

# El funcionamiento y la gestión de la auditoría interna en Cuba: estudio empírico en la provincia Mayabeque

## *Performance and Management of Cuban Domestic Auditing: Empirical Survey in Mayabeque Province*

Luisa María Morell González,<sup>1</sup> Lázaro J. Blanco Encinosa,<sup>2</sup> Roberto Díaz Pérez<sup>3</sup> e Ileana Miranda Cabrera<sup>4</sup>

<sup>1</sup> Universidad Agraria de La Habana Fructuoso Rodríguez Pérez (UNAH), Mayabeque, Cuba.  
[luisa\\_maria@unah.edu.cu](mailto:luisa_maria@unah.edu.cu)

<sup>2</sup> Centro de Estudios de Técnicas de Dirección (CETED), Universidad de La Habana, Cuba.  
[lazaroj@fcf.uh.cu](mailto:lazaroj@fcf.uh.cu)

<sup>3</sup> Contraloría General de la República (CGR), La Habana, Cuba.  
[robertod.perez@contraloria.cu](mailto:robertod.perez@contraloria.cu)

<sup>4</sup> Centro Nacional de Sanidad Agropecuaria (CENSA), Mayabeque, Cuba.  
[ileanam@censa.edu.cu](mailto:ileanam@censa.edu.cu)

### RESUMEN

En esta investigación se diagnosticó el estado del funcionamiento de la auditoría interna en la provincia Mayabeque, lo que permitió determinar las dificultades que presentan los auditores internos en su gestión. Se diseñó una muestra probabilística estratificada, mediante la selección de los elementos con una tabla de números aleatorios; se construyeron instrumentos de medición (cuestionarios y entrevistas) y, para el procesamiento de los datos, se utilizó la estadística descriptiva inferencial y multivariada. Los resultados fundamentales indicaron que la ausencia de un sistema de gestión con un enfoque sistémico, holístico e integrador, junto a la inexistencia de herramientas que proporcionen los recursos metodológicos para la gestión de los procesos, limitan el funcionamiento efectivo y eficiente de la actividad y el cumplimiento de su objetivo supremo: agregar valor.

**PALABRAS CLAVE:** agregar valor; enfoque sistémico, holístico e integrador; sistema de gestión.

### ABSTRACT

The present research diagnosed the situation of domestic auditing performance in Mayabeque province, which made possible to determine the difficulties posed by domestic auditors' management. A stratified probabilistic sample was designed, by selecting elements with a random numbers' table; measurement instruments were created (questionnaires and interviews), and an inference and multivariate descriptive statistics was used for data processing. The main results showed that the absence of a management system with a systemic, holistic and inclusive approach, along with the absence of tools that provide methodological resources for processes' management, narrow the effective and efficient performance of the activity and the accomplishment of the chief goal: to add value.

**KEYWORDS:** to add value; systemic, holistic and inclusive approach; management system.

RECIBIDO: 27/9/2013  
ACEPTADO: 15/12/2013  
CLASIFICACIÓN JEL: M42

## Introducción

En Cuba, la actividad de auditoría interna ha transitado por distintos planteamientos conceptuales y legales. En este sentido, la emisión –en el año 2004– de la Resolución N.º 100 del extinto Ministerio de Auditoría y Control (MAC), con las «Normas de auditoría interna» y las «Regulaciones para la actividad de auditoría interna», marcó una pauta fundamental. Al emitirse esta normativa, se considera por primera vez en el país que la auditoría interna debe funcionar como una actividad concebida para «agregar valor» y mejorar las operaciones de una organización, así como contribuir al cumplimiento de sus objetivos y metas, con el aporte de un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y dirección (MAC, 2004). Con este cambio, la actividad comenzó a regirse teóricamente desde un nuevo enfoque, que se actualizó con la modificación de la anterior normativa, en el año 2007, cuando el MAC puso en vigor la Resolución N.º 350.

A pesar de lo acertado de la existencia de normas específicas para la auditoría interna, estas quedaron sin efectos legales con la implementación de las normas cubanas de auditoría (NCA), mediante la Resolución N.º 340 del año 2012, emitida por la Contraloría General de la República (CGR). Con esta nueva normativa se unifica el marco legal en una norma única para la auditoría interna y externa; sin embargo, en el Reglamento de la Ley N.º 107 del Consejo de Estado se reafirma, como una decisión política, que la auditoría interna en Cuba funciona como una actividad concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización.

El presente trabajo se realizó en el marco de la investigación que tributa a la tesis doctoral «Diseño de un sistema de gestión para la auditoría interna en las organizaciones». Sus objetivos fundamentales fueron diagnosticar el estado actual del funcionamiento de la actividad de auditoría interna y determinar las dificultades que presentan los auditores en su gestión.

## Materiales y métodos

En la Ley N.º 107 «De la Contraloría General de la República de Cuba», se define que el Sistema

Nacional de Auditoría del país es el conformado por los sistemas de auditoría interna y externa; de acuerdo con esto, y para lograr el propósito de la investigación, el estudio se concentró en el sistema de auditoría interna, que agrupa a las unidades centrales de auditoría interna (UCAI), a las unidades de auditoría interna (UAI) y a los auditores internos de las empresas y unidades presupuestadas (AI). La población delimitada para la selección de la muestra comprendió 175 auditores internos (65 de UCAI, 29 de UAI y 81 AI) y 12 supervisores ubicados en la provincia Mayabeque a comienzos del año 2012. Los instrumentos de medición confeccionados para recopilar la información fueron cuestionarios y entrevistas.

Se determinó que la muestra debía ser aleatoria o probabilística, por ser el tipo de muestra más apropiada en los diseños de investigación por encuestas (Morales, 2011). Se optó, entonces, por el muestreo estratificado, por lo que se diseñó una muestra probabilística estratificada. El resumen de la muestra por estratos aparece en la tabla 1.

**Tabla 1. Auditores seleccionados por estratos en el cálculo de la muestra.**

CATEGORÍA	POBLACIÓN	MUESTRA	%
Auditores Internos (AI)	81	30	37,0
Unidades de Auditoría Interna (UAI)	29	18	62,0
Unidades Centrales de Auditoría Interna (UCAI)	65	27	41,5
<b>Total</b>	<b>175</b>	<b>75</b>	

**Fuente:** elaboración propia.

El tamaño de la muestra se determinó teniendo en cuenta un error máximo permisible a aceptar, cuando se extrapolen los resultados, del 15 % ( $e = 0,15$ ), un nivel de confianza en la estimación del 95 % ( $\alpha = 0,05$ ), y se estimó que la probabilidad del éxito sería igual a la probabilidad del fracaso ( $p = q = 0,5$ ). Se seleccionaron, además, los elementos de la muestra dentro de cada estrato a partir de una tabla de números aleatorios.

Para el procesamiento de los datos fue utilizada la estadística descriptiva inferencial y multivariada, mediante el programa Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) (versión 20 de 2011), y se incluyó análisis de frecuencia,

moda y prueba Chi-Cuadrado de independencia. Para la comparación múltiple de proporciones se empleó el programa CompaProwin y, para el análisis factorial de correspondencia múltiple, el programa Statistica (versión 7.0).

## Resultados y discusión

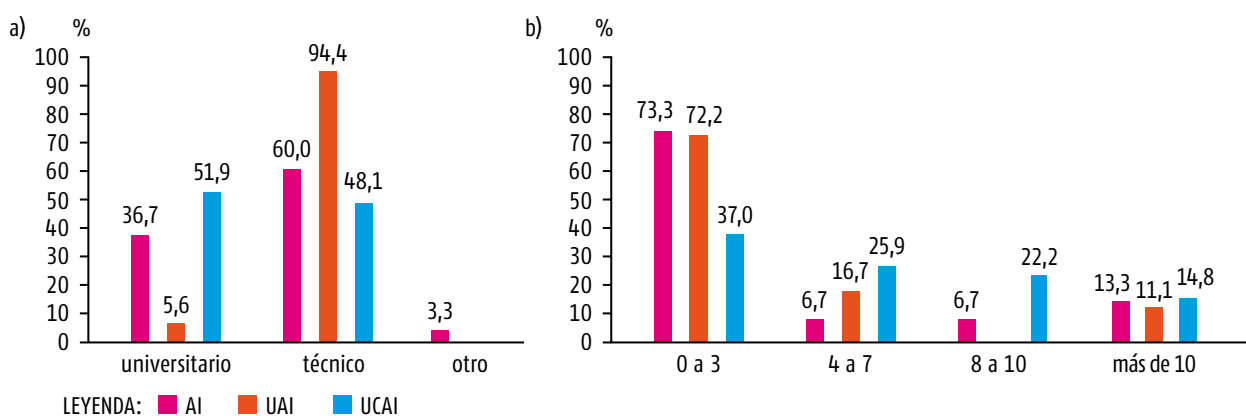
La figura 1 presenta los resultados obtenidos respecto al grado educacional y la experiencia laboral de los auditores. Es apreciable que los mayores porcentajes se encuentran en el nivel de técnicos medios y en el rango de 0 a 3 años de experiencia como auditor, en todas las categorías.

Por otro lado, al investigar sobre el uso de la informática como herramienta de trabajo, se comprobó que quienes presentan los mejores resultados son los auditores internos de las UCAI, al expresar que la utilizan con frecuencia el 85,2 %; en menor medida los AI, con 46,7 %; y, por último, los de las UAI, con 16,7 %. En cuanto a las razones por las cuales no utilizan la informática, la mayoría señala, sobre todo, la carencia de computadoras personales; similar motivo se expresó en la respuesta a la pregunta abierta realizada en el cuestionario (AI, 16,7 %; UAI, 55,6 % y UCAI, 44,4 %).

En relación con lo anterior, consideramos que es desfavorable no usar la informática como herramienta de trabajo, o solamente utilizarla de forma pasiva en la gestión de la actividad. El uso de la informática en actividades sustantivas, sin dudas, aumentaría la eficacia y la eficiencia del trabajo, y la calidad de la auditoría.

Aunque en el momento del estudio era apreciable la inexistencia de un código de ética específico para la profesión, al preguntar sobre el nivel de conocimiento de los códigos de ética por los que se regían los auditores en Cuba (código de ética de la Asociación Nacional de Economistas y Contadores, junto al de los cuadros y funcionarios del Estado cubano) y la opinión de los auditores sobre el estímulo hacia su cumplimiento, las respuestas obtenidas fueron favorables. Los mayores porcentajes aparecen registrados en el rango de conocer bien y muy bien los códigos de ética (AI, 70 %; UAI, 55,5 %; y UCAI, 85,1 %), y en la respuesta afirmativa ante la pregunta de si se estimula adecuadamente su cumplimiento (AI, 73,3 %; UAI, 88,9 %; y UCAI, 74,1 %). Se estima como muy acertado que el código de ética forme parte de las NCA, de acuerdo con lo establecido durante años en los estándares internacionales (IIA, 2012).

Por otra parte, al indagar la opinión de los auditores sobre lo beneficioso de la existencia de normas de auditoría interna y sobre el dominio que tenían de estas, se constató que la mayoría consideró como muy acertada la existencia de normas para la actividad (AI, 93 %; UAI, 100 % y UCAI, 89 %). Sin embargo, es necesario señalar que no se demostró un total dominio de estas normas, pues las respuestas predominantes fueron que no las conocían y conocían algunas; se encontraban en mejor situación solamente los auditores de las UCAI (AI, 50 %; UAI, 78 % y UCAI, 15 %).



**Figura 1.** a. Nivel profesional de los auditores, por categoría. b. Años de experiencia de los auditores, por categoría.

Fuente: elaboración propia.

Es notorio que, después de transcurridos varios años desde la emisión de normas específicas para la auditoría interna, los resultados obtenidos sean desfavorables, lo cual puede agravarse con la puesta en vigor de las NCA, que derogan las anteriores.

Al continuar vigente el paradigma según el cual se concibe la auditoría interna como una actividad que debe funcionar para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización, se investigó el nivel de conocimiento existente al respecto; esto permitió comprobar que la mayoría de los auditores internos conocen algo la expresión «agregar valor», pero es estimable que esta aún constituye un enigma para un porcentaje no despreciable de auditores (figura 2).

A partir de los resultados obtenidos, y por la importancia particular que tiene la variable «agregar valor», se aplicó la prueba Chi-Cuadrado de independencia para determinar si es independiente estadísticamente la variable «agregar valor» de «consultoría», «gestión de riesgos» y «seguimientos». Se demostró que no existe dependencia entre las variables «agregar valor» y «consultoría». La probabilidad ( $p$ ) es menor que 0,05; por lo cual son independientes estadísticamente, o sea, no existe relación entre ellas. El 83,3 % de los AI y el 61,1 % de los auditores de UAI expresaron que no brindan servicios de consultoría e incidieron en menor medida los de UCAI, con un 48,1 %.

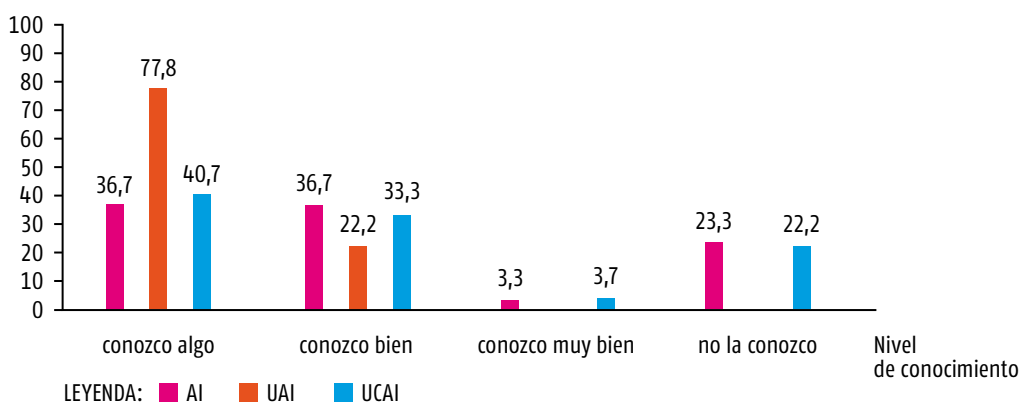
Las modificaciones realizadas a las normas de auditoría interna, con la emisión de la Resolución

N.º 350 del MAC, incluyeron la eliminación de los servicios de consultoría, a pesar de ser reconocida como una práctica dirigida a añadir valor y mejorar los procesos de dirección, gestión de riesgos y control (Hernández *et al.*, 2011; IIA, 2012). Estas variaciones en la normativa limitan las posibilidades de agregar valor e inciden en los resultados obtenidos en el estudio de la variable.

Por su parte, las variables «agregar valor» y «gestión de riesgos», en las categorías UAI y UCAI, arrojaron que la probabilidad ( $p$ ) es menor que 0,05; por lo tanto no son independientes estadísticamente, sino que se aprecia una relación entre ellas, como se expresa en la participación de los auditores en los procesos relacionados con la gestión de riesgos.

En el caso de la categoría AI no existe relación entre estas variables, lo cual constituye una situación muy desfavorable, pues el 56,6 % de los auditores no participa en los procesos de mejora continua relacionados con la gestión de riesgos, a pesar de estar vigente en el momento del estudio la gestión de riesgos como norma de auditoría interna.

Respecto a las variables «agregar valor» y «seguimientos», se demostró cómo en los AI y las UCAI la probabilidad ( $p$ ) es menor que 0,05; por lo que las variables no son independientes estadísticamente. Para las UAI no se calculó el Chi-Cuadrado, debido a que todos los auditores respondieron positivamente a la pregunta sobre la realización de seguimientos. A pesar de no quedar establecido el



**Figura 2.** Nivel de conocimiento referido sobre la expresión «agregar valor».

**Fuente:** elaboración propia.

seguimiento como norma de auditoría interna, las respuestas ofrecidas demuestran que el 90 % de los AI, el 100 % de los auditores de UAI y el 81,4 % de los de UCAI afirman que sí realizan seguimientos a los planes de medidas.

Por otro lado, al analizar la variable «planificación», los resultados obtenidos indicaron un porcentaje considerable de auditores cuya opinión es que lo establecido en la normativa para la elaboración de los planes de auditoría tributa parcialmente a la eficacia de la actividad de auditoría interna (AI, 44 %; UAI, 39 % y UCAI, 26 %). No obstante, al opinar sobre lo conveniente de que la planificación, desde esta dimensión referida a la elaboración de los planes de auditoría, se estableciera como una norma, un porcentaje muy significativo respondió afirmativamente (AI, 97 %; UAI, 83 % y UCAI, 89 %).

Durante años, la planificación anual ha sido realizada fundamentalmente por directivas, y han sido insuficientes las regulaciones establecidas para ello. Considerando lo anterior, se realizó el cálculo de la moda para determinar las respuestas más frecuentes de los auditores respecto a los elementos tenidos en cuenta al confeccionar el plan anual de auditorías internas (tabla 2).

**Tabla 2. Elementos considerados al confeccionar el plan anual de auditorías.**

N.º	OPCIÓN	AI %	UAI %	UCAI %
1	Las directivas de la Contraloría	63,3	66,7	74,1
2	Los comentarios y sugerencias de la dirección	30,0	0	70,4
3	Mi juicio profesional	36,7	16,7	44,4
4	Resultados obtenidos en la evaluación de riesgos	53,3	22,2	51,9
5	Otros planes de años anteriores	16,7	0	14,8
6	Las orientaciones de mi organismo superior	63,3	77,8	29,6
7	Las actividades o áreas que no obtuvieron resultados favorables en el año anterior	83,3	44,4	81,5

Fuente: elaboración propia.

Los mayores por cientos se concentran en el ítem referido a las directivas de la Contraloría y que no constituyen una prioridad los resultados obtenidos

en las evaluaciones de riesgos. La mayor tendencia identificada en los auditores es la del cumplimiento de lo normado, mientras que desestiman la importancia de considerar como elemento prioritario los resultados obtenidos en el proceso de gestión de riesgos, al elaborar el plan de auditorías con el fin de determinar las prioridades de la auditoría interna y ser consistentes con las metas de la organización, como un requisito para tributar a agregar valor (Villanueva, 2011; IIA, 2012).

A su vez, se analizaron otras variables que intervienen en el «proceso auditor», como la «evaluación del control interno», la «calidad de la auditoría» (en sus dimensiones correspondientes a la elaboración de papeles de trabajo, expedientes de auditoría e informes), así como la confección de los «programas de auditoría». Para realizar el análisis se efectuó una comparación múltiple de proporciones; el propósito fue determinar la existencia de diferencias significativas entre las respuestas a las preguntas realizadas sobre la tenencia de herramientas prácticas que faciliten la gestión de los elementos antes descritos.

En cuanto a la evaluación del estado del control interno, se presentan cifras significativamente diferentes: AI, 40 %; UAI, 72,2 % y UCAI, 14,8 %. Al igual que en otras ocasiones, se encontraron en mejor posición los auditores de las UCAI. Mientras que el análisis de la variable referida a la calidad en la elaboración de los papeles de trabajo, los expedientes de auditoría y los informes estadísticamente no mostró una diferencia significativa entre las categorías, aunque también en las UCAI se reveló el menor porcentaje (29,6).

Por otro lado, en la pregunta relacionada con la confección de los programas de auditoría, los resultados no arrojan diferencias significativas entre las categorías, pues se determinaron porcentajes elevados en las respuestas procesadas: AI, 80 %; UAI 94,4 % y UCAI 81,4 %. De las variables analizadas, esta es la que mayores dificultades presenta.

La evaluación del control interno y la calidad de la auditoría muestran menores porcentajes de dificultades que otras variables. Consideramos que esto se explica por el hecho de que la tendencia de los auditores internos era concentrar su labor en el proceso auditor. No obstante, han quedado en planos secundarios otras aristas no

menos importantes de la actividad de los auditores, como la gestión de riesgos y su vínculo con la planificación y los seguimientos.

Estimamos que para la gestión del proceso auditor la utilización de algunos elementos del *Manual del auditor* elaborado por el MAC (2002) –aunque insuficientes– ha sido de ayuda, lo cual no se manifiesta de igual forma para el caso de otras variables, en las que es notable la inexistencia de herramientas para una adecuada gestión.

A continuación analizamos otras aristas de la variable «seguimientos», con el objetivo de precisar las respuestas más frecuentes. Respecto a los momentos en que se realizan los seguimientos, se calculó la moda (tabla 3).

**Tabla 3. Momentos en que los auditores realizan los seguimientos.**

N.º	OPCIÓN	AI %	UAI %	UCAI %
1	Cuando realizo una nueva auditoría al tema o proceso que tuvo dificultad	53,3	61,1	55,6
2	Cuando recibo el plan de medidas y lo reviso	66,7	88,9	51,9
3	Cuando solicito informes escritos a las áreas sobre la situación de las medidas adoptadas	30	55,6	48,1
4	Cuando realizo revisiones directamente en las áreas y compruebo la exactitud de lo informado	56,7	11,1	14,8
5	Otros	0	0	7,4

**Fuente:** elaboración propia.

Los resultados demuestran cómo la tendencia mayor es la de considerar el seguimiento como la revisión del plan de medidas, o hacerlo cuando se realiza una nueva auditoría, lo que puede responder a la no inclusión del seguimiento como norma de auditoría en una amplia dimensión. Esto permitió constatar que lo obtenido anteriormente, al analizar los seguimientos en su relación con la variable agregar valor, está en correspondencia con la percepción que tienen los auditores internos sobre lo que significa el seguimiento.

Es importante enfatizar en la necesidad de establecer un programa de seguimiento para asegurar que las deficiencias sean solucionadas eficazmente, de manera preventiva, y de disipar el actual enfoque correctivo. Se propicia agregar valor

si se genera un proceso de mejora continua entre la detección de observaciones y la implementación de acciones de reparación. Para ello, el auditor debe establecer términos donde los auditados refieran por escrito lo relacionado con las recomendaciones y la situación de las medidas adoptadas, pero también deben comprobar en el campo la veracidad de lo informado (Cashin, Neuwirth y Levy, 1985; IIA, 2012).

Por otra parte, se realizó una comparación múltiple de proporciones, con el objetivo de determinar la existencia de diferencias significativas respecto a la tenencia de alguna herramienta que facilite realizar los seguimientos a los planes de medidas (tabla 4).

**Tabla 4. Proporción de auditores que no disponen de herramientas prácticas para realizar seguimientos a los planes de medidas.**

CATEGORÍA DE AUDITORES	NO DISPONEN DE HERRAMIENTAS PARA REALIZAR SEGUIMIENTOS A LOS PLANES DE MEDIDAS	N*	%	SIGNIFICACIÓN**
AI	29	30	96,6	ab
UAI	18	18	100	a
UCAI	22	27	81,4	b
<b>TOTAL</b>	<b>69</b>			

\* Número de auditores por categoría

\*\* Letras diferentes indican diferencias significativas entre categorías ( $p < 0,05$ ).

**Fuente:** elaboración propia.

Se constató que entre las categorías UAI y UCAI se presentan diferencias significativas, pues se obtuvieron letras diferentes al correr el programa; mientras que la categoría AI no mostró diferencias significativas con respecto a ninguna de las anteriores, por lo que es un valor intermedio entre las otras categorías, al mostrar una combinación de letras. Estos resultados confirman que la ausencia de herramientas para realizar los seguimientos a los planes de medidas constituye una debilidad actual en la gestión de la auditoría interna.

Asimismo, las comparaciones múltiples de proporciones, referidas a la necesidad de contar con procedimientos para las variables «gestión de riesgos», «seguimientos», «evaluación del control interno y riesgos de auditoría», «calidad de la auditoría» (en la elaboración de papeles de trabajo por etapas, expedientes e informes) y «confección

de programas», no muestran diferencias significativas entre ellas. Los resultados obtenidos indican altos porcentos en todos los casos. En general, los auditores internos coinciden en el criterio de que la existencia de herramientas metodológicas, indudablemente, serviría de ayuda práctica y tributaría a la mejora de la actividad.

Se incluyó en el cuestionario una pregunta abierta que ofreció a los auditores internos la posibilidad de expresar su criterio respecto a la existencia de otras dificultades para gestionar la actividad de auditoría interna en su organización. Únicamente respondió el 21,3 % de los auditores: AI, 36,6 %; UAI, 11,1 % y UCAI, 11,1 %. Para el análisis, se agruparon las respuestas iguales en los siguientes ítems, de acuerdo con la coincidencia de los planteamientos: falta de capacitación (4 AI y 1 UAI), falta de atención de las áreas (4 AI), sin recursos para el trabajo (6 AI, 1 UAI, 3 UCAI), sin atención metodológica (5 AI), y falta de atención de los directivos (5 AI). Estos resultados revelan que la categoría de auditores con mayores insatisfacciones es AI.

Por último, se observó la variable «sistema de gestión», ante la interrogante de conocer si los auditores disponen de algún sistema para la gestión de la actividad. Los resultados exhiben que las respuestas afirmativas no representan porcentajes elevados, sobre todo en las categorías AI y UAI (AI, 26,6 %; UAI, 11,1 % y UCAI, 55,5 %).

Sobre la base del resultado anterior, se realizó un análisis factorial de correspondencias múltiples, con el objetivo de determinar a qué elementos asocian los auditores su respuesta positiva sobre la tenencia de un sistema de gestión. Se comprobó que los AI vinculan su respuesta afirmativa a la utilización de programas y resoluciones, y de algunos elementos del *Manual del auditor*, del MAC. Para los auditores de las UAI no se efectuó el análisis, ya que solamente dos auditores afirmaron disponer de un sistema de gestión y seleccionaron como opciones las mismas que los AI. Por su parte, los de UCAI asocian su respuesta afirmativa, mayormente, a la utilización de un manual de auditoría elaborado por el organismo. Para confirmar estos resultados se realizó el cálculo de la moda (tabla 5).

Se demostró que la utilización de algunos elementos del *Manual del auditor* y el empleo de los programas y resoluciones ocupan un lugar prepon-

derante, al ser los declarados como más utilizados. Exceptuamos de la generalización anterior a la categoría de los de UCAI, cuyo mayor porcentaje corresponde a la utilización de un manual de auditoría elaborado por el organismo. Esto explica, en alguna medida, que al analizar otras variables esta categoría de auditores se encuentre en mejor posición.

**Tabla 5. Opciones utilizadas para gestionar la actividad de auditoría interna.**

N.º	OPCIÓN	AI %	UAI %	UCAI %
1	Manual de auditoría interna elaborado por mi organismo	23,3	0	70,4
2	Algunos elementos del <i>Manual del auditor</i> , del MAC	60	100	59,3
3	Procedimientos específicos para aplicar alguna norma de auditoría	23,3	0	11,1
4	<i>Software</i> de auditoría	3,3	0	40,7
5	Programas y resoluciones	73,3	83,3	63
6	Otros	6,7	0	0

**Fuente:** elaboración propia.

Es notorio en este análisis que no existe claridad en las respuestas de un por ciento significativo de auditores, al afirmar que disponen de un sistema de gestión y asociar su respuesta a los elementos antes descritos. Sin lugar dudas, tales elementos ayudan en la gestión, pero no constituyen una herramienta que, de forma sistémica, tribute a que la actividad auditora agregue valor.

Resulta evidente la confirmación de que los auditores internos no disponen de un sistema de gestión con una estructuración sistémica capaz de propiciar que el funcionamiento de la auditoría interna agregue valor, mejore las operaciones y contribuya al cumplimiento de los objetivos y metas de las organizaciones.

En otro orden del análisis, también se realizaron entrevistas a los supervisores de la provincia Mayabeque. De forma general, se manifestó que la utilización de la informática como herramienta de trabajo constituye una limitación en la actualidad. Expresaron que se utiliza solamente para algunas actividades pasivas, como elaborar el informe de auditoría. Las razones expuestas fueron no tener las suficientes computadoras o no estar capacitados.

Asimismo, el 100 % de los entrevistados señaló que los auditores internos muestran dominio de los códigos de ética por los que se rige la profesión. Apuntaron, además, que se han realizado capacitaciones y que este tema se trata con frecuencia en las reuniones.

Al contestar la pregunta referida al dominio de las extintas normas de auditoría interna, el 80 % opinó que se aprecia un dominio parcial de la normativa. En cuanto al conocimiento del término «agregar valor» por parte los auditores internos, el 100 % considera que no se domina, pues no se ha explicado a qué se refiere, no hay claridad al respecto y se desconoce hasta dónde pueden actuar.

De forma general, creen que los auditores no logran agregar valor totalmente, no se sienten como auditores de gestión y sus acciones se enmarcan fundamentalmente en el proceso auditor, a través de las recomendaciones que proponen. No existe preparación en los auditores para participar en la gestión de riesgos, ni una debida coordinación entre estos y las organizaciones. Por otro lado, no están preparados para impartir capacitación.

Se estima que la percepción de la actividad de auditoría interna en las organizaciones no es favorable. Se arrastran los viejos paradigmas de que los auditores están solamente para encontrar problemas. Lo anterior, unido a la aplicación de medidas disciplinarias después de la acción de control, afecta la apreciación por parte de los auditados, respecto a la auditoría interna.

Sobre la conveniencia de que los auditores brinden servicios de consultoría, el 100 % de los entrevistados respondió positivamente. Plantean que no solamente se debe auditar y que la auditoría se considera más represiva que colaborativa; sin embargo, la consultoría es reconocida como una manera de ayuda a las organizaciones. Expresaron que si estuvieran aprobados estos servicios, se planificarían a partir de que se reciban solicitudes en temas como control interno y prevención. No obstante, a pesar de no estar admitidos, en muchas ocasiones y, de alguna forma, estos se brindan.

El 80 % de los supervisores considera insuficiente lo establecido en la normativa para la elaboración de los planes de auditoría. Al respecto, opinan, por ejemplo, que sería provechoso que se disponga, mediante una norma, la inclusión de las

necesidades e intereses propios de la organización y sus riesgos, no señalados por directivas. En el caso de las UCAI, el plan lo hace el jefe y es desconocido por los auditores, hay poca independencia, la decisión de qué auditar es muy reducida y para incluir un caso imprevisto hay que solicitar autorización a la Contraloría General.

Existe consenso en que los aspectos incluidos en la anulada norma de auditoría interna y gestión de riesgos, y la norma control interno, no posibilitaban su aplicación eficaz. En relación con este aspecto, se emitieron los siguientes criterios: cada auditor lo hace como cree, no se dispone de herramientas, se necesita que se explique mejor, todos no tienen experiencia, la norma gestión de riesgos es compleja y los auditores no saben qué hacer.

Por otra parte, todos afirman que, de alguna forma, se realizan seguimientos a las medidas adoptadas para erradicar las deficiencias detectadas en las auditorías, y que sería muy favorable disponer de un procedimiento que indique cómo hacerlo.

Consideran, unánimemente, que la utilización de herramientas que contengan los elementos fundamentales para elaborar los papeles de trabajo, los expedientes y los informes y programas de auditoría serviría de ayuda al trabajo y a la mejora del proceso auditor. Piensan también que sería muy útil para homogenizar el trabajo, pues existen muchas dificultades en esos aspectos, y que solventaría la ausencia de manuales.

Ante las interrogantes planteadas sobre el modo en que debe ser gestionada la auditoría y los elementos que debe incluir un sistema de gestión, se expusieron, entre otros, los siguientes criterios: debe ser gestionada a través de un manual o un sistema que incluya metodologías para todo el proceso y se debe capacitar al personal para que pueda aplicar todo lo propuesto, a través de procedimientos que faciliten el trabajo; además, se graficaría el proceso para que los auditores visualicen cómo todo se relaciona.

Finalmente, ante la pregunta referente a alguna otra cuestión importante que quisieran plantear, expresaron inquietudes tales como: las contradicciones en la subordinación del auditor (metodológica-contraloría, administrativa-entidad), las dificultades con los recursos, la



logística para la actividad, el bajo salario, el poco reconocimiento a la profesión y los problemas con la información.

## Conclusiones

Los resultados obtenidos permitieron diagnosticar el estado actual de la actividad de auditoría interna en la provincia Mayabeque. Al respecto, resulta importante destacar que:

- la gestión de la auditoría interna no se lleva a cabo de forma sistémica, al no existir el nexo indispensable entre las variables que intervienen en la actividad, las cuales se manifiestan como partes separadas;
- la ausencia de un sistema de gestión con un enfoque sistémico, holístico e integrador ha limitado el funcionamiento efectivo y eficiente de la auditoría interna y el agregar valor como fin supremo de la actividad;
- la inexistencia de herramientas que proporcionen a los auditores los recursos metodológicos para la gestión de los procesos de creación de valor ha afectado los procesos de gestión y desarrollo de la actividad;
- se identifica en las normativas que regulan la auditoría interna la ausencia de elementos indispensables y distintivos de la actividad, necesarios para tributar a agregar valor;
- se manifiesta, como un imperativo, la necesidad de capacitar a los auditores internos, en consecuencia con lo que demandan los profesionales de la auditoría, en los cambios normativos y hacia la perpetuación del actual paradigma; y
- es altamente probable que los resultados obtenidos en la provincia Mayabeque sean representativos de la situación nacional.

## BIBLIOGRAFÍA

- ASAMBLEA NACIONAL DEL PODER POPULAR (2009): Ley N.º 107: «De la Contraloría General de la República de Cuba», *Gaceta Oficial de la República de Cuba* (extraordinaria), n.º 029, La Habana, 14 de agosto.
- CASHIN, J. A.; P. D. NEUWIRTH Y J. F. LEVY (1985): *Enciclopedia de la auditoría*, Océano Grupo Editorial, Barcelona.
- CONSEJO DE ESTADO (2010): «Reglamento de la Ley N.º 107», *Gaceta Oficial de la República de Cuba* (extraordinaria), n.º 32, La Habana, 22 de noviembre.
- CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE CUBA (CGR) (2012): *Normas cubanas de auditoría*, Editorial Félix Varela, La Habana.
- HERNÁNDEZ, A. (coord.) (2011): *La consultoría de organizaciones cubanas: experiencias y aprendizaje*, Editorial UH, La Habana.
- INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA) (2012): «Standards for the Professional Practice of Internal Auditing», <<http://www.theiia.org/2013>> [3/3/2013].
- MINISTERIO DE AUDITORÍA Y CONTROL DE CUBA (MAC) (2002): *Manual del auditor*, La Habana.
- MINISTERIO DE AUDITORÍA Y CONTROL DE CUBA (MAC) (2004): Resolución N.º 100: «Normas de auditoría interna. Anexo I. Regulaciones sobre la actividad de auditoría interna. Anexo II», *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, n.º 72, La Habana, 21 de diciembre.
- MINISTERIO DE AUDITORÍA Y CONTROL DE CUBA (MAC) (2007): Resolución N.º 350: «Normas de auditoría interna. Anexo I. Regulaciones para la actividad de auditoría interna. Anexo II», *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, n.º 3, La Habana, 22 de enero.
- MORALES, P. (2011): «Tamaño necesario de la muestra: ¿Cuántos sujetos necesitamos? Estadística aplicada a las Ciencias Sociales», Universidad Pontificia Comillas, Facultad de Humanidades, Madrid, <<http://www.upcomillas.es>> [4/2/2012].
- VILLANUEVA, J. (2011): «Plan anual de auditoría basado en riesgos: guía práctica para su implementación», <<http://nahunfrett.blogspot.com/2012/11/plan-anual-de-auditoria-basada-en.html>> [14/11/2012].

