerando la necesidad de demostrar que las respuestas globales frente a los riesgos valorados de incorrección material fueron aplicadas. No obstante, si no pudo obtener más evidencia de auditoría pese a sus intentos debe expresar una opinión con salvedades o denegará la opinión sobre los estados financieros.

Es importante señalar que el impacto de la aplicación inefectiva de las prácticas de evaluaciones de estimaciones contables generaría repercusiones tanto económicas como reputacionales para la firma, incluyendo aspectos de carácter penal. Esto ha motivado que la firma procure aplicar los procedimientos de auditoría de manera adecuada. Lo expuesto denota la relevancia de la NIA 540 la cual se ha convertido en la norma base para las evaluaciones de las estimaciones contables. Pero en caso de detectar un riesgo de incorrección material por fraude u error en el cálculo de las estimaciones contables se aplica los aspectos que requieren ser tratados en la NIA 315 Identificación y Valoración de los Riesgos, que dispone de una base para la identificación y valoración del riesgo.

## Capítulo 3: Propuesta Metodológica

### Base de la Propuesta

Los datos primarios relacionado a la problemática de estudio, permitió evidenciar que las firmas auditoras de la ciudad de Guayaquil como las de categoría medianas y grande han enfrentado una serie de desafíos durante la adopción de los principios de la NIA540 (Revisada). Pese a que estas firmas procuran que sus prácticas de evaluación de estimaciones contables sean efectivas, la norma ha impulsado una serie de cambios que representaron desafíos para su transición y adopción, como la asignación de nuevas responsabilidades, mejoras en los procesos de auditoría enfocados en las estimaciones contables, aumento de la competencia del personal, y adopción de nuevas tecnologías para asegurar la razonabilidad de los resultados de auditoría. No obstante, para aquellas empresas auditoras que no han incorporado los cambios requeridos por la NIA540 (revisada) o en su efecto que las prácticas de auditoría sobre las estimaciones contables sean inefectivas, se exponen a repercusiones tanto económicas como reputacionales, incluyendo sanciones de carácter penal.

### Importancia de la Propuesta

Lo ante expuesto, denota la importancia de que las firmas auditoras de menor tamaño (micro y pequeñas) incorporen los nuevos requerimientos de la NIA 540 (Revisada). Esto con el propósito de asegurar la efectividad de sus prácticas de evaluación sobre las estimaciones contables de las firmas auditoras mencionadas, lo cual contribuirá hacer frente a situaciones como: (a) riesgos de auditoría que se presentan en entornos de negocio complejo, (b) fomento del escepticismo profesional en el ejercicio de equipo del encargo, (c) mejora de la comunicación y transparencia, entre otras.

Por consiguiente, la información recopilada en las entrevistas aplicadas sirvió de base para la elaboración de la presente propuesta metodológica, la cual se basa en el diseño de un modelo ágil conformado por cuatro etapas: (a) planificación, (b) ejecución, (c) verificación, y (d) manifestaciones escritas. Esto permitirá la aplicación de los principios promovidos por la NIA 540 (Revisada) con mira al fortalecimiento de las prácticas de evaluación de las estimaciones contables de las firmas auditoras. A continuación, se presenta el esquema de la propuesta metodológica:

**Figura 14**

**Esquema de la propuesta metodológica**



*Nota.* Adaptado de *NIA 540 (Revisada)*, por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

**Desarrollo de la propuesta metodológica basada en los principios de la NIA540 (Revisada)**

***Etapa de planificación***

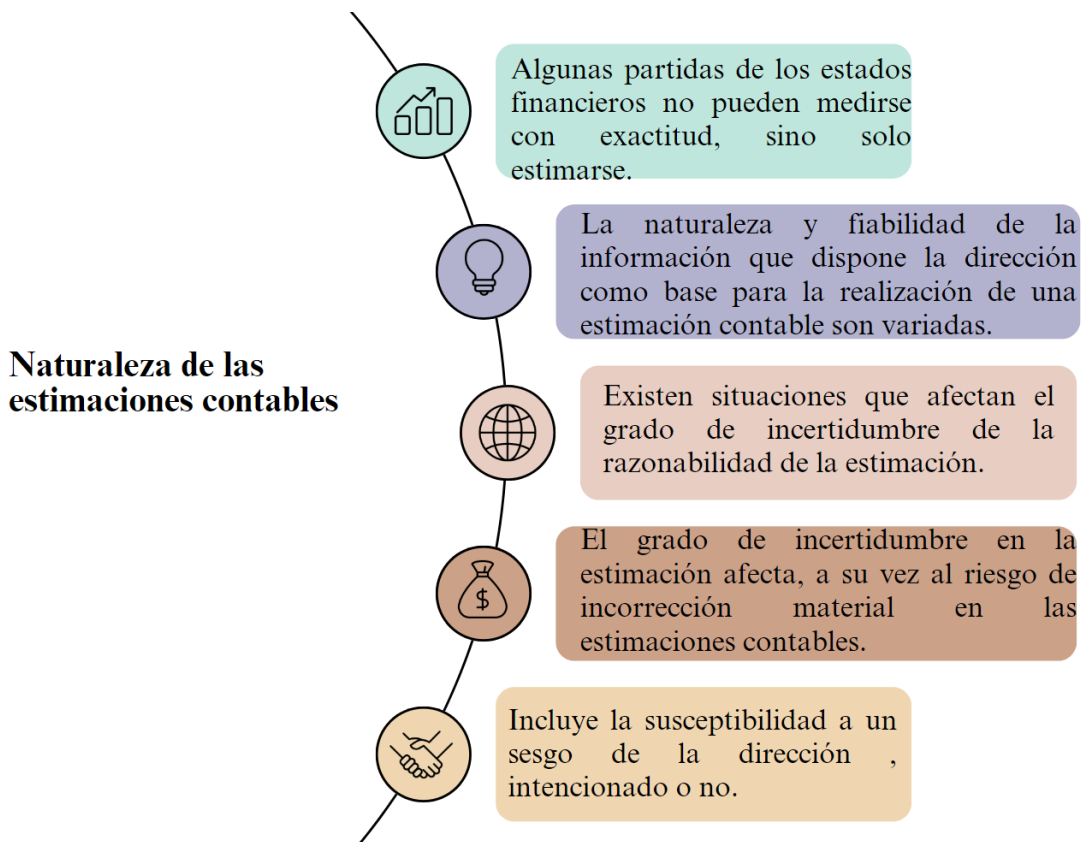
En etapa de planificación, se considerará lo dispuestos en la NIA540 sobre que auditor deberá obtener una comprensión completa sobre los aspectos que enmarcan las estimaciones contables preparados por la dirección. Esto se debe a la importancia de determinar su naturaleza en relación con las cuestiones particulares de la entidad y de su entorno. Asimismo, la importancia de abordar las incertidumbres y las limitaciones inherente al conocimiento de los datos y métodos utilizados por la dirección. Por tanto, se requiere: (a) obtener un conocimiento sobre naturaleza de las estimaciones contables informadas en los estados financieros, (b) identificar los objetivos de medición utilizados, y (c) determinar los objetivos para obtención de evidencia suficiente y adecuada, como se muestra a continuación:

**Comprensión sobre la naturaleza de las estimaciones contables.**

La obtención de conocimiento sobre la naturaleza de las estimaciones contables permite al auditor la comprensión apropiada sobre los métodos, bases de medición, y extensión de datos revelados. Esto proporcionará la obtención de información que permitirá al auditor discutir con la dirección el modo en que se prepararon dichas estimaciones. A continuación, se destacan una serie de elementos que permitirá comprender la naturaleza de las estimaciones contables:

**Figura 15**

***Criterio para comprensión de la naturaleza de las estimaciones contables***



*Nota.* Adaptado de *NIA 540 (Revisada)*, por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

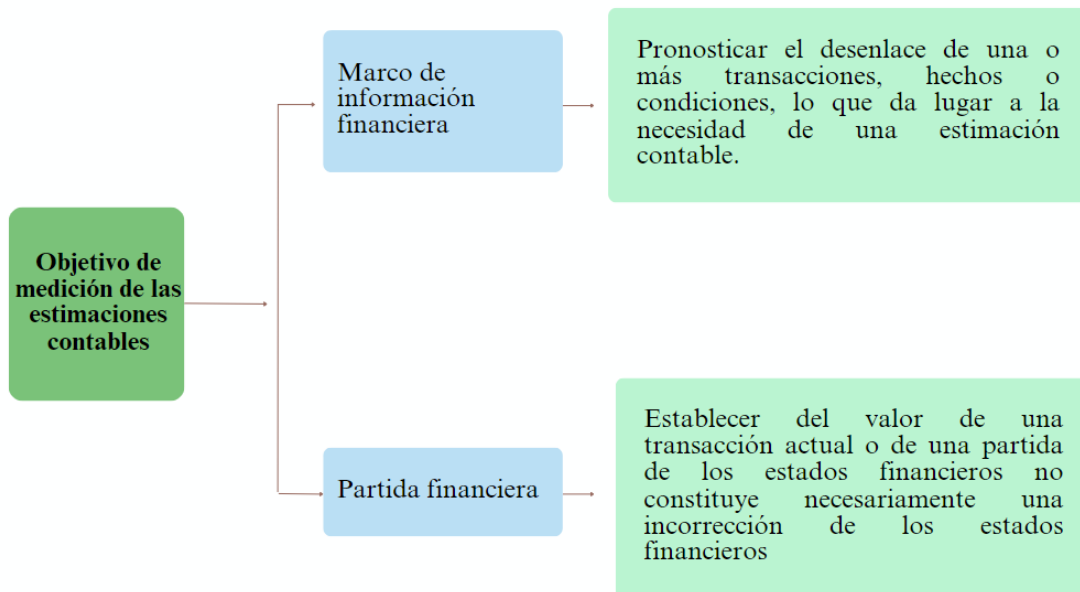
**Determinación de los objetivos de medición sobre las estimaciones contables.**

Es importante que el auditor considere que el objetivo de medición de las estimaciones contables varía conforme al alcance del marco de información contable utilizado, o en su efecto de la partida contable que se informa en los estados financieros. Por consiguiente, se debe direccionar el objetivo de revisión sobre: (a) marco de información financiera y (b) partidas financieras, como se muestra a continuación:



**Figura 16**

***Direccionamiento de los objetivos de revisión sobre las estimaciones contables***



*Nota.* Adaptado de NIA 540 (Revisada), por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

Es relevante que los objetivos planteados por el auditor permitan detectar la existencia de sesgos de incorrección material, entre diferencias de una estimación contable revelada y la cantidad originalmente reconocida en los estados financiero por parte de la Dirección.

**Figura 17**

***Ejemplos de estimaciones contables:***



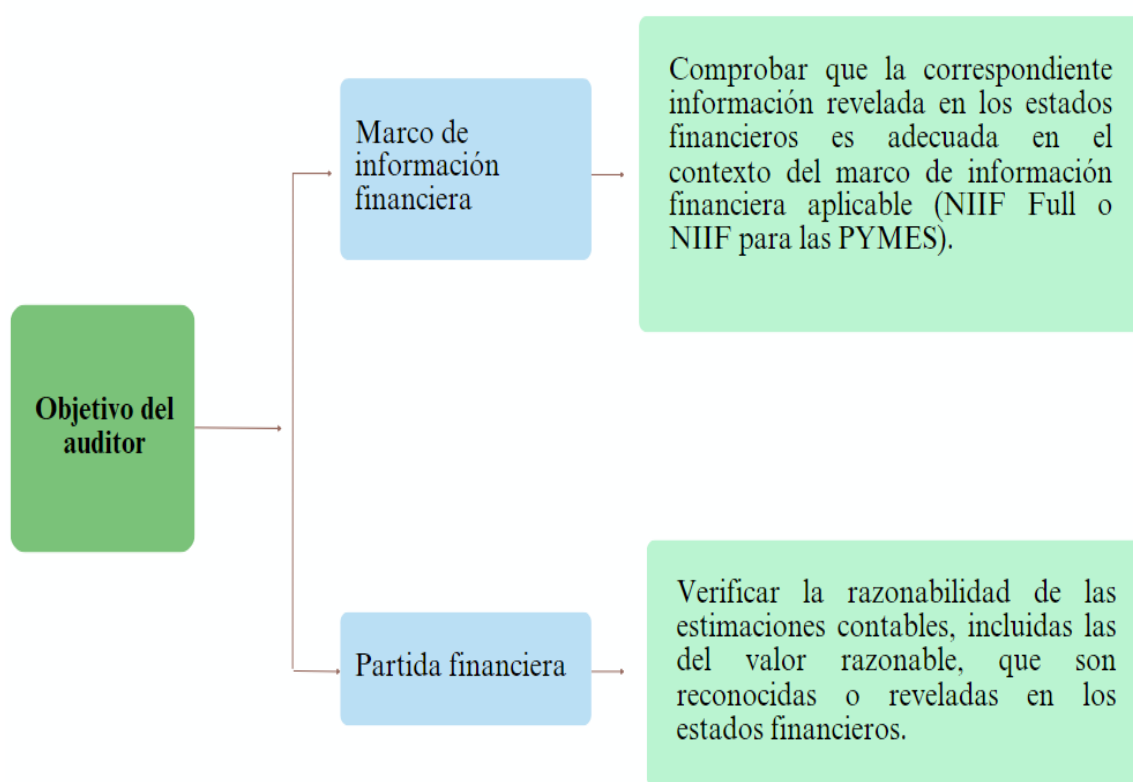
*Nota.* Adaptado de NIA 540 (Revisada), por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

### **Establecimiento de los objetivos para obtención de evidencia suficiente y adecuada.**

La NIA540 (Revisada) requiere que el auditor obtenga a través de sus prácticas de auditoría, evidencia suficiente y adecuada sobre las estimaciones contables establecidas por la dirección. Además, para dicho propósito acoge lo dispuesto en la NIA 500 sobre: (a) comprobar la razonabilidad de las estimaciones contables, incluidas las de valor razonable que fueron informadas en los estados financieros, y (b) verificar si las estimaciones son acordes al marco contable utilizado por la dirección. En base a lo expuesto, el auditor debe establecer objetivos direccionados a:

#### **Figura 18**

#### ***Direccionamiento de los objetivos para obtención de evidencia de auditoría***

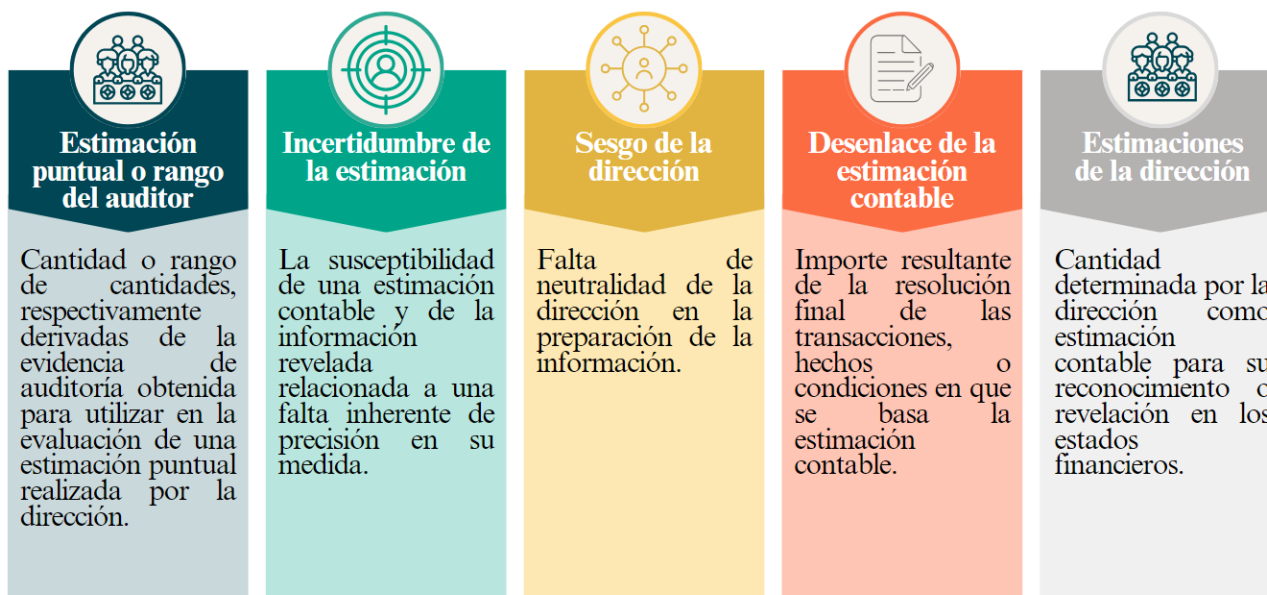


*Nota.* Adaptado de NIA 540 (Revisada), por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

Es importante, que el auditor conozca sobre las aclaraciones señaladas en la NIA540 (Revisada) sobre las definiciones utilizadas en el proceso de auditoría de las estimaciones contables. En la siguiente figura, se muestra término de referencia y su descripción.

**Figura 19**

***Aclaraciones de términos***



*Nota.* Adaptado de NIA 540 (Revisada), por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

***Etapas de ejecución***

La etapa de ejecución se enfoca en proceso de valoración de riesgos relacionados a los sesgos que pudieran presentar en las estimaciones contables. De modo que, se recomienda aplicar un proceso de gestión de riesgos valorados como lo promueve la NIA315, considerando actividades como: (a) identificación de riesgos, que pudieran incidir en el logro de los objetivos financieros del negocio, (b) evaluación sobre el impacto del riesgo de incorrección material en las estimaciones contables, (c) evaluación sobre la probabilidad de ocurrencia, (d) respuestas ante la detección de riesgos que inciden en la gestión contable. Es importante considerar si la entidad posee métodos propios sobre valoración de riesgos enfocadas en las estimaciones contables. No obstante, si se carece de este tipo de procedimientos se debe requerir la discusión con la dirección sobre el modo que utilizaron para detectar y responder ante los riesgos de incorrección material por fraude o error en el cálculo de sus estimaciones contables. En base a lo expuesto, se propone una serie de actividades que permitan dicho fin, como se presenta a continuación:

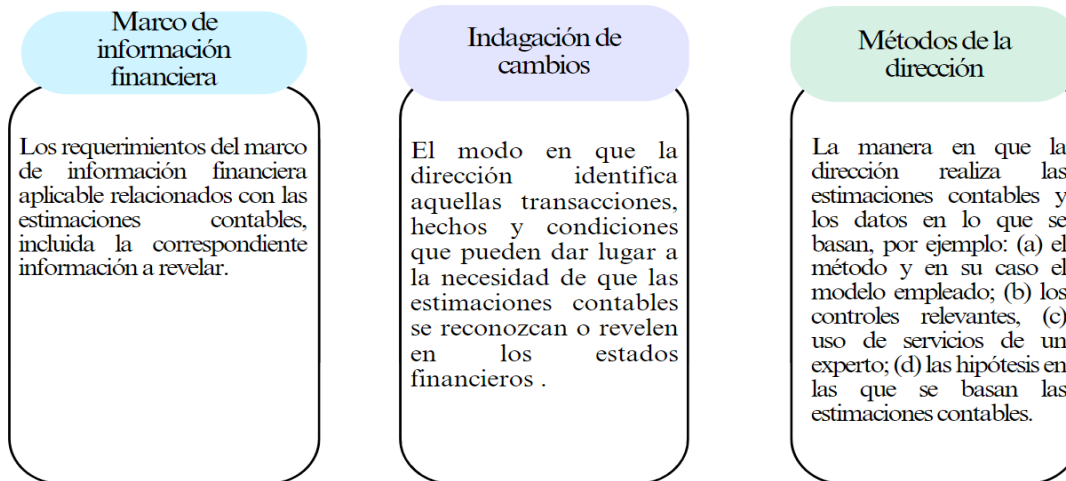
**Identificación de fuentes de información.**

Es importante, que el auditor considere comprender el contexto de la organización incluyendo los controles internos aplicados durante el proceso de evaluación del riesgo. Esto permitirá obtener una base apropiada para la identificación y valoración del riesgo de

incorrección material de las estimaciones contables. A continuación, se propone las siguientes bases de fuente de información a considerar:

**Figura 20**

***Bases de fuente información para la evaluación de las estimaciones contables***



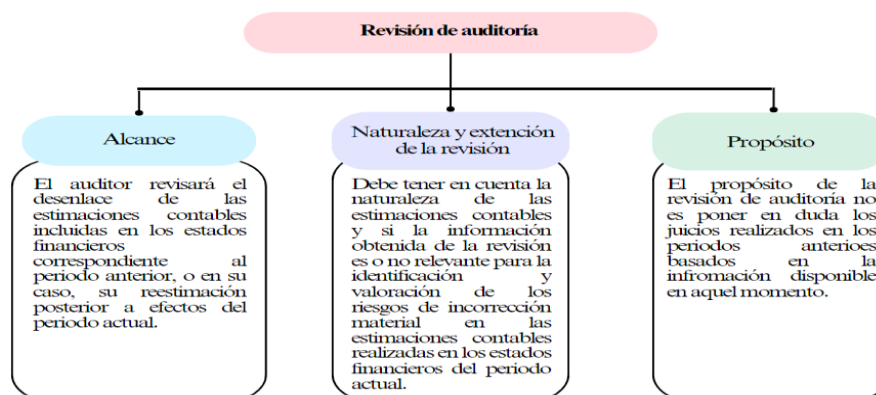
*Nota.* Adaptado de NIA 540 (Revisada), por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

**Determinación del alcance de la revisión de auditoría.**

La norma requiere que la revisión de auditoría de las estimaciones contables incluyan datos del periodo anterior, o en su efecto la reestimación posterior a efectos del periodo actual. En esta debe tener en cuenta la naturaleza y extensión de la revisión para la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material. A continuación, se propone un esquema de revisión a considerar:

**Figura 21**

***Esquema del alcance de la revisión de auditoría***

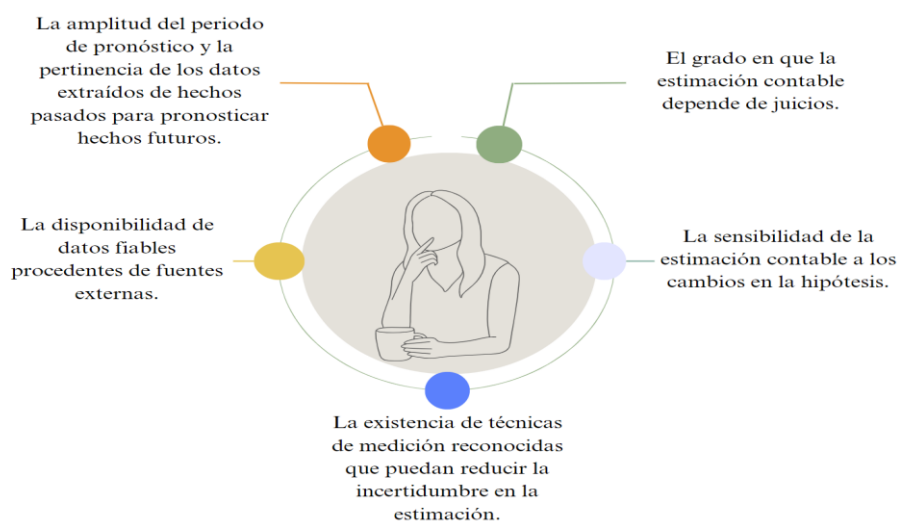


*Nota.* Adaptado de NIA 540 (Revisada), por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

## Valoración del riesgo de incorrección material

Figura 22

### Criterio de valoración de incorrecciones materiales a considerar

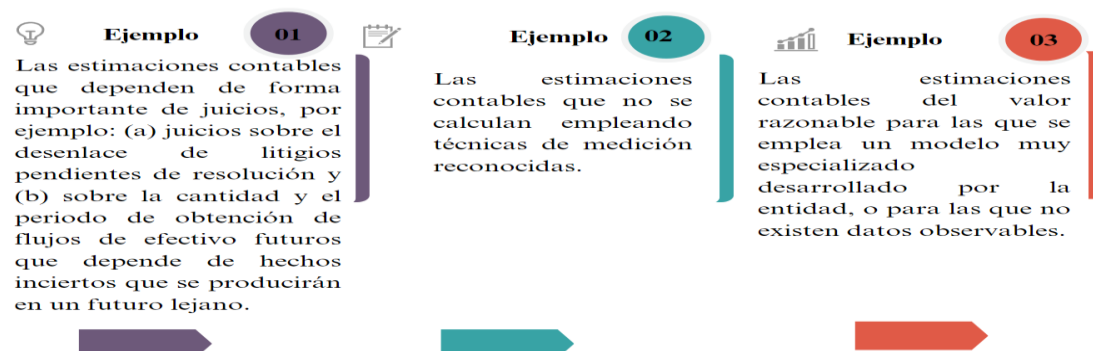


*Nota.* Adaptado de *NIA 540 (Revisada)*, por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

Es importante, que el proceso de identificación y valoración del riesgo de incorrección material en las estimaciones contables permita la determinación del grado de incertidumbre por cada una. Es por este motivo, que el auditor debe considerar los criterios de valoración presentado en la figura 21. Además, el auditor mediante juicio profesional, determine si alguna estimación contable está enmarcada a un grado elevado de incertidumbre en la estimación que denote la existencia de riesgo significativos. A continuación, se muestran unos ejemplos aclaratorio:

Figura 23

### Ejemplos de estimaciones con riesgos





*Nota.* Adaptado de *NIA 540 (Revisada)*, por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

## Respuestas para abordamiento de los riesgos valorados de incorrección material.

La norma requiere que el auditor tome en cuenta la base de la valoración del riesgo sobre las incorrecciones materiales detectadas. Esto permitirá que el auditor determine cuestiones como:

**Figura 24**

### *Cuestiones sobre respuesta del auditor*




-  **1** Si la dirección ha aplicado adecuadamente los requerimientos del marco de información financiera aplicable relativos a la realización de la estimación contable
-  **2** Si los métodos empleados en la realización de las estimaciones contables son adecuados y se han aplicado de forma congruente, así como, en su caso, si los cambios en las estimaciones contables o en el método para realizarlas, con respecto al periodo anterior, son adecuados teniendo en cuenta las circunstancias concurrentes.

*Nota.* Adaptado de *NIA 540 (Revisada)*, por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

Es importante señalar, que el auditor deberá considerar la naturaleza de las estimaciones contables, para responder a los riesgos valorados de incorrección material. Esta se llevará considerando las siguientes acciones:

**Figura 25**

### *Acciones para evaluar los riesgos en las estimaciones contables*

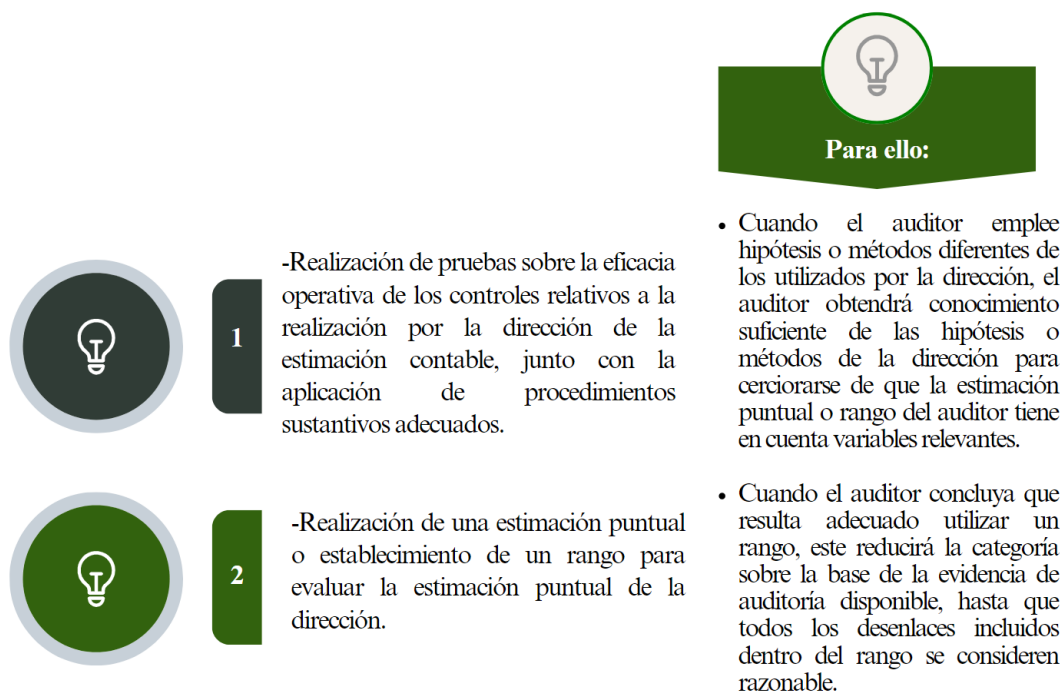
-  **1** Determinación de si los hechos acaecidos hasta la fecha del informe de auditoría proporcionan evidencia de auditoría en relación con la estimación contable.
  -  **2** Realización de pruebas sobre el modo en que la dirección realizó la estimación contable y los datos en los que dicha estimación se basa.
- 

**Evaluar**
- Si el método de medición utilizado es adecuado dadas las circunstancias.
  - Si las hipótesis empleadas por la dirección son razonables teniendo en cuenta los objetivos de la medición según el marco de información financiera aplicable.

*Nota.* Adaptado de *NIA 540 (Revisada)*, por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

**Figura 26**

***Acciones para evaluar los riesgos sobre los métodos utilizados para las estimaciones contables***



*Nota.* Adaptado de *NIA 540 (Revisada)*, por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.

***Etapas de verificación***

**Procedimientos sustantivos posteriores.**

En caso de que la dirección no haya tratado los efectos de la incertidumbre en las estimaciones contables de forma adecuada, el auditor mediante juicio determinará si debe establecer un rango de evaluación posterior sobre la razonabilidad de dicha estimación.

Es importante, que en esta etapa posterior el auditor obtenga un conocimiento claro sobre las actividades de control que aplica la dirección sobre las estimaciones contables. Esto en conjunto con el juicio profesional permitirá la generación de recomendaciones que permitan: (a) mitigar, (b) transferir, (c) compartir, y (d) aceptar los riesgos de incorrección material.

**Supervisión de los procedimientos efectuados.**

En cuanto a la supervisión de los procedimientos ejecutados por la dirección, es responsabilidad del auditor a cargo de obtener una seguridad razonable de que estos en su conjunto estén libres de incorrecciones materiales por fraudes o errores. Por tanto, se debe procurar que se desarrolle una planeación detallada para cada encargo de auditoría, la cual varía

dependiendo la complejidad y dimensión de la entidad. En esta se tiene en consideración procedimientos analíticos para la valoración y repuestas ante los riesgos de incorrección material.

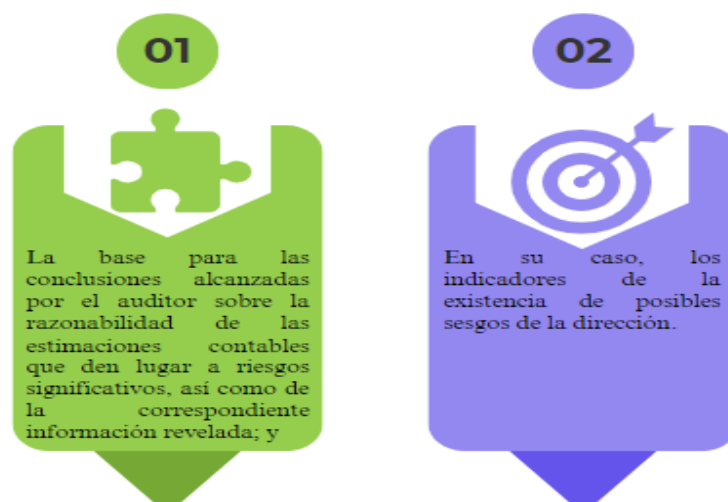
Esta actividad debe permitir la determinación de cómo la gerencia planteó las estimaciones contables, por tanto la firma deberá: (a) probar hasta qué punto los datos en que se basó la estimación contable son exactos, completos y relevantes, y si la estimación contable se determinó debidamente usando esos datos y los supuestos de la gerencia, (b) considerar la fuente, relevancia y confiabilidad de los datos o información externos, incluyendo la información recibida de expertos contratados por la gerencia, (c) determinar cómo la gerencia ha tomado en cuenta el efecto de los eventos, las transacciones, y los cambios en las circunstancias que ocurran entre la fecha en que se determinaron la estimación o los insumos a la estimación y la fecha de emisión de informes, si la estimación no se hizo a partir de una fecha que coincida con la fecha de emisión de informes, (d) volver a calcular la estimación contable, y examinar la información sobre una estimación contable para mantener la uniformidad interna, y (e) considerar los procesos de revisión y aprobación utilizados por la gerencia.

#### ***Etapas de manifestaciones escritas.***

El auditor deberá requerir a la dirección del ente auditado manifestaciones escritas sobre la responsabilidad del gobierno de la entidad sobre la razonabilidad de las hipótesis utilizadas en la preparación de las estimaciones contables. Es importante recalcar que el auditor podrá solicitar información complementaria, como se muestra a continuación:

**Figura 27**

#### ***Información que puede requerir el auditor***



*Nota.* Adaptado de NIA 540 (Revisada), por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2018. Reino Unido. IFAC.



## Conclusiones

Los apartados teóricos de la presente propuesta metodológica promovieron el mejoramiento de las prácticas internas de las firmas auditoras relacionadas con la gestión de la evaluación de las estimaciones contables. Esto se debió a que la Teoría de Fraude enfatiza la aplicación de acciones que permitan hacer frente a los eventos de incertidumbre que afectan a las empresas. Asimismo, la Teoría de la Empresa señala sobre la importancia de que los agentes que conforman la organización promuevan mejoras internas mediante la aplicación de actividades que minimicen los riesgos. Aspectos teóricos que guardan relación directa con el alcance de la NIA540 (Revisada) al promover nuevas directrices que permiten hacer frente a situaciones como: (a) riesgos de auditoría que se presentan en entornos de negocio complejo, (b) fomento del escepticismo profesional en el ejercicio de equipo del encargo, (c) mejora de la comunicación y transparencia, entre otras. De modo similar, los demás aspectos conceptuales, referenciales, legales y normativo permitieron comprender la aplicación de la norma en el contexto de las actividades que desempeñan las firmas auditoras y la relevancia que posee en la evaluación de las estimaciones contable.

Los datos resultantes de la obtención de información mediante el uso de la técnica entrevista aplicada a la muestra de firmas auditoras de la ciudad de Guayaquil, permitió denotar que las firmas auditoras de categoría medianas y grande han enfrentado una serie de desafíos durante la adopción de los principios de la NIA540 (Revisada) a pesar de que estas entidades procuran que sus prácticas de evaluación de estimaciones contables sean efectivas. Esto se debió a que la norma ha impulsado una serie de cambios que representaron desafíos para su transición, como: (a) asignación de nuevas responsabilidades, (b) mejoras en los procesos de auditoría enfocados en las estimaciones contables, (c) aumento de la competencia del personal, y (d) adopción de nuevas tecnologías para asegurar la razonabilidad de los resultados de la evaluación de las estimaciones contables. No obstante, se determinó que las firmas de menor tamaño son las que se exponen a mayores retos, considerando que los cambios requieren de recursos (humano, tecnológico y económicos) para su incorporación, lo cual ha limitado el cumplimiento de lo requerido por la NIA540 (revisada) y como resultado, estas firmas mantienen prácticas de auditoría poco efectivas, exponiéndolas a riesgos de auditoría de incorrección material de estimaciones contables que en caso de materializarse ocasionaría repercusiones para la auditora tanto a nivel económicas como reputacionales, incluyendo sanciones de carácter penal.

Se propuso un modelo ágil para la aplicación efectiva de los principios promovidos por la NIA 540 (Revisada). Esta se conforma por cuatro etapas, tales como: (a) planificación, (b) ejecución, (c) verificación, y (d) manifestaciones escritas. Propuesta que busca el fortalecimiento de las prácticas de auditoría de evaluación de las estimaciones contables.

## Recomendaciones

Se recomienda el uso de los apartados teóricos de la presente propuesta metodológica para el desarrollo de nuevos estudios enfocados en la búsqueda de oportunidades de mejoras, como las que promueven la NIA540 (Revisada) para las auditorías de evaluación de estimaciones contables, puesto que estas se exponen a riesgo de incorrección material por fraude u error. Cambio que son impulsados por teorías especializadas como: (a) Teoría de Fraude, que se enfoca en incorporar mecanismos de acción para hacer frente a los eventos de incertidumbre que afectan a los negocios y (b) Teoría de la Empresa, que estudia el impulso de los agentes que conforman la organización para promover las mejoras internas mediante la aplicación de actividades que minimicen los riesgos. Asimismo, los demás aspectos conceptuales, referenciales, legales y normativo permitieron comprender el alcance y aplicación de la norma en el contexto de las actividades que desempeñan las firmas auditoras.

Se recomienda el uso del diseño de investigación planteado en la investigación, puesto que la integración del diseño observacional, transversal y prospectivo direccionaron la indagación sobre la problemática que enfrentan las firmas en su actual gestión de evaluación de estimaciones contables. Además, del uso de la técnica entrevista para la obtención de datos primarios considerando el enfoque cualitativo en la que se desempeñó el estudio. Esto permitió comprender la situación actual de las firmas e identificar los cambios generados por la NIA540 (Revisada), datos que pueden ser utilizados por las firmas pequeñas para contrastar la efectividad de sus prácticas actuales y evidenciar la necesidad de mejora incorporando los cambios propuestos por la norma mencionada.

Se recomienda a las firmas auditoras de categoría micro y pequeña el uso de la presente propuesta metodológica, la cual se basa en un modelo ágil para la aplicación efectiva de los nuevos requisitos promovidos por la NIA 540 (Revisada). Esta permitirá su integración efectiva al conformarse por cuatro etapas, tales como: (a) planificación, (b) ejecución, (c) verificación, y (d) manifestaciones escritas. Propuesta que busca el fortalecimiento de las prácticas internas de la gestión de evaluación de estimaciones contables aplicadas por las firmas auditoras.

## Referencias

- Acevedo, J., Alemán, M., Camacho, M., & Medrano, R. (2020). *Guía de Procedimientos de Auditoría Externa para la Evaluación de Estimaciones Contables y su Valor Razonable de Conformidad con la NIA 540 y su Impacto en la Opinión del Auditor Independiente* [Trabajo de Titulación, Universidad de El Salvador]. <https://ri.ues.edu.sv/id/eprint/21908/1/TESIS%20OFICIAL-NIA%20540%20IMPRIMIR.pdf>
- Aguer, M., & Pérez, E. (2018). *Manual de administración y dirección de empresas Teoría y ejercicios resueltos* (Tercera Edición). Editorial Universitaria Ramón Areces.
- Arias, F. (2016). *El Proyecto de Investigación. Introducción a la Metodología Científica* (Séptima Edición). Editorial Episteme CA.
- Arias, I., Colcha, R., & Robalino, A. (2019). *Elemento de auditoría forense*. Espoch.
- Asociación Cultural y Científica Iberoamericana. (2016). *Prevención y detección del fraude en la empresa* (Primera Edición). Profit Editorial.
- Barbei, A., Barbería, J., & Pedrini, J. (2017). *Estimaciones contables en estados financieros de publicación: Lineamientos de una propuesta de investigación* [Proyecto de Investigación, Universidad Nacional de la Plata]. <https://www.econ.unlp.edu.ar/frontend/media/82/10882/c165acfd6c2501ec983948b7774c370.pdf>
- Castrellón, X., Cuevas, G., & Calderón, R. (2021). La Importancia de los Estados Financieros en la Toma de Decisiones Financieras-Contables. *Revista FAECO sapiens*, 4(2), 18.
- Cisneros, M. (2018). *Cómo elaborar trabajos de grado* (Cuarta Edición). Ecoe Ediciones.
- Cohen, N. (2019). *Metodología de la investigación, ¿para qué?: La producción de los datos y los diseños* (Primera Edición). Editorial Teseo.
- Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento. (2020). *NIA 540 (Revisada) Auditoría de Estimaciones Contables e Información a Revelar Relacionada*. Federación Internacional de Contadores IFAC. [https://www.ifac.org/\\_flysystem/azure-private/publications/files/NIA-540-Revisada-Auditoria-de-estimaciones-contables-y-de-la-información-relacionada-a-revelar.pdf](https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/NIA-540-Revisada-Auditoria-de-estimaciones-contables-y-de-la-información-relacionada-a-revelar.pdf)
- Del Monte, E. (2018). *Programa de Auditoría* (Tercera Edición). Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Díaz, M. (2015). *Creación y Gestión de Emresas: Paso a Paso Para que Funcione* (Primera Edición). Formación Alcalá 1 opiniones.
- Estupiñan, R. (2021). *Prueba Selectiva de Auditoría* (Primera Edición). Ecoe Ediciones.
- Estupiñan, R. (2023). *Auditoría bajo riesgos* (Primera Edición). Ediciones de la U.

- Fonseca, Á. (2022). *Auditoría Forense. Sus fundamentos jurídicos y la praxiología* (Segunda Edición). Ediciones de la U.
- Gameroff, R. (2020). *Fraude Ocupacional: Guía para la prevención, detección, investigación, auditoría forense y gestión de los riesgos de fraude a los estados financieros, robo y corrupción* (Primera Edición). Independently published.
- García, S. (2021). *Teoría Económica de la Empresa. Fundamentos Teóricos: Teoría institucional, Teoría de producción y Teoría de costes* (Segunda Edición). Ediciones Díaz de Santos.
- Hernández, L., Ortegón, D., Lara, H., & Carillo, J. (2017). Riesgos de auditoría al evaluar la razonabilidad de las estimaciones contables. *Vía Innova*, 6(1), 25-38. <https://doi.org/10.23850/2422068X.2281>
- Hernández, R. (2023). *Metodología de la Investigación* (Segunda Edición). Mc Graw Hill.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, Maria. (2014). *Metodología de la Investigación*. McGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). *Metodología de la Investigación* (Sexta Edición). McGraw-Hill.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2019). *Guía de Auditoría*. IMCP.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2021). *Conexión entre la NIA 540 (Revisada) y otras NIA*. <https://imcp.org.mx/>. <https://imcp.org.mx/conexion-entre-la-nia-540-revisada-y-otras-nia/>
- International Auditing and Assurance Standards Board. (2020). *Visión general de la NIA540 (Revisada) y modificaciones de concordancia y en consecuencia a otras normas internacionales* (p. 18). Instituto Mexicano de Contadores Públicos. <https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2020/09/ISA-540-Revised-Overview-esp-1.pdf>
- Iturriaga, C., & Silva, R. (2019). *Auditoría interna. Perspectivas de vanguardia* (Primera Edición). Ecoe Ediciones.
- López, J. (2021). *Metodología de la investigación. La oportunidad de investigar cualitativamente: Una guía para el investigador* (Primera Edición). Kinesis.
- Madrid, J. (2019). *Metodología de la Investigación. Actuación Humana Orientada al Conocimiento de la Realidad Observable* (Primera Edición). Cide Editorial.
- Mar, C., Barbosa, A., & Molar, J. (2020). *Metodología De La Investigación. Métodos Y Técnicas* (Grupo Editorial Primera S.A de C.V). Patria Educación.
- Márquez, R. (2019). *Auditoría Forense* (Primera Edición). Ecoe Ediciones.

- Martínez, H. (2018). *Metodología de la Investigación. Enfoque de Competencias* (Tercera Edición). Cengage Learning Editores, S.A. de C.V., una Compañía de Cengage Learning, Inc.
- Martínez, L. (2020). *Metodología de la Investigación I* (Primera Edición). Delta Learning.
- Martínez, S. (2021). *NIA 540 (Revisada) y modificaciones de concordancia y consecuentes*. Instituto Nacional de Contadores Públicos Colombia. <https://incp.org.co/revista-el-contador-publico/los-cambios-y-su-aplicación-para-audidores-nia-540-revisada-%E2%88%92-auditoría-de-estimaciones-contables-y-de-la-información-relacionada-a-revelar/>
- Mendez, H. (2018). *Auditoría grado superior* (Cuarta Edición). McGraw-Hill Interamericana de España S.L.
- Méndez, M., & Méndez, D. (2020). *Iniciarse en la metodología de investigación Materiales e ideas para investigar en las Ciencias Sociale* (Primera Edición). Editorial CCS.
- Mendivil, V. (2018). *Práctica elemental de auditoría* (Tercera Edición). Cengage Learning Editores SA de CV.
- Menéndez, E. (2019). *Guía para Evitar el Fraude* (Primera Edición). Pirámide.
- Miranda, E. (2020). *Metodología de la investigación cuantitativa y cualitativa* (Octava Edición).
- Montes, C., Montilla, O., & Vallejo, G. (2017). *Riesgos De Fraude En Una Auditoría De Estados Financieros* (Primera Edición). Alpha Editorial.
- Muñoz, C. (2022). *Cómo Elaborar y Asesorar una Investigación de Tesis* (Tercera). Pearson Educación de México, S.A. de C.V.
- Niño, V. (2019). *Metodología de la investigación. Diseño, ejecución e informe* (Segunda Edición). Ediciones de la U.
- Ñaupas, H., Mejía, E., Trujillo, I., Romero, H., & Medina, W. (2023). *Metodología de la investigación total. Cuantitativa – Cualitativa y redacción de tesis 6ª Edición* (Sexta Edición). Ediciones de la U.
- Pelaza, M. (2022). *Planificación de la Auditoría* (Primera Edición). Editorial Paraninfo.
- Pérez, E. (2021). *Dirección de empresas* (Primera Edición). Editorial Universitaria Ramón Areces.
- Perroni, M., & Guzmán, A. (SA de CV). *Metodología de la Investigación* (Primera Edición). Compañía Editorial Nueva Imagen.
- Quezada, N. (2021). *Metodología de la investigación* (Primera Edición). Editorial Macros.

- Quintanilla, E. (2020). *Nueva NIA –Es 540 R. Sobre la Auditoría de Estimaciones Contables*.  
www.bde.es. <https://www.bdo.es/es-es/blogs/coordenadas-bdo/noviembre-2020/auditoría-de-estimaciones-contables-nia-540>
- Reyes, M. (2021). *Metodología de la Investigación* (Segunda Edición). Instituto de Gestión e Innovación.
- Rios, P. (2020). *Metodología de la Investigación. Un enfoque Pedagógico* (Primera Edición). COGNITUS, C.A.
- Rivas, S. (2016). *Textos Fundamentales Administración de Empresas* (Primera Edición). Editorial Trigales S.R:L.
- Rodríguez, F. (2018). *Auditoria de Cuentas. Una Vision Global. Teórica y Práctica* (Segunda Edición). Gaceta Grupo Editorial.
- Rodríguez, J., & Burneo, K. (2017). *Metodología de la investigación* (Primera edición). Fondo Editorial USIL.
- Romero, H., Real, J., Ordoñez, J., Gavino, G., & Saldarriaga, G. (2021). *Metodología de la Investigación* (Primera Edición). Edicumbre Editorial Corporativa.
- Rueda, C. (2018). *Conceptos Básicos de Auditoría: Consultando* (Primera Edición).
- Sánchez, A., Revilla, D., Alayza, M., Sime, L., & Tafur, R. (2020). *Los métodos de Investigación para Elaboración de las Tesis de Maestría en Educación* (Primera Edición). Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Sánchez, M., Rosas, J., & Mendoza, V. (2018). *Metodología de la Investigación. Un enfoque práctico* (Primera Edición). UNAM.
- Saucedo, T. (2021). *Como investigar fraudes. Técnicas efectivas de investigación de delitos financieros* (Primera Edición). Independently published.
- Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (2023). *Registros de Auditores, Directorio de Empresas y Ranking Empresarial* [Reporte; Excel]. [https://appscvsmovil.supercias.gob.ec/PortalInformacion/sector\\_societario.html](https://appscvsmovil.supercias.gob.ec/PortalInformacion/sector_societario.html)
- Tafur, N., Esteban, I., Hernández, O., Ramírez, I., Chota, M., & Ramírez, C. (2021). *Metodología de la Investigación* (Primera Edición).
- Tapia, C. (2019). *Fundamento de Auditoría: Aplicación práctica de las Normas Internacionales de Auditorías* (Primera Edición). Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Torrico, J. (2020). *Metodología de la Investigación Científica. Cuantitativa y Cualitativa*. E-Publi.
- Velasco, G. (2018). *El auditor de cuentas* (Primera Edición). Editorial Aranzadi.



Zanet, F. (2019). *Guía práctica del auditor* (Primera Edición). Osmar Buyatti.



## Apéndice

### Apéndice 1 Envío de la solicitud de la validación del instrumento a los expertos

**D** DONNA SOLANGE ESPINOZA GONZALEZ 😊 ↶ ↷ 📧 ⋮  
Para: María Mercedes Baño Hifong Mar 5/12/2023 9:05

 Carta de Validación- Experto ... 15 KB  MATRIZ DE VALIDACIÓN-NIA... 19 KB

2 archivos adjuntos (33 KB) [Guardar todo en OneDrive - Universidad Catolica Santiago de Guayaquil](#) [Descargar todo](#)

Miss gracias de nuevo por la ayuda.

Atentamente.  
Donna Espinoza González.

**D** DONNA SOLANGE ESPINOZA GONZALEZ 😊 ↶ ↷ 📧 ⋮  
Para: ALBERTO SANTIAGO ROSADO HARO Dom 3/12/2023 11:29

 Carta de Validación- Expert (...) 15 KB  MATRIZ DE VALIDACIÓN-NIA... 19 KB

2 archivos adjuntos (33 KB) [Guardar todo en OneDrive - Universidad Catolica Santiago de Guayaquil](#) [Descargar todo](#)

Estimado Tutor

Tenga un cordial saludo, entendido no se preocupe.

De acuerdo, con lo mencionado en el correo anterior le iba indicar sobre la respuesta de la miss Mercedes, solo que esta semana ella nos estaba dando clases sobre el tema de la validación de los instrumentos, del cual mencionó que debemos primero realizar lo comentado que son 2 expertos quienes deben de validar uno es el tutor y otro un doctorado.

Entonces quisiera que me ayudara en validar los instrumentos porque usted también puede participar por lo que es mi tutor, también le estaré enviando a la miss mercedes que sea mi experto pero en doctorado, por lo que ese sería el avance 7 para esta semana.

También quería comentarle si cree que me pueda ayudar con contactos para lo de la entrevista, el cual me mencionó la reunión pasada o contactos de algunos profesores que sean auditores, le agradecería porque así podría levantar la información.

Esperaré su pronta respuesta.  
Gracias.

## Apéndice 2 Repuestas de los expertos ante la la solicitud de la validación del instrumento



Maria Mercedes Baño Hifong

Para: DONNA SOLANGE ESPINOZA GONZALEZ



Mié 6/12/2023 6:50



2 archivos adjuntos (686 KB) ☁ Guardar todo en OneDrive - Universidad Catolica Santiago de Guayaquil ↓ Descargar todo

Estimada estudiante

Remito información solicitada

Saludos cordiales,

*Ec. Mercedes Baño Hifong, PhD*  
**Coordinadora Funcional del Vicerrectorado de Investigación y Posgrado**  
**Universidad Católica de Santiago de Guayaquil**



ALBERTO SANTIAGO ROSADO HARO

Para: DONNA SOLANGE ESPINOZA GONZALEZ



Mié 6/12/2023 17:29

Estimada Srta. Espinoza

Por un asunto de salud, no estoy disponible hasta el domingo.

He leído las preguntas y recomiendo lo siguiente:

1. Pregunta 5, agregue en la misma pregunta: Hay alguna relación con los fraudes?
2. Pregunta 7, agregue: hay algunas otras revisiones o aprobaciones?
3. Pregunta 9, agregue: aplican otras políticas internas de la firma?

En la matriz, complételas como viables con calificaciones de 85 hasta 100.

Apenas pueda le firmo los documentos.

Cordiales saludos

Alberto S. Rosado

## Apéndice 3 Carta de validación de la experta en metodología

Guayaquil, 05 de diciembre del 2023

### CARTA DE VALIDACIÓN A QUIEN INTERESE

Yo, María Mercedes Baño Hifóng, en calidad de Doctora en Administración de Empresas estratégicas de la Pontificia Universidad Católica del Perú he revisado las preguntas de las entrevistas a profundidad dirigida a Representantes o Personal de Alto Mando de Firmas Auditoras, que fue diseñada por la estudiante de Grado de la Carrera de Contabilidad y Auditoría Donna Solange Espinoza González, cuyo tema de investigación es Propuesta Metodológica para Gestión de la Evaluación de Estimaciones Contables conforme la NIA540 para Auditoras, la cual corroboro que las mismas tienen validez para ser aplicadas al grupo objetivo establecido.

0917959462  
MARIA  
MERCEDES BAÑO  
HIFONG



Firmado digitalmente por  
0917959462 MARIA  
MERCEDES BAÑO HIFONG  
Fecha: 2023.12.06  
06:49:37 -05'00'

Atentamente

María Mercedes Baño Hifóng. PhD

## Apéndice 4 Matriz de validación de la experta en metodología

<b>MATRIZ DE EVALUACIÓN</b>				
<b>Título:</b>	<b>Propuesta Metodológica para Gestión de la Evaluación de Estimaciones Contables conforme la NIA540 para Auditoras</b>			
	<b>PREGUNTAS</b>	<b>Aceptable</b>	<b>No aceptable</b>	<b>Observaciones y/o Instrumentos</b>
<b>Objetivo: Determinar mediante el uso de técnicas e instrumentos de recopilación de información los desafíos que enfrentan las firmas auditoras de Guayaquil en sus procesos de evaluación de las estimaciones contables.</b>	1.¿Cuál es el primer procedimiento y como lo aplican para iniciar el proceso de evaluar las estimaciones contables?	x		Dos preguntas, se sugiere separar
	2.¿Cómo es el proceso de indagación que aplica la firma sobre los controles que usa la gerencia para determinar la integridad, relevancia y precisión de los datos usados para preparar las estimaciones presentado en los estados financieros?	x		
	3.¿Cómo su firma logra un entendimiento de los parámetros de medición y de los indicadores significativos que usa el cliente para preparar sus estimaciones contables y cómo los documentan?	x		
	4.En base a su experiencia ¿Cuáles son los casos de estimaciones contables con mayor dificultad durante la auditoría de estados financieros?	x		
	5.¿Cuál es la respuesta del auditor cuando detecta sesgos en la determinación de la estimación contable de parte del cliente, que representan un riesgo de incorrección material?		x	¿Qué respuesta da el auditor cuando.....?
	6.¿Cómo mide el impacto en el dictamen del auditor cuando encuentran evidencia precisa que las estimaciones contables preparadas por el cliente están ocasionando una presentación no permitida por las normas contables en vigencia?	x		
	7.¿Cómo la firma se asegura de que las evaluaciones de estimaciones contables se realizan con efectividad?	x		
	8.¿Cómo impactaría en la firma la aplicación inefectiva de las prácticas de evaluaciones de estimaciones contables?		X	¿Cómo impactará....?
	9.¿Cuál es la norma base que utiliza la firma para la evaluación de las estimaciones contables?	X		

## VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

### 1. DATOS GENERALES:

**1.1 Apellidos y nombres:** Maria Mercedes Baño Hifong. Doctora en Administración de Empresas

**1.2 Cargo e institución donde labora:**

**1.3 Nombre del instrumento motivo de evaluación:** Guía de Preguntas- Técnica Entrevistas-Estudio Cualitativo

**1.4 Autora del instrumento:** Espinoza González Donna Solange

### 2. ASPECTOS DE VALIDACIÓN

CRITERIOS	INDICADORES	Inaceptable						Minimamente			Aceptable			
		40	45	50	55	60	65	70	75	80	85	90	95	100
1. PRESENTACIÓN	Responde a la formalidad de la investigación.													
2. OBJETIVIDAD	Esta adecuada a las leyes y principios científicos													X
3. ACTUALIDAD	Considera información actualizada, acorde a las necesidades reales de la investigación.													X
4. INTENCIONALIDAD	Esta adecuado para valorar las categorías.													X
5. COHERENCIA	Existe coherencia con las variables de la investigación.													X
6. METODOLOGÍA	Responde a una metodología y diseño aplicado para analizar los resultados obtenidos.													X
7. PERTINENCIA	El instrumento muestra relación entre los componentes de la investigación y su adecuación al método científico.													X

### 3. OPINIÓN DE APLICABILIDAD

El instrumento cumple con los requisitos para su aplicación

El instrumento no cumple con los requisitos para su aplicación

X

### 4. PROMEDIO DE VALORACIÓN

100

0917959462  
**MARIA MERCEDES**  
**BAÑO HIFONG**

Firmado digitalmente por  
 0917959462 MARIA  
 MERCEDES BAÑO HIFONG  
 Fecha: 2023.12.06 06:49:08  
 -05'00'

**FIRMA DEL EXPERTO**



Presidencia  
de la República  
del Ecuador



Plan Nacional  
de Ciencia, Tecnología,  
Innovación y Saberes



SENESCYT  
Secretaría Nacional de Educación Superior,  
Ciencia, Tecnología e Innovación

## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, **Espinoza González, Donna Solange** con C.C: # **0954507307** autora del trabajo de titulación: **Propuesta metodológica para gestión de la evaluación de estimaciones contables conforme la NIA540 para Auditoras**, previo a la obtención del título de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría, en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 14 de febrero del 2024

---

Espinoza González, Donna Solange

CC: 0954507307



## REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

### FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

<b>TÍTULO Y SUBTÍTULO:</b>	Propuesta metodológica para gestión de la evaluación de estimaciones contables conforme la NIA540 para Auditoras.		
<b>AUTOR(ES):</b>	Espinoza González, Donna Solange		
<b>REVISOR(ES)/TUTOR(ES):</b>	Ing. Rosado Haro, Alberto Santiago, Ph.D.		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
<b>FACULTAD:</b>	Facultad de Economía y Empresa		
<b>CARRERA:</b>	Contabilidad y Auditoría		
<b>TITULO OBTENIDO:</b>	Ingeniera en Contabilidad y Auditoría.		
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b>	14 de febrero del 2024	<b>No. DE PÁGINAS:</b>	85
<b>AREAS TEMÁTICAS:</b>	Auditoría, Incorrección Material, Fraude, Error, Auditoría.		
<b>PALABRAS CLAVES/KEYWORDS:</b>	Estimaciones, Riesgos, Incorrección Material, Fraude, Error, Auditoría.		
<b>RESUMEN/ABSTRACT:</b>	<p>La investigación surge de los cambios propuesto por la NIA 540 (revisada) al proporcionar requerimientos más robustos y una orientación más adecuada para los procedimientos de auditorías enfocadas en la evaluación de las estimaciones contables. Por consiguiente, se tomó en consideración el uso de los apartados teóricos, conceptuales, legales y normativos para la búsqueda de oportunidades de mejoras que a su vez permitieron la comprender del alcance y aplicación de la norma en el contexto de las actividades que desempeñan las firmas auditoras. De la misma manera, con el uso del plan metodológico que integra los diseños: (a) observacional, (b) transversal y (c) prospectivo se direccionó la indagación sobre la problemática existente, y con el uso de la técnica entrevista se levantaron datos que evidenciaron que las firmas de categoría medianas y grande han enfrentado una serie de desafíos durante la adopción de los principios de la NIA540 (Revisada). Esto se debió a que la norma ha impulsado una serie de cambios, como: (a) asignación de nuevas responsabilidades, (b) mejoras en los procesos de auditoría enfocados en las estimaciones contables, (c) aumento de la competencia del personal, y (d) adopción de nuevas tecnologías para asegurar la razonabilidad de los resultados de la evaluación de las estimaciones contable. No obstante, son las firmas de menor tamaño las que se exponen a mayores retos, considerando que los cambios requieren de recursos (humano, tecnológico y económicos) para su incorporación. Por tanto, se recomendó una propuesta metodológica que se basa en un modelo ágil para la aplicación efectiva de los nuevos requisitos de la norma. Esta permitirá su integración efectiva al conformarse por cuatro etapas, tales como: (a) planificación, (b) ejecución, (c) verificación, y (d) manifestaciones escritas. .</p>		
<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/>	SI	<input type="checkbox"/> NO
<b>CONTACTO CON AUTOR/ES:</b>	<b>Teléfonos:</b> 0939711347	<b>E-mail:</b> donna.espinoza@cu.ucsg.edu.ec	
<b>CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE)</b>	<b>Nombre:</b> Bernabé Argandoña, Lorena Carolina		
	<b>Teléfono:</b> +593-4- 3804600 ext. 1635		
	<b>E-mail:</b> lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec		
<b>SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA</b>			
<b>Nº. DE REGISTRO (en base a datos):</b>			
<b>Nº. DE CLASIFICACIÓN:</b>			
<b>DIRECCIÓN URL (tesis en la web):</b>			