

EL CONTROL INTERNO, UN RETO EN LA ACTUALIDAD.

MSC. Mariuska León Beruvides ¹, Lic. Yuliet López Guerra.²

*1. Universidad de Matanzas – Filial Universitaria Luis Crespo Castro,
Avenida 12 entre 9 y 9A número 912, Jovellanos, Matanzas.*

mariuska.lb@umcc.cu

*2. Universidad de Matanzas – Filial Universitaria Luis Crespo Castro,
Avenida 12 entre 9 y 9A número 912, Jovellanos, Matanzas.*

yuliet.lopez@umcc.cu



Resumen

Como consecuencia del proceso evolutivo del control, surge en las últimas décadas del Siglo XX, un nuevo enfoque, el Control Interno, tal como hoy se le conoce, el cual es el resultado asimismo del desarrollo de la economía mundial y su creciente globalización, que ha obligado a la búsqueda de estándares comunes entre las naciones, que propicien un grado de certeza razonable en la fiabilidad de los controles contables y financieros de las entidades, como garante de su capacidad de negociación. La monografía aborda un tema de gran actualidad, ya que el Control Interno ayuda a hacer un uso más adecuado y eficaz de los recursos en las empresas, incrementando la eficiencia de la gestión. El propósito general del estudio fue caracterizar cada uno de sus componentes abordando los diferentes criterios de algunos expertos en el tema dada la necesidad de contribuir al conocimiento del mismo para su implementarlo en las entidades.

Palabras claves: Control Interno; Componentes; Auditoría

Introducción

La evolución del mundo y el interés creciente por una administración eficiente y efectiva en las organizaciones ha cambiado el ambiente de control. Las organizaciones se encuentran inmersas en un proceso de transformación continua, vertiginosa, incesantes cambios estructurales, las influencias de los mercados, los avances tecnológicos y la competencia global, a todos los niveles. Los factores anteriormente descritos tiene una cierta influencia, ya sea directa o indirectamente, en los procesos, operaciones y actividades que desarrolla cualquier entidad, y por eso , están sujetas a la posibilidad de ocurrencia de hechos o acontecimientos que puedan afectar, en menor o mayor medida , el cumplimiento de sus objetivos. Dentro del conjunto de actividades que son necesarias conocer y dominar en la dirección de una empresa, ocupa un lugar importante el Control Interno, el cual reúne los requerimientos fundamentales de todas las especialidades contables, financieras, administrativas, técnicas, productivas y de cuantas actividades posea la empresa.

A nivel internacional se está enfocando el Control Interno hacia la gestión de riesgos empresariales, teniendo en cuenta las limitaciones que han enfrentado las organizaciones en la aplicación del *COMMITTEE of SPONSORING ORGANIZATIONS of the TREADWAY COMMISSION*. Este documento en el cual por primera vez se habla de gestionar los riesgos a que están sometidas las entidades desde el punto de vista de Control Interno, consigue agrupar puntos en común con relación al tamaño, sector, cultura, complejidad, estilo de gestión y otras características de las entidades así como una variedad de enfoques y opiniones que influyen en la implementación de la gestión de



riesgos empresariales. Este pretende ser más abarcador y da una mejor respuesta de la gestión en una entidad así como se adelanta al momento actual, en el que es de vital importancia los métodos de controles más precisos que puedan ayudar al funcionamiento eficiente de una organización.

El Control Interno juega un papel decisivo, ya que es un proceso que no trata solo de detectar y aplicar medidas, sino de estudiar qué elementos facilitan los descontroles y qué es necesario hacer para evitar violaciones. De aquí que la comprensión de los controles puede ayudar a cualquier empresa a obtener logros significativos con un alto grado de eficiencia, eficacia y economía, parámetros indispensables para la toma de decisiones y cumplimiento de las metas.

Por la importancia que tiene el control interno y teniendo en cuenta que este ha carecido de un marco referencial común, generando expectativas diferentes entre empresarios y profesionales, se crearon varios grupos de trabajo para proponer modelos de Control Interno con una mayor participación de la dirección y del personal de la organización y se han emitido una serie de informes para adecuar el control interno de acuerdo a las particularidades de cada empresa.

En los Lineamientos para la Política Económica y Social del VI Congreso del Partido, aprobados en abril de 2011, se consigna que el fortalecimiento del sistema de control interno en las empresas estatales socialistas, resulta imprescindible "...para lograr los resultados esperados en cuanto al cumplimiento de sus planes y metas con eficiencia, orden, disciplina y el acatamiento absoluto de la legalidad."

El sistema de control interno que debe generalizarse en las empresas estatales cubanas, se orienta a conciliar los esfuerzos de todos los colectivos laborales y de los ciudadanos dignos y revolucionarios, para que se integren como participantes activos en el control de los recursos, y coadyuven a la mejor utilización en pos del mejoramiento de las condiciones de vida de la sociedad.

Para alcanzar esta meta, se hace imprescindible el desarrollo y la consolidación de un profundo sentido de propietario y de pertenencia en cada uno de miembros de las organizaciones estatales. Estos sentimientos, deben conducir a la formación de un profundo compromiso emocional e implicación en las transformaciones que se deben producir en los estándares de la administración y el desempeño cotidiano de cada directivo y trabajador, de forma tal, que cada uno de ellos devenga luchador activo a favor del control de los recursos, su preservación y uso racional.

La economía cubana, está urgida de incrementar sus niveles de eficiencia, es algo inaplazable, que precisa del ejercicio consciente, responsable y sistemático de la función administrativa de control en todas las organizaciones económicas. Debe destacarse que esta función gerencial, debe ser ejercida con un enfoque de sistema, de manera total e integradora, tomando en consideración todos los elementos que están presentes en su



ejercicio eficaz. Es por ello que el Estado Cubano ha conferido máxima prioridad a la implementación de un sistema de control interno eficaz en las entidades económicas cubanas.

El sistema de control que se prevé implementar en las empresas, unidades empresariales de base y otras formas de organización económica, debe corresponderse con las especificidades de su actividad fundamental y con los procesos, subprocesos y actividades que se derivan de ésta; integrando armónicamente todos los niveles de dirección, áreas y unidades de cada organización.

En Cuba, el marco del Control Interno, quedaba reglamentado por la Resolución 297 del 2003, emitida por el Ministerio de Finanzas y Precios y por la Resolución 13/06 del extinto Ministerio de Auditoría y Control que regulaba el Plan de Prevención en la lucha contra delitos, ilegalidades y hechos de corrupción. Las experiencias en la aplicación, así como la evaluación de las deficiencias y limitaciones que se han manifestado de manera reiterada en el control de las entidades cubanas, han hecho evidente la necesidad de actualizar la normativa en materia de Control Interno dando cumplimiento además a lo establecido en la Ley 107 de la Contraloría General de República de Cuba. Además, es de reconocimiento por parte de los especialistas, que el papel de las auditorías se ha acrecentado en cantidad y calidad; sin embargo las situaciones negativas en el ámbito de Control Interno continúan manifestándose, entre otros factores, por la inadecuada administración de los riesgos.

El nuevo enfoque que rige la Resolución 60 del 2011 parte del reconocimiento de un modelo estándar que fija las normas y principios básicos de obligada observancia, por todos los sujetos de las acciones de control de la Contraloría General de la República así como los que están en la obligación de diseñar e implementar a partir de este modelo, su propio sistema, de acuerdo con la misión, visión, objetivos, estrategias, características y competencias dando especial tratamiento al Componente Gestión y Prevención de Riesgos.

Desarrollo

Lo que hoy se nombra Sistema de Control Interno se llamó anteriormente Comprobación Interna. Los auditores observaban que en la medida que había separación de funciones había más protección y control sobre los recursos, por ejemplo, el que reportaba a los trabajadores (días u horas) no confeccionaba la nómina, ni la contabilizaba y por supuesto otra persona la revisaba y otra la pagaba.

Fue de este modo que apareció el principio clásico de División del Trabajo, luego la fijación de responsabilidades y también haciendo responsable a cada empleado de todo lo que entraba y descargando todo lo que salía (cargo y descargo) y así por el estilo, otros principios de Control Interno que fueron surgiendo.



Los propietarios o dueños de empresas, entidades, incluyendo gobiernos, bien fueran personas naturales o jurídicas, responsabilizaban a los contadores o a los encargados de llevar la Contabilidad de todo lo relativo al control interno, es decir, que las diferentes instancias direccionales se desentendían, generalmente hablando, de dicho control. Los auditores internos asumían la posición de detectives o policías, cuya función era detectar irregularidades y consecuentemente lograr la expulsión, encarcelamiento, de los comisores de estos delitos.

Esa visión, que algunos han tildado de incorrecta, que se tenía del Sistema de Control Interno desde los siglos XIV hasta varias décadas del siglo XX ha ido evolucionando dentro del marco de la filosofía de administración y control de empresas.

En los Estados Unidos en el año 1986, el sector privado hubo desarrollado diversos sistemas de control, sin embargo el éxito de estos había sido parcial, ya que en algunas organizaciones la aplicación de estos permitía mejores resultados empresariales, pero al aplicarlos a otras entidades los resultados no eran los mismos, de hecho no existía un modelo que de alguna manera pudiese augurar un nivel razonable de éxito para todas estas organizaciones. De esta manera se generó por dicho sector la iniciativa de financiar un trabajo de diversas instituciones para la búsqueda de las mejores prácticas en aras de sistematizar un modelo universal de control interno. El trabajo lo centró la *National Commission on Financial Report Treadway Commission (COSO)*. COSO es una sigla cuyo nombre completo es *COMMITTEE of SPONSORING ORGANIZATIONS of the TREADWAY COMMISSION* y su objetivo es guiar a los gerentes, a los directores y Comité de Auditoría (control) que desean mejorar su comprensión acerca de su Control Interno y su efectividad.

COMMITTEE of SPONSORING ORGANIZATIONS of the TREADWAY COMMISSION es una iniciativa del sector privado (Estados Unidos) establecida en 1985 por *Asociaciones Profesionales Contables y Financieros* compuestos por integrantes de:

- *American Institute of Certified Public Accountants.*
- *American Accounting Association.*
- *The Institute of Internal Auditors.*
- *Institute of Management Accountants.*
- *Financial Executives Institute.*

En la actualidad a nivel internacional, se está enfocando el Control Interno hacia la Gestión de Riesgos Empresariales, teniendo en cuenta las limitaciones que han enfrentado las organizaciones en la aplicación del *COMMITTEE of SPONSORING ORGANIZATIONS of the TREADWAY COMMISSION*. Este es un documento en el cual por primera vez se habla



de gestionar los riesgos a que están sometidas las entidades desde el punto de vista de Control Interno. El Informe *COMMITTEE of SPONSORING ORGANIZATIONS of the TREADWAY COMMISSION II* abarca un total de 8 componentes, destacándose los relacionados directamente con los riesgos.

En materia, el *COMMITTEE of SPONSORING ORGANIZATIONS of the TREADWAY COMMISSION II* adelanta con respecto a su predecesor, desarrollándose y perfeccionándose, por lo que actualmente los riesgos que pueden ocurrir en una entidad se logran identificar, evaluar (cuantificar) y gestionar, siendo este último el paso de avance en el *COMMITTEE of SPONSORING ORGANIZATIONS of the TREADWAY COMMISSION II* que desarrolla la Gestión de Riesgos Empresariales. Además consigue agrupar puntos en común con relación al tamaño, sector, cultura, complejidad, estilo de gestión y otras características de las entidades así como una variedad de enfoques y opiniones, que influyen en la implementación de la Gestión de Riesgos Empresariales.

Lo novedoso de la Gestión de Riesgos es que, como su nombre lo indica, se encarga de gestionar riesgos, teniendo en cuenta para ello la relación costo beneficio, donde nunca los costos de controlar pueden exceder los beneficios que se esperan de la acción de control. En este nuevo enfoque se consideran riesgos todos aquellos acontecimientos que afectan negativamente el cumplimiento de los objetivos de una entidad. Se habla de gestión de riesgos, ya que todos los riesgos no se tratan de la misma manera, en dependencia del riesgo se aplican en mayor o menor medida las actividades de control, en otros casos se trata por todos los medios de evitar que ocurra el riesgo, en las situaciones que lo permiten, se trata de compartir el riesgo y cuando no hay otra opción o sería muy costosa, se acepta el riesgo. En fin de eso se trata, de lograr eficiencia en el tratamiento de los riesgos.

En Cuba, casi la totalidad de las entidades y sus recursos son propiedad social, administradas por las instituciones estatales. La aplicación de sistemas de control en todos sus aspectos es de gran importancia, pues para obtener resultados de eficiencia, eficacia y economía en la gestión empresarial no se puede ignorar la planeación y la aplicación de un Sistema de Control Interno con los requerimientos necesarios para el logro de dichos objetivos.

Después del 1 de enero de 1959, no se debe olvidar que se logró deshacer de los grilletes económicos y de la penetración en la soberanía cubana, que ejercían los Estados Unidos sobre Cuba, sin embargo, devino un periodo oscuro en la Contabilidad, que se conoció como "lucha contra el burocratismo". Es a partir del ingreso de Cuba en el Consejo de Ayuda Mutua Económica (1973) en que se comenzaron a retomar los controles económicos abandonados y comenzaron a soplar los vientos saludables del Sistema *COMMITTEE of SPONSORING ORGANIZATIONS of the TREADWAY COMMISSION* (década del 1980) y así mejorando las cosas hasta que por la Resolución 297/03 del Ministerio de Finanzas y Precios y por la Resolución 13/06 del Ministerio de Auditoría y Control que regulaba el plan de prevención en la lucha contra ilegalidades, se plantean con mucha fuerza toda una



serie de definiciones y características del Sistema de Control Interno que se comenzó a aplicar en todo el país.

En la actualidad el Control Interno juega un papel decisivo, ya que es un proceso que no trata solo de detectar y aplicar medidas, sino de estudiar qué elementos facilitan los descontrolados y qué es necesario hacer para evitar las violaciones. De aquí que la comprensión de los controles puede ayudar a cualquier empresa a obtener logros significativos en su desempeño con un alto grado de eficiencia, eficacia y economía, parámetros indispensables para la toma de decisiones y cumplimiento de las metas.

Por tanto, es inobjetable la importancia que reviste el Control Interno para las empresas, más aún para la recuperación de la economía nacional, ya que el control de los recursos materiales, financieros y humanos es fundamental para lograr tal propósito.

La Resolución 297 se basó fundamentalmente en el Informe *COMMITTEE of SPONSORING ORGANIZATIONS of the TREADWAY COMMISSION*, y al este no considerar la gestión de riesgos la 297 tampoco lo hacía. Ahora con la creación de la Res. 60 el componente, que antes se denominaba, Evaluación de Riesgos, según la Res. 297, pasa a denominarse Gestión y Prevención de Riesgos, incorporando en esta resolución el enfoque de gestión. A partir del propio concepto de las resoluciones antes mencionadas, se puede ver cómo ha avanzado la manera de enfocar los riesgos en Cuba.

A partir de esto, surgen entonces muchos retos que deben enfrentar las empresas sobre cómo medir y cuantificar los riesgos, cómo administrarlos, cómo administrar la organización con un enfoque de gestión de riesgos y qué mecanismos y procedimientos utilizar para dirigir las organizaciones sobre la Gestión de Riesgos.

El Sistema de Control Interno está formado por cinco componentes interrelacionados entre sí, en el marco de los principios básicos y las características generales: 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 y a continuación se exponen:

Ambiente de Control

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. Se estructura en las siguientes normas:

1- planeación, planes de trabajo anual, mensual e individual: la máxima autoridad de los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades debe integrar a su Sistema de Control Interno, el proceso de planificación, los objetivos y planes de trabajo, para relacionarlo con los procesos, actividades y operaciones en el interés de asegurar el cumplimiento de su misión y de las disposiciones legales que le competen.

2- integridad y valores éticos: el Sistema de Control Interno se sustenta en la observancia de valores éticos por parte de los directivos superiores, directivos, ejecutivos, funcionarios y trabajadores de los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades, cuya dirección desempeña un papel principal al contribuir con su ejemplo personal a elevar el compromiso ético y sentido de pertenencia de todos sus integrantes, los que deben conocer y cumplir el Código de Ética de los Cuadros del Estado Cubano, el Reglamento Orgánico, el Manual de Procedimiento, el Convenio Colectivo de Trabajo, el Código de Conducta Específico si lo hubiere y su Reglamento Disciplinario Interno, según corresponda.

El desarrollo de estos valores conforma una cultura organizacional definida, la cual permite preservarlos y contribuir a su fortalecimiento en el marco de la organización y su entorno. Para esto, los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades deben definir de manera participativa sus valores, los que deben formar parte de la gestión y se miden de forma cualitativa mediante el actuar de sus miembros.

3- idoneidad demostrada: la idoneidad demostrada del personal es un elemento esencial a tener en cuenta para garantizar la efectividad del Sistema de Control Interno, lo cual facilita el cumplimiento de las funciones y responsabilidades asignadas a cada cargo.

El proceso de selección y aprobación del personal, debe asegurar que el candidato seleccionado posea el nivel de preparación y experiencia en correspondencia con los requisitos y competencias exigidos; una vez incorporado a la entidad, debe consultar los manuales de funcionamiento y técnicos, los cuales se aprueban por la máxima autoridad, así como recibir la orientación, capacitación y adiestramiento necesarios para desempeñar su trabajo.

4- estructura organizativa y asignación de autoridad y responsabilidad: los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades elaboran su estructura organizativa, para el cumplimiento de su misión y objetivos, la que se grafica mediante un organigrama, se formaliza con las disposiciones legales y procedimientos que se diseñan, donde se establecen las atribuciones y obligaciones de los cargos, que constituyen el marco formal de autoridad y responsabilidad, así como las diferentes relaciones jerárquicas y funcionales en correspondencia con los procesos, actividades y operaciones que se desarrollan.



5- políticas y prácticas en la gestión de recursos humanos: los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades establecen y cumplen las políticas y prácticas en la gestión de recursos humanos, para ello diseñan los procedimientos donde se relacionan las acciones a desarrollar en cumplimiento de las disposiciones legales establecidas a tal efecto; prestan especial atención a la formación de valores; al desarrollo en función de incrementar sus capacidades; así como deben mantener por parte de los jefes inmediatos un control sistemático y evaluación del cumplimiento de lo establecido en los planes de sus subordinados.

Gestión y prevención de riesgos

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 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 se estructura en las siguientes normas:

1- identificación de riesgos y detección del cambio: en la identificación de los riesgos, se tipifican todos los que pueden afectar el cumplimiento de los objetivos. La identificación de riesgos se nutre de la experiencia derivada de hechos ocurridos, así como de los que puedan preverse en el futuro y se determinan para cada proceso, actividad y operación a desarrollar.

Los factores externos incluyen los económico - financieros, medioambientales, políticos, sociales y tecnológicos y los internos incluyen la estructura organizativa, composición de los recursos humanos, procesos productivos o de servicios y de tecnología, entre otros.

La identificación de riesgos se realiza de forma permanente, en el contexto externo pueden presentarse modificaciones en las disposiciones legales que conduzcan a cambios en la estrategia y procedimientos, alteraciones en el escenario económico financiero que impacten en el presupuesto y de ahí en sus planes y programas, y desarrollos tecnológicos que en caso de no adoptarse provocarían obsolescencia técnica, entre otros; en el contexto interno, variaciones de los niveles de producción o servicios, modificaciones de carácter organizativo y de estructura u otros. Toda entidad debe disponer de procedimientos capaces de captar e informar oportunamente los cambios registrados o inminentes en su ambiente interno y externo, que puedan conspirar contra la posibilidad de alcanzar sus objetivos en las condiciones deseadas.

Una vez identificados los riesgos se procede a su análisis, aplicando para ello el principio de importancia relativa, determinando la probabilidad de ocurrencia y en los casos que sea



posible, cuantificar una valoración estimada de la afectación o pérdida de cualquier índole que pudiera ocasionarse.

2- determinación de los objetivos de control: los objetivos de control son el resultado o propósito que se desea alcanzar con la aplicación de procedimientos de control, los que deben verificar los riesgos identificados y estar en función de la política y estrategia de la organización.

Luego de identificar, evaluar y cuantificar, siempre que sea posible, los riesgos por procesos, actividades y operaciones, la máxima dirección y demás directivos de las áreas, con la participación de los trabajadores, realizan un diagnóstico y determinan los objetivos de control, dejando evidencia documental del proceso. El diagnóstico se realiza en reuniones por colectivos de áreas, direcciones o departamentos según corresponda, las cuales son presididas por la máxima autoridad del lugar, el dirigente sindical y los representantes de las organizaciones políticas; debe estar presente al menos uno de los integrantes del grupo que realizó la identificación y análisis de riesgos a nivel de la organización, con la información y antecedentes específicos del área. En estas reuniones se realiza entre todos un diagnóstico con los objetivos de control a considerar y se definen las medidas o procedimientos de control a aplicar, las mismas serán antecedidas de un trabajo de información y preparación de los trabajadores en asamblea de afiliados donde se les explica el procedimiento a seguir para su desarrollo.

3- prevención de riesgos: esta norma constituye un conjunto de acciones o procedimientos de carácter ético - moral, técnico - organizativos y de control, dirigidas de modo consciente a eliminar o reducir al mínimo posible, las causas y condiciones que propician los riesgos internos y externos, así como los hechos de indisciplinas e ilegalidades, que continuados y en un clima de impunidad, provocan manifestaciones de corrupción administrativa o la ocurrencia de presuntos hechos delictivos.

En función de los objetivos de control determinados de acuerdo con los riesgos identificados por los trabajadores de cada área o actividad y las medidas o acciones de control necesarias, se elabora el Plan de Prevención de Riesgos, cuyos aspectos más relevantes tributan al del órgano, organismo, organización o entidad, el que de forma general incluye los riesgos que ponen en peligro el cumplimiento de los objetivos y la misión. Los planes elaborados son evaluados por el Comité de Prevención y Control y aprobados por el órgano colegiado de dirección.

El Plan de Prevención de Riesgos constituye un instrumento de trabajo de la dirección para dar seguimiento sistemático a los objetivos de control determinados, se actualiza y analiza periódicamente con la activa participación de los trabajadores y ante la presencia de hechos que así lo requieran. Es necesario que los resultados de los análisis de causas y condiciones efectuados, sobre los hechos que se presenten y las valoraciones realizadas en cuanto a la efectividad del Plan de Prevención de Riesgos, sean divulgados, en el interés de transmitir la experiencia, y el alerta que de ello se pueda derivar, a todo el sistema.



El Plan de Prevención de Riesgos se estructura por áreas o actividad y el de la entidad. En su elaboración se identifican los riesgos, posibles manifestaciones negativas; medidas a aplicar; responsable; ejecutante y fecha de cumplimiento de las medidas. El autocontrol se considera como una de las medidas del Plan de Prevención de Riesgos para medir la efectividad de estas y de los objetivos de control propuestos.

Actividades de Control

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.

Las actividades de control 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. Se estructura en las siguientes normas:

1-coordinación entre áreas, separación de tareas, responsabilidades y niveles de autorización: el Sistema de Control Interno para que sea efectivo requiere de una adecuada interrelación y coordinación de trabajo entre las áreas que ejecutan los procesos, actividades y operaciones; cada operación necesita de la autorización de la autoridad facultada y debe quedar específicamente definida, documentada, asignada y comunicada al responsable de su ejecución.

Se establece un balance entre la separación de tareas y responsabilidades y el costo de dividir las funciones o tareas asignadas, lo cual debe quedar documentado en caso de no poderse cumplir e implementar controles alternativos que aseguren razonablemente el adecuado desempeño de los responsables.

2-documentación, registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos: todas las transacciones, operaciones y hechos económicos que se realicen, deben tener soporte documental, ser fiables y garantizar la trazabilidad; también debe garantizarse la salvaguarda de las actas de los órganos colegiados de dirección y de las asambleas con los trabajadores para el análisis de la eficiencia. Los documentos podrán estar en formato impreso o digital, según se determine por la entidad, salvo lo que expresamente se regule por los órganos y organismos rectores.

Las transacciones o hechos deben ejecutarse de acuerdo con la autorización general o específica de la administración y registrarse conforme a su clasificación, en el momento de su ejecución, para garantizar su relevancia, oportunidad y utilidad.



3-acceso restringido a los recursos, activos y registros: el acceso a los recursos, activos, registros y comprobantes, debe ser protegido, otorgándosele permisos sólo a las personas autorizadas, quienes están obligadas a firmar actas con las cuales se responsabilizan de su utilización y custodia.

Los activos están debidamente registrados y se cotejan las existencias físicas con los registros contables para verificar su coincidencia y prevenir riesgos de sustracción, despilfarro, uso indebido u otras irregularidades.

4-rotación del personal en las tareas claves: la rotación del personal, siempre que sea posible y acordado por el órgano colegiado de dirección, puede ayudar a evitar la comisión de irregularidades, permitir mayor eficiencia y eficacia de las operaciones e impedir que un trabajador sea responsable de aspectos claves inherentes a sus funciones por un excesivo período de tiempo en la función o cargo. Los trabajadores a cargo de dichas tareas se emplean periódicamente en otras funciones. En el caso de aquellas unidades organizativas que por contar con pocos trabajadores, se dificulte el cumplimiento de esta norma, es necesario aumentar la periodicidad de las acciones de supervisión y control.

5-control de las tecnologías de la información y las comunicaciones: los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades que cuenten con tecnologías de la información y las comunicaciones, integran y concilian el Plan de Seguridad Informática con su Sistema de Control Interno, en el que se definen las actividades de control apropiadas a partir de la importancia de los bienes e información a proteger, en correspondencia con la legislación vigente, considerando los riesgos a que están sometidos; los permisos de acceso a los diferentes niveles de información automatizada, que deben quedar registrados mediante el documento que corresponda, debidamente firmado.

6-indicadores de rendimiento y de desempeño: los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades establecen sus indicadores de rendimiento y de desempeño de tipo cualitativos y cuantitativos de acuerdo con sus características, tamaño, proceso productivo de bienes y servicios, recursos, nivel de competencia y demás elementos que lo distinguen, con el fin de evaluar el cumplimiento de los objetivos fijados. Con la información obtenida se adoptan las acciones que correspondan para mejorar el rendimiento y el desempeño.

Información y comunicación

El componente Información y Comunicación 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. Se estructura en las siguientes normas:



1-sistema de información, flujo y canales de comunicación: el sistema de información se diseña en concordancia con las características, necesidades y naturalezas de los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades, así como de acuerdo con los requerimientos establecidos para la información oficial contable y estadística que corresponda; es flexible al cambio, puede estar total o parcialmente automatizado, provee información para la toma de decisiones, cuenta con mecanismos de retroalimentación y de seguridad para la entrada, procesamiento, almacenamiento y salida de la información, facilitando y garantizando su transparencia.

El flujo informativo circula en todos los sentidos y niveles de la organización: ascendente, descendente, transversal y horizontal, su diseño debe contribuir a ofrecer información oportuna, clara y veraz para la toma de decisiones.

Se establecen y funcionan adecuados canales y medios de comunicación, que permitan trasladar la información de manera transparente, ágil, segura, correcta y oportuna, a los destinatarios (externos e internos).

Con el objetivo de generalizar las medidas que por su importancia o significación lo requieran, a partir de la investigación, estudio y análisis realizado acerca de los principales problemas, la máxima dirección decide las acciones de divulgación a desarrollar.

2-contenido, calidad y responsabilidad: la información contribuye al cumplimiento de las responsabilidades individuales y a la coordinación del conjunto de actividades que desarrollan los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades para el logro de sus objetivos, debe transmitir la situación existente en un determinado momento, de forma confiable, oportuna, suficiente, pertinente y con la calidad requerida.

El sistema de información debe incluir un procedimiento que indique el emisor y receptor de cada dato significativo, así como la responsabilidad por su actuación y comunicación a quien lo utilice.

3-rendición de cuentas: los directivos superiores, directivos, ejecutivos y funcionarios, tienen el deber legal y ético de responder e informar acerca de su gestión, administración, manejo y rendimiento de fondos, bienes o recursos públicos asignados y los resultados en el cumplimiento del mandato que le ha sido conferido, así como otros aspectos de interés que resulten necesarios, ante sus órganos superiores, consejo de dirección y colectivo de trabajadores.

El sistema de rendición de cuentas diseñado por los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades, debe incluir todos los elementos que permitan conocer el destino de los recursos y les garanticen el mejor uso posible de estos para satisfacer las necesidades públicas. Con la rendición de cuentas debe lograrse que toda persona asuma con plena responsabilidad sus actos, informando no sólo de los objetivos a que se destinaron los



recursos que le fueron confiados, sino también de la forma y resultado de su aplicación, sin olvidar la importancia del componente ético en su actuación y conducta.

Supervisión y monitoreo

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. Se estructura en las siguientes normas:

1-evaluación y determinación de la eficacia del Sistema de Control Interno: el Sistema de Control Interno es objeto de evaluación para conocer la eficacia de su funcionamiento y permitir su retroalimentación y mejora continua; la evaluación comprende un conjunto de actividades de control incorporadas a los procesos, actividades y operaciones que se llevan a cabo mediante el seguimiento de sus resultados.

Cuando se detecte alguna deficiencia en el funcionamiento del Sistema de Control Interno, los jefes de los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades emprenden oportunamente las acciones preventivas y correctivas pertinentes para su fortalecimiento, de conformidad con los objetivos y recursos disponibles. También verifican de manera sistemática, los avances y logros en la implementación de las acciones adoptadas.

Los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades mediante la aplicación del autocontrol sistemático garantizan su función de control, adecuan, actualizan y gradúan la aplicación de la Guía de Autocontrol emitida por la Contraloría General de la República en correspondencia con su actividad y sus características. A partir de los resultados obtenidos se elabora un plan de medidas, el que debe ser evaluado por el órgano colegiado de dirección.

2-comité de prevención y control: los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades, constituyen mediante disposición legal su Comité de Prevención y Control, que preside la máxima autoridad, la que designa para su integración a otros directivos, ejecutivos, asesores jurídicos y el auditor interno según la estructura que corresponda; así como a otros funcionarios que tienen a su cargo las funciones o actividades de cuadros, atención a la población, inspección, seguridad y protección, entre otros que se determinen; además de trabajadores que gocen de respeto en el colectivo por sus conocimientos y experiencia.

El Comité de Prevención y Control es un órgano asesor que está vinculado directamente al órgano colegiado de dirección, con el objetivo de velar por el adecuado funcionamiento del



Sistema de Control Interno y su mejoramiento continuo. Su composición, la permanencia en este y la periodicidad de las reuniones, son definidas por la máxima autoridad que corresponda, en estas es necesario contar con la presencia de dirigentes sindicales, según proceda. Debe quedar evidencia documental del cronograma de reuniones, así como de los temas tratados, acuerdos adoptados y su seguimiento en las sesiones de trabajo.

Entre sus funciones fundamentales se encuentran: conocer las disposiciones legales relativas al Sistema de Control Interno, con el propósito de formular propuestas, auxiliar a la dirección en el diagnóstico de los objetivos de control; en la organización, conducción y revisión del proceso de elaboración del Plan de Prevención de Riesgos y su posterior seguimiento, a partir del análisis integral de los resultados de acciones de control y la evaluación de las causas y condiciones que generan las deficiencias detectadas y propone las acciones y recomendaciones que considere necesarias para el mejor funcionamiento y eficacia del Sistema de Control Interno; coordinar y orientar la divulgación de información y capacitación a los trabajadores acerca de políticas, disposiciones legales y procedimientos emitidos por la entidad o de carácter vinculante, apoyando a la dirección; así como otras funciones que se consideren necesarias por los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades para la gestión de riesgos y el cumplimiento de su misión y objetivos.

Este ha sido un tema de interés para muchos autores durante el transcurso de los años, donde cada cual ha tenido sus criterios relacionados con el control interno, cuestión que a continuación se abordará.

Fundamentación teórica del sistema de control interno.

Fowler Newton, define el control interno como el conjunto de elementos, normas y procedimientos destinados a lograr a través de una efectiva planificación, ejecución y control del ejercicio eficiente de la gestión para el logro de los fines de la organización.

Gómez Morfin, considera que el control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración.

De acuerdo con el Informe *COMMITTEE of SPONSORING ORGANIZATIONS of the TREADWAY COMMISSION* (1992), el Control Interno es un proceso integrado a los procesos, y no un conjunto de pesados mecanismos burocráticos añadidos a los mismos, efectuado por el consejo de la administración, la dirección y el resto del personal de una entidad. Completan la definición algunos conceptos fundamentales: El control interno es un proceso, es decir un medio para alcanzar un fin y no un fin en sí mismo. Lo llevan a cabo las personas que actúan en todos los niveles, no se trata solamente de manuales de organización y procedimientos. Sólo puede aportar un grado de seguridad razonable, no la seguridad total, a la conducción. Está pensado para facilitar la consecución de objetivos en



una o más de las categorías señaladas las que, al mismo tiempo, suelen tener puntos en común. Al hablarse del control interno como un proceso, se hace referencia a una cadena de acciones extendida a todas las actividades, inherentes a la gestión e integrados a los demás procesos básicos de la misma: planificación, ejecución y supervisión. Tales acciones se hallan incorporadas (no añadidas) a la infraestructura de la entidad, para influir en el cumplimiento de sus objetivos y apoyar sus iniciativas de calidad.

Por otro lado, según Cepeda (1996), el Sistema Nacional de Control es el conjunto de órganos de control, normas, métodos y procedimientos, estructurados e integrados funcionalmente, destinados a conducir y desarrollar el ejercicio del control gubernamental en forma descentralizada. Su actuación comprende todas las actividades y acciones en los campos administrativos, presupuestal, operativo y financiero de las entidades y alcanza al personal que presta servicios en ellas, independientemente del régimen que las regula. El Sistema está conformado por los siguientes órganos: La Contraloría General de la República, como ente técnico rector; todas las unidades orgánicas responsables de la función de control gubernamental; las sociedades de auditoría externa independientes, cuando son designadas por la Contraloría General y contratadas, durante un período determinado, para realizar servicios de auditoría en las entidades: económica, financiera, de sistemas informáticos, de medio ambiente y otros.

Según la Contraloría General de la República (2006), el control gubernamental consiste en la supervisión, vigilancia y verificación de los actos y resultados de la gestión pública, en atención al grado de eficiencia, eficacia, transparencia y economía en el uso y destino de los recursos y bienes del Estado, así como del cumplimiento de las normas legales y de los lineamientos de política y planes de acción, evaluando los sistemas de administración, gerencia y control, con fines de su mejoramiento a través de la adopción de acciones preventivas y correctivas pertinentes. El control gubernamental es interno y externo y su desarrollo constituye un proceso integral y permanente

Según Aldave & Meniz (2005), coincidente con la Contraloría General de la República (2004), explican que Control Interno es el sistema integrado por la estructura organizacional y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes, dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos. El ejercicio del Control Interno debe consultar los principios de igualdad, eficiencia, economía, celeridad, moralidad, publicidad y valoración de costos ambientales. En consecuencia, deberá concebirse y organizarse de tal manera que su ejercicio sea intrínseco al desarrollo de las funciones de todos los cargos existentes en la entidad, y en particular de las asignadas a aquellos que tengan responsabilidad del mando. El Control Interno se expresará a través de las políticas aprobadas por los niveles de dirección y administración de las respectivas entidades y se cumplirá en toda la escala de la estructura administrativa,



mediante la elaboración y aplicación de técnicas de dirección, verificación y evaluación de regulaciones administrativas, de manuales de funciones y procedimientos, de sistemas de información y de programas de selección, inducción y capacitación de personal. Toda entidad bajo la responsabilidad de sus directivos, debe por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control Interno:

- Establecimiento de objetivos y metas tanto generales como específicas, así como la formulación de planes operativos que sean necesarios;
- Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos;
- Adopción de un sistema de organización adecuado para ejecutar los planes;
- Delimitación precisa de la autoridad y los niveles de responsabilidad;
- Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos;
- Dirección y administración del personal conforme a un sistema de méritos y sanciones;
- Aplicación de las recomendaciones resultantes de las evaluaciones de Control Interno;
- Establecimiento de mecanismos que faciliten el control ciudadano a la gestión de las entidades;
- Establecimiento de sistemas modernos de información que faciliten la gestión y el control;
- Organización de métodos confiables para la evaluación de la gestión;
- Establecimiento de programas de inducción, capacitación y actualización de directivos y demás personal de la entidad;
- Simplificación y actualización de normas y procedimientos.

Analizando a la Contraloría General de la República (2006), se entiende por control interno el conjunto de políticas, normas, métodos y procedimientos técnicos, que compete aplicar a la Contraloría General u otro órgano del Sistema por encargo o designación de ésta, con el objeto de supervisar, vigilar y verificar la gestión, la captación y el uso de los recursos y bienes del Estado. Se realiza fundamentalmente mediante acciones de control con carácter selectivo y posterior. En concordancia con sus roles de supervisión y vigilancia, el control



externo podrá ser preventivo o simultáneo, cuando se determine taxativamente por la Ley del Sistema Nacional de Control o por normativa expresa, sin que en ningún caso conlleve injerencia en los procesos de dirección y gerencia a cargo de la administración de la entidad, o interferencia en el control posterior que corresponda. Para su ejercicio, se aplicarán sistemas de control de legalidad, de gestión, financiero, de resultados, de evaluación de control interno u otros que sean útiles en función a las características de la entidad y la materia de control, pudiendo realizarse en forma individual o combinada. Asimismo, podrá llevarse a cabo inspecciones y verificaciones, así como las diligencias, estudios e investigaciones necesarias para fines de control.

Interpretando a Osorio (2005), el control eficaz, es un proceso integral efectuado por el titular, funcionarios y servidores de una entidad, diseñado para enfrentar a los riesgos y para dar seguridad razonable de que, en la consecución de la misión de la entidad, se alcanzarán los siguientes objetivos gerenciales:

- Promover la eficiencia, eficacia, transparencia y economía en las operaciones de la entidad, así como la calidad de los servicios públicos que presta.
- Cuidar y resguardar los recursos y bienes del Estado contra cualquier forma de pérdida, deterioro, uso indebido y actos ilegales, así como, en general, contra todo hecho irregular o situación perjudicial que pudiera afectarlos.
- Cumplir la normatividad aplicable a la entidad y a sus operaciones.
- Garantizar la confiabilidad y oportunidad de la información.
- Fomentar e impulsar la práctica de valores institucionales.
- Promover el cumplimiento de los funcionarios o servidores públicos de rendir cuentas por los fondos y bienes públicos a su cargo o por una misión u objetivo encargado y aceptado.

Interpretando a la Contraloría General de la República (2006), el control interno comprende las acciones de cautela previa, simultánea y de verificación posterior que realiza la entidad sujeta a control, con la finalidad que la gestión de sus recursos, bienes y operaciones se efectúe correcta y eficientemente. Su ejercicio es previo, simultáneo y posterior. El control interno previo y simultáneo compete exclusivamente a las autoridades, funcionarios y servidores públicos de las entidades como responsabilidad propia de las funciones que le son inherentes, sobre la base de las normas que rigen las actividades de la organización y los procedimientos establecidos en sus planes, reglamentos, manuales y disposiciones institucionales, los que contienen las políticas y métodos de autorización, registro, verificación, evaluación, seguridad y protección. El control posterior es ejercido por los responsables superiores del servidor o funcionario ejecutor, en función del cumplimiento de las disposiciones establecidas, así como por el órgano de control institucional según sus



planes y programas anuales, evaluando y verificando los aspectos administrativos del uso de los recursos y bienes del Estado, así como la gestión y ejecución llevadas a cabo, en relación con las metas trazadas y resultados obtenidos. Es responsabilidad del Titular de la entidad fomentar y supervisar el funcionamiento y confiabilidad del control interno para la evaluación de la gestión y el efectivo ejercicio de la rendición de cuentas, propendiendo a que éste contribuya con el logro de la misión y objetivos de la entidad a su cargo. El Titular de la entidad está obligado a definir las políticas institucionales en los planes y/o programas anuales que se formulen, los que serán objeto de las verificaciones.

El concepto de Control Interno según la Res. 297 planteaba que: El Control Interno es el proceso integrado a las operaciones efectuado por la dirección y el resto del personal de una entidad para proporcionar una seguridad razonable para el logro de objetivos siguientes: confiabilidad de la información financiera, eficiencia y eficacia de las operaciones, cumplimiento de las leyes, políticas y reglamentos y control de los recursos.

El concepto de Control Interno según la Res. 60 plantea que: 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.

La autora coincide con el criterio abordado por Aldave & Meniz (2005) compatible con la Contraloría General de la República. Considera que para que el control se realice eficazmente, es esencial que la información que se obtenga, con independencia de la vía utilizada para obtener la misma, posea precisión y exactitud, y refleje fielmente el comportamiento o desempeño real, para que así cuando se detecten las diferencias entre lo planificado y lo realmente logrado, se puedan llevar a cabo acciones correctivas al respecto con el menor riesgo de equivocación y en el menor tiempo posible. No obstante, es preciso señalar que aún a pesar de su importancia, el control no se reduce a la búsqueda de información y la determinación de posibles desviaciones; por el contrario, el ejercicio adecuado del control necesariamente el análisis de las causas de las desviaciones detectadas y la implementación de medidas correctivas, para su reducción o eliminación.

Partiendo de los planteamientos anteriores, es preciso señalar que todos coinciden en aspectos que evidencian su importancia para el funcionamiento adecuado de cualquier entidad, a lo que la autora agrega que es un proceso integrado a las operaciones efectuado por la dirección y el resto del personal de una entidad, el mismo es de obligatorio cumplimiento por todas las personas involucradas y responsabilizadas con el funcionamiento de las entidades para proporcionar una seguridad razonable al logro de los objetivos.



Conclusiones

La revisión del estado del arte y de la práctica realizada permitió estructurar la base teórica y metodológica que sirve de sustento a la investigación, precisando el origen y la evolución de las concepciones acerca del control interno, su integración con las teoría de sistemas, el enfoque de la gestión por procesos y la estructura interna de los sistemas de control interno a implementar en las empresas estatales socialistas cubanas a partir de la emisión de la Resolución 60/11 de la Contraloría General de la República de Cuba.

Es de vital importancia conocer en las entidades sobre este tema, tanto administrativos como demás trabajadores, para poder establecer su implementación de forma correcta.

El poco dominio sobre el Control Interno, ha traído como consecuencia que en muchas entidades se cometan hechos de corrupción y delito, lo cual provoca un mal funcionamiento en las mismas y por tanto en muchas ocasiones no se logran el cumplimiento de sus objetivos y metas.



Bibliografía

- BLANCO, I. 2000. *El control integrado de gestión*. México: limusa noriegas editores, s.a.2000.
- BEJERANO, G. 2008. *El Sistema de Control Interno*. Conferencia Dictada en el Seminario Nacional de Perfeccionamiento Empresarial. La Habana, 2008.
- Beltrán, M. 2003 *Enfoques del Control Interno*. Conferencia dictada en la VIII
- CHACÓN, W. 2002. *El Control Interno como herramienta fundamental contable y controladora de las organizaciones*. [En línea] [Citado el: 30 de Octubre de 2011] www.gestiopolis.com.
- FONTEBOA, A. 2003. *Definiciones de Control Interno. Contenido de sus Componentes y Formas*. La Habana: ECOFIS. 2003.
- GALLART, Y. 2008. *Auditoría al Control Interno*. (2008)[En línea] 18 de 4 de 2008. [Citado el: 5 de 12 de 2011.] www.monografias.com
- HERNÁNDEZ, D. *Deficiencias del Control Interno en el Proceso de Ejecución Presupuestario*. [En línea][Citado el 23 de octubre de 2011] www.gestiopolis.com
- LINEAMIENTOS PARA LA POLÍTICA ECONÓMICA Y SOCIAL DEL PARTIDO Y LA REVOLUCIÓN DEL VI CONGRESO DEL PCC*. Partido Comunista de Cuba. La Habana: Editora Política. 2011
- MANUAL DEL AUDITOR*. Ministerio de Auditoría y Control de la República de Cuba. 2004. La Habana: MAC 2004
- MARTÍNEZ, R. ET.AL. 2002. *Sistema de Control Interno*. [En línea] 30 de 12 de 2002. [Citado el: 5 de 12 de 2011.] www.monografias.com.
- MOLINA, J. 2010. *Chequeo y Auditoría a la Actividad de Control Interno*. [En línea] 18 de 4 de 2010. [Citado el: 5 de 12 de 2011.] www.monografias.com.
- OSWALDO, J. 2009. *Control Interno - Auditoría*. [En línea] 9 de 11 de 2009. [Citado el: 5 de 12 de 2011.] www.monografias.com.
- PCC. 2010. *Propuesta de Lineamientos para la Política Económica y Social*. VI Congreso del PCC. Folleto. La Habana: Editorial del PCC, 2010.



- RESOLUCIONES 2004. *Modificaciones a las Normas de Auditoría*. Ministerio de Auditoría y Control.
- RESOLUCIÓN 340 *Normas complementarias de Auditoría*.
- RESOLUCIÓN NO.297.03 *Implementación del Sistema de Control Interno*. Ministerio de Finanzas y Precios. La Habana: MFP, 2003.
- RESOLUCIÓN NO.60.11 *Normas del Sistema de Control Interno*. Contraloría General de la República de Cuba. La Habana: CGR, 2011.
- RIVERO, A. 2005. *La evaluación de riesgos como parte del Sistema de Control Interno en las Universidades Cubanas*. [En línea: 2006][Citado el: 25 de Octubre de 2010] www.monografias.com
- ROMERO, M. *El Control como Fase del Proceso Administrativo*. [En línea: 2003][Citado el 11 de noviembre de 2010] www.tablero-decomando.com
- ROYERO, J. 2002. *El Control de Gestión*. [En línea] 2002 [Citado el 17 de enero 2010] www.monografias.com
- SANTOS, I. 2009. *Administración de los Riesgos de Control Interno; principios, funciones y técnicas*. [En línea] 5 de 10 de 2009. [Citado el: 5 de 12 de 2011.] www.monografias.com.
- TURCO, W. 2008. *Control Interno*. [En línea] 17 de 12 de 2008. [Citado el: 5 de 12 de 2011.] www.monografias.com.

