

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



“GUÍA DE APLICACIÓN PARA LA VALORACIÓN DE RIESGOS DE AUDITORÍA EN EL ÁREA DE  
INGRESOS DEL SECTOR FARMACÉUTICO”

Trabajo de investigación presentado por:

AYALA JIMÉNEZ, DIANA GISELA  
HELENA PÉREZ, JENNIFFER LISSETTE

Para optar al grado de

LICENCIADA EN CONTADURÍA PÚBLICA

MARZO, 2016

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA.

# UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

## AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	:	Licenciado José Luis Argueta Antillón
Secretaria	:	Doctora Ana Leticia Zavaleta de Amaya
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Licenciado Nixon Rogelio Hernández Vásquez
Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Licenciada Vilma Marisol Mejía Trujillo
Directora de la Escuela de Contaduría Pública	:	Licenciada María Margarita de Jesús Martínez Mendoza de Hernández
Coordinador de seminario	:	Licenciado Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Asesor Director	:	Licenciado Carlos Ernesto Ramírez
Jurado Examinador	:	Licenciado Daniel Nehemías Reyes López
	:	Licenciado Eddie Gamaliel Castellanos López
	:	Licenciado Carlos Ernesto Ramírez

Marzo de 2016

San Salvador, El Salvador, Centro América.

## **AGRADECIMIENTOS**

Agradezco primeramente a Dios por haberme brindado la fortaleza para culminar mis estudios y alcanzar este logro en mi vida, a mis padres Francisco Miguel Helena y Morena del Carmen Pérez a quienes le doy gracias por brindarme su apoyo incondicional, a mis hermanos por su ejemplo por ser el mejor regalo que la vida pudo darme les agradezco infinitamente por estar siempre dispuestos a brindarme su amor y su apoyo durante mis estudios sin ellos hubiera sido difícil culminar esta meta. A mi amiga y compañera por motivarme siempre a seguir adelante y a todos nuestros amigos que nos acompañaron en este camino gracias.

Jennifer Lissette Helena Pérez

Primeramente agradecer a Dios todopoderoso por permitirme iniciar y terminar mis estudios universitarios, a mi madre Gloria Jiménez que fue un pilar fundamental para llevar a cabo este logro, sin ella esto no sería posible, ya que con mucho esfuerzo y sacrificio me acompañó y apoyo en esta etapa, por brindarme sus consejos, palabras de aliento, y amor. A mi amiga y compañera por haberme apoyado en este recorrido de 6 años de la carrera. A nuestros amigos que siempre nos motivaron a seguir adelante, muchas gracias.

Diana Gisela Ayala Jiménez

Y de una forma muy especial, queremos agradecer al Lic. Héctor Alfredo Rivas Núñez quien al inicio del trabajo de investigación nos orientó y apoyo en el desarrollo del mismo, además agradecer a nuestro asesor el Lic. Carlos Ernesto Ramírez quien continuó apoyándonos y guiándonos para poder culminar esta etapa, muchas gracias a ambos por el tiempo que nos dedicaron, por la paciencia en cada una de las asesorías y por la motivación que nos brindaron, GRACIAS.

## ÍNDICE

Contenido	Pág
RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iii
<b>CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, TÉCNICO Y LEGAL</b>	
1.1. Antecedentes	1
1.1.1. Antecedentes de la auditoría	1
1.1.2. Antecedentes de la normativa contable	4
1.1.3. Antecedentes del sector farmacéutico	6
1.2. Marco conceptual	9
1.3. El sector farmacéutico	10
1.3.1. Generalidades del sector farmacéutico	10
1.3.2. Autoridades rectoras del sector farmacéutico.	13
1.4. Situación actual del sector farmacéutico en El Salvador	15
1.4.1. Áreas significativas dentro de las operaciones del sector farmacéutico	16
1.5. Generalidades de la auditoría	17
1.5.1. Concepto de auditoría	17
1.5.2. Clasificación de la auditoría	17
1.5.3. Áreas de aplicación de la auditoría externa	18
1.5.4. Objetivos de la auditoría externa	19
1.5.5. Importancia de la auditoría financiera	19
1.5.6. Proceso de auditoría externa	20
1.6. Riesgos de auditoría	22

1.6.1.	Valoración de los riesgos	24
1.7.	Marco técnico	29
1.8.	Marco legal	33
1.8.1.	Regulaciones especiales aplicables al sector farmacéutico	33
1.8.2.	Regulaciones generales del sector farmacéutico	38

## **CAPÍTULO II: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

2.1.	Tipo de estudio	39
2.2.	Unidad de análisis	39
2.3.	Universo y muestra	39
2.3.1.	Universo	39
2.3.2.	Muestra	40
2.4.	Instrumentos y técnicas a utilizar en la investigación	41
2.5.	Procesamiento de la información	42
2.6.	Análisis e interpretación de datos	42
2.7.	Diagnóstico de la investigación	43

## **CAPÍTULO III: GUÍA DE APLICACIÓN PARA LA VALORACIÓN DE RIESGOS DE AUDITORÍA EN EL ÁREA DE INGRESOS DEL SECTOR FARMACÉUTICO.**

3.1.	Introducción	45
3.2.	Objetivos	45
3.2.1.	Objetivo general	45
3.2.2.	Objetivos específicos	45
3.3.	Alcance	46
3.4.	Propuesta guía de aplicación para la valoración de riesgos de auditoría en el área de ingresos del sector farmacéutico	46

3.5.	Caso práctico: “Guía de aplicación para la valoración de riesgos de auditoría en el área de ingresos de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V.”	47
------	---	----

#### **CAPÍTULO IV: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

4.1.	CONCLUSIONES	96
4.2	RECOMENDACIONES	97
	BIBLIOGRAFÍA	98
	ANEXOS	100

#### **ÍNDICE DE TABLAS**

T.1	Normativa técnica de auditoría	29
T. 2	Normativa técnica contable NIIF para Pymes	31
T. 3	Normativa Técnica Contable NIC completa	32
T.4	Ley de Medicamentos	33
T.5	Reglamento General de la Ley de Medicamentos	34
T.6	Derechos por Servicios y Licencias para los establecimientos de salud aplicables en la DNM	35
T.7	Reglamento de Estupefacientes, Psicotrópicos, Precursores, sustancias y Productos Químicos y agregados	36
T.8	Ley Reguladora de las actividades relativas a los drogas	37
T.9	Reglamento para la determinación de los precios de venta máximo al público de los medicamentos y su verificación	37
T.10	Código Tributario y su reglamento	38
T.11	Ley de Impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios	38

#### **ÍNDICE DE FIGURAS**

F.1	Organigrama de una cadena de farmacia	12
F.2	Estructura organizativa de la Dirección Nacional de Medicamentos (DNM, 2015).	13
F.3	Riesgos de auditoría	22

## RESUMEN EJECUTIVO

El sector farmacéutico en los últimos años ha tenido un crecimiento significativo en la economía debido a que este es el encargado de proporcionar los medicamentos necesarios que ayudan a mejorar la salud de la población. La actividad que desarrollan las empresas pertenecientes a dicho sector han sido reguladas desde hace años actualmente con el establecimiento de nuevas regulaciones que generan cambios en las entidades gubernamentales que inspeccionan a dichas empresas, es por ello que se ha originado la necesidad que los auditores externos actualicen sus conocimientos en las nuevas regulaciones para el desarrollo apropiado del encargo de auditoría.

Dentro del desarrollo de las actividades normales de las empresas pertenecientes al sector farmacéutico se encuentran las farmacias siendo estas reguladas con obligaciones especiales. Debiendo de cumplir con requerimientos específicos al momento de la adquisición, almacenamiento y disposición de los medicamentos, todo lo anterior genera riesgos en el encargo de auditoría a los cuales se debe enfrentar el auditor externo.

Este documento ha sido desarrollado con la principal finalidad de establecer una guía para la identificación y valoración de los riesgos de auditoría en área de ingresos del sector farmacéutico, para proveer un instrumento apegado a lineamientos normativos y legales que facilite a los profesionales y estudiantes de contaduría pública el proceso de identificación y valoración de los riesgos de auditoría. Dicha guía pretende orientar al auditor en la etapa de valoración de los riesgos de auditoría, proponiendo una serie de actividades que se deben realizar para la adecuada identificación y valoración de los riesgos.

Para llevar a cabo la investigación se hizo uso de un cuestionario como instrumento de recopilación de información, el cual fue dirigido a los profesionales que ejercen la auditoría externa; posteriormente se realizó la respectiva interpretación de los datos, estos fueron representados en gráficos de barra para exponer los datos recolectados y su correspondiente análisis de cada interrogante, luego se procedió a realizar el diagnóstico de la investigación.

En relación a este trabajo se logró determinar las causas de las deficiencias existentes al momento de la identificación y valoración de los riesgos de auditoría entre algunas están el carente conocimiento de la entidad y su entorno, la aplicación inadecuada del juicio y escepticismos profesional, la

deficiencia en el estudio del control interno realizado por los profesionales, las nuevas regulaciones aplicables al sector, entre otros que perjudican la ejecución de la auditoría.

En cuanto al trabajo desarrollado se propuso la aplicación de los conocimientos tanto teóricos y prácticos, como técnicos y legales que deben tener los profesionales para alcanzar una ejecución de auditoría apropiada en este tipo de entidades pertenecientes al sector farmacéutico especialmente en el proceso de identificación y valoración riesgos que estas implican los ingresos de dichas entidades.

Según los resultados obtenidos del trabajo de investigación se proponen las recomendaciones, estas incluyen en sugerir a los profesionales que ejercen la auditoría tomar en cuenta la guía de identificación y valoración de los riesgos de auditoría en el área e ingresos del sector farmacéutico, para que puedan beneficiarse con una eficiente identificación y valoración de riesgos, consecuentemente poder dar respuestas adecuadas para reducir los riesgos a un nivel aceptablemente bajo.

## INTRODUCCIÓN

En la actualidad las empresas salvadoreñas pertenecientes al sector farmacéutico han aumentado sus niveles de operaciones debido a la demanda de los productos a nivel nacional e internacional que este genera, esto ha traído consigo que las empresas pertenecientes a este sector estén cada vez más reguladas a consecuencia de lo anterior el auditor externo se le está requiriendo una actualización de sus conocimientos relacionados a dicho sector para lograr un desarrollo del encargo de auditoría adecuado. El desarrollo del presente trabajo de investigación, está orientado al área de auditoría externa, específicamente en la identificación y valoración de los riesgos de auditoría en el área de ingresos de las empresas del sector farmacéutico, la principal finalidad es brindar una herramienta que indique una metodología a seguir en la identificación y valoración de los riesgos.

El trabajo de investigación se ha dividido en cuatro capítulos, los cuales constan del siguiente contenido:

Capítulo I; se realizó una breve descripción de los antecedentes históricos, tanto a nivel nacional e internacional del sector farmacéutico, de la auditoría externa y la normativa contable relacionada, se han establecido los conceptos básicos para una apropiada comprensión del desarrollo del trabajo de investigación, seguidamente se describe una delimitación del marco normativo y legal aplicable.

Capítulo II; se detallan los elementos primordiales que se consideraron para el desarrollo de la investigación, tales como, las unidades de análisis a utilizar, el establecimiento del universo y la muestra respectiva, posteriormente se establecen los instrumentos y la manera en que se procesaran los resultados obtenidos para la respectiva elaboración de un análisis que permita sustentar de manera apropiada el diagnóstico final obtenido.

Capítulo III, en base a los resultados alcanzados, se procede al desarrollo de la propuesta de una guía de aplicación para la valoración de riesgos de auditoría en el área de ingresos del sector farmacéutico, en la cual se determinan los objetivos, importancia, justificación y alcance que dicha guía tendrá, los pasos a seguir, finalizando este capítulo con la ejecución de un caso práctico aplicando la propuesta establecida.

Capítulo IV; contiene las respectivas conclusiones generadas y recomendaciones de los resultados que se obtuvieron en el desarrollo de la investigación.

## **CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, TÉCNICO Y LEGAL**

### **1.1. Antecedentes**

#### **1.1.1. Antecedentes de la auditoría**

##### *A nivel internacional*

La auditoría nace con el surgimiento de las actividades comerciales, y la necesidad de optar por personas externas las cuales eran las encargadas de salvaguardar los activos, a la misma vez estos eran responsables de la verificación de la adecuada administración de los recursos económicos de la entidad y prevención de fraudes.

El auditor externo en sus inicios era el encargado de la evaluación de los controles aplicados por la entidad, a través de la revisión de los documentos en muchas ocasiones haciendo uso de muestras obtenidas según el juicio profesional o haciendo una revisión de toda la información auditada.

En Gran Bretaña las primeras auditorías eran de dos tipos, la primera era la de las ciudades y poblaciones, las cuales se hacían públicamente ante funcionarios del gobierno y los ciudadanos, consistían en que los auditores “oyeran” la lectura de cuentas hecha por el tesorero de forma similar las auditorías de gremios se hacían ante los miembros. A mediados del siglo XVII los auditores de las ciudades marcaban a menudo las cuentas con frases como “oída por los auditores firmantes”. El segundo tipo de auditoría se trataba de un examen detallado de las cuentas que llevaban los funcionarios de los grandes señoríos, seguido de una “declaración de auditoría”, es decir, un informe verbal ante el señor del lugar y el consejo.

A fines del siglo XVII en Escocia se promulgó la primera ley en cual establecía que no todos los funcionarios podrían ejercer como auditores de una ciudad, a consecuencia de lo anterior se introdujo la necesidad de la independencia del auditor en el mundo occidental. Fue hasta el siglo XIX cuando el crecimiento de los negocios convirtió al auditor profesional en parte importante del escenario empresarial. En los Estados Unidos, los ferrocarriles fueron las primeras empresas en emplear auditores Internos para

finales del mismo siglo, los llamados “auditores viajeros” visitaban las muy dispersas agencias de boletos con el fin de evaluar la responsabilidad de los gerentes por el activo y sus sistemas de información.

El Comité de Procedimientos de Auditoría, crea en el año de 1941 las “Declaraciones sobre Procedimientos de Auditoría”, de los cuales se autoriza la distribución a los miembros del Instituto Americano de Contadores, que surgió en 1916 como una de las mayores agrupaciones de los Estados Unidos en materia de contaduría. Dicho instituto emitió 82 declaraciones estas fueron consideradas una guías a ser observadas por el auditor independiente en el ejercicio de la profesión.

Un acontecimiento importante para la profesión contable fue la creación de la Federación Internacional de Contadores conocida en sus siglas en inglés como IFAC la cual se fundó con 63 miembros, de 51 países, el 7 de octubre de 1977, en Alemania, en el 11° Congreso Mundial de Contadores. Para IFAC una de sus misiones principales es “El desarrollo y enriquecimiento de una profesión contable que sea capaz de proporcionar servicios de una consistente alta calidad para el interés público”. (Romero, 2011, p.28)

Además para el logro de la misión el consejo de IFAC fundó en marzo de 1978 el Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría (IAPC), es así como dicho consejo está encargado del desarrollo y emisión de normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionadas más conocidas como Normas Internacionales de Auditoría NIA’s, con la implementación de las normas antes mencionadas el IAPC esperaba un mayor avance en la uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados a nivel mundial.

La elaboración nuevamente de las guías emitidas por el IAPC en 1991, fue un hecho relevante debido a que desde esa fecha se nombraron como Normas Internacionales de Auditoría. Para el año 2002 IFAC decide modificar el IAPC cambiando su nombre a Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) nombre por el cual es conocido actualmente. Asimismo la Federación Internacional de Contadores IFAC es el órgano encargado de la revisión de las normas que emite IAASB. En la actualidad las NIA’s son el marco técnico al que el auditor debe adherirse al efectuar su labor profesional en cualquier tipo de auditoría. (Romero, 2010, p.27)

La normativa emitida por IFAC es reconocida a nivel mundial y por motivo de la globalización, cada año muchos países son adoptantes de dicha normativa, por opinión unánime de cada entidad federativa de profesionales.

### *A nivel nacional*

Un hecho significativo para la auditoría en El Salvador fue en el año 1929, debido a que el Estado había contratado una firma de auditoría inglesa con el propósito de crear los primeros lineamientos así como la implementación de la contabilidad y auditoría pública, la principal finalidad de dicha implementación era estructurar la auditoría dentro del Gabinete del Gobierno.

Para el año de 1930 es creada la “Asociación de Contadores de El Salvador” que actualmente se denomina “Corporación de Contadores de El Salvador”, dicha corporación contribuyó al reconocimiento por parte del Estado el título de contador como una profesión. Con la aprobación del Decreto legislativo N° 57 el 21 de septiembre de 1940 se decretó la “Ley del Ejercicio de la Funciones del Contador Público”, además se establece el Consejo Nacional de Contadores Públicos, como ente regulador de la profesión contable siendo, este a su vez integrado por cinco miembros propietarios y suplentes, el Consejo era supervisado por el entonces Ministerio de Instrucción Pública hoy llamado Ministerio de Educación.

La emisión de “Reglas de Ética profesional para Contadores Públicos Certificados” fue un acontecimiento que marco el profesionalismo de los contadores públicos, ya que fueron publicadas en el Diario Oficial N° 72 del 29 de marzo de 1994, cuyo propósito fue regular tanto el aspecto moral y ético de la actuación de los contadores, también regulaba aspectos sobre la admisión de candidatos, los exámenes a que tendrían derecho los aspirantes a Contadores Públicos Certificados (CPC), las suspensiones y cancelaciones a los CPC y las obligaciones de estos en el ejercicio de la profesión entre otras disposiciones. Lo innovador del reglamento antes mencionado fue la implementación del examen para aspirante a CPC dentro de este el Consejo determinaba las temáticas a evaluar.

Luego el 26 de mayo 1942 mediante Decreto Ejecutivo N° 113 se emitió el Reglamento de Exámenes para CPC, este fue derogado el 11 de febrero de 1944 con el Decreto N° 1 es así como los exámenes para aspirantes a CPC se reglamentaron a través de dicho decreto.

Otro punto trascendental fue la creación de la Facultad de Economía y Finanzas en la Universidad de El Salvador el 7 de febrero de 1946 con el aporte importante de la Corporación de Contadores, dicha facultad en el año de 1968 fundó la carrera en Licenciatura en Contaduría Pública siendo esta anexa al entonces llamado Departamento de Administración de Empresas que actualmente se denominada Escuela de Administración de Empresas. En el año 1967 con la emisión del Decreto N°510 el Ministerio de Educación estaba autorizado entregar la certificación de contador. (Alvarado, 2009, p. 7)

Cabe destacar que el 8 de mayo de 1971 la profesión de la Contaduría Pública se fortalecía cada vez más ya que durante este año se establecieron requerimientos mínimos legales para poder ejercerla, de la misma manera a través del Código de Comercio reformado, primordialmente en su artículo 290 en el cual se establecía la creación del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. El 26 de enero del año 2000 es aprobado el Decreto Legislativo N° 828 publicado en el Diario Oficial N° 42, se emitió la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría entrando en vigencia a partir del 1 de abril de 2000 siendo la principal finalidad de dicha ley, regular el ejercicio de la profesión de Contaduría Pública, así como los derechos y obligaciones de quienes la ejerzan ya sean personas naturales o jurídicas.

El 10 de septiembre de 1999 Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, publicó el acuerdo de fecha 2 de septiembre del mismo año, en él se estableció que la realización de la auditoría a los estados financieros el auditor externo tenía que aplicar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) emitidas por IFAC. Ratificando dicho acuerdo el 11 de diciembre de 2003.

### **1.1.2. Antecedentes de la normativa contable**

#### *A nivel internacional*

Durante los últimos años un fenómeno que ha impactado al mundo es la globalización, y para los inversionistas ha significado la oportunidad de elegir entre diversos mercados la colocación de sus dineros a consecuencia de esto, los países compiten entre sí para atraer esas inyecciones de capital. Debido a que el mundo está altamente interrelacionado, esto ha generado la necesidad de lenguajes y estándares comunes que faciliten el intercambio de información financiera y la comprensión de la misma.

La globalización también ha tenido impacto en lo relacionado con la contabilidad, cuando en el año 1966 varios grupos de contadores de Estados Unidos, el Reino Unido, Canadá entre otros; establecieron un grupo común de estudios, esos fueron los orígenes de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Dicho organismo finalmente el 29 de junio de 1973 formalizó la creación de un cuerpo internacional, llamado Comité de Normas Internacionales de Contabilidad conocido por sus siglas en inglés IASC, este comité formulo lo que en un principio se conocían como Normas Internacionales de Contabilidad NIC y se dedicó a promover su aceptación y adopción mundial. Cabe mencionar que en abril del 2001, IASC fue renombrada y pasó a llamarse Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting standards Board o IASB por sus siglas en inglés), además ese mismo año las normas fueron renombradas como Normas Internacionales Información Financiera (International Financial Reporting Standards o IFRS, en inglés).

Además en el año 2001, IASB inició un proyecto para desarrollar estándares de contabilidad que fueran fiables para las entidades de tamaño pequeño y mediado, la fundación IFRS expresaron su apoyo en los esfuerzos de IASB sobre la problemática de dichas entidades. Luego en agosto de 2006 es publicado en el sitio web de IASB el proyecto de NIIF para PYME's para discusión pública, es así como finalmente en junio de 2009 es emitida la NIIF para PYME's dicha norma sería efectiva en su adopción para cada país según sus necesidades.

#### *A nivel nacional*

Un evento de gran relevancia para la profesión de la contaduría pública ocurrió el 2 de septiembre de 1999, cuando el Consejo de Vigilancia de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), estableció un acuerdo en el cual se especificaba que para la preparación de los estados financieros las entidades deberían utilizar las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's) de igual manera recomendó a las gremiales de contadores promover la difusión de las normas antes mencionadas. Para el 1 de enero de 2002 CVPCPA ratifica la adopción de las NIC's, y define prorrogar la entrada en vigencia al 1 de enero 2004.

El CVPCPA acuerda el 5 de diciembre de 2003, un Plan Escalonado para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad a partir del año 2004. Para el año 2004 se mantenía en vigencia el plan escalonado de la adopción como normas contables locales las NIC's actualizadas a octubre de 2003, reconociéndolas como Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador (NIF/ES).

Otro aspecto importante fue el acuerdo del 7 de octubre de 2009 establecido por el CVPCPA, en donde se aprueba la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades “NIIF para PYME’s” esta normativa tiene como finalidad que sean adoptadas por las entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas o que no cotizan en la bolsa en valores y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), estas serán adoptadas en caso de que las entidades tengan responsabilidad de presentar información al público a partir del 1 enero de 2011.

La NIIF para las PYME’s es el resultado de un largo proceso de desarrollo y consultas a entidades pequeñas y medianas de todo el mundo dicho proceso realizado por IASB. La norma antes mencionada fue redactada de una manera más clara, de fácil comprensión, de menor complejidad en comparación de las NIIF completas y simplificó los principios de reconocimiento, medición y requiriendo menos revelaciones. (Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, 2015)

### **1.1.3. Antecedentes del sector farmacéutico**

#### *A nivel internacional*

El sector farmacéutico desde tiempos antiguos fue el encargado de la fabricación y preparación de productos químicos medicinales para la prevención o el tratamiento de las enfermedades. Su origen puede ser estudiado desde los diferentes agentes que integran el mercado farmacéutico: laboratorios químicos, droguerías y farmacias.

Dentro de la historia de la farmacia se ha establecido una relación muy estrecha con la medicina, debido a que la farmacia ha sido la encargada de los medios materiales que ha aplicado la ciencia de sanar a través de los años, y en la evolución de dicho proceso han sido creados productos farmacéuticos que a su vez han sido utilizados desde siglos anteriores hasta nuestra época.

La farmacia en un principio se definía como aquel conocimiento sobre las medicinas y el arte de su preparación y combinación, así como tener la capacidad de identificarlas, escogerlas y analizarlas. Se puede decir que tanto la farmacia y la medicina son ciencias que están interrelacionadas, debido a que en varias épocas de la historia una misma persona desempeñaba las dos funciones. (Arauz, 1995)

Dentro de los siglos XV y XVII un acontecimiento trascendental fue el descubrimiento y conquista de América; el continente americano fue explotado por los españoles estos a su vez aprovecharon la plantas medicinales autóctonas, sus propiedades y los métodos curativos que empleaban los nativos para darlos a conocer al mundo, como el bálsamo que es utilizado como materia prima en la actualidad.

En el siglo XVIII fue una época de valiosos descubrimientos, entre los cuales está la intervención del oxígeno en la combustión, la ley de comprensibilidad de los gases, y esto favoreció a todos los procedimientos y métodos aplicados en la fabricación de los medicamentos, siendo las boticas los primeros laboratorios de la química científica. Durante el siglo XIX se desarrollaron diversas investigaciones y experimentos que conllevaron un progreso importante en la maquinaria y metodologías de la producción de los medicamentos. Mientras tanto en el siglo XX tanto las investigaciones, como los procedimientos, el desarrollo y la producción de los medicamentos ascendieron a un nivel alto de tecnología, donde comprendía un gran volumen de producción, una mayor calidad de los productos y un incremento en la eficiencia y eficacia de los resultados clínicos esperados. En el transcurso de este siglo se descubrieron las vacunas y luego estas fueron modernizadas con el fin de obtener una total profilaxis de muchos padecimientos que agobiaban a la humanidad de una manera epidémica, además se descubren los antibióticos, penicilinas, vitaminas y hormonas entre otros.

#### *A nivel nacional*

El sector farmacéutico en El Salvador no tiene una fecha definida de su nacimiento ya que se remonta a épocas antiguas, uno de los hechos importantes ocurrió durante el siglo XIX cuando comenzó a funcionar el bachillerato en farmacia, este acontecimiento científico-académico genero descenso en el uso generalizado de la farmacología indígena y a consecuencia de ello su desaparición. En un principio las farmacias no eran conocidas con su nombre actual ya que estas eran reconocidas como Boticas, su organización era simple dado que el propietario era el Boticario y a su vez responsable de la preparación de los medicamentos.

El 15 de noviembre de 1847 el Doctor Eugenio Aguilar crea la facultad de medicina lugar donde impartía los conocimientos de las ciencias naturales, y con esto se definió que los médicos eran las personas idóneas para aplicación de los medicamentos. En el año de 1848 en una sesión se menciona por primera vez “protomedicato” este realizaba las funciones que actualmente son de la Junta de

Vigilancia de la profesión Farmacéutica, de la misma manera se establecía que la palabra boticarios equivalía a la de farmacéutico. (Mena, 1986)

Para el año de 1930 la mayor parte de las oficinas de farmacia en El Salvador eran responsables de despachar recetas médicas y el resto de estas se encargaban de la venta de medicinas diversas, además con la llegada al país de los medicamentos patentados, los médicos los recetaban, disminuyendo así la manera clásica de la prescripción que era ciencia y arte a la misma vez, de esta manera el trabajo del farmacéutico fue relegado del recetario a simplemente vender los productos preparados en el extranjero o nacional, asimismo fue reconocido oficialmente los productos patentados y a consecuencia se vieron reducidas las técnicas antiguas para la preparación de las formulas.

Con la aprobación del Decreto legislativo N° 369 con fecha 23 de agosto de 1963 se autorizó una lista de medicamentos entre ellos analgésicos, antiácidos, antisépticos, antigripales, laxantes, expectorantes, anti anémicos entre otros, con dicho decreto se permitió que tiendas se suministraran este tipo de medicamentos, aunque hubieron sectores que no estuvieron de acuerdo como el gremio farmacéutico ya que con el decreto antes mencionado, se facilitó la venta irresponsable de medicamentos en tiendas, supermercados, mercados y buses.

Según el artículo 39 de la Ley del Consejo Superior de Salud Pública modificada en el año de 1961, autorizaba que el propietario de un establecimiento fuera un farmacéutico o no, el principal requisito que debía cumplir era contar con un profesional farmacéutico como encargado de dicho establecimiento. Luego mediante Decreto Legislativo N° 538 con fecha 25 de Mayo de 1978 se facultó a los químicos farmacéuticos para poder ser responsables hasta de dos establecimientos, la aprobación de este decreto fue el incremento de los establecimientos farmacéuticos en el país.

La comercialización de los productos estaba regulado y normado por el Consejo Superior de Salud Pública hasta el año 2012, ya que fue en ese año que mediante decreto N° 1008 se emite la Ley de Medicamentos, con la cual se crea la Dirección Nacional de Medicamentos, que tiene como finalidad la institucionalidad y control de las entidades que realizan actividades relacionadas a la fabricación, comercialización y venta de productos farmacéuticos. La creación de la DNM represento mayor control y eficiencia a las operaciones de las empresas involucradas.

## 1.2 Marco conceptual

Para una mejor comprensión de la presente investigación, es necesario conocer el significado de términos que son relevantes, entre ellos se encuentran los siguientes:

**Sector farmacéutico:** Sector que realiza actividades y procesos que comprenden la elaboración y/o venta de productos medicinales y farmacéuticos, además de vitaminas, productos biológicos y medicamentos veterinarios, entre otros. (Ley de Medicamentos, 2012)

**Producto farmacéutico:** Sustancia de origen natural, sintético, semisintético, o mezcla de ellas, con forma farmacéutica definida, empleada para prevenir, diagnosticar, tratar enfermedades o modificar una función fisiológica en los seres humanos. (Reglamento General de la Ley de Medicamentos, 2012)

**Riesgo de auditoría:** Riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. (NIA 200, 2013)

**Riesgo significativo:** Riesgo identificado y valorado de incorrección material que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial en la auditoría. (NIA 315, 2013)

**Incorrección:** Diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de en una partida incluida en los estados financieros y la cantidad, clasificación, presentación o revelación de información requeridas respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información financiera aplicable. (NIA 200,2013)

**Procedimientos de valoración del riesgo:** Procedimientos de auditoría aplicados para obtener conocimiento sobre la entidad y su entorno, incluido su control interno, con el objetivo de identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error. (NIA 315, 2013)

### 1.3 El sector farmacéutico

#### 1.3.1 Generalidades del sector farmacéutico

El sector farmacéutico es un rubro de mucha importancia en la economía, debido a que realiza actividades y procesos que comprenden la elaboración de productos medicinales y farmacéuticos, además de vitaminas, productos biológicos y medicamentos veterinarios, entre otros, que se desarrollan con el propósito de minimizar los riesgos de enfermedades y afecciones a las que están expuestos tanto las personas como los animales.

##### *Importancia del sector farmacéutico*

El sector farmacéutico es un componente económico importante esto se debe a la utilidad dentro de la sociedad y en la economía. Este sector ofrece un apoyo relevante a la población en general al proporcionar los medicamentos que previenen y mejoran la salud en general.

##### *Establecimientos farmacéuticos*

Los establecimientos farmacéuticos son regulados por la Ley de Medicamentos a través de la Dirección Nacional de Medicamentos, además están sujetos a inspecciones y auditoría periódicas. Dentro de estos establecimientos se encuentran las farmacias las cuales operan en la adquisición, almacenamiento, conservación, dispensación y venta de medicamentos, productos naturales, suplementos vitamínicos y otros, que ofrecen acción terapéutica dirigida al público en general.

Las farmacias dependiendo de ciertos criterios se pueden clasificar por:

- Tipos de productos que se dispensan;
- Zona geográfica;
- Institucional o privada.

Es necesario mencionar que todo establecimiento debe contar con un regente, el cual es un profesional químico farmacéutico debidamente autorizado e inscrito para ejercer su profesión y es el responsable de la dirección técnica de un establecimiento farmacéutico.

Dentro de las responsabilidades de un regente se encuentran las siguientes:

- Supervisar el retiro de los medicamentos vencidos de la sala de ventas e indicar al propietario que no debe tener a la venta medicamentos sin registro sanitario, vencidos, alterados, falsificados, muestras médicas.
- Supervisar que se cumplan las buenas prácticas de almacenamiento de los medicamentos para asegurar su calidad.
- Vigilar y supervisar que el funcionamiento y las actividades de la farmacia se desarrollen dentro del marco legal vigente.

#### *Principales cadenas de farmacias*

Dentro de las cadenas de farmacias más importantes ubicadas en el departamento de San Salvador se encuentran las siguientes:

- Económicas.
- Camila.
- Bethoven.
- San Nicolás.
- Las Américas.
- San Benito.

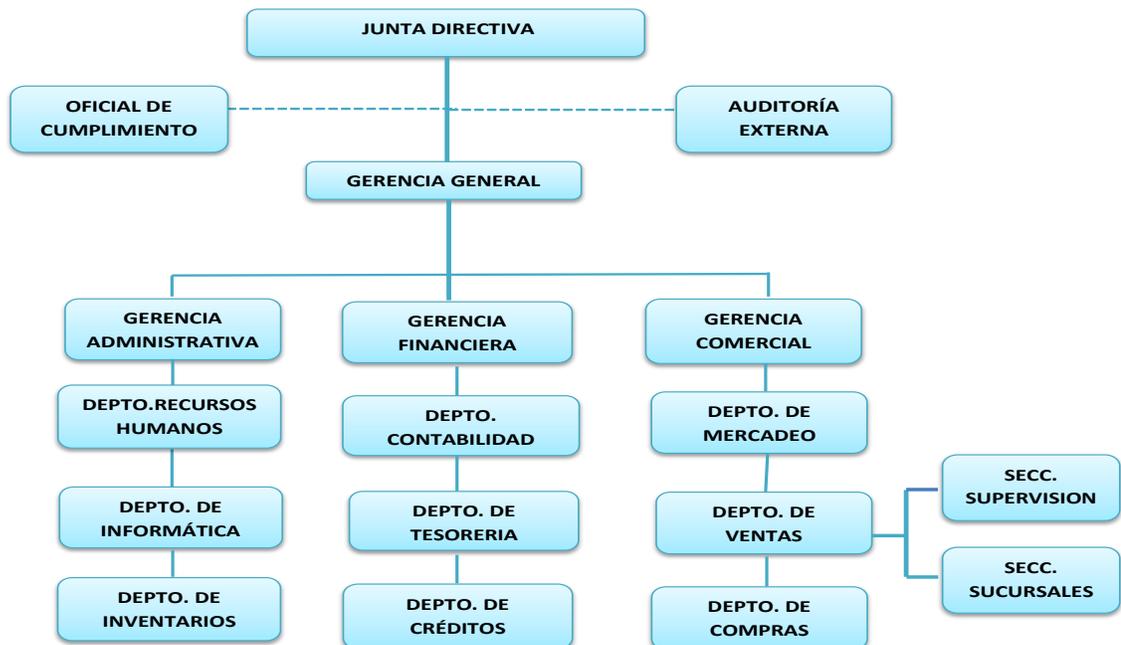
### Productos que ofrece el sector farmacéutico

Los principales medicamentos ofrecidos por el sector farmacéutico dependiendo de las sustancias activas que posean y según la prescripción requerida se clasifican en medicamentos de dispensación:

- **Libre (venta libre):** Producto farmacéutico registrado, autorizado y publicado para su venta sin prescripción médica.
- **Bajo prescripción médica:** Orden suscrita por los profesionales legalmente autorizados (Médicos, Odontólogos y Veterinarios), a fin que uno o más productos farmacéuticos especificados en aquella sean dispensados.
- **Bajo receta especial retenida (Medicamentos controlados):** Es aquella en la que se prescriben productos sujetos a control de venta como estupefacientes, psicotrópicos o agregados por profesionales legalmente autorizados.

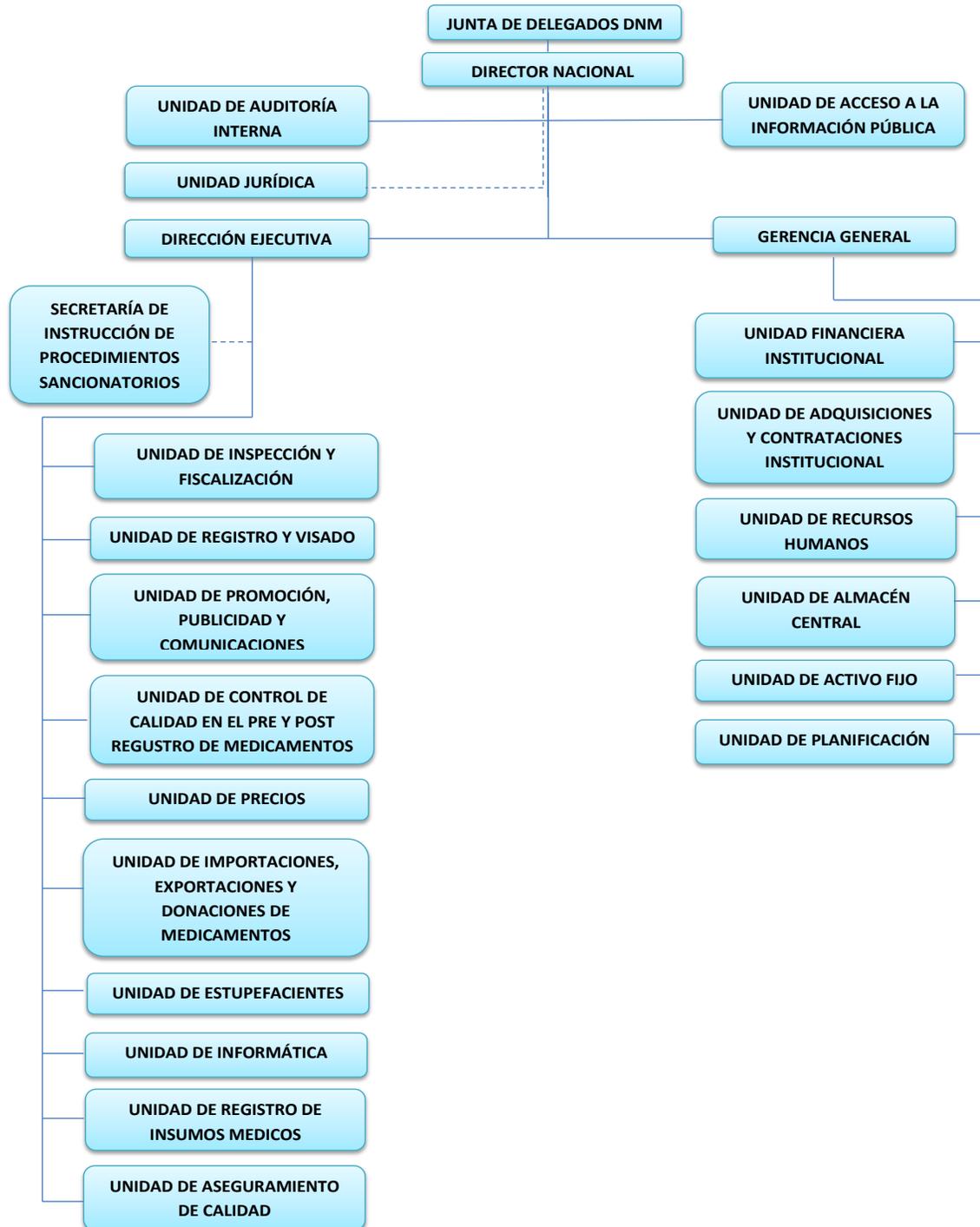
### Organigrama de una cadena de farmacia

Figura n° 1 Organigrama de una cadena de farmacia



### 1.3.2 Autoridades rectoras del sector farmacéutico.

Figura n° 2 Estructura organizativa de la Dirección Nacional de Medicamentos (DNM, 2015).



### *Establecimiento de la Dirección Nacional de Medicamentos (DNM)*

La Ley de Medicamentos estableció la creación de las autoridades competentes para la adecuada implementación de la misma, además da la potestad a las autoridades competentes la creación de los reglamentos oportunos para el logro de los objetivos y finalidades de la Dirección Nacional de Medicamentos (DNM) es así como mediante decreto N° 242 se crea el Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Dirección Nacional de Medicamentos el cual permite el adecuado desarrollo de las actividades.

### *Junta de delegados de la DNM*

Para el logro de los objetivos la Dirección Nacional de Medicamentos (DNM) se dispone de una junta de delegados la cual estará conformada por las siguientes instituciones:

- Ministerio de Salud,
- Ministerio de Economía,
- La Defensoría del Consumidor,
- El Instituto Salvadoreño del Seguro Social,
- Ministerio de Hacienda,
- Universidad de El Salvador; y
- Un electo entre la las universidades privadas con carreras afines a la salud.

### *Principales unidades que integran la DNM*

La Dirección Nacional de Medicamentos (DNM) estará integrada por las siguientes unidades

- Inspección y fiscalización.
- Registro y visado.
- Promoción y publicidad.
- Control de calidad en pre y post registro de medicamentos.
- Precios.
- Importaciones, exportaciones y donaciones de medicamentos.
- Financiera.
- Recursos humanos.

- Auditoría interna.
- Estupefacientes.
- Jurídica, y entre otras que la DNM considere pertinentes.

#### **1.4. Situación actual del sector farmacéutico en El Salvador**

La comercialización de los productos farmacéuticos estaba regulada y normada por el Consejo Superior de Salud Pública hasta el año 2012, ya que fue en ese año que mediante decreto N° 1008 se emite la Ley de Medicamentos con la cual se crea la Dirección Nacional de Medicamentos y pasa a ser el nuevo ente regulador del sector farmacéutico.

Desde su creación, dispone de múltiples actividades y obligaciones, entre las cuales están:

- Autorización de funcionamiento de los establecimientos farmacéuticos.
- Autorizar las buenas prácticas de manufactura (BPM).
- Garantizar las auditorias en tiempo a las entidades sujetas.

En el ámbito de las operaciones que realizan las empresas farmacéuticas, se encuentran las ventas las que son su principal actividad, por lo cual es una de las áreas muy crítica; donde el auditor financiero debe verificar el razonable reconocimiento y documentación que la sustenta.

En El Salvador los establecimientos farmacéuticos deben cumplir con requisitos y características especiales a las cuales el auditor debe prestar atención, entre ellas están las siguientes:

- Estar inscrito en la Dirección Nacional de Medicamentos; ya que por el tipo de productos que manejan son reguladas y delimitadas a las empresas del sector farmacéutico.
- Deben disponer de un regente farmacéutico que garantice que hay un profesional en la dirección técnica, y que verifique que se estén cumpliendo con las disposiciones reglamentarias.
- Solicitar permiso a la Dirección Nacional de Medicamentos para la venta de productos controlados.
- Deben de contar con permisos del Ministerio de Medio Ambiente, en el caso que la empresa genere residuos tóxicos.

- Las operaciones y las ventas realizadas por los establecimientos farmacéuticos están fuertemente ligadas al accionar de la Dirección Nacional de Medicamentos, respecto a permisos y autorizaciones para la compra y venta de productos farmacéuticos.

#### **1.4.1 Áreas significativas dentro de las operaciones del sector farmacéutico**

Considerando todos los requisitos y características especiales de estas empresas, existen situaciones que pueden propiciar el reconocimiento inadecuado de los ingresos o en el peor de los casos el fraude, tales como:

- Emisión de facturas por productos sin el respectivo permiso de venta emitido por la Dirección Nacional de Medicamentos.
- Registro de ventas por productos cuando el Certificado de Venta Libre esta expirado, en este caso, imposibilita la transferencia de los bienes que establece la normativa contable.
- La inexistencia del libro de producto controlado (kardex) exigido por la Dirección Nacional de Medicamentos.
- La desactualización del libro de producto controlado (kardex) exigido por la Dirección Nacional de Medicamentos.
- Cierre de operaciones, es decir, ventas, por falta de permisos de la Dirección Nacional de Medicamentos.

Las situaciones antes mencionadas tienen relación con los ingresos, ya que una característica principal a cumplir para el reconocimiento de los ingresos es la transferencia de los bienes, y al no cumplir con estas, la transferencia no es posible.

Entre algunas de las problemáticas a la cuales se enfrenta el sector farmacéutico están las siguientes:

- La existencia de permisos a cumplir, ya que sin ellos, no es posible la realización de las ventas.

- Los cambios de precios que la Ley de Medicamentos establece, en todo caso afecta la comparabilidad de los ingresos de manera posterior, aplicando ajustes en las cuentas relacionadas.
- La regulación estricta de la Dirección Nacional de Medicamentos obliga a la obtención de permisos para la compra y venta de productos controlados; lo cual a veces no permite la óptima venta del producto farmacéutico.
- La revelación en los estados financieros, no es posible presentar comparativos por cuantía de los productos vendidos, ya que los productos son vendidos dependiendo del ambiente imperante relacionado a enfermedades o estados climatológicos que afectan al consumidor final.

## **1.5. Generalidades de la auditoría**

### **1.5.1. Concepto de auditoría**

Según la Norma ISO (Organización Internacional de Normalización) la auditoría se define como:

“Un proceso sistemático, independiente y documentado que sirve para obtener evidencias y evaluarlas de manera efectiva con el fin de determinar la extensión en que se cumple el conjunto de políticas, procedimientos y requisitos establecidos.”

### **1.5.2. Clasificación de la auditoría**

A continuación se presenta una clasificación de la auditoría desde el punto de vista de quien la realiza.

- *Interna*: Es la auditoría realizada por una organización para evaluar su propio rendimiento, como resultado de una necesidad interna. La auditoría interna pretende verificar los diferentes procedimientos y sistemas de control interno, con el objetivo de saber si su funcionamiento es el previsto y el establecido, pretende sugerir cambios o mejoras en los procesos, siendo una herramienta fundamental en el control de las empresas. (Gómez López, 2013)

- *Externa*: Es la que lleva a cabo una persona natural o jurídica autorizada por el ente correspondiente para ejercer la auditoría externa y evaluar las actividades de otras organizaciones, se realizan como información y credibilidad ante terceros. (Enciclopedia Financiera, 2015).

### 1.5.3. Áreas de aplicación de la auditoría externa

Existen múltiples áreas en las que un contador público se puede desempeñar como auditor externo entre las cuales están según (Naranjo, 2015) los siguientes tipos de auditoría:

- a. *Financiera*: Es la que se realiza un examen crítico y sistemático de los estados financieros de una entidad, con la finalidad de determinar si las cifras son presentadas de forma razonable y si cumplen con un marco de referencia financiero generalmente aceptado y un marco legal vigente, para posteriormente emitir una opinión sobre estos.
- b. *De cumplimiento*: La auditoría de cumplimiento, también conocida como auditoría de gestión, operacional, de desempeño, administrativa o de rendimiento; tiene por objeto comprobar que las operaciones efectuadas por el ente estén adecuadas a las leyes, normas y procedimientos aplicables a la entidad.
- c. *De sistemas*: Es la revisión y la evaluación de los controles, sistemas y procedimientos de informática de los equipos de cómputo así como también el procesamiento de la información, a fin de que se logre una utilización más eficiente y segura de la información que servirá para una adecuada toma de decisiones.
- d. *Fiscal*: Se dedica a observar el cumplimiento de las leyes fiscales, es decir, expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias, formales y sustantivas de los contribuyentes, obligaciones a dictaminarse fiscalmente.
- e. *Social*: Es el proceso de verificación de hechos y actitudes sociales, registrados por la contabilidad social de una entidad pública, ONG o Privada con el fin de validar o no sus resultados, excedentes o

detrimentos patrimoniales que permiten su legitimación o renovación del mandato del Consejo de Dirección involucrado.

- f. Forense: Labor de auditoría que se enfoca en la prevención y detección del fraude financiero, generalmente los resultados del trabajo del auditor forense son puestos a consideración de la justicia, que se encargará de analizar, juzgar y sentenciar los delitos cometidos.

Para efectos de la presente investigación el enfoque es el de una auditoría de estados financieros.

#### **1.5.4. Objetivos de la auditoría externa**

Los objetivos de una auditoría externa son los siguientes:

- Informar si los estados financieros en su conjunto se presentan de forma razonable y de acuerdo a la Normas Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES).
- Verificar si la entidad ha cumplido con las disposiciones legales vigentes que le sean aplicables.
- Emitir y/o generar observaciones, recomendaciones que ayuden a darle respuesta a los riesgos que afronte la entidad.

#### **1.5.5. Importancia de la auditoría financiera**

La importancia de la auditoría se debe a que esta determina si los estados financieros presentan razonablemente la posición económica de la entidad, de conformidad a la NIIF para PYMES; además de verificar si todas las operaciones realizadas por la entidad se han registrado correctamente, para así aumentar la credibilidad de las cifras de los estados financieros y ayudar a la toma de decisiones.

### 1.5.6. Proceso de auditoría externa

La auditoría financiera debido a su magnitud y extensión es desarrollada en cuatro etapas las cuales son las siguientes:

a. Valoración del riesgo (NIA's 300 a 320).

Dentro de esta etapa se realizan actividades preliminares del encargo de auditoría entre ellas están:

- La selección de los miembros claves del equipo que desarrollará la auditoría,
- La revisión de la aceptación y continuidad del cliente,
- Establecer los acuerdos de los términos del encargo de auditoría,
- Establecer la estrategia global de auditoría esta contiene el alcance, el momento de realización de la auditoría, los objetivos y los respectivos informes.

Luego se procede a la planificación de la auditoría en esta se desarrolla la estrategia global de auditoría y así mismo el plan de auditoría el cual es más detallado que la estrategia, la planificación consiste en el entendimiento del negocio del cliente, el análisis de la información financiera y las evaluaciones del riesgo de que ocurran errores o irregularidades significativas. La adecuada planeación del trabajo de auditoría ayuda a asegurar que se presta la debida atención a áreas importantes y a que los problemas potenciales sean identificados.

b. Respuesta a los riesgos (NIA's 330 a 450).

En esta etapa el auditor diseña y procede a la implementación de las respuestas globales a los riesgos valorados que podrían ser riesgos de incorrecciones materiales, además realiza énfasis en el mantener un escepticismo profesional en el equipo de auditoría, evalúa si es necesario realizar una mayor supervisión, y determina si es necesario el realizar modificaciones al plan de auditoría.

c. Evidencia de auditoría (NIA's 500 a 599)

El auditor deberá de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en el desarrollo de esta etapa, así como evaluar la información que utilizará, seleccionar los elementos sobre los cuales realizará las pruebas para la obtención de la evidencia.

Entre algunas de las técnicas de las cuales podrá hacer uso el auditor están:

- Inspección.
- Observación.
- Confirmaciones externas.
- Recalculo.
- Re ejecución.
- Procedimientos analíticos.
- Indagaciones.

d. Informes (NIA's 700 a 799).

Después de concluida la auditoría financiera se inicia el proceso de elaboración del dictamen e informe. En el dictamen se emite una opinión relacionada con la seguridad razonabilidad de los estados financieros del cliente y el informe contiene un detalle del trabajo realizado por el auditor y los resultados obtenidos en su examen. Para la formación de la opinión, el auditor se apoya en la evaluación de la evidencia de auditoría, además expresará que los estados financieros en su conjunto han sido preparados conforme a un marco de información financiera aplicable.

Entre los tipos de opinión que auditor podrá expresar están las siguientes:

- Opinión no modificada o favorable: Cuando el auditor determina si los estados financieros han sido preparados en todos los aspectos materiales de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
- Opinión modificada: Cuando el auditor establece que en base a la evidencia de auditoría los estados financieros en su conjunto no están libres de incorrecciones materiales.

Dentro de la opinión modificada existen tres tipos:

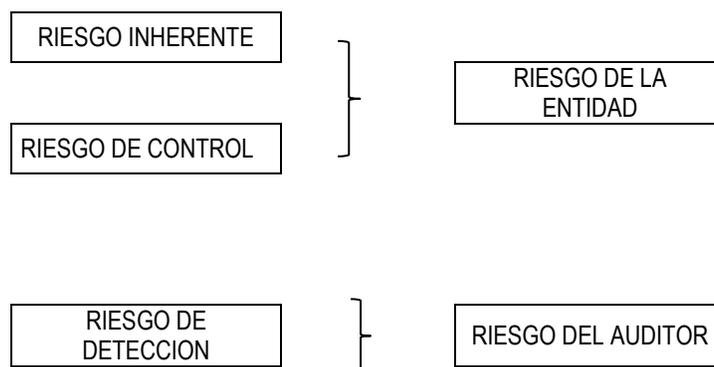
- Con salvedades: Los estados financieros contienen incorrecciones materiales o se le ha imposibilitado la obtención evidencia de auditoría pero estas no son generalizados.
- Desfavorable o adversa: El auditor determina que las incorrecciones son materiales y además son generalizadas.
- Denegación o abstención: La opinión es denegada debido a que las incorrecciones son materiales y generalizadas además al auditor se ha visto imposibilitado en obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la cual basar su opinión.

### 1.6. Riesgos de auditoría

Según la NIA 200 “Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría” dicha norma establece como el riesgo de auditoría la posibilidad que el auditor pueda expresar una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. El riesgo de auditoría siempre estará presente en algún nivel ya sea mayor o menor en el trabajo del auditor a causa de lo antes menciona es que las NIA pretenda reducir a nivel de riesgo de auditoría aceptablemente bajo por medio de la obtención de evidencia suficiente y apropiada.

Las NIA’s definen tres tipos de riesgo de auditoría (NIA 315, 2013):

Figura n° 3 Riesgos de auditoría



Para una mejor comprensión se definirán cada uno de los riesgos de auditoría según la NIA 315 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, dicha norma subraya la responsabilidad que tiene el auditor de identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros ya que esto le permitirá el diseño e implementación de respuestas a los riesgos antes mencionados, para lograr el adecuado análisis el auditor deberá obtener conocimiento de la entidad y su entorno.

Por lo tanto para una identificación y valoración apropiada de los riesgos la norma (NIA, 2013) define algunos de ellos de la siguiente manera:

- a. Riesgo de auditoría: Riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales.
- b. Riesgo de detección: Riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo no detecten la existencia de una incorrección que podría ser material, considerada individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones.
- c. Riesgo inherente: Susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes.
- d. Riesgo de control: Riesgo de que una incorrección que pudiera existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información, y que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, no sea prevenida, o detectada y corregida oportunamente, por el sistema de control interno.
- e. Riesgo significativo: Riesgo identificado y valorado de incorrección material que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial en la auditoría.

Además esta norma establece los procedimientos que el auditor podrá aplicar en la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material; entre algunos de los procedimientos que se podrán incorporar en la valoración de los riesgos están las indagaciones ante la dirección y otras personas de la entidad, procedimientos analíticos que permitan al auditor identificar aspectos que faciliten la valoración de los riesgos y conjuntamente se podrán realizar observaciones estos procedimientos aportarán información sobre la entidad y su entorno

Entre algunos de los factores importantes de los cuales el auditor debe estar enterado están:

- Sectoriales, estos se refieren a que el auditor debe estar enterado sobre el mercado en el cual opera la entidad auditada, la competencia y los proveedores entre otros y
- Normativos, se refiere al marco normativo aplicable, la legislación y regulaciones especiales que estén relacionados a la entidad.

El auditor debe tener conocimiento sobre la naturaleza de las principales operaciones, la estructura organizativa y las relaciones entre los propietarios, las inversiones que la entidad tiene o pretende invertir, la forma de financiamiento que tiene la entidad.

#### **1.6.1. Valoración de los riesgos**

La valoración de los riesgos es la aplicación de procedimientos como parte del trabajo del auditor su propósito principal objetivo es el establecimiento de una adecuada base para la identificación y valoración de los riesgos de auditoría. De la misma manera esto le proporcionará al auditor información la cual podrá utilizar como evidencia de auditoría para sostener las valoraciones de los riesgos y la opinión el informe, por otra parte es fundamental que el auditor al momento de la valoración de los riesgos tome en consideración los riesgos originados a causa de errores y fraude debido a que estos tiene un impacto relevante al momento de la ejecución del encargo de auditoría asignado.

Dentro de los procedimientos de valoración del riesgo están incorporados los siguientes:

*a. Indagaciones ante la dirección y otras persona de la entidad.*

La información obtenida a través de las indagaciones ante la dirección es muy valiosa ya que se puede llegar a comprender de una mejor manera el entorno dentro del cual son elaborados los estados financieros, además el auditor también puede considerar indagaciones a empleados que dentro de sus actividades realicen operaciones importantes o excepcionales ya sean estas procesamientos o registros de transacciones dichas indagaciones le servirán como apoyo al auditor para valorar la debida selección y aplicación de la políticas contables por parte de la entidad, también él auditor puede tener en cuenta realizar investigaciones sobre los procedimientos aplicados por la auditoría interna y verificar si la administración tomo decisiones sobre los hallazgos encontrados, así como puede realizar indagaciones ante asesores jurídicos internos estos podrán suministrar información sobre la existencia de litigios, el cumplimiento legal y reglamentario relacionado con la entidad, garantías entre otras cuestiones.

*b. Procedimientos analíticos.*

Los procedimientos analíticos podrán proveer al auditor aspectos de los cuales no tenía conocimiento y que favorecerán la valoración de riesgos de incorrección material que conlleve una apropiada base para un adecuado diseño e implementación de respuestas a los riegos valorados, asimismo dichos procedimientos incluirán tanto información financiero como no financiera. Al igual que favorecerán en la determinación de posibles transacciones o hechos relevantes y cantidades que afectar la auditoría.

*c. Observación e inspección*

Tanto el procedimiento de observación e inspección brindará un apoyo fundamental a las indagaciones ante la dirección y ante otras personas, de esta manera se podrá conseguir información relacionada con la operación de la entidad, documentos, registros, manuales de control interno e informes preparados ya sea por la dirección o por los responsables del gobierno de la entidad. Dicho procedimiento le permitirá al auditor recolectar información desde un punto más cercano y conocer posibles riesgos de auditoría que no hayan sido identificados con otros procedimientos aplicados.

### **Valoración de riesgos mediante el conocimiento de la entidad**

El auditor debe de tener un entendimiento sobre los procesos que la entidad tiene esto le facilitará la identificación y valoración de los riesgos de negocio, además a partir de lo anterior podrá tomar acciones para cubrir dichos riesgos.

Dentro del conocimiento de entidad el auditor tiene el compromiso de obtener un conocimiento sobre el control interno de la entidad, esto le permitirá realizar una evaluación sobre los controles implementados por parte de la entidad. Algunas de las consideraciones que debe tener en cuenta el auditor de cómo funciona la administración respecto:

- Identificación de los riesgos de negocio
- Estimar la importancia de esos riesgos
- Valorar la probabilidad de ocurrencia
- La decisión de las acciones para administrar los riesgos

Al momento de valorar el control interno el auditor deberá considerar los cinco componentes según lo establece la NIA 315, los cuales se muestran a continuación:

1. Entorno de control: el auditor prestará atención dentro del entorno de control los siguientes elementos la comunicación, vigilancia de la integridad y los valores éticos implementados por la administración hacia sus empleados, evaluando de esta manera si las políticas implementadas e informados son eficaces, el compromiso por parte de la administración para conocer las habilidades de los empleados y el desempeño de los empleados, así mismo es importante que los encargados del gobierno tengan un amplio conocimiento sobre el proceso de control interno aplicado por la administración, además conocer el estilo de operar de la dirección y las políticas aplicadas para la selección del recurso humano, realizar un estudio de la estructura organizativa y la responsabilidades delegadas.
2. El proceso de valoración del riesgo por la entidad: evaluará si la entidad auditada cuenta con proceso interno para valorar los riesgos a los cuales está expuesta, si realiza una estimación sobre la probabilidad y ocurrencia de los riesgos además si cuenta con estrategias para reducir los riesgos.

3. Sistema de información, incluidos los procesos de negocio relacionados, relevantes para la información financiera, y la comunicación: Obtendrá conocimiento sobre componentes físicos y tecnológicos implementados por la entidad para el control y registro de las transacciones de la entidad, evaluará la calidad de la información generada por software de la entidad.
4. Actividades de control: son aquellas políticas y procedimientos que contribuyen al logro de los objetivos de la administración mediante revisiones de los resultados, el adecuado procesamiento de la información, controles físicos de los activos de la entidad y correcta designación de las funciones de los empleados.
5. Seguimiento de los controles: este elemento contribuye a contar con una efectividad del desempeño del control interno, además su principal finalidad es asegurar que los controles estén funcionando de la manera adecuada de lo contrario se deberán tomar acciones necesarias.

### **Valoración de los riesgos de incorrección material**

Es responsabilidad del auditor identificar y valorar los riesgos de incorrección material que le suministren información con la cual pueda formarse una base para un apropiado diseño y aplicación de los procedimientos de auditoría, se considerará dichos riesgos en:

Los estados financieros estos riesgos de incorrección que pueden afectar de manera generalizada a los estados financieros en su conjunto, estos pueden ser causados por el inadecuado control, de la misma manera aumenta el riesgo de incorrecciones en las afirmaciones.

Las afirmaciones sobre tipos de transacción, saldos contables e información a revelar: El auditor podrá emplear para tomar en consideración de las posibles incorrecciones, se clasifican de la manera siguiente:

➤ *Afirmaciones sobre tipos de transacciones y hechos durante el periodo objetivo de la auditoria*

Deberán de cumplir con los aspectos establecidos tales como la ocurrencia de las transacciones y hechos han sido registrados, ocurridos en el periodo correspondiente; integridad se registren los hechos y transacciones que tenían que registrarse; exactitud tanto las cifras y datos registrados adecuadamente; corte de operaciones que se registren solamente las operaciones del periodo; clasificación de las cuentas utilizadas en los registros sean la apropiadas.

➤ *Afirmaciones sobre saldos contables al cierre del periodo*

Aspectos a cumplir la existencia de los activos, pasivos y el patrimonio de la entidad; derechos y obligaciones que posee y controla, integridad que se registren los activos pasivos y patrimonio neto que tenía que registrarse; valoración e imputación que los importes sean los apropiados y cualquier ajuste o imputación estén debidamente registrados.

➤ *Afirmaciones sobre la presentación e información a revelar*

Se evaluará la información revelada considerando la ocurrencia de la transacción, integridad de información a revelar, clasificación y comprensibilidad según lo requiera marco de referencia adoptado; de la misma manera dicha información deberá estar presentada de una manera apropiada, expresada con claridad y exactitud para poder considerar que esta ha sido presentada la fielmente.

## 1.7. Marco técnico

En el siguiente cuadro se muestra la normativa técnica a utilizar en la investigación.

Tabla N° 1 Normativa técnica de auditoría

<b>Normas Internacionales de Auditoría (NIA´s)</b>	
<p>Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA´s) es el marco técnico aplicable para el desarrollo de una auditoría ya que esta normativa establece principios, procedimientos y lineamientos que el auditor debe cumplir en desarrollo del encargo de auditoría, para el estudio a desarrollar a continuación se presentan las NIA´s a tomar en consideración:</p>	
Norma	Descripción
<p><b>NIA 240 Responsabilidad del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude</b></p>	<p>La norma orienta al auditor sobre sus responsabilidades en el caso de la existencia de fraude, revela sus principales características, lineamientos para la valoración y respuesta globales de los riesgos identificados en el encargo de auditoría.</p> <p>Establece las posibles causas por las cuales pueden surgir incorrecciones materiales ya sea por fraude o error. La norma hace énfasis en la prevención y detección del fraude por parte de los reponsables del gobierno de la entidad y la dirección de la misma a través de la supervisión.</p>

<p><b>NIA 315 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno.</b></p>	<p>Esta norma de auditoría aborda el tema de los riesgos y la aplicación de juicio profesional que debe de tener el auditor al evaluarlos, de igual manera establece bases para el diseño e implementación de respuestas globales a los riesgos valorados.</p> <p>La norma establece los requisitos más importantes en la valoración de los riesgos entre ellos está el conocimiento necesario sobre la entidad y su entorno, de igual manera la obtención de conocimiento sobre el control interno que aplica la entidad auditada.</p>
<p><b>NIA 330 Respuestas del auditor a los riesgos valorados</b></p>	<p>El auditor en la etapa de ejecución de la auditoria debe obtener evidencia suficiente y adecuada; enfocada siempre a dar respuesta a los riesgos valorados, además tiene la obligación de documentar adecuadamente la evidencia de auditoria obtenida en la aplicación de los procedimientos, dicha evidencia le servirá para poder sustentar su opinión al final del encargo de auditoria.</p> <p>Un punto muy importante son los procedimientos que diseñará y aplicará el auditor para dar respuesta a los riesgos valorados entre ellos estan las pruebas de control, con estas se pretende conocer la eficacia operativa de los controles de la entidad y si el auditor confiará o no en dichos controles.</p>
<p><b>NIA 505 Confirmaciones externas</b></p>	<p>Es el procedimiento diseñado y realizado por el auditor en el cual su principal finalidad es la obtención de evidencia de auditoría, de modo que la evidencia deberá ser adecuada y en la cantidad necesaria según la valoración del riesgo determinado.</p>

Tabla N° 2 Normativa técnica contable NIIF para Pymes

<b>Norma Internacional de Información Financiera (NIIF para Pymes)</b>	
<p>La Norma Internacional de Información Financiera (NIIF para PYME's) es la norma principal para el desarrollo de la investigación, dicha norma establece los requerimientos técnicos para el adecuado reconocimiento, medición, presentación e información necesaria a revelar ya sea de transacciones, sucesos o condiciones relevantes para la comprensión de los estados financieros.</p>	
<b>Norma</b>	<b>Descripción</b>
<b>Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias</b>	<p>Los ingresos de actividades ordinarias son las entradas brutas de beneficios económicos durante el periodo, a causa de las operaciones propias de la entidad, además estos ingresos deben de dar lugar al incremento en el patrimonio excluyendo las aportaciones de los propietarios. Los ingresos pueden adoptar una diversidad de nombres como ventas, comisiones, intereses, dividendos, regalías y alquileres. El reconocimiento de los ingresos deberá de cumplir con ciertos principios generales para poder ser considerados como ingresos según el párrafo 23.10.</p> <p>La medición de los ingresos deberá ser al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir, dicho valor comprenderá los descuentos comerciales, descuentos de pronto pago así como rebajas por volúmenes de ventas aplicados por la entidad según lo establecido el párrafo 23.3</p> <p>Cuando se posterga la entrada de efectivo o equivalente de efectivo y sea el resultado de una transacción de financiamiento, el valor razonable de la contraprestación será el valor presente de todos cobros futuros empleando una tasa de interés atribuida a dicha transacción. La información a revelar de los ingresos son las políticas contables aplicadas al reconocimiento además un importe de cada categoría de ingresos ordinarios reconocidos durante el periodo.</p>

Tabla N° 3 Normativa Técnica Contable NIC completa

<b>Norma Internacional de Contabilidad NIC 18</b>	
<p>La Norma Internacional de Contabilidad NIC 18 Ingresos de actividades ordinarias es adoptada por las entidades que tienen obligación pública de rendir cuentas o que cotizan en la bolsa de valores para el desarrollo de la investigación es importante el tener conocimiento de la norma, sin embargo, la aplicación de ella no se verá reflejada en el trabajo de investigación.</p>	
<b>Norma</b>	<b>Descripción</b>
<b>NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias</b>	<p>La norma establece como ingresos de actividades ordinarias aquellas entradas brutas de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el desarrollo de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que estos tengan como consecuencia un aumento en el patrimonio y no sean aportaciones de los propietarios.</p> <p>Los ingresos podrán proceder de venta de bienes, prestación de servicios y el uso por parte de terceros de activos de la entidad que generen interés, regalías y dividendos.</p> <p>La medición de los ingresos será al valor razonable dicho importe deberá de incluir cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la entidad pueda conceder.</p> <p>Los ingresos relacionados con la venta de bienes deberán de cumplir que los riesgos y ventajas hayan sido transferidos al comprador, que no se conserve ninguna relación en la gestión del bienes vendidos, el importe puede medirse de una manera fiable, que exista la probabilidad que se reciban en el futuro beneficios económicos asociados a la transacción y que los costos relacionados a la transacción puedan medirse de forma fiable.</p>

## 1.8. Marco legal

### 1.8.1. Regulaciones especiales aplicables al sector farmacéutico

En el presente cuadro se hace mención de las regulaciones especiales aplicables en el sector farmacéutico.

Tabla N°4 Ley de Medicamentos

<b>Decreto N° 1008 Ley de medicamentos</b>	
Dicha regulación es importante en el proceso de la presente investigación debido a que con esta se pretende asegurar la accesibilidad, registro y calidad entre otros aspectos relacionados con los medicamentos, de la misma manera esta ley presenta un ente regulador importante del sector farmacéutico	
<b>Detalle</b>	<b>Descripción</b>
<b>Art. 1</b>	Su finalidad es garantizar la institucionalidad y que asegure el correcto registro y control de los medicamentos para su uso racional de la población.
<b>Art. 2</b>	Su aplicación serán las instituciones públicas y privadas , que realicen operaciones relacionadas a medicamentos.
<b>Art. 3</b>	El ente regulador será la Dirección Nacional de Medicamentos.
<b>Art. 34</b>	La autorización de medicamentos durará cinco años, con opción de renovación.
<b>Art. 73</b>	Decomiso de medicamentos que estén vencidos, deteriorados, alterados o no registrados.
<b>Art. 75-84</b>	Definición de infracción y sanación, sus clasificaciones y detalles de las mismas.

Tabla N°5 Reglamento General de la Ley de Medicamentos

<b>Decreto N° 245 Reglamento General de la Ley de Medicamentos</b>	
Este reglamento es fundamental para realización de la investigación ya que permite conocer más sobre las disposiciones establecidas en la Ley de Medicamentos y brinda un mayor detalle sobre las funciones de la Dirección Nacional de Medicamentos, siendo este un importante ente regulador del sector farmacéutico.	
<b>Detalle</b>	<b>Descripción</b>
<b>Art.10</b>	Detalla las funciones de la unidad de control de calidad.
<b>Art.11</b>	Detalla las funciones de la unidad de precios.
<b>Art. 12</b>	Detalle las funciones de la unidad de importaciones, exportaciones y donaciones de medicamentos.
<b>Art.15</b>	Detalla las funciones de la unidad de estupefacientes.
<b>Art. 17</b>	La DNM deberá llevar un registro de medicamentos autorizados, el cual debe ser público y actualizado permanentemente.
<b>Art.50</b>	La obligación que cada establecimiento cuente con un regente.

Tabla N°6 Derechos por Servicios y Licencias para los establecimientos de salud aplicables en la DNM

<b>Decreto N° 417 Derechos por Servicios y Licencias para los establecimientos de salud aplicables en la DNM</b>	
Es trascendental en tener conocimiento sobre los precios de las inscripciones que se deben hacer por los medicamentos, así como el precio y actualización de las licencias y derechos anuales de los productos farmacéuticos que deben hacer las farmacias.	
Detalle	Descripción
<b>Art.1</b>	Los derechos para inscripción de productos farmacéuticos son: <ul style="list-style-type: none"> <li>▫ Extranjeros \$ 500.00</li> <li>▫ Nacionales \$ 300.00</li> </ul>
<b>Art.2</b>	Los derechos por licencia de importación y fabricación de productos farmacéuticos son: <ul style="list-style-type: none"> <li>▫ Importación \$ 86.00</li> <li>▫ Fabricación \$ 52.00</li> </ul>
<b>Art.3</b>	Los derechos anuales de comercialización de productos farmacéuticos son: <ul style="list-style-type: none"> <li>▫ Extranjeros \$ 75.00</li> <li>▫ Nacionales \$ 50.00</li> </ul>
<b>Art. 4</b>	Los derechos por renovación de inscripción es de \$ 86.00 tanto para productos nacionales y extranjeros.

Tabla N°7 Reglamento de Estupefacientes, Psicotrópicos, Precursores, sustancias y Productos Químicos y agregados

<b>Decreto N° 20 Reglamento de Estupefacientes, Psicotrópicos, Precursores, sustancias y Productos Químicos y agregados</b>	
Dicho reglamento es importante considerarlo en la investigación debido a este contiene las indicaciones de la prescripción, uso y venta de estos productos farmacéuticos, de misma manera establece los controles que se deben de tener en los establecimientos autorizados ya que estos medicamentos son de dispensación bajo receta especial retenida.	
<b>Detalle</b>	<b>Descripción</b>
<b>Art.1</b>	Su objeto es el control y fiscalización, tanto nacional como internacional, de dichas sustancias según lo establecido en tratados y acuerdos internacionales.
<b>Art. 5</b>	El control compete a la DNM como entidad rectora y a la División de Anti Narcóticos de la Policía Nacional Civil.
<b>Art. 7</b>	Para importar o exportar cualquier sustancia o producto controlado la DNM debe conceder autorización.
<b>Art.28</b>	Autorización para las farmacias de la distribución de medicamentos controlados.
<b>Art.29</b>	Obligación de llevar un libro o sistema de control sobre los medicamentos controlados.
<b>Art. 86</b>	Fiscalización y control especial para los medicamentos y sustancias controladas.

Tabla N°8 Ley Reguladora de las actividades relativas a los drogas

<b>Decreto N° 154 Ley Reguladora de las actividades relativas a los drogas</b>	
Esta ley es fundamental dentro de la investigación realizada debido a que está relacionado con los medicamentos controlados los cuales son distribuidos en las farmacias autorizadas y lo anterior le compete a esta ley por el tipo de sustancias que contiene los medicamentos controlados.	
Detalle	Descripción
<b>Art.13</b>	El listado de medicamentos y sustancias controladas deberá formularla la Dirección Nacional de Medicamentos dentro de los dos primeros meses de cada año.

Tabla N°9 Reglamento para la determinación de los precios de venta máximo al público de los medicamentos y su verificación

<b>Decreto N° 244 Reglamento para la determinación de los precios de venta máximo al público de los medicamentos y su verificación</b>	
Este reglamento es importante considerarlo en la investigación debido a que el contiene el procedimiento en el cual se procede al cálculo del precio máximo de venta al público de los medicamentos ya que estos no son considerados como un mercadería común a consecuencia de lo mismo la DNM debe garantizar el precio adecuado para adquisición al público.	
Detalle	Descripción
<b>Art.1</b>	Objeto es el establecimiento de los procedimientos para la determinación, revisión y verificación del precio de venta máximo al público.
<b>Art.3</b>	Establece a la Dirección Nacional de Medicamentos como ente regulador para la determinación del precio de venta máximo al público.
<b>Art. 8</b>	La publicación por parte de la Direccional Nacional de Medicamentos a través de su página web y un periódico de circulación nacional el listado de precios de venta máximo al público.
<b>Art.12</b>	La verificación de los precios de los medicamentos en coordinación conjunta de la Unidad de Inspección y Fiscalización y la Defensoría del Consumidor.

### 1.8.2. Regulaciones generales del sector farmacéutico

A continuación se presentan las regulaciones generales aplicables al sector farmacéutico.

Tabla N° 10 Código Tributario y su reglamento

<b>Código Tributario y su reglamento</b>	
Es fundamental debido a que este es el marco jurídico tributario que regula la relación existente entre la administración tributaria y los contribuyentes, de la misma manera este establece los derechos y obligaciones de ambos sujetos.	
Detalle	Descripción
<b>Art. 107</b>	Emitir y entregar comprobantes de crédito fiscal y otros documentos.
<b>Art. 242</b>	Efectuar los respectivos registros contables, registros especiales y registro a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.
<b>Art. 243</b>	Llevar control de inventarios y métodos de valuación.

Tabla N° 11 Ley de Impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios

<b>Ley de impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios y su reglamento</b>	
La Ley de impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios es importante en la presente investigación debido a que las entidades pertenecientes al sector farmacéutico están obligadas al cumplimiento de dicha ley y al pago del impuesto por la transferencia de bienes.	
Detalle	Descripción
<b>Art. 20</b>	Inscribirse en el Registro de Contribuyentes e informar.
<b>Art. 93</b>	Presentación de declaración de IVA (F07) aunque no diere lugar a pago.

## **CAPÍTULO II: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

### **2.1. Tipo de estudio**

La investigación fue desarrollada sobre la problemática de la ausencia de una guía para la adecuada identificación y valoración de los riesgos de auditoría en el área de ingresos del sector farmacéutico, esta fue ejecutada mediante la utilización del método de investigación hipotético deductivo, debido a que dicha problemática perjudica la ejecución del encargo de auditoría, por la valoración inadecuada de los riesgos, en el área de ingresos específicamente en empresas farmacéuticas, el estudio fue analizado desde un panorama general hasta aspectos especiales del encargo de auditoría, para lograr identificar las posibles razones de la problemática de la investigación desarrollada.

### **2.2. Unidad de análisis**

Con finalidad de obtener resultados más acertados, las unidades de análisis consideradas para la ejecución de la investigación de campo fueron los profesionales de contaduría pública en las firmas de auditoría de los departamentos de San Salvador y La Libertad.

### **2.3. Universo y muestra**

#### **2.3.1. Universo**

En relación a la unidad de análisis el universo fue determinado de la siguiente manera:

El universo de la investigación estuvo conformado por las firmas de auditoría, según el listado publicado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) con fecha 31 de diciembre de 2014; dicho listado está conformado por los profesionales que actualizaron sus datos a la fecha según lo establece el artículo 13 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

### 2.3.2. Muestra

Según el universo determinado se utilizó la fórmula para poblaciones finitas, para la selección de la muestra de la investigación de campo a través de la forma aleatoria simple por medio del método “selección sistemática de elementos muestrales”. El número de contadores públicos autorizados para ser encuestados en la recolección de información se seleccionó de la manera siguiente:

La fórmula es la siguiente:

$$n = \frac{N \cdot P \cdot Q \cdot Z^2}{(N - 1)e^2 + P \cdot Q \cdot Z^2}$$

Dónde:

n= Tamaño de la muestra.

N= Población.

Z = Coeficiente de confianza.

e = Margen de error.

P= Probabilidad de éxitos de que la problemática exista.

Q= Probabilidad de fracaso.

Entonces:

e= 0.05

n=?

N= 323 profesionales que actualizaron sus datos

P= 0.96 (probabilidad que exista la inadecuada valoración de los riesgos de auditoría en el área de ingresos en el sector farmacéutico)

Z= 1.96

Q= 0.04 (probabilidad que no exista la inadecuada valoración de los riesgos de auditoría en al área de ingresos en el sector farmacéutico)

Luego de la sustitución de los valores anteriores en la fórmula, se obtuvo:

$$n = \frac{(323)(0.96)(0.04)(1.96)^2}{(323-1)(0.05)^2 + (0.96)(0.04)(1.96)^2}$$

$$n = \frac{(12.4032)(3.8416)}{0.8050 + 0.1475}$$

$$n = \frac{47.6481}{0.9525}$$

$$n = 50.0243$$

La muestra para la investigación de campo fueron aproximadamente 50 profesionales autorizados por CVPCA que actualizaron su información.

#### 2.4. Instrumentos y técnicas a utilizar en la investigación

La herramienta para la investigación de campo utilizada para la recolección de datos fue la encuesta para ello se procedió en su momento a la elaboración de un cuestionario dicho instrumento fue utilizado para la recolección de la información, el cual estuvo compuesto de preguntas cerradas y de opción múltiple. De esta manera se logró obtener un mayor conocimiento por parte de los profesionales que laboran en las firmas de auditoría sobre la problemática además, se obtuvimos diversos aportes específicos para resolver dicha problemática.

Entre otras técnicas aplicadas en la ejecución del estudio están las siguientes:

**La investigación bibliográfica:** Esta fue realizada mediante un resumen de la información bibliográfica disponible relacionada a la parte legal, la norma técnica aplicada al área contable y de auditoría de la investigación, de la misma manera se utilizaron recursos relacionado con el sector farmacéutico, así como el impacto de las autoridades rectoras del sector haciendo especial énfasis, en la Ley de Medicamentos.

**El cuestionario:** Este cuestionario fue diseñado para ser dirigido específicamente a los contadores autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesional de la Contaduría Pública y Auditoría que ejercen en las firmas de auditoría que actualizaron sus datos, la principal finalidad de dicho

cuestionario fue obtención de información de la percepción de los profesionales respecto a la problemática planteada para ser procesada y analizada posteriormente.

## **2.5. Procesamiento de la información**

Luego de la recolección de la información por medio de la encuesta utilizada en la investigación de campo se procedió al tratamiento de los resultados esto se llevó a cabo a través del uso de Microsoft Excel, considerando que dicho programa cuenta con herramientas que facilitaron el proceso de vaciar, ordenar, agrupar y la posterior tabulación de los datos obtenidos, luego el siguiente procedimiento fue la generación de las representaciones gráficas para su posterior interpretación y análisis.

Las presentaciones de las gráficas fueron a través de gráficos de pastel, el caso de las preguntas en las cuales las opciones de respuestas fueron sí o no; y gráficos de barras cuando las preguntas tuvieron más de dos opciones de respuestas.

## **2.6. Análisis e interpretación de datos**

Las tablas y gráficas resultado del procesamiento de las respuestas obtenidas por medio de las encuestas proporcionadas fueron insumo importante para realizar el análisis e interpretación de los datos obtenidos, se procedió a identificar la información sobresaliente para cada caso y con esto se logró concluir acerca del comportamiento planteado. La estructura del análisis será de la siguiente manera: pregunta, tabla de frecuencias absolutas y relativas, gráficas e interpretación de datos.

El análisis mencionado anteriormente se llevó a cabo mediante un análisis descriptivo, el cual se ejecutó mediante dos fases, la primera, en esta se realizó un análisis individual de cada una de las interrogantes, en la segunda, en base a los resultados obtenidos se procedió a relacionar estos con los principales elementos desarrollados en el marco teórico de la investigación.

## 2.7. Diagnóstico de la investigación

En cuanto a la investigación desarrollada se identificó que entre las principales deficiencias que se le atribuyen a los profesionales que ejercen la auditoría en el momento de la valoración de los riesgos de auditoría se encontró el carente conocimiento de la entidad y su entorno, seguidamente de la inadecuada aplicación del juicio profesional y la falta del escepticismo profesional y es por ello que tiende a generar una valoración errónea de los riesgos. Además se determinó con un 60% que la principal falla al llevar a cabo este proceso es el deficiente estudio del control interno de la entidad y con un 50% se confirmó que también influye el poco entendimiento de las actividades a las que se dedica la entidad.

Durante la investigación se reveló que un porcentaje alto del 96% señala que durante la identificación y valoración de los riesgos de auditoría es necesario tener un especial cuidado a causa de las nuevas regulaciones emitidas, a través de la Ley de Medicamentos, debido a que el incumplimiento legal de esta podría generar sanciones económicas no previstas y originar un impacto en el área de ingresos o afectar el negocio en marcha de las entidades que pertenecen al sector farmacéutico.

El estudio realizado muestra entre los principales efectos que tiene la incorrecta valoración y análisis de los riesgos de auditoría del área de ingresos del sector farmacéutico son el deficiente diseño de los procedimientos de auditoría, a consecuencia de lo anterior se dará una respuesta inapropiada a los riesgos y posteriormente una opinión de auditoría incorrecta.

Se identificó durante la investigación la importancia de considerar las indagaciones a los principales cargos de la entidad en la ejecución del encargo de auditoría; así como al personal relacionado al área de ingresos debido a los riesgos que esta contiene, además se verificó la necesidad de evaluar si la entidad cuenta con una herramienta de comunicación para informar indicios de posibles errores o fraudes. Asimismo en dicha investigación se logró reconocer la necesidad de efectuar un profundo análisis del control y que el personal asignado al encargo de auditoría conozca las regulaciones legales vigentes aplicables al sector farmacéutico.

En relación a las respuestas globales consideradas más comúnmente entre los profesionales según la investigación están la reiteración del escepticismo profesional seguidamente de la modificación de la naturaleza, ocasión y extensión de los procedimientos y la asignación del personal capacitado para ejecutar la auditoría.

En cuanto a la herramienta a utilizar para realizar el análisis de la valoración de los riesgos de auditoría se encontró que el más aplicado por los profesionales es el análisis de probabilidad- impacto, no obstante un porcentaje considerable utiliza la matriz de riesgos, dejando entre ver que en dicho análisis no existe una herramienta generalizada entre los profesionales que ejercen la auditoría.

Se corroboró mediante el estudio realizado que los profesionales consideran beneficioso la creación de una guía de aplicación para la valoración de los riesgos de auditoría en el área de ingresos del sector farmacéutico, de la misma se reconoció que este tipo de guía podría ayudar a resolver casos reales que se presentan en la profesión y que la investigación generaría interés a otros profesionales en el estudio de los ingresos del sector farmacéutico.

## **CAPÍTULO III: GUÍA DE APLICACIÓN PARA LA VALORACIÓN DE RIESGOS DE AUDITORÍA EN EL ÁREA DE INGRESOS DEL SECTOR FARMACÉUTICO.**

### **3.1. Introducción**

La presente guía de aplicación comprende el desarrollo del proceso de identificación y valoración de los riesgos de auditoría, incluyendo el riesgo de negocio, fraude, incorrección material, y significativo además de determinar los diversos factores que influyen en la realización de este, y la responsabilidad que tiene el auditor de conocer el control interno de la entidad y la aplicación del juicio profesional, además de considerar la importancia de elaborar un análisis de la probabilidad y el impacto financiero de los riesgos considerados en el proceso.

### **3.2. Objetivos**

#### **3.2.1. Objetivo general**

Desarrollar una herramienta que indique una metodología a seguir para la identificación y valoración de los riesgos de auditoría en el área de ingresos del sector farmacéutico.

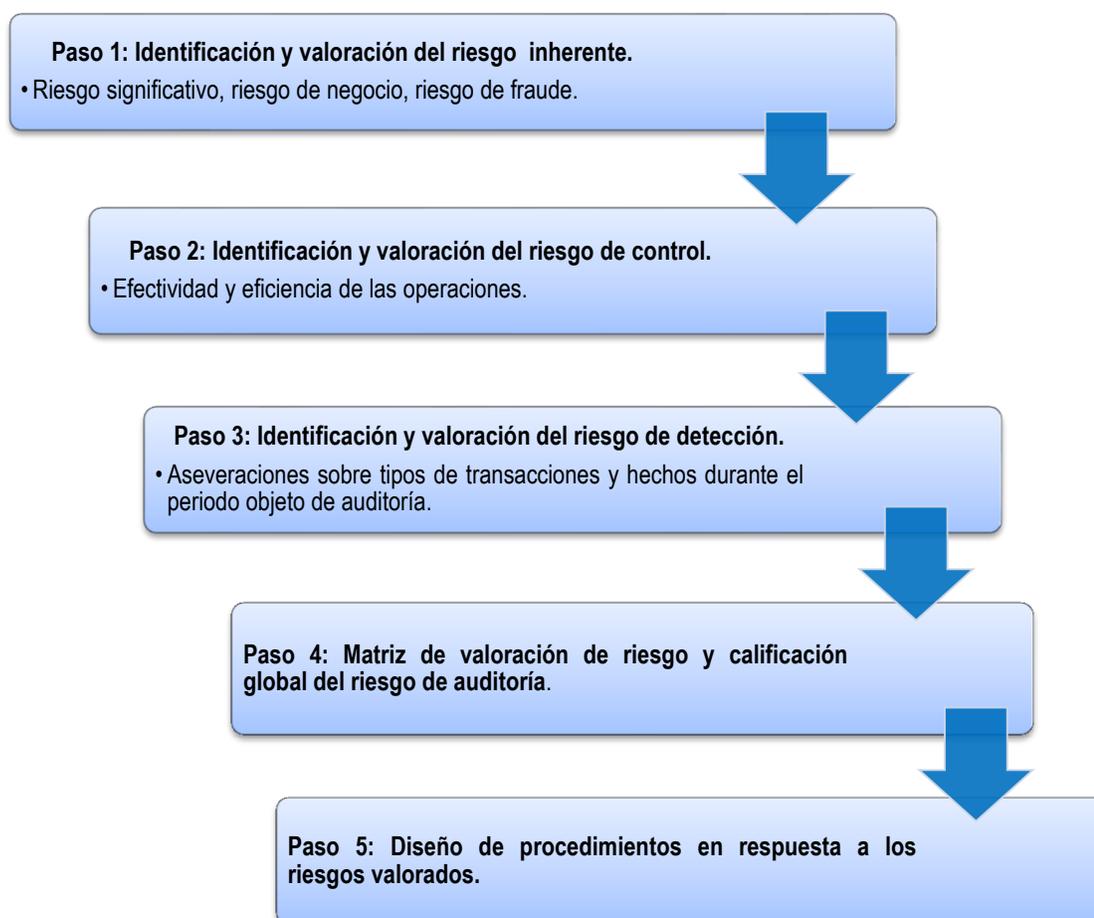
#### **3.2.2. Objetivos específicos**

- Proporcionar un instrumento que ayude al auditor a conocer la naturaleza del sector farmacéutico y los riesgos del negocio que este conlleva.
- Orientar al auditor en la identificación y valoración de los riesgos significativos del área de ingresos del sector farmacéutico.
- Diseñar procedimientos adecuados que den respuesta a los riesgos valorados en el área de ingresos del sector farmacéutico.

### 3.3. Alcance

En la presente guía de aplicación se estudia la identificación y valoración de los riesgos de auditoría del área de ingresos del sector farmacéutico, los cuales comprenden el riesgo inherente, de control y detección, finalizando con el diseño de los procedimientos para darle respuesta a los riesgos valorados aplicando lo dispuesto por las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) versión 2013, específicamente la norma 240, 315 y 330.

### 3.4. Propuesta guía de aplicación para la valoración de riesgos de auditoría en el área de ingresos del sector farmacéutico.



### 3.5. Caso práctico: “Guía de aplicación para la valoración de riesgos de auditoría en el área de ingresos de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V.”

#### Planteamiento del caso

Este apartado detalla el perfil de la empresa y la información necesaria para la comprensión del desarrollo del caso práctico.

La compañía sobre la cual se desarrolla el caso práctico es una sociedad anónima de capital variable, que se dedica a la venta de productos farmacéuticos al público en general, la cual nació en 2006 y para efectos didácticos se denomina Farmacia Buena Vida, S.A. de C.V.

Esta entidad tiene definidos un sistema de control interno, una estructura organizacional, misión, visión y objetivos. Además, cuenta con una junta directiva, con controles de calidad que le han posicionado como una de las mejores farmacias en el país.

#### Estructura organizacional:



**Misión**

Suministrar los mejores productos farmacéuticos de alta calidad, para el cuidado de la salud de nuestros clientes, contando con la profesionalidad y amabilidad de nuestro personal.

**Visión**

Ser líderes en la venta de productos farmacéuticos a nivel nacional compitiendo con niveles de precio y calidad.

**Objetivos**

- Crecer en infraestructura y capacidad instalada, de forma que se obtengan los mejores niveles de rendimiento.
- Mejorar nuestros procesos productivos junto con los estándares de calidad, que nos permita ser más competitivos.
- Expandir nuestros productos hacia el exterior del país en un mediano plazo.

**Nivel general de la actividad económica**

La FARMACIA BUENA VIDA, S.A. de C.V. se dedica a la venta de productos farmacéuticos, los cuales incluyen medicamentos de venta libre y medicamentos controlados o mejor conocidos como estupefacientes y psicotrópicos, cubriendo la diversa demanda de la población, además esta contribuye proporcionando medicamentos de la mejor calidad para regenerar la salud de la población salvadoreña.

La empresa se encuentra muy bien posicionada en el mercado salvadoreño debido a que una de sus principales fortalezas es la experiencia en este ámbito lograda a través de 9 años.

### **Actividad cíclica**

La actividad de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V. es constante durante todo el año, y no desarrolla ningún tipo de actividad por temporadas, aunque en ocasiones las ventas se ven incrementadas en un porcentaje considerable debido a la época de invierno ya que la población está expuesta a padecer enfermedades de tipo respiratorias, estomacales entre otras.

Para el desarrollo del caso práctico, se asumirá como realizada la etapa pre-inicial del proceso de auditoría, la cual conlleva la aceptación del cliente o continuación, además de identificar las razones que tiene el cliente para llevar a cabo la auditoría y la obtención de carta compromiso.

La presente guía abordara específicamente la identificación y valoración de los riesgos de auditoría que es parte esencial de la etapa de planificación, y particularmente se estudiara el área de ingresos, finalizando con el diseño de los procedimientos de auditoría para dicha área.

Como se mencionó anteriormente el objetivo de la resolución de este caso es: “Desarrollar una herramienta que indique una metodología a seguir para la identificación y valoración de los riesgos de auditoría en el área de ingresos del sector farmacéutico”, para lo cual se ha tomado como base lo dispuesto en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA’s) versión 2013.

A continuación se muestra:

El estado de situación financiera de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V.

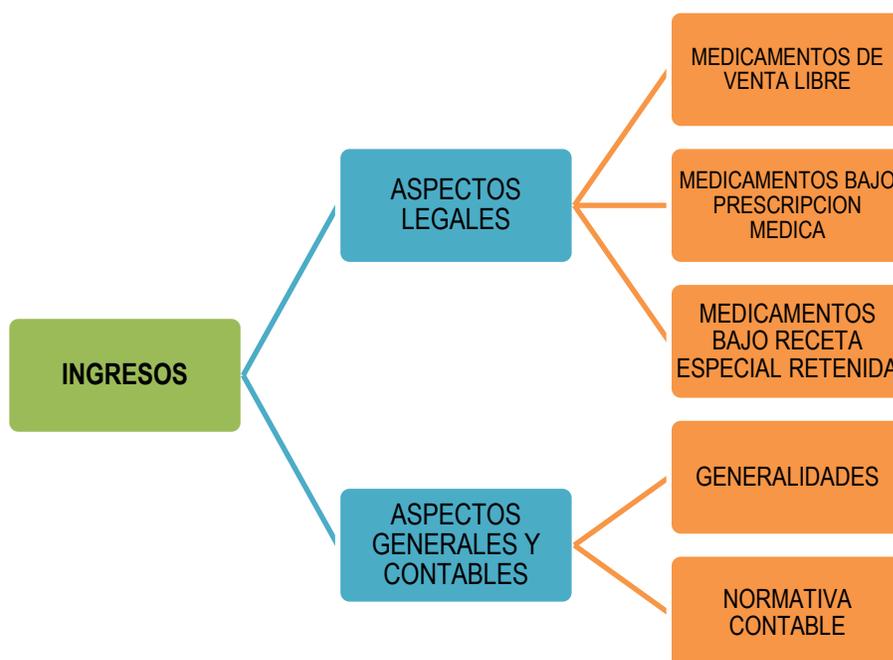
<b>FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V.</b>				
<b>ESTADO DE SITUACION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2015</b>				
<b>(CIFRAS EXPRESADAS EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)</b>				
	2015	2014	2013	
<b><u>ACTIVO</u></b>				
<b><u>ACTIVO CORRIENTE</u></b>				
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFFECTIVO	\$ 218,185	\$ 222,345	\$ 245,800	\$ 474,845
DEUDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS POR COBRAR	\$ 45,560	\$ 67,060	\$ 52,340	
INVENTARIOS	\$ 198,494	\$ 178,920	\$ 151,245	
PAGOS ANTICIPADOS	<u>\$ 25,345</u>	<u>\$ 23,780</u>	<u>\$ 25,460</u>	
<b><u>ACTIVO NO CORRIENTE</u></b>				
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	\$ 220,000	\$ 204,650	\$ 195,600	\$ 209,850
ACTIVOS INTANGIBLES	<u>\$ 12,600</u>	<u>\$ 13,450</u>	\$ 14,250	
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b><u>\$ 720,184</u></b>	<b><u>\$ 710,205</u></b>		<b><u>\$ 684,695</u></b>
<b><u>PASIVO Y PATRIMONIO</u></b>				
<b><u>PASIVO CORRIENTE</u></b>				
DEUDAS COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS POR PAGAR	\$ 27,500	\$ 24,567	\$ 21,670	\$ 49,486
IMPUESTOS POR PAGAR	<u>\$ 28,807</u>	<u>\$ 28,955</u>	<u>\$ 27,816</u>	
<b><u>PASIVO NO CORRIENTE</u></b>				
CUENTAS POR PAGAR A LARGO PLAZO	\$ 11,806	\$ 25,400	\$ 30,240	\$ 32,130
BENEFICIOS A EMPLEADOS	<u>\$ 3,456</u>	<u>\$ 2,670</u>	<u>\$ 1,890</u>	
<b><u>PATRIMONIO</u></b>				
CAPITAL SOCIAL	\$ 343,800	\$ 343,800	\$ 343,800	\$ 603,079
RESERVA LEGAL	\$ 25,765	\$ 17,048	\$ 8,330	
UTILIDADES ACUMULADAS	\$ 192,630	\$ 180,900	\$ 167,500	
UTILIDAD DEL EJERCICIO	<u>\$ 86,420</u>	<u>\$ 86,865</u>	<u>\$ 83,448</u>	
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b><u>\$ 720,184</u></b>	<b><u>\$ 710,205</u></b>		<b><u>\$ 684,695</u></b>

Estado de resultado integral de la Farmacia Buena Vida, S.A. DE C.V.

<b>FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V.</b>			
<b>ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2015</b>			
<b>(CIFRAS EXPRESADAS EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)</b>			
	2015	2014	2013
<b>VENTAS NETAS</b>	\$ 485,000	\$ 468,256	\$ 435,869
<b>COSTO DE VENTA</b>	\$ 226,000	\$ 216,278	\$ 195,240
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	\$ 259,000	\$ 251,978	\$ 240,629
<b>GASTOS DE OPERACIÓN</b>			
GASTOS DE VENTA	\$ 49,500	\$ 47,650	\$ 45,230
GASTOS DE ADMINISTRACION	\$ 67,000	\$ 63,450	\$ 60,300
<b>UTILIDAD DE OPERACIÓN</b>	\$ 142,500	\$ 140,878	\$ 135,099
<b>COSTOS FINANCIEROS (INTERESES)</b>	\$ 18,600	\$ 16,340	\$ 15,460
<b>UTILIDAD ANTES DE RESERVA LEGAL E ISR</b>	\$ 123,900	\$ 124,538	\$ 119,639
<b>RESERVA LEGAL</b>	\$ 8,673	\$ 8,718	\$ 8,375
<b>UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS</b>	\$ 115,227	\$ 115,820	\$ 111,264
<b>IMPUESTO A LAS GANANCIAS</b>	\$ 28,807	\$ 28,955	\$ 27,816
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>	\$ 86,420	\$ 86,865	\$ 83,448

## PASO 1: IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DEL RIESGO INHERENTE.

Antes de iniciar la identificación y valoración de los riesgos de control del área de ingresos, es importante mencionar la clasificación que se utilizara para desarrollar la presente guía de aplicación, dicha clasificación es la siguiente:



### Identificación del riesgo inherente

#### Riesgo significativo

El riesgo significativo es aquel riesgo identificado y valorado que a juicio profesional del auditor es considerado como una incorrección material, la cual se debe considerar de una manera especial en la auditoría.

En el enfoque de la guía se ha considerado como un riesgo significativo el área de ingresos, debido a la importancia que tiene para la entidad, ya que mediante ellas se generan utilidades, además de que las nuevas leyes que regulan este sector, pueden afectar de gran manera los ingresos y hasta el negocio en marcha debido al incumplimiento de estas.

### **Riesgo de negocio**

Al hablar de riesgo de negocio se refiere a la posibilidad de ocurrencia de eventos, circunstancias o acciones que pueden afectar de manera negativa los objetivos previstos por la entidad. Para poder proceder a la identificación de los riesgos de negocio el auditor en base a su juicio profesional decide qué tipo de instrumentos utilizara para ello. Entre los cuales se encuentran: Cuestionarios de control interno, check list, narrativas.

Para el desarrollo de la guía de identificación del riesgo de negocio de la FARMACIA BUENA VIDA S.A. DE C.V. se utilizó un cuestionario de control interno el cual fue dirigido a la administración de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A DE C.V. dicho cuestionario fue aplicado con la finalidad de identificar los riesgos inherentes del negocio con énfasis en los aspectos legales relacionado con la entidad auditada.

A continuación se muestra:



10	¿La farmacia obtiene un margen de utilidad razonable pese al cumplimiento de la regulación de establecimiento de los precios de venta máximo al público?	x			
----	--	---	--	--	--

Luego de efectuar el cuestionario de control interno se analizó e identificó los posibles riesgos inherentes a los cuales se enfrenta la FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V. a continuación se muestran los riesgos detectados sobre aspectos legales

### ASPECTOS LEGALES

#### RIESGOS IDENTIFICADOS DEL CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

RIESGOS DE NEGOCIO		
RIESGO IDENTIFICADO	RESPUESTA	OBSERVACIÓN
Pregunta 2: ¿Se cumplen con las exigencias de las regulaciones de los organismos internacionales?	NO	Incumplimiento de regulaciones de organismos internacionales un posible riesgo irrelevante
Pregunta 3: ¿Se mantiene constantemente actualización sobre regulaciones internacionales relaciones al sector farmacéutico?	NO	Poca actualización sobre nueva regulaciones internacionales riesgo irrelevante ya que no afecta el desarrollo de las operaciones de la farmacia.
Pregunta 5: ¿La administración tiene conocimiento si existe alguna nueva propuesta de regulaciones legales para el sector farmacéutico?	NO	Desconocimiento de posibles nuevas regulaciones hacia el sector farmacéutico riesgo irrelevante
Pregunta 6: ¿El establecimiento cumple con requerimiento de Buenas Practicas de almacenamiento?	NO	Falta de aplicación de las Buenas Practicas de Almacenamiento riesgo relevante
Pregunta 8: ¿Se cumple con las disposiciones del instructivo para el manejo de medicamentos controlados en los establecimientos de salud?	NO	Incumplimiento en la aplicación del instructivo lo cual podría generar infracciones y con ello multas que afecten la operación del establecimiento un riesgo relevante



4	¿Se investiga previamente a los posibles nuevos proveedores antes de establecer alguna relación comercial?		x		
5	¿Se evalúa la calidad y los precios de los medicamentos que ofrecen los proveedores potenciales?		x		
6	¿Los proveedores efectúan el despacho de medicamentos solicitados de manera oportuna?		x		
7	¿Los proveedores ofrecen diversidad de marcas de medicamentos?	x			
8	¿Tiene conocimientos de los principales medicamentos demandados por los clientes?		x		
9	¿La farmacia se encuentra en el mercado como una de las preferidas por los consumidores?	x			
10	¿Considera que la farmacia se encuentra en una ubicación accesible para los clientes?	x			
11	¿Se encuentran otras farmacias cercanas?	x			
12	¿Cuenta la farmacia con disponibilidad de parqueo para los clientes?		x		
13	¿Existe una relación comercial con los principales bancos del sistema financiero?	x			
14	¿Cuenta con capacidad de obtener créditos para aumentar sus operaciones?	x			
<b>ESTRATEGIAS APLICADAS AL NEGOCIO</b>					
N°	PREGUNTA	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
15	¿La administración establece crecimientos en las ventas reales?		x		
16	¿Plantean nuevas formas de publicidad para aumentar las ventas de la farmacia?		x		
17	¿Cuenta con infraestructura apropiada para la atracción del consumidor?	x			
18	¿Mantiene una diversificación adecuado de los medicamentos de calidad?	x			

19	¿Ofrece diversidad de medicamentos a precios accesibles a sus clientes?	x			
20	¿Existe un sistema que lleve adecuadamente el registro de los medicamentos?	x			
21	¿Se cuenta con un sistema computacional para el registro adecuado y eficaz de los medicamentos?	x			
22	¿Existe un proceso de introducción y manejo del sistema para los nuevos empleados?		x		
23	¿Se ha establecido diversas formas de pago ya sea en efectivo, con tarjeta de crédito y débito?	x			
24	¿Existe más de dos post para el cobro con tarjeta de bancos del sistema financiero?	x			
25	¿Se cuenta con algún tipo de descuentos para clientes frecuentes?	x			
26	¿La farmacia cuenta con página web para realizar ventas en línea?		x		
27	¿Existe algún servicio de entrega de medicamentos a domicilio?		x		
28	¿Las farmacias prestan servicio las 24 horas del día a los clientes?		x		
29	¿Ofrece buenas prestaciones laborales a sus empleados?	x			
30	¿El personal de las salas de ventas es capacitado para brindar un eficiente servicio?		x		
31	¿El personal de contabilidad cuenta con los conocimientos necesarios para cumplir con los requerimientos legales?	x			
32	¿Se realizan capacitaciones recurrentes a los empleados en relación a las nuevas regulaciones?		x		
33	¿La administración contrata personal de ventas con experiencia en el área farmacéutica?		x		
34	¿Aplica promociones para aumentar las ventas antes sus competidores?		x		

35	¿Genera incentivos al personal de ventas para motivarlos?		x	
----	---	--	---	--

Posteriormente a la ejecución del cuestionario se procedió a la identificación de los riesgos inherentes sobre aspectos generales y contables de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V. para una mejor identificación de los mismos se elaboró el siguiente cuadro:

### ASPECTOS GENERALES Y CONTABLES

#### RIESGOS DE NEGOCIO IDENTIFICADOS EN EL CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

RIESGOS DE NEGOCIO		
FACTORES EXTERNOS		
RIESGO IDENTIFICADO	RESPUESTA	OBSERVACIÓN
Pregunta 3: ¿Mantiene estrechas relaciones con sus principales proveedores?	NO	Ineficiente control al momento de establecer relaciones con los proveedores es un riesgo relevante
Pregunta 4: ¿Se investiga previamente a los posibles nuevos proveedores antes de establecer alguna relación comercial?	NO	Falta de requerimientos para los nuevos proveedores para evitar relaciones con proveedores de mala reputación riesgo relevante
Pregunta 5: ¿Se evalúa la calidad y los precios de los medicamentos que ofrecen los proveedores potenciales?	NO	Riesgo relevante que podría afectar la credibilidad de la farmacias por la venta de medicamentos de baja calidad
Pregunta 6: ¿Los proveedores efectúan el despacho de medicamentos solicitados de manera oportuna?	NO	Alta posibilidad de carencia de medicamentos por falta de abastecimiento por parte de los proveedores lo cual tendría consecuencias en las ventas de la farmacia por tanto es un riesgo relevante
Pregunta 8: ¿Tiene conocimientos de los principales medicamentos demandados por los clientes?	NO	Carencia de estudios de mercado y falta de estrategias de los medicamentos más solicitados para aumentar las ventas
Pregunta 12: ¿Cuenta la farmacia con disponibilidad de parqueo para los clientes?	NO	Insuficiente parqueo para la demanda que tiene la farmacia es considerado un riesgo poco relevante

<b>ESTRATEGIAS APLICADAS AL NEGOCIO</b>		
Pregunta 15: ¿La administración establece crecimientos en las ventas reales?	NO	Poco control sobre la administración las proyecciones de ventas establecidas es un riesgo relevante
Pregunta 16: ¿Plantean nuevas formas de publicidad para aumentar las ventas de la farmacia?	NO	Falta de estrategias enfocadas al aumento de las ventas
Pregunta 22: ¿Existe un proceso de inducción y manejo del sistema para los nuevos empleados?	NO	Deficiencia en el proceso de inducción para los nuevos empleados lo cual genera riesgos de incorrecciones en la información
Pregunta 26: ¿La farmacia cuenta con página web para realizar ventas en línea?	NO	Falta de nuevas modalidades de ventas que los competidores aplican para el aumento de sus ingresos
Pregunta 27: ¿Existe algún servicio de entrega de medicamentos a domicilio?	NO	Pocas estrategias aplicados a los brindar nuevos servicios a los clientes
Pregunta 28: ¿Las farmacias prestan servicio las 24 horas del día a los clientes?	NO	Falta de prolongación de los horarios de las farmacias
Pregunta 30: ¿El personal de las salas de ventas es capacitado para brindar un eficiente servicio?	NO	Riesgo relevante el cual puede afectar las ventas de las farmacias por una deficiente atención al cliente
Pregunta 32: ¿Se realizan capacitaciones recurrentes a los empleados en relación a las nuevas regulaciones?	NO	Falta de capacitaciones de la regulaciones las cuales pueden generar pago de multas por lo cual es un riesgo relevante
Pregunta 33: ¿La administración contrata personal de ventas con experiencia en el área farmacéutica?	NO	Poco controles aplicados a la selección del personal de salas de ventas
Pregunta 34: ¿Aplica promociones para aumentar las ventas antes sus competidores?	NO	Falta de estrategia para estimular el incremento de los ingresos un riesgo relevante
Pregunta 35: ¿Genera incentivos al personal de ventas para motivarlos?	NO	Poca motivación al personal lo cual podría generar insatisfacción por parte de los empleados

## Riesgo de fraude

Cuando se ocupa el término fraude se refiere a toda acción intencionada por una o más personas, ya sea personal del área administrativa, de la dirección de la entidad o empleado.

Para la identificación de los riesgos relacionado a fraude se ha utilizado como herramienta un cuestionario de control interno dirigido a la administración de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V. para lograr identificar los posibles riesgos de fraude que existen en la entidad.

### CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

ÁREA: INGRESOS

ASPECTOS LEGALES

(DISPENSACION DE MEDICAMENTOS DE VENTA LIBRE, BAJO PRESCRIPCION MEDICA Y BAJO RECETA ESPECIAL RETENIDA)

Realizado por: Lucía Alejandra Hernández Coto Fecha: 15.11.2015

Revisado por: Jorge Ernesto Alvarado Chávez Fecha: 05.12.2015

Objetivo: Identificar los posibles riesgos sobre incumplimientos legales que pueden generar riesgos de fraude a la entidad.

RIESGO DE FRAUDE					
N°	PREGUNTA	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
1	¿La administración realiza informes de cumplimiento legales del sector?		x		
2	¿Cuenta la administración con personal capacitado en las regulaciones vigentes del sector?	x			
3	¿Existe una persona encargada de mantener actualizados los permisos para la venta de medicamentos?		x		
4	¿Existe acceso restringido en la sala de ventas para las recetas retenida que sirven de soporte de las transacciones?	x			

5	¿Se realizan capacitaciones al personal en relación a las diferentes tipos de medicamentos que disponen para la venta?		x		
6	¿Existe una persona designada para llevar un control de las recetas los medicamentos?	x			
7	¿Los medicamentos controlados se encuentran almacenados en área con mayor seguridad?		x		
8	¿Los medicamentos de alto valor y de presentaciones pequeñas cuentan con mayor seguridad?		x		
9	¿Se exige la presentación de la factura para cambios y devoluciones de los medicamentos?	x			
10	¿En los caso de faltantes de medicamentos se informa al regente de la farmacia el periodo requerido por la ley?	x			
11	¿La farmacia ha sufrido de algún tipo de sanción por el no cumplimiento de las leyes aplicables a ella?	x			
12	¿Los dependientes de las farmacias son capacitados en relación a los requerimientos necesarios que debe contener las recetas de los medicamentos controlados?		x		
13	¿Realiza publicidad previa autorización de la DNM?		x		
14	¿Los medicamentos contienen impreso el precio máximo de venta al público según lo establece la ley de medicamentos?		x		se observó que algunos medicamentos no cumplen con este requerimiento legal
15	¿El regente de la farmacia proporciona lineamiento necesarios para el correcto despacho de los medicamentos		x		

Seguidamente de la ejecución del cuestionario se procede a realizar el siguiente cuadro el cual contiene los riesgos identificados con el procedimiento anterior, este permite ver claramente los riesgos de fraude a los cuales está expuesta la entidad.

## RIESGOS IDENTIFICADOS EN EL CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

### ASPECTOS LEGALES

RIESGO DE FRAUDE		
RIESGO IDENTIFICADO	RESPUESTA	OBSERVACIÓN
Pregunta 1: ¿La administración realiza informes de cumplimiento legales del sector farmacéutico?	NO	Falta de controles por parte de la administración para cumplir requerimientos legales que pueden causar multas por el ente regulador
Pregunta 3: ¿Existe una persona encargada de mantener actualizados los permisos para la venta de medicamentos?	NO	Falta de controles de las actualizaciones de los permisos para la venta de medicamentos que pueden causar multas y cierres de las farmacias lo que genera un riesgo relevante
Pregunta 5: ¿Se realizan capacitaciones al personal en relación a las diferentes tipos de medicamentos que disponen para la venta?	NO	Deficiencia por parte de la administración en la capacitación del personal para evitar incumplir con requerimientos legales
Pregunta 7: ¿Los medicamentos controlados se encuentran almacenados en área con mayor seguridad?	NO	Falta de controles de seguridad aplicados a los medicamentos controlados violando los requerimientos legales solicitamos para dichos medicamentos
Pregunta 8: ¿Los medicamentos de alto valor y de presentaciones pequeñas cuentan con mayor seguridad?	NO	Carencia de controles sobre medicamentos de alto los cuales están expuestos a robo por su alto valor y fácil comercialización
Pregunta 12: ¿Los dependientes de las farmacias son capacitados en relación a los requerimientos necesarios que debe contener las recetas de los medicamentos controlados?	NO	Falta de capacitación del personal para evitar multas por incumplimientos en las recetas retenidas de los medicamentos controlados es considerado un riesgo relevante
Pregunta 13: ¿Realiza publicidad previa autorización de la DNM?	NO	Incumplimientos legales considerado como riesgo relevante debido a que pueden generar inconvenientes para las operaciones de las farmacias
Pregunta 14: ¿Los medicamentos contienen impreso el precio máximo de venta al público según lo establece la ley de medicamentos?	NO	Falta de controles sobre cumplimientos legales que los medicamentos deben contener



4	¿Existe un proceso establecido y compartido con los empleados por la administración para realizar el proceso y registró de las ventas en la farmacia?	x			
5	La administración comunica sobre las responsabilidades de cada empleado en las salas de ventas	x			
6	¿Aplica la administración medidas para corregir las debilidades que encuentra en la farmacia?		x		
7	¿Existen periodos determinados de gestión para las máximas autoridades de la farmacia?	x			
8	¿Cuenta la farmacia con estrategias de rotación del personal de ventas?		x		
9	¿Considera que la farmacia es competitiva dentro de la demanda existente del sector farmacéutico?	x			
10	¿Al momento de realizar una venta con tarjeta se verifica los datos de cliente mediante un documento de identidad que lo respalde?	x			
11	¿Se verifica que las recetas que sirven de soporte de las transacciones de ventas sean confiables?	x			
12	¿Las transacciones de ventas registradas pertenecen al periodo correspondiente?	x			
13	¿Los montos de las transacciones registradas son confiables?	x			
14	¿Se realiza diariamente la entrega de los documentos de soporte de las ventas realizadas?		x		La entrega de los documentos se realiza semanalmente
15	¿Existe un encargado de verificar los montos, cantidades y firmas que autorizan las órdenes de compras de medicamentos?		x		
<b>inseguridad a los que están expuestos los activos</b>					
N°	PREGUNTA	si	no	n/a	OBSERVACIONES
16	¿La farmacia tiene políticas para salvaguardar el efectivo?	x			
17	¿Se realizan con frecuencia arqueos de cajas en sucursal de la farmacia?		x		
18	¿El efectivo disponible en caja es un fondo fijo?	x			

19	¿Existe un encargado de restablecer el fondo de caja chica diariamente?		x		
20	¿El efectivo recibido por las ventas se remesa diariamente?		x		Según las observaciones las remesas se hacen cada dos días
21	¿Se realiza la conciliación de efectivo al final del día contra los documentos emitidos?		x		dicho procedimiento se realiza al siguiente día
22	¿El personal asignado al manejo del efectivo ha sido capacitado anticipadamente antes de estar a cargo de él?		x		
23	¿Existe un encargado del control de las ventas?	x			
24	¿Los empleados están conformes con el sueldo y las prestaciones que reciben?		x		
25	¿Se cuenta con un control oportuno de los medicamentos de alto valor y son de empaques pequeños?		x		Se observó que los medicamentos están expuesto a robo
26	¿Para medicamentos controlados existe acceso restringido?		x		Se verificó el lugar y no existe ningún cuidado especial
27	¿Se realizan constantes conciliaciones de los medicamentos en físicos y lo facturados?		x		
28	¿Se cuenta con controles adecuados al momento del ingresar medicamentos a la farmacia?	x			
29	¿Existe un control para verificar que antes del ingreso de los medicamentos a la farmacia no estén dañados, defectuosos o existan faltantes?	x			
30	¿Existe una persona de encargada recibir y comprobar la cantidad de medicamentos solicitados al proveedor?		x		
31	¿Al momento de la venta de medicamentos controlados estos son solicitados a una personal encargadas de ellos?	x			
32	¿Cuenta con control sobre los ingreso de medicamentos por cambios o devoluciones?	x			
33	¿Existe un programa periódico para verificar la correcta aplicación de las buenas prácticas de almacenamiento?	x			

34	¿Se realizan periódicamente inspecciones físicas, a efecto de determinar la existencia física, localización y condición de los medicamentos?		x	
----	--	--	---	--

Luego de la ejecución del cuestionario se procedió a la elaboración del siguiente cuadro el cual contiene la lista de los posibles riesgos de fraude relacionado con la información fraudulenta y riesgos a los que están expuestos los activos de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V.

### ASPECTOS GENERALES Y CONTABLES

#### RIESGOS IDENTIFICADOS EN EL CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

RIESGO DE FRAUDE		
RIESGOS QUE PODRÍAN GENERAR INFORMACIÓN FRAUDULENTO		
RIESGO IDENTIFICADO	RESPUESTA	OBSERVACIÓN
Pregunta 2: ¿Son alcanzadas las metas propuestas al departamento de ventas por la administración?	NO	Las metas establecidas por la administración no son alcanzables por el personal lo cual puede afectar la información que se genera a partir de ellas lo anterior es considerado un riesgo relevante
Pregunta 3: ¿Cree que la administración de la farmacia fomenta un ambiente de valores y ética entre los empleados?	NO	Falta de comunicación e implantación de valores entre el personal puede perjudicar la información
Pregunta 6: ¿Aplica la administración medidas para corregir las debilidades que encuentra en la farmacia?	NO	Deficiencia por parte de la administración de generar un control interno que logro mitigar las debilidades de la entidad
Pregunta 8: ¿Cuenta la farmacia con estrategias de rotación del personal de ventas?	NO	Falta de controles para la evitar que el personal puede generar información fraudulenta por la falta de rotación del personal y la segregación de funciones
Pregunta 14: ¿Se realiza diariamente la entrega de los documentos de soporte de las ventas realizadas?	NO	Carencia de controles en relación a transferir los documentos que sirven de respaldo al personal responsable de ellos esto puede generar pérdidas de documentos
Pregunta 15: ¿Existe un encargado de verificar los montos, cantidades y firmas que autorizan los órdenes de compras de medicamentos?	NO	Falta de controles para verificar la información de los medicamentos solicitados a los proveedores que podrían generar información incorrecta

<b>INSEGURIDAD A LOS QUE ESTAN EXPUESTOS LOS ACTIVOS</b>		
Pregunta 17: ¿Se realizan con frecuencia arqueos de cajas en sucursal de la farmacia?	NO	Falta de políticas para salvaguardar el efectivo manejado por el personal
Pregunta 19: ¿Existe un encargado de restablecer el fondo de caja chica diariamente?	NO	Deficiencia en la responsabilidades designadas al personal encargado de las farmacias
Pregunta 20: ¿El efectivo recibido por las ventas se remesa diariamente?	NO	Pocas medidas de prevención de robo del efectivo de las ventas
Pregunta 21: ¿Se realiza la conciliación de efectivo al final del día contra los documentos emitidos?	NO	Falta de control sobre el efectivo que manejan los empleados en las farmacias es un riesgo relevante
Pregunta 22: ¿El personal asignado al manejo del efectivo ha sido capacitado anticipadamente antes de estar a cargo de él?	NO	Riesgo del manejo inadecuado del efectivo por falta de capacitaciones que puede generar un mal manejo de dicho activo
Pregunta 24: ¿Los empleados están conformes con el sueldo y las prestaciones que reciben?	NO	La inconformidad de los empleados puede generar robo de medicamentos o efectivo lo que produce un riesgo relevante
Pregunta 25: ¿Se cuenta con un control oportuno de los medicamentos de alto valor y son de empaques pequeños?	NO	La falta de controles a dicho medicamentos generar pérdidas de medicamentos y al vez información inadecuada
Pregunta 26: ¿Para medicamentos controlados existe acceso restringido?	NO	La falta de control a dicho medicamentos pueden generar información financiera inapropiada y poco fiable el riesgo es relevante
Pregunta 27: ¿Se realizan constantes conciliaciones de los medicamentos en físicos y lo facturados?	NO	El poco control sobre los medicamentos físicos en las farmacias pueden con llevar consecuencias legales e información financiera poca confiable
Pregunta 30: ¿Existe una persona de encargada recibir y comprobar la cantidad de medicamentos solicitados al proveedor?	NO	El poco control en relación a los medicamentos recibidos por parte del proveedor puede generar inconvenientes al momento de realizar recuentos físicos
Pregunta 34: ¿Se realizan periódicamente inspecciones físicas, a efecto de determinar la existencia física, localización y condición de los medicamentos?	NO	La deficiencia por falta de controles sobre la existencia física de los medicamentos es un riesgo relevante

### Valoración del riesgo inherente

Después de haber identificado los riesgos inherentes se realizara la valoración de dichos riesgos, la cual se hará en base a la probabilidad de ocurrencia del evento por el impacto que resulta del riesgo valorado.

Cuadro de valoración del riesgo.

Ponderación de Probabilidad		Ponderación del Impacto	
Probabilidad	Ponderación	Impacto	Ponderación
<b>Bajo</b>	1	<b>Bajo</b>	1
<b>Medio</b>	2	<b>Medio</b>	2
<b>Alto</b>	3	<b>Alto</b>	3

Ponderación a la criticidad del riesgo

Valoración del riesgo	Calificación ( Pxl )
Bajo	1-2
Medio	3-4
Alto	6-9

A continuación se realiza la valoración de los riesgos inherentes de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE.C. en relación a la regulaciones del sector farmacéutico que se identificaron en el cuestionario de control interno ejecutado valorando cada riesgo en relación a la probabilidad y el impacto que causara cada riesgo identificado.

<b>FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V.</b>			
<b>MATRIZ DE VALORACIÓN DEL RIESGO INHERENTE</b>			
<b>REGULACIONES LEGALES</b>			
RIESGOS IDENTIFICADOS	PROBA- BILIDAD	IMPACTO	RIESGO TOTAL (PxI)
➤ Las operaciones normales del negocio se vuelven complejas por las regulaciones aplicables a los medicamentos.	2	3	6
➤ Acceso inapropiado a los medicamentos controlados.	3	3	9
➤ Deficiencia del reguardo de los medicamentos	2	2	4
➤ Poco control sobre documentos legales que podrían generarse perdidas de ellos y a consecuencia multas por los entes reguladores.	3	3	9
➤ Incumplimiento con las disposiciones del instructivo para el manejo de medicamentos controlados en los establecimientos de salud.	3	2	6
➤ Incumplimiento con el reglamento para la determinación de los precios de venta máximo al público de los medicamentos.	2	3	6

Posteriormente se desarrolla la valoración del riesgo inherente de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V. Valorando los riesgos identificados en el cuestionario de control interno realizado previamente sobre los aspectos generales y contables, en dicha valoración se realiza la probabilidad de que el riesgo suceda y el impacto financiero que el riesgo puede causar a la entidad.

<b>FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V.</b>			
<b>MATRIZ DE VALORACIÓN DEL RIESGO INHERENTE</b>			
<b>ASPECTOS GENERALES Y CONTABLES</b>			
RIESGOS IDENTIFICADOS	PROBA- BILIDAD	IMPACTO	RIESGO TOTAL (Pxl)
▣ Inapropiado control de las relaciones con proveedores.	2	2	4
▣ Falta de conocimientos de los medicamentos que son más demandados por los consumidores.	2	1	2
▣ Proyecciones de ventas irreales por parte de la administración.	2	2	4
▣ Pocos recursos dirigidos a campañas de publicidad y falta de implementación de promociones que estimulen las ventas.	2	2	4
▣ Personal con pocas capacitaciones y contratación de personal sin experiencia en ventas de medicamentos.	2	2	4
▣ Metas inalcanzables propuestas a las salas de ventas por la administración.	2	3	6
▣ Deficiencia de la administración en fomentar un ambiente de ética y valores en la farmacia.	2	2	4
▣ Deficiencia en los controles de los medicamentos que son susceptibles por su alto valor económico.	3	2	6
▣ Deficiencia en el servicio que prestan las farmacias en relación al servicio a domicilio y la extensión de los horarios.	2	2	4
▣ Pocos incentivos por parte de la administración hacia los dependientes de la farmacias	2	2	4

Deficiencia de la administración en la rotación del recurso humano en las farmacias	2	3	6
Falta de controles sobre las ventas facturadas y las existencias disponibles de los medicamentos.	2	2	4
Falta de control en relación a la traslado y reguardo de los documentación y el efectivo en las farmacias.	2	3	6
Deficiencia en la inspección y verificación de las existencia, localización, calidad de los medicamentos	2	3	6
Carencia de un proceso de inducción a los empleados nuevos para el uso adecuado y eficaz del sistema computarizado utilizado en las farmacia.	2	2	4

## PASO 2: IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DEL RIESGO DE CONTROL

El control interno es una parte fundamental y esencial para el logro de objetivos de toda entidad, es por ello que requiere de especial atención al momento de valorar los riesgos, el control interno es un proceso diseñado y efectuado por quienes tienen a cargo el gobierno, y tiene la intención de dar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos con relación a la confiabilidad de la información financiera, la efectividad y la eficiencia de las operaciones, así como también el cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables.

Para realizar la valoración del riesgo de control de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V., se utilizara como herramienta un cuestionario de control interno, el cual contiene preguntas para obtener un mayor conocimiento sobre la entidad y poder comprender a profundidad las operaciones que realiza para luego realizar su respectivo análisis.

A continuación se muestra los cuestionarios relacionados con los aspectos legales el cual fue dirigido al encargado de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A DE .C.V.



8	El jefe de farmacia lleva control de los medicamentos dañados, averiados, deteriorados o vencidos con su respectivo código de medicamento, año contable, y existencias al momento de su disposición final previa autorización emitida por la DNM?		x		
9	¿El nombre del regente se encuentra visible para los usuarios con su respectivo número de autorización de la JVPQF?		x		
10	¿La Licencia del Establecimiento se encuentra en un lugar visible para los usuarios?		x		
11	¿Se encuentra en la dirección que fue autorizada por la Dirección Nacional de Medicamentos?	x			
12	Existe un programa periódico de AUTOINSPECCION para verificar Buenas Prácticas de Almacenamiento?		x		
Totales		7	5		







8	¿Se lleva control del descargo de medicamentos controlados con el cruce de las copias de las recetas especiales retenidas?		x		
9	¿La destrucción, hurto, robo o extravío de las recetas especiales, se hace del conocimiento a las autoridades competentes por el profesional a cuyo nombre se extendieron?		x		
10	¿Se cuenta con área separada y controlada y bajo resguardo para almacenar medicamentos controlados?	x			
11	¿Cuentan con el Libro vigente para el descargo de Estupefacientes y psicotrópicos debidamente foliado y sellado por la Unidad de Psicotrópicos y Estupefacientes de la DNM?	x			
12	En el caso de devoluciones de ventas de productos controlados, ¿El jefe de farmacia lleva documento del control correspondiente?		x		
13	¿El Libro control de movimiento de Productos Controlados está vigente?		x		
14	¿Los medicamentos controlados se encuentran en bodegas bajo llave?	x			
15	¿Se cuenta con acceso restringido al área donde se encuentran los medicamentos controlados?	x			
16	¿Se hace del conocimiento a la autoridad competente para efectos de autorizar su destrucción y descargo, los productos sujetos a control que lleguen a su fecha de vencimiento y que no hayan sido comercializados por el establecimientos farmacéutico, además se cuenta con registros de los mismos?	x			
17	¿Se verifica que en cada receta especial retenida solo está prescrito un medicamento que contenga estupefacientes, sicotrópicos en la dosis necesaria para un tratamiento?		x		
Totales		7	10		



8	¿Cuenta el establecimiento con estantes o vitrinas en orden?	x			
9	¿Esta solvente del pago de anualidad del establecimiento?		x		
10	¿Tiene área de devoluciones debidamente identificada?		x		
11	¿Tiene área independiente y adecuada para productos inflamables?	x			
12	¿Las líneas de reporte están claramente definidas entre cada departamento o área según orden de jerarquía?		x		
Totales		9	3		

A continuación se presenta el cuestionario dirigido al contador de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DEC.V., para identificar los riesgos de control en la aplicación de la normativa contable adoptada por la entidad.



10	¿Se constata que el importe de los ingresos por ventas se puede medir con fiabilidad?	x			
11	¿Los ingresos de la farmacia se miden al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir?	x			
12	¿El valor razonable al que se miden los ingresos de la farmacia tiene en cuenta los descuentos y/o rebajas?	x			
13	¿Se excluyen de los ingresos de actividades ordinarias todos los importes recibidos por cuenta de terceras partes tales como impuestos sobre las ventas, impuestos sobre productos o servicios o impuestos sobre el valor añadido?	x			
14	¿Cada asiento del libro diario de ingresos tiene su respectiva documentación para dar soporte a la transacción?		x		
15	¿Se cuenta con alguna persona encargada de autorizar los ajustes en los registros de las transacciones de ingresos?		x		
16	¿El importe presentado en los E/F de los ingresos ordinarios en la información a revelar ha sido mostrado de manera separada según su procedencia?	x			
Totales		9	7		

### Valoración del riesgo de control interno

Después de haber realizado los cuestionarios de control interno e identificar los riesgos de control de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V., se procede a realizar la valoración del riesgo, y para ello se utilizara la siguiente escala de valoración:

#### Escala de valoración y calificación del nivel de confianza y riesgo

NIVEL DE CONFIANZA		CONTROL INTERNO	RIESGO DE CONTROL
%	NIVEL	NIVEL	NIVEL
76-95	ALTO	CONFIABLE	BAJO
51-75	MEDIO	ACEPTABLE	MEDIO
15-50	BAJO	NO CONFIABLE	ALTO

A continuación se muestra la forma en la cual se procederá a valorar los riesgos de control del área de ingresos:

#### ➤ Valoración del riesgo de control de los requerimientos del establecimiento farmacéutico.

REQUERIMIENTOS DEL ESTABLECIMIENTO FARMACÉUTICO	
Total de respuestas positivas	7
Total de respuestas negativas	5
Total evaluado	12

### Aplicación de la fórmula para determinar el nivel de confianza

Nivel de confianza =	$\frac{\text{Calificación total}}{\text{Ponderación total}}$
Nivel de confianza =	$(7/12)*100$
Nivel de confianza =	58%
Entonces: El riesgo de control es <b>medio</b> y el nivel de confianza es medio.	

➤ **Valoración de los riesgos de control de los medicamentos de dispensación de venta libre**

MEDICAMENTOS DE DISPENSACION DE VENTA LIBRE	
Total de respuestas positivas	6
Total de respuestas negativas	4
Total evaluado	10

### Aplicación de la fórmula para determinar el nivel de confianza

Nivel de confianza =	$\frac{\text{Calificación total}}{\text{Ponderación total}}$
Nivel de confianza =	$(6/10)*100$
Nivel de confianza =	60%
Entonces: El riesgo de control es <b>medio</b> y el nivel de confianza es medio.	

- **Valoración de los riesgos de control de los medicamentos de dispensación bajo prescripción médica.**

MEDICAMENTOS DE DISPENSACION BAJO PRESCRIPCION MEDICA	
Total de respuestas positivas	4
Total de respuestas negativas	6
Total evaluado	10

**Aplicación de la fórmula para determinar el nivel de confianza**

Nivel de confianza =	$\frac{\text{Calificación total}}{\text{Ponderación total}}$
Nivel de confianza =	$(4/10)*100$
Nivel de confianza =	40%
Entonces: El riesgo de control es <b>alto</b> y el nivel de confianza es bajo.	

- **Valoración de los riesgos de control de los medicamentos de dispensación bajo receta especial retenida.**

MEDICAMENTOS DE DISPENSACION BAJO RECETA ESPECIAL RETENIDA	
Total de respuestas positivas	7
Total de respuestas negativas	10
Total evaluado	17

### Aplicación de la fórmula para determinar el nivel de confianza

$$\text{Nivel de confianza} = \frac{\text{Calificación total}}{\text{Ponderación total}}$$

$$\text{Nivel de confianza} = (7/17)*100$$

$$\text{Nivel de confianza} = 41\%$$

Entonces: El riesgo de control es **alto** y el nivel de confianza es bajo.

### ➤ Valoración de los riesgos de control de las generalidades de los medicamentos

GENERALIDADES	
Total de respuestas positivas	9
Total de respuestas negativas	3
Total evaluado	12

### Aplicación de la fórmula para determinar el nivel de confianza

$$\text{Nivel de confianza} = \frac{\text{Calificación total}}{\text{Ponderación total}}$$

$$\text{Nivel de confianza} = (9/12)*100$$

$$\text{Nivel de confianza} = 75\%$$

Entonces: El riesgo de control es bajo y el nivel de confianza es alto.

➤ **Valoración de los riesgos de control de la normativa contable**

<b>NORMATIVA CONTABLE</b>	
Total de respuestas positivas	9
Total de respuestas negativas	7
Total evaluado	16

**Aplicación de la fórmula para determinar el nivel de confianza**

Nivel de confianza =	$\frac{\text{Calificación total}}{\text{Ponderación total}}$
Nivel de confianza =	$(9/16)*100$
Nivel de confianza =	56%
Entonces: El riesgo de control es <b>medio</b> y el nivel de confianza es medio.	

Luego de la valoración de los riesgos de control de cada uno de los cuestionarios se procede a la elaboración de la matriz de los riesgos de control de la FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V. En ella se muestra cada una de las áreas que fueron valorados y su respectiva valoración del riesgo de control. Además se realizó una valoración los riesgos de control sobre los aspectos legales que incluyen los requerimientos del establecimiento, los medicamento de dispensación de venta libre, bajo prescripción médica y bajo receta retenida; asimismo se efectuó la valoración de los riesgos de control en relación a los aspectos generales y contables de la entidad.

**FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V.**

**MATRIZ DE VALORACIÓN DEL RIESGO DE CONTROL**

ÁREA DE INGRESOS		RIESGO DE CONTROL	CALIFICACION DEL RIESGO DE CONTROL
ASPECTOS LEGALES	REQUERIMIENTOS DEL ESTABLECIMIENTO FARMACEUTICO	M	M
	MEDICAMENTOS DE DISPENSACION DE VENTA LIBRE	M	
	MEDICAMENTOS DE DISPENSACION BAJO PRESCRIPCION MEDICA	A	
	MEDICAMENTOS DE DISPENSACION BAJO RECETA ESPECIAL RETENIDA	A	
ASPECTOS GENERALES Y CONTABLES	GENERALIDADES	B	M
	NORMATIVA CONTABLE	M	

**PASO 3: IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DEL RIESGO DE DETECCIÓN**

Los riesgos de incorrección material en las afirmaciones ya sea sobre los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar deben tenerse en cuenta debido a que esto facilita de gran manera la determinación de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría, ya que luego ayudan a obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

El área de ingresos pertenece a la categoría de afirmaciones sobre tipos de transacciones y hechos durante el periodo objeto de auditoría. Por lo tanto se procederá a valorar el riesgo a nivel de aseveración.

CUENTA	ASEVERACIONES SOBRE TIPOS DE TRANSACCIONES Y HECHOS DURANTE EL PERIODO OBJETO DE AUDITORÍA				
	OCURRENCIA	INTEGRIDAD	EXACTITUD	CORTE DE OPERACIONES	CLASIFICACION
<b>INGRESOS</b>	Verificar que las transacciones y hechos que dieron origen a los ingresos en verdad han ocurrido y pertenecen a la entidad	Inspeccionar que todas las transacciones y hechos que dieron origen a los ingresos se hayan registrado	Constatar que el importe de los ingresos se hayan registrado con las cantidades correctas	Revisar que las transacciones que ocurrieron se registraron en el momento oportuno	Examinar que las cuentas en las que se registraron los ingresos son las apropiadas

En seguida se muestra la relación inversa entre el riesgo de detección y el nivel combinado del riesgo inherente y de control.

VALORACION DEL RIESGO DE CONTROL EFECTUADO POR EL AUDITOR				
VALORACION DEL RIESGO INHERENTE EFECTUADO POR EL AUDITOR		ALTO	MEDIO	BAJO
ALTO		BAJO	BAJO	MEDIO
MEDIO		BAJO	MEDIO	ALTO
BAJO		MEDIO	ALTO	ALTO

**PASO 4: MATRIZ DE VALORACIÓN DE RIESGOS Y CALIFICACIÓN GLOBAL DEL RIESGO DE AUDITORÍA**

**FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V.**

**MATRIZ DE VALORACIÓN DE RIESGOS Y CALIFICACIÓN GLOBAL DEL RIESGO DE AUDITORÍA**

ÁREA DE INGRESOS		RIESGO INHERENTE	RIESGO DE CONTROL	COMBINACIÓN DE RIESGOS INHERENTES Y DE CONTROL	RIESGO DE DETECCIÓN	CALIFICACIÓN	ENFOQUE DE LA AUDITORÍA
ASPECTOS LEGALES	REQUERIMIENTOS DEL ESTABLECIMIENTO FARMACEUTICO	A	M	B	M	M	PRUEBAS SUSTANTIVAS
	MEDICAMENTOS DE DISPENSACION DE VENTA LIBRE						
	MEDICAMENTOS DE DISPENSACION BAJO PRESCRIPCION MEDICA						
	MEDICAMENTOS DE DISPENSACION BAJO RECETA ESPECIAL RETENIDA						
ASPECTOS GENERALES Y CONTABLES	GENERALIDADES	M	M	M	B	M	PRUEBAS SUSTANTIVAS
	NORMATIVA CONTABLE						

**PASO 5: DISEÑO DE PROCEDIMIENTOS EN RESPUESTAS A LOS RIESGOS VALORADOS**

<b>FARMACIA BUENA VIDA, S.A. DE C.V</b> <b>PROGRAMA DE AUDITORIA</b> <b>AREA DE INGRESOS</b>			
<b>ASPECTOS GENERALES Y CONTABLES</b>			
N°	PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REF P/T
1	Examinar los contratos con los principales proveedores y determinar si los acuerdos más relevantes son cumplidos por los proveedores.		
2	Solicitar al encargado del departamento de compras los requisitos para solicitar una orden de compra al proveedor y verificar que se cumplan mediante revisión de órdenes recientes.		
3	Indagar con el Jefe de ventas los pronósticos de ventas de los últimos cuatro meses de la farmacia y reportes de ventas reales para realizar una comparación.		
4	Indagar con el Regente de la farmacia si el establecimiento farmacéutico ha tenido infracciones leves, graves o muy graves en los últimos 2 años.		
5	Indagar las políticas establecidas por la administración previa a la venta de los medicamentos y confirmar su cumplimiento en la sala de ventas.		
6	Indagar y confirmar si la farmacia cuenta con la lista precios de venta máximo al público emitida por la DNM		
7	Inspeccionar si la farmacia cuenta con un área especial para colocar los medicamentos próximos a vencer.		
8	Realizar un examen físico comparativo de las existencias de los medicamentos según los la información en los registros contables		

	y la tarjeta de kardex de los medicamentos previo a la selección de muestra		
9	Indagar con el departamento de contabilidad las políticas contables de reconocimiento de los ingresos.		
10	Inspeccionar los registros contables relacionados con la partida de ingresos y verificar el cumplimiento de las políticas contables para su reconocimiento		
11	Verificar si las ventas ha sido registradas en el periodo correspondiente y con las cantidades correctas examinando una muestra de ellas previo a una selección aleatoria		
12	Indagar con el departamento de contabilidad las políticas contables sobre las devoluciones de los medicamentos		
13	Corroborar mediante inspección de los registros contables si la devoluciones de los últimos seis meses han sido realizadas cumpliendo las políticas previo a una selección aleatoria		
14	Confirmar en los registros contables si la entidad ha tenido gastos por infracciones relacionados a la DNM		
15	Verificar si la farmacia ha registrado los cambios de precio de venta máxima al público según la última publicación en la DNM		
16	Confirmar mediante la inspección en los registros contables que las ventas de los distintos tipos de medicamentos han sido clasificados correctamente y tienen los documentos de soporte respectivos previo selección de una muestra de ellos		
<b>REGULACIONES LEGALES</b>			
<b>REQUERIMIENTOS DEL ESTABLECIMIENTO FARMACEUTICO</b>			
17	Solicitar los permisos actualizados del registro y autorización de funcionamiento del establecimiento de la DNM y confirmar en los registros contables el pago de ello.		
18	Confirmar que el establecimiento cuente con un profesional químico farmacéutico llamado regente mediante solicitud del contratado establecido entre farmacia y el regente		

19	Inspeccionar que el regente permanece las 20 horas mensuales establecidas según la Ley mediante los registros de entradas y salidas del regente.		
20	Inspeccionar se el establecimiento cuenta con área especial para los siguientes estados de los medicamentos: Vencidos Próximos a vencer Deteriorados		
<b>MEDICAMENTOS DE DISPENSACION DE VENTA LIBRE</b>			
21	Confirmar con la administración la documentación de soporte de autorización por parte de la DNM para la venta libre de medicamentos		
22	Corroborar mediante solicitud, si el certificado de venta libre se ha actualizado para poder dispensar dichos medicamentos		
23	Examinar una muestra de los medicamentos de venta libre y verificar que estos contengan registro sanitario.		
24	Realizar inspecciones físicas sobre las condiciones de almacenamiento de los medicamentos de venta libre.		
25	Corroborar mediante una muestra aleatoria de medicamentos la vigencia del registro sanitario de los medicamentos de venta libre		
<b>MEDICAMENTOS DE DISPENSACION BAJO PRESCRIPCION MEDICA</b>			
26	Verificar mediante la inspección el proceso de venta de medicamentos bajo prescripción médica si los dependientes verifican los siguientes requerimientos <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Datos de identificación del proscriptor y del paciente</li> <li>➤ presentación</li> <li>➤ dosis</li> <li>➤ Vía de administración,</li> <li>➤ días de tratamientos</li> </ul>		

	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ cantidad prescrita en números</li> <li>➤ lugar, fecha,</li> <li>➤ firma y sello del prescriptor</li> <li>➤ Que la receta no contenga tachadura o enmendaduras</li> </ul>		
27	Comprobar mediante observación que al momento de venta, la cantidad del medicamento coincida con la dispensada por el dependiente de la farmacia		
29	Solicitar a la administración un informe del sistema donde se detallen los clientes y medicamentos que han adquirido a fin de verificar si algún cliente realiza repetidas compra del mismo medicamento.		
30	Solicitar los registros donde se lleva el control de las devoluciones de los medicamentos bajo prescripción médica y corroborar que cuadre con el libro de IVA		
<b>MEDICAMENTOS DE DISPENSACION BAJO RECETA ESPECIAL RETENIDA</b>			
31	Corroborar mediante solicitud a la administración la autorización que ampara la venta de medicamentos controlados		
32	Inspeccionar los registros de ventas de medicamentos bajo receta especial retenida y verificar que cada uno contenga copia de dicha receta		
33	Indagar y corroborar con el encargado de la farmacia el acceso del personal al área de los medicamentos controlados.		
34	Examinar si la farmacia ha caído en incumplimientos por extravió de documentos a presentar en la DNM mediante la revisión de los registros contables		
35	Corroborar si los medicamentos cumplen los requerimientos establecidos en su empaque según el instructivo del manejo de los medicamentos controlados: Fecha de vencimiento. Número de lote.		

	Cantidad. Registro sanitario.		
36	<p>Inspeccionar que al momento de venta de medicamentos bajo receta retenida cumpla con los requerimientos siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Datos de identificación del prescriptor y el paciente,</li> <li>➤ Verificar que por cada receta retenida venga un medicamento</li> <li>➤ Marca del medicamento o nombre comercial,</li> <li>➤ Nombre genérico,</li> <li>➤ Dosis,</li> <li>➤ Vía de administración,</li> <li>➤ Cantidad prescrita en números, días de tratamiento,</li> <li>➤ Firma y sello del médico otorgado por la Junta de Vigilancia de la Profesión Médica</li> </ul>		
37	Inspeccionar si las cantidades de los medicamentos controlados coincidan con el libro para el descargo de Estupefacientes y psicotrópicos.		

## CAPÍTULO IV: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

### 4.1. CONCLUSIONES

- a. Los profesionales durante el desarrollo del encargo de auditoría realizan la identificación y valoración de los riesgos de auditoría de una forma inapropiada, esto genera un aumento en la vulnerabilidad al proceder a diseñar y aplicar respuestas adecuadas para obtener un riesgo de auditoría aceptablemente bajo.
- b. Que para el desarrollo específico de la etapa de la valoración de los riesgos de auditoría es necesario conocer el entorno de la entidad, así como el control interno para poder detectar los riesgos de incorrección material que podrían existir en el encargo de auditoría de una entidad que pertenece al sector farmacéutico especialmente al área de ingresos.
- c. En El Salvador debido a los nuevos entes reguladores del sector farmacéutico es necesario que los profesionales que desarrollan encargos de auditoría a este tipo de entidades fomenten estrategias nuevas para proceder a un estudio del entorno en el cual se desarrollan las entidades y lograr de esta manera una adecuada valoración de los riesgos.
- d. Los profesionales que se desarrollan en el campo de la auditoría consideran que debido a la complejidad de las operaciones y disposiciones legales actuales es de gran importancia que se brinden lineamientos que apoyen el desarrollo de la etapa de valoración de los riesgos en el área de ingresos de las farmacias

## 4.2 RECOMENDACIONES

Según las conclusiones establecidas anteriormente, se recomienda:

- a. Que el auditor en el desarrollo del encargo de auditoría considere la aplicación de técnicas modernas para la adecuada identificación y valoración de los riesgos de auditoría siempre tomando como base la Normas Internacionales de Auditoría, con el propósito de obtener un riesgo de auditoría aceptablemente bajo.
- b. Que mediante el conocimiento y aplicación de una guía moderna la cual incluya un desarrollo minucioso de la valoración de los riesgos de una entidad del sector farmacéutico, el auditor logre apreciar de una manera más práctica los riesgos de incorrección material que podría contener los ingresos.
- c. Promover entre los profesionales que ejecutan encargos de auditoría en entidades del sector farmacéutico, el obtener y estar actualizado de las nuevas disposiciones legales a las cuales están sujetas dichas entidades para posteriormente obtener una valoración de auditoría adecuada.
- d. Que mediante la adopción de esta guía que incluye una serie de pasos específicos los profesionales logren un mejor entendimiento sobre la valoración de los riesgos de incorrección material en el área ingresos del sector farmacéutico para alcanzar un conocimiento pleno de dichos riesgos y lograr mitigarlos mediante respuestas adecuadas a ellos, además de evitar que se dé una opinión inadecuada cuando existen incorrecciones materiales.

## BIBLIOGRAFÍA

Alvarado, J. (2009). La Profesión Contable en El Salvador. *Ábaco Contable-Revista de la Escuela de Contaduría Pública*. Año II No.1, 7-11

Arauz Nila, Enriqueta. 1955."Datos Históricos Sobre la Facultad de Química y Farmacia Junta de Química y Farmacia y Unión Farmacéutica de El Salvador Necesidad de Introducción de la Cátedra de Historia de la Farmacia en el plan de Estudios de la Facultad".

Benítez, A; Hernández, L y Navarro, M. ( 2011, Diciembre) "*Diseño De Herramientas Para Una Auditoría Financiera En El Área De Inventarios Del Sector Farmacéutico, Del Municipio De San Salvador*". Para optar al grado de Licenciado en Contaduría Pública, Universidad de El Salvador.

Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (2015). *Proceso De Adopción De Normas Internacionales De Información Financiera E Implicaciones En El Informe De Auditores Externos*. Recuperado [http://www.consejodevigilancia.gob.sv/index.php/descargas/doc\\_view/23-](http://www.consejodevigilancia.gob.sv/index.php/descargas/doc_view/23-)

Dirección Nacional de Medicamentos (2015). Recuperado

Federación Internacional de Contadores (2015) *Historia*. Recuperado <https://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview/history>

Federación Internacional de Contadores 2015. *Historia*. Recuperado [\\_http://www.iaasb.org/about-iaasb](http://www.iaasb.org/about-iaasb)

Gómez, R. (2003). *Generalidades en la Auditoría*. Edición electrónica. Recuperado [www.eumed.net/coursecon/libreria/rgl-genaud/](http://www.eumed.net/coursecon/libreria/rgl-genaud/)

Mena Guerrero, María Gladis (1986). *“Realidad Histórica de la Facultad de Química y Farmacia de la Universidad de El Salvador I”*.

Norma Internacional de Auditoría 315 (2013) *“Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno”*

Norma Internacional de Auditoría 200 (2013) *“Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría”*.

Romero López, A.J. (2010) La contaduría pública como profesión. En Principios de Contabilidad (pp. 28-29) México D.F: Mc Graw Hill

# ANEXOS

## ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo 1. Cuestionario

Anexo 2. Análisis de resultados obtenidos



**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



**DIRIGIDO A:** Las personas jurídicas autorizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) para ejercer la contaduría pública y la auditoría.

**OBJETIVO:** Recolectar información para identificar y sustentar las causas de la no detección de incorrecciones materiales en el área de ingresos al momento de ejecutar una auditoría de estados financieros.

**INDICACIONES:** Marque con una "X" la respuesta que a su criterio corresponden a su realidad.

**DE ANTEMANO MUCHAS GRACIAS POR SU TIEMPO Y POR LA INFORMACION PROPORCIONADA  
PARA PODER LLEVAR A CABO LA PRESENTE INVESTIGACION.**

1. ¿Cuáles de las siguientes opciones considera usted que pudiera propiciar la inadecuada valoración de riesgos de auditoría? (Puede contestar más de una opción)
  - a.  Falta de conocimiento de la entidad y su entorno.
  - b.  Falta de aplicación de procedimientos analíticos.
  - c.  Falta de aplicación de procedimientos orientados a la observación e inspección.
  - d.  Inadecuada aplicación de juicio profesional.
  - e.  Falta de escepticismo profesional.
  - f.  Otras especifique: \_\_\_\_\_
  
2. ¿Creé usted que por la reciente aprobación de la Ley de Medicamentos este tipo de empresas requiera especial cuidado al momento de evaluar y analizar los riesgos?

- a. Sí,  ¿Por qué? \_\_\_\_\_
- b. No.  ¿Por qué? \_\_\_\_\_
3. Dado que la planificación de la auditoría requiere la valoración de riesgos. ¿Cuál de las siguientes opciones considera usted que es la principal falla al momento de realizar la evaluación y análisis de riesgos? (Puede contestar más de una opción)
- a.  El poco conocimiento de las principales actividades que realiza la entidad.
- b.  El desconocimiento de los riesgos de negocio.
- c.  La inadecuada estimación de la significatividad de los riesgos.
- d.  La inadecuada evaluación de ocurrencia de los riesgos.
- e.  El poco estudio del control interno.
- f.  Otros especifique: \_\_\_\_\_
4. ¿Qué efecto genera la inadecuada valoración y análisis de riesgos del área de ingresos? (Puede marcar más de una opción)
- a.  Inadecuado diseño de procedimientos de auditoría.
- b.  Incorrecta determinación de la naturaleza, realización y extensión de los procedimientos de auditoría.
- c.  Respuestas incorrectas a los riesgos valorados.
- d.  Una opinión de auditoría inapropiada.
- e.  Otros especifique \_\_\_\_\_
5. ¿En qué medida considera las indagaciones realizadas a la dirección de la entidad auditada, para la valoración de los riesgos?
- a.  Mucho
- b.  Poco
- c.  Nada
6. ¿Cree necesario evaluar si la entidad auditada cuenta con un canal adecuado de comunicación dentro de la misma para denunciar o reportar indicios de riesgos de error o fraude?
- a.  Sí, es necesario.
- b.  No, es necesario.

7. ¿Considera conveniente el diseño y aplicación de procedimientos analíticos para la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material?
- a.  Mucho
  - b.  Poco
  - c.  Nada
8. ¿Cuál de las siguientes opciones considera usted que pueda contribuir a una adecuada realización del encargo de auditoría? (Puede marcar más de una opción).
- a.  Desarrollar un análisis más detallado de los riesgos de auditoría de la entidad.
  - b.  Efectuar un análisis de control interno a profundidad.
  - c.  Conocer las regulaciones legales vigentes aplicables a las empresas del sector farmacéutico.
  - d.  Otras especifique\_\_\_\_\_
9. ¿Cree conveniente que para identificar si existe incorrección material debida a error o fraude es necesario realizar una entrevista con los principales cargos de la entidad, así como también aquel personal que este directamente relacionado en el manejo de los ingresos de la entidad auditada?
- a.  Sí. ¿Por qué?\_\_\_\_\_
  - b.  No. ¿Por qué?\_\_\_\_\_
10. Al momento de realizar el análisis de riesgos, ¿Cuál de las siguientes opciones cree usted que es la mejor manera de realizar dicho análisis?
- a.  Elaborar el análisis por medio de la matriz de riesgos.
  - b.  Elaborar análisis de riesgos por probabilidad-impacto.
  - c.  Otras especifique\_\_\_\_\_

11. ¿Cuál de las siguientes respuestas globales, considera más adecuada para la valoración de riesgos?

- a.  Reiteración de conservar el escepticismo profesional.
- b.  Asignar al personal de mayor experiencia.
- c.  Procurar más supervisión.
- d.  Cambiar la naturaleza, ocasión o extensión de los procedimientos de auditoría.

12. ¿Considera beneficioso para la profesión de la contaduría pública y la auditoría la creación de una guía de aplicación sobre la valoración de riesgos en el área de ingresos en empresas farmacéuticas?

- a.  Sí.
- b.  No.

¿Por qué? \_\_\_\_\_

13. ¿Cree que esta clase de investigaciones pueden ayudar a resolver problemas prácticos relacionados con los ingresos del sector farmacéutico?

- a.  Sí.
- b.  No.
- c.  Mayormente.

14. ¿Considera que la presente investigación motive a otros profesionales al estudio más específico del área de ingresos en las empresas farmacéuticas?

- a.  Sí.
- b.  No.

## ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS OBTENIDOS

**Unidad de análisis, personas jurídicas autorizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) que ejercen la contaduría pública y la auditoría.**

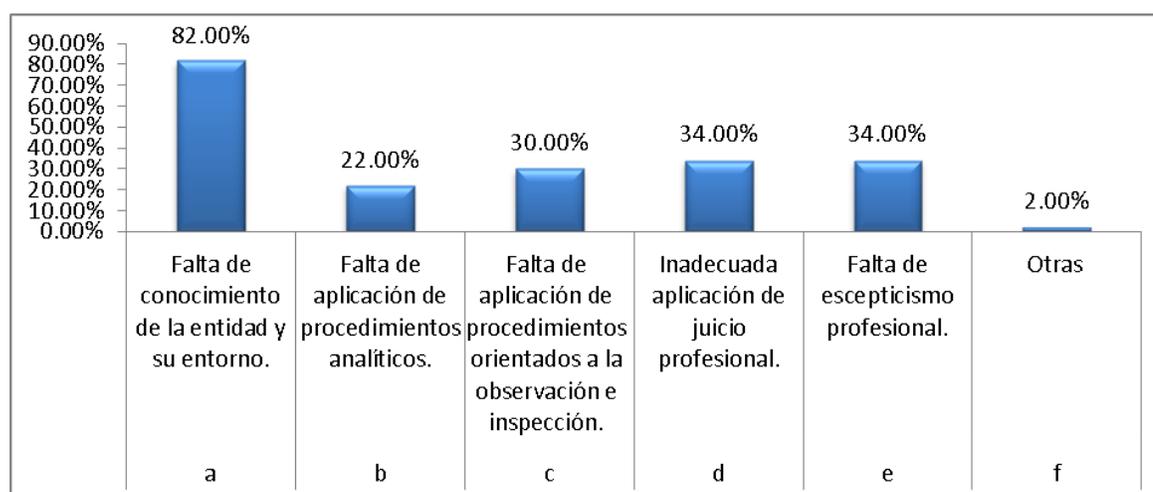
Pregunta N° 1: ¿Cuáles de las siguientes opciones considera usted que pudiera propiciar la inadecuada valoración de riesgos de auditoría? (Puede contestar más de una opción)

**Objetivo:** Identificar la causa ó circunstancias que ocasiona la no detección de incorrecciones materiales

Tabla A.2.1.1

Opciones	Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
a	Falta de conocimiento de la entidad y su entorno.	41	82.00%
b	Falta de aplicación de procedimientos analíticos.	11	22.00%
c	Falta de aplicación de procedimientos orientados a la observación e inspección.	15	30.00%
d	Inadecuada aplicación de juicio profesional.	17	34.00%
e	Falta de escepticismo profesional.	17	34.00%
f	Otras	1	2.00%

Gráfica A.2.1.1



**Análisis:** Del total de los auditores externos encuestados el 82% de ellos consideran que entre las principales causas de la incorrecta valoración de los riesgos de auditoría esta primordialmente la falta de conocimiento de la entidad, seguidamente de la inapropiada aplicación del juicio profesional y del escepticismo profesional con un 34%.

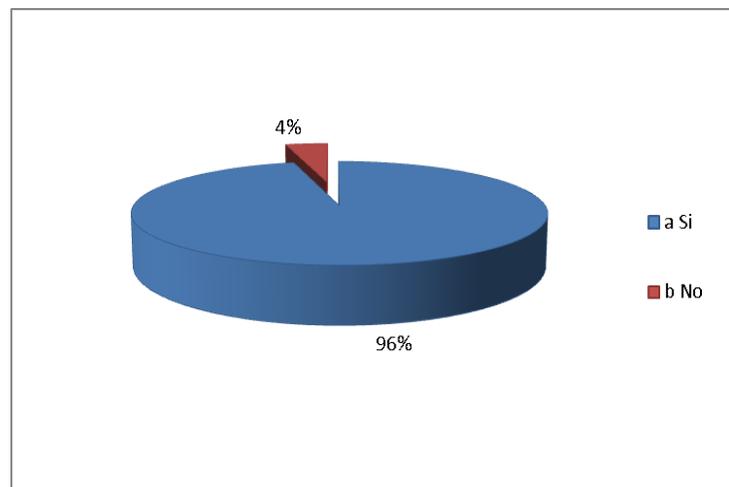
Pregunta N° 2: ¿Creé usted que por la reciente aprobación de la Ley de Medicamentos este tipo de empresas requiera especial cuidado al momento de evaluar y analizar los riesgos?

**Objetivo:** Evaluar si la aprobación de la Ley de Medicamentos genera controversia en el medio.

Tabla A.2.1.2

Opciones	Respuestas	Frecuencia absoluta.	Frecuencia relativa
a	Si	48	96.00%
b	No	2	4.00%
Total		50	100.00%

Gráfica A.2.1.2



**Análisis:** Un total del 96% de los auditores externos encuestados, consideran que las entidades pertenecientes al sector farmaceutico requieren un particular cuidado al evaluar y realizar el analisis de los riesgos de auditoría esto debido a la recien aprobacion de la ley de medicamentos.

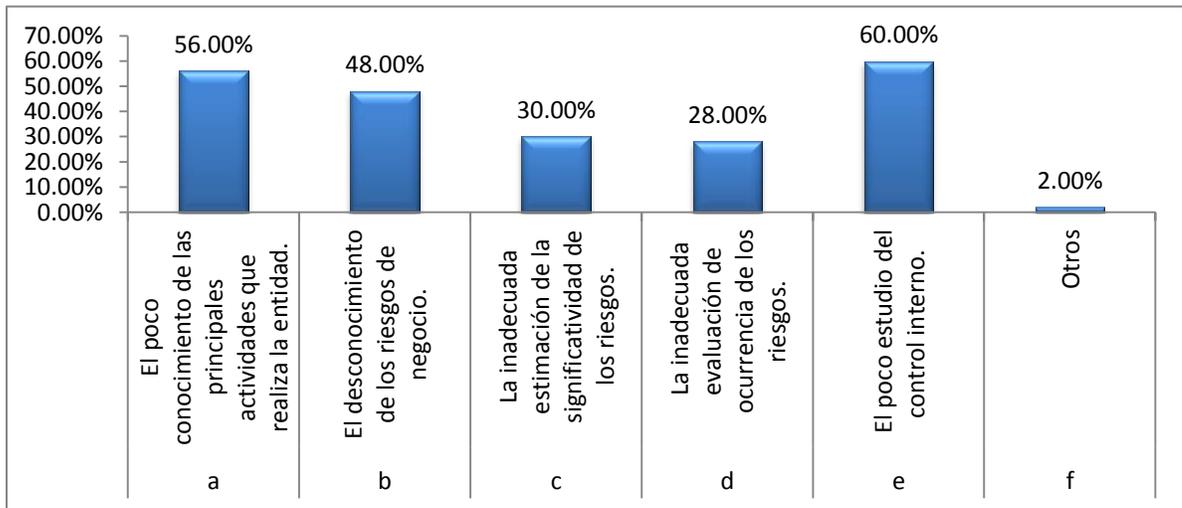
Pregunta N° 3: Dado que la planificación de la auditoría requiere la valoración de riesgos. ¿Cuál de las siguientes opciones considera usted que es la principal falla al momento de realizar la evaluación y análisis de riesgos? (Puede contestar más de una opción)

**Objetivo:** Detectar la principal falla a la hora de realizar la valoración y análisis de riesgos en el área de ingresos.

Tabla A.2.1.3

Opciones	Respuestas	Frecuencia absoluta.	Frecuencia relativa
a	El poco conocimiento de las principales actividades que realiza la entidad.	28	56.00%
b	El desconocimiento de los riesgos de negocio.	24	48.00%
c	La inadecuada estimación de la significatividad de los riesgos.	15	30.00%
d	La inadecuada evaluación de ocurrencia de los riesgos.	14	28.00%
e	El poco estudio del control interno.	30	60.00%
f	Otros	1	2.00%

Gráfica A.2.1.3



**Análisis:** En base a los resultados obtenidos, los auditores externos encuestados determinaron que entre las principales deficiencias al realizar la valoración y análisis de los riesgos están con un 60% el poco estudio del control interno, seguidamente de un 56% el ineficiente conocimiento de las principales actividades que realiza la entidad.

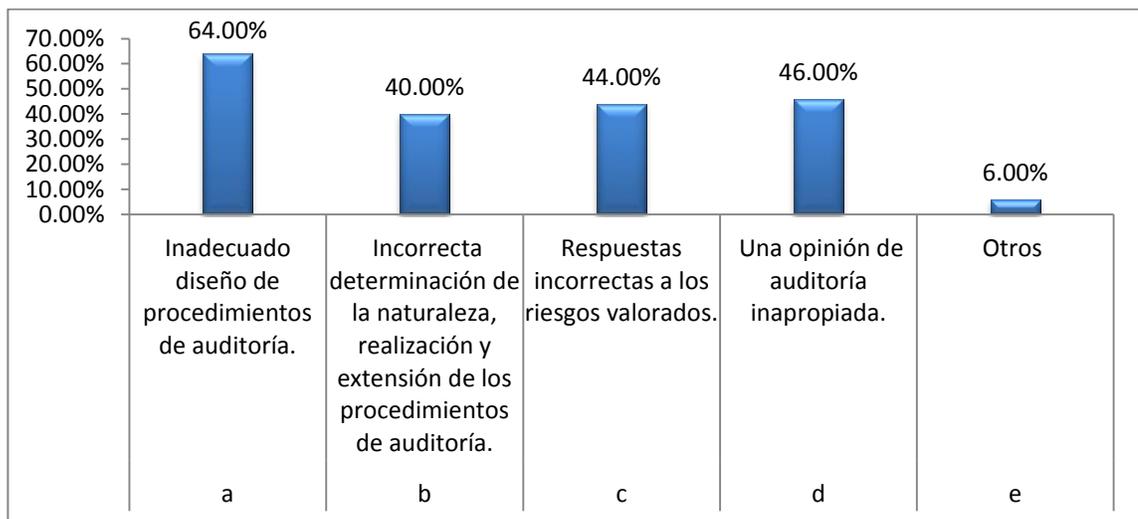
Pregunta N° 4: ¿Qué efecto genera la inadecuada valoración y análisis de riesgos del área de ingresos?  
(Puede marcar más de una opción).

**Objetivo:** Conocer los efectos que ocasiona la inadecuada valoración y análisis de riesgos en el área de ingresos.

Tabla A.2.1.4

Opciones	Respuestas	Frecuencia absoluta.	Frecuencia relativa
a	Inadecuado diseño de procedimientos de auditoría.	32	64.00%
b	Incorrecta determinación de la naturaleza, realización y extensión de los procedimientos de auditoría.	20	40.00%
c	Respuestas incorrectas a los riesgos valorados.	22	44.00%
d	Una opinión de auditoría inapropiada.	23	46.00%
e	Otros	3	6.00%

Gráfica A.2.1.4



**Análisis:** Según los resultados obtenidos, el 64% de los encuestados consideran que un efecto de la inadecuada valoración de los riesgos de auditoría es el ineficiente diseño de los procedimientos de auditoría y un 46% una opinión de auditoría inapropiada.

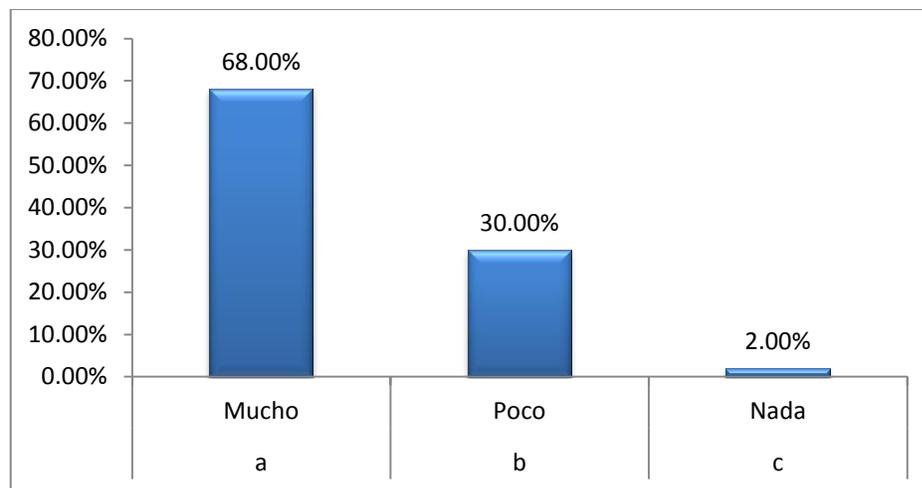
Pregunta N° 5: ¿En qué medida considera las indagaciones realizadas a la dirección de la entidad auditada, para la valoración de los riesgos?

**Objetivo:** Percibir si las firmas de auditoría consideran fiables la información proporcionada por las entidades a través de las indagaciones.

Tabla A.2.1.5

Opciones	Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
a	Mucho	34	68.00%
b	Poco	15	30.00%
c	Nada	1	2.00%
Total		50	100.00%

Gráfica A.2.1.5



**Análisis:** El 68% de los auditores externos encuestados respondieron que consideran mucho las indagaciones realizadas ante la dirección para la valoración de los riesgos de auditoría y el 30% las considera poco.

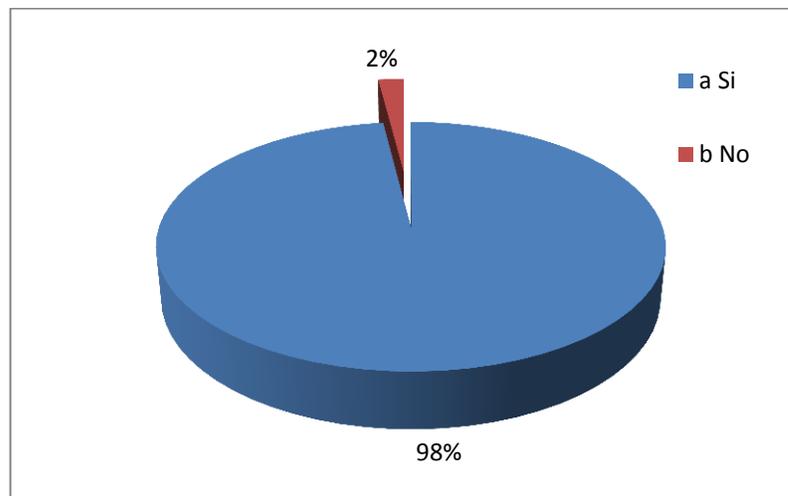
Pregunta N° 6: ¿Cree necesario evaluar si la entidad auditada cuenta con un canal adecuado de comunicación dentro de la misma para denunciar o reportar indicios de riesgos de error o fraude?

**Objetivo:** Determinar si las firmas de auditoría toman en consideración la evaluación de la comunicación formal de los riesgos de fraude.

Tabla A.2.1.6

Opciones	Respuestas	Frecuencia absoluta.	Frecuencia relativa
a	Si	49	98.00%
b	No	1	2.00%
	Total	50	100.00%

Gráfica A.2.1.6



**Análisis:** Del total de auditores externos encuestados un 98% de ellos afirmó necesario evaluar si la entidad cuenta con un canal adecuado para realizar denuncias o reportar indicios ya sea a causa de errores o posibles fraudes.

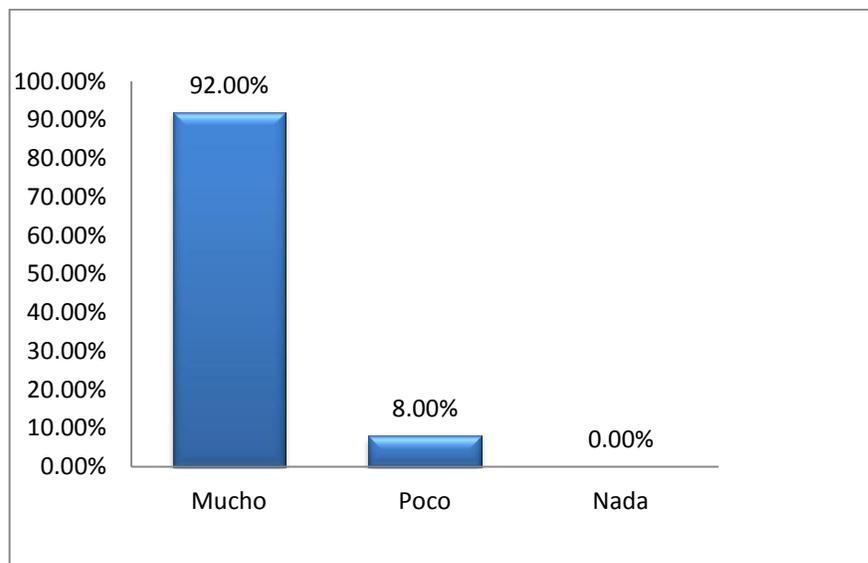
Pregunta N° 7: ¿Considera conveniente el diseño y aplicación de procedimientos analíticos para la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material?

**Objetivo:** Determinar si las firmas de auditoría consideran importante los procedimientos analíticos en la valoración de los riesgos de incorrección material.

Tabla A.2.1.7

Opciones	Respuestas	Frecuencia absoluta.	Frecuencia relativa
a	Mucho	46	92.00%
b	Poco	4	8.00%
c	Nada	0	0.00%
Total		50	100.00%

Gráfica A.2.1.7



**Análisis:** Un 92% de los auditores externos encuestados manifestaron que consideran mucho los procedimientos analíticos para la identificación y valoración de los riesgos en la ejecución del encargo de auditoría.

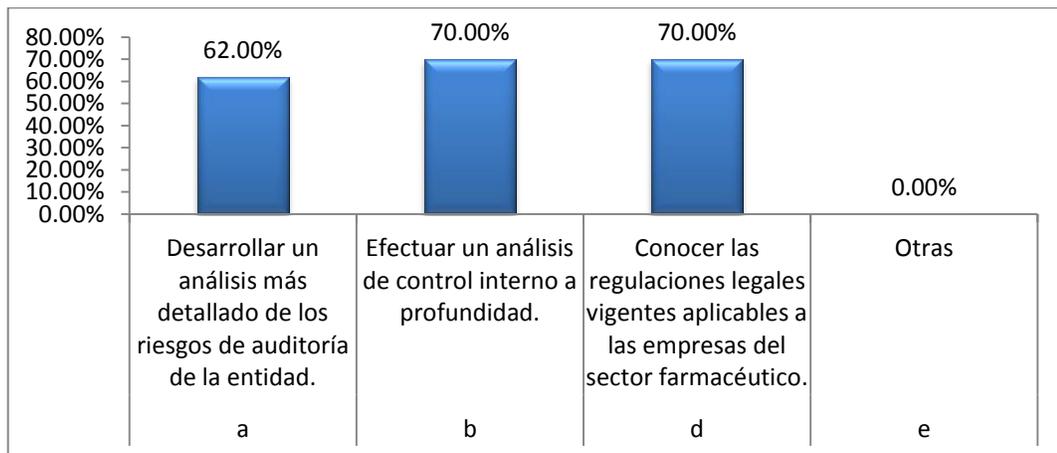
Pregunta N° 8: ¿Cuál de las siguientes opciones considera usted que pueda contribuir a una adecuada realización del encargo de auditoría? (Puede marcar más de una opción).

**Objetivo:** Determinar los distintos procedimientos que utilizan las firmas de auditoría para una adecuada ejecución del encargo de auditoría

Tabla A.2.1.8

Opciones	Respuestas	Frecuencia absoluta.	Frecuencia relativa
a	Desarrollar un análisis más detallado de los riesgos de auditoría de la entidad.	31	62.00%
b	Efectuar un análisis de control interno a profundidad.	35	70.00%
d	Conocer las regulaciones legales vigentes aplicables a las empresas del sector farmacéutico.	35	70.00%
e	Otras	0	0.00%

Gráfica A.2.1.8



**Análisis:** En base a los resultados, un 70% de los auditores externos encuestados consideran convenientes tanto el efectuar un análisis de control interno a profundidad y obtener conocimientos de la regulaciones legales aplicables al sector para lograr realizar un adecuado encargo de auditoría.

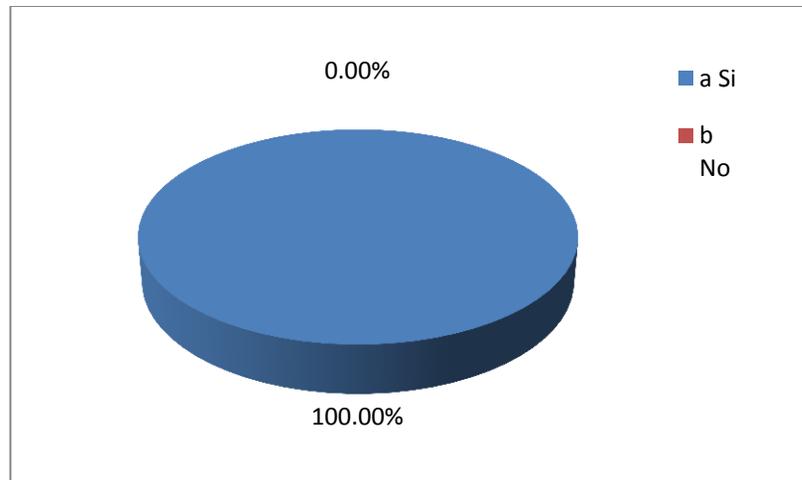
Pregunta N° 9: ¿Cree conveniente que para identificar si existe incorrección material debida a error o fraude es necesario realizar una entrevista con los principales cargos de la entidad, así como también aquel personal que este directamente relacionado en el manejo de los ingresos de la entidad auditada?

**Objetivo:** Conocer si las firmas de auditoría consideran importante el realizar entrevistas para la identificación de riegos debido a fraude o error.

Tabla A.2.1.9

Opciones	Respuestas	Frecuencia absoluta.	Frecuencia relativa
a	Si	50	100.00%
b	No	0	0.00%
Total		50	100.00%

Gráfica A.2.1.9



**Análisis:** El 100% de los auditores externos encuestados afirman que es conveniente realizar entrevistas a los principales cargos y al personal relacionado con el manejo de los ingresos de la entidad para lograr identificar la existencia de incorrecciones debidas a errores o posibles fraudes.

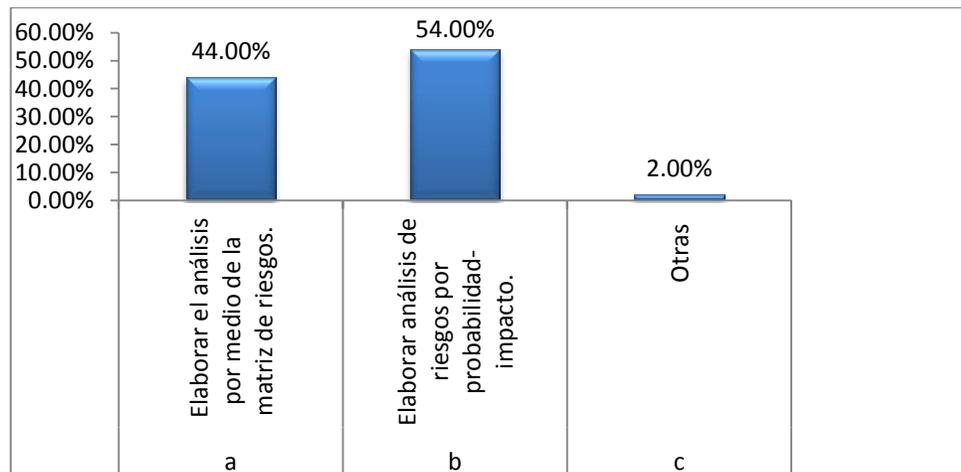
Pregunta N° 10: Al momento de realizar el análisis de riesgos, ¿Cuál de las siguientes opciones cree usted que es la mejor manera de realizar dicho análisis?

**Objetivo:** Indagar sobre la herramienta que utilizan las firmas de auditoría en el análisis de los riesgos del encargo de auditoría.

Tabla A.2.1.10

Opciones	Respuestas	Frecuencia absoluta.	Frecuencia relativa
a	Elaborar el análisis por medio de la matriz de riesgos.	22	44.00%
b	Elaborar análisis de riesgos por probabilidad-impacto.	27	54.00%
c	Otras	1	2.00%
Total		50	100.00%

Gráfica A.2.1.10



**Análisis:** Según los resultados obtenidos de los auditores encuestados un 54% considera que la mejor manera para realizar el análisis de los riesgos de auditoría es la elaboración del análisis de riesgos por probabilidad- impacto, seguidamente de un 44% el cual considera más conveniente la elaboración del análisis a través de la matriz de riesgos.

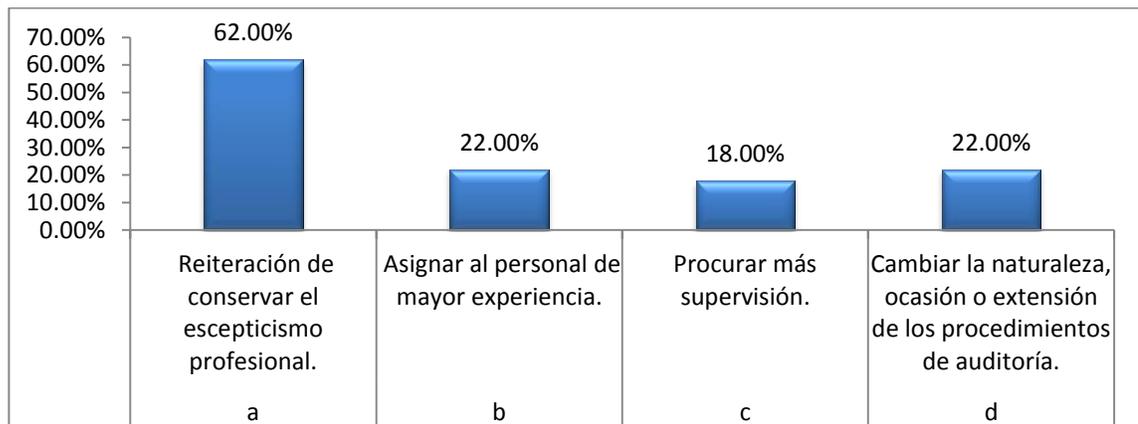
Pregunta N° 11: ¿Cuál de las siguientes respuestas globales, considera más adecuada para la valoración de riesgos? (Puede contestar más de una opción).

**Objetivo:** determinar las principales respuesta globales que aplican las firmas de auditoría para los riesgos valorados.

Tabla A.2.1.11

Opciones	Respuestas	Frecuencia absoluta.	Frecuencia relativa
a	Reiteración de conservar el escepticismo profesional.	31	62.00%
b	Asignar al personal de mayor experiencia.	11	22.00%
c	Procurar más supervisión.	9	18.00%
d	Cambiar la naturaleza, ocasión o extensión de los procedimientos de auditoría.	11	22.00%

Gráfica A.2.1.11



**Análisis:** Según el total de los auditores externos encuestados el 62% consideran mayormente la reiteración de conservar el escepticismo profesional como una respuesta global para los riesgos valorados, posteriormente un 22% consideran la asignación del personal con más experiencia y el cambio de naturaleza, ocasión y extensión procedimientos de auditoría para dar respuestas a dichos riesgos.

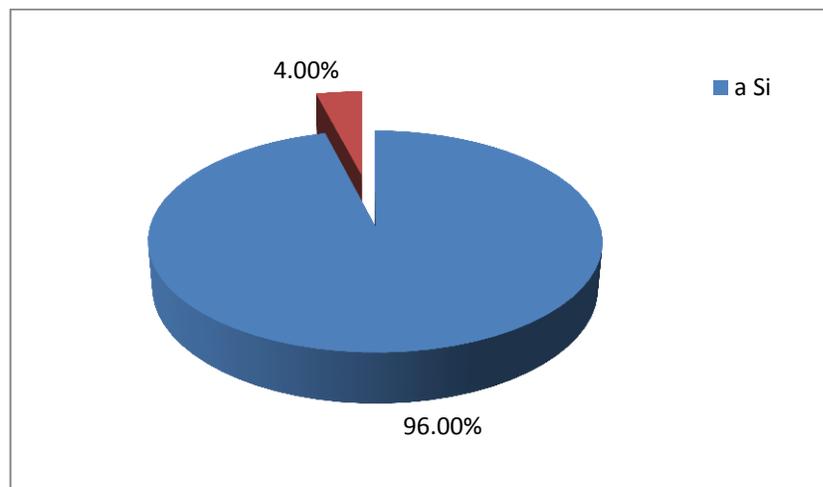
Pregunta N° 12: ¿Considera beneficioso para la profesión de la contaduría pública y la auditoría la creación de una guía de aplicación sobre la valoración de riesgos en el área de ingresos en empresas farmacéuticas?

**Objetivo:** Identificar lo beneficioso que será la realización de la investigación sobre la valoración de riesgos en el área de ingresos de empresas farmacéuticas exportadoras

Tabla A.2.1.12

Opciones	Respuestas	Frecuencia absoluta.	Frecuencia relativa
a	Si	48	96.00%
b	No	2	4.00%
Total		50	100.00%

Gráfica A.2.1.12



**Análisis:** Del 100% de los auditores externos encuestados, un 96% considera beneficioso para la profesión de la contaduría pública, la creación de una guía para la valoración de los riesgos de auditoría en el área de ingresos en las entidades pertenecientes al sector farmacéutico.

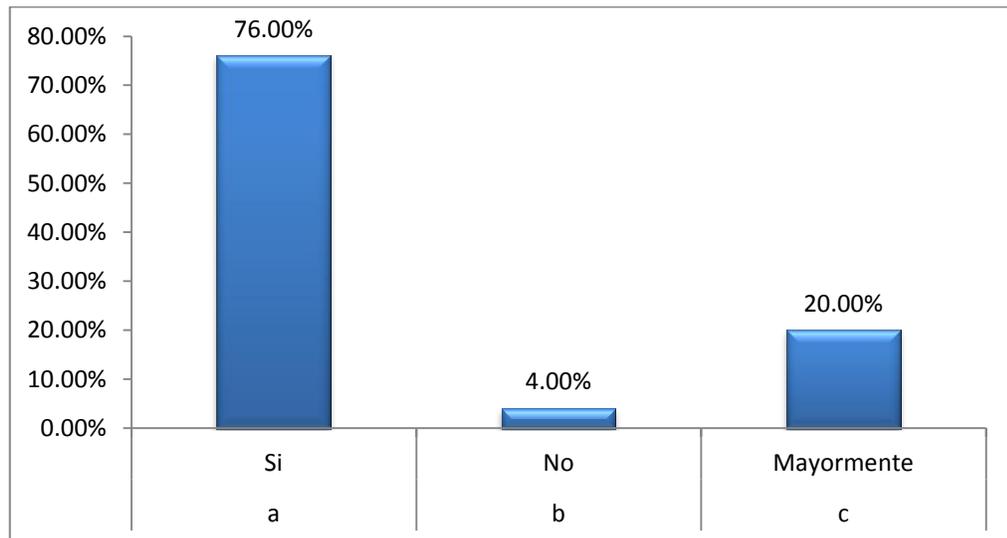
Pregunta N°13: ¿Cree que esta clase de investigaciones pueden ayudar a resolver problemas prácticos relacionados con los ingresos del sector farmacéutico?

**Objetivo:** Evaluar si la investigación ayudara a resolver problemas prácticos.

Tabla A.2.1.13

Opciones	Respuestas	Frecuencia absoluta.	Frecuencia relativa
a	Si	38	76.00%
b	No	2	4.00%
c	Mayormente	10	20.00%
Total		50	100.00%

Gráfica A.2.1.13



**Análisis:** Según los resultados el 76% del total de auditores externos encuestados afirman que este tipo de investigaciones pueden lograr resolver posibles casos prácticos en el campo profesional relacionados a los ingresos del sector farmacéutico.

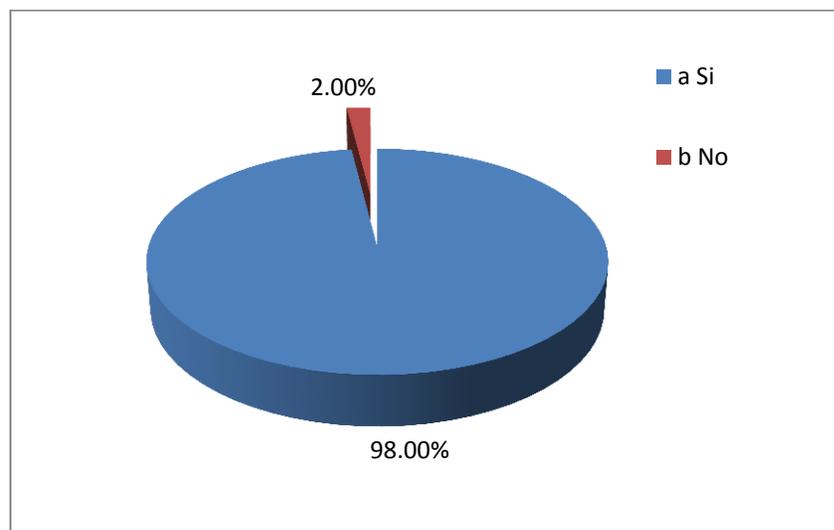
Pregunta N°14: ¿Considera que la presente investigación motive a otros profesionales al estudio más específico del área de ingresos en las empresas farmacéuticas?

**Objetivo:** Verificar si la investigación ayudara a un mayor estudio del tema.

Tabla A.2.1.14

Opciones	Respuestas	Frecuencia absoluta.	Frecuencia relativa
A	Si	49	98.00%
B	No	1	2.00%
Total		50	100.00%

Gráfica A.2.1.14



**Análisis:** En base a los resultados, del total de auditores externos encuestado un 98% corroboraron que este tipo de investigaciones podría causar motivación a otros profesionales a realizar estudios concretos en el área de ingresos de entidades del sector farmacéutico.