

**ESTUDIO DE CASO SOBRE EL CONTROL INTERNO DE LA UEB “OCCIDENTE” ALMACENES
PEDRO PI- SERVISAP, MAYABEQUE**

**CASE STUDY ON THE INTERNAL CONTROL OF THE UEB “OCCIDENTE” ALMACENES
PEDRO PI- SERVISAP, MAYABEQUE**

Autores:

Dr.C. Nereyda Piñeiro Suárez, Profesor Titular ORCID: 0000-0003-2149-2721)
(nereydaps@unah.edu.cu)

M.Sc. Galia García Álvarez, Profesor Auxiliar (ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5932-8815>
) (galiaga@unah.edu.cu)

Institución: Universidad Agraria de La Habana

Localidad: Mayabeque, Cuba

Resumen

En el sistema de salud cubano las instituciones, trabajan de forma sistemática para perfeccionar sus sistemas de gestión empresarial, como parte de los esfuerzos por brindar un servicio de mayor calidad, este estilo y pensamiento de trabajo se han arraigado a la política promulgada por el Sistema Nacional de Salud cubano. La UEB Occidente, Almacenes Pedro Pi, SERVISAP, perteneciente al MINSAP, no está exenta del cumplimiento de este objetivo; sin embargo, se han evidenciado insuficiencias con relación a la confección de los planes de trabajo; no sistematización en el análisis periódico de los nuevos riesgos identificados y carencia de algunos manuales de procedimiento en procesos fundamentales, entre otros. Teniendo en cuenta esta situación problemática, se manifiesta la necesidad de un diagnóstico al funcionamiento del Control Interno en la entidad, de ahí que se defina como problema profesional: ¿Cómo evaluar el funcionamiento del Sistema de Control Interno en la UEB Occidente, Almacenes Pedro Pi, SERVISAP, Mayabeque?. Para ello el objetivo general es: determinar los componentes para realizar la auditoría de cumplimiento que permita precisar el funcionamiento actual del Sistema de Control Interno en UEB Occidente, Almacenes Pedro Pi, SERVISAP, Mayabeque, que contribuirá al incremento de la eficiencia de este sistema. Desde el punto de vista metodológico, se utilizan métodos del nivel teórico (análisis y síntesis, enfoque de sistema, histórico lógico), métodos del nivel empírico (análisis de documentos, entrevista, observación, lista de chequeo) y la Estadística descriptiva para el procesamiento de los datos obtenidos a partir de los métodos empíricos aplicados.

Abstract

In the Cuban health system, the institutions work systematically to improve their business management systems, as part of the efforts to provide a higher quality service, this style and work thinking have been rooted in the policy promulgated by the System Cuban National Health. UEB Occidente, Almacenes Pedro Pi, SERVISAP, belonging to MINSAP, is not exempt from fulfilling this objective; however, insufficiencies have been evidenced in relation to the preparation of work plans; non-systematization in the periodic analysis of the new identified risks and lack of some procedure manuals in fundamental processes, among others. Taking into account this problematic situation, the need for a diagnosis of the functioning of the Internal Control in the entity is manifested, hence it is defined as a professional problem: How to evaluate the functioning of the Internal Control System in the UEB Occidente, Almacenes Pedro Pi, SERVISAP, Mayabeque?. For this, the general objective is: to determine the components to carry out the compliance audit that allows specifying the current operation of the Internal Control System in UEB Occidente, Almacenes Pedro Pi, SERVISAP, Mayabeque, which will contribute to increasing the efficiency of this system. From the methodological point of view, theoretical level methods (analysis and synthesis, system approach, logical history), empirical level methods (document analysis, interview, observation, checklist) and descriptive statistics are used for processing. of the data obtained from the applied empirical methods.

Introducción

En las condiciones del mundo contemporáneo, la humanidad se encuentra en una serie de encrucijadas económicas, medioambientales, políticas y de diversas índoles, las mismas indudablemente marcan pautas para definir la situación futura de nuestra especie.

El mundo desarrollado actual, evidencia una profunda y seria crisis sistémica, la que impacta de forma negativa en la economía de la mayoría de los países, además, se evidencia que los graves daños sufridos por los países desarrollados han influido y se esparcen con rapidez los países tercermundistas, ocasionando efectos muy graves y agravando su situación en general. Nuestro país no queda al margen de esta difícil situación, ello hace que la máxima dirección del país se ha planteado el perfeccionamiento del sistema social, replanteando y actualizando su modelo económico, proceso en el que se ha encontrado inmersa la nación desde hace poco más de diez años.

El VII Congreso del Partido Comunista de Cuba (PCC), celebrado en abril de 2017 marcó las pautas para los cambios, se planteó la necesidad de aumentar la productividad aparejado al uso eficiente y racional de los recursos que permitan la reanimación gradual de la economía. Por tal motivo la gestión empresarial eficiente es fundamental en el logro de estos objetivos en lo que juega un papel fundamental el Control Interno.

El Control Interno se encuentra reflejado en los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución para el período 2016-2021 (Lineamientos 6, 9 y 271) que unido a la Resolución 60/2011 implantada por la Contraloría General de la República de Cuba, demuestran la importancia que reviste el mismo en el logro de los objetivos pues abarca todos los procesos del mundo empresarial, no solamente los contables como antiguamente se creía, e influye decisivamente en el cumplimiento de la estrategia y en el desarrollo de las potencialidades de la empresa.

El Control Interno es definido de diferente manera y por consiguiente aplicado en formas distintas, lo que constituye su mayor dificultad. Quienes han profundizado en su estudio, lo interpretan a su manera, y como consecuencia se constata un amplio rango tanto de conceptos como de aplicaciones, se destacan los criterios dados por el *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) (Estados Unidos), el del *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), el del *Committee of Canadian Organizations* (Coco) y el de *Turnbull* (Gran Bretaña), de los más aceptados internacionalmente.

La autora de esta investigación coincide con los conceptos dados por la Contraloría General de la República de Cuba, (2011); el Colegio de Contadores de Chile A. G., (2012); COSO, (2013); Contraloría General de la República de Venezuela, (2015); y González Pupo, (2015).

Se constata en la sistematización de los referentes teóricos para esta investigación, que la gestión de auditoría se ha convertido en el centro de la mayoría de las tendencias empresariales durante los últimos años en todo el mundo y más aún debido a su comprobada efectividad principalmente en los sistemas de control interno. En el contexto cubano, no escapa a estas formas de gestión modernas por lo que promueve su desarrollo principalmente en instituciones de ramas claves de la economía como educación, comercio, gastronomía y salud.

El sistema de salud cubano es uno de los más reconocidos del mundo y se caracteriza principalmente por su calidad y eficiencia. Es uno de los sectores de la economía priorizados por el Estado y la importancia que representa para la dirección del país se refleja en las Bases del Plan Nacional de Desarrollo Económico y Social hasta el 2030 y en los Lineamientos de la Política

Económica y Social del Partido y la Revolución para el período 2016-2021 (Lineamientos 70, 107, 118, 126, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 133 y 149).

Por ello las instituciones pertenecientes al sistema de Salud cubano, trabajan de forma sistemática para perfeccionar sus sistemas de gestión empresarial, todo ello como parte de los esfuerzos por brindar un servicio de mayor calidad, este estilo y pensamiento de trabajo se han arraigado a la política promulgada por el Sistema Nacional de Salud (SNS) cubano y el Ministerio de Salud Pública (MINSAP).

En la UEB Occidente, Almacenes Pedro Pi, SERVISAP, no está exenta del cumplimiento de este objetivo, manifiesta la necesidad de perfeccionar su Sistema de Control Interno. Sin embargo, en la entidad se han evidenciado insuficiencias con relación a la confección de los planes de trabajo; no sistematización en el análisis periódico de los nuevos riesgos identificados y carencia de algunos manuales de procedimiento en procesos fundamentales.

Lo anterior evidencia la necesidad de la realización de una auditoría para verificar el cumplimiento de las normativas y legislaciones vigentes y evaluar el funcionamiento del Sistema de Control Interno.

Teniendo en cuenta la situación problemática anteriormente descrita se manifiesta la necesidad de un diagnóstico al funcionamiento del Control Interno en la entidad, lo que constituye la justificativa problemática de la investigación, de la cual se definió el problema profesional siguiente:

- ¿Cómo evaluar el funcionamiento del Sistema de Control Interno en la UEB Occidente, Almacenes Pedro Pi, SERVISAP, Mayabeque?

El objeto de estudio es la Gestión del Control Interno. Mientras se considera como campo de acción a la auditoría de cumplimiento

Para dar solución al problema se persigue como objetivo general: Determinar los componentes para realizar la auditoría de cumplimiento que permita precisar el funcionamiento actual del Sistema de Control Interno en UEB Occidente, Almacenes Pedro Pi, SERVISAP, Mayabeque, lo que contribuirá al incremento de la eficiencia de este sistema.

Durante el desarrollo del estudio se utilizaron métodos de investigación teóricos y empíricos. Entre los métodos teóricos se encuentran: análisis y síntesis: de la información a partir de la revisión de la literatura nacional e internacional sobre Control Interno y auditoría; histórico-lógico: para indagar en la evolución del objeto y del campo de acción y sistémico estructural, para desarrollar el análisis del objeto de estudio tanto teórico como práctico, a través de su descomposición en los elementos que lo integran. Los métodos empíricos: entrevistas informales, encuestas, observación directa, revisión

de documentos para la recopilación de la información. Dentro del método matemáticos estadísticos, se utiliza la estadística descriptiva (tablas de frecuencia simple, gráficos estadísticos, comportamiento modal y media aritmética) para el procesamiento de la información obtenida a partir de los métodos empíricos aplicados.

EPÍGRAFE 1- FUNDAMENTOS TEÓRICOS SOBRE EL CONTROL INTERNO

Posiciones teóricas sobre el Control Interno

Elemento significativo para el desarrollo de cualquier organización es el control, pues constituye un factor clave en el logro de los objetivos generales de las mismas, por ello debe ser oportuno, económico, seguir una estructura orgánica, debe tener una ubicación estratégica, revelar tendencias y situaciones²⁵. Aplicándose el control a los procesos, se encuentra que se emplean diferentes denominaciones tales como: de gestión, administrativo, financiero, de calidad, de producción, empresarial, interno (Ishikawa, 1988; Melinkoff, 1990; Chiavenato, 1993; Robbins, 1996; Stoner, 1996; Nogueira Rivera 2002; Pérez Campaña, 2005).²⁶

Se evidencia que el Control Interno es uno de los tipos de control que más auge posee en el mundo empresarial, fundamentalmente en este milenio, y se destaca su importancia tanto en el diagnóstico de la situación actual de las empresas por el estado de sus recursos financieros, sino que se ha extendido más allá para alcanzar todos los procesos organizacionales y predecir el futuro de cualquier entidad.

Para Acurio Corrales²⁷, el control actualmente es una herramienta indispensable para el funcionamiento de una entidad, dado que permite mitigar los riesgos y lograr una mejor organización con el fin de alcanzar los resultados deseados.

Es por ello que resulta pertinente para esta investigación precisar la evolución y desarrollo del Control Interno, así como qué se entiende por Control Interno dada la diversidad de criterios y enfoques al respecto.

²⁵ Rivas Márquez, G. (2011). Modelos contemporáneos de control interno. Fundamentos teóricos. Observatorio Laboral Revista Venezolana, 4(8), 115-136.

²⁶ Nieves Julbe, A. F. (2010). Procedimiento para implantar el ambiente de control a través de procesos claves del sistema de gestión integrada del capital humano. (Tesis presentada en opción al grado científico de Doctor en Ciencias Técnicas), Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya", Holguín, Cuba, p. 1

²⁷ Acurio Corrales, Y. E. (2016). El control interno y el cumplimiento de los procesos operativos en la Unidad de Movilidad del GAD Latacunga. (Proyecto de Investigación, previo a la obtención del Título de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA), Universidad Técnica de Ambato, Ambato, Ecuador.

Antecedentes del Control Interno

El surgimiento del Control Interno es un fenómeno aparejado a la evolución gradual y ascendente de la especie humana durante miles de años hasta la actualidad. Nieves Julbes²⁸, toma de referencia a Collins y Vallín, que destacan que el control es tan antiguo como la contabilidad, ya que desde su surgimiento ha estado en constante evolución y en busca de nuevas mejoras.

Se asume en esta investigación los criterios de Vega de la Cruz²⁹ sobre las etapas de desarrollo del control, dada su pertinencia, las mismas son las siguientes: Génesis (ANE hasta finales del siglo XIX), Desarrollo (primera mitad del siglo XX), Madurez (desde 1947 hasta principios década del 90 del siglo XX), e Integración (mediados de los 90 hasta la actualidad) (Ver Anexo 1)

Según González Pupo³⁰, la estructura del Control Interno en nuestros días posee una alta responsabilidad en la consecución de los objetivos de la empresa, y su comprensión va mucho más allá de lograr una información razonablemente fiable, pues está vinculado a la aplicación de la gerencia y de la administración, por lo que no puede existir si no están definidos adecuadamente los objetivos, metas, normas o criterios de medida, por lo que se hace necesaria la comprensión de su concepto.

Concepción del Control Interno

En el contexto internacional se aprecia la diversidad y variedad de estudios sobre el Control Interno, por ende, existen variadas definiciones sobre el mismo. Al realizar el estudio de diferentes fuentes, para la autora resultó significativo la sistematización realizada por Ibarra Miranda³¹ de la Universidad de Holguín, sobre los conceptos del Control Interno,(Ver Anexo 2)

Entre las definiciones del Control Interno referidas, existen criterios coincidentes tales como: considerar las normas, políticas, procedimientos (criterio 10) y el logro de los objetivos trazados (criterio 13) como aspectos indispensables para definir el Control Interno, así como considerarlo seguridad razonable (criterio 12) (Ver Anexo 3).

²⁸ Nieves Julbe, A. F. (2010). Procedimiento para implantar el ambiente de control a través de procesos claves del sistema de gestión integrada del capital humano. (Tesis presentada en opción al grado científico de Doctor en Ciencias Técnicas), Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya", Holguín, Cuba.

²⁹ Vega de la Cruz, L (2021). Evolución del Control Interno hacia una gestión integrada del control de gestión. *Revista Internacional Estudios de la gestión*. No. 10. Universidad de Holguín. ISSN 2661-6513. <http://revistas.uasb.edu.cu>

³⁰ González Pupo, R. R. (2015). Procedimiento para la gestión y prevención de riesgos. Aplicación en el proceso de esterilización del Hospital General Universitario "Vladimir Ilich Lenin". (Tesis presentada en opción al título de Ingeniero Industrial), Universidad de Holguín, Holguín, Cuba.

³¹ Ibarra Miranda, D.C (2018). Auditoría de cumplimiento para evaluar el Control Interno en el Hospital Pediátrico de Holguín. Tesis de culminación de estudios en Ingeniería Industrial. Universidad de Holguín. "Oscar Lucero"

Valorando estas definiciones se considera que los conceptos del Ministerio de Finanzas y Precios de Cuba³², y Contraloría General de la República de Cuba³³, resultan ser los más completos de las definiciones estudiadas, sin embargo, se utilizará el dado por esta última por ser el que más se ajusta al contexto de la investigación y considerarse pertinente.

En consecuencia, se entenderá por Control Interno “el proceso integrado a las operaciones con un enfoque de mejoramiento continuo, extendido a todas las actividades inherentes a la gestión, efectuado por la dirección y el resto del personal; se implementa mediante un sistema integrado de normas y procedimientos, que contribuyen a prever y limitar los riesgos internos y externos, proporciona una seguridad razonable al logro de los objetivos institucionales y una adecuada rendición de cuentas”.

El Control Interno en Cuba

En nuestro país, durante mucho tiempo el Sistema de Control Interno se concebía como algo inherente solo a las áreas económicas, específicamente a las actividades de contabilidad y finanzas; el resto de las áreas operacionales y de hecho sus trabajadores no se sentían involucrados. Además, la mayoría de los directivos de las organizaciones no veían en el Sistema de Control Interno un instrumento de gestión capaz de ser utilizado para lograr la eficiencia y eficacia de las operaciones que se habían propuesto.

Importantes situaciones en las que se ve inmerso el país, tales como, la inestable situación económica sufrida por la escasez de recursos materiales y financieros de todo tipo, vestigio del crudo Período Especial vivido en el país en la década de los noventa del siglo pasado, la crisis económica y el férreo bloqueo económico, comercial y financiero impuesto por los Estados Unidos, hacen necesario cambiar los puntos de vistas existentes y buscar una herramienta que fortaleciera considerablemente el control en la esfera empresarial, de manera que disminuyeran las ilegalidades y la corrupción que se manifestaba en todo el país, fortaleciendo el uso eficiente de los recursos del pueblo.

En los últimos tres congresos del PCC, estos temas profundamente ligados al Control Interno han sido objeto de una especial atención por la dirección del Gobierno cubano. El fortalecimiento de dicho trabajo se aprecia en la emisión de un conjunto normas y resoluciones que guían los esfuerzos realizados en esta área:

- Resolución 13 del 2003 y 2006 del extinto Ministerio de Auditoría y Control (MAC)

³² Ministerio de Finanzas y Precios de Cuba. (2003). *Resolución No 297*

³³ Contraloría General de la República de Cuba. (2011). *Normas del Sistema de Control Interno Resolución No. 60/2011*. Cuba

- Guía Nacional de Control Interno. (2003). Ministerio de Finanzas y Precios, Asociación Nacional de Economistas de Cuba y Ministerio de Auditoría y Control
- Resolución 297 del 2003 Ministerio de Finanzas y Precios
- Resolución 026 del 2006 del MAC. Aprueba la “Guía Metodológica para la Auditoría de Gestión”, la “Guía Metodológica para la Auditoría Financiera o de Estados Financieros” y la “Guía Metodológica para la evaluación del CI”
- Resolución 60 del 2011 de la Contraloría General de la República sobre las Normas del Control Interno.³⁴

Componentes del Control Interno según la Resolución 60/ 2011

La Resolución 60 “Normas del Sistema de Control interno” emitida por la Contraloría General de la República de Cuba en el año 2011, constituye en los momentos actuales, el documento legal que rige todos los aspectos de la vida empresarial relacionados con el Control Interno, y constituye un modelo estándar del mismo.

La citada resolución precisa que el Sistema de Control Interno está formado por cinco componentes interrelacionados entre sí, en el marco de los principios básicos y las características generales, ellos son: Ambiente de Control, Gestión y Prevención de Riesgos, Actividades de Control, Información y Comunicación y Supervisión y Monitoreo, los que se encuentran estructurados en normas, (Ver Anexo 4)

Los citados componentes comprenden los siguientes aspectos:

El componente **Ambiente de Control** sienta las pautas para el funcionamiento legal y armónico de los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades, para el desarrollo de las acciones, reflejando la actitud asumida por la máxima dirección y el resto del colectivo en relación con la importancia del Sistema de Control Interno. Este puede considerarse como la base de los demás componentes. Conformar el conjunto de buenas prácticas y documentos referidos a la constitución de la organización, al marco legal de las operaciones aprobadas, a la creación de sus órganos de dirección y consultivos, a los procesos, sistemas, políticas, disposiciones legales y procedimientos; lo que tiene que ser del dominio de todos los implicados y estar a su alcance.

El componente **Gestión y Prevención de Riesgos** establece las bases para la identificación y análisis de los riesgos que enfrentan los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades para alcanzar sus objetivos. Una vez clasificados los riesgos en internos y externos, por procesos, actividades y operaciones, y evaluadas las principales vulnerabilidades, se determinan los objetivos

³⁴ Tomado de González Pupo (2015) p. 15

de control y se conforma el Plan de Prevención de Riesgos para definir el modo en que habrán de gestionarse. Existen riesgos que están regulados por disposiciones legales de los organismos rectores, los que se gestionan según los modelos de administración previstos.

El componente **Actividades de Control** establece las políticas, disposiciones legales y procedimientos de control necesarios para gestionar y verificar la calidad de la gestión, su seguridad razonable con los requerimientos institucionales, para el cumplimiento de los objetivos y misión de los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades. Son aplicables a las operaciones de todo tipo, las que tributan a la fiabilidad de la información financiera y al cumplimiento de las disposiciones legales correspondientes al marco de desarrollo de la actividad, así como a la comprobación de las transacciones u operaciones económicas que le dan cobertura a los objetivos y metas en cuanto a su exactitud, autorización y registro contable conforme a las normas cubanas establecidas al efecto, con un enfoque de mejoramiento continuo.

A su vez en el componente **Información y Comunicación** se precisa que los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades deben disponer de información oportuna, fiable y definir su sistema de información adecuado a sus características; que genera datos, documentos y reportes que sustentan los resultados de las actividades operativas, financieras y relacionadas con el cumplimiento de los objetivos, metas y estrategias, con mecanismos de retroalimentación y la rendición transparente de cuentas. La información debe protegerse y conservarse según las disposiciones legales vigentes.

Por último, el componente **Supervisión y Monitoreo** está dirigido a la detección de errores e irregularidades que no fueron detectados con las actividades de control, permitiendo realizar las correcciones y modificaciones necesarias. Esta se realiza mediante dos modalidades de supervisión: actividades continuas que son aquellas que incorporadas a las actividades normales generan respuestas dinámicas, entre ellas el seguimiento sistemático realizado por las diferentes estructuras de dirección y evaluaciones puntuales que son ejecutadas por los responsables de las áreas, por auditorías internas y externas.

Todos los componentes del Control Interno juegan un papel esencial en el correcto funcionamiento del mismo, por lo cual se debe cumplir eficientemente lo establecido en cada una de sus normas para propiciar buenos resultados en las evaluaciones y auditorías que se realizan al Sistema de Control Interno. No obstante, el conocimiento de los aspectos más relevantes relacionados con la gestión de estos controles favorece considerablemente el logro de dichos resultados, más aún

cuando estos vinculan al Control Interno, la gestión de controles, evaluaciones y auditorías al mismo.

Auditoría como herramienta del control de gestión

El control es una función administrativa que según Fernández Sánchez³⁵, permite la supervisión y comparación de los resultados obtenidos contra los resultados esperados originalmente, asegurando además que la acción dirigida se esté llevando a cabo de acuerdo con los planes de la organización y dentro de los límites de la estructura organizacional. Por su parte el término gestión puede ser identificado indistintamente con vocablos como administración, dirección o *management* del inglés sin que se aprecien diferencias significativas entre ellos.

El Control de Gestión ha sido objeto de estudio de diferentes autores: Arqueros P., (2014); Comas Rodríguez, (2013); Espino Valdés, (2014); Nieves Julbe, (2010); Nogueira Rivera, (2002); Pérez Campaña, (2005); Toirac Núñez, (2017); Vargas Eguinoa & Lategana, (2015). Es orientado a implantar la estrategia, basado en la planificación y control con un horizonte anual (mediano plazo) y enfocado, desde una perspectiva integral de la organización, a que cada departamento logre sus objetivos con eficiencia y eficacia (Nieves Julbe, 2010) y para llevarlo a cabo, cuenta con diversas herramientas de control de gestión, que han ido evolucionando junto con la complejidad de los negocios (Vargas Eguinoa & Lategana, 2015).

Según Nogueira Rivera, Medina León, & Nogueira Rivera³⁶, precisamente uno de los mayores problemas que presentan las organizaciones cubanas en la actualidad radica, no sólo en la falta de instrumentos que le permitan evaluar de manera permanente las posibles desviaciones que se presentan dentro de su núcleo de operaciones, sino, además, la falta de integración entre ellos. En consecuencia, resulta indispensable el tratamiento de un conjunto de herramientas con vistas a su adecuación, integración e implementación, en correspondencia con las condiciones concretas de cada empresa y que propicien una solución global, lo que permita organizar los datos para que, en forma accesible, apoyen el proceso de toma de decisiones.

³⁵ Fernández Sánchez, J. A. (2009). Mejoramiento del proceso asesoría para implementación de sistemas de control interno en el área CANEC S. A. Cárdenas. (Trabajo de tesis para optar por el título académico de Master en Administración de Empresas, mención Gestión de la Producción y los Servicios), Universidad de Matanzas "Camilo Cienfuegos".

³⁶ Nogueira Rivera, D., Medina León, A., & Nogueira Rivera, A. (2003). Fundamentos para el Control de la Gestión Empresarial. Ciudad de La Habana, Cuba: CENDA.

Especialmente en las últimas décadas han cobrado fuerza un conjunto de herramientas que enriquecen y fortalecen el CG, entre ellas: el Cuadro de Mando Integral, la gestión de riesgos, la planeación estratégica, la gestión por procesos y la auditoría.³⁷

La Auditoría: conceptualización

La auditoría ha sido preocupación de las entidades, en mayor o menor grado, con diferentes enfoques y terminologías, lo que ha permitido que al pasar el tiempo se hayan planteado diferentes concepciones acerca de la misma, sus principios y elementos que se deben conocer e instrumentar en la entidad cubana actual.

El concepto de auditoría ha sido objeto de estudio de diferentes autores e instituciones: Oficina Nacional de Auditoría (ONA), (1995); Redondo Durán, Llopart Pérez, & Durán Jube, (1996); Velázquez Zaldívar, (2002); Lopes Martínez, (2013); Mantilla Blanco, (2013); y especialmente la Contraloría General de la República de Cuba, (2009); como documentos vigentes en el país.

Se asumen los referentes de Ibarra Miranda³⁸ de la Universidad de Holguín, sobre los conceptos de Auditoría, para asumir una definición de auditoría adecuada al contexto de la investigación, y que se organiza de forma descendente (Ver Anexo 5)

Los conceptos más amplios, que engloban un mayor número de variables son los enunciados por Contraloría General de la República de Cuba, (2009); Espinosa Leyva, (2015); Oficina Nacional de Auditoría (ONA), (1995) y *American Accounting Association*, (2005), ellos ofrecen una concepción suficientemente abarcadora sobre la Auditoría. Sin embargo, para esta investigación se asume la definición operacional dada por Ibarra³⁹, quien plantea que: “la auditoría es el proceso que consiste en verificar y controlar que la información de toda índole generada en una organización sea confiable y esté en correspondencia con las normas y procedimientos establecidos para luego informar a los directivos de manera que se contribuya al mejoramiento continuo y gradual de la empresa”.

³⁷ Rodríguez Medero, S. (2016). Desarrollo del Cuadro de Mando Integral como herramienta de control interno en el Hospital General Provincial “Vladimir Ilich Lenin”. (Tesis presentada en opción al título de Ingeniero Industrial), Universidad de Holguín, Holguín, Cuba.

³⁸ Ibarra Miranda, D.C (2018). Auditoría de cumplimiento para evaluar el Control Interno en el Hospital Pediátrico de Holguín. Tesis de culminación de estudios en Ingeniería Industrial. Universidad de Holguín. “Oscar Lucero”

³⁹ Idem.

Tipos de auditoría

En los momentos actuales, la auditoría se ha convertido en uno de los procesos más complejos del mundo empresarial, su rápida evolución condujo a una especialización de la auditoría atendiendo a su objeto, el destino, las técnicas que se emplean, los métodos, etc., que se realicen para su mejor comprensión y gestión. Por ello podemos encontrar las auditorías externas, auditorías internas, auditorías operativas, auditorías públicas o gubernamentales, auditorías de sistemas, entre otras.

La Contraloría General de la República de Cuba, (2017), en el nuevo Reglamento de la Ley No 107/2009, la auditoría se clasifica en interna y externa. La auditoría interna es aquella que se practica por profesionales facultados que son empleados de la propia organización, para la valoración independiente de sus actividades, con la finalidad de evaluar la consecución de los objetivos del control interno y contribuir a la prevención y detección de indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción administrativa, que pueden afectar el control de los recursos humanos, materiales y financieros de que dispone. Funciona como una actividad concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización.

En este mismo documento se distinguen cinco tipos de auditorías: de desempeño, forense, fiscal, de cumplimiento y financiera. También Sandoval Morales, (2012)⁴⁰ distingue aparte de estas dos últimas la auditoría de tipo operacional. Y otros autores reconocen también las auditorías de tipo obligatoria, la auditoría voluntaria, la administrativa y a distancia.

En la presente investigación se adoptará la clasificación dada por Contraloría General de la República de Cuba, (2017) por constituir la clasificación rectora en el país actualmente.

Auditoría de cumplimiento. Elementos esenciales

En la literatura consultada se observan varias definiciones de auditoría de cumplimiento. Se adoptará la dada por Contraloría General de la República de Cuba, (2017) la cual la define como la comprobación, evaluación y examen que se realiza con el objetivo de verificar el cumplimiento de las disposiciones jurídicas, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos inherentes a la actividad sujeta a revisión, vinculando la eficacia de la norma en relación con los objetivos y metas de la entidad y evaluar el Control Interno, por ser la más apropiada al contexto del actual estudio.

La auditoría de cumplimiento fortalece la gestión, transparencia, rendición de cuentas y buen gobierno de las entidades, mediante las recomendaciones incluidas en el informe de auditoría, que

⁴⁰ Sandoval Morales, H. (2012). Introducción a la auditoría. México: Red Tercer Milenio.

permitan optimizar sus sistemas administrativos, de gestión y de Control Interno. Comprende la revisión y evaluación de una muestra selectiva de las operaciones, procesos y actividades de la entidad, así como de los actos y resultados de la gestión pública, respecto a la captación uso y destino de los recursos y bienes públicos, por un período determinado y en cumplimiento a la normativa aplicable, disposiciones internas y las estipulaciones contractuales establecidas.

Tiene como objetivo determinar la conformidad en la aplicación de la normativa, disposiciones internas y las estipulaciones contractuales establecidas, en la materia a examinar de la entidad sujeta a control y determinar el nivel de confiabilidad de los controles internos implementados por la entidad en los procesos, sistemas administrativos y de gestión, vinculados a la materia a examinar, entre otros. Comprende las etapas de planificación, ejecución y elaboración del informe.

La auditoría de cumplimiento, según lo estipulado por la Contraloría General de la República, comprende la evaluación al Control Interno, lo cual constituye el objeto de estudio de la actual investigación.

Gestión de auditoría de cumplimiento del Control Interno en Cuba

La auditoría en Cuba se realiza según lo dictado por la Contraloría General de la República y las Normas Cubanas de Auditoría, acorde a lo estipulado en la Resolución No. 340/2012 de este mismo organismo, en las que se establecen las directrices a seguir para las fases, planes de trabajo, órdenes de trabajo, papeles de trabajo y técnicas de auditoría entre otros aspectos de vital importancia para la realización de la misma (Normas Cubanas de Auditoría 100, 400, 400-1, 400-3, 410, 410-1, 590, 700, 900, etc.).

En dichas normas se describe con claridad cada uno de los pasos a seguir, así como los documentos legales necesarios requeridos para la ejecución satisfactoria del proceso. Específicamente la auditoría de cumplimiento, que es uno de los cinco tipos de auditoría definidos en el nuevo Reglamento de la Ley 107/2017 de la Contraloría General de la República, se lleva a cabo según lo establecido en este documento.

La Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República de Cuba plantea que es el comité de prevención y control quien debe velar por el adecuado funcionamiento del SCI y su mejoramiento continuo. Los órganos, organismos, organizaciones y entidades mediante la aplicación del autocontrol sistemático deben garantizar su función de control y adecuar, actualizar y graduar la aplicación de la Guía de Autocontrol emitida por este organismo en correspondencia con su actividad y sus características y deben implementar mecanismos de prevención, control y monitoreo del Sistema de Control (Contraloría General de la República de Cuba, 2017). Además, a partir de

los resultados obtenidos se debe elaborar un plan de medidas que debe ser evaluado por el órgano colegiado de dirección.

En la bibliografía consultada se aprecia la realización de la evaluación del Control Interno a través de la antes mencionada Guía de Autocontrol de la Contraloría General de la República, la cual establece una serie de aspectos a verificar en cada uno de los diferentes componentes del Control Interno, tal es el caso de Cabrera González, (2015) y Cabrera Ramírez, (2016). Las herramientas propuestas en la Guía de Autocontrol de la Contraloría General de la República permiten la determinación del estado en el que se encuentra el Sistema de Control Interno de una empresa a nivel nacional. Es por ello que el presente estudio se realizará empleando un enfoque normalizado, acorde a lo establecido en la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República y las Normas Cubanas de Auditoría.

Sobre el funcionamiento de los almacenes

La presente investigación se realiza en la UEB Occidente, Almacenes Pedro Pi, SERVISAP, Mayabeque, perteneciente al Ministerio de Salud Pública de Cuba, el mismo se organiza a partir de las disposiciones de la Resolución 47 /2020, Reglamento de la logística de almacenes para las entidades que operan en la economía nacional⁴¹.

A su vez se considera que la gestión de almacenes (Artículo 5) consiste en la dirección efectiva de los procesos que se ejecutan en un almacén: recepción, almacenamiento y despacho; integra elementos tecnológicos, organizativos, de seguridad y control con el objetivo de garantizar las condiciones de conservación de los productos desde que se reciben del proveedor hasta que se entregan al cliente; incluye el flujo informativo que posibilita la transferencia de datos entre el personal del almacén y el resto del sistema; e igualmente abarca el mejor aprovechamiento del espacio y la reducción de las manipulaciones de las cargas, optimizar las operaciones de almacenamiento y lograr la reducción de costos de almacenamiento, que facilite mejorar el servicio al cliente.

La gestión de almacén

En la actualidad, las empresas especializadas en brindar servicios logísticos, reconocen la importancia de gestionar la localización y uso de los medios y soportes necesarios, para realizar dichas actividades logísticas, y la necesidad de reorientarse hacia la prestación de productos y servicios de alto valor, ante la demanda creciente de la sociedad y las organizaciones. En el

⁴¹ Gaceta Oficial de la República de Cuba. Resolución 47/2020. Reglamento de la logística de almacenes para las entidades que operan en la economía nacional. Abril 2020.

complejo intento de lograr una gestión eficaz y eficiente del almacén en toda la cadena de suministro, se identifica la oportunidad de desarrollar investigaciones relacionadas con estudios, para diagnosticar las posibilidades que brinda el uso actual de la tecnología de almacenamiento, y los sistemas de información en empresas que requieren el uso de soportes tecnológicos, a una escala y funcionalidad acordes con el volumen de sus negocios.

Según los criterios de Calzado Girón⁴², en la literatura especializada se declara que el sistema logístico incluye procesos como el aprovisionamiento, la producción, la distribución, y el almacenamiento, considerado como eslabón de enlace entre todos los subsistemas logísticos. En este sentido, en aras de lograr una gestión integral del almacén, se hace necesario una mayor unificación de su estructura con la ayuda de la tecnología de almacenamiento, ese es uno de los elementos más importantes de la función de almacenamiento, que tiene por objetivo garantizar el servicio al cliente, la conservación de los productos, la utilización eficiente del espacio, las operaciones de transportación interna e izaje, los sistemas de almacenamiento y desplazamiento de los flujos de carga y la organización integral de la actividad. Por otra parte, la tecnología de almacenamiento seleccionada para cada almacén debe garantizar un conjunto de actividades en él, desarrolladas según las características de las cargas que se almacenan, la construcción del almacén, las formas en las que se reciben y expiden las cargas y los medios de transporte utilizados.

Por ello, para la correcta selección y proyección de la tecnología de almacenamiento se deben utilizar factores derivados del movimiento de los productos como: características y parámetros constructivos del almacén, grado de masividad y circulación mercantil.

El almacén es un espacio planificado para el almacenaje y la manipulación de bienes materiales de forma eficaz y eficiente, cuyo objetivo está encaminado a lograr el proceso de recepción, ubicación, ordenamiento, control, conservación y preparación de la producción para el consumo y despacho de los valores materiales, para garantizar la continuidad de la producción y el consumo, acorde con las crecientes necesidades de la sociedad.

En este sentido, la gestión de almacenes incluye las actividades necesarias para guardar y mantener todos los productos, desde que son fabricados por los proveedores, hasta que se entrega al cliente; actúa como regulador entre los ritmos de entrada y salida, y garantiza que la cobertura de

⁴² Calzado Girón, D (s/f). La gestión de almacenes en el desarrollo de operadores logísticos. (Digital. Consultado: 22 de septiembre de 2021)

los procesos productivos o comerciales no se detenga, ni sufran trastornos indeseables. Además, tiene por objetivo garantizar el suministro continuo y oportuno de los materiales y medios de producción; lograr el aprovechamiento adecuado del espacio físico, mayor rapidez de operación en los procesos de entrega, el control eficiente del manejo de materiales y la reducción de costos de almacenamiento; mejorar el servicio al cliente y optimizar las operaciones de almacenamiento.

Conclusiones

En la sistematización teórica sobre el control interno, se constata que los investigadores reflejan la importancia que posee para el desempeño eficiente y con calidad de cualquier organización, pues el mismo es un proceso integrado con un enfoque de mejoramiento continuo, extendido a todas las actividades inherentes a la gestión, el que se implementa mediante un sistema integrado de normas y procedimientos, que contribuyen a prever y limitar los riesgos internos y externos, proporciona una seguridad razonable al logro de los objetivos institucionales.

Referencias Bibliográficas

Acosta Molina, D., González González, A., & Díaz Izquierdo, O. (2011). Proceso de auditoría de la Calidad para la actividad productiva en la Universidad de las Ciencias Informáticas (UCI). *Ingeniería Industrial, Vol. XXXII* (No. 2), 96-107.

AICPA. (1983). Professional Standards: Accounting and Review Standards Retrieved from <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse1.html>

Audidores y Contadores. (2015). Concepto de auditoría. Retrieved from <https://www.audidoresycontadores.com/auditorias/33-concepto-de-auditoria>

Barquero Royo, M. (2013). *Manual Práctico de Control Interno*. In Retrieved from <https://www.casadellibro.com/libro-manual-practico-de-controlinterno/9788415735762/2205392>

Belancazar Haro, O. R. (2014). Informe COCO.

Cabrera González, E. A. (2015). *Auditoría especial al Sistema de Control Interno en la CCS Fortalecida "Nicanor Hidalgo"*. (Tesis presentada en opción al título de Licenciado en Contabilidad y Finanzas). Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya", Holguín, Cuba.

Cabrera Ramírez, A. (2016). *Auditoría Especial al Sistema de Control Interno en la Empresa de Servicios "Comandante René Ramos Latour" del municipio Mayarí*. (Tesis presentada en opción al Título de Licenciado en Contabilidad y Finanzas). Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya", Holguín, Cuba.

- Calzado Girón, D (s/f). *La gestión de almacenes en el desarrollo de operadores logísticos*. (Digital. Consultado: 22 de septiembre de 2021)
- Comas Rodríguez, R. (2013). *Integración de herramientas de Control de Gestión para el alineamiento estratégico en el sistema empresarial cubano. Aplicación en empresas de Sancti Spíritus*. (Tesis presentada en opción al grado científico de Doctor en Ciencias Técnicas), Universidad de Matanzas "Camilo Cienfuegos".
- Contraloría General de la República de Cuba. (2009). *Ley No. 107.De la Contraloría General de la República de Cuba*.
- Contraloría General de la República de Cuba. (2011). *Normas del Sistema de Control Interno Resolución No. 60/2011*. Cuba.
- Contraloría General de la República de Cuba. (2017). *Reglamento de la Ley No 107/2009 de la Contraloría General de la República de Cuba*. Ciudad de La Habana, Cuba.
- Contraloría General de la República de Venezuela. (2000). *Guía Metodológica para las Auditorías Ambientales realizadas por las Entidades Fiscalizadoras Superiores*.
- Contraloría General de la República de Venezuela. (2015). *Resolución N° 01-00000619*. Venezuela.
- COSO. (2013). *Control Interno-Marco Integrado. Resumen Ejecutivo. Traducción al Español*.
- Del Toro Ríos, J. C., Fonteboa Vizcaino, A., Armada Trabas, E., & Santos Cid, C. M. (2005). *II Programa de preparación económica para cuadros: Control Interno. Material de Consulta*. La Habana, Cuba.
- Espino Valdés, A. (2014). *Contribución al Control de Gestión para empresas de Campesinismo Popular soportado en una plataforma de cambio*. (Tesis presentada en opción al grado científico de doctor en ciencias técnicas), Universidad Central «Marta Abreu» de Las Villas, Villa Clara, Cuba.
- Espinosa Leyva, A. M. (2015). *Auditoría de Gestión en la UEB Central Azucarero Cristino Naranjo*. (Tesis presentada en opción al título de Licenciada en Contabilidad y Finanzas), Universidad De Holguín, Holguín, Cuba.
- Gaceta Oficial de la República de Cuba. Resolución 47/2020. Reglamento de la logística de almacenes para las entidades que operan en la economía nacional. Abril 2020.
- Giraldo, J. C., Perdomo, W., Lopera, J. A., & Montoya, D. M. (2016). Método para Auditorías de Sistemas de Gestión de Calidad Aplicando Ingeniería de Conocimiento. *Ingenierías USBMed*, Vol. 7(No. 2), 54-60.

- Gonzabay de Loor, D. A., & Torres Flores, M. d. C. (2017). *Propuesta de mejora del control interno basado en el modelo COSO en VETASCORP S.A.* (Tesis para optar por el grado de Contador Público Autorizado), Universidad de Guayaquil, Guayaquil, Ecuador.
- González Estrada, A. C. (2006). Capítulo II. Marco Teórico sobre diseño, sistema, control interno. Modelo COCO, gestión y gestión financiera. In. Retrieved from <http://ri.ufg.edu.sv/jspui/bitstream/11592/6759/3/657.839-G643dCapitulo%20II.pdf>.
- González Pupo, R. R. (2015). *Procedimiento para la gestión y prevención de riesgos. Aplicación en el proceso de esterilización del Hospital General Universitario "Vladimir Ilich Lenin"*. (Tesis presentada en opción al título de Ingeniero Industrial). Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya", Holguín, Cuba.
- Ibarra Miranda, D.C (2018). *Auditoría de cumplimiento para evaluar el Control Interno en el Hospital Pediátrico de Holguín*. (Tesis de culminación de estudios en Ingeniería Industrial). Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya", Holguín, Cuba.
- Institute of Internal Auditors (IIA). (1998). *The Statement of Responsibilities of Internal Auditing* (2da. ed.). United States.
- Lopes Martínez, I. (2013). *Modelo de Referencia para la evaluación de la gestión de inventarios en los sistemas logísticos*. (Tesis presentada en opción al grado científico de Doctor en Ciencias Técnicas), Instituto Superior Politécnico José Antonio Echeverría, La Habana, Cuba.
- Lopes Martínez, I., & Gómez Acosta, M. I. (2013). Auditoría logística para evaluar el nivel de gestión de inventarios en empresas. *Ingeniería Industrial, Vol. XXXIV* (No. 1), 108-118.
- Ministerio de Finanzas y Precios de Cuba. (2003). *Resolución No 297*
- Morales Fernández, L. I. (2016). *Auditoría de Gestión a la ejecución del Presupuesto del Estado en la UP Provincial de Educación Holguín*. (Tesis presentada en opción al título de Licenciada en Contabilidad y Finanza), Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya", Holguín, Cuba.
- Nieves Julbe, A. F. (2010). *Procedimiento para implantar el ambiente de control a través de procesos claves del sistema de gestión integrada del capital humano*. (Tesis presentada en opción al grado científico de Doctor en Ciencias Técnicas), Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya", Holguín, Cuba.
- Nogueira Rivera, D. (2002). *Modelo conceptual y herramientas de apoyo para potenciar el Control de Gestión en las empresas cubanas*. (Tesis presentada en opción al grado científico de Doctor en Ciencias Técnicas), Universidad de Matanzas "Camilo Cienfuegos", Matanzas, Cuba.

- Oficina Nacional de Auditoría (ONA). (1995). *Decreto Ley No. 159 de la Auditoría*. La Habana, Cuba.
- Pérez Campaña, M. (2005). *Contribución al Control de Gestión en elementos de la cadena de suministro. Modelo y procedimientos para organizaciones comercializadoras*. (Tesis presentada en opción al grado científico de Doctor en Ciencias Técnicas), Universidad Central "Marta Abreu" de Las Villas, Holguín, Cuba.
- Pupo Sánchez, D. (2016). *Auditoría de Gestión al Financiamiento a personas naturales en la Sucursal 6921 de BANDEC Holguín*. (Tesis en opción al título de Licenciado en Contabilidad y Finanzas). Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya", Holguín, Cuba.
- Rivas Márquez, G. (2011). Modelos contemporáneos de control interno. Fundamentos teóricos. *Observatorio Laboral Revista Venezolana*, 4(8), 115-136.
- Rodríguez Medero, S. (2016). *Desarrollo del Cuadro de Mando Integral como herramienta de control interno en el Hospital General Provincial "Vladimir Ilich Lenin"*. (Tesis presentada en opción al título de Ingeniero Industrial). Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya", Holguín, Cuba.
- Rodríguez Zaldívar, I. N. (2015). *Auditoría de Gestión a los Recursos Humanos en la empresa UMBRALES de Holguín*. (Tesis en opción al título de Licenciada en Contabilidad y Finanzas), Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya", Holguín, Cuba.
- Rondán Fernández, K. (2016). *Metodología para realizar auditoría de gestión a la fase de ejecución del presupuesto del Estado en el sistema de salud pública*. Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya", Holguín, Cuba.
- San Nicolas Cruz, S. (2017). *Auditoría Especial al Uso y Control del Combustible en la UEB de Transporte y Talleres de la Empresa Productora de Prefabricado de Holguín*. (Tesis presentada en opción al título de Licenciada en Contabilidad y Finanzas), Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya", Holguín, Cuba..
- Sotolongo Sánchez, M. (2005). *Procedimientos para la auditoría interna del sistema de gestión de recursos humanos en instalaciones turísticas hoteleras cubanas. Aplicación en pequeñas y medianas instalaciones turísticas hoteleras*. (Tesis presentada en opción al Grado Científico de Doctor en Ciencias Técnicas), Universidad Central "Marta Abreu" de Las Villas, Santa Clara, Cuba.
- Spangenberg, H. (1997). Developing a Performance Management Audit Questionnaire. *South Africa Journal of Psychology*, N0 27, pp 52-56.
- Vega de la Cruz, L (2021). Evolución del Control Interno hacia una gestión integrada del control de gestión. *Revista Internacional Estudios de la gestión*. No. 10. Universidad de Holguín. ISSN 2661-6513. <http://revistas.uasb.edu.cu>