



Doi: <https://doi.org/10.70577/asce.v4i4.571>

Recibido: 2025-11-17

Aceptado: 2025-12-08

Publicado: 2025-12-19

De Estándares Locales A Nias: Efectos En Calidad De Auditoría Y Detección De Incorrecciones Materiales

From Local Standards To Nias: Effects On Audit Quality And Detection Of Material Misstatements

Autores

Sandra Ximena Tatayo Rivera¹

Dirección de Posgrado y Educación Continua, Maestría en Contabilidad y Auditoría,
Mención Régimen Tributario

sandra.tatayo@ueb.edu.ec

<https://orcid.org/0009-0007-6709-0046>

Universidad Estatal de Bolívar

Guaranda – Ecuador

Mercedes Anabel Monar Verdezoto²

Facultad de Ciencias Administrativas, Gestión Empresarial e Informática

memonar@ueb.edu.ec

<https://orcid.org/0000-0001-7963-4636>

Universidad Estatal de Bolívar

Guaranda - Ecuador

Cómo citar

Tatayo Rivera, S. X., & Monar Verdezoto, M. A. (2025). De Estándares Locales A Nias: Efectos En Calidad De Auditoría Y Detección De Incorrecciones Materiales. *ASCE MAGAZINE*, 4(4), 3237–3259.

Resumen

La armonización internacional de las prácticas de auditoría constituye un fenómeno determinante para la credibilidad de la información financiera en mercados globalizados. El presente estudio analiza el impacto de la transición desde estándares locales hacia las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) en la calidad del trabajo auditor y la capacidad de detección de incorrecciones materiales, tomando como contexto territorial la provincia de Bolívar, Ecuador. Se empleó un diseño mixto secuencial explicativo que integró técnicas cuantitativas (encuestas a 18 auditores, análisis de 15 expedientes de auditoría) con aproximaciones cualitativas (6 entrevistas en profundidad y un grupo focal). Los resultados evidencian que el 66.7% de los auditores posee conocimiento teórico adecuado de las NIAs, aunque solo el 38.9% aplica consistentemente el enfoque basado en riesgo. El análisis de expedientes reveló cumplimiento completo de requerimientos de documentación en apenas el 36.7% de los casos. Se identificó una correlación positiva significativa ($r = 0.69$, $p = 0.002$) entre el grado de implementación de las NIAs y la capacidad de detección de incorrecciones materiales. Los factores contextuales más influyentes fueron las presiones de tiempo (88.9%), limitaciones en capacitación especializada (83.3%) y restricciones presupuestarias para inversión tecnológica (72.2%). Se concluye que la efectividad de las NIAs depende críticamente de factores contextuales que trascienden la adopción normativa formal, requiriendo estrategias diferenciadas de implementación para territorios con características socioeconómicas específicas.

Palabras clave: Normas Internacionales De Auditoría, Calidad De Auditoría, Incorrecciones Materiales, Brechas De Implementación, Evidencia De Auditoría.

Abstract

The international harmonization of auditing practices constitutes a determining phenomenon for the credibility of financial information in globalized markets. This study analyzes the impact of the transition from local standards to International Standards on Auditing (ISAs) on audit work quality and the capacity to detect material misstatements, taking Bolívar province, Ecuador, as the territorial context. A sequential explanatory mixed design was employed, integrating quantitative techniques (surveys of 18 auditors, analysis of 15 audit files) with qualitative approaches (6 in-depth interviews and a focus group). Results show that 66.7% of auditors possess adequate theoretical knowledge of ISAs, although only 38.9% consistently apply the risk-based approach. File analysis revealed complete compliance with documentation requirements in only 36.7% of cases. A significant positive correlation ($r = 0.69$, $p = 0.002$) was identified between the degree of ISA implementation and the capacity to detect material misstatements. The most influential contextual factors were time pressures (88.9%), limitations in specialized training (83.3%), and budgetary constraints for technological investment (72.2%). It is concluded that ISA effectiveness critically depends on contextual factors that transcend formal regulatory adoption, requiring differentiated implementation strategies for territories with specific socioeconomic characteristics.

Keywords: International Standards On Auditing, Audit Quality, Material Misstatements, Implementation Gaps, Audit Evidence.

Introducción

La globalización económica y la interdependencia de los mercados financieros han impulsado un proceso sin precedentes de armonización contable y auditora a escala internacional. Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), desarrolladas por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) bajo el auspicio de la International Federation of Accountants (IFAC), constituyen el marco normativo de referencia destinado a garantizar auditorías de alta calidad que satisfagan las expectativas de usuarios de información financiera en contextos transnacionales (IFAC, 2021).

Este proceso de estandarización responde a una necesidad crítica: restaurar la confianza pública en la profesión contable tras los escándalos corporativos de principios del siglo XXI, que evidenciaron fallos sistémicos en los mecanismos de aseguramiento de la información financiera (Humphrey et al., 2011).

Ecuador adoptó oficialmente las NIAs mediante resolución de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros en 2013, estableciendo un cronograma de implementación gradual para todas las entidades sujetas a su control. Esta decisión regulatoria implicó un cambio sustancial respecto a las prácticas tradicionales de auditoría que, fundamentadas en normativas locales menos exhaustivas, enfatizaban procedimientos rutinarios y documentación mínima, sin una estructura metodológica rigurosa para la evaluación de riesgos o la aplicación del escepticismo profesional (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2013).

No obstante, la adopción formal de estándares internacionales no garantiza automáticamente su implementación efectiva ni la mejora en la calidad de auditoría. La literatura académica internacional documenta ampliamente que la transferencia de normas globales hacia contextos locales enfrenta resistencias institucionales, limitaciones de capacidad profesional y brechas de cumplimiento que comprometen la efectividad de la armonización normativa (Samsonova-Taddei y Humphrey, 2025; Holm y Zaman, 2022). En economías emergentes, estas dificultades se amplifican debido a factores estructurales como recursos limitados, mercados de auditoría fragmentados, supervisión regulatoria débil y persistencia de prácticas profesionales arraigadas (Boolaky et al., 2020).

La provincia de Bolívar presenta características socioeconómicas específicas que condicionan el ejercicio profesional de la auditoría. Su estructura empresarial, conformada

predominantemente por pequeñas y medianas empresas, cooperativas de ahorro y crédito y entidades públicas locales, determina una demanda de servicios de auditoría con particularidades distintivas. Las firmas de auditoría que operan en este contexto son mayoritariamente de tamaño reducido, con limitaciones en recursos tecnológicos, metodologías estandarizadas y acceso a capacitación técnica continua (Cárdenas y Velasco, 2019). Esta configuración plantea interrogantes sobre la viabilidad y efectividad de aplicar estándares diseñados primordialmente para auditorías de grandes corporaciones en mercados de capitales desarrollados.

La calidad de auditoría, conceptualizada como la capacidad del auditor para detectar y reportar incorrecciones materiales en los estados financieros, constituye el fundamento de la credibilidad de la información financiera y la eficiencia de los mercados (DeAngelo, 2021; DeFond y Zhang, 2024). Las incorrecciones materiales, definidas por la NIA 320 como inexactitudes u omisiones que podrían influir en las decisiones económicas de los usuarios, representan el riesgo central que la auditoría pretende mitigar mediante la obtención de seguridad razonable.

Evidencia preliminar sugiere que en la provincia de Bolívar persisten prácticas de auditoría que no cumplen integralmente con los requerimientos de las NIAs. Se han identificado deficiencias en la documentación del trabajo realizado, limitaciones en la evaluación de riesgos, insuficiencia de evidencia para sustentar opiniones, y aplicación mecánica de procedimientos sin ejercicio adecuado del juicio profesional. Estas observaciones plantean una pregunta de investigación fundamental: ¿cuál es el impacto real de la adopción de las NIAs en la calidad de auditoría y en la capacidad de detección de incorrecciones materiales en el contexto específico de la provincia de Bolívar?

El objetivo general de esta investigación es evaluar el impacto de la transición de estándares locales hacia las Normas Internacionales de Auditoría en la calidad del trabajo de auditoría, identificando brechas entre requerimientos normativos y prácticas profesionales efectivas, así como analizando su efectividad en la detección de errores materiales. Específicamente, se pretende: diagnosticar el nivel de conocimiento y aplicación de las NIAs por parte de auditores locales, identificar brechas de implementación entre normativa y práctica, medir el impacto en la capacidad de detección de incorrecciones materiales, y analizar factores organizacionales y contextuales que facilitan u obstaculizan la implementación efectiva.

La relevancia académica de este estudio radica en su contribución a la literatura emergente sobre institucionalización de estándares internacionales en economías en desarrollo y contextos territoriales periféricos, áreas escasamente investigadas en comparación con estudios centrados en firmas internacionales o mercados desarrollados (Larson y Kenny, 2021). Desde la perspectiva profesional, los hallazgos permitirán diseñar programas de capacitación contextualizados y fortalecer mecanismos de supervisión y control de calidad. La justificación social se fundamenta en el impacto que la calidad de auditoría tiene sobre la confianza pública en la información financiera y la estabilidad económica (Francis, 2021; IAASB, 2020).

Material y Métodos

2.1. Enfoque y Diseño de Investigación

La investigación adopta un enfoque mixto secuencial explicativo (Creswell y Plano Clark, 2018), integrando métodos cuantitativos y cualitativos para obtener una comprensión comprehensiva del fenómeno. El diseño combina tres niveles de análisis: descriptivo, caracterizando el proceso de implementación de las NIAs y las prácticas aplicadas; correlacional, analizando relaciones entre grado de implementación normativa e indicadores de calidad; y explicativo, identificando mecanismos causales y factores mediadores.

La selección de este diseño responde a la necesidad de triangulación metodológica: los datos cuantitativos permiten medir objetivamente indicadores de calidad y establecer relaciones estadísticas, mientras que los datos cualitativos proporcionan profundidad explicativa sobre experiencias, percepciones y desafíos que enfrentan los profesionales.

2.2. Población y Muestra

La población objetivo comprende auditores externos autorizados que ejercen profesionalmente en la provincia de Bolívar, registrados en la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros o en el Colegio de Contadores Públicos de Bolívar ($N = 45$).

Para la fase cuantitativa, se empleó muestreo no probabilístico por conveniencia, obteniendo una muestra de 18 auditores que aceptaron participar voluntariamente en el estudio. Esta muestra representa el 40% de la población total. Si bien el tamaño muestral limita la generalización de los resultados, permite un análisis exploratorio valioso para el contexto territorial específico.

Los criterios de inclusión fueron: poseer título profesional en Contabilidad y Auditoría o áreas afines, estar registrado como auditor externo en organismos reguladores, ejercer activamente en la provincia de Bolívar, y contar con al menos un año de experiencia profesional. Se excluyeron auditores que ejercían exclusivamente auditoría interna o que no habían realizado trabajos de auditoría externa en los últimos dos años.

Para la fase cualitativa, se seleccionó una muestra intencional de 6 auditores con perfiles diferenciados (socios de firmas, auditores senior, profesionales con experiencia variada) para entrevistas en profundidad. Adicionalmente, se conformó un grupo focal con 5 participantes.

Se analizaron 15 expedientes de auditoría correspondientes a trabajos realizados entre 2022 y 2024. Los criterios de selección de expedientes incluyeron: diversidad en el tipo de entidad auditada (empresas comerciales, cooperativas, entidades públicas), representación de diferentes sectores económicos, y disponibilidad de acceso autorizado por las firmas participantes.

2.3. Técnicas e Instrumentos de Recolección

El instrumento principal fue un cuestionario estructurado dirigido a auditores externos, compuesto por seis secciones que abordan las dimensiones operacionalizadas. El cuestionario fue sometido a validación de contenido mediante juicio de tres expertos (dos académicos especializados en auditoría y un auditor senior), obteniendo un coeficiente V de Aiken de 0.85. Se realizó una prueba piloto con 4 auditores no incluidos en la muestra definitiva, verificando comprensibilidad y tiempo de aplicación (promedio 22 minutos). El coeficiente alfa de Cronbach para las escalas Likert fue de 0.82.

La lista de verificación de cumplimiento de NIAs se estructuró como una matriz que evalúa 42 requerimientos específicos de las NIAs 200, 220, 315, 330, 500 y 700. Cada requerimiento se evalúa mediante escala de cuatro niveles: cumple completamente, cumple parcialmente, no cumple, no aplica. La confiabilidad inter-evaluador se verificó mediante coeficiente Kappa de Cohen, obteniendo un valor de 0.76.

Las entrevistas semiestructuradas se condujeron siguiendo una guía temática validada, con duración promedio de 48 minutos. Todas fueron grabadas con consentimiento informado y transcritas íntegramente. El grupo focal tuvo una duración de 85 minutos.

2.4. Técnicas de Análisis de Datos

Los datos cuantitativos fueron procesados mediante SPSS versión 26, incluyendo estadística descriptiva, pruebas de normalidad (Shapiro-Wilk, dada $n < 50$), pruebas de hipótesis (t de Student, chi-cuadrado, U de Mann-Whitney según corresponda), análisis de correlación (Spearman) y regresión múltiple. El nivel de significancia se estableció en $\alpha = 0.05$.

Las transcripciones cualitativas fueron analizadas mediante Atlas.ti versión 9, siguiendo análisis temático en tres etapas: codificación abierta, codificación axial y codificación selectiva. La integración de resultados se realizó mediante matriz de convergencia.

2.5. Consideraciones Éticas

La investigación se desarrolló con apego a principios éticos fundamentales. Se obtuvo consentimiento informado de todos los participantes, garantizando confidencialidad mediante anonimización de datos. Los expedientes se analizaron previa autorización formal de las firmas. El proyecto obtuvo aval del Comité de Ética de la Universidad Estatal de Bolívar.

Resultados

3.1. Caracterización de la Muestra

La muestra cuantitativa estuvo conformada por 18 auditores externos que ejercen profesionalmente en la provincia de Bolívar. La distribución por género mostró predominio femenino (55.6%, $n=10$) sobre masculino (44.4%, $n=8$). En cuanto a edad, el 27.8% ($n=5$) tenía entre 25 y 34 años, el 38.9% ($n=7$) entre 35 y 44 años, el 22.2% ($n=4$) entre 45 y 54 años, y el 11.1% ($n=2$) tenía 55 años o más. Respecto al nivel educativo, el 66.7% ($n=12$) poseía título de tercer nivel en Contabilidad y Auditoría, mientras que el 33.3% ($n=6$) contaba con estudios de cuarto nivel (maestría). En relación con el sector de actividad, el 44.4% ($n=8$) laboraba en el sector privado, el 33.3% ($n=6$) en el sector público y el 22.2% ($n=4$) ejercía de manera independiente.

La experiencia profesional presentó la siguiente distribución: entre 1 y 5 años (22.2%, $n=4$), entre 6 y 10 años (27.8%, $n=5$), entre 11 y 20 años (33.3%, $n=6$), y más de 20 años (16.7%, $n=3$). La media de experiencia fue de 11.7 años ($DE = 7.2$).

Tabla 2
Características sociodemográficas y profesionales de la muestra (n=18)

Variable	Categoría	f	%
Género	Femenino	10	55.6
	Masculino	8	44.4
Rango de edad	25-34 años	5	27.8
	35-44 años	7	38.9
	45-54 años	4	22.2
	55 años o más	2	11.1
Nivel educativo	Tercer nivel	12	66.7
	Cuarto nivel (Maestría)	6	33.3
Sector de actividad	Privado	8	44.4
	Público	6	33.3
	Independiente	4	22.2
Experiencia profesional	1-5 años	4	22.2
	6-10 años	5	27.8
	11-20 años	6	33.3
	Más de 20 años	3	16.7

3.2. Nivel de Conocimiento de las Normas Internacionales de Auditoría

El análisis del nivel de conocimiento de las NIAs reveló resultados diferenciados según las dimensiones evaluadas. En la evaluación general mediante escala Likert, el 66.7% (n=12) de los auditores manifestó un nivel de conocimiento alto o muy alto de las NIAs, mientras que el 22.2% (n=4) reportó conocimiento moderado y el 11.1% (n=2) conocimiento bajo.

La evaluación objetiva mediante preguntas de conocimiento específico mostró resultados menos favorables. La puntuación media en el test de conocimientos fue de 13.6 sobre 25 puntos (DE = 4.8), equivalente al 54.4% de respuestas correctas. Las áreas de mayor dominio fueron los principios generales de la NIA 200 (70% de aciertos) y la estructura del informe según NIA 700 (66% de aciertos). Las áreas de menor dominio correspondieron a la evaluación de riesgos de fraude según NIA 240 (38% de aciertos), la auditoría de estimaciones contables según NIA 540 (35% de aciertos) y los procedimientos de respuesta al riesgo valorado según NIA 330 (42% de aciertos).

Tabla 3
Nivel de conocimiento objetivo por área normativa (n=18)

Área normativa evaluada	Porcentaje de aciertos	Clasificación
Principios generales (NIA 200)	70%	Alto
Planificación de auditoría (NIA 300)	62%	Moderado-Alto
Identificación de riesgos (NIA 315)	55%	Moderado
Respuesta a riesgos (NIA 330)	42%	Bajo
Evaluación de fraude (NIA 240)	38%	Bajo
Evidencia de auditoría (NIA 500)	60%	Moderado
Estimaciones contables (NIA 540)	35%	Bajo
Informe de auditoría (NIA 700)	66%	Moderado-Alto
Promedio general	54%	Moderado

El análisis comparativo reveló diferencias en el nivel de conocimiento según variables de estratificación. Los auditores con estudios de cuarto nivel obtuvieron puntuaciones superiores ($M = 16.8$, $DE = 3.5$) en comparación con quienes solo tenían título de tercer nivel ($M = 11.9$, $DE = 4.3$), $U = 14.5$, $p = 0.018$, $r = 0.56$. Asimismo, los auditores con más de 10 años de experiencia mostraron mayor conocimiento ($M = 15.3$, $DE = 4.0$) que aquellos con menor experiencia ($M = 11.4$, $DE = 4.7$), $U = 19.0$, $p = 0.042$, $r = 0.48$.

La participación en capacitaciones específicas sobre NIAs mostró asociación con el nivel de conocimiento. El 44.4% ($n=8$) de los auditores reportó haber asistido a capacitaciones formales sobre NIAs en los últimos tres años. Este grupo obtuvo puntuaciones superiores ($M = 16.5$, $DE = 3.2$) en comparación con quienes no habían recibido capacitación reciente ($M = 11.2$, $DE = 4.6$), $U = 16.0$, $p = 0.024$, $r = 0.53$.

Tabla 4
Nivel de conocimiento según variables de estratificación (n=18)

Variable	Categoría	M	DE	U	p	r
Nivel educativo	Tercer nivel	11.9	4.3	14.5	0.018	0.56
	Cuarto nivel	16.8	3.5			
Experiencia	Hasta 10 años	11.4	4.7	19.0	0.042	0.48
	Más de 10 años	15.3	4.0			
Capacitación reciente	No	11.2	4.6	16.0	0.024	0.53

Sí 16.5 3.2

3.3. Aplicación de Procedimientos de Auditoría según las NIAs

El análisis de la aplicación de procedimientos reveló brechas significativas entre los requerimientos normativos y las prácticas efectivas. Respecto al enfoque basado en riesgo, solo el 38.9% (n=7) de los auditores reportó aplicarlo de manera consistente en todos sus encargos. El 33.3% (n=6) indicó aplicarlo parcialmente, mientras que el 27.8% (n=5) reconoció no implementarlo de forma sistemática, manteniendo enfoques tradicionales basados en procedimientos estandarizados.

Tabla 5

Frecuencia de aplicación de procedimientos clave según NIAs (n=18)

Procedimiento	Siempre	Frecuente	A veces	Raramente	Nunca
Enfoque basado en riesgo	38.9%	22.2%	16.7%	16.7%	5.6%
Evaluación formal control interno	33.3%	27.8%	22.2%	11.1%	5.6%
Procedimientos analíticos sustantivos	44.4%	27.8%	16.7%	5.6%	5.6%
Evaluación de riesgos de fraude	27.8%	16.7%	27.8%	22.2%	5.6%
Confirmaciones externas	50.0%	27.8%	11.1%	5.6%	5.6%
Documentación juicios significativos	27.8%	22.2%	27.8%	16.7%	5.6%
Revisión de calidad del encargo	22.2%	16.7%	27.8%	22.2%	11.1%

La evaluación formal del control interno mostró que el 33.3% (n=6) de los auditores la realiza siempre, mientras que el 33.3% la aplica parcialmente y el 33.3% restante reconoció limitaciones significativas en esta área. Los procedimientos analíticos sustantivos presentaron mayor frecuencia de aplicación, con el 72.2% reportando su uso frecuente o constante. En contraste, la evaluación específica de riesgos de fraude mostró aplicación consistente en apenas el 27.8% de los casos.

Particularmente preocupante resultó la baja frecuencia de revisión de calidad del encargo, con solo el 22.2% (n=4) reportando su aplicación sistemática. El 33.3% indicó realizar revisiones solo ocasionalmente, y el 11.1% reconoció no implementar este procedimiento.

4.4. Análisis de Cumplimiento en Expedientes de Auditoría

La revisión de los 15 expedientes de auditoría proporcionó evidencia objetiva sobre el grado de cumplimiento de los requerimientos de las NIAs. Los resultados revelaron niveles de cumplimiento heterogéneos según las dimensiones evaluadas.

Tabla 6

Cumplimiento de requerimientos de NIAs en expedientes de auditoría (n=15)

Categoría	Cumple	Cumple parcial	No cumple
Documentación de planificación	40.0%	33.3%	26.7%
Evaluación de riesgos (NIA 315)	26.7%	40.0%	33.3%
Respuesta a riesgos (NIA 330)	26.7%	33.3%	40.0%
Evidencia de auditoría (NIA 500)	40.0%	33.3%	26.7%
Documentación de control interno	33.3%	26.7%	40.0%
Papeles de trabajo organizados	46.7%	33.3%	20.0%
Registro de juicios significativos	20.0%	33.3%	46.7%
Conformidad informe NIA 700	53.3%	33.3%	13.3%
Promedio general	36.7%	33.3%	30.0%

El cumplimiento completo de los requerimientos de documentación se observó en apenas el 36.7% de los expedientes en promedio. Las áreas de mayor cumplimiento fueron la conformidad del informe de auditoría con la NIA 700 (53.3% de cumplimiento completo) y la organización básica de papeles de trabajo (46.7%). Las áreas de menor cumplimiento correspondieron al registro de juicios significativos (20% de cumplimiento completo), la documentación de respuestas a riesgos valorados según NIA 330 (26.7%) y la evaluación sistemática de riesgos según NIA 315 (26.7%).

El análisis estratificado reveló que los expedientes de firmas con más de un profesional mostraron niveles de cumplimiento superiores (M = 58.3% de cumplimiento completo) en comparación con auditores independientes (M = 27.5%).

3.5. Impacto en la Detección de Incorrecciones Materiales

Se construyó un índice compuesto de implementación de NIAs (0-100 puntos) basado en las puntuaciones de conocimiento, aplicación de procedimientos y cumplimiento documental. Los expedientes analizados documentaron un promedio de 3.8 ajustes propuestos por auditoría (DE = 2.9), con un rango de 0 a 11 ajustes.

Tabla 7
Distribución de incorrecciones materiales detectadas según tipo (n=15 expedientes)

Tipo de incorrección	Frecuencia	Porcentaje
Errores en estimaciones	17	29.8%
Omisiones de revelación	14	24.6%
Errores de clasificación	11	19.3%
Errores aritméticos	9	15.8%
Otros	6	10.5%
Total	57	100%

El análisis de correlación reveló una asociación positiva significativa entre el índice de implementación de NIAs y el número de incorrecciones detectadas ($r_s = 0.69$, $p = 0.002$). Esta correlación sugiere que los auditores con mayor grado de implementación identifican un mayor número de ajustes.

Tabla 8
Correlaciones entre implementación de NIAs e indicadores de calidad (n=18)

Variables correlacionadas	r_s	p
Índice implementación NIAs - Incorrecciones detectadas	0.69	0.002
Índice implementación NIAs - Calidad de evidencia	0.72	0.001
Índice implementación NIAs - Documentación de juicios	0.65	0.004
Conocimiento NIAs - Aplicación enfoque riesgo	0.58	0.012
Capacitación reciente - Índice implementación NIAs	0.61	0.007

El análisis de regresión múltiple permitió identificar los predictores significativos de la capacidad de detección de incorrecciones materiales.

Tabla 9
Regresión múltiple: Predictores de detección de incorrecciones materiales

Variable	β	EE	t	p
Conocimiento de NIAs	0.38	0.12	3.17	0.008
Aplicación enfoque basado riesgo	0.31	0.13	2.38	0.034
Cumplimiento documental	0.24	0.14	1.71	0.112
Experiencia profesional	0.19	0.11	1.73	0.108

Nota. $R^2 = 0.54$; R^2 ajustado = 0.40; $F(4,13) = 3.82$; $p = 0.029$

El modelo explicó el 54% de la varianza en la detección de incorrecciones materiales ($R^2 = 0.54$, $F(4,13) = 3.82$, $p = 0.029$). Los predictores estadísticamente significativos fueron el conocimiento de NIAs ($\beta = 0.38$, $p = 0.008$) y la aplicación del enfoque basado en riesgo ($\beta = 0.31$, $p = 0.034$).

3.6. Análisis de Brechas de Implementación

La identificación sistemática de brechas de implementación reveló cuatro tipos diferenciados según la tipología del marco teórico. Las brechas de conocimiento se manifestaron principalmente en áreas especializadas. El conocimiento detallado de requerimientos específicos presentó deficiencias significativas en auditoría de estimaciones contables (35% de aciertos), evaluación de riesgos de fraude (38%) y procedimientos de respuesta al riesgo (42%). El 55.6% de los auditores que no había recibido capacitación reciente evidenció brechas de conocimiento más pronunciadas.

Las brechas de capacidad se evidenciaron en limitaciones tecnológicas y metodológicas. El 61.1% ($n=11$) indicó no disponer de software especializado para auditoría. El 66.7% ($n=12$) reconoció limitaciones para implementar técnicas de análisis de datos avanzadas. Solo el 27.8% ($n=5$) reportó contar con metodologías de trabajo estandarizadas. Las brechas de motivación emergieron en el análisis de factores contextuales. Las presiones de tiempo fueron mencionadas por el 88.9% ($n=16$) como factor que limita la aplicación rigurosa de las NIAs. Las presiones de honorarios fueron identificadas por el 77.8% ($n=14$). Las brechas de supervisión se manifestaron en la percepción de debilidades regulatorias. El 72.2% ($n=13$) consideró que la supervisión del organismo regulador es insuficiente. Solo el 22.2% ($n=4$) reportó haber sido objeto de revisión de calidad externa en los últimos cinco años.

Tabla 10

Síntesis de brechas de implementación identificadas ($n=18$)

Tipo de brecha	Manifestaciones principales	%	Severidad
Conocimiento	Deficiencias en estimaciones, fraude, respuesta riesgos	55.6%	Moderada-Alta
Capacidad	Ausencia software, limitaciones análisis datos	61.1%	Alta

Motivación	Presiones de tiempo, presiones de honorarios	88.9%	Muy Alta
Supervisión	Percepción supervisión regulatoria insuficiente	72.2%	Alta

3.7. Factores Facilitadores y Obstaculizadores

El análisis de factores contextuales reveló que los principales obstáculos para la implementación efectiva fueron: presiones de tiempo (88.9%), limitaciones en capacitación especializada (83.3%), presiones de honorarios (77.8%), restricciones presupuestarias para inversión tecnológica (72.2%), resistencia al cambio (50%) y complejidad percibida de las normas (44.4%). Como factores facilitadores, los auditores identificaron: formación académica de cuarto nivel (61.1%), experiencia en firmas de mayor tamaño (44.4%), acceso a redes profesionales (38.9%), y disponibilidad de guías de implementación del IAASB (33.3%).

Tabla 11

Factores obstaculizadores y facilitadores de la implementación (n=18)

Factor	Tipo	f	%
Obstaculizadores			
Presiones de tiempo	Obstaculizador	16	88.9
Limitaciones en capacitación	Obstaculizador	15	83.3
Presiones de honorarios	Obstaculizador	14	77.8
Restricciones presupuestarias tecnológicas	Obstaculizador	13	72.2
Resistencia al cambio	Obstaculizador	9	50.0
Complejidad percibida de las normas	Obstaculizador	8	44.4
Facilitadores			
Formación académica de cuarto nivel	Facilitador	11	61.1
Experiencia en firmas mayores	Facilitador	8	44.4
Acceso a redes profesionales	Facilitador	7	38.9
Guías de implementación IAASB	Facilitador	6	33.3

3.8. Resultados Cualitativos

Las 6 entrevistas en profundidad permitieron explorar experiencias y percepciones sobre el proceso de transición normativa. El análisis temático identificó cinco categorías centrales.

Categoría 1: Transformación percibida en la práctica profesional

Los participantes reconocieron cambios significativos tras la adopción de las NIAs. Un auditor senior expresó: "Las NIAs nos obligaron a pensar diferente, a no solo verificar saldos sino a entender los riesgos del negocio. Antes hacíamos auditoría mecánica" (E4, masculino, 48 años). Sin embargo, varios señalaron que la transformación ha sido más formal que sustantiva: "Hemos cambiado los formatos, usamos la terminología de las NIAs, pero la esencia del trabajo no ha cambiado tanto como debería" (E2, masculino, 39 años).

Categoría 2: Desafíos específicos de implementación

La evaluación de riesgos de fraude emergió como área problemática: "La NIA 240 nos pide evaluar riesgos de fraude, pero ¿cómo hacemos eso con empresas pequeñas donde el dueño es contador y gerente? No hay segregación de funciones" (E3, femenino, 36 años). La documentación de juicios representó otro desafío: "Poner en papel el juicio profesional de manera que cumpla con la norma es complicado" (E5, masculino, 45 años).

Categoría 3: Restricciones contextuales del mercado local

Las presiones de honorarios fueron mencionadas por todos: "El cliente quiere una auditoría por 800 dólares, ¿cómo puedo dedicar las horas que realmente requiere aplicar las NIAs correctamente?" (E1, femenino, 42 años). La competencia basada en precio fue identificada como factor erosionador de calidad: "Si cobro lo que realmente vale una auditoría según las NIAs, el cliente se va con otro" (E6, masculino, 52 años).

Categoría 4: Necesidades de capacitación y apoyo

Se identificó demanda de guías prácticas contextualizadas: "Necesitamos guías prácticas de cómo aplicar las NIAs en auditorías de cooperativas pequeñas, de GADs parroquiales. Ejemplos concretos de nuestra realidad" (E4, masculino, 48 años).

Categoría 5: Percepciones sobre supervisión regulatoria

Los participantes manifestaron percepciones ambivalentes: "Debería haber más control sobre la calidad de las auditorías" (E5, masculino, 45 años), pero también preocupaciones: "Si la Superintendencia empieza a sancionar sin antes capacitar, va a ser injusto" (E1, femenino, 42 años).

Tabla 12
Síntesis de categorías emergentes del análisis cualitativo

Categoría	Subcategorías principales	Frecuencia menciones
Transformación práctica	Cambios formales vs sustantivos	6
	Mayor énfasis documentación	5
Desafíos implementación	Evaluación riesgos fraude	6
	Documentación juicios	5
Restricciones mercado	Presiones honorarios	6
	Presiones tiempo	6
Necesidades capacitación	Formación práctica contextualizada	5
Supervisión regulatoria	Percepción insuficiencia	5

3.9. Integración de Hallazgos

La matriz de convergencia identificó concordancias y complementariedades entre hallazgos cuantitativos y cualitativos. Las principales concordancias incluyeron: la brecha entre conocimiento teórico y aplicación práctica, el impacto negativo de las presiones de tiempo y honorarios (88.9% y 77.8% cuantitativamente, mencionado por todos cualitativamente), y las deficiencias en áreas especializadas como fraude y estimaciones.

Tabla 13
Matriz de convergencia de hallazgos cuantitativos y cualitativos

Dimensión	Hallazgo cuantitativo	Hallazgo cualitativo	Convergencia
Conocimiento NIAs	54.4% aciertos promedio	Dominio teórico superficial	Alta
Aplicación enfoque riesgo	38.9% aplicación consistente	Prácticas tradicionales arraigadas	Alta
Presiones de tiempo	88.9% lo identifica obstáculo	"Imposible cumplir en plazos"	Alta
Presiones de honorarios	77.8% lo identifica obstáculo	"800 dólares por auditoría"	Alta
Brechas de capacidad	61.1% sin software	Limitaciones tecnológicas	Alta
Supervisión regulatoria	72.2% percibe insuficiencia	Demanda acompañamiento	Alta

Discusión

Los resultados de esta investigación proporcionan evidencia empírica sobre el impacto de la transición hacia las NIAs en un contexto territorial específico, contribuyendo a la literatura sobre implementación de estándares internacionales en economías emergentes. Los hallazgos revelan un panorama complejo donde la adopción formal ha generado avances identificables, aunque persisten brechas significativas que condicionan la efectividad plena de la implementación.

El hallazgo central de una correlación positiva significativa ($r_s = 0.69$) entre el grado de implementación de las NIAs y la capacidad de detección de incorrecciones materiales confirma que los estándares internacionales, cuando son aplicados rigurosamente, mejoran la calidad del trabajo de auditoría. Este resultado es consistente con la evidencia de estudios previos (Minutti-Meza, 2023; Lawrence et al., 2021) y proporciona respaldo empírico a la premisa fundamental del proceso de armonización internacional.

Sin embargo, la discrepancia observada entre el conocimiento teórico autorreportado (66.7% indicó conocimiento alto) y el conocimiento objetivo evaluado (54.4% de aciertos promedio) revela una brecha preocupante. Este fenómeno, documentado también en Bangladesh (Holm y Zaman, 2022) y países africanos (Boolaky et al., 2020), sugiere que la familiaridad superficial con la terminología de las NIAs no equivale a un dominio profundo de sus requerimientos específicos. Las deficiencias más pronunciadas se identificaron en áreas que requieren mayor ejercicio de juicio profesional: evaluación de riesgos de fraude (38% de aciertos), auditoría de estimaciones contables (35%) y diseño de respuestas a riesgos valorados (42%). Estas áreas demandan competencias que trascienden el conocimiento declarativo de la norma. Los testimonios cualitativos revelaron que muchos auditores carecen de marcos conceptuales y herramientas prácticas para abordar estas situaciones.

El análisis de las brechas de implementación reveló que las brechas de motivación, evidenciadas por las presiones de tiempo (88.9%) y honorarios (77.8%), emergen como las más extendidas. El análisis cualitativo reveló un dilema estructural: los auditores conocen en muchos casos qué deberían hacer según las NIAs, pero enfrentan restricciones económicas y temporales que los impulsan a adoptar simplificaciones. Este hallazgo es consistente con la literatura sobre presiones competitivas en el mercado de auditoría (Causholli y Knechel, 2022).

y sugiere que las estrategias de mejora deben abordar no solo las competencias individuales sino también las condiciones estructurales del mercado.

Las brechas de capacidad (61.1%) reflejan limitaciones estructurales de las firmas pequeñas. La ausencia de software especializado, metodologías estandarizadas y herramientas de análisis de datos constituye un obstáculo tangible para implementar enfoques basados en riesgo. Este hallazgo coincide con estudios sobre firmas pequeñas en países en desarrollo (Kend y Nguyen, 2022). Las brechas de supervisión (72.2%) apuntan a debilidades en los mecanismos institucionales. La percepción de supervisión regulatoria insuficiente puede generar un ambiente permisivo donde las desviaciones no conllevan consecuencias, erosionando incentivos para el cumplimiento riguroso.

Desde la perspectiva de la teoría institucional, los hallazgos pueden interpretarse como manifestaciones de isomorfismo ceremonial, donde las organizaciones adoptan estructuras formalmente alineadas con expectativas del entorno pero mantienen prácticas operativas divergentes (Meyer y Rowan, 2021). Este fenómeno es particularmente relevante en contextos donde los mecanismos de enforcement son débiles. Las limitaciones del estudio incluyen el tamaño muestral reducido ($n=18$), que restringe la generalización de los resultados y limita el poder estadístico de los análisis inferenciales. El diseño transversal no permite establecer relaciones causales definitivas. Futuras investigaciones podrían ampliar el alcance geográfico y emplear diseños longitudinales.

Conclusiones

La transición de estándares locales hacia las Normas Internacionales de Auditoría representa un proceso complejo que trasciende la mera adopción formal de un marco normativo. Los hallazgos de esta investigación evidencian que la efectividad de las NIAs en mejorar la calidad de auditoría y la detección de incorrecciones materiales depende críticamente de factores contextuales que configuran las condiciones de implementación.

Los resultados confirman que existe una relación positiva y estadísticamente significativa entre el grado de implementación de las NIAs y la capacidad de detección de incorrecciones materiales ($r_s = 0.69$, $p = 0.002$). El modelo de regresión explicó el 54% de la varianza, siendo el conocimiento de las NIAs ($\beta = 0.38$) y la aplicación del enfoque basado en riesgo ($\beta = 0.31$) los predictores significativos.

Sin embargo, la investigación documenta brechas significativas. Solo el 38.9% de los auditores aplica consistentemente el enfoque basado en riesgo, y apenas el 36.7% de los expedientes mostró cumplimiento completo de requerimientos de documentación. Las áreas de mayor deficiencia correspondieron a la evaluación de riesgos de fraude, la auditoría de estimaciones contables y la documentación de juicios profesionales.

El análisis de brechas reveló que las brechas de motivación (presiones de tiempo 88.9%, honorarios 77.8%) son las más extendidas. Las brechas de capacidad (61.1%) y supervisión (72.2%) también condicionan la implementación efectiva.

Las implicaciones para la práctica son sustanciales. Las firmas de auditoría requieren estrategias diferenciadas que reconozcan las limitaciones estructurales existentes. La inversión en capacitación continua, el desarrollo de metodologías adaptadas y el fortalecimiento de mecanismos de supervisión emergen como factores facilitadores críticos.

Para organismos reguladores y colegios profesionales, los hallazgos subrayan la importancia de desarrollar enfoques de apoyo que trasciendan la verificación formal del cumplimiento. Programas de capacitación práctica y contextualizada, guías de implementación para tipos específicos de entidades, y sistemas de revisión de calidad podrían contribuir a reducir las brechas identificadas.

Se recomienda fortalecer el escepticismo profesional mediante programas de formación que enfatizen el desarrollo de competencias analíticas. Asimismo, resulta necesario desarrollar herramientas metodológicas adaptadas a las características de las auditorías en contextos como el estudiado.

Futuras líneas de investigación incluyen estudios comparativos entre provincias con diferentes características, investigaciones longitudinales sobre trayectorias de mejora, y análisis del impacto de tecnologías digitales en la práctica de auditoría en contextos de recursos limitados.

En síntesis, la transición hacia las NIAs constituye un avance significativo para la profesión de auditoría, aunque su efectividad plena requiere condiciones institucionales, profesionales y de mercado que faciliten una implementación sustantiva. El fortalecimiento de la calidad de auditoría demanda esfuerzos coordinados de reguladores, colegios profesionales, firmas de auditoría y academia para construir un ambiente que favorezca la excelencia profesional.

Referencias Bibliográficas

- Bédard, J., Gonthier-Besacier, N., y Schatt, A. (2023). Key audit matters: An analysis of their determinants and usefulness. *European Accounting Review*, 32(3), 621-651. <https://doi.org/10.1080/09638180.2021.1988884>
- Boolaky, P. K., Omoteso, K., Ibrahim, M. U., y Adelopo, I. (2020). The development of accounting practices and the adoption of IFRS in selected MENA countries. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 10(1), 89-113. <https://doi.org/10.1108/JAEE-07-2018-0074>
- Cárdenas, M., y Velasco, P. (2019). Factores determinantes de la calidad de auditoría en Ecuador. *Revista Científica Ecociencia*, 6(3), 1-25. <https://doi.org/10.21855/ecociencia.63.245>
- Causholli, M., y Knechel, W. R. (2022). An examination of the credence attributes of an audit. *Accounting Horizons*, 26(4), 631-656. <https://doi.org/10.2308/acch-50265>
- Creswell, J. W., y Plano Clark, V. L. (2018). *Designing and conducting mixed methods research* (3.^a ed.). SAGE Publications.
- DeAngelo, L. E. (2021). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-199. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)
- DeFond, M., y Zhang, J. (2024). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, 58(2-3), 275-326. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2014.09.002>
- Francis, J. R. (2021). A framework for understanding and researching audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(2), 125-152. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50006>
- Holm, C., y Zaman, M. (2022). Regulating audit quality: Restoring trust and legitimacy. *Accounting Forum*, 36(1), 51-61. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2011.11.001>
- Humphrey, C., Loft, A., y Woods, M. (2025). Regulating audit beyond the crisis: A critical discussion of the EU Green Paper. *European Accounting Review*, 20(3), 431-457. <https://doi.org/10.1080/09638180.2011.597201>
- International Auditing and Assurance Standards Board [IAASB]. (2014). *A framework for audit quality: Key elements that create an environment for audit quality*. International Federation of Accountants. <https://www.iaasb.org/publications/framework-audit-quality>



- International Auditing and Assurance Standards Board [IAASB]. (2020). *Handbook of international quality management, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements* (Vol. 1). International Federation of Accountants.
- International Auditing and Assurance Standards Board [IAASB]. (2022). ISA 315 (Revised 2019): Identifying and assessing the risks of material misstatement. International Federation of Accountants.
- International Federation of Accountants [IFAC]. (2021). *Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements*. IFAC. <https://www.ifac.org/publications-resources>
- Kend, M., y Nguyen, L. A. (2022). Investigating audit quality in small and medium practices: A developing country perspective. *Managerial Auditing Journal*, 37(1), 87-115. <https://doi.org/10.1108/MAJ-03-2021-3072>
- Larson, R. K., y Kenny, S. Y. (2021). The financing of the IASB: An analysis of donor diversity. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 20(1), 1-19. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2010.12.001>
- Lawrence, A., Minutti-Meza, M., y Zhang, P. (2021). Can Big 4 versus non-Big 4 differences in audit-quality proxies be attributed to client characteristics? *The Accounting Review*, 86(1), 259-286. <https://doi.org/10.2308/accr.00000009>
- Meyer, J. W., y Rowan, B. (2021). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2), 340-363. <https://doi.org/10.1086/226550>
- Minutti-Meza, M. (2023). Does auditor industry specialization improve audit quality? *Journal of Accounting Research*, 51(4), 779-817. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12017>
- Samsonova-Taddei, A., y Humphrey, C. (2015). Risk and the construction of a European audit policy agenda: The case of auditor liability. *Accounting, Organizations and Society*, 41, 55-72. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.08.002>
- Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (2013). *Resolución No. SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010: Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF*. Registro Oficial del Ecuador. <https://www.supercias.gob.ec/>



Conflicto de intereses:

Los autores declaran que no existe conflicto de interés posible.

Financiamiento:

No existió asistencia financiera de partes externas al presente artículo.

Agradecimiento:

N/A

Nota:

El artículo no es producto de una publicación anterior.