



LA AUDITORÍA ECOLÓGICA O AMBIENTAL

¿De quién es competencia para ejercitarla bajo el prisma del derecho positivo Cubano?

Alcides Francisco Antúnez Sánchez ^(*)

Sumario: **1.** Breve reseña histórica de la auditoría en cuba: consideraciones preliminares sobre el tema tratado 1.1 antes de 1959, 1.2 después de 1959, periodo de 2000 en adelante (creación del mac). **2.** Disposiciones normativas en el derecho cubano que regulan la auditoría: 2.1 la auditoría interna, 2.2 la auditoría gubernamental. **3.** Relación del derecho administrativo con el derecho ambiental en cuba. **4.** La auditoría ecológica en el derecho ambiental dentro del ordenamiento jurídico. 4.1 ente competente para ejercitar la auditoría ambiental dentro del territorio nacional. **5.** Conclusiones. **6.** Bibliografía.

INTRODUCCIÓN:

1.- Breve reseña histórica de la auditoría en Cuba: Consideraciones preliminares sobre el tema tratado.

En el siglo XVIII la función de la auditoría y el control fue asumida por la metrópoli española en la situación de colonia de España en que se encontraba Cuba. Otra parte de nuestra historia de Cuba recoge que en nuestras luchas por la soberanía nacional, fue el Brigadier Domingo Méndez Capote el primer Auditor General del Ejército Libertador en

^(*)Lic. en Derecho. Profesor asistente adjunto. Derecho Administrativo. Sede Universitaria Municipio Bayamo. Carrera Derecho. Universidad de Granma. República de Cuba.
alcides.grm@infomed.sld.cu

Cuba, quien ejerciera esta función pública bajo la dominación de la metrópoli Española.¹

Para 1764 la administración relacionada con las finanzas públicas estaba constituida por la Intendencia de Hacienda y el Tribunal de Cuentas, sobre los cuales recaen las funciones de la percepción, los registros contables y la vigilancia del cumplimiento de las rentas así como los recursos públicos.

Entre 1790 y 1837 se manifiesta una tendencia a la formación y constitución de los organismos técnicos económicos del país, dando lugar a una organización verdaderamente estatal. La creación del Consejo de la Administración en 1861, en la que participaba el Intendente General de Hacienda y el Presidente del Tribunal de Cuentas, fue un paso importante en el fortalecimiento de los mecanismos de control.

Las posteriores reformas establecieron nuevos sistemas de contabilidad, rentas y la regularización en la formación de los presupuestos, lo que debía funcionar bajo la vigilancia y la supervisión del Gobierno Superior Civil, una especie de poder ejecutivo, dirigido por el Gobernador General y estructurado por los intendentes, el Fiscal de la Real Audiencia y el Presidente del Tribunal de Cuentas.

En 1909 al promulgarse el **Decreto No. 78** “Ley del Poder Ejecutivo”, el 12 de enero de ese año y durante una parte importante de la etapa republicana, la función de fiscalización fue ejercida por el Interventor General de la República, el cual era nombrado por el Presidente de la nación y se subordinaba directamente al Ministro de Hacienda.

Correspondió al Interventor General recibir, examinar e interesarse de las cuentas generales de ingresos y gastos del Estado, así como certificar sus saldos para su remisión al Ministro de Hacienda, entre otras funciones. La Ley quiso hacer de este cargo un verdadero fiscal de las operaciones económicas del Estado, proveyendo al Interventor de los medios de información y comprobación necesaria para el cumplimiento de su misión.

Aprobada en 1940 la Constitución de la República, en ella se establece el Tribunal de Cuentas como la entidad fiscalizadora superior, con una más amplia jurisdicción que la que ejerce el Interventor General,

¹ Pagina Web MAC. 2008. La Habana Cuba.

² Tesis Diplomante en Asesoría Jurídica MsC Alcides Antúnez Sánchez. Universidad de Oriente. Año 2002.

sin embargo, por diferentes razones demora su creación por disposición legal hasta 1950.

Con la fundación del Banco Nacional de Cuba en 1948, a este se le concede entre sus atribuciones, la fiscalización de todas las entidades bancarias establecidas en el país.

1.1.- **Periodo de antes de 1959:**

En los primeros años de constituida la República, a través del Decreto No. 78 en el 1909 se crea la figura para la fiscalización del Interventor General de la República, designada esta por el Presidente de la República de Cuba.

Con posterioridad esta fiscalización recayó en el **MINISTERIO DE HACIENDA**, creado por la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del año 1909, con el amparo de lo que se establecía en la Constitución de 1940.

En el año 1950, de acuerdo con la Constitución, se crea un órgano denominado **TRIBUNAL DE CUENTAS**, con las funciones fiscalización al Patrimonio, los ingresos y los gastos del Estado y de los organismos autónomos, y la ejecución de los presupuestos del Estado, las provincias y los municipios; así como asegurar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones relativas a los impuestos, derechos y contribuciones, sin perjuicio de las facultades y atribuciones que se confieren al Ministerio de Hacienda, por su carácter autónomo e independiente en teoría, aunque rendía cuentas al Poder Ejecutivo y al Congreso.²

Posteriormente en el año 1953, es celebrado en La Habana, Cuba, el 1er Congreso Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, y con ello la Organización Internacional de Entidades de Fiscalización Superior (INTOSAI).³

1.2.- **Periodo de 1959 hasta 1978:**

En enero de 1959, con el cambio de la estructura económica del país, no se considera necesario mantener el **Tribunal de Cuentas**, cesando en sus funciones en el 1960. Ya en 1961, el Ministerio de Hacienda, al promulgarse la Ley No. 943 De comprobación de gastos del Estado. Cuando es creada la **DIRECCION DE COMPROBACION**, encargada de cumplir la fiscalización.⁴

² Tesis Diplomado Asesoría Jurídica. Universidad de Oriente. Facultad de Derecho.2002.

³ Manual del auditor. Ministerio de Auditoría y Control. Republica de Cuba.

⁴ Ibidem no. 2

A finales de 1965 al disolver este Ministerio y pasar sus funciones más importantes al Banco Nacional de Cuba, entre estas las de la Dirección de Comprobación, disuelta también en 1967.

En 1976, a través de la Ley 1323, se crea el Comité Estatal de Finanzas, que incluye la **Dirección de Comprobación** realizando la función rectora en materia de auditoría estatal.

En la Constitución Cubana, se dispone en su artículo 10, y cito: "**todos los órganos del Estado, sus dirigentes, funcionarios y empleados, actúan dentro de los límites de sus respectivas competencias y tienen la obligación de observar estrictamente la legalidad socialista y velar por su respeto en la vida de toda la sociedad**".⁵

Por lo que como organismo parte de la Administración Central del Estado, y de este actuar de la **Administración Pública** ejerce esta función llamada policía, al ejercitar acciones de control sobre las restantes instituciones estatales que son parte de estos Organismos de la Administración Estatal, refrendadas como citáramos en el párrafo anterior en nuestro texto constitucional y en los **Decretos Leyes no. 67 y 147** respectivamente.

1.3.- Periodo de 1979 hasta 2008:

Entre los años 1985-1993 se realizan diversos estudios relacionados con la forma más conveniente de implementar y fortalecer los mecanismos de control incluida la auditoría, así como la creación de un órgano de fiscalización superior. Adicionalmente en 1990 se gestaron las primeras ideas para la realización del Control Gubernamental con la participación de los organismos rectores existentes en aquel momento y las funciones de la Comisión de Control Gubernamental.

En el año 1994 como parte del perfeccionamiento de la administración estatal, se extingue el Comité Estatal de Finanzas, asumiendo sus funciones, el Ministerio de Finanzas y Precios, en cumplimiento del Decreto Ley No. 147 del 21 de abril de 1994, "De la Reorganización de los Órganos de la Administración Central del Estado".

Posteriormente por el Acuerdo 2914 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, del 30 de Mayo de 1995, se crea la Oficina Nacional de Auditoría (ONA), adscrita al Ministerio de Finanzas y Precios, la que se constituye como Órgano de Fiscalización Superior del país con el objetivo de ejecutar las funciones que, con relación a esta materia, le fueron asignadas al Ministerio de Finanzas y Precios.

⁵ Constitución de la Republica de Cuba. Editora Ministerio de Justicia. La Habana. Cuba. 2002.

Un año más tarde, el 8 de junio de 1995 se dicta el Decreto Ley No. 159 “De la Auditoría” el que declara como tarea fundamental del Estado el fortalecimiento del control económico y administrativo de las entidades dirigida a prevenir el uso indebido de los recursos, la disciplina y la responsabilidad, lograr la máxima transparencia en la información económica - contable así como verificar la honestidad de personas naturales y jurídicas en la administración de los recursos del Estado.

Para lograr un mayor nivel de independencia y autonomía, las Disposiciones Especiales del mencionado Decreto Ley, establecen que las unidades de auditoría, y en su defecto los auditores, cualquiera que sea la organización adoptada, estarán subordinados, directamente, a su máximo nivel de dirección.

Dicha formulación explícita constituyó un reforzamiento de la autoridad de auditoría. Durante los años 1999 y 2000 continúan los estudios para una propuesta de un órgano independiente que sobre la base de la experiencia alcanzada, sea capaz de cumplir con mayor efectividad la actividad de control y se adapte, atendiendo a las características propias de nuestro país, a las concepciones vigentes a nivel mundial.

El desarrollo alcanzado en el control económico y administrativo, en la fiscalización superior desde la creación de la Oficina Nacional de Auditoría, como un órgano adscrito al Ministerio de Finanzas y Precios, determinó la creación del Ministerio de Auditoría y Control.

El tema que se trata en el trabajo es interés del autor particularizar sobre la figura de la auditoría ambiental tipo, la que no la encontramos establecida en la legislación ordinaria cubana, la cuál es ejercitada por funcionarios de otro Organismo de la Administración Central del Estado, que no posee el encargo estatal, bajo el fuero de la letra de la Ley vigente

En 1994, es extinguido este Comité Estatal de Finanzas y se fusiona al actual Ministerio de Finanzas y Precios.⁶

Es a través del **Decreto Ley no. 159**, actual Ley de la auditoría en Cuba, se emite la norma jurídico administrativa que entra a regular el ejercicio de la auditoría,

Con la creación el 25 de abril del 2001, a tenor del **Decreto Ley número 219**, del Ministerio de Auditoría y Control, como un Organismo de la Administración Central del Estado y del Gobierno en materia de Auditoría Gubernamental, Fiscalización y el Control Gubernamental; así como para regular, organizar, dirigir y controlar metodológicamente el

⁶ Ver Decreto Ley No. 147, Reestructuración de los Organismos de la Administración Central del Estado Cubano. Publicado en la Gaceta Oficial de la Republica de Cuba. Ministerio de Justicia.

Sistema Nacional de Auditoría. El cuál tuvo su antecedente en la Oficina Nacional de Auditoría, la cual surge por el **Acuerdo No. 2914** del 30 de mayo de 1995 y posteriormente el **Acuerdo No. 3287** del 24 de abril de 1998, adscripta al Ministerio de Finanzas y Precios, esta fue una experiencia producto el desarrollo alcanzado por el Estado Cubano Socialista en materia de control económico y administrativo en materia de **AUDITORÍA ESTATAL**, donde se reorganizan y jerarquizan esta tarea.⁷

“El Ministerio de Auditoría y Control es un organismo revolucionario, moderno, de elevados valores, en capacidad de influir, mediante el control adecuado, en la eficiencia de nuestra economía y en la probidad de los funcionarios y directivos del país”....

El Presidente del Parlamento Cubano Dr. Ricardo Alarcón de Quesada, en la XIII Asamblea General de la OLACEFS, celebrada en Ciudad de La Habana, noviembre 2003, expuso: “En el caso cubano la Asamblea Nacional y la dirección del Gobierno consideran muy positiva la gestión del Ministerio de Auditoría y Control, como órgano principal del Estado para la fiscalización el control, en la detección de ilegalidades, actos de corrupción y confabulación para delinquir, hechos que en ocasiones se presentan en empresas de propiedad estatal, mayoritariamente en funcionarios de niveles intermedios.”⁸

DESARROLLO:

2. Disposiciones normativas en el Derecho Cubano que regulan la auditoría.

En Cuba dentro del ordenamiento jurídico, y en especial lo relacionado con el tema tratado podemos significar que se rige por el **Decreto Ley no. 159**, actual y vigente Ley de la auditoría en el país, la que ha estado imperando hasta nuestros días.

Con el nacimiento del Ministerio de Auditoría y Control, como nuevo órgano de control de la Administración Pública, se dispuso una nueva norma jurídica, en este caso el **Decreto Ley no. 219**, que regula la Auditoría Gubernamental y toda la serie de disposiciones administrativas complementarias que han estado emitiéndose por este Organismo de la

⁷ Ver Decreto Ley No. 219, creación del Ministerio de Auditoría y Control, la Auditoría Gubernamental de la Administración Pública del Estado Cubano.

⁸ Ver Revista Auditoría y Control, publicada por el Ministerio de Auditoría y Control. La Habana. Cuba. 2003.

Administración Central del Estado, el que tiene como encargo estatal esta actividad.

2.1 La auditoría interna.

La actividad de la auditoría interna en estos momentos en el país se esta ejercitando por Grupos de auditores internos dentro de toda la estructura administrativa estatal, extiéndase todos los Organismos de la Administración Central del Estado, desde el nivel nacional hasta las delegaciones o direcciones en provincias y en los 169 municipios, en plena correspondencia con la división política territorial en que se divide el país.

Estos auditores tienen una doble subordinación, pues de forma directa responde a los intereses del organismo a que pertenecen por relación jurídica laboral, pero metodológicamente responden y actúan conforme a lo reglamentado por el Ministerio de Auditoría y Control.

2.2-La auditoría gubernamental, consideraciones en la norma jurídico administrativa.

La Auditoría Gubernamental, como encargo estatal, nace con la aprobación del Decreto Ley No. 219 de 2001, teniendo sus antecedentes en la Oficina Nacional de Auditoría, la que era parte del Ministerio de Finanzas y Precios. Como nuevo Organismo, creado por la Administración Central del Estado, tiene en su encargo estatal, el dirigir, ejecutar y controlar la aplicación de la política del Estado y del Gobierno en materia de Auditoría Gubernamental, Fiscalización y Control Gubernamental; así como para regular, organizar, dirigir y controlar, metodológicamente el Sistema Nacional de Auditoría. Esta también dispuesto en los **Acuerdos No. 4045 y 4374**, ambos del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, los que establecen el objetivo, funciones, atribuciones específicas y la estructura del Ministerio de Auditoría y Control, su reglamento como nuevo Organismo de Control en el país.

La **Auditoría Gubernamental**, conceptualmente por la Ley, es la acción del Gobierno Central ejecutada por el Ministerio de Auditoría y Control en Cuba, que tiene como finalidad verificar el resultado de la gestión pública y privada con respecto al desarrollo, control y utilización de los recursos del Estado de que se dispone, incluyendo el uso de los sistemas de administración e información implantados, a partir del grado de economía, eficiencia, eficacia y transparencia; estableciendo las causas de los errores e irregularidades y recomendando las medidas correctivas al nivel que corresponda. Su ejecución se concreta sobre la base del plan elaborado por este Ministerio según prioridades o intereses del Gobierno Central y por solicitudes realizadas por parte de las

autoridades con jurisdicción y competencia con respecto a las dependencias de los órganos del poder del Estado, de la Fiscalía General de la República, y de los Tribunales Populares, así como de sus dirigentes y funcionarios, cuando medie solicitud expresa de la Asamblea Nacional del Poder Popular o en su lugar del Consejo de Estado, o de los Jefes de aquellos órganos con relación a sus dependencias.

En Cuba, el **Decreto Ley No. 219**, hace distinciones en la calificación técnica y profesional de los auditores y cito:

- **Para los que son auditores internos dentro de sus empresas se les califica como auditores generales o técnicos en auditoría.**

- **Para los que ejecutan la auditoría externa, es el caso del Ministerio de Auditoría y Control califican como Auditores Gubernamentales Superior, Adjunto, Asistente, Especialista Jurídico Auditor Gubernamental y el Técnico en Auditoría.**

- **Dentro de la actividad de la auditoría externa califican las Sociedades de Auditoría facultadas por ley, que califican como Auditor General. Inscriptas en el Registro Nacional de Sociedades de Auditoría en el Ministerio de Auditoría y Control y cumpliendo lo establecido en el Código Civil Vigente.**

Si analizamos nuestra legislación en Cuba, para optar por la acreditación legal certificada para el ejercicio de la auditoría tanto interna como la gubernamental, se requiere avalar cursos de adiestramiento en las materias siguientes Contabilidad, Finanzas, Costos, Auditoría, Poseer el título de Técnico Medio en Contabilidad (existe la excepcionalidad de la autorización mediante dispensa por el Ministro de Auditoría y Control para certificarse, válida solo para el Organismo que la solicita). Poseer los Títulos Profesionales en las Licenciaturas de Contabilidad, Economía y Control Económico y una experiencia en la actividad contable por un término superior a los 5 años, esto último demostrado con pruebas.

Hoy en día los Profesionales que se desempeñan en este Organismo de la Administración Central del Estado con relación jurídico laboral acreditada como auditores gubernamentales en profesiones del derecho, la informática, la sociología, no se les ha concedido aún el acceso al Registro Nacional de Auditores, para ello deberán validar y acreditar tener conocimientos y dominio de la contabilidad.

Nuestra consideraciones en cuanto a la distinción que existe entre las auditorías que ejecuta el Ministerio de Auditoría y Control, quien posee el encargo estatal y dirige el Sistema de Auditoría en el país y la

que se ejecuta por el Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente, teniendo como referencia la temática de nuestro informe, son :

□ **La auditoría realizada por el Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente y la del Órgano de Control (Ministerio de Auditoría y Control) no se asemejan en los procedimientos, en los términos, ni se ajustan a la Ley actual, lo que a mi criterio le da seguridad al acto administrativo.**

□ **Quienes ejecutan la auditoría ambiental no están inscriptos en el registro oficial de la República de Cuba de la Auditoría, lo cuál le resta validez legal al acto administrativo.**

□ **Pudiera ser que el Ministerio de Auditoría y Control a través de la Auditoría de Gestión potencializando los temas ambientales formen equipos multidisciplinarios de conjunto con el Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente y ejecuten esta auditoría, pero primero debe incluirse en la Ley como auditoría tipo. Ya de hecho existe una intención en la 2da versión de la nueva ley de la auditoría. Pero aún los profesionales en otras ramas del saber distintas a la contabilidad, finanzas, y la economía no han podido acreditarse como auditores en el propio Ministerio de Auditoría y Control.**

□ **En la actualidad en nuestro ordenamiento jurídico una Norma Cubana no debiera invadir la Ley, pues no tiene fuerza legal que la modifique, y en mi criterio sucede todo lo contrario, de aquí la contradicción jurídica de este acto administrativo que aprecio, donde entraría a resolverse el posible conflicto ante un proceso contencioso administrativo. En realidad de manera concluyente lo que ejecuta el Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente es una inspección ambiental no una auditoría.**

Hay que señalar otra distinción, esta en materia de **Derecho Administrativo** en cuanto a las regulaciones contravencionales, las de Auditoría, en correspondencia con lo regulado en el **Decreto Ley No. 159** de 1995 y en el **Decreto Ley No. 219** de 2001, de la auditoría interna y la gubernamental, se imponen multas administrativas a través del **Decreto No. 228** de 1997, “Contravenciones de las Normas que rigen el presupuesto del Estado y cualquier otra cuestión establecida en las Normas Financieras, las Normas que rigen el control interno y la contabilidad y de las disposiciones del Decreto Ley de la Auditoría.”

Y en otro contexto las relativas a la protección medioambiental como resultado del ejercicio de la Inspección ambiental.⁹

2.2.1.- Conceptos doctrinales acerca del ejercicio de la Auditoría:

La auditoría: Es la Verificación de una empresa o de cualquier otra entidad pública o privada (que realice un auditor contable oficialmente reconocido) al objeto de llegar a formarse una opinión profesional sobre si sus cuentas expresan razonablemente la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, y de los resultados obtenidos por la entidad en un ejercicio económico determinado. La opinión profesional puede ser positiva o limpia, si muestra total conformidad con el contenido de las cuentas; con salvedades, si globalmente está de acuerdo con ellas, excepto en determinados extremos; o negativa cuando muestra su disconformidad.

La más conocida es la de auditoría de cuentas, aunque existen otros tipos de auditoría: las llamadas «auditorías operativas», que miden si se ajusta una entidad a los principios de economía, eficiencia y eficacia; «auditoría de eficacia», que investiga si se han cumplido los objetivos propuestos, cuantificando las desviaciones y analizando sus posibles causas; «auditoría de legalidad», que comprueba si los gestores de una entidad han cumplido las leyes y demás normas relevantes para el desarrollo de su actividad. Pueden ser «externas» o «internas», según la realicen profesionales independientes del ente auditado o sean personas de la propia empresa.

El auditor: Es la Persona física o jurídica que se dedica a la auditoría. Su nombre proviene del latín auditor, oyente, y llegó al área hispanohablante de los países anglosajones. No puede ser contratado por una misma empresa por un espacio inferior a tres años o superior a nueve.¹⁰

El perito: Es la persona experimentada, hábil, practica en una ciencia o arte. La persona que en alguna materia tiene título de tal, conferido por autoridad competente. Por tal condición son llamados al proceso para aportar las experiencias que los funcionarios no poseen o puedan no poseer, y para facilitar el conocimiento o apreciación de hechos de influencia en el proceso, y es llamado al juicio oral para que dictamine sobre hechos cuya apreciación requiere de conocimientos.

La auditoría gubernamental: Es la acción del Gobierno Central ejecutada por el Ministerio de Auditoría y Control que tiene como finalidad verificar el resultado de la gestión pública y privada con

⁹ Ver Manual de Finanzas al Día. Ministerio de Finanzas y Precios. Legislación sobre Multas, Control y Cobros. Publicado por el MFP. La Habana. Cuba.

¹⁰ Ibidem no. 3

respecto al desarrollo, control y utilización de los recursos del Estado de que se dispone, incluyendo el uso de los sistemas de administración e información implantados, a partir del grado de economía, eficiencia, eficacia y transparencia; estableciendo las causas de los errores e irregularidades y recomendando las medidas correctivas al nivel que corresponda.¹¹

Su ejecución se concreta sobre la base del plan elaborado por este Ministerio según prioridades o intereses del Gobierno Central y por solicitudes realizadas por parte de las autoridades con jurisdicción y competencia con respecto a las dependencias de los órganos del poder del Estado, de la Fiscalía General de la República, y de los Tribunales Populares, así como de sus dirigentes y funcionarios, cuando medie solicitud expresa de la Asamblea Nacional del Poder Popular o en su lugar del Consejo de Estado, o de los Jefes de aquellos órganos con relación a sus dependencias.

La auditoría se define como un proceso sistemático, que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencias sobre las afirmaciones relativas a los actos o eventos de carácter económico administrativo, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a las personas interesadas. Se practica por profesionales calificados e independientes, de conformidad con las normas y procedimientos técnicos.¹²

Tipos de auditoría aprobados en la legislación administrativa cubana:

- De gestión u operacional.
- Financiera o de estados financieros.
- Fiscal.
- Especial.
- Temática.
- De sistema.
- De seguimiento o recurrente.
- De cumplimiento.
- De tecnologías de la información.

¹¹ Ibidem no. 7

¹² Ibidem no. 7

Debemos señalar que en el mundo se realiza en estos momentos otros tipos de auditorías como son la *Auditoría a la Deuda Pública*, producto de los grandes hechos de corrupción ocurridos en países de Centroamérica y el Caribe, y el incremento de la Deuda Externa de nuestros países, ya que como señalara el Dr. Carlos Lage Dávila en la 10ma Cumbre Iberoamericana, celebrada en Bolivia, hoy los países pobres son tres veces mas pobres y los ricos son tres veces mas ricos. Donde la deuda externa ya ha sido pagada tres veces y seguimos endeudados y sin poder desarrollarnos.¹³

Otra de los nuevos tipos de acciones de control esta relacionada con la *Auditoría al Medio Ambiente o ecológica*, como resultado de la contaminación global que se vive en este mundo neoliberal. Tema central y objeto de este trabajo.

Principios de la auditoría vigentes en Cuba:

- División del trabajo.
- Fijación de responsabilidades.
- Cargo y descargos.

En toda organización económica debe emplearse un sistema de comprobación interna que sea suficiente en la prevención del fraude, en su descubrimiento y que facilite el buen procedimiento comercial.

Existen además reconocidos **internacionalmente otros principios**, los cuáles señalamos y son:

- Personal con competencia e integridad,
- No existencia de funciones incompatibles,
- Adecuada contabilización y protección de activos,
- Registro apropiado de las operaciones,
- Debida autorización de las operaciones,
- Tener adecuados documentos y registros.

Normas de auditoría generalmente aceptadas:

- Generales.
- De ejecución.
- Para la presentación de informes.

Estas normas se encuentran aprobadas en la **Resolución No. 2** de la Oficina Nacional de Auditoría en 1997 y refrendadas en posteriores actos

¹³ Ibidem no. 8

administrativos dictados por parte del Ministerio de Auditoría y Control.

¹⁴

Cuba es país miembro de la INTOSAI, por lo que tiene ya insertadas en su legislación nacional las normas INTOSAI, como expresión de la relación de subordinación que tiene en estos momentos el Ministerio de Auditoría y Control como Organismo de la Administración Central del Estado con el encargo estatal, emitiendo disposiciones de carácter administrativo que son de cumplimiento para la auditoría gubernamental y la interna.

Técnicas de auditoría que se aplican en el país:

- Observación.
- Confirmación.
- Verificación.
- Investigación.
- Análisis.
- Evaluación.

Principios de contabilidad generalmente aceptados en Cuba:

- De registro,
- Uniformidad,
- De exposición,
- De prudencia,
- No compensación,
- Precio de adquisición,
- Período contable,
- Entidad en marcha,
- Importancia relativa,
- Revelación suficiente.

Estos principios se encuentran regulados en las **Resoluciones No. 10 y 57** ambas de 1997, por el Ministerio de Finanzas y Precios. Tanto para la actividad empresarial como la actividad presupuestada en el país.

¹⁵

3. Relación del derecho administrativo con el derecho ambiental en Cuba.

¹⁴ Ibidem no. 3

¹⁵ Ibidem no. 3

Es importante antes de señalar el nexo del derecho administrativo con el derecho ambiental, debemos hacer cita obligada a los principios internacionales del segundo, y cito:

- Principios generales del derecho ambiental internacional.

Los principios generales del Derecho Ambiental Internacional, son instrumentos que sirven para mitigar, contrarrestar y eliminar los problemas ambientales desde una óptica jurídica; para ello se proclaman también la vigencia de normas fundamentales en materia de protección del medio ambiente, que pese a su generalidad, constituyen parámetros jurídicos a los que deben ajustarse los comportamientos de los sujetos del ordenamiento de un Estado.¹⁶

Entre los principios tenemos:

1-. El Principio de Cooperación Internacional para la Protección del Medio Ambiente.

Establece:

1 El deber general de proteger el medio ambiente;

2 El deber específico de cooperar en la protección del medio ambiente.

En el primer caso, el artículo 192 de la Convención de las Naciones Unidas sobre el Derecho del Mar de 1982, afirma textualmente que “todos los Estados tienen el deber de proteger y preservar el medio ambiente”. Esta formulación posee un valor general y es aplicable a todos los sectores del medio ambiente. En el segundo caso, la exigencia concreta de cooperación en materia ambiental ha sido recogida en numerosos textos internacionales: Declaración de Estocolmo de 1972 (Principio 24), Declaración de Río (Principios 5, 9, 12, 14, 27).

2-. El Principio de Prevención del Daño Ambiental Transfronterizo.

Se desglosa en dos componentes: por una parte la idea de prevención del daño ambiental **in genere** y, por otra parte, la obligación específica de no causar un daño ambiental transfronterizo. La fundamentación de este principio radica en la idea de la diligencia debida, del uso equitativo de los recursos y, en definitiva, de la buena fe, que son paradigmas comunes a todos los ordenamientos jurídicos nacionales y forman parte de los principios generales del Derecho Internacional. Se trata de una regla básica de buena vecindad (good neighbourness).

¹⁶ Derecho Ambiental Cubano, colectivo de autores. Universidad de La Habana. Editora Félix Varela. La Habana Cuba. 2002.

Este principio ha sido reconocido en la Declaración de Estocolmo, 1971, (Principio 21); Declaración de Río (Principio 2); Convención de las Naciones Unidas sobre Derecho del Mar, 1982, Artículo 194.2.

3-. El Principio de Responsabilidad y Reparación de Daños Ambientales.

Con arreglo a las normas generales del Derecho Internacional, la responsabilidad de los Estados en materia ambiental puede resultar de la violación de una obligación internacional (responsabilidad por acto ilícito), aunque ante las dificultades encontradas en la práctica, se ha tendido a derivar hacia formas atenuadas de reparación, que el profesor A. Kiss bautizó con la denominación de Soft Responsibility. En el Proyecto de Código de Crímenes contra la Paz y la Seguridad de la Humanidad, contempla en su artículo 20.g: “la responsabilidad penal de los individuos por crímenes de guerra. Con el propósito de causar daños extensos, duraderos y graves al medio ambiente natural...” (Crimen ecológico). Este planteamiento aparece recogido en la Declaración de Estocolmo, (Principio 22); Convención de las Naciones Unidas sobre Derecho del Mar, de 1982, Artículo 235; Declaración de Río, (Principio 13).

4-. Principio de Evaluación de Impacto Ambiental.

De los proyectos que pueden tener un efecto significativo sobre el medio ambiente, ha pasado, de ser una nueva técnica de derecho interno, a configurar un principio inspirador de la acción protectora internacional. Este principio comenzó a tomar cuerpo en el plano internacional en la Carta Mundial de la Naturaleza de 1982, en su principio 11, apartado b: las actividades que puedan entrañar graves peligros para la naturaleza serán precedidas de un examen a fondo; apartado c: las actividades que puedan perturbar la naturaleza serán precedidas de una evaluación de sus consecuencias y se realizarán con suficiente antelación estudios de los efectos que puedan tener los proyectos de desarrollo sobre la naturaleza.

5-. Principio de Precaución o de Acción Precautoria.

Ha inspirado en los últimos años la evolución del pensamiento científico, político y jurídico en materia ambiental. Hasta el fin de la década de los 80, los instrumentos jurídicos internacionales se limitaban a enunciar que las medidas ambientales a adoptar debían basarse en planteamientos científicos, suponiendo que este tributo a la ciencia bastaba para asegurar la idoneidad de los resultados. Este pensamiento en la materia comenzó a cambiar hacia una actitud más cautelosa y también más severa, que tuviera en cuenta las incertidumbres científicas y los daños a veces irreversibles que podrían derivar de situaciones fundadas en premisas científicas que luego pudieran resultar erróneas.

Entre los instrumentos que recogen este principio, tenemos: Carta Mundial de la Naturaleza, 1982, (Principio 11); Convenio de las Naciones Unidas sobre Cambio Climático, 1992; Convenio sobre Diversidad Biológica, 1992; Declaración de Río, (Principio 15).

6-. Principio de Quien Contamina Paga.

Un principio económico erigido en principio del Derecho Ambiental. Los no economistas suelen confundirlo con un criterio de la responsabilidad pecuniaria para la reparación de los daños resultantes de la violación de las normas sobre el medio ambiente. Aunque esta es una de las facetas de este principio, en rigor este persigue sobre todo que el causante de la contaminación asuma el coste de las medidas de prevención y lucha contra la misma, sin recibir en principio ningún tipo de ayuda financiera compensatoria. Se trata de un principio de “internacionalización” de los costes que conlleva el saneamiento de los efectos negativos sobre la contaminación del medio ambiente, que debe ser soportado por quien esta en el origen de aquella. Sin embargo, la aplicación de éste principio en las relaciones internacionales suscita todavía fuertes reticencias por parte de algunos Estados; Declaración de Río, (Principio 16, redacción débil, dubitativa y timorata).

Este principio ha encontrado un apoyo jurídico más expedito en el plano regional europeo, especialmente en el marco comunitario. Las normas de aplicación de este principio identifican generalmente con claridad quién es el sujeto a quien se atribuye la autoría de la contaminación en cada caso concreto. En el Derecho comunitario europeo se entiende que “quien contamina es aquel que directa o indirectamente causa un daño al medio ambiente, o quien crea las condiciones que puedan conducir a este daño”.

7-. El Principio de Participación Ciudadana.

Ocupa un terreno compartido con el Derecho Interno, donde tiene su asiento final. Tiene además una clara conexión con los derechos humanos, en el tránsito hacia la confirmación de la existencia de un derecho humano al medio ambiente en el plano internacional. La Declaración de Estocolmo de 1972 no hizo mención expresa sobre el mismo. Aparece claramente formulado en 1982 en la Carta Mundial de la Naturaleza, en su Apartado 23; en la Declaración de Río, (Principio 10).

Quien ejercita la auditoría es un organismo que pertenece a la Administración del Estado, quien forma parte del Consejo de Ministros de la República de Cuba, ejecutor de las funciones de Gobierno de la Administración Pública, en este el Ministerio de Auditoría y Control, y los restantes cuerpos de auditores internos que son parte del resto de los

27 Organismos de la Administración del Estado, de la Banca central de Cuba y de los tres Institutos, que se establecen en el **Decreto Ley No. 67 y 147** respectivamente, en relación con la Personalidad Jurídica, dispuesta en nuestro texto constitucional. He aquí el nexo entre el Derecho Administrativo y el Derecho Ambiental, para su cumplimiento el segundo necesita de la voluntad estatal.^{17,18}

4. La auditoría ecológica en el derecho ambiental dentro del ordenamiento jurídico.

Partiendo de que la **ecología** es el estudio de la relación entre los seres vivos y su ambiente o de la distribución y abundancia de los seres vivos, y cómo esas propiedades son afectadas por la interacción entre los organismos y su ambiente. El ambiente incluye las propiedades físicas que pueden ser descritas como la suma de factores abióticos locales, como el clima y la geología, y los demás organismos que comparten ese hábitat (factores bióticos). El término *Ökologie* fue introducido en 1866 por el prusiano Ernst Haeckel en su trabajo *Morfología General del Organismo*; está compuesto por las palabras griegas *oikos* (casa, vivienda, hogar) y *logos* (estudio), por ello *Ecología* significa "el estudio de los hogares".

En un principio, Haeckel entendía por ecología a la ciencia que estudia las relaciones de los seres vivos con su ambiente, pero más tarde amplió esta definición al estudio de las características del medio, que también incluye el transporte de materia y energía y su transformación por las comunidades biológicas.

Por tanto es la ecología es la rama de la Biología que estudia los seres vivos, su medio y las relaciones que establecen entre ellos. Éstos pueden ser estudiados a muchos niveles diferentes, desde las proteínas y ácidos nucleicos (en la bioquímica y la biología molecular), a las células (biología celular), tejidos (histología), individuos (botánica, zoología, fisiología, bacteriología, virología, micología y otras) y, finalmente, al nivel de las poblaciones, comunidades, ecosistemas y la biosfera. Éstos últimos son los sujetos de estudio de la ecología.

Dado que se focaliza en los más altos niveles de organización de la vida en la Tierra y en la interacción entre los individuos y su ambiente, la ecología es una ciencia multidisciplinaria que utiliza herramientas de

¹⁷ Ver Derecho Administrativo. Autor Héctor Garcini. Editora Pueblo y Educación. 1984. La Habana. Cuba.

¹⁸ Ver Temas de Derecho Administrativo Cubano, Colectivo de autores. Universidad de La Habana, Editora Félix Varela. 2002. La Habana. Cuba.

otras ramas de la ciencia, especialmente Geología, Meteorología, Geografía, Física, Química y Matemática.

Los trabajos de investigación en esta disciplina se diferencian con respecto de la mayoría de los trabajos en las demás ramas de la Biología por su mayor uso de herramientas matemáticas, como la estadística y los modelos matemáticos.

Como disciplina científica en donde intervienen diferentes caracteres la ecología no puede dictar qué es "bueno" o "malo". Aún así, se puede considerar que el mantenimiento de la biodiversidad y sus objetivos relacionados han provisto la base científica para expresar los objetivos del ecologismo y, así mismo, le ha provisto la metodología y terminología para expresar los problemas ambientales.

Una rama muy importante de la ecología es la ecología microbiana, que estudia a los microorganismos en los diferentes ambientes: aire, agua y tierra. En los últimos años se han logrado numerosos avances en esta disciplina con las técnicas disponibles de biología molecular.

La Agronomía, Pesquería y, en general, toda disciplina que tenga relación con la explotación o conservación de recursos naturales, en especial seres vivos, tienen la misma relación con la ecología que gran parte de las ingenierías con la Matemática, Física y Química.

Las ciencias económicas comparten una buena proporción de la parte formal de la ecología; algunas herramientas utilizadas en esta disciplina, como tablas de vida y teoría de juegos, tuvieron su origen en la economía. La ciencia que integra ambas disciplinas es la economía ecológica.

La ecología microbiana es la rama de la ecología que estudia a los microorganismos en su ambiente natural, los cuales mantienen una actividad continua imprescindible para la vida en la Tierra. Los mecanismos que mantienen la diversidad microbiana de la biosfera son la base de la dinámica de los ecosistemas terrestres, acuáticos y aéreos. Es decir, la base de la existencia de las selvas y de los sistemas agrícolas, entre otros. Por otra parte, la diversidad microbiana del suelo es la causa de la fertilidad del mismo.

La ecología matemática se dedica a la aplicación de los teoremas y métodos matemáticos a los problemas de la relación de los seres vivos con su medio y es, por tanto, una rama de la biología. Esta disciplina provee de la base formal para la enunciación de gran parte de la ecología teórica

La Ecología de la recreación es el estudio científico de las relaciones ecológicas entre el ser humano y la naturaleza dentro de un

contexto recreativo. Los estudios preliminares se centraron principalmente en los impactos de los visitantes en áreas naturales. Mientras que los primeros estudios sobre impactos humanos datan de finales de la década de los 20, no fue sino hasta los 70s que se reunió una importante cantidad de material documental sobre ecología de la recreación, época en la cual algunos países sufrieron un exceso de visitantes en áreas naturales, lo que ocasionó desequilibrios dentro de procesos ecológicos en dichas zonas. A pesar de su importancia para el turismo sostenible y para el manejo de áreas protegidas, la investigación en este campo ha sido escasa, dispersa y relativamente desarticulada, especialmente en países biodiversos.

La Ecología del Paisaje es una disciplina a caballo entre la geografía física orientada regionalmente y la biología. Estudia los paisajes naturales prestando especial atención a los grupos humanos como agentes transformadores de la dinámica físico-ecológica de éstos. Ha recibido aportes tanto de la geografía física como de la biología, ya que si bien la geografía aporta las visiones estructurales del paisaje (el estudio de la estructura horizontal o del mosaico de subecosistemas que conforman el paisaje), la biología nos aportará la visión funcional del paisaje (las relaciones verticales de materia y energía). Este concepto comienza en 1898, con el geógrafo, padre de la pedología rusa, Vasily Vasilievich Dokuchaev y fue más tarde continuado por el geógrafo alemán Carl Troll. Es una disciplina muy relacionada con otras áreas como la Geoquímica, la Geobotánica, las Ciencias Forestales o la Pedología.

La Biogeografía es la ciencia que estudia la distribución de los seres vivos sobre la Tierra, así como los procesos que la han originado, que la modifican y que la pueden hacer desaparecer. Es una ciencia interdisciplinaria, de manera que aunque formalmente es una rama de la Geografía, recibiendo parte de sus fundamentos de especialidades como la Climatología y otras Ciencias de la Tierra, es a la vez parte de la Biología. La superficie de la Tierra no es uniforme, ni en toda ella existen las mismas características. El espacio isotrópico que utilizan, o suponen, los esquemas teóricos de localización es tan solo una construcción matemática del espacio.¹⁹

Luego de haber hecho este preámbulo, donde encontramos en Cuba ubicada la **Auditoría Ecológica**, conceptualmente es el proceso de verificación sistemático y documentado que consiste en obtener y evaluar objetivamente la evidencia de auditoría con el fin de determinar si las actividades, incidentes, condiciones y sistemas de gestión

¹⁹ Tomado de la Pagina Web en Enciclopedia Wikipedia.2008

ambiental especificados o la información sobre estos temas cumplen con los criterios de auditoría, y en comunicar los resultados de este proceso al cliente. En Cuba este tipo de auditoría la realiza el Ministerio de Ciencias, Tecnología y Medio Ambiente. Debo acotar que en el mundo también se le denomina auditoría ecológica o auditoría verde, muy ligada a la denominada contabilidad verde.

Sus antecedentes de la **auditoría ecológica o ambiental** en el Mundo los encontramos en la gran industria de los Estados Unidos, fue probablemente la primera que mostró una efectiva preocupación social y de carácter ético, estrictamente técnica, por las cuestiones medioambientales. En los años 80, surge la problemática ante la preocupación social, las leyes y reglamentos del país en materia de protección industrial, pasando a afectar algunas de las actividades industriales de ciertas empresas, considerando demasiado drásticas las medidas legales que se destinaban a mantener limpios los sitios o locales de estas industrias fabriles por sectores influyentes en este país.²⁰

Otro antecedente lo encontramos en la “National Environmental Policy Act” de los Estados Unidos de Norteamérica en el 1969. Cuerpo legislativo pionero en estas lides al incluir la evaluación del impacto ambiental en sus leyes federales y estatales.

Existe también el precedente histórico de que la **auditoría ambiental** esta muy ligada con la Auditoría Social, que como concepto cronológico esta vinculado al de Contabilidad Social, unido además con el de la responsabilidad social de la empresa; introducida en la literatura en 1953 por vez primera, por el Profesor Howard R. Bowen en su obra “Social Responsibilities of the Bussinesman”. En los finales de la década de los setenta fue en los Estados Unidos, pionero mundial en esta materia, al menos en cinco actividades de carácter social en la vida empresarial.²¹

Sobre la auditoría ambiental, y su regulación actual en el mundo, sus antecedentes históricos están recogidos en la International Chambers of Comerse (ICC), con sede en Ginebra, Suiza. Fuente obligatoria en materia de auditoría ambiental, antes de que aparecieran las normas ISO 14000 con carácter ambiental.

Las **normas ISO ambientalistas** se fundan en 1946, tienen como objetivo facilitar el cambio eficiente de bienes y servicios, son de aplicación voluntaria, aunque en muchos países se convierten en obligatorias. Han sido clasificadas como de Sistema de Gestión

²⁰ Tesis Maestría en Asesoría Jurídica. Autor: Antunez Sánchez, Alcides. Facultad de Derecho. Universidad de Oriente. 2005. Cuba.

²¹ Ibidem no. 20

Ambiental, Auditoría Ambiental, Identificación ambiental del producto, Evaluación de la ejecución ambiental, Evaluación del ciclo de vida, términos y definiciones y aspectos ambientales en productos estándares. También esta la “ICC Position paper on environmental auditing “, que en el 1989 sirvió a los prohombres de la industria y a sus representantes populares en Parlamentos de los países avanzados. La cuál contribuyó a la mejoría de las condiciones de sanidad, seguridad de la población civil y de los programas ambientales.¹⁸

En los Estados Unidos de Norteamérica, la “Environmental Position Agency” (EPA), es el organismo autónomo dentro del ejecutivo encargado de la vigilancia y cumplimiento de las leyes sobre protección ambiental. Pues desde 1986 es un acrónimo ambientalista con mayor fama a nivel mundial y líder entre los organismos no ministeriales en el tema de la protección ambiental, siendo celoso guardián en la prolifera legislación Norteamericana en materia ambiental. Reforzada con enmiendas desde 1986 hasta 1996. Con controversias entre **jurisdicción, mantenimiento y políticas** en relación con esta nueva figura.

La encontramos además de la ICC, en la “Guide Effective Environmental Auditing”, procedente de la Unión Europea, que desde 1995 establece lo regulado en las ISO 14000. En 1995, al realizarse el 1er Foro Internacional de la Contaduría Pública, en una de las conferencias impartidas sobre “Fiscalización y Control en el Sector Público”, el consultor internacional Ángel González Malaxechevarria, miembro del Instituto de Auditores Internos de España, señaló el desafío de las “5 Es”, estando presente aquí algunos de los gobiernos de la América Hispanohablante, otros miembros de las Entidades Fiscalizadoras Superiores dentro de las INTOSAI y de la OLACEFS.²²

En Cuba, a través de la Oficina Nacional de Normalización, se emitieron las Normas Cubanas ISO, sobre la Auditoría Ambiental, en correspondencia con las tendencias y acuerdos internacionales, que son:

- Norma ISO 140 010. **La Auditoría Ambiental.**
- Norma ISO 140 011. **Auditoría Sistema de Gestión Ambiental.**
- Norma ISO 140 012. **Criterios de calificación de los auditores ambientales.**

Las **Normas ISO**, partiendo que son normativas internacionales, que traducidas al idioma español es la Organización Internacional de Standarización, donde en su constitución participan expertos de

²² Ibidem no. 20

diferentes países, emitiendo sus criterios referente al asunto que se trate, estos se dividen en diferentes comités técnicos.²³

En Cuba se les denomina **Normas Cubanas ISO**, no estando en correspondencia con lo que se establece en el **Decreto Ley No. 159** de la Auditoría²⁴, pues para ser auditores registrados, en Cuba se exige los siguientes requisitos:

- Ser mayor de edad,
- Ser ciudadano cubano residente en el país,
- Estar en pleno disfrute de capacidad mental,
- No tener antecedentes penales por delitos que hagan desmerecer en el concepto público,
- Disponer de antecedentes morales avalados por personas naturales o jurídicas de reconocido prestigio,
- Ser graduado en carreras afines a la actividad económico–financiera y cumplir con las exigencias de conocimientos adicionales que se establezcan por el Ministerio de Finanzas y Precios, avalados mediante documento expedido por centro de reconocida competencia,
- Tener experiencia práctica como contador, especialista en contabilidad, auditor, auxiliar de auditoría, sistematizador, financista o haber practicado la docencia de auditoría; en forma única o combinada, continuada e inmediata anterior a la fecha en la actividad de auditoría o de la promulgación del presente Decreto Ley, o discontinuada, por los períodos que se establezcan por el Ministerio de Finanzas y Precios,
- Estar inscrito en el correspondiente Registro de Auditores de la República de Cuba.

Que contradictoriamente según lo que se regula en Cuba en materia de auditoría, como ya citáramos antes no esta recogida en la Ley, el control para la admisión en el Registro de Auditores se encuentra en el actual Ministerio de Auditoría y Control; para mi resulta incomprensible, como se podrán acreditar los auditores en el Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente. Hay una contradicción administrativa que deberá a entrar a resolverse en su momento por parte del legislador con el proyecto de norma que presente el organismo que tiene el encargo

²³ Ver Normas Cubanas ISO. Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente. República de Cuba. La Habana.

²⁴ Consultar Manual del Auditor, publicado por el Ministerio de Auditoría y Control. La Habana. Cuba.

estatal, creándose por así decirlo una posible confusión en la dualidad de Organismos que practican la Auditoría en el territorio nacional para los no conocedores del tema en cuestión aquí tratado.

Las personas objeto de Inspección Ambiental Estatal en el país, conformado por sus trece provincias y el municipio especial, en correspondencia con lo establecido en los artículos 25, 26 y 27, de la ya citada **Resolución No. 130** del Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente, los cuáles precisan que esta inspección se ejecuta a:²⁵

- Personas Naturales. Las establecidas en la legislación Civil. Ley No. 59 de 1997.²⁶
- Personas Jurídicas. Las que reconoce nuestra Constitución de la República, según lo dispuesto en la Constitución de la República de Cuba y en los Decretos Leyes 67 y 147 respectivamente, ambos dictados del Consejo de Estado.²⁷

Como lo establecido en el **Acuerdo 6176** del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros de 2007²⁸. Para las empresas subordinadas a los Consejos de la Administración en Provincia y municipios.

La Auditoría Ambiental en Cuba, es en mi criterio es una **Inspección Ambiental**, se ejecuta sobre la base de proyectos donde exista un Sistema de Gestión Ambiental aprobado por presupuesto o a través de proyectos de cooperación internacional, que han alcanzado su pleno desarrollo o están en ejecución y responden a objetivos similares al de la Auditoría Financiera, es decir, determinar la buena marcha del proyecto en función sobre la asignación de los recursos económicos aprobados, según lo regulado en el artículo 1, del Decreto Ley 219, de 2001, Ministerio de Auditoría y Control y sus Manuales y Normas de procedimiento vigentes. Donde de entre los tipos de auditoría establecidos en dicha norma, la que mas se asemeja en sus Programas de Auditoría es la denominada Auditoría de Gestión, contentiva de temas protectores del medio ambiente.

Estas auditorías antes señaladas tienen mucha similitud con el Programa de la **Auditoría de Cumplimiento**, auditoría realizadas por los Especialistas Jurídicos en funciones de Auditores Gubernamentales Superiores, según lo que preceptúa el artículo 11, inciso h), del Reglamento del **Decreto Ley no. 219**, de 2002.

²⁵ Consultar en Compendio Legislativo Medio Ambiente. Autora: Viamontes Guilbeaux, Eulalia. Facultad de Derecho, Universidad de La Habana. Cuba.

²⁶ Consultar Código Civil Cubano. Editora Ministerio de Justicia. Cuba. 2001.

²⁷ Constitución de la Republica de Cuba. Editora Ministerio de Justicia. Cuba. 2002.

²⁸ Reglamento de las Asambleas Provincial y Municipales del Poder Popular. Consejo de Ministros de la Republica de Cuba. 2007.

Como resultado de las auditorías digo la **inspección ambiental**, se puede exigir medidas contravencionales las que son parte de nuestro derecho contravencional y tienen como base legal la de la **Ley 81** del 1997, Ley del Medio Ambiente, el **Decreto Ley No. 99** de 1987, Sistema de Contravenciones Administrativas y el **Decreto- Ley 200** del 1999, el cuál regula las Infracciones en materia de medio ambiente.²⁹

4.1 Ente competente para ejercitar la auditoría ambiental dentro del territorio nacional.

Antes de referirnos a la competencia de ejercitar la auditoría en Cuba, nos referiremos a la Base Legal, se encuentra establecida en las siguientes disposiciones legales:

- **La Constitución de la República de Cuba, 24 de febrero de 1976, reformada en 1978, 1992 y 2002.**
- **Decreto Ley No. 159, de fecha 8 de junio de 1995.**
- **Decreto Ley No. 219, de fecha 25 de abril de 2001.**
- **Acuerdo CECM No. 4045, de 31 de mayo de 2001.**
- **Acuerdo CECM No. 4374, de 11 de abril de 2002.**
- **Resolución No. 1 de 1997, Oficina Nacional de Auditoría. Regulaciones sobre la actividad de auditoría interna y estatal.**
- **Resolución No. 2 de 1997, Oficina Nacional de Auditoría. Normas de Auditoría.**
- **Resolución No. 5 de 2002, Ministerio de Auditoría y Control, Reglamento sobre la disciplina de los Auditores.**

En la enciclopedia **Encarta** encontramos que nos define a la **Competencia** (derecho)³⁰, desde un punto de vista técnico-jurídico, este vocablo tiene muchas acepciones, todas ellas distintas del sentido normal o vulgar de la expresión como equivalente de inteligencia, ingenio o habilidad para desenvolverse en cualquier aspecto de la vida, destacando entre ellos el profesional. Pero prevalecen estos aspectos principales en el plano jurídico: desde el punto de vista orgánico se refiere a la capacidad concreta que pueden ejercer los órganos de una entidad pública o privada, de suerte que al margen de la materia concreta asignada no pueden desenvolver su actividad (en el ámbito del Derecho Administrativo, la falta de competencia puede dar lugar a la nulidad radical de todo el procedimiento administrativo llevado a cabo); desde un punto de vista de Derecho procesal o procedimental, muy relacionado

²⁹ Ibidem no. 25

³⁰ Ver Enciclopedia Encarta 2008. Windows.

con el anterior, se refiere a los distintos criterios de atribución o reparto de los asuntos ante los tribunales de justicia o cualquier órgano administrativo; desde el punto de vista de Derecho mercantil, como una especie de código de conducta propio de la buena fe que debe presidir la realización de los negocios, que impide lo que se ha dado en llamar la competencia desleal, es decir, la prohibición de conseguir negocios fáciles por medio de artificio, fraude o engaño que provocan el enriquecimiento no por esfuerzo e imaginación en el desempeño de los trabajos, sino por procedimientos que garantizan de antemano los buenos resultados a costa de otros.

Desde el punto de vista sistemático, consiste en la enumeración de una serie de posibilidades de actuación atribuidas a un órgano, por razón de los asuntos que le están atribuidos de un modo específico. Adquiere una especial relevancia en Derecho político, integrando lo que se llama sección orgánica de la Constitución, que se resuelve al enumerar los distintos poderes del Estado el legislativo, el ejecutivo y el judicial, con atribución de sus respectivas competencias. Es decir, se enumeran y describen los asuntos que corresponden a cada uno de ellos, quedando determinado y concretado el procedimiento concebido para resolver los conflictos que pueden crearse cuando pretenden conocer y efectuar averiguaciones del mismo asunto dos órganos diferentes, y a uno de ellos no le corresponde, o cuando un órgano entiende que no le atañe intervenir, perteneciendo el asunto a una instancia diferente, que considera lo anterior.

Para el DRAE la palabra competencia se define como¹. (Del lat. *competentia*; cf. *competir*). f. Disputa o contienda entre dos o más personas sobre algo. || **2.** Oposición o rivalidad entre dos o más que aspiran a obtener la misma cosa. || **3.** Situación de empresas que rivalizan en un mercado ofreciendo o demandando un mismo producto o servicio. || **4.** Persona o grupo rival. *Se ha pasado a LA competencia.* || **5.** Am. Competición deportiva. || **a** ~. loc. adv. **a porfía.** □ V. **cuestión de ~.**³¹

Mención especial merecen los órganos que integran la cabecera o titularidad de estos poderes, como el presidente del Gobierno, del poder judicial o del Parlamento o Cámara legislativa y representativa, a los que se unen el jefe del Estado, el presidente del Tribunal Constitucional (allí donde exista) o, en un sistema bicameral, el que tenga autoridad y potestad sobre ambas, en el supuesto de que esté establecido.

A partir de este punto se enumeran en la Constitución otros órganos menores, con sus respectivas atribuciones, y otro tanto habría de plantearse en las entidades y corporaciones que se mueven en una órbita

³¹ Diccionario DRAE. Microsoft 2008.

inferior a la del Estado, como pueden ser los Ayuntamientos o la presidencia municipal.

Desde el punto de vista procesal, la competencia no es más que el sistema por virtud del cual se adjudican los asuntos a los diferentes jueces y tribunales, por una parte, o a los órganos administrativos que tienen poder decisorio en materia de revisión de los actos administrativos. Ciñéndonos al orden jurisdiccional, esto es, al de los juzgados y tribunales que en realidad sirven también como sede administrativa, podemos concluir que son tres los criterios que permiten la atribución y reparto de los diferentes asuntos: primera competencia, *funcional* o *jerárquica*, por virtud de la cual se determina el juez o tribunal que debe conocer de un asunto dentro de cada orden de la jurisdicción ordinaria, toda vez que existen diversos grados correspondientes a distintas clases de órgano. Así, ante la necesidad de que en un mismo litigio puedan intervenir órganos jurisdiccionales de diverso grado o jerarquía que tienen confiadas, a su vez, diferentes funciones, se hace preciso diferenciar cuál corresponde a cada uno de ellos. A tal efecto, se distingue entre primera instancia, apelación, casación o anulación y ejecución, o simples trámites, y también el ámbito de lo contencioso-administrativo. Asimismo, y debe diferenciarse entre incidentes, recursos o ejecución de resoluciones, por ejemplo.

Segunda competencia, *objetiva*, porque puede suceder que, delimitado el criterio conforme a las pautas anteriores, aún existan, dentro de un mismo grado, diferentes órganos a los que atribuirlos, entrando entonces en juego la materia objeto del pleito, o en su caso, la cuantía. Como es natural, suele plantearse más en sedes de primera instancia el reparto de los diferentes asuntos que a ella corresponden.

Tercera competencia, *territorial*, que se produce ante la existencia de muy diversos juzgados y tribunales que, no obstante las reglas recogidas en párrafos anteriores, podrían conocer del mismo asunto o proceso judicial. Éste, normalmente, debe estar situado en un territorio determinado, a fin de acercar la justicia a los administrados o a la población que la reclama, de suerte que no tenga graves problemas de distanciamiento de la sede natural donde el litigio o asunto se produce, pues, en otro caso, podría llegar a generar situaciones de indefensión, renunciando al derecho a defenderse o a tener un juicio justo, reconocido como uno de los derechos fundamentales en las constituciones de todos los pueblos.

Lo fundamental es que estos **tres criterios de competencia** deben concurrir de modo simultáneo en un órgano jurisdiccional para que pueda entender sobre un asunto determinado.

Desde el punto de vista mercantil, destaca la competencia desleal. Se alude bajo este rótulo al fenómeno que se produce en el Derecho mercantil, en virtud del cual los comerciantes han de respetar el libre juego de las fuerzas del mercado, permitiendo la libre concurrencia de todos ellos, de suerte que (en cumplimiento de las reglas de buena fe que deben presidir la relación contractual y toda actuación profesional) no se realicen prácticas que tiendan a restringir la competencia que funciona en las ofertas con un carácter selectivo, toda vez que a mayor oferta, han de ser mayores los grados de calidad de las prestaciones y deben resultar asimismo más económicas para los consumidores.

El fenómeno se halla regulado y comprendido de un modo minucioso en el Derecho anglosajón, donde se conocen los *trusts* o acuerdos restrictivos de la competencia, pero también el abuso de la posición dominante en el mercado a través de los monopolios y el falseamiento de la libre competencia a través de actos de competencia desleal. Esta última se presenta como más caracterizada, toda vez que intenta ocultar el fraude bajo la capa de una verdadera competencia, dificultando la posibilidad de detectarlo.

Todo ello se traduce en un conjunto de normas sobre la defensa de los consumidores y usuarios, sobre el comercio interior y sobre la publicidad que se reparten entre el Estado nacional y las comunidades autónomas o divisiones administrativas territoriales, quedando a cargo del primero las que garantizan el orden económico constitucional por medio de la salvaguarda de una competencia lícita y su vigilancia y tutela frente a todo ataque contrario al interés público.

El fenómeno ha trascendido al ámbito internacional, por lo que se han firmado convenios, como el Acuerdo de París para la protección de la propiedad industrial, hoy en vigor en la versión del Acta de Estocolmo de 1967.

Para mi queda claro que el ente competente como Organismo de la **Administración Pública** en Cuba son los auditores gubernamentales del **Ministerio de Auditoría y Control**, representando a esta administración estatal. Al amparo del **Decreto Ley 219**, quedarían entonces los que ejercen la auditoría interna en la estructura administrativa, que también son auditores certificados, y que su función la ejercitan al amparo del **Decreto Ley 159**, actual ley vigente de la auditoría en Cuba. Otro de los conflictos a resolverse, pues imperan dos disposiciones en esta materia que persiguen un mismo fin.

Entraríamos a ver de manera muy breve si existe o no **jurisdicción**³², partiendo de la conceptualización de la misma,

³² *Ibidem* no. 31

Jurisdicción, proviene de la expresión latina *iuris dictio* que significa 'decir el Derecho' y alude a la función que asume el Estado, a través de los jueces y tribunales, de administrar la justicia, aplicando el Derecho a los casos concretos que se les presentan. En este sentido se habla también de función jurisdiccional y corresponde a los juzgados y tribunales determinados por las leyes.

Con la palabra jurisdicción se alude asimismo al conjunto de órganos que cumplen la función competencial. La administración de justicia se atribuye a un conjunto de funcionarios a los que se confían diversas materias, hablándose así de distintas clases de jurisdicción y competencias, en función de criterios de especialidad jurídica. Debe, por tanto, distinguirse entre la jurisdicción penal, la contencioso-administrativa, la civil y la social. Hay que destacar que la jurisdicción civil entiende no sólo de los asuntos civiles sino de todos aquellos que no estén atribuidos a una jurisdicción distinta.

A su vez todos los órganos jurisdiccionales se encuadran o bien en la llamada jurisdicción ordinaria o en las jurisdicciones especiales. Pertenecen a la primera categoría los tribunales a los que se atribuye el conocimiento de aquellos procesos referidos a una generalidad de materias. Por otro lado, pertenecen a la jurisdicción especial aquellos tribunales que, autorizados por una norma, intervienen en casos específicos. Un ejemplo de autoridad especial (en algunas legislaciones) es la militar, que se mantiene limitada en el ámbito penal a los hechos tipificados como delitos acaecidos en el ámbito castrense. Otro ejemplo de tribunal no integrado en la jurisdicción ordinaria es el Tribunal de Cuentas, que tiene encomendado el enjuiciamiento de quienes, manejando caudales públicos, son imputados en un proceso

El DRAE define a la jurisdicción como. (Del lat. *iurisdictiō*, -*ōnis*). f. Poder o autoridad que tiene alguien para gobernar. || **2.** Poder que tienen los jueces y tribunales para juzgar y hacer ejecutar lo juzgado. || **3.** Término de un lugar o provincia. || **4.** Territorio en que un juez ejerce sus facultades de tal. || **5.** Autoridad, poder o dominio sobre otro. || **6.** Territorio al que se extiende. || ~ **contenciosa**. f. *Der.* La que se ejerce en forma de juicio sobre pretensiones o derechos contrapuestos de las partes litigantes. || ~ **delegada**. f. La que, aun ejercida en nombre del rey, correspondía a los jueces o tribunales, sin que pudiera decidir en último término ni aquel ni el Gobierno. || ~ **ordinaria**. f. *Der.* La que procedía del fuero común, en contraposición a la privilegiada. || ~ **retenida**. f. La que, aunque confiada a tribunales o consejos, dependía en último grado y término del rey o del Gobierno. || ~ **voluntaria**. f. *Der.* Aquella en que, sin juicio contradictorio, el juez o tribunal da solemnidad a actos jurídicos o dicta ciertas resoluciones rectificables en materia civil o

mercantil. || **caer debajo de la ~ de** alguien. fr. coloq. **caer bajo el poder de** alguien. || **declinar la ~**. fr. *Der.* Pedir al juez que conoce de un pleito o causa que se reconozca incompetente y se inhiba de su seguimiento. || **prorrogar la ~**. fr. *Der.* Extenderla a casos y personas que antes no comprendía.³³

Queda claro también para el autor que otro Organismo de la Administración del Estado en Cuba no tiene jurisdicción para ejercitar la función de auditor, esta es exclusiva para las personas que están certificadas en el Registro de Auditores de la República de Cuba.

5. CONCLUSIONES:

1.- Los **Inspectores estatales** del Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente no tienen competencia para ejercitar la auditoría ambiental, pues no cumplen los requisitos establecido en la letra de la Ley y no están registrados en el Registro Nacional de Auditores en Cuba.

2.- La **auditoría ambiental** como auditoría tipo no esta recogida en la Ley de la Autoría en Cuba, en la Ley de la Auditoría Gubernamental, ni en la Ley del Medio Ambiente.

3.- Lo que se encuentra dispuesto para el ejercicio de este tipo de auditoría, esta regulado en **Normas Cubana ISO**.

4.- El **ejercicio de la auditoría ambiental** tiene similitud con la auditoría de cumplimiento y de la de gestión, las que si están recogidas en la norma jurídica vigente en el país.

5.- El Organismo de la Administración Central del Estado en Cuba con **competencia** para ejercitar la auditoría es el Ministerio de Auditoría y Control, conferida en el ordenamiento jurídico cubano.

6.- Con el tema objeto de estudio hay un **desarrollo investigativo** mayor dentro del área contable financiera y no en el sector jurídico, como parte del derecho ambiental.

7.- Potenciar el estudio del tema objeto de investigación dentro del **sector jurídico**, como parte de la protección del medio ambiente, que tributen el **desarrollo sistémico** de nuestro derecho ambiental cubano y porque no a nuestro sistema de derecho, con disposiciones coherentes, cumplidoras de las regulaciones establecidas por el Ministerio de Justicia de la República de Cuba.

8.- Es criterio del autor que pudiera aplicarse la **auditoría ambiental o ecológica**, creando grupos multidisciplinares de especialistas del CITMA y el MAC, donde ambos equipos de profesionales complementen sus conocimientos y habilidades en

³³ Ibidem no. 31

beneficio de la preservación del medio ambiente, solo necesitaría de voluntad política y gubernamental.

6. BIBLIOGRAFÍA

SECCION A.

Libros de Textos y Doctrinas consultados:

- **Artículo Económico.** Periódico Juventud Rebelde, sobre la auditoría ambiental.2002
- **Artículo Económico.** Periódico Granma. 2002. Revista Cubana de Derecho No. 11-1996. Artículo: Tendencias actuales Derecho Penal Económico en América Latina, necesidad de nuevo modelo. Bargin David. Universidad de Buenos Aires. Argentina.
- **Artículos Económico** Semanario Provincial La Demajagua. Órgano de Prensa Provincia Granma. 2002.
- **Bolaños, Federico:** Impacto biológico, problema ambiental contemporáneo. Instituto de Biología. 1990. Cuba.
- **Brañes. Dr. Raúl:** Memorias del Seminario/Taller: Solución de conflictos ambientales en la vía judicial. Edición CITMA-Universidad de Tulano. México D. F. Mayo 9-11 2000. Ciudad de La Habana.
- _____: Manual de Derecho Ambiental Mexicano. Edición CITMA. 2000. Ciudad de La Habana.
- **Boletín número 1, abril 2002, Ministerio de Auditoría y Control.**
- **Castro Ruz, Fidel.** Programa del Moncada. La Historia me absolverá. Editorial Ciencias Sociales. La Habana. Cuba. 1983.
- **Cuba:** Medio Ambiente y Desarrollo. La Habana. Cuba. 1995. CITMA.
- **Curso de contabilidad y finanzas para directivos,** Ministerio Educación Superior. 1998.
- **Curso de derecho para directivos,** Ministerio Educación Superior, 2000. Edición digital.
- **Colectivo de autores.** Estudios de Derecho Administrativo Cubano. Editora Félix Varela. 2002. Universidad de La Habana.
- **Colectivo de autores.** Temas de Derecho Administrativo. Editora Félix Valera.2002. Universidad de La Habana.

- **Colectivo de autores.** Derecho Financiero, Ministerio de Educación Superior. 1987.
- **Colectivo de autores.** Curso de Derecho Financiero Español. Editora Ministerio Educación Superior. 1995.
- **Colectivo de autores.** Derecho Ambiental Cubano. Editorial Félix Varela. 2002. La Habana. Cuba.
- **Colectivo de Autores:** Higiene del Medio. Texto Básico, tomo II.. Editorial Revolución. 1987. Cuba. Capítulo Medio Ambiente y la Inspección Sanitaria Estatal.
- **Colectivo de Autores:** Modulo de formación ambiental básica: Diversidad biológica y contaminación y gestión de residuos. Manejo sostenible de suelos. Ordenamiento ambiental. Ecosistemas de Manglar. CITMA. 2000.
- **C. C. PCC: Resolución Económica del V Congreso del PCC,** Editora Política, Pág. 18.
- **Colectivo de Autores:** Cuba y su Medio Ambiente después del Milenio. Editorial Cesigma. Editorial Científico Técnica. Págs. 70/80.
- **Colectivo de Autores:** Estructura económica de Cuba. Tomo I. Editora Félix Varela. La Habana. Cuba. 2002. Pág. 190. Capitulo 4: Inversión Extranjera. Capitulo II. Pág. 87. Recursos Naturales.
- **Colectivo de autores:** Ecología y sociedad. Editorial CENIC.1996. La Habana. Cuba.
- **Colectivo de autores:** Diagnóstico urbano ambiental. Ciudad de Bayamo. agenda21@enet.cu. Asamblea Municipal del Poder Popular Bayamo. Dirección Municipal de Planificación Física. Proyecto AGENDA LOCAL 2002. Marzo 2003.
- **CITMA-PNUMA:** Principales legislaciones ambientales existentes en Cuba. 1995.
- **CITMA:** programa nacional de lucha contra la desertificación y la sequía. La Habana. 2002.
- **CITMA:** situación ambiental cubana.2007.
- **Cruz Sardiñas, Teresa:** Recursos renovables y no renovables y del patrimonio cultural. CITMA. La Habana. Cuba. 1995.
- _____: Marco político. Institucional y jurídico de la protección de los recursos marinos en Cuba. La Habana. 1997. Cuba.

- **Comité Ejecutivo Consejo de Ministros:** Compendio de Normas Jurídicas OACE. 1999.
- **Estrategia Ambiental Nacional:** CITMA .Cuba. 2007.
- **Estrategias territoriales de medio ambiente y ciencia e innovación tecnológica.** Granma. 2005-2010.
- **Engels, Federico.** Introducción a la dialéctica de la naturaleza. Obras Escogidas en dos tomos. Tomo 2. Editorial Ciencias Sociales. 1979. Cuba.
- **Fernández- Rubio Legrá:** Ley no. 81 en más de 150 preguntas y respuestas. Editora MINJUS. La Habana. Cuba. 1999.
- _____ . Instrumentos Jurídicos Internacionales. 2 Tomos. Editorial Pueblo y Educación. La Habana. Cuba. 1991.
- _____ . El Derecho Ambiental Internacional y su complementación con la legislación interna de la República de Cuba, en PNUMA-CITMA. Taller para la implementación jurídica del Programa Nacional del medio ambiente y desarrollo. Noviembre 1995. La Habana. Cuba. Págs. 45-48.
- _____ : Legislación: una herramienta. Editorial Academia. La Habana. Cuba. 1999. Pag13-135.
- **Hernández Torres, Vivian:** Acciones y propósitos de la actual legislación cubana. CITMA. Noviembre 1995.
- **González Novo, Teresita:** Cuba su medio ambiente después de medio milenio. Editorial Científico-Técnica. Editora: Instituto del Libro. Cesigma. Cuba. 1998. Págs.15/30
- **González Malaxechevarria, Ángel:** Auditoría Ambiental. Su evolución histórica y entorno político institucional. Hacia una nueva perspectiva: La auditoría financiero – ambiental. Ediciones Ortega. Madrid. España. 1997. Consultor Internacional y miembro del Instituto de Auditores Internos de España. Pág. 40-53.
- **Uria Rodrigo,** Derecho Mercantil, XXIV Edición. Editorial Marcial Pons, España. Ediciones Jurídicas S.A. 1997.
- **Manual del Auditor.** Tomos 1 y 2/2002. Ministerio de Auditoría y Control.
- **Revista OLACEFS,** volumen VI. 2000, mayo. Órgano de Difusión de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Auditores, Fiscalización Superior.
- **Revista Auditoría y Control.** Ministerio de Auditoría y Control. No. 3 /2002.

- **Rodríguez Grillo, Luisa.** Derecho Económico, Ministerio Educación Superior. 1987.
- **Garcini Guerra, Héctor.** Derecho Administrativo. Editora Pueblo y Educación. 1978. La Habana. Cuba.
- **Lee Harrison:** Manual de Auditoría Medio Ambiental .Higiene y Seguridad. Segunda Edición. 1998. EUA.
- **Viamontes Guilbeaux, Eulalia.** Compendio de Legislación Ambiental. Tomo I. Editorial Félix Várela. Cuba. 1998.
- **Villabella Armengol, Carlos M.** Selección de constituciones iberoamericanas. Editora Félix Varela. Universidad de La Habana. 2004. Cuba

SECCIÓN B.

Legislación:

Leyes:

- Código de Comercio de la República de Cuba, 1889. Editora Ministerio de Justicia.
- Ley No. 943, 1961. Gaceta Oficial
- Ley No. 1323, 1976. Gaceta Oficial
- Constitución de la República de Cuba, 1976. Editora Ministerio de Justicia.
- Código de Trabajo, Ley No. 49, 28 de diciembre 1984, Editora Ministerio de Justicia.
- Código Penal, Ley No. 62, 29 de diciembre, 1987. Editora Ministerio de Justicia.
- Código Civil, Ley número 59, 16 de julio 1987. Editora Ministerio de Justicia.

Decretos Leyes:

- Decreto Ley No. 99/1987 Sistema de Tratamiento a las Contravenciones Personales.
- Decreto Ley No. 159, 8 de junio 1995. De la Auditoría. Gaceta Oficial No. 20- 1995.
- Decreto Ley No. 176, 4 de diciembre de 1997. Sistema de Justicia Laboral. Editora Ministerio de Justicia.
- Decreto Ley No. 187, 18 de agosto de 1998. Perfeccionamiento empresarial. Bases Generales. Gaceta Oficial No. 23-1998.

Decreto Ley No. 219, 25 de abril 2001. Constitución Ministerio de Auditoría y Control, MINISTERIO DE AUDITORÍA Y CONTROL.

Decretos:

Decreto No. 42, 24 de mayo 1979. Reglamento General de la Empresa Estatal. Editora Ministerio Educación Superior.

Decreto No. 138, 23 de marzo de 1987, Normas de Trabajo de asesoramiento jurídico en las entidades estatales.

Decreto No. 228, 1 de noviembre 1997. Contravenciones personales de las normas presupuesto, control interno, y la contabilidad, Decreto Ley de auditoría, Editora Finanzas al Día, Tomo I y II. Multas. Ministerio de Finanzas y Precios.

Resoluciones:

Resolución No. 4, 18 junio 2001. Ministerio de auditoría y control. Registro de auditores.

Resolución No. 5, 4 de mayo 2002, Ministerio de auditoría y control. Disciplina de los Auditores.

Resolución No. 10 de 1997. Ministerio de Finanzas y Precios. Control Interno.

Resolución No. 40 de 2007, Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente. Estrategia Ambiental Nacional 2007-2010. Republica de Cuba.

Resolución No. 297 de 2005, Ministerio de Finanzas y Precios. Control Interno.

Normas:

Normas de auditoría, Resolución ONA 2-1997.

Instrucciones Consultadas:

Instrucción no. 161 del 2000. TSP. Competencia Sala Económico Tribunal Popular en conocer los conflictos del medio ambientales

Instrucción no 9 1996. Ministerio de Finanzas y Precios.

Instrucción no. 2/ 2003. MAC Sobre la Responsabilidad Administrativa luego del proceso de la auditoría.

Dictámenes Consultados:

- Dictamen no. 350** 1994 Consejo de Gobierno TSP.

Normas Cubanas consultadas:

- NC-93-02/1985: Higiene Comunal. Agua Potable. Requisitos sanitarios y Muestreo.**
- NC-93-06-101.** Paisaje. Términos y Definiciones.
- NC-93-02-102.** Atmósfera. Términos y Definiciones.
- NC-93-02-104/1986.** Establece las reglas para el desarrollo de la vigilancia de la calidad del aire en los asentamientos humanos.
- NC 93-03-104.** 1997. Se aplica a todas las aguas residuales generadas en los procesos domésticos, sociales, industriales y de cualquier otro tipo de actividad socioeconómica en que se vierten residuales líquidos a las aguas terrestres.
- NC 93-03-104:87** Suelos. Términos y definiciones.
- NC 93-04-101-87** Tierras.
- NC 93-05-202:88** Bosques y áreas colindantes.
- NC 93-01:85:** Higiene Comunal.

Normas ISO consultadas:

- NC ISO 14004:** 1998. Sistemas de Gestión Ambiental. Directrices generales sobre principios, sistemas y técnicas de apoyo.
- NC ISO 14010:** 1998. Directrices para Auditorías Ambientales. Principios generales.
- 1 NC ISO 14012:** 1998. Directrices para las auditorías ambientales. Criterios de calificación para los auditores y auditores líderes ambientales y se aplica tanto a los auditores externos como internos.
- 2 NC ISO 14011:** 1998. Directrices para las auditorías ambientales. Procedimientos de auditorías. Auditorías de sistemas de gestión ambiental.
- 3 NC ISO 19011:** 2003. Directrices para la auditoría de los sistemas de gestión de la calidad y/o ambiental

Acuerdos:

- Acuerdo No. 3162,** 16 de junio 1997, Programa de contabilidad.

Códigos:

□ Código de Ética de los Cuadros del Estado Cubano. Editora CECM. 1996.

□ Código de Ética de los principios martianos. 2002. Ministerio Auditoría y Control.

□ Código de Ética Profesional Sociedad Cubana de Contabilidad y Auditoría. Ministerio de Auditoría y Control. 2002.

Instrucción:

□ **Instrucción No. 4/1998** Metodología aplicación de las Contravenciones Personales. Ministerio de Finanzas y Precios.

Manuales:

- **Manuales de Finanzas al Día.** Colección del Ministerio de Finanzas y Precios.

Año 2001:

1 Actividad empresarial.

2 Actividad presupuestaria.

3 Legislación contraventiva en materia de multas.

Revistas consultadas:

- 1 **Finanzas al Día:** Colección Legislativa, divulgación Sistema de contravenciones y procedimientos administrativos. Tomos I y II. Editora Ministerio de Finanzas y Precios. Cuba. 1987.
- 2 **Revista Jurídica No. 20.**1988. MINJUS. Perspectiva filosófica del cuidado del medio ambiente y su relacion con el sistema de derecho en Cuba.
- 3 **Revista Jurídica No. 26 1990** MINJUS. **Artículo: Las Contravenciones.** Autor: Fernández Paz, Juan.
- 4 **Revista Cubana de Derecho no. 8:** 1992. Editora UNJC. La Habana. **Artículo: La ecología y el derecho penal cubano.** Autor: Pérez Kasparian, Sara.
- 5 **Revista Jurídica MINJUS No. 1:** La Habana. 2000. **Legislación ambiental cubana. ¿Un enfoque sistémico?** Autora: Vivian Hernández Torres.
- 6 **Revista OLACEFS: Memorias Evento OLACEFS.** La Habana. Cuba. 2003. Pág. Web Ministerio de Auditoría y Control. Ponencia: **La Auditoría al medio ambiente por las Entidades Fiscalizadoras Superiores.** Págs.6-10.

- 7 **Revista OLACEFS.** Órgano de difusión de la organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadores Superiores. Fecha: 12 Mayo 2000. Home Page: <http://www.condor.gob.pe/olacefs>. Perú. Artículo: **La incorporación de la variable ambiental, en el contexto del control gubernamental externo posterior de proyectos de inversión pública.** Bolivia. Pág. 24.
- 8 **Revista OLACEFS.** Órgano de difusión de la organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadores Superiores. Fecha: 12 Mayo 2000. Home Page: www.condor.gob.pe/olacefs. Perú. Artículo: **Competencia y experiencias en materia de auditoría ambiental en la Contraloría General de la República de Costa Rica.** Pág. 37.
- 9 **Revista OLACEFS.** Órgano de difusión de la organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadores Superiores. Fecha: 12 Mayo 2000. Home Page: www.condor.gob.pe/olacefs. Perú. Artículo: **Tendencias actuales de la gestión ambiental y de los mecanismos de su evaluación.** Venezuela. Pág. 39.
- 10 **Revista OLACEFS.** Órgano de difusión de la organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadores Superiores. Fecha: 12 Mayo 2000. Home Page: <http://www.condor.gob.pe/olacefs>. Perú. Artículo: **Encuesta sobre la auditoría del Medio Ambiente.** INTOSAI. Pág. 63.
- 11 **Revista TEMAS No. 9: 1997.** Artículo: **Ambiente urbano y participación en un socialismo sustentable.** Autor: Coyul Cowley, Mario.
- 12 **Revista Internacional de la Cruz Roja. Convención de la Haya del 14 de mayo de 1954. Para la protección de los Bienes Culturales en caso de conflicto armado.** Ginebra. Suiza.
- 13 _____ . **Manual de San Remo sobre el Derecho Internacional aplicable a los conflictos armados en el Mar.** Ginebra. Suiza.
- 14 _____ . **Trabajos recientes sobre la protección del medio ambiente en periodo de conflicto armado.** Ginebra. Suiza.

Trabajos de Investigación y Tesis consultadas:

- 1 **Antúnez Sánchez, Alcides Francisco. Las Contravenciones Sanitarias.** MINSAP. Centro Provincial de Higiene y Epidemiología Granma. Parte I y II. 1997 y 1998.
- 2 _____ . **La Inspección Sanitaria Estatal.** MINSAP. Centro Provincial de Higiene y Epidemiología Granma. 1999. Trabajo final de la Tesina de Diplomatura en Derecho de la Salud. Universidad de la Salud/ Universidad de La Habana. Ciudad de La Habana.
- 3 _____ . **Papel del Jurista en la Auditoría Gubernamental en la Provincia Granma.** (Auditoría de Cumplimiento). Tesina Diplomatura en Derecho Empresarial. Universidad de Oriente. Ministerio de Auditoría y Control. 2003. Granma.
- 4 _____ . **Relación de la Auditoría y el Derecho.** 2002. Ministerio de Auditoría y Control. Provincia Granma. Evento MAC Delegación de Granma.
- 5 **Lic. Ivone Aguilera Mesa,** Tesis de Maestría en Contabilidad y Auditoría. **Título: Proyecto de Programas para la realización de auditorías de gestión ambiental.** Facultad de Contabilidad y Finanzas. Universidad de La Habana. Cuba. 2003.
- 6 **Doctora Elvira Armada Trabas.** Tesis de Doctorado: **Metodología para desarrollar Auditorías de Gestión en Cuba,** Cuba. 1997.
- 7 **Olag Zamon Zamon.** Tesis de Grado Licenciatura en Contabilidad y Finanzas. **Título: La auditoría ambiental. Un instrumento para el logro de una producción sostenible en la Empresa Cárnica Granma.** Facultad de Ciencias Empresariales y Contabilidad. Universidad de Granma. Cuba. 1999.

Bibliografía Electrónica Consultada:

- 1 Page:<http://www/148.233.168.204/marcojuridico/reglamentos/auditoria.shtml>. **Procuraduría Federal de Protección al ambiente. PROFEPA.** México.Unidad de Verificación ambiental 03UV0278. Fecha: 4/6/2004. **Reglamento de la Ley General del equilibrio ecológico y la protección al ambiente en materia de auditoría ambiental.** México. Fecha: 6/6/2004.
- 2 **Auditoría Ambiental.** Granada. España.

- Page:<http://www.ar.ca.org/02auditoríaambiental.htm> **Artículo:**
Trabajo sobre
cultural ambiental. Autores: Lourdes Escobar, Carmen Martínez. Fecha: 6/6/2004.
- 1 **Auditoría Ambiental.** Colombia. Page: <http://www.bolivia.industry.com/instgest/gestamb/audeuro.htm> Fecha: 6/6/2004.
 - 2 **World Report Disasters.** Page: <http://www.circ.org>. Fecha: 12/11/2003
 - 3 **Fundamentos de la auditoría ambiental.** IEMA. EARA. Brasil. Normas ISO 1400-14001. **Curso de auditoría ambiental.** Fecha: 6/6/2004.
 - 4 **Asociación Española de Educación Ambiental.** Artículo: Educación ambiental en las escuelas. Fecha: 7/7/2004
 - 5 **Auditoría Ambiental.** Bolivia. Fecha: 7/7/2004
 - 6 **Procedimientos realización de la auditoría ambiental.** IR Auditoría. España. Fecha: 7/7/2004
 - 7 **Auditoría ambiental por derrame de petróleo en el Parapetí,** río Amazonas. Brasil. Fecha: 2004-06-10
 - 8 **Estudios de impacto y auditoría ambiental.** España. IUSC. Departamento de Medio Ambiente Universidad de Catalunya España. Curso de Master. Fecha: 7/7/2004
 - 9 **La justicia ambiental en el olvido.** San Luis de Potosí. Guadalcazar. Page: http://www.aguabolivia.org/prensa/2003/junio/pe_22600. Fecha: 10/6/2003.
 - 10 **Sube el costo de la auditoría ambiental en el río Desaguadero.** Bolivia. Page: <http://www.ccss.sa.cr/auditoría/audiamb.htm> Fecha: 6/8/2004
 - 11 **Protección al medio ambiente.** Kim Weterskov. <http://www.foe.org>. Fecha: 11/11/2004.
 - 12 **Medio ambiente y ecología.** Sean Morris. <http://www.ambientum.com>. Fecha: 22/8/2004.
 - 13 **ASOHAZMAT. Cursos auditoría ambiental.** Universidad de Venezuela.htm. www.asohazmat.ven.com. Fecha: 13/1/2005.

- 14 **Auditoría ambiental_Empresa e industria Empresa sostenible FIDA**.htm. www.fida.ue.com Fecha: 13/01/2005.
- 15 **Auditoría Gubernamental o de Estado**. República Bolivariana de Venezuela. www.auditoríagubernamentaldeestado.ven.com. Fecha: 13/01/2005.
- 16 **Ministerio del Medio Ambiente**. Cataluña. España. Normativa legislación medio ambiental. www.legis.1.es. Fecha: 13/01/2005.
- 17 www.cicr. Temas de protección al medio ambiente en tiempo de conflicto armados.
- 18 www.jovenclub. Normas de auditoría. **Ministerio de Auditoría y Control**. Cuba. 2008.
- 19 <http://www.grciencia.granma.inf.cu/CITMA> **Granma**. Revista Medio Ambiente.
- 20 <http://www.medioambiente.cu/> **Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente**. 2008.
- 21 <http://www.medioambiente.cu/revistama/> Revista medio ambiente y desarrollo.
- 22 <http://www.cuba.cu/ciencia/CIGEA/legislacion.htm>. **Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente**. 2008.
- 23 <http://www.clamed.sld.cu/> Infomed. **Ministerio de Salud Pública**. Cuba. 2008
- 24 <http://www.minauditoría.cu/> **Ministerio de auditoría y control**. Cuba. 2008.
- 25 http://www.bpvillena.ohc.cu/index.php?option=com_content&task=section&id=10&Itemid=49 **Biblioteca Rubén Martínez Villena**. Ciudad de La Habana. Cuba. 2008.
- 26 <http://www.wikiprofessional.org/conceptweb/>
- 27 <http://www.onbc.cu/homepage.asp?top=eventos>. Unión Nacional de Juristas de Cuba. **Biblioteca virtual**. 2008.
- 28 <http://www.onbc.cu/homepage.asp?top=bienvenida>. **Biblioteca ONBC**. Cuba. 2008
- 29 <http://www.minjus.cu/>. **Biblioteca virtual**. Gaceta Oficial. 2008

Tratados Internacionales firmados por Cuba relacionados con el Medio Ambiente consultados:

- **Declaración de Estocolmo.** Suecia. 1972
- **Declaración de Río. Río de Janeiro,** Brasil. Junio 1992
- **La Agenda 21. Rio de Janeiro,** Brasil. Junio 1992
- **Declaración de Kuala Lumpur.** Malasia.1992.
- **Declaración Universal de los Derechos Humanos.** ONU. 1947.
- **Declaración de Johannesburgo.** África, 2007.
- **Compendio del IIDH.** Instrumentos Internacionales sobre Derechos Humanos ratificados por Cuba. MINREX-UNJC. La Habana. 2001.