

# **DISEÑO DEL PROCEDIMIENTO PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL AMBIENTE DE CONTROL EN LA FILIAL UNIVERSITARIA MUNICIPAL DE CÁRDENAS**

**MSc. Mabelys Rafaela Toledo Rodríguez<sup>1</sup>, Lic. David Ibañez Sánchez<sup>2</sup>**

*1. Departamento de Ciencias Técnicas y económicas, profesora  
asistente, Filial Universitaria Municipal "Aida Pelayo Pelayo",  
Céspedes e/t Tenerife y Fomento, Cárdenas, Matanzas, Cuba.*

*2. Jefe de taller de la Empresa de Perforación y Extracción de  
Petróleos-Centro, Guásimas, La Cachurra, Cárdenas, Matanzas,  
Cuba.*

## **Resumen**

El presente trabajo tiene como objetivo: diseñar un procedimiento para la implementación del ambiente de control en la Filial Universitaria Municipal "Aida Pelayo Pelayo". En el desarrollo del estudio se emplearon diferentes métodos y técnicas tales como: dialéctico materialista, abstracción científica, método histórico, método lógico, inducción y deducción, análisis y síntesis, método analítico y método de exposición entre otros. Como resultado, una vez profundizado en el estudio de los conceptos y aplicaciones del componente ambiente de control dentro del sistema de control interno, se diseña un procedimiento para la implantación del mismo en las actividades de la filial universitaria. Se concluye que el componente ambiente de control contribuye al logro de una seguridad razonable en la consecución de las metas de cualquier organización, además la presentación del procedimiento mediante un modelo básico desagregado en diferentes modelos auxiliares lo cual permite tener una adecuada secuencia metodológica para la validación del mismo

*Palabras claves: Control, control interno, sistema de control interno, ambiente de control, procedimiento*

---

## **Introducción**

El entorno internacional se ha caracterizado por la existencia de una crisis estructural sistémica, con la simultaneidad de las crisis económica, financiera y energética, alimentaria y ambiental, con mayor impacto en los países subdesarrollados.

Cuba, con una economía dependiente de sus relaciones económicas externas, no ha estado exenta de los impactos de dicha crisis que se han manifestado en la inestabilidad de los precios de los productos que intercambia, en las demandas para sus mercancías y servicios de exportación, así como en mayores restricciones en las posibilidades de obtención de financiamiento externo.

En los lineamientos de la política económica y social aprobados en el VI Congreso del Partido se ratifica que sólo el socialismo es capaz de vencer las dificultades y preservar las conquistas de la Revolución, y que en la actualización del modelo económico primará la planificación y no el mercado. La planificación centralizada de la economía y el control sistemático que el Estado, el Gobierno y sus instituciones deben ejercer, serán garantía del funcionamiento eficiente de sus sistemas.

A tono con la política económica y social de necesaria implementación en Cuba, se aprueba la Resolución No. 60/2011 emitida por la Contraloría General de la República de Cuba, con el objetivo de establecer normas y principios básicos del Sistema de Control Interno, de obligada observancia para este Órgano.

La necesidad de continuar perfeccionando el Sistema de Control Interno, en base a los requerimientos del desarrollo económico y administrativo del país, es un tema primordial en las empresas, organismos y entidades del sistema empresarial cubano.

El perfeccionamiento de las actividades económicas en el Ministerio de Educación Superior (MES) iniciado a finales de 1998, condujo a la necesidad de establecer un Nuevo Modelo

de Gestión Económico-Financiera (NMGEF), como solución permanente, integral y sistemática a las deficiencias e insuficiencias de la actual gestión.

El NMGEF presupone una forma perfeccionada del desempeño en la actividad económico-financiera en la organización del MES, en permanente evolución y transformación. No es más que un proceso de sistematización y reordenamiento, que se garantiza con los recursos humanos idóneos y los medios materiales adecuados y donde se pone de manifiesto la implementación del sistema de control interno dentro de la Universidad de Matanzas Camilo Cienfuegos (UMCC), en el cual están presentes todas las estructuras organizativas, entre las cuales se encuentran las filiales universitarias y en especial, la Filial Universitaria Municipal (FUM) “Aida Pelayo Pelayo”, del territorio de Cárdenas, objeto de estudio práctico de esta investigación.

La FUM “Aida Pelayo Pelayo” implementa la formación integral de los estudiantes, a partir de las indicaciones de la sede central, asegurando el cumplimiento de todas las normativas que rigen este proceso y teniendo en cuenta las particularidades del municipio en estrecha colaboración con todos los factores, desarrollando la universalización de forma constante y sistémica, con calidad y racionalidad sostenible, contribuyendo al aumento de la calidad de vida y resultados laborales, y a la masificación de la cultura.

El desafío desde el punto de vista académico y educativo está en lograr que todos los estudiantes con independencia del tipo de curso y fuente de ingreso, asimilen los estudios universitarios con responsabilidad y compromiso social; desde el punto de vista práctico, lograr una estrecha cooperación entre las universidades, las instituciones y las autoridades territoriales de modo que todos participen, con igual grado de compromiso en la búsqueda de las mejores soluciones.

Para poder enfrentar estos desafíos el estado ha puesto cuantiosos y valiosos medios, contribuyendo así a elevar la calidad en la formación de los futuros profesionales. El control de estos medios debe ser eficiente y eficaz, lo cual se logra con la implementación de fuertes regulaciones en este sentido.

Teniendo en cuenta esta situación y que la FUM, en su estructura, carece de la presencia de un aparato económico, se hace necesario mediante la implementación de los diferentes componentes del control interno, lograr un ambiente de control razonable en el seno de la organización.

El problema de investigación que se plantea se ocupa de: ¿cómo lograr un ambiente de control en la Filial Universitaria Municipal “Aida Pelayo Pelayo”, que contribuya a alcanzar una seguridad razonable en el desarrollo de sus actividades? por tanto, el objeto de estudio teórico es el componente ambiente de control, dentro del sistema de control interno.

La hipótesis elaborada es la siguiente:

Si se profundiza en el estudio de los conceptos y aplicaciones del sistema de control interno, esto permitirá diseñar un procedimiento para la implementación del componente ambiente de control, que contribuya a lograr una seguridad razonable en la consecución de los objetivos de la FUM “Aida Pelayo Pelayo”.

Precisamente el objetivo general es diseñar un procedimiento para la implementación del ambiente de control en los procesos de la FUM "Aida Pelayo Pelayo", y sus objetivos específicos son:

- Profundizar en el estudio de los conceptos y aplicaciones del componente "ambiente de control" dentro del sistema de control interno.
- Exponer el procedimiento propuesto para la implementación del ambiente de control en la FUM "Aida Pelayo Pelayo".

Entre los valores de la investigación se destacan:

- ✓ El docente-metodológico, al contribuir a enriquecer los contenidos de las asignaturas vinculadas a la auditoría en diversas carreras universitarias, y como referencia bibliográfica para la superación postgraduada.
- ✓ El investigativo, al abordar una revisión de la literatura relacionada con el sistema de control interno.
- ✓ El teórico, al actualizar los conocimientos relacionados con los sistemas de controles dentro de las organizaciones; la propuesta del procedimiento para la implementación del ambiente de control, caso filial universitaria, a través de diferentes modelos que permite orientar metodológicamente la secuencia de acciones lógicas a desarrollar.
- ✓ El social, al manifestarse en la información relevante que se propicia para el proceso de toma de decisiones gerenciales; en la organización de la participación de los trabajadores en el proceso de planificación, elaboración, ejecución y control; y en la transmisión de conocimientos a la comunidad científica sobre temas novedosos de la auditoría interna, a través de diferentes canales tales como: artículos, monografías, eventos y conferencias.
- ✓ El práctico, radica en poder contar con un procedimiento para implementar el ambiente de control en la filial universitaria, lo que crea los fundamentos para la posible implementación del mismo en otras entidades.
- ✓ El económico, al diseñar un procedimiento para implementar el ambiente de control que contribuya a minimizar riesgos de pérdidas para la organización y poder tomar decisiones ante manifestaciones de descontrol.

Este trabajo es aplicable a cualquier entidad del país, posibilitándoles a los directivos de cualquier nivel, incluyendo el máximo jefe de la entidad y los trabajadores, interiorizar y trabajar conscientemente para lograr un ambiente de control adecuado.

## **Desarrollo**

Una de las exigencias de la administración moderna es que la gestión se lleve a cabo de forma eficiente. La alta dirección de la administración requiere normalmente de opiniones independientes y evaluaciones que obedecen a objetivos inmediatos y específicos de un sector. Tras el propósito de mejorar la gestión interna, con el fin de establecer un conjunto de medidas en la organización que permitan proteger sus recursos contra el despilfarro, el fraude o el uso ineficiente, surge una nueva herramienta gerencial: el sistema de control interno.

Sobre el papel de los administradores en la dirección de la economía socialista el (Che , 1970)<sup>1</sup> afirmó: “(...) pensamos que existe la posibilidad de desarrollo de nuevas técnicas de control más centralizadas (...) más eficientes para las empresas industriales. Este sistema se basa fundamentalmente, en la idea de aprovechar los avances existentes en la contabilidad general de las empresas capitalistas (...) debemos dejar claro también que esta dirección centralizada de la economía, no debe significar que todas las decisiones se tomen al más alto nivel, sino al establecimiento de graduaciones donde la organización impide que se violen los principios y dentro de cada nivel de decisión, se tomen las medidas necesarias sin acudir a otras instancias. La tarea de dejar claramente asentada las relaciones entre cada uno de los niveles y lo que debe hacer o le está vedado a cada quien, es una imposición del correcto funcionamiento del sistema.”

Después de exponer el criterio sobre lo que debe ser el control en las organizaciones, dado por el Che, y habiendo consultado a diferentes autores, la autora define como control: al proceso de corregir cualquier manifestación significativa para que las actividades reales se ajusten a las actividades proyectadas.

En este análisis se nota que el control posee ciertos elementos que son básicos o esenciales:

Primero: se debe llevar a cabo un proceso de supervisión de las actividades realizadas.

Segundo: deben existir estándares o patrones establecidos para determinar posibles desviaciones de los resultados.

Tercero: permite la corrección de errores, de posibles desviaciones en los resultados o en las actividades realizadas.

Cuarto: a través del proceso de control se debe planificar las actividades y objetivos a realizar, después de haber hecho las correcciones necesarias.

Expuesta la definición de control elaborada por la autora, se necesita conocer qué se entiende por control interno, aspecto que se tratará en el epígrafe siguiente.

### *Control interno. Estudio y particularidades*

En las últimas décadas el control interno ha adquirido una mayor relevancia en las organizaciones, (Clament,1971). Entre muchas razones se encuentra la necesidad imperiosa de planificar y gestionar las actuaciones de los diferentes individuos de la organización para adecuarse y ser flexibles a los nuevos entornos que cada vez se hacen más y más inciertos, (Merchat, 1982).

La primera definición de control interno apenas presentaba indicios de la composición y la finalidad de ese concepto y no daba respuesta a interrogantes como: cuál es la relación entre el control y los objetivos de la organización, quién es el responsable del control y qué relación existe entre el proceso administrativo y el control.

Para aunar criterios en cuanto a la finalidad e importancia del control interno, en la **tabla 1**, se relacionan diferentes conceptos que elaboraron los autores referenciados.

---

<sup>1</sup> Ver en Obras, 1957-1967. Editado por Casa de las Américas, 1970, t-II p.211.

**Tabla 1. Conceptos de control interno**

Autores	Conceptos
(COSO <sup>2</sup> , 1997)	<p>El control interno se define ampliamente como un proceso realizado por el consejo de directores, administrador y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar seguridad razonable mirando el cumplimiento de los objetivos en las siguientes categorías:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Efectividad y eficiencia de las operaciones.</li> <li>• Confiabilidad de la información financiera.</li> <li>• Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.</li> </ul> <p>Control de los recursos de todo tipo a disposición de la entidad.</p>
(González, 2003)	<p>Proceso, donde los controles son una serie de acciones, cambios o funciones que en su conjunto, conducen a cierto fin o resultado.</p>
Marco Integrado de Control Interno para Latinoamérica (MICIL, 2004)	<p>El control interno es un proceso aplicado en la ejecución de las operaciones, es una herramienta y un medio utilizado para apoyar la consecución de los objetivos institucionales.</p>
Ley No. 107/2009. Contraloría General de la República de Cuba <sup>3</sup>	<p>El control interno se define como: ... Las acciones establecidas por la legislación especial en esta materia, que se diseñan y ejecutan por la administración, para asegurar la consecución de los objetivos siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Proteger y conservar el patrimonio contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilícito.</li> <li>b) Asegurar confiabilidad y oportunidad en la información que se recibe o se brinda.</li> <li>c) Garantizar la eficiencia y eficacia de las operaciones económicas, mercantiles u otras similares que se realicen de acuerdo con su objeto social o encargo estatal.</li> <li>d) Cumplir con el ordenamiento jurídico.</li> </ol> <p>Cumplir con el ordenamiento técnico establecido por los organismos rectores, para el empleo de herramientas, equipos, instrumentos y otros medios de carácter similar, en la realización de los distintos procesos a su cargo</p>

**Fuente: elaboración propia a partir de la literatura consultada**

<sup>2</sup> COSO: Corresponde a las siglas de “*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*” (Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway, agrupación que reunió la información sobre tendencias y conocimientos relativos a control interno a nivel mundial y presentó una visión actualizada de la materia, incluyendo el concepto que se encuentra vigente en los Estados Unidos de América y que ha logrado reconocimiento en diversos países y organizaciones internacionales.

<sup>3</sup> Creada para supervisar, controlar y auditar aquellas entidades superiores del Estado en el ámbito del presupuesto estatal, es decir, los recursos que le da el Estado., con la facultad de hacer verificaciones, lo mismo, en el Tribunal Supremo, en la Fiscalía General, en la propia Asamblea Nacional o en el Consejo de Estado.

Desde el punto de vista de la autora, en coincidencia con (COSO, 1997) y Ley No. 107/2009 con la cual surge la Contraloría General de la República de Cuba, el control interno es el conjunto de acciones diseñadas y ejecutadas por la dirección y el resto del personal de una organización o entidad para proporcionar una seguridad razonable al logro de cuatro aspectos fundamentales:

- Proteger y conservar los recursos de todo tipo contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal.
- Confiabilidad y oportunidad de la información contable y de operaciones.
- Eficiencia y eficacia en las operaciones.
- Asegurar el cumplimiento de las políticas normativas de la entidad.

Una representación gráfica del concepto se muestra en el esquema 1.

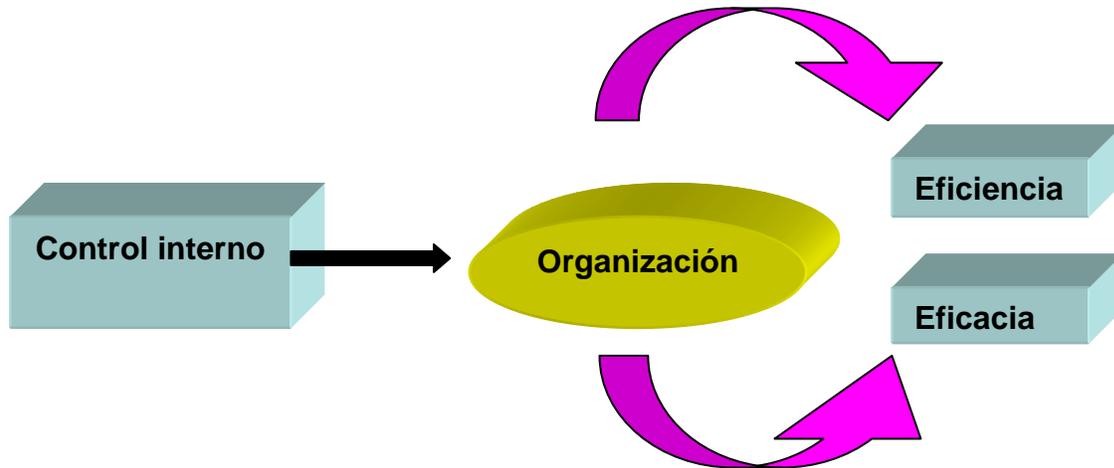
**Esquema 1. Representación gráfica de la definición de control interno**



**Fuente: elaboración propia**

El resultado de una correcta implementación del control interno se muestra en el esquema 2.

**Esquema 2. Representación del resultado de la correcta implementación del proceso de control interno para una organización**



**Fuente: elaboración propia**

Entendiendo el concepto de control interno como lo expresado anteriormente, se está en condiciones de analizar el mismo, como un sistema, a lo cual se dedicará el próximo epígrafe.

*Sistema de control interno. Características generales y objetivos*

Para analizar el control interno enfocado como sistema, se hace necesario valorar el criterio de diferentes autores a través de los años.

Un sistema de control interno puede definirse como la coordinación del sistema de contabilidad y de los procedimientos de oficina, de tal manera que el trabajo de un empleado, llevando a cabo sus labores delineadas en una forma independiente, compruebe continuamente el trabajo de otro empleado, hasta determinado punto que pueda involucrar la posibilidad de fraude, (George , 1930).

Para (Víctor H, 1936).el sistema interno de comprobación y control puede explicarse como la distribución apropiada de funciones del personal, de tal manera que el trabajo de cada empleado pueda coordinarse y comprobarse independientemente del trabajo de otros empleados.

En las últimas décadas los sistemas de control interno han ido adquiriendo una mayor relevancia en las organizaciones, (Clament, 1971). Se hace necesario entonces que las organizaciones para vivir desarrollen sistemas de control interno adaptados a las nuevas circunstancias, ( Amet, 1991).

Para (Anthony, 1990), se justifica la implantación del sistema de control interno porque es de los únicos procesos que permite que la dirección de la empresa se asegure de que los recursos obtenidos se emplean de forma eficaz en lograr los objetivos planificados, mientras que por otra parte, (Simmons, 1995) defiende la implementación de los sistemas

de control interno como instrumento básico para la gestión de cambio en las organizaciones.

( Kaplan , 1991), sobre el sistema de control interno, plantea que el mismo se preocupa de mantener la estructura organizativa existente, los atributos físicos (activos fijos, equipamientos, etc.) y las relaciones humanas para que la organización sea viable y sobreviva, implicando una regulación de la organización por sí misma del sistema que ha implementado, preocupándose por los problemas estratégicos (posición general de la organización hacia su entorno) y por los problemas operacionales (la aplicación eficaz de planes elaborados para alcanzar los objetivos globales).

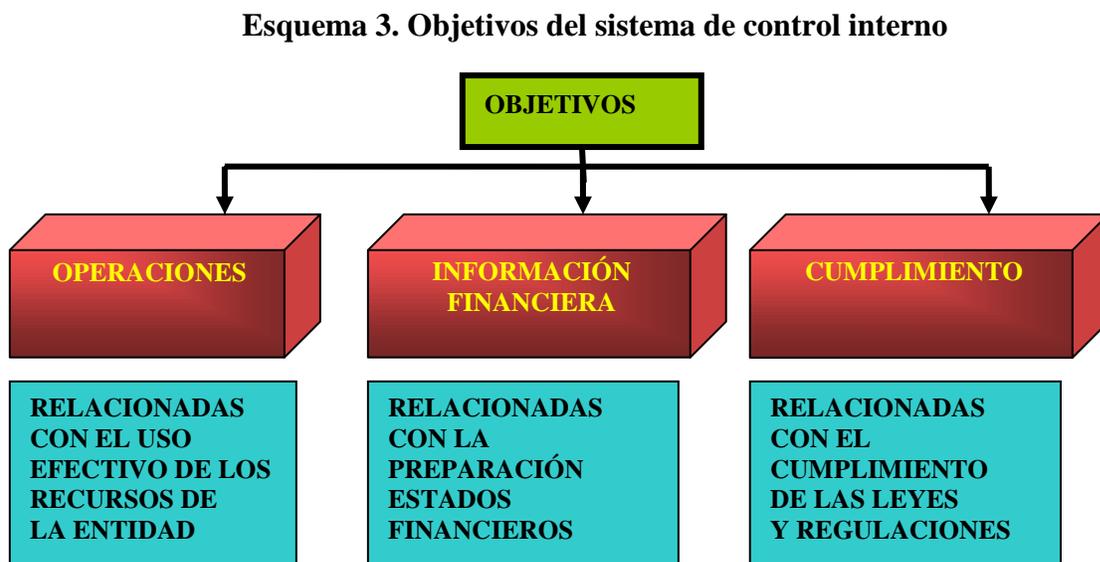
(Serna Gómez, Humberto ,2001), se entiende el sistema descrito, como el conjunto de indicadores medibles, aplicados sobre el plan estratégico, que permite evaluar mediante índices, el alineamiento entre las estrategias, los objetivos, las acciones y los resultados y por tanto, determinar el desempeño de la organización frente a subdireccionamiento estratégico; y en consecuencia entrar a identificar e implementar correctivos y planes de mejoramiento.

Por otro lado, a criterio de la autora, cuando se habla de control interno como sistema, se refiere a la capacidad de integrar, los subsistemas del control interno existente en los procesos de la organización, para el logro de los objetivos propuestos por la misma.

El sistema de control interno en entidades pequeñas, establecimientos y unidades de base, debe ser sencillo, con el uso de pocos empleados que manejen y procesen poca información, previendo que el máximo dirigente o alguien designado por él, se responsabilice con la revisión y supervisión de las operaciones.

Lograr una seguridad razonable es el objetivo principal del sistema de control interno, no obstante, para el logro de este deben tenerse en cuenta otros.

Los objetivos del sistema de control interno se resumen en el esquema 3 que se muestra a continuación:



**Fuente: elaboración propia a partir de la bibliografía consultada**

El sistema de control interno está constituido por todas las medidas que den una idea de cómo funciona una entidad, o sea, predestina su funcionamiento, por lo tanto, su propósito fundamental es el de promover la operación eficiente de la organización, cualquiera que sea su tipo.

Con la aprobación de la Resolución No. 60/11, por la necesidad de continuar perfeccionando el control interno, se deroga la Res.No.297/2003, actualizando de esta forma las normas del sistema de control interno.

En el Artículo 3 de dicha resolución se plantea: el control interno es 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.

En la resolución se definen cinco componentes interrelacionados entre sí, en el marco de los principios básicos y las características generales; estos son los siguientes: Ambiente de Control, Gestión y prevención de Riesgo, Actividades de Control, Información y Comunicación y Monitoreo, los que se encuentran estructurados en normas.

En la figura 1 se muestran los cinco componentes como un sistema.

**Figura 1 Componentes del sistema de control interno**



**Fuente: elaboración propia**

Teniendo en cuenta la importancia que para la investigación tiene el componente ambiente de control se profundiza en este en el epígrafe siguiente.

### *Ambiente de control*

El ambiente de control influye sobre el grado de conciencia que tiene el personal al respecto, y está en función de la integridad y capacidad del personal de la entidad. La eficacia de los controles está en correspondencia con la ética y los valores de las personas que los crean, administran y supervisan. Por lo tanto, la integridad y los valores éticos son elementos esenciales del ambiente de control.

El Artículo 10 de la Res. 60/11 plantea que: “el ambiente de control sienta las pautas para el funcionamiento legal y armónico de de los órganos organismos y 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. Conforma 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.” Se estructura en las siguientes normas:

- a) planeación, planes de trabajo anual, mensual e individual,
- b) integridad y valores éticos,
- c) idoneidad demostrada,
- d) estructura organizativa y asignación de autoridad y responsabilidad,
- e) políticas y prácticas en la gestión de recursos humanos.

La propuesta de diseño que se hace en el epígrafe siguiente se basa en las características de un procedimiento por lo que la autora enuncia a continuación la definición que se recoge en el glosario de términos de la Res. 60/11.

*Procedimiento:* manera de realizar una actividad, que debe estar contenida en documentos aprobados, la cual incluye el objeto y alcance de una actividad, qué debe hacerse y quien debe hacerlo, cuándo, dónde y cómo debe hacerse, qué materiales y equipos y documentos deben utilizarse y cómo debe controlarse registrarse

Una vez expuesto los referentes teóricos de la investigación se está en condiciones de proponer el procedimiento para la implementación del componente: ambiente control, en los procesos de la filial universitaria.

### *Propuesta del procedimiento para la implementación del ambiente de control en los procesos de la filial*

Analizado el accionar propuesto para supervisar el control en los diferentes subsistemas que se gestionan en la sede central, se está en condiciones de realizar un diseño del procedimiento a seguir para la implementación del ambiente de control en los procesos de la SUM, el cual se muestra en el esquema 4, partiendo de un modelo general que se le ha denominado modelo básico. Como se observa consta de tres fases y cada una se despliega a través de un modelo auxiliar, lo cual permitirá comprender en detalles la secuencia lógica del mismo.

**Esquema 4. Modelo básico del procedimiento**

Fases	Etapas
<b>I</b> Análisis de los procesos	I-1 Formación del equipo y planificación del proyecto I-2 Identificación de los procesos y actividades relevantes I-3 Selección de los procesos claves I-4 Nombrar el responsable del proceso
<b>II</b> Diagnóstico del control	II-1 Organizativa II-2 Ejecutiva
<b>III</b> Implementación	III-1 Elaboración del modelo cronograma detallado III-2 Aprobación del cronograma detallado

Se continuará exponiendo la explicación de la Fase I. Análisis de los procesos, que se representa en el esquema 5.

**Esquema 5. Modelo auxiliar Fase I. Análisis de procesos**

A N Á L I S I S	P R O C E S O S	ETAPAS	PASOS	TAREAS
		I-1 Formación del equipo y planificación del proyecto	I-1.1 Formación del equipo y establecer planificación	I-1.1.1 Formar equipo interdisciplinario
				I-1.1.2 Establecer una planificación del trabajo
		I-2 Identificación de los procesos y actividades relevantes		
		I-3 Selección de los procesos claves		
I-4 Nombrar el responsable del proceso				

Fuente: elaboración propia

✓ *Explicación Fase I. Análisis de los procesos en la filial universitaria*

Esta fase se desarrolla, con el fin de determinar los procesos, a partir de la identificación de los procesos y las actividades implicadas, teniendo en cuenta las etapas, pasos y tareas siguientes:

*Eta*pa No. I-1. Formación del equipo y planificación del proyecto

*Paso* No. I-1.1. Formación del equipo y establecer planificación

*Tarea* No. I-1.1.1. Formar el equipo de trabajo interdisciplinario

Comprende la formación de un equipo de trabajo interdisciplinario (selección del equipo provenientes del panel de expertos<sup>4</sup> utilizando el Método de Expertos, descrito por

<sup>4</sup> Se entiende por experto, tanto al individuo en sí como a un grupo de personas u organizaciones capaces de ofrecer valoraciones conclusivas de un problema en cuestión y hacer recomendaciones con un máximo de competencia, Sánchez (1984).

Goicochea (1982) y Sánchez (1984), compuesto por no más de siete personas Trischler (1998); Amozarrain (1999), Zaratiegui (1999), los cuales deben poseer conocimientos en sistemas y herramientas de gestión; contar con la presencia de algún experto externo y nombrar al coordinador del proyecto.

Para la selección de expertos se utiliza el llamado coeficiente de competencia (K), que se calcula de la forma siguiente:  $K = (K_c + K_a) / 2$

donde:

**K<sub>c</sub>**: es el coeficiente de conocimiento o información que tiene el experto acerca del problema.

**K<sub>a</sub>**: es el coeficiente de argumentación o fundamentación de los criterios para cada experto. Ambos coeficientes se calculan fundamentalmente sobre la valoración del propio experto, aunque pudiese hacerse a partir de los criterios de los miembros del grupo de potenciales expertos o del directivo inmediato superior de éstos.

#### *Tarea No. I-1.1.2. Establecer una planificación del trabajo*

Consiste en definir un cronograma de trabajo, en el cual esté presente el objetivo de cada sesión, evaluar el grado de avance del proyecto, detectar las dificultades, propuestas de soluciones y orientaciones para la continuidad de la investigación.

#### *Etapa No. I-2. Identificación de los procesos y actividades relevantes*

En este paso se recogerá, mediante una sesión de tormenta de ideas<sup>5</sup>, una lista de todos los procesos y actividades que se desarrollan en la filial, teniendo en cuenta que: el nombre asignado a cada proceso debe ser sencillo y representativo de los conceptos y actividades incluidos en él, la totalidad de las actividades desarrolladas deben estar incluidas en alguno de los procesos listados y se recomienda que el número de procesos oscile entre 10 y 25 en función del tipo de empresa Trischler (1998); Amozarrain (1999).

Una vez establecido el listado de los procesos de la empresa por el equipo de proyecto, se deberá presentar al consejo de dirección para su revisión y aprobación. Posteriormente, para verificar la concordancia entre los implicados y seleccionar los procesos, se utilizará el método del coeficiente de Kendall.

#### *Etapa No. I-3. Selección de los procesos claves*

Para el despliegue de esta etapa se propone aplicar la matriz de objetivos estratégicos repercusión en clientes y procesos (Amozarrain, 1999).

El equipo del proyecto deberá realizar una valoración tomando como referencia el cálculo del impacto en el proceso y la repercusión en el cliente.

---

<sup>5</sup> Es el método de la tormenta cerebral (brainstorming en la terminología inglesa). Su surgimiento se le atribuye a Osborn, quien en 1938 lo utilizó para reflexiones en grupo. Para su utilización se requiere de un grupo de participantes capaces de aportar soluciones al problema que se estudia, guiados y estimulados eficazmente por un facilitador y auxiliado por uno o más registradores.

*Etapa No. I-4. Nombrar el responsable del proceso*

Una vez seleccionados los procesos claves y relevantes, el equipo de proyecto nombra un responsable para cada uno de ellos, delega en estas personas el desarrollo de las etapas posteriores y, por consiguiente, el éxito del proyecto. Por lo tanto, se debe nominar a personas reconocidas dentro de la organización y de ser posible, del propio equipo. Los responsables deberán poseer autonomía de actuación y atribuciones que serán puestas de manifiesto públicamente.

Después de explicada la Fase I se propone el modelo auxiliar para la Fase II el cual se muestra en el esquema 6, Modelo Auxiliar Fase II.

**Esquema 6. Modelo Auxiliar Fase II. Diagnóstico del control**

II	ETAPAS	PASOS	TAREAS
D I A G N Ó S T I C O	II-1 Organizativa	II-1.1 Organizar el diagnóstico de control interno	II-1.1.1 Seleccionar y aprobar diños por áreas
			II-1.1.2 Aprobar encuestas para aplicar en cada área
	II-2 Ejecutiva	II-2.1 Aplicar guías específicas por áreas	II-1.1.3 Reproducir documentos aprobados para el trabajo de los diños
			II-1.1.4 Seminariar a los diños para aplicar las encuestas
II-2.1.1 Seminariar a jefes de áreas y especialistas seleccionados			
	II-2.1.2 Aplicar guías		
	II-2.2 Confeccionar expediente único de control interno (evidencias documentales)		
	II-2.3 Revisar diversas fuentes definidas en la entidad		
	II-2.4 Procesar información obtenida	II-2.4.1 Elaborar el modelo diagnóstico	
		II-2.4.2 Analizar y aprobar el modelo diagnóstico por el consejo de dirección	

**Fuente:** elaboración propia

✓ *Explicación Fase No. II. Diagnóstico del control*

Esta fase se desarrolla, con el fin de diagnosticar el ambiente de control en los procesos identificados en la sede; desarrollando las etapas, pasos y tareas siguientes:

*Etapa No. II-1. Organizativa*

En esta etapa después de tener definidos cuales son los procesos que se gestionan en la sede se describen los pasos y tareas siguientes:

*Paso No. II-1. Organizar el diagnóstico del control interno*

*Tarea No. II-1.1 Seleccionar y aprobar dúos por áreas*

Seleccionar los dúos para desarrollar el diagnóstico de control interno. La cantidad de dúos será definida a criterio del consultor y el director de la entidad atendiendo a la cantidad de trabajadores por área.

*Tarea No. II-1.2 Aprobar encuestas para aplicar en cada área*

Atendiendo a la estructura organizativa de la entidad y su objeto social, se procede a seleccionar las guías específicas que serán aplicadas. Estas son aprobadas por el consejo de dirección de la filial.

*Tarea No. II-1.3 Reproducir documentos aprobados para el trabajo de los dúos*

Después de aprobadas las guías que aplicarán los dúos seleccionados se procede a reproducir toda la documentación.

*Tarea No. II-1.4 Seminariar a los dúos para realizar las encuestas*

Se procede a seminariar los dúos que aplicarán las encuestas del diagnóstico de control interno a todos los trabajadores, técnicos y cuadros de la entidad.

Se brinda orientación a los dúos sobre la aplicación de las encuestas, ofreciéndole elementos sobre el tema de control específicamente.

Se ofrece una explicación detallada del origen de la Resolución 60/2011, haciendo hincapié en la ausencia en el país de una definición estándar de control interno, de las exigencias en las condiciones actuales de la economía cubana en el marco de la globalización; del grado de descentralización en la economía del país que exige una visión, misión y valores aplicables a una gestión integral del control interno.

Conocidos los pasos y tareas a realizar en la etapa organizativa se procede a explicar la Etapa Ejecutiva.

*Etapa No. II-2: Ejecutiva*

*Paso No. II-2.1 Aplicar guías específicas por áreas*

*Tarea II-2.1.1 Seminariar a jefes de áreas y especialistas seleccionados*

Se prepara el personal de las áreas para que conozcan los componentes del ambiente de control, así como las normas a cumplir en cada uno para su implementación en la entidad.

*Tarea II-2.1.2 Aplicar guías*

Una vez terminado el seminario y evacuadas las dudas que puedan existir, se procede a entregar a cada jefe de área las guías específicas para el diagnóstico y se explica en detalles su objetivo y la necesidad de lograr la máxima calidad en su aplicación, para que no quede problema alguno sin identificar y sin una medida de solución implementada.

Se entregan las encuestas y se fija el término de un mes para su cumplimiento a partir de ese día.

*Paso No. II-2.2 Confección del expediente único de control interno (evidencias documentales)*

Se procede con la presencia del director general y del presidente del comité de control a confeccionar el expediente único de control interno y fijar documentos que no existen, el mismo tiene la estructura siguiente:

Sección I

1. Introducción.
2. Referencias normativas.

Resolución 60/11 Sistema de Control Interno

Sección II

1. Cronograma de Implementación del sistema de control interno.
2. Procedimiento para la aplicación de la guía diagnóstico.
3. Guía diagnóstico
4. Implementación de los componentes del control interno.

*Paso II-2.3 Revisar diversas fuentes definidas en la entidad*

Con la participación del presidente del comité de control se desarrollará una evaluación de las diferentes fuentes con los jefes de áreas correspondientes y los especialistas encargados de la actividad:

1.- PROTECCIÓN FÍSICA

Plan de la defensa.

Plan contra catástrofe.

Plan de seguridad y protección.

Plan de seguridad informática.

Plan de prevención.

2.- RECURSOS HUMANOS

Plan de protección y seguridad del trabajo.

Plan de capacitación.

3.- DIRECTOR

Estrategia.

Plan y presupuesto.

Expediente único de auditoría.

#### *Paso II-2.4 Procesar información obtenida*

Una vez concluido el diagnóstico de control interno y la aplicación de las guías específicas por área, se procede a conformar el Modelo Diagnóstico.

##### *Tarea II-2.4.1 Elaborar el modelo diagnóstico*

En el Modelo diagnóstico se inscriben los problemas encontrados por áreas. Los mismos se clasifican en dos categorías:

A-Problemas cuyos orígenes son internos de la organización al igual que la solución.

B- Problemas cuyos orígenes son externos a la organización e igualmente la solución de los mismos está fuera del alcance de la entidad.

El informe del diagnóstico se realizará a partir del resultado del análisis y evaluación de la información obtenida durante la fase ejecutiva del presente procedimiento y en el mismo se reflejará un análisis cualitativo de cómo se encuentra cada uno de los aspectos analizados con el objetivo de verificar el estado de implantación de cada uno de los elementos de los componentes del sistema del control interno, expresando tanto los aspectos positivos como los problemas, deficiencias e insuficiencias detectadas. Éstas últimas se destacarán en letras negritas y se relacionarán en un listado “Resumen de los problemas fundamentales detectados”, utilizando para ello el modelo diagnóstico, ambos documentos sirven de base para proyectar las medidas a contemplar en el cronograma detallado de implementación.

##### *II-2.4.2 Analizar y aprobar el modelo diagnóstico por el consejo de dirección*

La dirección de la sede en consulta con su consejo de dirección es quien determina cuáles problemas finalmente serán inscritos en el modelo.

Por otra parte el consultor está en la obligación de alertar al director si uno o más problemas medulares que afecten la gestión de la entidad íntegramente no sean recogidos en los documentos finales de este componente y recomendar su inclusión.

Después de explicada la Fase II se propone el modelo auxiliar para la Fase III, el cual se muestra en el esquema.7. Modelo Auxiliar Fase III.

#### *Esquema 7. Modelo Auxiliar Fase III. Implementación*

III I M P L E M E N T A C I Ó N	ETAPAS	PASOS	TAREAS
	III- Elaboración del cronograma detallado	III-1.1 Confeccionar el modelo cronograma detallado	III-1.1 Relacionar en el cronograma detallado los problemas identificados en el diagnóstico  III-1.2 Instrumentar acciones para la solución de todos y cada uno de los problemas detectados
III-2 Aprobación del cronograma detallado	III-2.1 Aprobar en el consejo de dirección el cronograma detallado		

Fuente: elaboración propia

✓ *Explicación Fase III. Implementación*

Esta fase se desarrolla, con el fin de implementar el ambiente de control en los procesos identificados en la sede; desarrollando las etapas, pasos y tareas siguientes:

*Etapas No. III-1 Elaboración del cronograma detallado*

*Paso No. III-1.1 Confeccionar modelo cronograma detallado*

Para la confección del modelo de cronograma detallado, se tienen en cuenta las tareas siguientes:

*Tarea No. III-1.1.1 Relacionar en el cronograma detallado los problemas identificados en el diagnóstico*

Se enumeran en el modelo los problemas aprobados.

*Tarea No III-1.1.2 Proponer acciones por cada problema inscrito*

Se proponen acciones que den solución a cada problema inscrito y se definen las fechas de cumplimiento, ejecutores, responsables y recursos necesarios para cada acción.

*Etapas No. III-2 Aprobación del cronograma detallado*

En esta etapa después de detectados los problemas del área se procede a aprobarlos por el consejo de dirección ampliado.

*Paso No. III-2.1 Aprobar en el consejo de dirección el modelo cronograma detallado*

El cronograma detallado se eleva al consejo de dirección con las propuestas de soluciones y su implementación en el tiempo para su aprobación.

Es importante que se determinen para cada solución aprobada los recursos materiales, humanos y financieros necesarios para su ejecución, para que los mismos puedan ser incluidos en el presupuesto de la organización con tiempo.

Con la aprobación del cronograma detallado por el consejo de dirección se da por implementado el componente ambiente de control, quedando incluidos ambos modelos en el expediente único del control interno como evidencia.

Habiendo desarrollado la propuesta del procedimiento para la implementación del ambiente de control en la SUM, se necesita validarlo para sentar las bases del sistema de control interno; por tanto en el capítulo 3 se aplica el procedimiento propuesto.

## *Conclusiones*

Con la revisión bibliográfica quedan enfocados los puntos de vista de diferentes autores, donde todos coinciden en los objetivos fundamentales del S.C.I.

Se expone la necesidad de la implementación del sistema de control interno para el cumplimiento de las metas de las actuales organizaciones; y como la auditoría interna juega un papel primordial en el estudio y análisis del funcionamiento de los controles establecidos dentro de las mismas.

La profundización en el componente “ambiente de control” permite exponer la importancia del mismo para el logro de los objetivos de la organización.

La integración de diferentes métodos, herramientas y/o procedimientos le dan un sólido soporte científico al diseño, propiciando las bases para el estudio de caso.

La desagregación del Modelo Básico del procedimiento propuesto en diferentes Modelos Auxiliares permitirá tener una adecuada secuencia metodológica para validar el mismo.

## *Bibliografía*

ANTHONY R. N.. El Control de Gestión. Marco, Bilbao. Ediciones Deusto S. A. 1990.

BABANI Z. L. La nueva Concepción del Control Interno y la Gobernabilidad Corporativa. Consultado en [lzavaro@cimex.com.cu](mailto:lzavaro@cimex.com.cu) octubre 2007.

BAUJÍN PÉREZ, P. Diseño y validación de un Sistema de Costos basado en Actividades para instalaciones hoteleras. Trabajo presentado en opción al título de Doctora en Ciencias Económicas, dirigido por el DrC. Vladimir Vega Falcón, Matanzas, Cuba, 2005

CASTRO RUZ, F .Evento sobre globalización y problemas del desarrollo, La Habana, Cuba, 2003.

CASTRO RUZ, R. Discurso pronunciado en las conclusiones de la sesión constitutiva de la VII legislatura de la Asamblea Nacional del Poder Popular. Palacio de las Convenciones, La Habana, Cuba, 2008.

CLAMENT E. H. Management Accounting and behavioral Science. 1971.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE CUBA. Guía para el autocontrol en las unidades presupuestadas. Ley. 107. La Habana, Cuba, 2009.

COSO. Ediciones Días de Santos. T. 1. Madrid ,1997.

GACETA OFICIAL -Extraordinaria- . La Contraloría General de la República de Cuba. No. 029/2009

GEORGE, E. BENNETT, Fraud-Its ControlThrough, D Appleton Century Co, Inc., Nueva York, 1930.

GUEVARA DE LA SERNA, E. Consideraciones de los costos de producción como base del análisis económicos de las empresas sujetas a sistemas presupuestarios, Obras 1957-1967, T II, Ed. Casa de las Américas, La Habana, Cuba, 1970.

KAPLAN, R. S.. The revolution of Management accountings, Review. Vol LIX, No 3, Julio p. 390 – 418, 1986.

KAPLAN, R. S. New System for measurement and Control.Engineering Economist, vol. 36, No 3. , 1991

MARCO INTEGRADO DE CONTROL INTERNO EN LATINOAMÉRICA (MICIL). Antecedentes, enfoque y filosofía del Marco Integrado de Control Interno para Latinoamérica, La Paz, Bolivia, 2004.

MERCHANT. The Control Function of Management, Sloan management Review, estiu: 43 – 56, 1982.

MINISTERIO DE EDUCACIÓN SUPERIOR. Reglamento General para los Centros de Educación Superior. Ed. MES. La Habana. 1974

MINISTERIO DE EDUCACIÓN SUPERIOR. Perfeccionamiento de la actividad económica. Modelo de Gestión Económico-Financiera. Ed. Félix Varela. La Habana. (2001)

PCC. Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución. Habana, Cuba, 2011.

SERNA GÓMEZ, H. Índices de Gestión: Cómo diseñar un sistema integral de medición de Gestión- Editores 3R. España. 2001

SIMMONS, S. Los Sistemas de Control como instrumentos para la renovación estratégica. Deusto Business Review; No 68, sept – octubre, p 22 – 40, 1995.

UMCC, DIRECCIÓN DE ECONOMÍA. Elementos esenciales económicos-administrativo que debe planificar, ejecutar y controlar cada municipio. Matanzas, 2010.

VÍCTOR, H La influencia del Sistema de Control Interno de Comprobación en los procedimientos de Auditoria, The Journal of Accountancy, Nueva York. 1936.