

Auditoría y control interno en el control empresarial

Auditing and internal control in business control

Daideé Caridad Ibarra Miranda¹, Leudis Orlando Vega de la Cruz², Héctor José Carmenate García³

Universidad de Holguín, Holguín, Cuba

Datos de los autores

¹Ingeniera Industrial, Profesor Instructor, Universidad de Holguín, Correo electrónico:

d.miranda@uho.edu.cu

²MsC. Ingeniero Industrial, Profesor Asistente, Universidad de Holguín, Correo electrónico:

leovega@uho.edu.cu

³MsC. Lic. En Matemática, Profesor Asistente, Universidad de Holguín, Correo electrónico:

hcarmenateg@uho.edu.cu

RESUMEN

Introducción: En la actualidad las organizaciones operan en entornos cada vez más inestables por lo que el conocimiento de las principales tendencias modernas en la gestión del control interno y la auditoría desempeñan un papel esencial en el incremento de sus niveles de eficacia y eficiencia.

Objetivo: Identificar las principales tendencias en el ámbito nacional e internacional sobre la interrelación entre control interno y auditoría a través de un estudio bibliométrico, que permita la mejora de los indicadores de eficiencia empresarial.

Métodos: Se analizó un total de 30 investigaciones, tanto nacionales como internacionales, comprendidas entre los años 2000 al 2017. Se analizaron los enfoques de los investigadores a través de una matriz de relaciones. Se determinaron los conceptos con mayor número de variables y dentro estas las más representativas de cada grupo.

Resultados: Se determinó que la mayoría de los autores reconocen la inclusión de las etapas: planificación, ejecución, informe y seguimiento en la realización de una auditoría así como el empleo del enfoque normalizado.

Conclusiones: El concepto dado por la Contraloría General de la República de Cuba se encuentra entre los más completos de los estudiados en esta investigación. Se recomienda el empleo del enfoque normalizado de la Contraloría General de la República de Cuba y las Normas Cubanas de Auditoría, por ser el más adecuado para la evaluación de los Sistemas de Control Interno para una empresa.

PALABRAS CLAVE: control interno; auditoría; estudio bibliométrico; enfoque normalizado; análisis estadístico.

ABSTRACT

Introduction: Currently, organizations operate in increasingly unstable environments, so knowledge of the main modern trends in the management of internal control and auditing play an essential role in increasing their levels of effectiveness and efficiency.

Objective: Identify the main tendencies in the national and international scope on the interrelation between internal control and auditing, through a bibliometric study that allows the improvement of business efficiency indicators.

Methods: A total of 30 researches, both national and international, between the years 2000 and 2017 were analyzed. The researcher's approaches were analyzed through a relationship matrix. The concepts with the largest number of variables were determined and within these the most representative of each group.

Results: It was determined that most authors recognize the inclusion of the stages: planning, execution, reporting and follow-up in the performance of an auditing as well as the use of the standardized approach.

Conclusions: The concept given by the Comptroller General of the Republic of Cuba is among the most complete of those studied in this research. It is recommended to use the standardized approach of the General Comptroller of the Republic of Cuba and the Cuban Auditing Standards, as it is the most appropriate for the evaluation of Internal Control Systems for a company.

KEYWORDS: internal control; auditing; bibliometric study; standardized approach; statistic analysis

INTRODUCCIÓN

Durante el VII Congreso del Partido Comunista de Cuba en abril de 2017 se planteó la necesidad de aumentar la productividad aparejado al uso eficiente y racional de los recursos que permitan la reanimación gradual de la economía. Por tal motivo la gestión empresarial eficiente es fundamental en el logro de estos objetivos en lo que juega un papel fundamental el control interno (CI).

El CI se encuentra reflejado en los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución para el período 2016-2021 que unido a la Resolución 60/2011 implantada por la Contraloría General de la República (CGR) demuestran la importancia que reviste el mismo, pues abarca todos los procesos del mundo empresarial, no solamente los contables como

antiguamente se creía, e influye decisivamente en el cumplimiento de la estrategia y en el desarrollo de las potencialidades de la empresa.

Según (Decreto Ley 281, 2007) es uno de los sistemas de mayor importancia en las organizaciones y debe garantizar el funcionamiento de estas en óptimas condiciones y evitar afectaciones a sus medios materiales equipos y demás activos.

El CI cuenta con herramientas imprescindibles para su desarrollo como forma de control de gestión, entre las cuales la auditoría figura como una de las más relevantes. La importancia de la auditoría es innegable en el logro de los objetivos a corto, mediano y largo plazo, pues dada la complejidad de los mercados y del entorno analiza las variables que determinan en qué punto está una organización, pero también en qué condiciones está para abordar el futuro.

El CI ha estado aparejado a la realización de auditorías a lo largo de los años, ya sea como uno de los elementos a auditar o como centro de la auditoría en sí. Es por ello que diversos son los enfoques y tendencias en la realización de estas cuando de CI se trata tanto nacional como internacionalmente.

El objetivo de esta investigación fue Identificar las principales tendencias en el ámbito nacional e internacional sobre la interrelación entre control interno y auditoría a través de un estudio bibliométrico, que permita la mejora de los índices de eficiencia empresarial.

MÉTODOS

A continuación se describen los métodos aplicados en esta investigación:

- Se revisó el material documental y bibliográfico especializado sobre los temas de control interno y auditoría, nacional e internacional.
- Se analizó un total de 30 investigaciones, de diversas procedencias nacionales e internacionales, comprendidas entre el período de 2000 al 2017.
- Se aplicó el programa UCINET 6 para Windows (Borgatti, Everett y Freeman, 2002) para representar las interacciones entre los diferentes actores en una red y determinar la centralidad normalizada de los autores y la comparación entre ellos.
- Se analizaron los enfoques dados por cada uno de los investigadores y mediante una matriz de relaciones se evaluó para cada enfoque y su relación o no con los demás.
- Se determinaron las variables más empleadas por los autores para caracterizar la auditoría en el conjunto de conceptos estudiados y se analizó la presencia o ausencia de ellas en cada una de las definiciones. Las variables determinadas fueron: Sistema, proceso,

operaciones, actividad, acciones, planificación, recursos, gestión, mejoramiento continuo, normas políticas y procedimiento.

- Se determinaron los conceptos con mayor número de variables y dentro estas las más representativas de cada grupo.
- Se realizó un análisis clúster, basado en el método de vinculación de Ward, con la ayuda del soporte estadístico MINITAB versión 16.0
- El análisis estadístico de la información se realizó con el sistema SPSS (*Statistic Program for Social Sciences*) versión 20.0

RESULTADOS

Los principales resultados de los métodos aplicados se describen a continuación:

Conceptualización de Control Interno

Los enfoques y conceptos sobre CI enunciados en todo el mundo son realmente numerosos. En la literatura consultada se aprecian varias definiciones referidas al mismo entre las que destacan las dadas por (Barquero Royo, 2013; Colegio de Contadores de Chile A. G., 2012; Contraloría General de la República de Cuba, 2011; COSO, 2013; Decreto Ley 281, 2007; Del Toro Ríos, Fonteboa Vizcaino, Armada Trabas y Santos Cid, 2005; Estupiñán Gaitán, 2010; Ministerio de Finanzas y Precios de Cuba, 2003). Con el empleo del *Microsoft Excel*, se determinó que los autores en cuestión valoran considerablemente las normas, políticas, procedimientos y el logro de los objetivos trazados por la entidad como elementos indispensables en la concepción de CI como se muestra en la Figura 1.

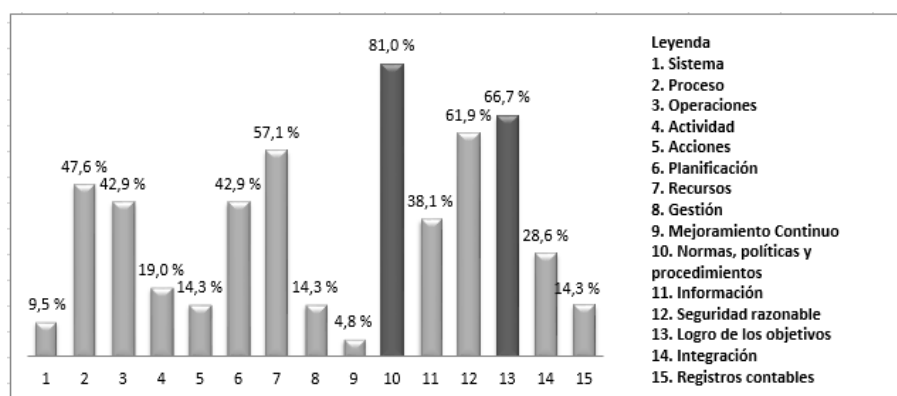


Figura 1. Presencia de las variables en los conceptos

Fuente: Elaboración propia

El análisis concluyó que el concepto dado por la CGR en la Resolución 60/2011 se encuentran entre los más completos de los estudiados, la cual se define como “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”.

Conceptualización de auditoría

El concepto de auditoría también ha sido objeto de estudio de numerosos investigadores entre los que destacan (AICPA, 1983; Contraloría General de la República de Cuba, 2009; Holmes, 1994; Instituto de Auditores Internos del Perú, 2004; Martínez Marsal, 2002; Ministerio del Interior, 2000; Oficina Nacional de Auditoría (ONA), 1995; Santillana González, 2004). En este aspecto se determinaron los términos o variables más empleados por los autores para caracterizar la auditoría.

El resultado del análisis clúster, identificó siete grupos para un grado de similitud de un 60 %, como se observa en el dendrograma de la Figura 2. Los grupos identificados fueron: Grupo I: Información y Principios, Grupo II: Eventos Económicos y Control, Grupo III: Proceso, Sistema y Evidencia, Grupo IV: Auditor y Normas y procedimientos, Grupo V: Herramientas y Directivos, Grupo VI: Mejora y Ciencia y Grupo VII: Confiabilidad y Recursos.

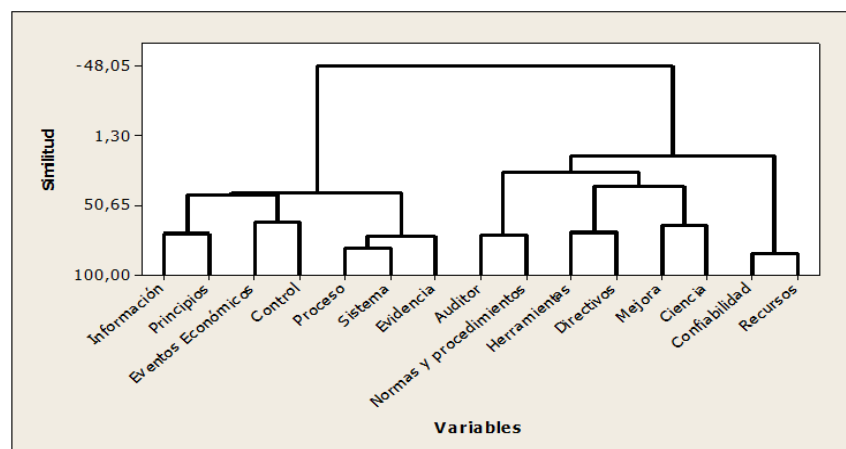


Figura 2. Dendrograma de conglomerados de variables realizado a los conceptos de auditoría
Fuente: Elaboración propia

Los autores consideran que se puede definir la auditoría como: el proceso que consiste en verificar y controlar que la información de toda índole generada en una organización sea

confiable y esté en correspondencia con las normas y procedimientos establecidos para luego informar a los directivos de manera que se contribuya al mejoramiento continuo y gradual de la empresa.

Gestión de auditoría y control interno. Enfoques actuales

El resultado del análisis de las 30 investigaciones en estudio se describe a continuación:

- El 50% del total corresponde a trabajos de tesis (Figura 3^a).
- Al analizar la composición de las investigaciones según su procedencia, el 70% son de origen nacional y dentro de las extranjeras (30%) las de origen latinoamericano representan el 78% y el 11% son de origen africano y europeo respectivamente (figura 3b).

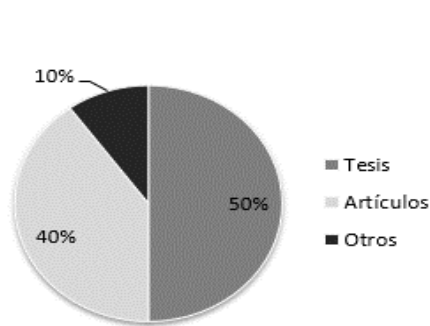


Figura 3a Distribución de las investigaciones de acuerdo a la categoría científica
Fuente: Elaboración propia

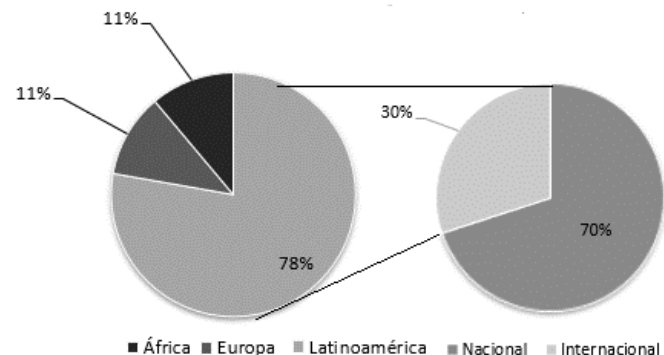


Figura 3b Distribución de las investigaciones según su procedencia
Fuente: Elaboración propia

Todos los enfoques se encuentran entre los años 2000 al 2017. El mayor número de estudios corresponde a los años 2016 y el 2017 (Figura 4).

La mayoría de las investigaciones están vinculadas al control interno y el resto indistintamente a temas relacionados con calidad, logística y recursos humanos, entre otras, las cuales representan las áreas de conocimiento más estudiadas.

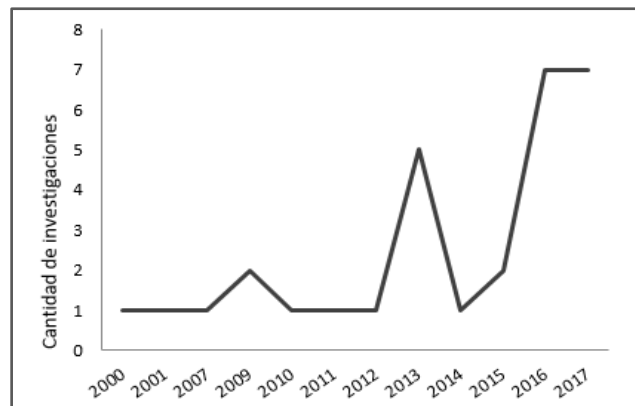


Figura 4. Cantidad de investigaciones por año

Fuente: Elaboración propia

El 70 por ciento de los autores reconoce la inclusión de las etapas: planificación, ejecución, informe y seguimiento en la realización de una auditoría sin importar el tipo que sea esta o el proceso a auditar e incluye la evaluación del control interno como centro de la investigación o de manera complementaria en determinada fase de la metodología. Tal es el caso de (Acosta Molina, González González y Díaz Izquierdo, 2011; Cabrera Betancourt, 2017; Cabrera González, 2015; Cabrera Ramírez, 2016; Calzadilla Díaz, 2017; Consejo Superior de la Judicatura de Colombia, 2009; Contraloría General de la República de Venezuela, 2000; Díaz Ojeda, 2017; Giraldo, Perdomo, Lopera y Montoya, 2016; Gómez Estévez, 2017; Huie Blanco, 2015; López Almenares, 2017; Manduley Cruz, 2017; Morales Fernández, 2016; Ocampo Silva, 2016; Pupo Sánchez, 2016; Ramírez y Bohórquez, 2013; Rodríguez Córdova, 2016; Rondán Fernández, 2016; San Nicolas Cruz, 2017; Sánchez Henríquez y Calderón Calderón, 2013)

Aproximadamente el 30%, (Abdi Mohamud, 2013; Alleyne, Persaud, Alleyne, Greenidge y Sealy, 2010; Díaz Solís y González González, 2007; Giraldo et al., 2016; Herrera Cartaya, 2009; Lopes Martínez y Gómez Acosta, 2013; Ruiz Sánchez, Borrell Carrió, Ortodó Parra, Fernández Danés y Fité Gallego, 2013; Stable Rodríguez, 2012; Velázquez Zaldívar y De Miguel Guzmán, 2001) define indistintas fases acorde al contexto de los estudios y al área del conocimiento para la realización de la auditoría, e incluye o no al CI como parte de la misma.

El resultado del análisis de enfoque realizado a través de la matriz de relación para cada uno de los autores y entre ellos permitió identificar que los enfoques más relacionados son los dados por (Cabrera Betancourt, 2017; Cabrera Ramírez, 2016; Calzadilla Díaz, 2017; Díaz Ojeda, 2017; Giraldo et al., 2016; Gómez Estévez, 2017; Huie Blanco, 2015; López Almenares, 2017; Manduley Cruz, 2017; Morales Fernández, 2016; Ocampo Silva, 2016; Pupo Sánchez,

2016; Rodríguez Córdova, 2016; Rondán Fernández, 2016; San Nicolas Cruz, 2017) en los cuales predomina la utilización del enfoque normalizado a través del empleo de normas, leyes y procedimientos vigentes. En la figura 5 se muestra la red obtenida como resultado de este procesamiento.

El resultado del análisis de la matriz de relaciones para cada uno de los investigadores y mediante una se evaluó para cada enfoque su relación o no con los demás.

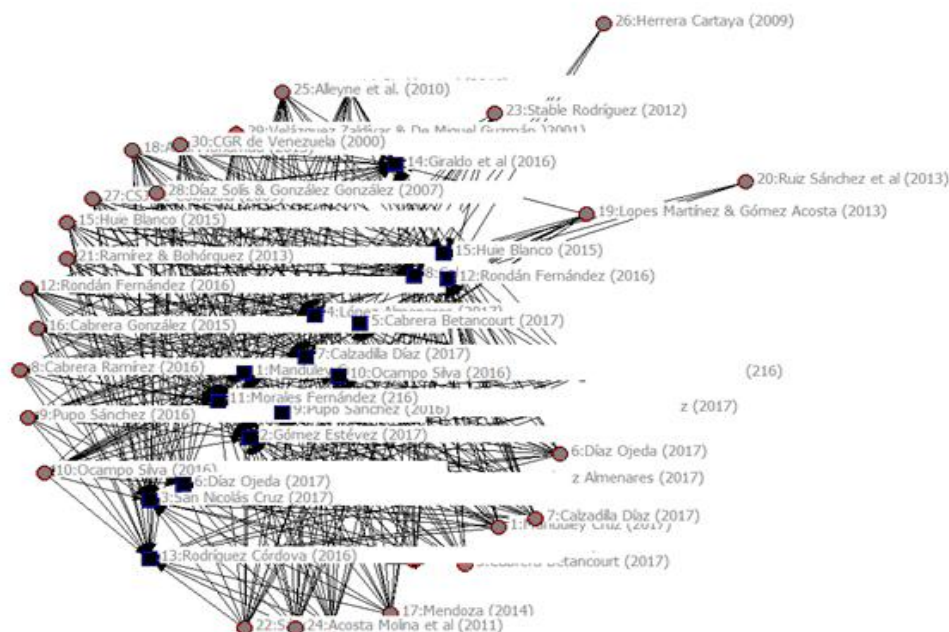


Figura 5. Red social de la agrupación de los autores

Fuente: Elaboración propia

El análisis de las medidas de centralidad se muestra en la Tabla 1, donde se presentan los autores con un alto grado de centralidad normalizada comparados con el resto del grupo.

Tabla 1. Autores con alto grado de centralidad normalizada comparados con el resto del grupo.

Autores	Degree	Closeness	Eigenvector
Manduley Cruz (2017)	17.287	31.000	0.244
Gómez Estévez (2017)	17.287	31.000	0.244
Pupo Sánchez (2016)	17.287	31.000	0.244
Morales Fernández (216)	17.287	31.000	0.244
Cabrera Betancourt (2017)	17.287	31.000	0.244
Calzadilla Díaz (2017)	17.287	31.000	0.244

Fuente: Elaboración propia

DISCUSIÓN

La auditoría en Cuba se realiza según lo dictado por la CGR y las Normas Cubanas de Auditoría (NCA), acorde a lo que se establece en la Resolución No. 340/2012 de este mismo organismo, en las que se establecen las directrices a seguir para las fases, planes de trabajo, órdenes de trabajo, papeles de trabajo y técnicas de auditoría entre otros aspectos de vital importancia para la realización de la misma.

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

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

En la mayoría de las fuentes bibliográficas consultadas se aprecia la realización de la evaluación del CI a través de la antes mencionada Guía de Autocontrol de la CGR, la cual establece una serie de aspectos a verificar en cada uno de los diferentes componentes del CI. Las herramientas propuestas en la Guía de Autocontrol de la CGR permiten la determinación del estado en el que se encuentra el SCI de una empresa a nivel nacional. Es por ello que en el presente estudio se considera que el empleo del enfoque normalizado, acorde a lo establecido en la Resolución 60/2011 de la CGR y las NCA es el más adecuado para la evaluación de los Sistemas de Control Interno.

CONCLUSIONES

- La evolución del control interno y la auditoría ha transitado de una concepción práctica y decisoria a una madurez orientada hacia el entorno de las organizaciones.

- A partir del estudio bibliométrico realizado los autores definen como auditoría: el proceso de verificar y controlar que la información de toda índole generada en una organización sea confiable y esté en correspondencia con las normas y procedimientos establecidos, para luego informar a los directivos de manera que se contribuya al mejoramiento continuo y gradual de la empresa.
- Se determinó que el 70% de los autores reconocen la inclusión de las etapas de planificación, ejecución, informe y seguimiento en la realización de una auditoría sin importar el tipo que sea esta o el proceso a auditar, e incluyen la evaluación del control interno como centro de la investigación o de manera complementaria en determinada fase de la metodología.
- El concepto dado por la Contraloría General de la República de Cuba expresada en la Resolución 60/2011, se encuentran entre los más completos de los estudiados de esta investigación.
- Se recomienda el empleo del enfoque normalizado, acorde a lo establecido en la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República de Cuba y las Normas Cubanas de Auditoría, por ser el más adecuado para la evaluación de los Sistemas de Control Interno.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abdi Mohamud, H. (2013). Internal Auditing Practices and Internal Control System in Somali Remittance Firms. *International Journal of Business and Social Science*, Vol. 4(No. 4), 165-172.
- Acosta Molina, D., González González, A., & Díaz Izquierdo, O. (2011). Proceso de auditoría de la Calidad para la actividad productiva en la Universidad de las Ciencias Informáticas (UCI). *Ingeniería Industrial*, Vol. XXXII(No. 2), 96-107.
- AICPA. (1983). Professional Standards: Accounting and Review Standards Retrieved from: <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse1.html> Date Accessed: 10/03/2018
- Alleyne, P., Persaud, N., Alleyne, P., Greenidge, D., & Sealy, P. (2010). Perceived effectiveness of fraud detection audit procedures in a stock and warehousing cycle: Additional evidence from Barbados. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 25(No. 6), 55-568. doi:10.1108/02686901011054863
- Borgatti, S. P., Everett, M. G., & Freeman, L. C. (2002). Ucinet for Windows: Software for Social Network Analysis: Harvard, MA: Analytic Technologies. Retrieved from <https://sites.google.com/site/ucinetsoftware/home>

- Contraloría General de la República de Cuba. (2009). *Ley No. 107 "De la Contraloría General de la República de Cuba "*.
- Contraloría General de la República de Cuba. (2011). *Normas del Sistema de Control Interno Resolución No. 60/2011*. Cuba.
- Contraloría General de la República de Cuba. (2017). *Reglamento de la Ley No 107/2009 de la Contraloría General de la República de Cuba*. Ciudad de La Habana, Cuba.
- Contraloría General de la República de Venezuela. (2000). *Guía Metodológica para las Auditorías Ambientales realizadas por las Entidades Fiscalizadoras Superiores*.
- Decreto Ley 281 Reglamento para la implantación y consolidación del sistema de dirección y gestión empresarial estatal*, (2007).
- Del Toro Ríos, J. C., Fonteboa Vizcaino, A., Armada Trabas, E., & Santos Cid, C. M. (2005). *II Programa de preparación económica para cuadros: Control Interno. Material de Consulta*. La Habana, Cuba.
- Díaz Solís, A., & González González, A. (2007). Auditoría de Calidad como vía de mejora al servicio de educación. *Ingeniería Industrial*, Vol. XXVIII(No. 1), 25-28.
- Giraldo, J. C., Perdomo, W., Lopera, J. A., & Montoya, D. M. (2016). Método para Auditorías de Sistemas de Gestión de Calidad Aplicando Ingeniería de Conocimiento. *Ingenierías USBMed*, Vol. 7(No. 2), 54-60.
- Herrera Cartaya, J. M. (2009). *Procedimiento para auditoría tecnológica en empresas mecánicas de subordinación local. Aplicación Planta "Primero de enero", Colón*. (Tesis presentada en opción al grado de Máster en Administración de empresas), Universidad de Matanzas "Camilo Cienfuegos", Matanzas, Cuba.
- Lopes Martínez, I., & Gómez Acosta, M. I. (2013). Auditoría logística para evaluar el nivel de gestión de inventarios en empresas. *Ingeniería Industrial*, Vol. XXXIV(No. 1), 108-118.
- Ministerio de Finanzas y Precios de Cuba. (2003). *Resolución No 297*.
- Ministerio del Interior. (2000). *Resolución No. 1/2000*. La Habana, Cuba.
- Oficina Nacional de Auditoría (ONA). (1995). *Decreto Ley No. 159 de la Auditoría*. La Habana, Cuba.
- Ramírez, M., & Bohórquez, J. R. (2013). Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia. *Cuadernos de Administración*, Vol. 29(No. 50), 186-195.