

UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES  
CAMPUS LA MORITA

**EL CONTROL INTERNO DE LOS PROCESOS OPERATIVOS QUE  
REPERCUTEN EN LOS REGISTROS CONTABLES DE LOS CENTROS DE  
DISTRIBUCIÓN DE MEDICAMENTOS  
(DROGUERÍA FARVENCA, C.A.) BASADO EN EL FUNDAMENTO  
TEÓRICO DEL MARCO INTEGRADO CONTROL INTERNO - COSO III.**

**Autora:**  
Hernandez León, Anghelis M.

Trabajo de Grado presentado ante la Universidad de Carabobo para optar al título de  
Magíster en Ciencias Contables.

La Morita, Septiembre 2015

UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES

VEREDICTO

*Nosotros, Miembros del Jurado designado para la evaluación del Trabajo de Grado Titulado:*

*"CONTROL INTERNO DE LOS PROCESOS OPERATIVOS QUE REPERCUTEN EN LOS REGISTROS CONTABLES DE LOS CENTROS DE DISTRIBUCIÓN DE MEDICAMENTOS (DROGUERÍA FARVENCA, C.A) BASADO EN LA TEORÍA DEL MARCO INTEGRADO-CONTROL INTERNO COSO III."*

Presentado por la Lic. Anghelis M. Hernández L. C.I. 16.552.693 para optar al Título de Magister en Ciencias Contables, estimamos que el mismo reúne los requisitos para ser considerado como **Aprobado**.

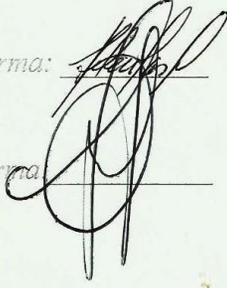
Presidente: Venus Guevara

C.I: 560488 Firma: 

Miembro: Belén Tovar

C.I: 4667883 Firma: 

Miembro: José Felipe Cabeza

C.I: 10452084 Firma: 

Maracay, 27 de Mayo de 2016

## *AGRADECIMIENTO*

*Quiero agradecer primero que nada a Dios que nos da la fuerza, voluntad y nos sirve de guía para el logro de nuestras metas.*

*A mis Padres, Hermana y mi querido Esposo, quienes han servido de ejemplo y apoyo incondicional en todo momento.*

*Agradezco a la Universidad de Carabobo por haber dado todos los recursos a lo largo de nuestra carrera y la oportunidad de ser profesionales universitarios.*

*A mi tutora académica Lic. Elena Scuoppo, que me permitió continuar y realizar este Trabajo de Investigación y me encaminó en la búsqueda de profesionales que me orientaron en diferentes temas de la investigación.*

*Al Prof. José Cabeza, mi tutor metodológico, por sus orientaciones y atenciones cuando requerí de ayuda e información oportuna.*

UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES  
CAMPUS LA MORITA

**EL CONTROL INTERNO DE LOS PROCESOS OPERATIVOS QUE  
REPERCUTEN EN LOS REGISTROS CONTABLES DE LOS CENTROS DE  
DISTRIBUCIÓN DE MEDICAMENTOS  
(DROGUERÍA FARVENCA, C.A.) BASADO EN EL FUNDAMENTO  
TEÓRICO DEL MARCO INTEGRADO CONTROL INTERNO - COSO III**

**Autor:** Anghelis Hernández  
**Tutor:** Lcda. Elena Scuoppo  
**Fecha:** Septiembre 2015

**RESUMEN**

La presente investigación surgió dado que en la actualidad están evolucionando prácticas importantes de control interno, como es el “Marco Integrado de Control Interno – COSO III”, que representan una estructura conceptual conformada por prácticas necesarias, bienvenidas que son importantes aceptarlas y aplicarlas para la mejora continua de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los Centros de Distribución de Medicamentos. Es por ello que la investigación aquí presentada está encaminado a hacer una Evaluación del control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables que se ejecutan en los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.) basado en el fundamento teórico del Marco Integrado Control Interno - COSO III. La metodología estuvo enmarcada con un diseño No experimental, tipo de campo y documental, con nivel descriptivo. La población sobre la cual se realizó la investigación está determinada por once (11) trabajadores que laboran en el área administrativa, contable y operativa; igualmente se seleccionó como muestra la totalidad de la población la cual se denomina censal. La técnica utilizada fue la Encuesta y la observación directa y los instrumentos un Cuestionario tipo escala de Likert y una lista de cotejo o verificación. La autora concluye que la empresa posee fortalezas en cuanto a sus procedimientos contables su debilidad se presenta en los controles de los procesos operativos que repercuten en los registros contables.

**Palabras Claves:** Control Interno, Procesos Operativos, Registros Contables, COSO III

UNIVERSITY OF CARABOBO  
FACULTY OF ECONOMIC AND SOCIAL  
MASTERS IN ACCOUNTING SCIENCES  
LA MORITA, CAMPUS

**INTERNAL CONTROL BUSINESS PROCESS AFFECTING THE  
FINANCIAL RECORDS OF DRUG DISTRIBUTION CENTERS  
(DRUGSTORE FARVENCA, C.A.) BASED ON BASIS OF INTEGRATED  
FRAMEWORK THEORETICAL INTERNAL CONTROL - COSO III**

**Author:** Anghelis Hernandez.

**Tutor:** Atty. Elena Scuoppo.

**Date:** September 2015

**SUMMARY**

This investigation arose because today are evolving important internal control practices, such as "Integrated Internal Control Framework - COSO III", which represent a conceptual structure made up of necessary practices, welcome that is important to accept and apply for continuous improvement of operational processes that impact on the accounting records of the Drug Distribution Centers. That is why the research presented here is intended to make an assessment of internal control of operational processes that impact the accounting records running on the Distribution Centers Medicines (Drugs Farvenca, CA) based on the theoretical basis of the Framework integrated Internal Control - COSO III. The methodology was framed with a no experimental design, field type and documentary, with descriptive level. The population on which the research was conducted is determined by eleven (11) workers at the administrative, accounting and operational area; also it was selected as showing the entire population census which is called. The technique used was the survey and direct observation and instruments Questionnaire Likert type scale and a checklist or verification. The author concludes that the company has strengths in their accounting procedures presented weakness in controls operating processes affecting accounting records.

**Keywords:** Internal Control, Operational Procedures, Accounting Records, COSO III.

## ÍNDICE GENERAL

	<b>Pág.</b>
AGRADECIMIENTO.....	iii
ÍNDICE GENERAL.....	vi
LISTA DE CUADROS.....	viii
LISTA DE GRÁFICOS.....	ix
LISTA DE FIGURAS.....	x
INTRODUCCIÓN.....	xi

## CAPÍTULOS

### I EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema.....	13
Objetivos de la Investigación.....	19
Objetivo General.....	19
Objetivos Específicos.....	19
Justificación de la Investigación.....	19

### II MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación.....	22
Bases Teóricas.....	26
Procesos Operativos en los Centros de Distribución .....	26
Registros Contables.....	28
Clasificación de Cuentas Contables.....	29
Libro Diario.....	30
Libro Mayor.....	30
Libros Auxiliares.....	31
Libro de Inventario y Balance.....	31
La Facturación.....	31
Control interno .....	32
Evaluación de Sistemas de Control Interno.....	33
Informe COSO I.....	35
Informe COSO 2013.....	43
Bases Legales.....	51

### III MARCO METODOLÓGICO

Diseño y Tipo de la Investigación.....	54
Estrategia metodológica.....	57

Población.....	59
Muestra.....	60
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	60
Validez del Instrumento.....	62
Confiabilidad del instrumento.....	62
Técnicas de Análisis de Datos.....	63

#### **IV RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN**

Análisis e Interpretación de resultados.....	68
--	----

#### **V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

Conclusiones .....	97
Recomendaciones.....	100

LISTA DE REFERENCIAS.....	101
---------------------------	-----

ANEXOS.....	106
-------------	-----

## LISTA DE CUADROS

CUADRO N°		Pág.
1	Definición operacional de variables.....	106
2	Lista de Cotejo.....	66
3	Planificación.....	71
4	Registros.....	72
5	Clasificación de cuentas.....	73
6	Libros Contables.....	74
7	Ajustes.....	75
8	Devoluciones.....	76
9	Notas de entrega.....	77
10	Facturación.....	78
11	Objetivos de control.....	79
12	Identificación de riesgos.....	80
13	Fraude.....	81
14	Compromiso.....	82
15	Integridad.....	83
16	Evaluaciones concurrentes.....	84
17	Acciones correctivas.....	85
18	Seguimiento.....	86
19	Evaluación de acción correctiva.....	87
20	Control interno.....	88
21	Estructuras.....	89
22	Líneas de reporte.....	90
23	Niveles de autoridad.....	91
24	Tecnología.....	92
25	Políticas contables.....	93
26	Procedimientos contables.....	94

## LISTA DE GRÁFICOS

		Pág.
<b>GRÁFICO N°</b>		
1	Planificación.....	71
2	Registros.....	72
3	Clasificación de cuentas.....	73
4	Libros Contables.....	74
5	Ajustes.....	75
6	Devoluciones.....	76
7	Notas de entrega.....	77
8	Facturación.....	78
9	Objetivos de control.....	79
10	Identificación de riesgos.....	80
11	Fraude.....	81
12	Compromiso.....	82
13	Integridad.....	83
14	Evaluaciones concurrentes.....	84
15	Acciones correctivas.....	85
16	Seguimiento.....	86
17	Evaluación de acción correctiva.....	87
18	Control interno.....	88
19	Estructuras.....	89
20	Líneas de reporte.....	90
21	Niveles de autoridad.....	91
22	Tecnología.....	92
23	Políticas contables.....	93
24	Procedimientos contables.....	94

## LISTA DE FIGURAS

<b>FIGURA N°</b>		<b>Pág.</b>
1	Componentes del COSO 13.....	44

## INTRODUCCIÓN

En la actualidad las empresas que tienen como actividad económica la distribución de medicamentos; desarrollan infraestructuras logísticas como lo son los Centros de Distribución de Medicamentos, que poseen la necesidad de mejorar los controles en los procesos productivos que convergen en ellos; para ser más eficientes, flexible y dinámicos.

Los procesos productivos en los centros de distribución de medicamentos son un conjunto de actividades de recepción, almacenaje, preparación de pedidos y despacho. Dentro de estas actividades se desarrollan controles internos que son políticas, procedimientos y práctica estructuradas, que va a desarrollar el personal; para garantizar la consecución de los objetivos relacionados con las operaciones, la información y el cumplimiento de normas y bases legales que está sometido un centro de distribución..

Por lo anterior el control interno, puede aumentar la probabilidad de éxito en el logro de los objetivos de los centros de distribución de medicamentos y adaptarse a los cambios de su entorno operativo y de negocio. Al identificarse una herramienta clave como esta, se generan iniciativas como es el Marco Integrado de Control Interno - COSO III, que fue diseñado y publicado por el Comité de organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO), en 1992 conformado por cinco instituciones representativas en Estados Unidos en el campo de contabilidad, finanzas y auditoría interna.

Dado la importancia de este modelo conceptual este ha sido actualizado en diferentes ocasiones hasta llegar a la más reciente que es; el Marco Conceptual de Control Interno – COSO III emitido en mayo 2013, el mismo está compuesto por cinco componentes, los cuales son: ambiente de control, evaluación de riesgo, actividades de control, información y comunicación y supervisión y monitoreo;

adicionalmente en el COSO III se lograron establecer 17 principios que toda organización puede en mayor o menor medida según sus características implementar.

Dado que, el Marco Integrado de Control Interno – COSO III, se puede adaptar a cualquier tipo de organización y representa una herramienta para garantizar el logro de los objetivos de las empresas, y dado las debilidades que está presentando los Centros de Distribución (Droguería Farvenca, C.A.), resulta oportuno realizar la investigación de hacer una Evaluación del control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables que se ejecutan de los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.) basado en el fundamento teórico del Marco Integrado Control Interno - COSO III con la finalidad de detectar si existen debilidades en cuanto al control interno que pueden mejorarse aplicando los 17 principios desarrollados en COSO III.

Este Trabajo Especial de Grado está estructurado y se realizó en cinco capítulos, los cuales se describen a continuación:

Capítulo I, Contiene El Problema, Planteamiento del Problema, Justificación de la Investigación, Objetivos de la Investigación.

Capítulo II, Comprende Marco Teórico, Antecedentes de la Investigación, Bases Teórica

Capítulo III, Denominado Marco Metodológico, en el mismo se describe el Tipo de investigación, Diseño y Nivel, la Población y Muestra, Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos, Validación del Instrumentos y Confiabilidad.

Capítulo IV, Enmarcado como los Resultados de la Investigación, con el Análisis e Interpretación de Datos.

Capítulo V, Muestra las Conclusiones y Recomendaciones obtenidas de toda la investigación.

Por último, se presentan las Referencias y los Anexos.

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

La sociedad moderna ha venido adquiriendo características desde el pasado siglo XX, cuando a finales de la década de los 50 explotó un dinámico proceso de industrialización, que pronto se vio representado por avances tecnológicos y científicos, instando a las generaciones a mantener la transformación integral de las empresas para aprovechar los eventos a los que están expuestos. Sobre esta realidad, comenta Pérez (2003) que:

...en la segunda mitad del siglo XX han ocurrido cambios sustanciales del entorno, el cual ha pasado de estable con reglas de juego fijas, a turbulento y muy competitivo. Estos cambios de entorno han desencadenado en las empresas un gran número de cambios internos, en variables tales como la orientación hacia el cliente, el desarrollo tecnológico y la innovación... (p. 214).

Y todo esos cambios han encaminado a la acción de las fuerzas del suministro y la demanda, ha transformaciones en los modos de producción, haciendo que las empresas desarrollen infraestructuras logísticas donde se recepcionen, almacenen, y despachen productos; procurando el menor costo posible. Es por ello que surgen los centros de distribución que permiten asegurar una capacidad de respuesta rápida al cliente, reducir costos y evitar colapsos en los procesos operativos.

Por lo descrito en el párrafo anterior, se requiere que en los centros de distribución de medicamentos los procesos posean una delegación de funciones y actividades, con mecanismos de normas y procedimientos de control, que garanticen el logro de los objetivos. Y esto se enfoca en el concepto de control interno señalado por Estupiñan

(2007:07) el cual lo define “como las políticas, procedimientos, prácticas y estructuras organizacionales diseñadas para proporcionar razonable confianza en que los objetivos de los negocios serán alcanzados y que los eventos indeseados serán prevenidos o detectados y corregidos”.

Mas sin embargo dado la necesidad de la evolución del concepto de Control Interno y aunado a una serie de escándalos corporativos, como lo fueron Enron y WorldCom en Estados Unidos, Kanebo LTD en Japón, el Banco de Crédito y Comercio Internacional con sede en el Reino Unido, Parmalat en Italia entre otros. El Comité de organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway conformado en 1985, publica en 1992 un Marco Integrado de Control Interno que fue, actualizado en 2004 y que luego desarrolla estándares en mayo 2013 en su publicación Control Interno – Marco Integrado (también conocido coloquialmente como COSO III); pero que de igual forma conserva el concepto ampliado de Control Interno el cual fue definido como:

Un proceso llevado a cabo por el consejo de la administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de los objetivos relacionados con las operaciones, la información y el cumplimiento (p. 03)

Los anteriores conceptos nos permite establecer el control interno como una herramienta, que puede ayudar a la materialización de los objetivos del negocio a través de políticas, procedimientos y prácticas que ayuden a mejorar las operaciones que interactúan en los centros de distribución de medicamentos, partiendo desde los objetivos operativos, de información y de cumplimiento establecidos para satisfacer a los clientes internos y externos; esto se enfatiza con la afirmación de González (2014):

El contar con un Control Interno adecuado a cada tipo de empresa nos permitirá maximizar la utilización de recursos con calidad para alcanzar una adecuada gestión financiera y administrativa, para obtener mejores niveles de productividad; también ayudara a contar con recursos humanos motivados, comprometidos con su organización y dispuestos a brindar al cliente servicios de calidad. (On Line)

Es por ello; que el comparar el control interno con fundamentos teóricos reconocidos como es el Marco Integrado de Control Interno COSO III, ha venido cobrando cada vez más importancia no sólo en el ámbito internacional sino también a nivel local, debido a su reconocimiento como un valioso medio para alcanzar una seguridad razonable para el logro de los objetivos de las empresas partiendo de tres premisas fundamentales, las cuales son: eficacia y eficiencia en las operaciones, confiabilidad de los reportes financieros y por último cumplimientos de las leyes y regulaciones pertinentes.

De allí, contextualizando todo lo anterior a Venezuela, se encuentra que desde hace algunos años las prácticas para el desarrollo y evaluación de los controles internos, están presentes, ejemplo de ello tenemos la Declaración Sobre Normas y Procedimientos de Auditoria N°4 “El Informe de Control Interno”, pronunciamiento que trata sobre el contenido y presentación del informe donde se señala las debilidades importantes del control interno, y se indica la importancia del estudio del Control Interno para obtener un entendimiento de cómo está conformado y opera en la práctica, a fin de determinar la extensión de los procedimientos de auditoria a ejecutar para emitir su opinión sobre los Estados Financieros de una empresa.

Igualmente, debe contemplarse que en el país existente diversas fuentes de riesgos económicas, políticas como son el crecimiento acelerado de la inflación, múltiples tipos de cambio, medidas de nacionalización, escases de medicinas aunado a regulaciones de las actividades económicas a través de organismos como la

Superintendencia de Precios Justos (SUNDDE), el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), lo cual ha representado un impacto social y financiero para el crecimiento del aparato productivo.

Por lo cual es prudente que se maneje una buena práctica de control interno que procuren dar respuesta a los riesgos y eventualidades, que den una seguridad razonable para el cumplimiento de los objetivos de las organizaciones y así estas estar a un paso de que ante cualquier impacto potencial, darle continuidad a las operaciones.

En este sentido, uno de los actores principales que debe mantenerse en pie de lucha en el escenario venezolano a pesar de los avatares de las coyunturas locales, son los centros destinados a la comercialización y distribución de medicamentos; puesto que estos deben contemplar un mantenimiento de niveles de competitividad, eficiencia y eficacia en sus operaciones para garantizar el derecho a la salud de los ciudadanos venezolanos, y procurar el sostenimiento de la economía, a través del diseño e instrumentación de estrategias; que de manera permanente aseguren el mejoramiento continuo.

Al mismo tiempo, es de suma importancia señalar que los centros de distribución de medicamentos, requieren desarrollar mecanismos que permitan gestionar y administrar los riesgos que tienen inherencia media o alta en la normalidad de sus operaciones, por lo que se presenta la incertidumbre de evaluar el control interno que interviene en los procesos operativos de los mismos y compararlos con un fundamento teórico bien sustentado como es el Marco Integrado - Control Interno COSO III, a fin poder entender el estado en que se encuentra, las fortalezas que tiene y las debilidades, que puedan tener lugar y que afecten de manera negativa el capital estructural y la rentabilidad de los mismos, el cual es reflejado en los registros contables.

Un ejemplo de esta realidad la tomamos del Grupo Mistral en sus Centros de Distribución en Maracay, Estado Aragua, dedicado a la comercialización y distribución medicamentos llamado “Droguería Farvenca, C.A.”, el cual actualmente han incrementado sus operaciones, porque posee gran cantidad de medicamentos disponibles para la venta, que están escasos y esto ha traído como consecuencia una demanda avasalladora de ventas que se traducen en una inmensa cantidad de pedidos de parte de los clientes y por ello se han infringido o desaparecido algunos controles en los procesos operativos que repercuten en los registro contables que se ejecutan en el mismo.

Lo anterior ha generado errores y omisiones en la recepción que me afectan los saldos y costos contables del inventario, se observado una desorganización importantes en los despachos y distribución de la mercancía en el territorio nacional que me afectan la facturación y por ende los saldos contables de las ventas; y que se han convertido en notas de créditos a favor de los clientes por motivos de faltantes de mercancía, entrega de unos productos por otros, etc., que disminuyen las cuentas por cobrar, afectan la rentabilidad y la satisfacción de los clientes.

Frente a esta encrucijada de inquietudes, surge la necesidad de realizar un estudio que permita conocer el funcionamiento del control interno en los procesos operativos apoyado en publicaciones de aceptación mundial y que han ido evolucionando en pro de sus necesidades como es el Marco Integrado Control Interno - COSO III, que facilitan a las empresas procesos de evaluación, mejoramiento continuo de sus operaciones que garanticen la rentabilidad de la empresa.

Para de esta forma procurar un fortalecimiento del control interno de las operaciones que lleven a la consecución de los objetivos y apuntar a la creación de bases sólidas para desarrollar la competitividad y el desarrollo de cualquier centro de distribución de medicamentos y sobre todo garantizar la satisfacción de cualquier

cliente. Por ende la presente investigación tiene como propósito evaluar el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.), basado en el fundamento teórico del Marco Integrado Control Interno - COSO III, Publicado por el Comité de organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO) en mayo 2013.

En esta perspectiva para precisar la obtención de la información requerida la presente investigación se busca dar respuestas a las siguientes interrogantes:

¿En qué condiciones están los registros contables de los procesos operativos en los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.)?

¿Cuál es el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables que se ejecutan en los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.), basados en la teoría del Marco Integrado Control Interno - COSO III?

¿Cómo se comporta el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.) basados en la teoría del Marco Integrado Control Interno - COSO III?

## **Objetivos de la Investigación**

### ***Objetivo General***

Evaluar el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.), basados en la teoría del Marco Integrado - Control Interno COSO III.

### ***Objetivos Específicos***

- Diagnosticar la condición actual de los registros contables de los procesos operativos en los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.).
- Identificar el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.), basados en la teoría del Marco Integrado Control Interno - COSO III.
- Analizar el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.) basados en la teoría del Marco Integrado Control Interno - COSO III.

## **Justificación de la Investigación**

Resulta trascendental realizar esta investigación dado la situación actual en el país, la cual se traduce en transformaciones vertiginosas que se convierten en eventos

que pueden afectar las operaciones en los centros de distribución de medicamentos; de manera positiva convirtiéndose en oportunidades, o de forma negativa tornándose en riesgos. Es por ello que revisar la manera cómo está organizado los Centros de Distribución de Medicamentos, en cuanto a sus normas, procedimiento que interactúan en el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables, es una tarea impostergable.

Se considera que el trabajo a realizar es una innovación, puesto que se persigue a través de un análisis comparativo entre el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables y el fundamento teórico del Marco Integrado - Control Interno COSO III; poner en práctica un estándar aceptado a nivel mundial, que ayuda optimizar la efectividad y eficiencia de las operaciones, la confiabilidad de la información financiera contable y no contable y el cumplimiento de las normativas legales, a través de la identificación de riesgos que afectan la consecución de los objetivos.

Por otra parte, esta investigación tiene relevancia social, porque al lograr comparar el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables, con el fundamento teórico de los principios del Marco Integrado - Control Interno COSO III estaríamos dando pasos para optimizar la efectividad y eficiencia en la comercialización y distribución de medicamentos en el territorio nacional, colaborando al mantenimiento de la salud del beneficiario final de esta cadena de distribución.

Con respecto a la relevancia institucional esta queda enmarcada en el aporte que un análisis comparativo entre el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables con el fundamento teórico del Marco Integrado - Control Interno COSO III, y esto puede establecer una pauta para optimizar la operatividad de Centros de Distribución de cualquier tipo de producto terminado.

La contribución científica de la investigación es que los resultados tengan un uso teórico, metodológico y real para otros investigadores que se interesen por tema de control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los centros de distribución , y el Marco Integrado - Control Interno COSO III, por lo que teóricamente queda demostrada la importancia de desarrollar trabajos de investigación como este, pues a medida que se genere conocimiento sobre estos aspectos, se facilita su adecuación y pronta generación de resultados competitivos sobre estos temas.

Es de destacar, que esta investigación se considera inscrita dentro de la línea de investigación denominada auditoria y su entorno en el tópico: avances relacionados con los controles internos, puesto que se espera aportar a la misma y a las áreas de auditoria interna, gerencia y logística, de manera teórico, practico información relevante en cuanto a cómo la teoría del Marco Integrado - Control Interno COSO III pueden interactuar para optimizar el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los centros de distribución de medicamentos; permitiendo definir riesgos, normas, procedimientos que pueden afectar de forma positiva la consecución de los objetivos.

Con la presente investigación, el Programa de Estudios de Postgrado de Ciencias Contables, obtendrá un estudio que aportará beneficios para el desarrollo eficiente y eficaz del control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los centros de distribución, ya que permitirá conciliar una teoría bastante aceptada sobre el control interno como es el Marco Integrado - Control Interno COSO III que cuenta con un criterio enriquecido que trabajara en pro de la gestión de riesgos, de cara a los resultados, a través de la suma de ventajas competitivas que favorecerán la actividad de comercialización y distribución de medicamentos, redundando en niveles de rentabilidad positivo.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

El tratamiento del fenómeno en estudio exige objetividad y confiabilidad en los datos que se van a reportar, para ello es menester que el investigador construya un criterio cierto y científico para el manejo de las variables, debiendo para ello, partir del entendimiento de los diversos enfoques, leyes y normativas que dimensionan la naturaleza del problema; elementos éstos, que justifican la elaboración del marco teórico. Señala Méndez (2005:110): “El marco teórico es una descripción detallada de cada uno de los elementos de la teoría que serán directamente utilizadas en el desarrollo de la investigación. También incluye las relaciones más significativas que se dan entre esos elementos teóricos”.

En este sentido, el marco teórico provee al investigador de todas las herramientas de análisis e interpretación de los hallazgos en la evolución del proceso de observación de la realidad, formándole el criterio sobre el deber ser.

#### **Antecedentes de la Investigación**

Antes de emprender la búsqueda teórica es preciso que la investigadora establezca la trascendencia conceptual, contextual y espacial de las variables tratadas, así como las relaciones contributivas de otros estudios en la resolución del problema tratado; lo cual es posible a través de la captación y análisis de los antecedentes de la investigación.

Según Tamayo y Tamayo (2004), los antecedentes constituyen el repertorio de tratamientos del tema que brindan diferentes enfoques que permiten juzgar y abordar el fenómeno investigado, contribuyendo en la definición del área en estudio y la

definición de los pasos y métodos para tratarlo; siendo así, a continuación se presentan los que son pertinentes a este estudio.

Jiménez (2010), realizó como trabajo de grado el que lleva por título: **Estrategias de Control Interno Dirigidas al Departamento de administración de la Alcaldía del Municipio Bolívar del Estado Barinas**, presentado para el grado de Magister en Contaduría Mención Auditoría en la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. El objetivo fundamental del estudio estuvo representado en diseñar estrategias de control interno, dirigidas al Departamento de Administración de la Alcaldía del Municipio Bolívar del Estado Barinas, con el fin de optimizar la gestión administrativa y contable en la organización; de allí que, el mismo se caracterizó por estar enmarcado en la modalidad de estudios de proyectos apoyados en un diseño de campo y estudio descriptivo.

Señala el autor que el control interno, es el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes, dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

Se ha considerado a la investigación descrita como antecedente a la presente por coincidir en enaltecer la importancia del control interno en las organizaciones sin importar la naturaleza de las mismas; por ello se detiene a hacer un detenido estudio documental sobre esta variable, del cual se obtuvo un marco referencial nutrido que orienta la búsqueda conceptual de la investigadora; además que las características metodológicas sirven de modelo tanto para el abordaje de la realidad como para el diseño del marco de conclusiones y recomendaciones a ofrecer.

García (2009), en la Universidad de Carabobo, para optar al grado de Magister en Administración del trabajo y Relaciones laborales, elaboró una investigación titulada: **Desarrollo de un Modelo de Manejo y Control de Riesgos en La Gestión de Personas con base a Prácticas COSO de Control Interno, teniendo como referencia una Organización Productora de Alimentos de consumo masivo**, con el fin de diseñar un sistema de indicadores bajo una metodología para la administración de personal basada en la medición del riesgo por actividades de alto impacto, y teniendo como marco conceptual las prácticas COSO de control interno. Y con ello permitió a la unidad departamental de la entidad evaluada, identificar sus amenazas externas y debilidad internas, autoevaluarse y finalmente autocorregirse, adoptando nuevas formas de control o controles mitigantes sugeridos durante la evaluación, y/o reforzando los ya existentes, a fin de garantizar la consecución de sus objetivos específicos como sistema regulador de las relaciones laborales, y ayudar con los objetivos estratégicos de la entidad en su conjunto.

El investigador siguió una metodología enmarcada en la modalidad de proyecto factible apoyado en una revisión documental de las teorías vigentes de control interno y administración de riesgo y todo esto le permitió elaborar una propuesta metodológica de manejo y control de riesgos en la gestión de personas, con base a prácticas COSO de control interno, teniendo como referencia una organización productora de alimentos de consumo masivo.

Los resultados de García, demostraron que a partir de una revisión bibliográfica de los nuevos conceptos de control interno, de evaluación y de análisis de riesgo según prácticas COSO, se pueden identificar actividades críticas ejecutadas en los procesos; y que su vez se puede diseñar un marco metodológico para identificar y valorar los riesgos, permitiendo validar los estándares que aseguran las mejores prácticas de control interno; y que son adecuadas para identificar situaciones de factores internos y externos que atentan con la consecución de los objetivos y estos

argumentos se relacionan directamente con la perspectiva conceptual y técnica que se pretende manejar en esta investigación.

Espinoza (2008), presentó el trabajo de grado titulado: **Evaluación De Las Medidas De Control Interno Para Importaciones Del Sector De Industrias Ligeras Y Comercio En El Estado Carabobo Bajo Un Escenario De Control Cambiario**, para optar al título de Magister en Finanzas en la Universidad de Carabobo; la cual se orientó evaluar el cumplimiento de las medidas de control interno para importaciones del sector de Industrias Ligeras y Comercio en el estado Carabobo bajo un escenario de control cambiario.

La metodología estuvo enmarcada en la modalidad de campo, de tipo descriptiva, con carácter evaluativo. La población estuvo representada por diferentes tipos de empresas del sector de Industrias Ligeras y Comercio en el estado Carabobo y el investigador concluyó que se debe desarrollar una propuesta que permita diseñar un sistema de control interno que incluya procesos de creación de controles y análisis de procesos, puesto que esto conducirá a conocer la situación real de las organización, para darle una mejor visión sobre su gestión.

Se ha considerado a la investigación descrita por enfatizar la importancia de implementar medidas de control interno que estén fundamentadas en el logro de los objetivos y metas de las organizaciones (condición sine qua non del fundamento de la teoría del Marco Integrado – Control Interno COSO III). Aunado a que realiza el hecho de que, la existencia de medidas de control interno no garantiza el buen funcionamiento de los procesos; y por ende resalta la importancia de evaluaciones periódicas del funcionamiento del control interno para buscar un enriquecimiento para la consecución de un alto rendimiento gestión para producir bienestar dentro de cada una de las áreas de los procesos, lo que abre espacio a la aplicación de esta investigación sobre la evaluación del control interno de los procesos operativos que

repercuten en los registros contables de los centros de distribución de medicamentos bajo el fundamento teórico del Marco Integrado – Control Interno COSO III. Además que se aprecia una amplia contribución en la selección de material referencial.

### **Bases Teóricas**

Entrando en materia, los investigadores deben detenerse a construir la sustentación teórica para la fase de desarrollo de las acciones que despejen sus incertidumbres, con la finalidad de crear la plataforma para formular la síntesis de sus conclusiones y explicaciones del problema; siendo esto tarea de las bases teóricas. Indica Tamayo y Tamayo (2004), que estas bases:

Nos amplía la descripción del problema e integra la teoría con la investigación y sus relaciones mutuas; en una palabra, es la teoría del problema, y tiene como fin ayudarnos a precisar y a organizar los elementos contenidos en la descripción del problema, de tal forma que puedan ser manejados y convertidos en acciones concretas. (p.177).

Dicho de otro modo, las bases teóricas son el punto de partida para la operacionalización de las variables, configurándole al investigador el criterio base de análisis de la realidad que le ocupa, pudiendo manejarla con objetividad y dominio; por lo tanto, a continuación las teoría de esta investigación.

### ***Procesos Operativos de los Centros de Distribución***

Estos se refieren a procesos de producción que se ejecutan en un Centro de Distribución que contemplan actividades operativas y administrativas definidas para alcanzar los objetivos. Esto se resalta en el concepto de Toro (2012) que indica que los “procesos operativos se refieren a los lineamientos operativos-administrativos que

se seguirán con el objetivo de obtener los resultados que se ha propuesto alcanzar en un tiempo determinado”, en los Centros de Distribución estos procesos son: recepción, almacenaje, preparación de pedidos, y despacho, que se definen así:

Recepción: Es el inicio de los procesos operativos, ya que contempla la admisión de la mercancía dentro de las instalaciones del centro de distribución, comprada a los proveedores y que va a ser ofrecida a los clientes. La autor Visuet (2011) señala que “es el conjunto de acciones encaminadas a conseguir que las mercancías recibidas coincidan en precio, calidad, cantidad y presentación con los pedidos realizados a los proveedores”, en esta etapa se alimenta el inventario teóricamente con las unidades recibidas y su costo, una vez verificado la calidad e integridad de la mercancía.

Almacenaje: Se define según Garavito (2011), como “el conjunto de actividades que se realizan para guardar y conservar artículos en condiciones óptimas para su utilización desde que son producidos hasta que son requeridos por el usuario o el cliente”, dicha actividad me va a permitir tener disponible la mercancía a vender en condiciones de calidad y va a representar el inventario físico que dispone la organización para su venta.

Preparación de Pedidos (picking): este contempla la organización de la mercancía según lo que haya solicitado el cliente. Escudero (2014:41) lo define como “es el proceso de recogida de material extrayendo unidades o conjuntos empaquetados de una unidad de empaquetado superior que contiene más unidades que las extraídas”, todos con el fin de preparar las unidades solicitadas por el cliente, que luego se le va a facturar, lo que va a alimentar el registro contables de las ventas del centro de distribución de medicamentos.

Despacho: este viene siendo el último proceso operativo ejecutado en el centro de distribución, y es el que permite que la mercancía solicitada por el cliente y que fue

previamente preparada según las condiciones pactadas, llegue a la sede del cliente. En base a lo que este reciba y la conformidad con la mercancía que el cliente indique, esto afectará el pago de la factura emitida y que disminuirá las cuentas por cobrar cliente y realizará un retorno de los costos con la ganancia establecida para la mercancía.

Por todo lo anterior, si bien los procesos operativos no son procesos contables, se puede señalar que estos si se miden a través de transacciones que se analizan, clasifican y registran en cuentas contables que son la base de los Estados Financieros, que van a permitir medir la rentabilidad, éxito de las operaciones de la empresa.

### ***Registros Contables***

En la contabilidad, los principales registros contables, se basan en transacciones y eventos financieros, que se registran y clasifican, para realizar la preparación de estados financieros, los cuales se envían a las partes interesadas. Al efecto Kohler, E. (2000), señala que “los registros contables se encuentran conformados por los libros diarios, mayores formales, así como las pólizas o comprobantes, las facturas, la correspondencia, los contratos y otras fuentes o comprobantes relacionados con la contabilidad”. (p.365).

Catácora, F. (2002), establece que “los procedimientos contables son los aquellos procesos, secuencias de pasos e instructivos que se utilizan para el registro de las transacciones u operaciones que realiza la empresa en los libros de contabilidad”, (p. 71).

A manera general, se considera que se produce como un registro cuando (al menos en caso de este informe) se archiva información que avale o compruebe la existencia alguna de movimientos de activos como lo es el inventario, las cuentas por

cobrar clientes entre otros, pasivos como lo son las cuentas por pagar a proveedores, ingresos como es la venta de mercancía, costos y gastos de almacenaje, ventas etc.

Al efecto Gispert, H. (2003), señala que: “Los registros contables se encuentran conformados por los libros diarios, mayores formales, así como las pólizas o comprobantes, las facturas, la correspondencia, los contratos y otras fuentes comprobantes relacionados con la contabilidad” (p.236).

Por lo anterior entonces los procesos operativos al convertirse en transacciones, se traducen en registros contables que se encuentran conformados por libros diarios, mayores para generar los Estados Financieros de la empresa, pero antes de ello se debe contemplar la Clasificación de Cuentas Contables.

### ***Clasificación de Cuentas Contables***

Antes de realizar los registros contables de los procesos operativos que se miden a través de transacciones y/o eventos financieros, se debe realizar un proceso de análisis de estas operaciones que va a permitir clasificar las operaciones, en cuentas contables, que se definen según Kieso y Weygandt (2008:70) “orden sistemático que muestra el efecto de las transacciones y otros acontecimientos sobre un activo o valor líquido específico”.

La clasificación viene a ser, entonces el conjunto de registros donde se detallan de forma cronológica todas las transacciones que ocurren en un ente económico. Estas operaciones se registran en asientos de débito o crédito dependiendo del origen de la transacción que nace en los procesos operativos de los centros de distribución, y son las que dan vida al libro diario, de mayor, auxiliares, de inventarios.

### ***Libro Diario***

Según Código de Comercio (1955), en el artículo 34 señala: Este registrará día a día todas las operaciones relativas a la actividad de la empresa. Las operaciones se contabilizarán mediante asientos contables, por orden cronológico, según se vayan produciendo. Para saber el orden de las anotaciones, se atenderá a la fecha de la factura, fecha de la anotación bancaria, etc.; según el documento a contabilizar. Será válida, sin embargo, la anotación conjunta de los totales de las operaciones por períodos no superiores al mes, a condición de que su detalle aparezca en otros libros o registros en otros o registros concordantes, de acuerdo con la naturaleza de la actividad de que trate.

### ***Libro de Mayor***

Según el código de comercio (1955) en el artículo 34: El libro mayor recoge todos los movimientos de una cuenta que se han anotado previamente en libro Diario. El libro Diario se contabiliza todas las operaciones cronológicamente en forma de asiento contable, y posteriormente, se crea una ficha por cada cuenta contable, que transcribe todos sus movimientos, formando el libro mayor.

El libro mayor es un conjunto de fichas de cada cuenta contable, y en cada una de ellas aparece la fecha del movimiento, número de registro, contrapartida, valoración en él debe o haber y el saldo. El libro mayor no es un libro obligatorio, a diferencia del libro diario, sin embargo es muy útil para conocer, por ejemplo, el dinero efectivo que hay en caja, cuanto le debo a un proveedor, etc., tendría que ir a la ficha de caja, o a la ficha de ese proveedor y sabría su saldo automáticamente.

### ***Libros Auxiliares***

Tal como la señala en el Código de Comercio (1955), en el artículo 39: para que los libros auxiliares de la contabilidad, llevado por los comerciantes. Puedan ser aprovechados en juicio por esto hay de reunir todos los requisitos que se prescriben con respecto a los libros necesarios. Los tres libros nombrados anteriormente, constituyen la base de cualquier sistema de contabilidad sea para una empresa pequeña, mediana o grande. El grado de detalle que un negocio requiere para sus operaciones, determina el número de libros auxiliares que deberá ser utilizado. A manera enunciativa se puede tener los siguientes libros auxiliares: ingresos de caja, diario de compras, diario de ventas, egresos de caja y mayor de bancos.

### ***Libro de inventarios y Balance***

El artículo 35 del Código de Comercio establece: el inventario debe cerrarse con el balance y las cuentas de ganancia y pérdida; esto debe demostrar con evidencia y verdad los beneficios obtenidos y las pérdidas sufridas. El libro de inventarios y cuentas anuales se abrirá con el balance inicial detallado de la empresa. Al menos trimestralmente se transcribirán con sus sumas y saldos los balances de comprobación. Se transcribirán también el inventario de cierre del ejercicio y las cuentas anuales. El libro de inventarios y cuentas anuales es un libro contable obligatorio y debe ser legalizado.

### ***La Facturación***

Catacora, F. (1996) señala que la facturación de los sistemas administrativos: Es una de las funciones más importantes que se deben hacer a la hora de Vender, ya que se cataloga como acción efecto de facturar algo.

Definiéndose como la actividad consistente en confeccionar a partir de los documentos denominados facturas, que recogen la deuda que el cliente o empresa posee con una determinada organización por efecto del suministro de un bien o servicio determinado (p.67).

Es por ello que la palabra facturar no representa simplemente el riesgo de una venta o compra, es el control inicial de la operación que permitirá constatar cualquier eventualidad o anomalía que se sospeche. De allí que la función de facturación en los sistemas administrativos sea de gran importancia, ya que representa el soporte que tiene la empresa para demostrar que una operación ha sido realizada y por ende se cuenta con el registro para su control.

En este mismo orden de ideas, es necesario considerar que es de suma importancia generar facturas en cualquier proceso de compra o venta ya que permite controle de mercancía que allí se expenden. Según, Enciclopedia Practica de la Contabilidad Océano /Centrum (s/f), las facturas, es obligatoria en la operación comercial, es un comprobante que otorga derecho que implica una serie de obligaciones y responsabilidades al vendedor.

### ***Control Interno***

Comprende las normas, procedimientos, políticas, y directrices fijadas por la administración, que tienen una incidencia en las operaciones; que a su vez de forma indirecta repercuten positivo y/o negativo sobre la seguridad y orden en la gestión financiera, contable y administrativa en las empresas, dependiendo de la efectividad de estos. Esta conceptualización se resalta con el concepto de control interno administrativo que define Cepeda (2002: 04) “se relacionan con normas y procedimientos relativos a la eficiencia operativa y a la adhesión a las políticas prescritas por la administración”.

De los anterior podemos establecer que, a los controles administrativos se relaciona con las operaciones y no a la contabilización de esas operaciones; por lo que el control interno de los procesos operativos no son más que controles internos administrativo y este es último es definido por Catacora, (1997) como:

El plan de organización y todos los métodos y procedimientos que están relacionadas principalmente con la eficiencia de las operaciones, la adhesión a las políticas generales y que, por lo común, solo tienen que ver indirectamente con los registros financieros. Generalmente incluyen controles tales como los análisis estadísticos, estudio de tiempo y movimientos, informes de actuación, programas de adiestramiento del personal y controles de calidad.

Cabe destacar, que los controles administrativos son procedimientos existentes en las empresas para asegurar la eficiencia operativa y el cumplimiento de las directrices definidas por la Dirección. Más sin embargo esta eficiencia operativa que la genera los procesos operativos, son registradas contablemente para medir la rentabilidad y éxito de las empresas.

### ***Evaluación de Sistemas de Control Interno***

El control interno en las organizaciones debe someterse a evaluaciones, orientaciones y recomendaciones para blindar su implementación y garantizar su mejoramiento; lo anterior ha sometido a la evaluación del sistema de control interno (SCI), en las empresas, a que se conviertan en punto de enfoque y discusión de reuniones internacionales a nivel regional y mundial, por parte de profesionales que ejecutan funciones de contraloría y auditoría entre otros; y se desarrollen mecanismos y pautas para medir los controles, entonces la evaluación de control interno no es mas según Cepeda (2002: 82) “el diagnostico de cómo está el control en un momento determinado en un área, un proceso o una operación”.

Adicionalmente para la evaluación de control interno de los procesos operativos, se debe precisar el comienzo de la operación, el proceso que esta sigue y el resultado que se obtiene, aunado a la integración del análisis interrelacionados a seis elementos básicos que deben estar interactuando en los mismos los cuales son:

1. Misión de la Empresa, pues esta debe estar definida, aceptada y comprendida por los miembros que conforman la empresa y su vez las áreas donde estos se desempeñan tener su propia misión en base a que ambas perfectamente relacionadas guíen las acciones de todos los procesos que interactúan en la organización.
2. Sistemas de Planeación, se refiere a la formulación y establecimientos de los planes y programas de las actividades a ejecutarse en la organización, e inclusive este elemento incluye la creación de los mecanismos de seguimiento y evaluación de los mismos.
3. La Organización, que se basa sobre la definición de la estructura organizacional de la empresa, con funciones, responsabilidades y niveles de autorización bien definidos y delimitados, e incorpora la aplicación y cumplimientos de normas y procedimientos aunado a la coordinación de los diferentes niveles o áreas.
4. Los Recursos; contempla los recursos físicos, financieros y humanos con que cuenta la empresa y deben ser ubicados y aprovechados de manera suficiente y oportuna por cada área y proceso que ejecute.
5. La información, no es más que los mecanismos de comunicación y formatos para los registros de la información, la emisión de informes, y todos aquellos elementos que interactúe en sistema de información de la empresa.
6. Los Sistemas de Verificación, que conciben técnicas, mecanismos de medición, seguimiento, auditoria, supervisión y comprobación de todas las actividades,

procesos y control interno que interactúan en la organización.

Adicionalmente los elementos anteriores nombrados deben confrontarse con criterios establecidos, principios de control universal aceptados (como lo es el Marco Integrado de Control Interno COSO III) para determinar el estado en que se encuentra, la fortaleza que tiene y las debilidades que presenta el control de los procesos.

Todo lo anterior es con el fin de garantizar el cumplimiento de dos principios básicos que son: *una oportuna evaluación de los controles y una adecuada organización de los mismos*, para que el control interno cumpla sus objetivos, y pueda generar una seguridad razonable del cumplimiento de los objetivos para mantener el desarrollo y preservación del capital de las empresas.

### ***Informe COSO I***

Por el año 1992, el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, más conocido como COSO, publicó el integral control (integrated framework), para poner a la disposición de las organizaciones una forma de facilitar la evaluación y mejora de los sistemas de control interno. Desde ese momento ésta metodología se incorporó en las políticas, reglas, regulaciones y ha sido utilizada por un gran número de empresas para conducir las actividades de control hacia el logro de los objetivos, haciendo que los paradigmas de las ciencias contables se abocaran a la aplicación de un nuevo marco conceptual de control interno en donde se integraron las diversas definiciones y conceptos que se utilizaron hasta aquel entonces. Es por ello que Meycar (2011), afirma que:

El informe COSO I establece una definición común de control interno y proporciona un estándar mediante el cual las organizaciones pueden

evaluar y mejorar sus sistemas de control, con el objeto de mejorar la calidad de la información financiera concentrándose en el manejo corporativo, las normas éticas y el control interno (p. 16).

De esta manera, el informe COSO I agrupó los criterios que hasta el año 1992 habían tenido variedad de interpretaciones y definiciones relacionadas con el control interno a fin de incorporar los diferentes aspectos contenidos en la administración del riesgo empresarial. En este sentido, los controles internos se diseñan e implantan con el fin de detectar, en un plazo deseado, cualquier desviación respecto a los objetivos de rentabilidad establecidos para cada empresa y de prevenir los eventos que puedan evitar el logro de los objetivos, la obtención de información confiable y oportuna y el cumplimiento de leyes y reglamentos, para de esta manera, fomentar la eficiencia, 39 reducir los riesgos de pérdida de valor de los activos y ayudar a garantizar la confiabilidad de los estados financieros y el cumplimiento de las leyes y normas vigentes.

De acuerdo con lo expuesto por Schmidt (2012), el informe COSO I define el control interno, como:

Un proceso efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías: eficacia y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información financiera, cumplimiento de las leyes y normas aplicables (p. 37).

Es por ello que, la implementación de un sistema de control interno bajo el informe COSO I constituye un proceso integrado a los procesos, y no un conjunto de pesados mecanismos burocráticos añadidos a los mismos, efectuado por la administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar una garantía razonable para el logro de objetivos, es decir,

debe ser un medio utilizado para la consecución de un fin, no un fin en sí mismo, llevado a cabo a través de textos impresos y ejecutado por las diferentes personas que integran la organización.

También, debe tener la capacidad de facilitar el logro de los objetivos y para lograrlo, el marco integrado de control que plantea el informe COSO I consta de cinco componentes, entre los cuales destaca el mismo autor de la cita anterior (p. 40): “el ambiente de control, la evaluación de riesgos, las actividades de control, información y comunicación y la supervisión o monitoreo”.

Siguiendo con el mismo orden de ideas, el informe COSO I establece al ambiente de control como el primer componente de los cinco y refleja el espíritu ético vigente en una entidad respecto del comportamiento de las personas, la responsabilidad con que encaran sus actividades, y la importancia que le asignan al control interno.

Por otra parte, el componente evaluación de riesgos según lo expuesto por Schmidt (2012) es:

El segundo componente del control, involucra la identificación y análisis de riesgos relevantes para el logro de los objetivos y la base para determinar la forma en que tales riesgos deben ser manejados. Asimismo se refiere a los mecanismos necesarios para identificar y manejar riesgos específicos asociados con los cambios, tanto los que influyen en el entorno de la organización como en el interior de la misma. Para lo anterior, es indispensable primeramente el establecimiento de objetivos tanto a nivel global como al de las actividades relevantes, obteniendo con ello una base sobre la cual sean identificados y analizados los factores de riesgos que amenazan su oportuno cumplimiento (p. 39)

En efecto, el control interno ha sido pensado esencialmente para limitar los riesgos que afectan las actividades de las organizaciones. A través de la investigación

y análisis de los riesgos relevantes y el punto hasta el cual el control vigente los neutraliza se evalúa la vulnerabilidad del sistema. Para ello debe adquirirse un conocimiento práctico de la entidad y sus componentes de manera de identificar los puntos débiles, enfocando los riesgos tanto a los niveles de la organización (internos y externos) como de la actividad.

Por ello, toda entidad debe hacer frente a una serie de riesgos tanto de origen interno como externo que deben evaluarse. Una vez identificados los riesgos a nivel de entidad y por actividad deben llevarse a cabo un análisis de riesgos que, según Schmidt (2012:40) puede ser: “una estimación de la importancia del riesgo, una evaluación de la probabilidad o frecuencia de que se materialice el riesgo y requiere de identificar qué medidas deben adoptarse”. En efecto, la estimación de la significancia del riesgo y sus efectos son actividades indispensables para analizar los riesgos, evaluar su probabilidad de ocurrencia y considerar cómo deben manejarse.

En este sentido, existe una diferencia entre el análisis de los riesgos, que forman parte del control interno, y los planes, programas y acciones resultantes que la dirección considere necesarios para afrontar dichos riesgos, estas acciones son parte del proceso de gestión, pero no son un elemento del sistema de control interno. Por último, la evaluación del riesgo requiere de la administración del cambio, proceso que, según Meycar (2011) está enfocado a:

La identificación de los cambios que pueden influir en la efectividad de los controles internos. Tales cambios son importantes, ya que los controles diseñados bajo ciertas condiciones pueden no funcionar apropiadamente en otras. Por ello, es necesario contar con un proceso que identifique las condiciones que pueden tener un efecto desfavorable sobre los controles internos y la seguridad razonable de que los objetivos sean logrados (p. 21).

Evidentemente, el manejo de cambios debe estar ligado con el proceso de análisis de riesgos y debe ser capaz de proporcionar información para identificar y responder a las condiciones cambiantes. La responsabilidad primaria sobre los riesgos, su análisis y manejo es de la Gerencia, mientras que el auditor interno le corresponde apoyar el cumplimiento de tal responsabilidad. Existen factores que requieren de atenderse con oportunidad ya que representan sistemas relacionados con el manejo de cambio como son: nuevo personal, sistemas de información nuevos o modificados; crecimiento rápido; nueva tecnología, reorganizaciones corporativas, cambios en las leyes y reglamentación, y otros aspectos de igual trascendencia.

En cualquiera de los casos, los mecanismos contenidos en este proceso deben tener un marcado sentido de anticipación que permita planear e implantar las acciones necesarias. Tales mecanismos deben responder a un criterio de costo beneficio, prever los cambios significativos y elaborar los planes correspondientes.

Ahora bien, el componente del informe COSO I denominado actividades de control, está compuesto por los procedimientos específicos establecidos como un reaseguro para el cumplimiento de los objetivos, orientados primordialmente hacia la prevención y neutralización de los riesgos y según Schmidt (2012), se refiere a:

Aquellas que realizan la Gerencia y demás personal de la organización para cumplir diariamente con actividades asignadas. Estas actividades están relacionadas con las políticas, sistemas y procedimientos principalmente. Ejemplo de estas actividades son aprobación, autorización, verificación, conciliación, inspección, revisión de indicadores de rendimiento. También, se vinculan con la salvaguarda de los recursos, la segregación de funciones, la supervisión y la capacitación adecuada. Las actividades de control tienen distintas características. Pueden ser manuales o computarizadas, gerenciales u operacionales, general o específicas, preventivas o detectivas. Sin embargo, lo trascendentes es que sin importar su categoría o tipo, todas ellas estén apuntando hacia los riesgos (reales o potenciales) en beneficio de la

organización, su misión y objetivos, así como a la protección de los recursos (p. 42).

Por lo tanto, las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión, partiendo de la elaboración de un mapa de riesgos: conociendo los riesgos, se disponen los controles destinados a evitarlos o minimizarlos. También, estas actividades encierran las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las instrucciones de la dirección y que se tomen las medidas necesarias para controlar los riesgos relacionados con la consecución de los objetivos de la entidad.

Es por lo antes expuesto que las actividades de control incluyen aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisiones de rentabilidad operativa, salvaguarda de activos y segregación de funciones y, se dividen en operacionales, la confiabilidad de la información financiera y el cumplimiento de la legislación aplicable. En muchos casos, las actividades de control pensadas para un objetivo suelen ayudar también a otros: los operacionales pueden contribuir a los relacionados con la confiabilidad de la información financiera, éstas al cumplimiento normativo, y así sucesivamente.

Por otra parte, se encuentra el componente del informe COSO I la información y comunicación y según Schmidt (2012) es el encargado de:

Los sistemas de información que generan informes contentivos de información operativa, financiera y la correspondiente al cumplimiento, que posibilitan la dirección y el control del negocio. Dichos informes contemplan, no sólo, los datos generados internamente, sino también información sobre incidencias, actividades y condiciones externas, necesaria para la toma de decisiones y para formular informes financieros (p. 43).

En efecto, así como es necesario que todos los trabajadores conozcan el papel que les corresponde desempeñar en la organización (funciones, responsabilidades), es imprescindible que cuenten con la información periódica y oportuna que deben manejar para orientar sus acciones en consonancia con los demás, hacia el mejor logro de los objetivos.

La información y comunicación dentro de una organización se alcanza mediante sistemas que están diseñados y atienden a uno o más objetivos de control, ya que según el mismo autor de la cita anterior (p. 43). “tienen como propósito asegurar una operación y continuidad adecuada, e incluyen el control sobre el centro de procesamiento de datos y su seguridad física, contratación y mantenimiento del hardware y software, así como la operación propiamente dicha”; adicionalmente, también se le utilizan sobre los sistemas de información controles de aplicación que según Schmidt (2012):

Están dirigidos hacia el interior de cada sistema y funcionan para lograr el procesamiento, integridad y confiabilidad de la información, mediante la autorización y validación correspondiente. Desde luego estos controles incluyen las aplicaciones destinadas a interrelacionarse con otros sistemas de los que reciben o entregan información (p. 44).

Por ello, la información relevante debe ser captada, procesada y transmitida de tal modo que llegue oportunamente a todos los sectores permitiendo asumir las responsabilidades individuales. La información operacional, financiera y de cumplimiento conforma un sistema para posibilitar la dirección, ejecución y control de las operaciones, por lo que de la calidad de la información generada por los diferentes sistemas depende la capacidad de la dirección para tomar decisiones adecuadas al gestionar y controlar las actividades de la entidad.

En este sentido, la información pertinente debe estar conformada no sólo por datos generados internamente sino por aquellos provenientes de actividades y condiciones externas, necesarios para la toma de decisiones. Asimismo, permiten identificar, recoger, procesar y divulgar datos relativos a los hechos o actividades internas y externas, y funcionan muchas veces como herramientas de supervisión a través de rutinas previstas a tal efecto. Por ello, deben ser integrados con las operaciones para que sirvan de soporte en la ejecución de un mejor seguimiento y control de las actividades.

Ahora bien, es necesario que todo sistema de control sea revisado y evaluado sistemáticamente en cada uno de sus elementos. Por ello, el informe COSO I tiene un componente dedicado a la supervisión, que según Schmidt (2012) se define como:

Un proceso capaz de comprobar que se mantiene el adecuado funcionamiento del sistema a lo largo del tiempo. Esto se consigue mediante actividades de supervisión continua, evaluaciones periódicas o una combinación de ambas cosas. La supervisión continua se da en el transcurso de las operaciones. Incluye tanto las actividades normales de dirección y supervisión, como otras actividades llevadas a cabo por el personal en la realización de sus funciones. El alcance y frecuencia de las evaluaciones dependerá de la evaluación de riesgos y de la eficiencia de los procesos de supervisión (p. 45).

En efecto, el monitoreo de las actividades realizadas en el quehacer cotidiano permite observar si efectivamente los objetivos de control se están cumpliendo y si los riesgos se están considerando adecuadamente. Por ello, los niveles de supervisión y gerencia juegan un papel importante, ya que ellos son quienes deben concluir si el sistema de control es efectivo o ha dejado de serlo tomando las acciones de corrección o mejoramiento.

En este sentido, la gerencia debe llevar a cabo la revisión y evaluación sistemática de los componentes y elementos que forman parte de los sistemas, lo cual dependerá de las condiciones específicas de cada organización, de los distintos niveles de riesgos existentes y del grado de efectividad mostrado por los distintos componentes y elementos de control.

### ***Informe COSO 2013***

El Informe COSO I, emitido en el año 1992 unificó criterios ante la existencia de una importante variedad de interpretaciones y conceptos sobre el control interno ya que éste es una parte integral de la administración del riesgo empresarial y está abarcado dentro del mismo.

Ahora bien, el COSO 2013 toma la esencia del COSO I del año de 1992, el cual se encargó de establecer una definición común de control interno y proporcionó un estándar mediante el cual las organizaciones pudieron evaluar y mejorar sus sistemas de control, con el objeto de mejorar la calidad de la información financiera concentrándose en el manejo corporativo, las normas éticas y el control interno; para enfatizar según Price Water House Coopers, S.C (PWC, 2014:3) que: “los cinco (05) componentes de COSO deben estar presentes (diseñados) y funcionando (ser efectivos) conjuntamente de manera integrada”.

Además, formaliza diecisiete (17) principios relevantes que ya estaban implícitos en un sistema con control interno efectivo. Por lo tanto, los componentes del COSO 2013 son los descritos en la figura que se presenta a continuación:



**Figura 1 Componentes del COSO 2013 Fuente: Price Water House Coopers, S.C (PWC, 2014).**

Tal como se aprecia en la figura precedente, al ambiente de control del COSO 1992, el COSO 2013 le incorpora cinco (05) principios al componente de ambiente de control, que según PWC (2014) son los siguientes:

- Principio 1: Demostrar compromiso con la integridad y valores éticos.
- Principio 2: El consejo de administración ejerce su responsabilidad de supervisión del control interno.
- Principio 3: Establecimiento de estructuras, asignación de autoridades y responsabilidades.
- Principio 4: Demuestra su compromiso de reclutar, capacitar y retener personas competentes.
- Principio 5: Retiene a personal de confianza y comprometido con las responsabilidades de control interno. (p. 4)

De esta forma, el COSO 2013 integra los mencionados principios y los relaciona aplicándolos en el directorio, administración, personal, comités, especialmente de Auditoría, estructura de organización, políticas y prácticas, dejando definiciones por escrito y velando por su cumplimiento.

Asimismo, según explica Valdivieso (2014):

Explicita y define el gobierno corporativo, los roles y lo que debe hacer cada cual y refuerza el concepto de accountability, define lo relativo a supervisión de riesgos, los recursos requeridos y las relaciones existentes para el logro de los objetivos que deben estar explícitos. (p. 33).

Así pues, el nuevo COSO 2013 considera cambios en el ambiente de negocios involucrando el outsourcing como parte del entorno de control y exige que tanto el gobierno, roles, procedimientos, supervisión, riesgo, recursos como los objetivos deben constar por escrito y dejar pistas de auditoría para revisar su comportamiento.

Entre los principales cambios que se incorporaron al ambiente de control destacan según Valdivieso (2014) los siguientes:

- Integra los cinco (05) principios y los relaciona aplicándolos en el directorio, administración, personal, comités, especialmente de auditoría, estructuras de organización, políticas y prácticas, dejando definiciones por escrito y velando por su cumplimiento.
- Explicita y define el gobierno corporativo, los roles y lo que debe hacer cada cual y refuerza el concepto de accountability.
- Define lo relativo a supervisión de riesgos, los recursos requeridos y las relaciones existentes para el logro de los objetivos que deben estar explícitos.
- Involucra al outsourcing como parte del entorno de control.
- Los puntos anteriores deben constar por escrito y (según este relator) dejar pistas de auditoría y revisar su comportamiento (p. 33).

De este modo, al componente ambiente de control integra los demás componentes mediante una definición del gobierno corporativo, la supervisión del riesgo y el outsourcing, dejando constancia por escrito de cada uno. En lo que respecta al componente del COSO 1992, denominado evaluación del riesgo, los principios incorporados según PWC (2014) son los siguientes:

Principio 6: Se especifican objetivos claros para identificar y evaluar riesgos para el logro de los objetivos.

Principio 7: Identificación y análisis de riesgos para determinar cómo se deben mitigar.

Principio 8: Considerar la posibilidad del fraude en la evaluación de riesgos.

Principio 9: Identificar y evaluar cambios que podrían afectar significativamente el sistema de control interno (p. 4)

En este sentido, a la tradicional evaluación del riesgo en donde se involucraba la identificación y análisis de riesgos relevantes para el logro de los objetivos y la base para determinar la forma en que tales riesgos debían ser manejados, ahora con el COSO 2013 anexa una especificación de los objetivos relevantes, la identificación, análisis y apreciación de riesgos de fraude y la tipificación y estudio de los cambios significativos.

Siguiendo con el orden de ideas, los principales cambios incorporados en la evaluación del riesgo respecto al COSO 1992, de acuerdo con lo expuesto por Valdivieso (2014) son los siguientes:

- La identificación de los objetivos relevantes, es una precondition para la evaluación de riesgos .El orden es misión, y objetivos para cumplir la misión. De dichos objetivos derivan los primeros riesgos.
- Establece la relación de los riesgos con las operaciones, informes y cumplimiento.
- Especifica que deben contemplarse la identificación de los riesgos, el análisis y sus respuestas.
- Incluye las tolerancias al riesgo, como pre-requisito.
- Contempla que deben entenderse los cambios significativos tanto de origen interno como externo y sus relaciones con los sistemas de control interno.
- Considera el riesgo de fraude y sus relaciones con los informes, como parte de la administración de riesgos (p. 40).

Así, las novedades integradas al componente evaluación de riesgo pasan por una precondition de los objetivos relevantes, la relación de los riesgos con las operaciones, contempla la identificación de los riesgos, la tolerancia al riesgo, los cambios significativos y considera el riesgo de fraude.

Por otra parte, el las actividades de control que son las acciones establecidas por políticas y procedimientos para ayudar asegurar que las directivas de la administración para mitigar riesgos al logro de objetivos son llevadas a cabo. Asimismo, son realizadas a todos los niveles de la entidad y en varias etapas del proceso de negocio, y sobre el ambiente de tecnología. Entre los principios que ha incorporado se encuentran, según PWC (2014:4):

Principio 10: Selección y desarrollo de actividades de control que contribuyan a mitigar los riesgos a niveles aceptables.

Principio 11: La organización selecciona y desarrolla actividades de controles generales de tecnología para apoyar el logro de los objetivos.

Principio 12: La organización implementa las actividades de control a través de políticas y procedimientos.

Siguiendo con el orden de ideas, mediante la selección y desarrollo de actividades de control se busca mitigar el riesgo a lograr los objetivos, a un nivel aceptable a través de la integración con la evaluación del riesgo, considerando factores específicos de la entidad y determinando los procesos de negocio relevantes. Asimismo, considera a que nivel aplicar las actividades de control y abordar la separación de funciones (registro, autorización y aprobación).

En lo que respecta a la selección y desarrollo de actividades generales de control sobre la tecnología para soportar el logro de los objetivos, las actividades de control buscan determinar la vinculación entre el uso de la mencionada tecnología en los procesos de negocio y los controles generales de tecnología. Además, establece

actividades de control pertinentes sobre los procesos de administración de seguridad y sobre la adquisición, desarrollo y mantenimiento de tecnología.

Adicionalmente, las actividades de control buscan que las organizaciones establezcan políticas y procedimientos que pongan estas políticas en acción, para lo cual, anexa responsabilidades y rendición de cuentas por la ejecución de las políticas y procedimientos, desarrolla las actividades de control de forma oportuna, toma acciones correctivas, utiliza personal competente y reevalúa las políticas y procedimientos previamente establecidos.

Ahora bien, entre los principales cambios incorporados a las actividades de control con respecto al COSO 1992, Valdivieso (2014) destaca los siguientes:

- La tecnología en sentido amplio, es parte integrante del Sistema de Control Interno. Aquí hay un cambio de énfasis importante.
- Foco en la tecnología y los procesos de negocios.
- El control de actividades se relaciona con los riesgos.
- Recomendación para usar todas las técnicas que se necesiten.
- Amplitud de controles desde los controles de transacciones hasta los superiores; deben agruparse y sistematizarse por niveles.
- Integración de políticas con procedimientos y controles como un conjunto integrado (p. 46).

De esta forma, la tecnología es parte integrante del sistema de control interno, el control de las actividades se relaciona con los riesgos, mediante el empleo de las técnicas necesarias para ampliar los controles e integrar las políticas con los procedimientos y controles.

Por su parte, el componente información y comunicación, considera a la información como necesaria para ejercer las responsabilidades de control interno en soporte del logro de objetivos, mientras que al referirse a la comunicación se plantea

que ocurre tanto interna como externamente y provee a la organización con la información necesaria para la realización de los controles diariamente. Está integrado según PWC (2014) por los siguientes principios:

Principio 13: Se genera y utiliza información de calidad para apoyar el funcionamiento del control interno.

Principio 14: Se comunica internamente los objetivos y las responsabilidades de control interno.

Principio 15: Se comunica externamente los asuntos que afectan el funcionamiento de los controles internos (p. 4).

Por lo tanto, a través del componente información y comunicación, se incorpora una identificación de los requerimientos de información, la captura de fuentes internas y externas de datos, se transforman los datos relevantes en información, se mantienen la calidad en todo el procesamiento y se considera la relación costo beneficio. Adicionalmente, se comunica la información de control interno, entre la administración y la dirección, se provee líneas de comunicación separadas, se seleccionan los métodos de comunicación relevantes.

En este sentido, cabe destacar que los principales cambios incorporados por el COSO 2013 al componente información y comunicación se encuentran, según Valdivieso (2014) los siguientes:

- Enfatiza en la calidad de la información.
- Pone foco en verificar las fuentes de la información.
- Incluye la confianza, la privacidad y los requerimientos regulatorios.
- Llama a poner atención en la complejidad de los procesos, su información y la relación con entes externos que usan la información.
- Destaca el impacto de la tecnología en la generación y difusión de la comunicación.
- Abre un gran abanico de todo lo que es información interna.
- Hoy la información es parte del negocio y su gestión (p. 54).

Siendo así, destaca que se ha introducido calidad de la información, destacando las fuentes, los requisitos regulatorios, la complejidad de los procesos, el impacto de la tecnología y un abanico de todo lo que es información interna para hacerla parte del negocio.

Ahora bien, el componente monitoreo que se encarga de realizar evaluaciones concurrentes, separadas o una combinación de ambas es utilizada para determinar si cada uno de los componentes del control interno, incluidos los controles para efectivizar los principios dentro de cada componente, está presente y funcionando. Los hallazgos son evaluados y las diferencias son comunicadas oportunamente. Incluye como principios según PWC (2014) los siguientes:

Principio 16: Se lleva a cabo evaluaciones sobre la marcha y por separado para determinar si los componentes del control interno están presentes y funcionando.

Principio 17: Se evalúa y comunica oportunamente las deficiencias del control interno a los responsables de tomar acciones correctivas, incluyendo la alta administración y el consejo de administración.

De esta forma, el componente monitoreo a partir de los principios que lo integran considera una combinación de evaluaciones concurrente y separadas, así como también la tasa de cambio, estable una base de entendimiento, usa personal con conocimiento de lo evaluado, integra los procesos de negocio, ajusta el alcance y la frecuencia y evaluaciones objetivas.

Asimismo, evalúa los resultados de las evaluaciones, comunica las deficiencias y monitorea las acciones correctivas. Adicionalmente, entre los principales cambios que incorpora el COSO 2013 al COSO 1992, en lo que respecta al componente monitoreo destaca Valdivieso (2014:55): “la separación entre monitoreo en línea de mando y el amplio uso de la tecnología”.

## **Bases Legales**

Según Villafranca D. (2002) “Las bases legales no son más que se leyes que sustentan de forma legal el desarrollo del proyecto” explica que las bases legales “son leyes, reglamentos y normas necesarias en algunas investigaciones cuyo tema así lo amerite”. (p. 52)

### ***Ley Sarbanes Oxley (2002)***

Introdujo importantes modificaciones en la regulación de los mercados de valores en Estados Unidos de Norteamérica fijando las reglas para que junto con cada informe anual de estados financieros se emitiera un informe de control interno. La Ley Sarbanes Oxley, promulgada el 30 de julio de 2002, implantó importantes modificaciones en la regulación de los mercados de valores en Estados Unidos de Norteamérica. En la Sección 404 acerca de la evaluación de los controles internos por parte de la dirección, la ley dispone que el Securities and Exchange Commission (SEC, 2002), fije las reglas para que, junto con cada informe anual de estados financieros:

Las empresas emitan un informe de control interno que 1. Declare la responsabilidad de la dirección para establecer y mantener una adecuada estructura de control interno y procedimientos para la emisión de los estados financieros y 2. Contenga una evaluación, a la fecha de la finalización del año fiscal, de la eficacia de la estructura y de los procedimientos de control interno mencionados (p. 162).

Por lo tanto, se busca garantizar la integridad de los controles internos que existen en las organizaciones cada vez que sea presentado un estado financiero, cuya evaluación de control interno deberá ser firmada por auditores externos quienes certificarán e informarán sobre la declaración hecha por la dirección.

Cabe destacar que según la Reglamentación de la SEC, el informe de control interno deberá incluir, además de los puntos antes mencionados, una declaración identificando el marco utilizado por la dirección para evaluar la eficacia del control interno de la empresa sobre los estados financieros, y una declaración de que el auditor externo ha certificado la declaración de la dirección acerca de dicho control interno.

En este sentido, las nuevas reglas requieren que la empresa presente la certificación del auditor externo como parte del informe anual. Además, se agrega el requisito de que la dirección evalúe cualquier cambio en el control interno ocurrido durante cada trimestre fiscal que haya afectado o pudiera haber afectado en forma significativa el control interno sobre los estados financieros.

La SEC determina que la dirección no puede llegar a la conclusión de que el control interno sobre los estados financieros es eficaz si hay una o más debilidades de control significativas. Es por ello que el SEC considera que: “la reglamentación adopta una definición de control interno sobre los estados financieros aun sin coincidir totalmente, se ha buscado que sea consisten con la definición de control interno del COSO”.

De igual forma, el SEC para la implementación de las nuevas medidas establece un calendario que varía según el tamaño de la empresa. El primer grupo, formado por empresas con una capitalización por encima de los setenta y cinco (75) millones de dólares, deberá presentar el informe de control interno comenzando en el año fiscal que 57 finalice a partir del 15 de junio de 2004, mientras que el segundo grupo, compuesto de empresas más pequeñas, deberá hacerlo para los años fiscales que finalicen a partir del 15 de abril de 2005.

Por ello, las empresas estadounidenses así como también, todas aquellas que estén vinculadas por motivos comerciales a ellas, deben presentar un informe en donde se evalúen los controles internos conjuntamente con los estados financieros, debidamente acreditado por un contador público cuya actuación este estrictamente subordinada al contenido de la Ley Sarbanes Oxley.

### ***ISO 31.000:2009. Gestión de Riesgo, Principios y Directrices***

Esta norma incluye en todo lo concerniente a los principios, marco y procesos que están debidamente normatizados para la ejecución de una apropiada gestión de riesgos, la cual fue adecuándose a los nuevos tiempos y los que podrían considerarse enfoques parciales, convergieron hacia una aproximación más holística en el manejo de los riesgos. Al respecto, Senarega (2012) afirma que:

La ISO 31.000 (2009), recomienda integrar la gestión de riesgo a la cultura, estrategia y dirección de una organización, hasta convertirla en uno de los pilares del modelo de gestión, complementando otros sistemas imprescindibles que evalúan la eficiencia y efectividad estratégica (p. 527)

Por lo tanto, esta norma establece los principios y guías de la gestión de riesgo que lo concibe como el efecto de la incertidumbre sobre los objetivos, en función de la probabilidad y consecuencias que produce. A su vez, un riesgo es percibido como amenaza, si posee el potencial de utilizarse en beneficio de un adversario. Cualquiera sea el caso, ambos desvían un resultado esperado negativamente, y pueden tener origen político, estratégico, económico, social, legal o técnico, entre muchos otros.

## **CAPÍTULO III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

A fin de garantizar que los resultados del desarrollo de los objetivos de la investigación realmente arrojen un conocimiento científico, se dio seguimiento a una serie de procedimientos correspondiente a lineamientos metodológicos, lo cual proporcionaron organización a la información presentada. A continuación se detallan las características de la investigación y de qué manera se recabaron, analizaron e interpretaron los datos.

#### **Diseño y Tipo de la Investigación**

Paradigmáticamente, el diseño se desarrolló bajo los pronunciamientos del enfoque de investigación cuantitativa, considerando que el procesamiento de los datos respondió a un tratamiento estadístico. Reyes (2002), indica que:

La investigación cuantitativa se dedica a recoger, procesar y analizar datos cuantitativos o numéricos sobre variables previamente determinadas. Esto ya hace darle una connotación que va más allá de un mero listado de datos organizados como resultado; pues estos datos que se muestran en el informe final, están en total consonancia con las variables que se declararon desde el principio y los resultados obtenidos van a brindar una realidad específica a la que estos están sujetos. (p. 9)

En este sentido, el producto fue un informe en el que se muestre una serie de datos clasificados, objetiva y rigurosamente tratados; ofreciendo una realidad confiable al lector sobre la realidad en estudio.

Al momento de decidir el tipo de trabajo a realizar, es conveniente tomar en consideración los objetivos planteados para poder determinar el diseño, tipo y nivel del estudio. La presente investigación fue desarrollada en un diseño no experimental; con un tipo de campo, de nivel descriptivo. Según Palella y Martins (2006), el diseño de investigación se define como “el plan global de investigación que integra de un modo coherente las técnicas de recolección y el análisis de datos a utilizar” (p.324). De allí que, se refiere a la estrategia que adopta el investigador para responder al problema planteado en el estudio.

Por lo tanto, en este diseño no se construye una situación específica, sino que se observan las que existen, las variables no pueden ser manipuladas, lo que impide influir para modificarlas. Con respecto a esto Palella y Martins (2006), expresan que: “es el que se realiza sin manipular en forma deliberada ninguna variable. El investigador no varía intencionalmente las variables independientes”. (p. 81). Por consiguiente, en el diseño no experimental se observan los hechos tal y como se presentan en su contexto real de la empresa Droguería Farvenca, C.A., para luego evaluar la problemática.

Siendo así, la información se construyó a partir de la exploración en tiempo real de la situación en estudio, considerando el desempeño de las unidades de análisis dentro de su ambiente actual; por lo tanto, se adoptó una investigación de campo; conceptualizada por Arias (2006), como sigue:

La investigación de campo es aquella que consiste en la recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurren los hechos (datos primarios), sin manipular o controlar variable alguna, es decir, el investigador obtiene la información pero no altera las condiciones existentes. (p.31)

Se entiende entonces, que la investigadora se dirigiría al Centro de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.) seleccionado para el estudio, con el fin de capturar los datos bajo un diseño no experimental, reportando las características del control interno de los procesos operativos, sus debilidades y fortalezas, y elementos descriptivos sobre el Marco Conceptual de Control Interno COSO III.

En este sentido, como no se alteraron los fenómenos hallados, los datos se reportaron de acuerdo con el nivel descriptivo, es decir se presentaron las características de los hechos detectados; se concibe así, debido a que al revisar los tipos de estudio en cuanto a este nivel, Tamayo y Tamayo (2004) expone:

Comprende la descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, y la composición o procesos de los fenómenos. El enfoque se hace sobre conclusiones dominantes o sobre cómo una persona, grupo o cosa se conduce o funciona en el presente. (p.58)

Por lo tanto, en la investigación se reporta una interpretación objetiva de los descriptores claves de la realidad de cada una de las variables en estudio sobre como el estado del control interno de los procesos operativos.

Además, cabe destacar que el trabajo de campo se apoyó en un diseño documental; obteniéndose así el marco referencial que oriento la búsqueda. Señala el Manual de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL) (2006: 20): “Se entiende por Investigación Documental, el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo, principalmente, en trabajos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales o electrónicos”.

Al recurrir a la investigación documental se proporcionó a la investigadora el

dominio teórico para entender la profundidad del problema y poder interpretar el comportamiento en tiempo real de las unidades de análisis, conllevándola a establecer las causas y consecuencias, así como definir las vías para las posibles soluciones.

### **Estrategia Metodológica**

Debido a que debe caracterizarse el fenómeno en estudio de manera general y a cada uno de sus componentes, con la finalidad de mantener la objetividad y optimizar la búsqueda, se empleó el método científico; afirma Tamayo y Tamayo (2004: 41), que éste: “Es un procedimiento para descubrir las condiciones en las que se presentan sucesos específicos, caracterizado generalmente por ser tentativo, verificable, de razonamiento riguroso y observación empírica”. De este modo, se asume que los datos recabados fueron con plena consciencia de lo que se quería buscar, observándose sus características a fin de demostrar su composición; así en este diseño se ejecutó los siguientes procedimientos:

La observación: La investigadora debió afinar sus sentidos para captar las realidades de interés, por lo cual el método que sostuvo al diseño, principalmente, fue la observación; al respecto comenta Ladrón citado por Méndez (2005):

La observación como procedimiento de investigación puede entender como el proceso mediante el cual se perciben deliberadamente ciertos rasgos existentes en la realidad por medio de un esquema conceptual previo y con base en ciertos propósitos definidos generalmente por una conjetura que se quiere investigar. (p.146)

Dicho en otras palabras, de acuerdo con los objetivos de la indagación, la investigadora enfocó su interés en la captación de las realidades descriptoras.

El análisis: A medida que se fueron captando los datos estos fueron descompuestos para su entendimiento individual a través del método del análisis. Méndez (2005: 148) explica: “El análisis inicia su procedimiento de conocimiento para la identificación de cada una de las partes que caracterizan a una realidad; de este modo podrá establecerse las relaciones causa – efecto entre los elementos que componen su objeto de investigación.” Así, la investigadora pudo precisar la descripción del control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables y fue estableciendo la evaluación del mismo con el fundamento teórico Marco Integrado COSO III.

La síntesis: Para poder seleccionar cuáles aspectos podrán solucionar el problema planteado, es necesario relacionar cada elemento del problema con la generalidad estudiada, es decir sintetizar la situación. Para Méndez (2005: 149): “La síntesis implica que a partir de la interrelación de los elementos que identifican su objeto, cada uno de ellos puede relacionarse con el conjunto en la función que desempeñan con referencia al problema de investigación”. Es decir, se priorizo los elementos causales, para de esta manera proceder a visualizar la viabilidad de soluciones, detectándose cuáles variables del control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables son discordantes y/o afines con el fundamento teórico del Marco Integrado de Control Interno COSO III.

La Inducción: Considerándose la similitud de la realidad del Centro de Distribución de Medicamentos, se efectuaron proyecciones a otros Centros de Distribución de Medicamentos; lo que será posible a través de éste método, que de acuerdo con las explicaciones de Méndez (2005: 147): “La inducción permite al investigador partir de la observación de fenómenos o situaciones particulares que enmarcan el problema de investigación... y concluir proposiciones y, a su vez, premisas que expliquen fenómenos similares analizarlos”. Dando lugar a la extensión del conocimiento a otros Centro de Distribución de Medicamentos.

En definitiva, el resultado de esta investigación se concretó a través de la observación sistematizada y dirigida, para posteriormente entender cada aspecto del problema, precisar la influencia de estos en la realidad para captar las causas y consecuencias y, finalmente, partiendo de la particularidad establecer la profundidad del problema mediante hechos comprobados.

## **Población y muestra**

### ***Población***

Cuando se abordan problemas que dependen del entendimiento del fenómeno en la realidad, es necesario determinar las unidades de análisis, es decir las fuentes primarias dentro del universo en el estudio, lo cual se conoce como la población, que según Hernández y otros (2006: 238): “Es el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones y sobre la cual se pretende generalizar los resultados”.

Cabe destacar, que a pesar que un problema atañe a un Centro de Distribución de Medicamentos en general, no significa que todos sus integrantes se constituyan en la población de estudio, tal y como dice la definición antes expuesta, sólo se consideran a todos aquellos que reúnan ciertas especificaciones o que estén relacionados directamente con la realidad en estudio. Por ello, para esta investigación como población se seleccionó a los integrantes que interactúan directamente con el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables y a una representación de la junta directiva de Droguería Farvenca, C.A. de manera que permitió generalizar los hallazgos, quedando conformada por once (11) trabajadores del área contable, administrativa y operativa.

## ***Muestra***

Cuando se hace difícil abarcar a toda la población, bien sea por su ubicación, disposición o cantidades, existe la alternativa para el investigador de establecer un subconjunto representativo, es decir una muestra. Hernández y otros (2006: 240), señalan: “La muestra es, en esencia, un subconjunto de la población. Digamos que es el subconjunto de los elementos que pertenece a ese conjunto definido en sus características al que llamamos población”. Existen diferentes métodos para seleccionar a la fracción del universo, encontrándose que pueden ser probabilísticos y no probabilísticos. Para efectos de este estudio, no se determinó una muestra debido a que existe la posibilidad de involucrar a todos los informantes en el estudio, por lo cual se efectuó un estudio censal.

En lo que respecta al censo Cuesta y Herrero (On line) expresan que “En ocasiones resulta posible estudiar cada uno de los elementos que componen la población, realizándose lo que se denomina un censo, es decir, el estudio de todos los elementos que componen la población”. Este tipo de estudio se puede realizar cuando las poblaciones son pequeñas como es el caso de la presente investigación, lo que simplifica la obtención de la información necesaria para el logro de los objetivos.

## **Técnicas e instrumentos de recolección de información**

La fuente generadora del conocimiento científico son los datos que explican las variables y los hechos en el campo de estudio; para su obtención es preciso mantener una metodología efectiva, debiendo recurrir los investigadores a la definición de mecanismos y formatos de recolección objetiva y organizada; es decir de técnicas e instrumentos formales y viables de acuerdo con la naturaleza del problema y de la población. En este sentido, se aplicarán técnicas con sus respectivos instrumentos.

Para los datos extraídos en la investigación documental se aplicará la técnica de registro de la información a través de la elaboración de fichas electrónicas. Mientras que para interaccionar con las unidades poblacionales se ejecutará la técnica de la encuesta, la cual tiene como ventaja la optimización del tiempo en el campo, manteniendo la homogeneidad de las acciones emprendidas.

Puntualmente, explica Arias (2006: 72): “Se define la encuesta como una técnica que pretende obtener información que suministra un grupo o muestra de sujetos acerca de sí mismo, o en relación con un tema en particular”. Esta puede ser oral o escrita, pero en este caso tendrá lugar por medio de un cuestionario como instrumento; que con apoyo en los argumentos de Tamayo y Tamayo (2004), es un listado de preguntas en función a lo que se quiere medir; la finalidad de este instrumento será recolectar información acerca de la existencia y ejecución de los controles en los procesos operativos del centro distribución con el fin de diagnosticar las características de la situación del control interno de los procesos operativos.

Adicionalmente se hizo uso de una lista de cotejo, que es consiste en un listado de aspectos a evaluar (contenidos, habilidades, conductas, etc.), al lado de los cuales se puede adjuntar un tic (visto bueno, o una "X" si la conducta es no lograda, por ejemplo), un puntaje, una nota o un concepto. Que para la investigación permitió identificar el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables, basados en el marco conceptual integral de control interno COSO III.

## **Validez del instrumento**

La fase de recolección de los datos de la realidad es una de las más delicadas de toda la investigación, pues de su calidad depende el manejo de la información necesaria para responder al problema. De este modo, cuando ello depende de un instrumento para el contacto con las unidades poblacionales, debe determinarse si sus preguntas miden lo que realmente quieren medir.

De allí que luego de la revisión de distintos textos metodológicos, se seleccionó el método que denominan Hernández, Fernández y Baptista (2006), como la validez de expertos, que no es más que acudir a la consulta y revisión crítica de parte de expertos teóricos y metodológicos.

## **Confiabilidad de los datos**

Dentro de los procesos metodológicos empleados, también se consideró la comprobación de la confiabilidad de los datos proporcionados por los encuestados, ello antes de proceder al análisis de los mismos. Definiendo el concepto de confiabilidad se cita a Chávez (2001) quien afirma que “es el grado de congruencia con que se utiliza una variable” (p.202). La confiabilidad determina hasta qué punto los resultados de una prueba son adecuados y reproducibles. Para el caso de la presente investigación se utilizó la confiabilidad de El Alfa de Cronbach es una media de las correlaciones entre las variables que forman parte de la escala. Puede calcularse de dos formas: a partir de las varianzas (Alfa de Cronbach) o de las correlaciones de los ítems (Alfa de Cronbach estandarizado)

El coeficiente alfa se puede utilizar como un índice de solidez interna. Pero no implica nada sobre la estabilidad en el tiempo ni sobre la equivalencia entre formas alternas del instrumento. Este puede visualizarse como el límite inferior del

coeficiente de confiabilidad conocido como coeficiente de precisión. En otras palabras, un coeficiente alfa de 0,80 sólo implica que el coeficiente de precisión es mayor que 0.80, pero no se sabe por cuánto se diferencia. (Hernández, Fernández y Baptista, 2010). Para efectos de la presente investigación el coeficiente de precisión fue: **1,08** es decir, altamente confiable.

### **Técnicas de análisis de la información**

Luego de clasificar y ordenar la información recopilada a través de los instrumentos, esta fue sometida a un análisis. El proceso consistió en tabular, ordenar y procesar los hallazgos, dando lugar a la presentación de los resultados, lo cual fue posible mediante la aplicación de la estadística descriptiva; explicando al respecto Córdoba y otros (2002: 17) que:

La presentación de los datos se realiza mediante su ordenación en tablas, proceso denominado de tabulación, y su posterior representación gráfica. La reducción estadística consiste en utilizar sólo un número reducido de datos posibles para facilitar las operaciones estadísticas. (p. 23).

En este sentido, se presentaron los datos en cuadros de frecuencias absolutas y porcentuales, expresadas posteriormente en gráficos, permitiendo una mejor apreciación de los resultados. Seguidamente, se teorizó la información estadística, así como los hallazgos de la observación documental, siendo prudente la aplicación de un análisis cualitativo, el que explica Sabino (2004) que:

Se refiere al que procedemos a hacer con la información de tipo verbal que, de un modo general, se ha recogido mediante fichas de uno u otro tipo. Una vez clasificada estas, es preciso tomar cada uno de los grupos que hemos así formado, para proceder a analizarlos. El análisis se efectúa cotejando los datos que se refiere a un mismo aspecto y tratando de evaluar la fiabilidad de cada información. Este análisis minimizará la intervención subjetiva del investigador, presentándole al lector una

información completa y objetiva, brindándole así un verdadero conocimiento. (p. 190)

De esta manera se pudo levantar un cuerpo de explicaciones desprendibles del trabajo de campo y orientadas a la demostración del logro de los objetivos propuestos.

## **CAPÍTULO IV**

### **RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **Análisis e Interpretación de los Datos**

Después de obtener la información de la encuesta que se aplicó en la investigación se analizaron y tabularon los resultados, a fin de obtener una visión clara de los datos arrojados; agrupando las respuestas en porcentajes a través de cuadros de frecuencia. Por consiguiente, la interpretación de los resultados trata de dar sentido, ofrecer una explicación a los logros obtenidos, teniendo en cuenta el marco teórico y los objetivos fijados.

En este sentido, las técnicas de análisis e interpretación de los datos son los métodos o procedimientos a seguir para organizar y analizar los datos, cumplir con los objetivos de la investigación y con el fin de aportar conclusiones o recomendaciones validas al problema planteado.

Por lo anterior, se procede a reflejar los resultados de la lista de cotejo para identificar el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables. Y adicionalmente, a través del cuestionario tipo Likert, más el uso de la estadística descriptiva y la representación gráfica, específicamente los gráficos diagnosticar la condición actual de los registros contables de los procesos operativos en los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.).

A continuación se presentan los resultados de la lista de cotejo y los ítems del cuestionario tipo Likert aplicado a la población y muestra definida en la investigación:

**Cuadro 2**  
**LISTA DE COTEJO**

<b>ÁREA A OBSERVAR EVALUACIÓN COSO</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBSERVACIÓN</b>
<b>AMBIENTE DE CONTROL</b>	<b>X</b>		<b>ÍTEM 1.-</b> Existe un compromiso con la integridad y valores éticos, establecidos por la organización, dado que se evidencia la realización de charlas que refuerzan estos valores, en el sentido de darlos a conocer al personal de nuevo ingreso, y para los que desarrollan actividades dentro de la organización se observa que el equipo gerencial realiza asambleas donde se resalta el valor del compromiso organizacional y otros valores que están definidos para formar parte de la empresa, adicionalmente se maneja un inventario de Competencias que le permite a los trabajadores desarrollar ciertas características personales en pro del éxito y los objetivos de la organización; este inventario maneja el 1) apego a los valores de compromiso organizacional, 2) innovación y cumplimiento de procesos, 3) orientación de resultados y 4) pasión por el cliente; estos 4 cuatros son los pilares del concepto de integridad y valores éticos que afianza la organización por rol en las operaciones para garantizar un desempeño superior y en base al desarrollo de estas competencias se realizan evaluaciones semestrales que repercuten en un incentivo económico y posición dentro de la organización.
	<b>X</b>		<b>ÍTEM 2.-</b> Existe una claridad entre los roles de supervisión y Gerencial donde ambos son responsables del alcance de los objetivos de la organización, y resaltan el funcionamiento de los controles de las áreas que conforman la organización.

	<p><b>X</b></p>	<p><b>ÍTEM 3.-</b> Se desarrolla una estructura en la entidad, con definidas líneas de reportes donde la autoridad y la responsabilidad están bien, asignadas y limitadas, hasta un punto que recientemente se desarrolló un nuevo rol de supervisión para afianzar la interrelación de las áreas y la consecución de los objetivos.</p> <p><b>X</b> <b>ÍTEM 4.-</b> Aunque existen objetivos claros, con competencias definidas se evidencia la ausencia de capacidades para reclutar personal, falta de capacitación, educación y programas de desarrollo profesional que motive la continuidad y retención de individuos competentes y preparados para el desarrollo de sus funciones en pro de los objetivos establecidos, y una muestra de ello es la rotación de personal gerencial y especialista de áreas.</p> <p><b>X</b> <b>ÍTEM 5.-</b> Existe un sistema de incentivos, y mecanismos para incentivar el logro de los objetivos operativos, pero no existe la misma disposición para reforzar los mismo desde el punto de la responsabilidad del personal en cuanto al control interno en la organización, y esto llego a un punto donde solo importaba obtener números positivos pero se omitió como se alcanzó las cifras esperadas.</p>
<p><b>ADMINISTRACIÓN DE RIESGOS</b></p>	<p><b>X</b></p> <p><b>X</b></p>	<p><b>ÍTEM 6.-</b> La empresa tiene adaptabilidad a las circunstancias externas e internas, precisamente porque posee objetivos claros definidos y que constantemente son monitoreados para la toma de decisiones, según los riesgos y situaciones que se presentantes en el medio interno y externo.</p> <p><b>ÍTEM 7.-</b> El nivel de identificar riesgos es la esencia de la organización, este es realizado por las diferentes unidades estratégicas (operativas, administrativas, legal, financiera etc.) de las tres sedes que conforman la organización, donde en</p>

	<p style="text-align: center;"><b>X</b></p>	<p>reuniones semanales, quincenales, mensuales se analizan los factores internos y externos que ponen en riesgo los objetivos establecido, se estima el potencial significado y se procede a ejecutar planes de acción que permiten, aceptar, mitigar, evitar y/o compartir el manejo de los riesgos.</p> <p><b>ÍTEM 8.-</b> Se maneja evaluaciones que permiten detectar fraudes a través de equipo especialista en el control de pérdidas en las operaciones, y se hace un seguimiento a los posibles actos inapropiados que incentiven la generación de pérdidas de activos, actos de corrupción o alteración de los registros.</p> <p><b>ÍTEM 9.-</b> Si bien es cierto que la empresa evalúa los cambios en el ambiente regulatorio, político, económico y físico en el que opera, este no lo enfoca en el impacto potencial que estos pueden generar en el sistema de control interno por cambios en el modelo de negocios, por nuevas actividades o variaciones importantes en las que están establecidas, u otras modificaciones que pueden interactuar en la forma en cómo se desarrolla las operaciones, transacciones y registros.</p>
<p style="text-align: center;"><b>ACTIVIDADES DE CONTROL</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>X</b></p>	<p><b>ÍTEM 10.-</b> Partiendo del concepto actividades de control emitido por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad de Buenos Aires, (2013; On line) sobre que estas “son las acciones establecidas por políticas y procedimientos para ayudar asegurar que las directivas de la administración para mitigar riesgos al logro de objetivos son llevadas a cabo”, podemos establecer que existen acciones que día a día se realizan pero que no están dispuestas como políticas y procedimientos establecidos, produciéndose una ausencia de segregación de funciones pertinentes, acordes al negocio y donde las actividades de registro,</p>

		<p><b>X</b> aprobación y autorización son incompatibles entre sí pero ejecutadas por una misma persona y/o equipo de trabajo.</p> <p><b>ÍTEM 11.-</b> Dado que no existen políticas y procedimiento establecidos, se manifiesta una debilidad en los controles y entre ellos tenemos los controles de la tecnología, los cuales no están del todo bien seleccionados y desarrollados, debido a que en diferentes ocasiones se han evidenciado debilidades en la determinación de las funciones, uso y autoridad de los usuarios de los sistemas.</p> <p><b>X</b> <b>ÍTEM 12.-</b> En la actualidad se indica lo esperado, el objetivo a alcanzar, pero no se emiten pautas, procedimientos pertinentes que definan claramente las actividades a ejecutar para lograr lo esperado. Y por ello el personal aplica su criterio personal, el cual va influido por sus propios intereses, emociones convirtiéndolas acciones, políticas y procedimientos, que no garantizan un eficiente control y sobre todo mitigador de riesgos.</p>
<p><b>INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN</b></p>		<p><b>X</b> <b>ÍTEM 13.-</b> Dado que no existe un sistema de control interno bien definido, no es de relevancia la información que se requiere o se puede generar para afianzar el control interno. Mas sin embargo se maneja la información pero en base al logro de los objetivos.</p> <p><b>X</b> <b>ÍTEM 14.-</b> No existe una cultura de control interno, solo de alcanzar los objetivos establecidos y por ello no se ha desarrollado un marco de información oportuna, audaz, relevante en cuanto a lo que es desarrollar responsabilidades, actividades bajo un sistema de control interno efectivo.</p> <p><b>X</b> <b>ÍTEM 15.-</b> Existen canales de información relevante, oportuna a terceros, pero estos no se relacionan con el funcionamiento del control interno, solo están presto al logro de los objetivos, sus desviaciones y posibles riesgos de que no se alcancen.</p>

Cont... Cuadro 2

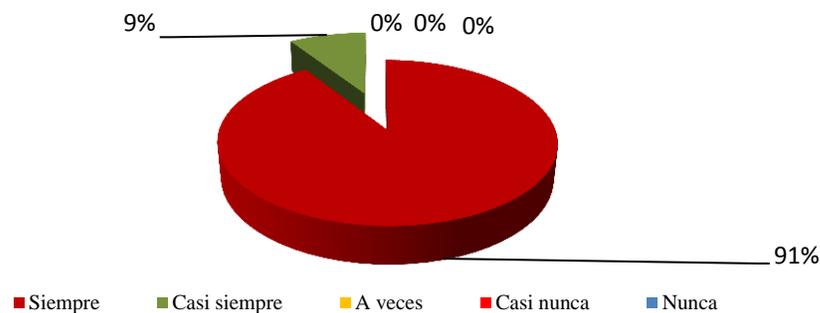
<p><b>SUPERVISIÓN</b></p>		<p><b>X</b></p>	<p><b>ÍTEM 16.-</b> Al no existir una cultura de control interno las evaluaciones concurrentes y separadas para monitorear la efectividad y existencia de los componentes de control interno, son débiles o inexistentes, a pesar de que existe una figura de Auditoria Interna, esta es basada en objetivos operativos y le resta importancia al todo que conforma un sistema de control interno.</p>
		<p><b>X</b></p>	<p><b>ÍTEM 17.-</b> No se evalúa y comunica las deficiencias de control interno, más sin embargo si se comunican las desviaciones de los objetivos establecidos.</p>

**Ítem 1.** Se aplica la planificación en el proceso contable operativo de la empresa.

**Cuadro 3**  
**PLANIFICACION**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	10	91
Casi siempre	1	9
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 1**  
**PLANIFICACION**

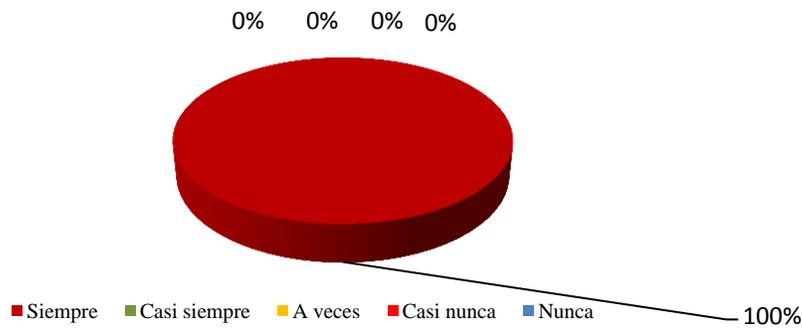
**Análisis e Interpretación:** En relación a si se aplica la planificación en el proceso contable operativo de la empresa, la muestra contestó un 91% que siempre y un 9% que casi siempre, esta se sustenta sobre la base de que existe una planificación en el proceso contable, porque se poseen lapsos de entrega, para los registro y ajustes de la información contable del mes, sin embargo el 9% se basó que casi siempre porque aunque existen lapsos de entrega, de registro y de ajustes, en ocasiones esporádicas la planificación se atrasa por omisiones o debilidades en la información que no permite cumplir con lo establecido ocasionalmente y casos puntuales.

**Ítem 2.** Se llevan a cabo los registros de las actividades diarias en las operaciones.

**Cuadro 4**  
**REGISTROS**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	11	100
Casi siempre	0	0
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 2**  
**REGISTROS**

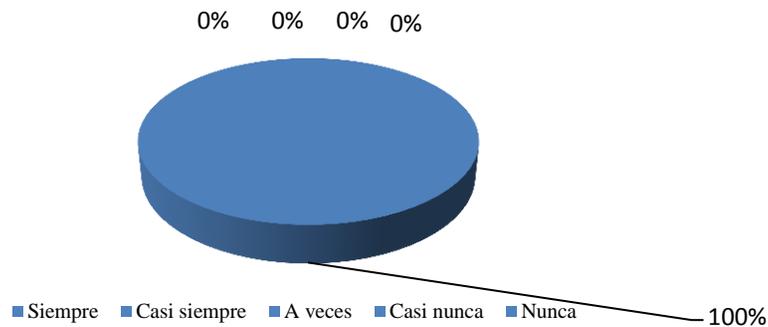
**Análisis e Interpretación:** En relación a si se llevan a cabo los registros de las actividades diarias en las operaciones la totalidad de la muestra, es decir, el 100% contestó que siempre es así, pues se puede considerar este resultado debido a que los registros son archivados automáticamente en una base de datos que luego se procede a su análisis para su contabilización.

**Ítem 3.** Se realiza la clasificación de las cuentas de acuerdo a las actividades operativas en el proceso contable.

**Cuadro 5**  
**CLASIFICACIÓN DE CUENTAS**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	11	11
Casi siempre	0	0
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 3**  
**CLASIFICACIÓN DE CUENTAS**

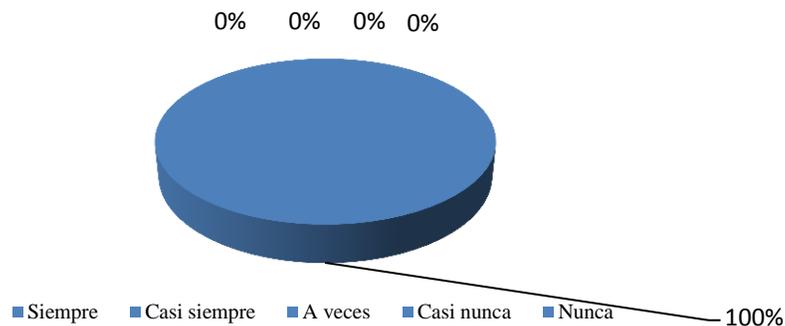
**Análisis e Interpretación:** En relación a si se realiza la clasificación de las cuentas de acuerdo a las actividades operativas en el proceso contable el 100% contestó que siempre es así, y esto se interpreta y es razonable, dado que la base de datos donde se registra las operaciones diarias se somete a un análisis previo para determinar la naturaleza del registro de las transacciones para clasificarlas a las cuentas contables pertinentes.

**Ítem 4.** Existe el cumplimiento de llevar los libros contables pertinente a las operaciones de la empresa.

**Cuadro 6**  
**LIBROS CONTABLES**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	11	100
Casi siempre	0	0
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 4**  
**LIBROS CONTABLES**

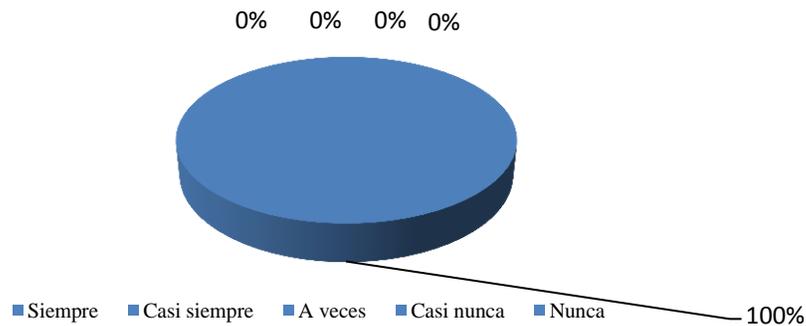
**Análisis e Interpretación:** En relación a si existe el cumplimiento de llevar los libros contables pertinente a las operaciones de la empresa el 100% contestó que siempre es así, lo que se traduce a que la empresa cumple con la emisión de libros contables necesarios y pertinentes para garantizar la base de la información financiera.

**Ítem 5.** Se cumple con el rigor del cálculo de los ajustes a las diferentes cuentas en las actividades de la empresa.

**Cuadro 7**  
**AJUSTES**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	11	100
Casi siempre	0	0
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 5**  
**AJUSTES**

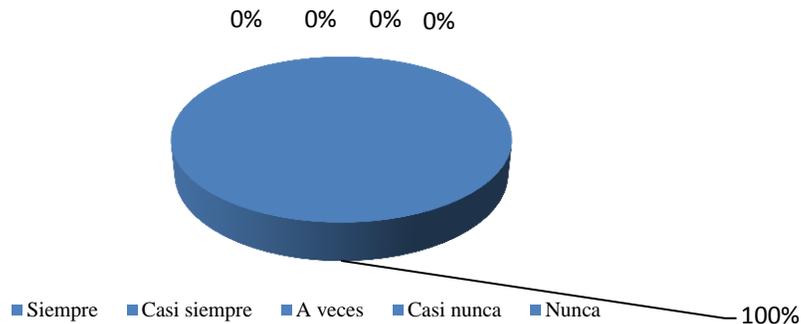
**Análisis e Interpretación:** En relación a si se cumple con el rigor del cálculo de los ajustes a las diferentes cuentas en las actividades de la empresa el 100% contestó que siempre es así, porque esto se relaciona con el análisis de la naturaleza de las operaciones para su clasificación contable, que garantiza el registro de cada uno de los ajustes necesarios a las diferentes cuentas en las actividades de la empresa.

**Ítem 6.** Se maneja el proceso de devoluciones para la respectiva adecuación en los Estados Financieros.

**Cuadro 8**  
**DEVOLUCIONES**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	11	100
Casi siempre	0	0
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 6**  
**DEVOLUCIONES**

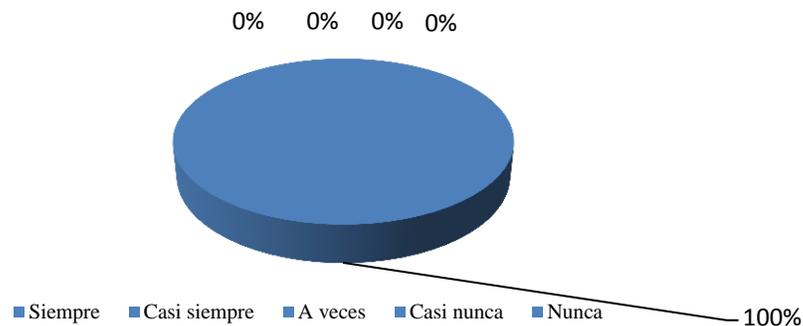
**Análisis e Interpretación:** En relación a si se maneja el proceso de devoluciones para la respectiva adecuación en los Estados Financieros el 100% contestó que siempre es así, lo que se interpreta como resultado del análisis de las operaciones para su registro y ajuste, y que los procesos como las devoluciones se mantengan adecuados en los Estados Financieros para presentar cifras razonables en los mismos.

**Ítem 7.** La empresa maneja notas de entrega para la respectiva supervisión de la mercancía.

**Cuadro 9**  
**NOTAS DE ENTREGA**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	11	100
Casi siempre	0	0
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 7**  
**NOTAS DE ENTREGA**

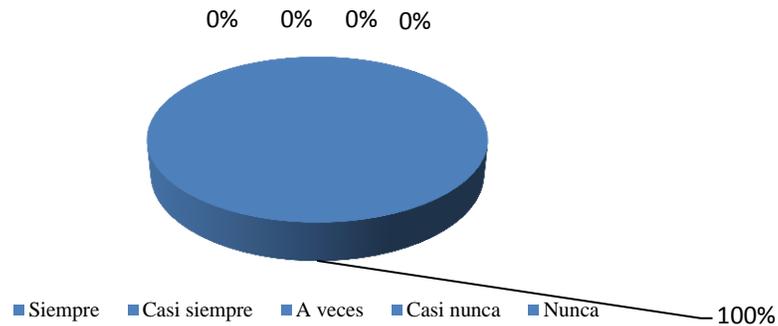
**Análisis e Interpretación:** En relación a si la empresa maneja notas de entrega para la respectiva supervisión de la mercancía el 100% contestó que siempre es así, esto sugiere la aplicación de un proceso de control clave a nivel operativo que permite la emisión de las notas de entregas para supervisar algunos movimientos de la mercancía dentro del almacén y el registro de las operaciones correspondiente.

**Ítem 8.** Se lleva a cabo el proceso de facturación de acuerdo a la normativa legal vigente.

**Cuadro 10**  
**FACTURACIÓN**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	11	100
Casi siempre	0	0
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 8**  
**FACTURACIÓN**

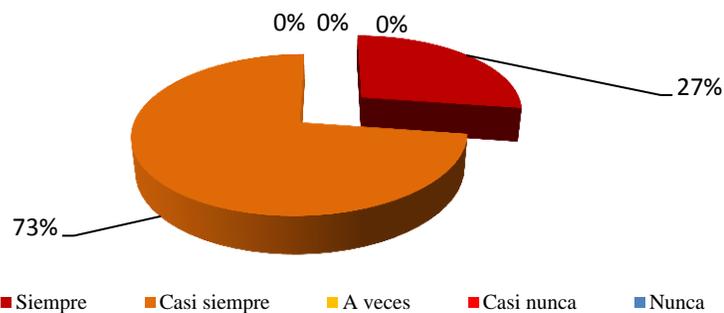
**Análisis e Interpretación:** En relación a si se lleva a cabo el proceso de facturación de acuerdo a la normativa legal vigente el 100% contestó que siempre es así, y esto se traduce a que como el sistema de facturación esta automatizado.

**Ítem 9.** La empresa cumple con los objetivos de control en el área de distribución de medicamentos.

**Cuadro 11**  
**OBJETIVOS DE CONTROL**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	3	27
Casi siempre	8	73
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 9**  
**OBJETIVOS DE CONTROL**

**Análisis e Interpretación:** En relación a si la empresa cumple con los objetivos de control en el área de distribución de medicamentos, la muestra contestó en un 73% que casi siempre y un 27% que siempre, esto se interpreta a que existen controles que existen y se pueden estar ejecutando pero existen dudas de su efectividad y esto puede ser producto de la falta de conocimiento de lo que es un control interno riguroso pero flexible.

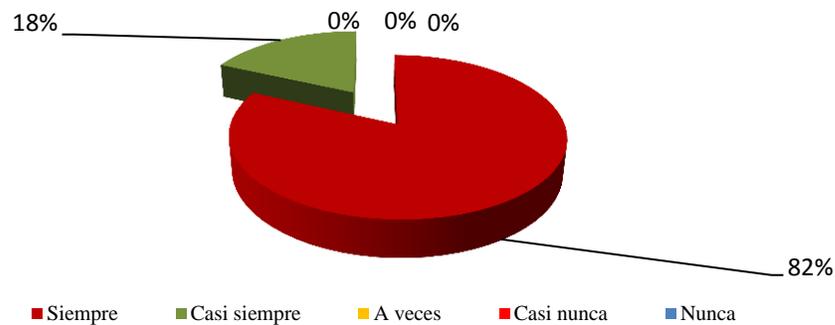
**Ítem 10.** Se maneja el proceso de identificación de riesgos en la empresa.

**Cuadro 12**

**IDENTIFICACIÓN DE RIESGOS**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	9	82
Casi siempre	2	18
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 10**  
**IDENTIFICACIÓN DE RIESGOS**

**Análisis e Interpretación:** En relación a si se maneja el proceso de identificación de riesgos en la empresa, la muestra contestó un 82% que siempre y un 18% que casi siempre, esto se interpreta a que la Gerencia y Directivos, manejan un concepto de riesgos en sus áreas y se procuran identificar los mismos para solventar, mitigar u omitir situaciones de riesgo, aunado a que se traduce a un cumplimiento de uno de los componentes que desarrolla el marco conceptual COSO III, que está en estudio y evaluación en esta investigación.

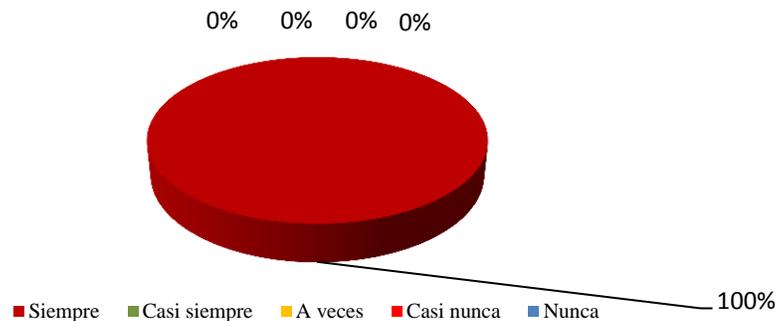
**Ítem 11.** Se manejan los elementos del fraude ante las actividades contables desarrolladas por la empresa.

**Cuadro 13**

**FRAUDE**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	11	100
Casi siempre	0	0
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 11**  
**FRAUDE**

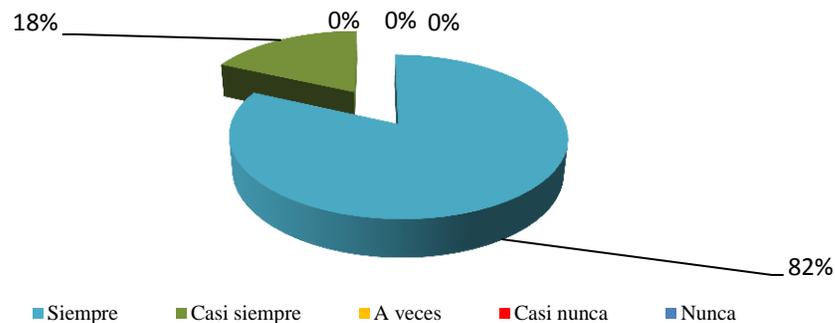
**Análisis e Interpretación:** En relación a si se manejan los elementos del fraude ante las actividades contables desarrolladas por la empresa el 100% contestó que siempre es así, eso se interpreta e interrelaciona con la práctica de identificación de riesgo señalada en el ítems anterior, es más se puede traducir que las situaciones de riesgo que identifica la empresa se basan en posibles fraudes que pudiesen ocurrir o se desean detectar.

**Ítem 12.** Los empleados del área de distribución de medicamentos tienen nivel de compromiso en las actividades desarrolladas.

**Cuadro 14**  
**COMPROMISO**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	9	82
Casi siempre	2	18
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 12**  
**COMPROMISO**

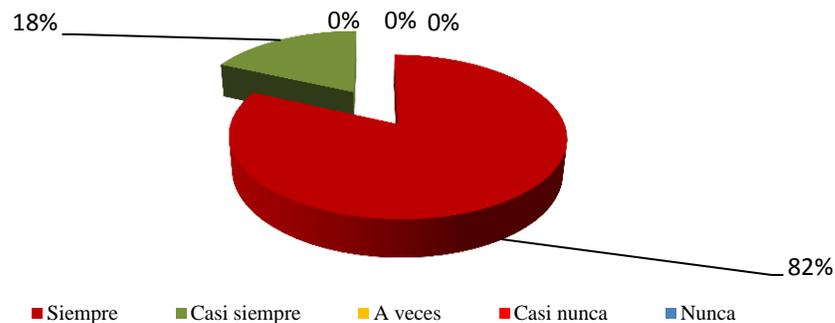
**Análisis e Interpretación:** En relación a si los empleados del área de distribución de medicamentos tienen nivel de compromiso en las actividades desarrolladas el 82% contestó que siempre es así y un 18% que casi siempre, el desarrollo de las actividades no escapa de los estados emocionales del personal por lo que es elocuente que exista compromiso con las actividades pero que en ocasiones esta puede verse diezmada por situaciones emocionales que acompañen al personal.

**Ítem 13.** Los empleados manifiestan integridad ética en el cumplimiento de las funciones.

**Cuadro 15**  
**INTEGRIDAD**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	2	18
Casi siempre	9	82
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 13**  
**INTEGRIDAD**

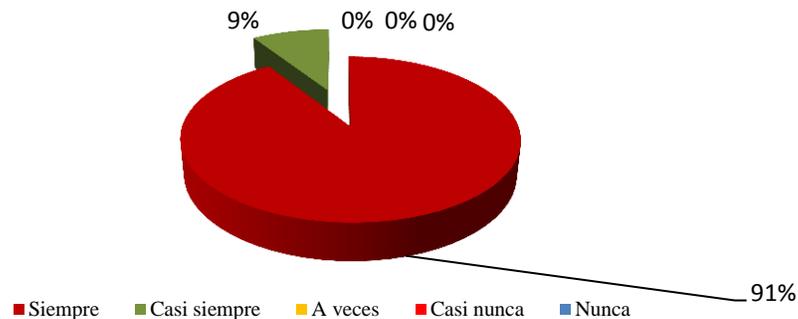
**Análisis e Interpretación:** En relación a si los empleados manifiestan integridad ética en el cumplimiento de las funciones el 82% contestó que casi siempre es así y un 18% que siempre, esto se traduce a un riesgo de quiebre en la integridad ética en el cumplimiento de las funciones y que puede estar motivado por la situación país y por el tipo de productos que comercializa la empresa que son de primera necesidad.

**Ítem 14.** Se llevan a cabo evaluaciones concurrentes a las actividades contables en la distribución de medicamentos.

**Cuadro 16**  
**EVALUACIONES CONCURRENTES**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	10	91
Casi siempre	1	9
A veces	0	
Casi nunca	0	
Nunca	0	
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 14**  
**EVALUACIONES CONCURRENTES**

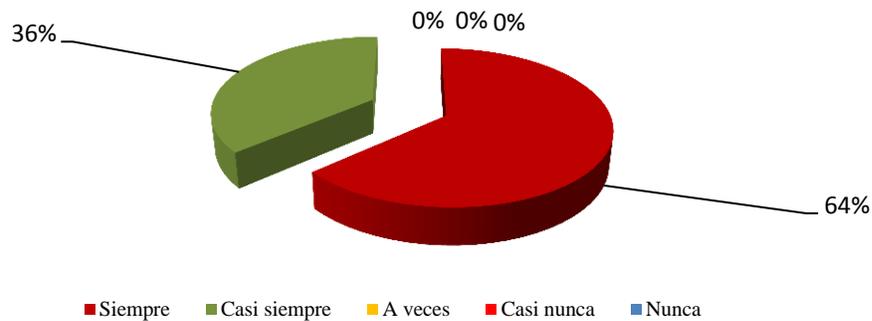
**Análisis e Interpretación:** En relación a si se llevan a cabo evaluaciones concurrentes a las actividades contables en la distribución de medicamentos, la muestra contestó en un 91% que siempre y un 9% que casi siempre, se interpreta que se llevan a cabo este tipo de evaluaciones porque existen figuras de coordinación y gerencial que son responsables de la información y por ello procuran la revisión de las actividades contables, más sin embargo se puede conjeturar que a veces por la rapidez y cumplimiento de los tiempos con la entrega de la información esta revisión por parte de las coordinaciones y gerencias pueda ser omitida.

**Ítem 15.** Se toman acciones correctivas para subsanar debilidades en las operaciones contables de la distribución de medicamentos.

**Cuadro 17**  
**ACCIONES CORRECTIVAS**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	7	64
Casi siempre	4	36
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 15**  
**ACCIONES CORRECTIVAS**

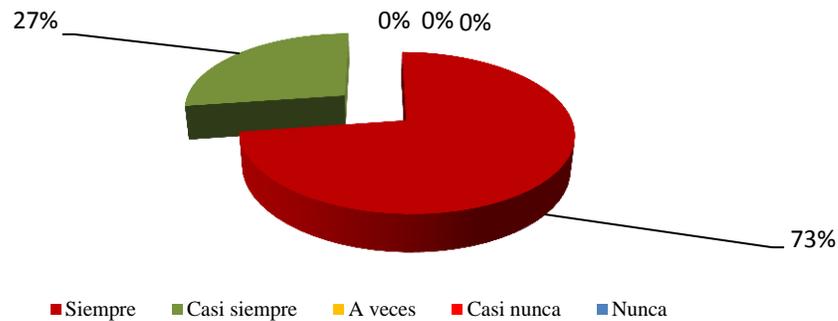
**Análisis e Interpretación:** En relación a si se toman acciones correctivas para subsanar debilidades en las operaciones contables de la distribución de medicamentos, la muestra contestó en un 91% que siempre y un 9% que casi siempre, se puede inferir que dado el análisis la mayoría del tiempo se subsanan las debilidades en las operaciones contables, más sin embargo existe la probabilidad que estas no puedan ser detectadas y por ende omitidas dado la complejidad que se suscitan en el día a día en el proceso de distribución de medicamentos.

**Ítem 16.** Se hace seguimiento al proceso de supervisión en relación a las actividades de Distribución de medicamentos en la empresa.

**Cuadro 18**  
**SEGUIMIENTO**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	8	73
Casi siempre	3	27
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 16**  
**SEGUIMIENTO**

**Análisis e Interpretación:** En relación a si se hace seguimiento al proceso supervisorio en relación a las actividades de Distribución de medicamentos en la empresa, la muestra contestó en un 73% que siempre y un 27% que casi siempre., es se interpreta que puede existir faltas de seguimiento al proceso de supervisión, producto de la omisión de algunos controles para garantizar respuestas rápidas a las situaciones.

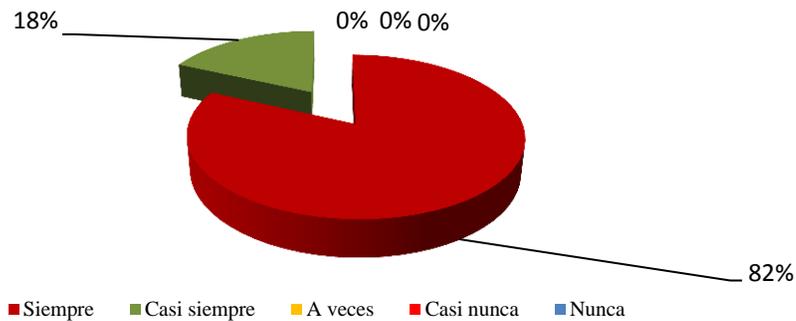
**Ítem 17.** La empresa lleva a cabo evaluación de las acciones correctivas aplicadas al proceso contable para el alcance de su eficiencia.

**Cuadro 19**

**EVALUACIÓN DE ACCIÓN CORRECTIVA**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	9	82
Casi siempre	2	18
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 17**

**EVALUACIÓN DE ACCIÓN CORRECTIVA**

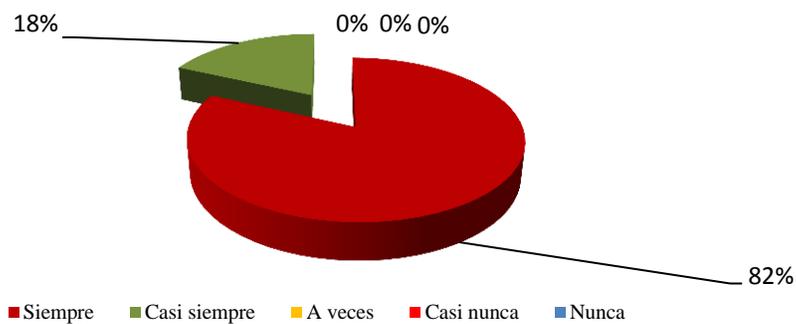
**Análisis e Interpretación:** En relación a si la empresa lleva a cabo evaluación de las acciones correctivas aplicadas al proceso contable para el alcance de su eficiencia, la muestra contestó en un 82% que siempre y un 18% que casi siempre, se interpreta de que dado la planeación que existe del proceso contable, este es flexible para evaluar las acciones correctivas, más sin embargo pueden existir omisiones ocasionales por ejecutar ciertas actividades con rapidez.

**Ítem 18.** Dentro del control interno del área se refuerza la vigilancia en las operaciones contables.

**Cuadro 20**  
**CONTROL INTERNO**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	9	82
Casi siempre	2	18
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 18**  
**CONTROL INTERNO**

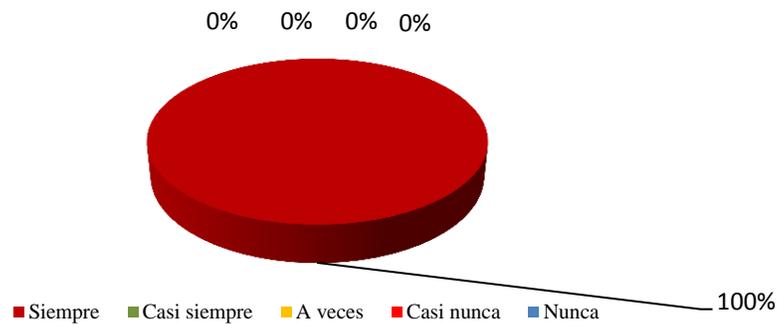
**Análisis e Interpretación:** En relación a si la empresa Dentro del control interno del área refuerza la vigilancia en las operaciones contables, la muestra contestó en un 82% que siempre y un 18% que casi siempre, e interpreta a que existe seguimiento y evaluación constante de parte de los gerentes y coordinadores de áreas.

**Ítem 19.** Las actividades contables de la empresa pueden ser revisadas mediante una estructura diagramada previamente.

**Cuadro 21**  
**ESTRUCTURAS**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	11	100
Casi siempre	0	0
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 19**  
**ESTRUCTURAS**

**Análisis e Interpretación:** En relación a si las actividades contables de la empresa pueden ser revisadas mediante una estructura diagramada previamente el 100% contestó que siempre es así, puesto que utilizan esquemas y patrones contables pre establecidos, que permiten identificar las actividades contables desarrolladas.

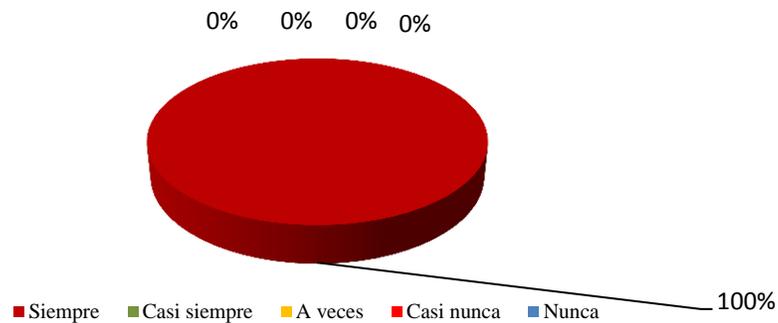
**Ítem 20.** En la empresa existen líneas de reporte de las actividades contables en la Distribución de medicamentos.

**Cuadro 22**

**LINEAS DE REPORTE**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	11	100
Casi siempre	0	0
A veces	0	0
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 20**  
**LINEAS DE REPORTE**

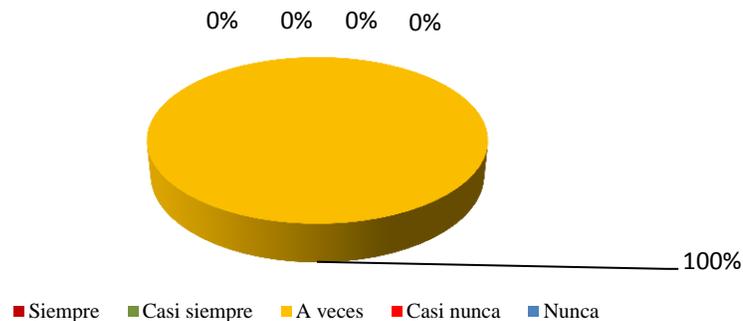
**Análisis e Interpretación:** En relación a si en la empresa existen líneas de reporte de las actividades contables en la Distribución de medicamentos el 100% contestó que siempre es así, porque se evidenció una estructura organizacional y de reporte bien definida.

**Ítem 21.** Se manejan niveles de autoridad para alcanzar las actividades contables en la empresa.

**Cuadro 23**  
**NIVELES DE AUTORIDAD**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	0	0
Casi siempre	0	0
A veces	11	100
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 21**  
**NIVELES DE AUTORIDAD**

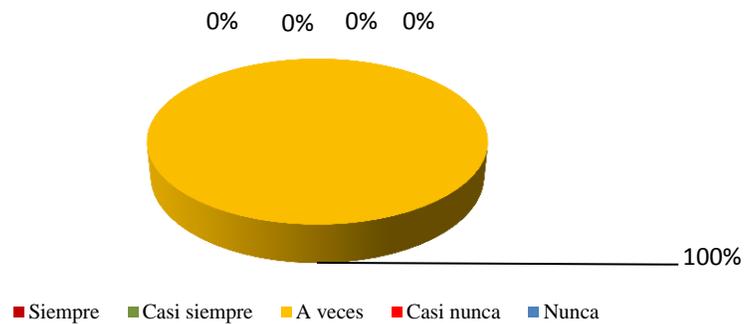
**Análisis e Interpretación:** En relación a si en la empresa se manejan niveles de autoridad para alcanzar las actividades contables en la empresa el 100% contestó que a veces es así, porque existe una estructura y definición de responsabilidades bien definidas.

**Ítem 22.** Se cuenta con tecnología de punta para el desarrollo eficiente de las actividades contables en la empresa.

**Cuadro 24**  
**TECNOLOGÍA**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	0	0
Casi siempre	0	0
A veces	11	11
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 22**  
**TECNOLOGIA**

**Análisis e Interpretación:** En relación a si en la empresa se cuenta con tecnología de punta para el desarrollo eficiente de las actividades contables en la empresa el 100% contestó que solo a veces es así, lo que se interpreta que el sistema de información tecnológico tienen deficiencias para los usuarios.

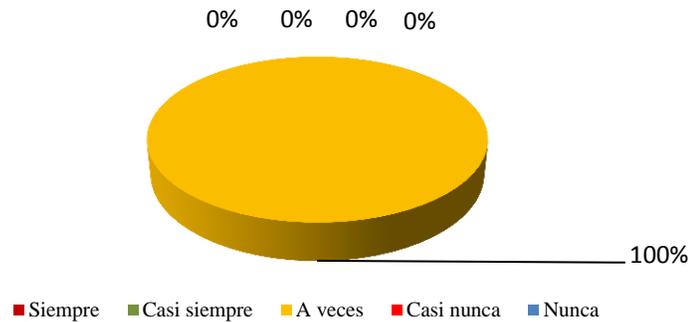
**Ítem 23.** Se manejan políticas contables en el proceso de Distribución de medicamentos en la empresa.

**Cuadro 25**

**POLÍTICAS CONTABLES**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	0	0
Casi siempre	0	0
A veces	11	100
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 23**  
**POLÍTICAS CONTABLES**

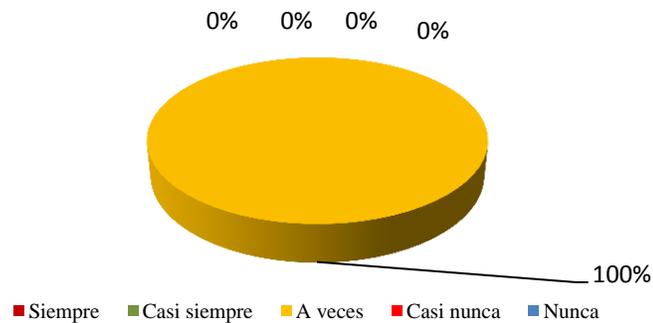
**Análisis e Interpretación:** En relación a si en la empresa se manejan políticas contables en el proceso de Distribución de medicamentos en la empresa el 100% contestó que a veces es así, se interpreta que no existen políticas contables porque no se cuenta con un manual de procedimientos establecidos y que estas políticas son desarrolladas según el conocimiento del personal que las desarrolla.

**Ítem 24.** Son conocidos los procedimientos contables de las operaciones de Distribución de medicamentos por los empleados del área.

**Cuadro 26**  
**PROCEDIMIENTOS CONTABLES**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	0	0
Casi siempre	0	0
A veces	11	11
Casi nunca	0	0
Nunca	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fuente: La investigadora (2015)



**Gráfico 24**  
**PROCEDIMIENTOS CONTABLES**

**Análisis e Interpretación:** En relación a si en la empresa son conocidos los procedimientos contables de las operaciones de Distribución de medicamentos por los empleados del área el 100% contestó que a veces es así, esto se interpreta porque no existen procedimientos contables definidos por escrito, pero una vez que se dispone de alguna política contable esta es transmitida para su cumplimiento.

Con el cuadro de Lista de Cotejo y Gráficos anteriores con sus análisis e interpretaciones por cada ítem que los conformaron, se pudo dar el cumplimiento de los objetivos establecidos en la investigación los cuales fueron:

- Diagnosticar la condición actual de los registros contables de los procesos operativos en los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.), y este logró a través de las preguntas del cuestionario presentado que tocaron los tópicos de registros, clasificación de cuentas, libros contables, ajustes, devoluciones, notas de entregas, facturación, donde se pudo precisar que la empresa cuenta con un planificación contable que es adecuada para sus operaciones pero que no escapa de omisiones o debilidades para darle rapidez a la emisión de la información, que son los registros contables de los procesos operativos.
- Identificar el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.), basados en la teoría del Marco Integrado Control Interno - COSO III, este fue alcanzado a través de la lista de cotejo donde la investigadora pudo medir la existencia de los controles basado COSO III y sus cinco componentes, que son: ambiente de control, evaluación de riesgo, actividades de control, información y comunicación, monitoreo y supervisión; manteniendo presente los 17 principios que los apoyan. Dicha verificación permitió establecer que existen indicios de control interno basados en COSO III, pero que la organización no enaltece ni conoce que sus prácticas pueden desarrollarse a través de la evaluación y conocimiento de todos los miembros del centro de distribución de lo que es el control interno.
- Analizar el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería

Farvenca, C.A.) basados en la teoría del Marco Integrado Control Interno - COSO III, al validar cuales son los principios que el centro de distribución posee basados en COSO III, los cuales son administración de riesgo y de información y comunicación, se pudo observar que la empresa tiene potencial para desarrollar buenas prácticas de control interno basado en COSO III.

## CAPÍTULO V

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### CONCLUSIONES

Una vez realizada la revisión bibliográfica, y analizado los resultados obtenidos de la evaluación de control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los centros de distribución de medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.), se puede establecer las siguientes conclusiones:

1. Existen fortalezas en el Centro de distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.), en cuanto a la planificación de los registros contables de los procesos operativos, que guían las actividades de registro, clasificación, ajustes de las operaciones.
2. El diagnóstico de la evaluación del control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los centros de distribución de medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.) basados en COSO III, que se determinaron es que se cumplen algunos principios del COSO III, en dos de sus componentes que son: *Ambiente de Control* por el valor que se le da a la integridad y valores éticos, en la organización que están definidos en un inventario de competencias, porque se evidencia claridad en los roles de supervisión, y una estructura con líneas de reportes, autoridad y responsabilidad definidos. Y el segundo es, *Administración de Riesgo* puesto que la empresa tiene adaptabilidad a las circunstancias externas e internas porque poseen objetivos definidos, y que van acompañados por un proceso de identificación de riesgo llevado a cabo por las diferentes unidades estratégicas operativas, administrativas, financieras legales, que comparten, planes de acción para mitigar, evitar y/o compartir los riesgos.

3. Los aspectos débiles que se determinaron en la evaluación del control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los centros de distribución de medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.), basados en COSO III, son en sus restantes tres componentes que son: *Actividades de Control*, las cuales comprenden políticas y procedimiento por escrito formalizados por la Dirección y que en el Centro de distribución no se poseen y que se traducen en algunas deficiencias en la segregación de funciones en cuanto algunas actividades de registro, aprobación y autorización de operaciones, aunado a una deficiencia en los controles de la tecnología que ha generado conflictos de permisos de los usuarios al sistema y todo lo anterior se puede traducir que aunque existan objetivos definidos pueden haber debilidades en las actividades a ejecutar para alcanzar los objetivos. *Información y Comunicación*, este parte desde el punto de vista de la información disponible para reforzar el control interno y de este se determinó que no existe sistema bien definido para garantizar una cultura de control interno, lo que se traduce en la ausencia de un marco de información oportuna, audaz, relevante que permita desarrollar responsabilidades y actividades de control interno. Y por último tenemos Supervisión y Monitoreo, que este se relaciona es con las evaluaciones concurrentes y separadas para vigilar la efectividad y existencia de los componentes de control interno que señala COSO III, y que al no existir un sistema de control interno bien definido, no se evalúa y comunica las debilidades del mismo.
  
4. El control interno es un plan de organización en el cual se utilizan métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera promoviendo la eficiencia en los procesos operativos de los centro de distribución a través de la adherencia a las políticas prescritas por la administración.

5. El control interno permite a los centros de distribución limitar los fraudes o apropiaciones indebidas de mercancía y acciones contables fuera del contexto teórico que rige la contabilidad, afianzando las facultades de los ejecutivos y directores para evitar arbitrariedades, decisiones indebidas e incompetencia, en las operaciones.
6. Aplicar estrategias de control basadas en el COSO III genera y regenera constantemente la vida de la empresa, puesto que permite realizar un profundo análisis de los riesgos de ésta, a partir de la identificación de sus objetivos estratégicos y factores críticos de éxito reconociendo los procedimientos y actividades que representan peligro potencial para la empresa.
7. Evaluar los procedimientos de control interno en base al COSO III, desde una perspectiva profesional permite a la empresa convertirse en una organización preparada para afrontar riesgos actuales y futuros, enfocándose en las expectativas de valor que tienen los accionistas y responsables de las operaciones de su empresa, y que también permite entonces la aportación de las fortalezas y debilidades para el desarrollo y éxito de la misma.

## RECOMENDACIONES

Una vez planteadas las anteriores conclusiones de la presente investigación se sugiere lo siguiente:

1. Mantener los niveles de efectividad de la planificación de los registros contables de los procesos operativos, que guían las actividades de registro, clasificación, ajustes de las operaciones. Y afianzarlos a través de la elaboración, formalización y redacción de manuales de procedimientos por las políticas establecidas para los registros contables de los procesos operativos y reforzando el control interno del proceso contable a través del Marco Integrado Control Interno - COSO III.
2. Procurar reforzar los controles de los procesos operativos que repercuten en los registros contables presentan debilidades, a través de la práctica y orientación de los cinco componentes de control interno expresado en la publicación de COSO III y afianzados por los 17 principios que lo acompañan desarrollados en el Capítulo II, Marco Teórico, Bases Teóricas del Informe de COSO 2013.
3. A través de la función de auditoría interna reforzar revisiones de control internos de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los centros de distribución de medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.), tomando en cuenta las prácticas del Marco Integrado Control Interno - COSO III.
4. Generar talleres que permitan la formación a los trabajadores del área administrativa, contable operativa sobre los elementos de control de interno basados en el Marco Integrado Control Interno - COSO III, para fortalecer la cultura de control.

5. Al iniciar con una cultura de control interno basados en el Marco Integrado Control Interno - COSO III, se puede lograr el fortalecimiento y desarrollo de los componente de actividades de control, información y comunicación, monitoreo y supervisión que esta ausentes actualmente en el centro de distribución.
6. Afianzar el reforzamiento de la integridad y los valores éticos que deben converger dentro del Centro de Distribución de Medicamentos.
7. Generar elementos de evaluación del desempeño para el fortalecimiento de las acciones en el ambiente de control como actividad de motivación en el empleado

## LISTA DE REFERENCIAS

- Arias, F. (2006). **El Proyecto de Investigación. Introducción a la metodología científica** (5a. ed.).Venezuela: EPISTEME, C. A.
- Catacora, F. (1997). **Sistemas y Procedimientos Contables**. Caracas. Venezuela: Mc. Graw Hill Latinoamericana, S. A.
- Cepeda, G. (1997). **Auditoría y Control Interno**. Colombia: Mc Graw Hill.
- Córdoba, L. Cordero, J. Fernández, S. (2002). **Estadística Descriptiva** (2a. ed.). España: Esic
- Cuesta M. y Herrero F. (s/f). **Introducción al muestreo**. [Documento en línea]. Disponible en: [http://www.psico.uniovi.es/Dpto\\_Psicologia/metodos/tutor.7/p1.html](http://www.psico.uniovi.es/Dpto_Psicologia/metodos/tutor.7/p1.html). [Consulta: 2015 Septiembre 17].
- Estupiñan, R. (2005). **Control Interno y Fraudes, con base en los ciclos transaccionales. Análisis de Informes Coso I y II**. (2a. Ed.). Colombia: Ecoe Ediciones.
- Fuenmayor, L. (2008). **Responsabilidad del Auditor ante el Fraude y Error como Consecuencia de la Adopción en Venezuela de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's)**. Trabajo de Post Grado. Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto, Venezuela.
- Garabito, A. (2011). **Sistemas de Almacenamiento**. [Documento en línea]. Disponible en: <http://gavilan.uis.edu.co/~garavito/docencia/asignatura1/pdfs/Sistemas%20de%20Almacenamiento.pdf> [Consulta: 2016 Mayo 29].
- Gispert, H. (2003). **Diccionario de Administración y Finanzas**. Editorial Océano-Centrum. España.
- Gómez, G. (2001). **Control interno. Una responsabilidad de todos los integrantes de la organización empresarial**. [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/no11/controlinterno.htm> [Consulta: 2015 Junio 17].
- Gómez, F. (1993). **Auditoría I**. Venezuela: Mobilibros.

Hernández, R.; Fernández, F. y Baptista, P. (2006). **Metodología de la investigación** (11a. ed.). México: Mc Graw-Hill.

Instituto Nacional de Educación para Adultos de México (2007). **Guía Práctica para la Formulación de Documentos Normativos**. [Documento en Línea]. Disponible: [http://bibliotecadigital.conevyt.org.mx/normateca/Documentos/DPAEyD/GUIA\\_DOC\\_NORMATIVOS\\_aprobada.pdf](http://bibliotecadigital.conevyt.org.mx/normateca/Documentos/DPAEyD/GUIA_DOC_NORMATIVOS_aprobada.pdf). [Consulta: 2015, septiembre 24].

Instituto de Auditores Internos de España (2013). **Control Interno – Marco Integrado**. Editorial Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. España

ISO 31.000:2009 (2009). **Gestión de Riesgo, Principios y Directrices**. [Documento en línea]. Disponible: [http://www.surlatina.cl/contenidos/archivos\\_articulos/13-el%20nuevo%20estandar%20iso%20para%20la%20gestion%20del%20riesgo.pdf](http://www.surlatina.cl/contenidos/archivos_articulos/13-el%20nuevo%20estandar%20iso%20para%20la%20gestion%20del%20riesgo.pdf) [Consulta: 2015, Enero 23].

Jiménez, F. (2010). **Estrategias de Control Interno Dirigidas al Departamento de administración de la Alcaldía del Municipio Bolívar del Estado Barinas**. Trabajo de Grado no Publicado. Universidad Centrocidental Lisandro Alvarado, Barquisimeto, Venezuela.

Kieso y Weygandt. (2008). **Contabilidad Intermedia** (2a. ed.). México, Editorial Limusa, S. A.

**Ley Sarbanes Oxley** (2002). Pub. L. No. 107-204, 116 Stat. 745

Mantilla, S. (2012). **Control Interno, Informe COSO**. Bogotá: IM.P.O. Dirección Nacional de Impresiones y Publicaciones Oficiales.

Méndez, C. (2005). **Metodología. Diseño y Desarrollo del Proceso de Investigación** (5a. ed.). Colombia: Mc Graw – Hill.

Mendoza, M. (1996). **Sistemas de Control y procedimientos Contables**. Venezuela: Pirámide.

Meycar, C. (2011). **Control Interno Basado en el Informe COSO**. [Documento en línea]. Disponible: [http://www.datasec-soft.com/archivos/sp/PPTS/Presentacion\\_Control\\_Interno\\_COSO-ES.ppt#256,1,Diapositiva\\_1](http://www.datasec-soft.com/archivos/sp/PPTS/Presentacion_Control_Interno_COSO-ES.ppt#256,1,Diapositiva_1) [Consulta: 2015, Marzo 3].

- Pérez, M. (2003). **El sistema de control de gestión. Conceptos básicos para su diseño** [Documento en Línea]. Disponible: <http://www.gestiopolis.com/canales/gerencial/articulos/67/siscontrges.htm>. [Consulta: 2015, Junio 15].
- Price Water House Coopers, S.C. (PWC, 2014). **2014, Año de Transición al Nuevo COSO 2013**. México DF. [Documento en línea]. Disponible: <http://www.pwc.com/mx/es/publicaciones/archivo/2014-02-punto-vista.pdf> [Consulta: 2015, Febrero 25].
- Ruiz, S. (2007). **Valor y Ventajas Competitivas**. [Documento en Línea]. Disponible en: <http://ejecutivosdefinanzas.org.mx/articulos.php>. [Consulta: 2015, Octubre 31]
- Sabino, C. (2004). **El Proceso de Investigación Científica** (7a. ed.). Venezuela: Panapo.
- Schmidt, C. (2012). **Informe Coso y las Distintas Responsabilidades en la Empresa**. México: Guía de Gerencia, Vol. 3.
- Sierra, J. y Orta, M. (1996). **Teoría de la Auditoría Financiera**. España: McGraw - Hill Interamericana Editores, S. A.
- Slosse, C. (1995). **Auditoría un Nuevo Enfoque Empresarial**. Ediciones Macchi. Argentina.
- Tamayo y Tamayo, M. (2006). **El Proceso de la Investigación Científica** (5a. ed.). Caracas: LIMUSA Noriega Editores.
- Tamayo y Tamayo, M. (2004). **El Proceso de la Investigación Científica** (5a. ed.). Caracas: LIMUSA Noriega Editores.
- Universidad Pedagógica Experimental Libertador. (UPEL). (2006). **Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestrías y Tesis Doctorales**. Venezuela: Fondo Editorial Universidad Pedagógica Experimental Libertador.
- Valdivieso (2014). **Principales Cambios en Relación a COSO 1992 y su Uso en la Evaluación del Control Interno**. Buenos Aires: Clain 2014. [Documento en línea]. Disponible: <http://aechile.cl/category/gobcorporativo-coso> [Consulta: 2015, Febrero 29].
- Visuet, I. (2011). **Recepción de Mercancía**. [Documento en línea]. Disponible en: <http://procesodealmacen.blogspot.com/2011/04/recepcion-de-mercancias.html>. [Consulta: 2016 Mayo 29]

## **ANEXOS**

**ANEXO A**  
**CUADRO DE VARIABLES**

### Cuadro 1. Operacionalización de las Variables

**Objetivo General:** Evaluar el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.), basados en la teoría del Marco Integrado - Control Interno COSO III.

Objetivos Específicos	Variable	Dimensión	Sub-Dimensión	Indicadores	Ítems	Instrumento
Diagnosticar la condición actual de los registros contables de los procesos operativos en los Centros de Distribución de Medicamentos	Situación actual contable	Procesos contables operativos	-----	- Planificación -Registros -Clasificación -Libros contables -Ajustes -Devoluciones -Entrega -Facturación	1 2 3 4 5 6 7 8	Cuestionario tipo Likert
Identificar el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los Centros de Distribución de Medicamentos	Efectividad del control	Eficiencia del control interno	Previo	Ambiente de control		Lista de Cotejo
			Intermedio	Actividades de control		
			Posterior	Supervisión		

Analizar el control interno de los procesos operativos que repercuten en los registros contables de los Centros de Distribución de Medicamentos (Droguería Farvenca, C.A.) basados en la teoría del Marco Integrado Control Interno - COSO III.	Alcance	Eficacia del control interno	Administración de riesgos	-Objetivos- -Identificación de los riesgos -Fraude -Compromiso -Integridad -Evaluaciones concurrentes -Acción correctiva -Seguimiento -Evaluación de la acción correctiva	9 10 11 12 13 14 15 16 17 18	Cuestionario tipo Likert
			Información y comunicación	- Vigilancia -Estructuras -Líneas de reporte -Autoridad -Tecnología -Políticas -Procedimientos	19 20 21 22 23 24	

**Fuente:** La Investigadora (2015)

**ANEXO B**  
**INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS**

### CUESTIONARIO TIPO ESCALA LIKERT

Siempre (S)	5
Casi Siempre (CS)	4
A Veces (AV)	3
Casi Nunca (CN)	2
Nunca (N)	1

Nº	DESCRIPCIÓN	S	CS	AV	CN	N
1	Se aplica la planificación en el proceso contable operativo de la empresa.					
2	Se llevan a cabo los registros de las actividades diarias en las operaciones.					
3	Se realiza la clasificación de las cuentas de acuerdo a las actividades operativas en el proceso contable.					
4	Existe el cumplimiento de llevar los libros contables pertinente a las operaciones de la empresa.					
5	Se cumple con el rigor del cálculo de los ajustes a las diferentes cuentas en las actividades de la empresa.					
6	Se maneja el proceso de devoluciones para la respectiva adecuación en los Estados Financieros.					
7	La empresa maneja notas de entrega para la respectiva supervisión de la mercancía.					
8	Se lleva a cabo el proceso de facturación de acuerdo a la normativa legal vigente.					
9	La empresa cumple con los objetivos de control en el área de distribución de medicamentos.					
10	Se maneja el proceso de identificación de riesgos en la empresa.					
11	Se manejan los elementos del fraude ante las actividades contables desarrolladas por la empresa.					
12	Los empleados del área de distribución de medicamentos tienen nivel de compromiso en las actividades desarrolladas.					
13	Los empleados manifiestan integridad ética en el cumplimiento de las funciones.					
14	Se llevan a cabo evaluaciones concurrentes a las actividades contables en la distribución de medicamentos.					
15	Se toman acciones correctivas para subsanar debilidades en las operaciones contables de la distribución de medicamentos.					
16	Se hace seguimiento al proceso supervisorio en relación a las					

	actividades de Distribución de medicamentos en la empresa.					
<b>17</b>	La empresa lleva a cabo evaluación de las acciones correctivas aplicadas al proceso contable para el alcance de su eficiencia.					
<b>18</b>	Dentro del control interno del área se refuerza la vigilancia en las operaciones contables.					
<b>19</b>	Las actividades contables de la empresa pueden ser revisadas mediante una estructura diagramada previamente.					
<b>20</b>	En la empresa existen líneas de reporte de las actividades contables en la Distribución de medicamentos.					
<b>21</b>	Se manejan niveles de autoridad para alcanzar las actividades contables en la empresa.					
<b>22</b>	Se cuenta con tecnología de punta para el desarrollo eficiente de las actividades contables en la empresa.					
<b>23</b>	Se manejan políticas contables en el proceso de Distribución de medicamentos en la empresa.					
<b>24</b>	Son conocidos los procedimientos contables de las operaciones de Distribución de medicamentos por los empleados del área.					

## LISTA DE COTEJO

<b>SITUACIÓN A REVISAR</b>	<b>COTEJO</b>	
	<b>SI</b>	<b>NO</b>
<b><i>AMBIENTE DE CONTROL:</i></b>		
1.- ¿La organización demuestra compromiso con la integridad y valores éticos?		
2.- ¿El directorio demuestra independencia de la gerencia y vigila el desarrollo y funcionamiento del Control Interno?		
3.- ¿La gerencia establece, con la vigilancia del directorio, estructuras, líneas de reporte y una apropiada asignación de autoridad y responsabilidad para la consecución de los objetivos?		
4.- ¿La organización demuestra compromiso para reclutar, desarrollar y retener individuos competentes en función de los objetivos?		
5.- ¿La organización tiene personas responsables por las responsabilidades de Control Interno en función de los objetivos?		
<b><i>ADMINISTRACIÓN DE RIESGOS</i></b>		
6.- ¿La organización define objetivos con la suficiente claridad para permitir la identificación y evaluación de riesgos relacionados con estos objetivos?		
7.- ¿La organización identifica riesgos para el logro de sus objetivos a través de la entidad y los analiza como base para determinar cómo deben ser administrados?		
8.- ¿La organización considera la posibilidad de fraude en la evaluación de riesgos para el logro de objetivos?		
9.- ¿La organización identifica y evalúa cambios que pueden impactar significativamente el sistema de Control Interno?		
<b><i>ACTIVIDADES DE CONTROL</i></b>		
10 ¿La organización selecciona y desarrolla actividades de control que contribuyen en la mitigación de riesgos al logro de objetivos, a un nivel aceptable?		

11. ¿La organización selecciona y desarrolla actividades generales de control sobre la tecnología para soportar el logro de objetivos?		
12.- ¿La organización implementa actividades de control a través de políticas que establezcan que es esperado y procedimientos que pongan estas políticas en acción?		
<b>INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN</b>		
13.- ¿La organización obtiene o genera y utiliza información relevante y de calidad para soportar el funcionamiento del Control Interno?		
14.- ¿La organización comunica internamente información, incluido objetivos y responsabilidades sobre el Control Interno, necesaria para soportar el funcionamiento del área?		
15.- ¿La organización comunica a terceros con respecto a asuntos que afectan el funcionamiento del Control interno?		
<b>SUPERVISIÓN</b>		
16.- ¿La organización selecciona, desarrolla y realiza evaluaciones concurrentes o separadas para determinar si los componentes de control interno están presentes y funcionando?		
17.- ¿La organización evalúa y comunica las deficiencias de control interno de manera oportuna a los responsables de tomar acción correctiva, incluida la alta gerencia y el directorio si correspondiese?		

Fuente: La investigadora (2015)

**ANEXO C**  
**VALIDACIÓN Y CONFIBILIDAD DEL INSTRUMENTO**

## CÁLCULO DE LA CONFIABILIDAD ALPHA DE CROMBACH

24,00																										
11,00	Preguntas																								Σ	
ENCUESTADO	P1	P2	P3	P4	P5	P6	P7	P8	P9	P10	P11	P12	P13	P14	P15	P16	P17	P18	P19	P20	P21	P22	P23	P24	Total	
E1	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	3	3	3	3	112	
E2	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	3	3	3	3	112	
E3	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	4	5	5	5	5	5	5	5	3	3	3	3	111	
E4	5	5	5	5	5	5	5	5	4	5	5	5	4	5	5	5	5	5	5	5	3	3	3	3	110	
E5	5	5	5	5	5	5	5	5	4	5	5	5	4	4	5	5	5	5	5	5	3	3	3	3	109	
E6	5	5	5	5	5	5	5	5	4	5	5	5	4	5	5	5	5	5	5	5	3	3	3	3	110	
E7	5	5	5	5	5	5	5	5	4	5	5	5	4	5	5	5	5	5	5	5	3	3	3	3	110	
E8	5	5	5	5	5	5	5	5	4	5	5	5	4	5	4	5	5	5	5	5	3	3	3	3	109	
E9	5	5	5	5	5	5	5	5	4	5	5	5	4	5	4	4	5	5	5	5	3	3	3	3	108	
E10	5	5	5	5	5	5	5	5	4	4	5	4	4	5	4	4	4	4	4	5	5	3	3	3	104	
E11	4	5	5	5	5	5	5	5	4	4	5	4	4	5	4	4	4	4	4	5	5	3	3	3	103	
Media Xi	4,91	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	4,27	4,82	5,00	4,82	4,18	4,91	4,64	4,73	4,82	4,82	5,00	5,00	3,00	3,00	3,00	3,00	108,91	
Calculo	S <sub>1</sub>	S <sub>2</sub>	S <sub>3</sub>	S <sub>4</sub>	S <sub>5</sub>	S <sub>6</sub>	S <sub>7</sub>	S <sub>8</sub>	S <sub>9</sub>	S <sub>10</sub>	S <sub>11</sub>	S <sub>12</sub>	S <sub>13</sub>	S <sub>14</sub>	S <sub>15</sub>	S <sub>16</sub>	S <sub>17</sub>	S <sub>18</sub>	S <sub>19</sub>	S <sub>20</sub>	S <sub>21</sub>	S <sub>22</sub>	S <sub>23</sub>	S <sub>24</sub>	Σ S <sub>i</sub>	
Varianza	0,10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1,14	0,80	0,00	0,80	1,37	0,03	0,71	0,73	0,80	0,80	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	7,26

(xi-X) <sup>2</sup>
609,16
609,16
598,33
587,60
576,96
587,60
587,60
576,96
566,42
525,24
515,19
6340,22

st <sup>2</sup>	576,384
X̄	4,538
α	1,03

Número de preguntas

Número de encuestados