

LOS PROBLEMAS AMBIENTALES EN GRANMA. LA AUDITORIA AMBIENTAL COMO HERRAMIENTA

MsC. Alcides Francisco Antúnez Sánchez

Profesor Asistente, Sede Universitaria Municipal Bayamo. Universidad de Granma. Provincia Granma. República de Cuba

SUMARIO: 1.CONSIDERACIONES PRELIMINARES SOBRE LOS PROBLEMAS AMBIENTALES, 2. LA AUDITORIA AMBIENTAL COMO HERRAMIENTA DE GESTIÓN EN CUBA, 3.-LA AUDITORÍA INTERNA Y GUBERNAMENTAL, CONCEPTOS, GENERALIDADES Y NORMATIVAS JURÍDICAS EN CUBA, 4.-MEDIDAS RESULTANTES DE LA APLICACIÓN DE LA AUDITORÍA AMBIENTAL, DIGO INSPECCIÓN AMBIENTAL ESTATAL EN LA PROVINCIA DE GRANMA, 5. CONCLUSIONES. 6. BIBLIOGRAFÍA.

1.-CONSIDERACIONES PRELIMINARES:

El inicio de la interacción entre el hombre y la naturaleza y viceversa, en la Comunidad Primitiva, al igual que la definición del fuego como el primer logro de supervivencia, constituye, sin lugar a dudas, la primera forma de agresión a la naturaleza, que se intensifica por ser la tala de los árboles una necesidad imperiosa para mantenerlo vivo.

Cuando la raza humana fue evolucionando, se convirtió sin pretenderlo en un agresor contra el medio ambiente, entre las que podemos señalar a la caza, la pesca, la extensión de cultivos, el desvío del curso de las aguas con fines de riego, el desarrollo agrícola, la construcción de caminos, de carreteras, del ferrocarril, los puertos, los aeropuertos, las viviendas, son solo algunos de los ejemplos que demuestran la agresión al medio ambiente.

Las relaciones del hombre con su entorno, tanto natural como construido, han estado históricamente en el núcleo definitorio de la cultura. En el siglo XXI, la búsqueda de formas de convivencia ecológica capaces de conservar el planeta y de impedir que la modernidad exacerbada clausure, con sus patrones de crecimiento insostenible, la posibilidad mínima de algún desarrollo, ha sobrepasado los laboratorios de biología molecular y los cónclaves de expertos

en planificación macroeconómica, para invadir la vida cotidiana de millones de personas en el mundo.

En las últimas décadas, el tema ambiental ha ocupado un lugar central tanto en el debate teórico como en el proceso de toma de decisiones en muchas partes del planeta. El proceso de internacionalización del debate en torno al vínculo del medio ambiente y desarrollo, desde mediados del decenio de los 80, tiene importantes dimensiones políticas, económicas, tecnológicas, sociales, ambientales y humanas.

Los problemas asociados al deterioro del medio ambiente son tan antiguos como la propia historia de la humanidad, sin embargo, los estudios referidos a la interacción entre el hombre y la naturaleza no siempre han priorizado el análisis del efecto depredador del hombre sobre el medio.

Después de una etapa inicial de despegue, entre 1960 y 1968, los debates ambientalistas y las corrientes ecológicas internacionales, entraron en un período de organización que se extendió hasta 1974 aproximadamente.

En 1972 se celebró en Estocolmo, Suecia, la Conferencia de Naciones Unidas sobre el Medio Humano y se fundó el Programa de Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente (PNUMA), uno de los primeros promotores de ecodesarrollo como intento por incorporar objetivos culturales, sociales y ecológicos al concepto de desarrollo.¹

En este contexto y a partir de la década de los 80 se han hecho evidentes algunos de los problemas ambientales que más preocupan a la humanidad hoy en día, tales como: el agotamiento de la capa de ozono, el efecto invernadero, la pérdida de la diversidad biológica, la contaminación urbana, el tráfico transfronterizo de desechos peligrosos, la contaminación de los mares, océanos y zonas costeras y el deterioro ambiental asociado a las condiciones de subdesarrollo y pobreza en que viven las tres cuartas partes de la población mundial, así como las guerras dirigidas por políticas neofascistas, sin atender los postulados internacionalistas recogidos en los Tratados internacionales y postulados de la ONU.

La humanidad se desarrolló a medida que fue explotando los recursos naturales en su afán de satisfacer sus necesidades de vestuario, alimentación, vivienda y relaciones sociales. Esta acumulación histórica y desmedida de los recursos naturales acumuló durante siglos un deterioro paulatino y constante al

medio ambiente. Se recoge el año 1972, en la Cumbre de Estocolmo como primer cónclave internacional sobre el Medio Ambiente, pauta inicial para los venideros instrumentos ambientales aprobados en Constituciones y Derecho Interno de cada país.

En la Cumbre de Río se logra el consenso universal sobre la necesidad de explotar los recursos naturales, sin que causen daño al medio ambiente, reduciendo y eliminando las modalidades de producción y consumo insostenibles, de forma tal que respondan equitativamente a las necesidades de desarrollo y ambientales de las generaciones futuras.²

En Cuba, este es un tema obligado pero no novedoso ya que desde la época de la Colonia existían regulaciones jurídicas en temas relacionados con el medio ambiente, posteriormente Fidel Castro en su alegato del Programa del Moncada mencionaba la necesidad de mejorar las condiciones de vida rural así como el aprovechamiento y uso racional de las tierras, debido a la economía de la colonia y de la república mediatizada nos dotó de grandes problemas ambientales, muchos de los cuáles hoy aún no están resueltos.

Dada la importancia del tema objeto de este trabajo, **los problemas ambientales en la provincia de Granma, la auditoría ambiental como herramienta**, identificando estos problemas ambientales y reflexionar sobre el tratamiento legal que la dan a la auditoría ambiental en la provincia, como vía de posible gestión para la prevención, solución, y mitigación de estos desde una óptica jurídica. La provincia de Granma tiene una extensión territorial de 8 362,2 Km², con una gran variedad de paisajes distribuidos en tres zonas importantes:

- **Zona No. 1: Baja Costera**
- **Zona No. 2: Zona Llana**
- **Zona No. 3: Zona Montañosa**

Para esto se vale de una **Estrategia Territorial Ambiental**, rectorada por la Delegación del Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente en Granma, con premisas fundamentales en la preservación y desarrollo de los logros ambientales, con el fin de desarrollar metas sociales y un ambiente sustentable. Existiendo una voluntad política por parte del Partido y Gobierno.

Otra premisa fundamental es la dualidad de Organismos de la Administración Central del Estado en Cuba que ejecutan la Auditoría en estos momentos, por decirlo de alguna manera, la auditoría ambiental ejecutada por parte del Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente y la que se realiza por Ministerio de Auditoría y Control, nuevo Organismo de Control rector de la Auditoría en el país. Problema fundamental de esta investigación desde una óptica jurídica como ya citáramos antes.

Usamos diversos métodos de investigación de entre los que se encuentran desde el análisis histórico-jurídico y la síntesis, al estudio de experiencias en la realización de revisiones a las políticas adoptadas por las entidades y las inspecciones ambientales efectuadas a entidades cubanas; una de las principales técnicas utilizadas para llegar a conclusiones fue la de la entrevista al personal encargado de la Inspección Ambiental y a auditores certificados, la revisión y el análisis de la Legislación Ambiental, la Política Ambiental, la normas y disposiciones legales en cuanto a la auditoría interna y gubernamental entre otras, así como algunas materias como parte del derecho comparado.

La figura de la **Auditoría Ambiental** como auditoría tipo, no aparece regulada en el Decreto Ley No. 159, Ley de la Auditoría en Cuba, ni en el Decreto Ley No. 219, De La Auditoría Gubernamental; ni en los dos proyectos de Ley presentados por el Ministerio de Auditoría y Control en el año 2004; quienes ejecutan esta auditoría, digo inspección estatal, no aparecen registrados como auditores en el Registro Oficial, aspecto que a nuestro criterio le otorga legalidad al acto administrativo, lo que se realiza actualmente es una Inspección Ambiental.(Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente) y no una auditoría, aunque se le denomine de esta forma por los profesionales que la realizan y los medios de comunicación así lo expresen, fundamentándose en Normas Cubanas ISO.

En la actualidad hay dos Organismos de la Administración Central del Estado, en este caso el Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente y el Ministerio de Auditoría y Control ejecutan este acto administrativo, siendo el encargo estatal del último como organismo rector.

2.-LA AUDITORIA AMBIENTAL COMO HERRAMIENTA DE GESTIÓN EN CUBA:

La **Auditoría Ambiental**, 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 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.⁴

Sus antecedentes de la auditoria 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.⁵

Otro antecedente lo encontramos en la “**National Envirinmental 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.⁶

Existe también el precedente histórico de que la auditoria 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.⁷

De la auditoría ambiental, y su regulación actual en el mundo, sus antecedentes históricos están recogidos en la **International Chanbers 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**.⁸

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 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.⁹

En los Estados Unidos de Norteamérica, la **“Environmental Protection 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.¹⁰

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 Malaxechevarría**, 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**.¹¹

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.** ¹²
- **Norma ISO140 011. Auditoría Sistema de Gestión Ambiental.** ¹³
- **Norma ISO 140 012. Criterios de calificación de los auditores ambientales.** ¹⁴

Las **Normas ISO**, partiendo que son normativas internacionales, que traducidas al idioma español es la Organización Internacional de Standardización, donde en su constitución participan expertos de diferentes países, emitiendo sus criterios referente al asunto que se trate, estos se dividen en diferentes comités técnicos. 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 Auditoría**, 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 auditoria o de la promulgación del presente Decreto Ley, o discontinuada, por los períodos que se establezcan por el Ministerio de Finanzas y Precios, y estar inscrito en el correspondiente Registro de Auditores de la República de Cuba. ¹⁵

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, 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:

- Personas Naturales. Las establecidas en la legislación Civil. **Ley No. 59** de 1997.¹⁶
- Personas Jurídicas. Las que reconoce nuestra Constitución de la República, según lo dispuesto en la Según lo dispuesto en la **Constitución de la República de Cuba** y en los **Decretos Leyes 67 y 147** respectivamente, ambos del Consejo de Estado.¹⁷

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 Auditoria y Control y sus Manuales y Normas de procedimiento vigentes. Donde de entre los tipos de auditoría establecidos en dicha norma, la que más se asemeja en sus Programas de Auditoría es la denominada **Auditoría de Gestión**, contentiva de temas protectores del medio ambiente.¹⁸

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 2002.¹⁹

Como resultado de las auditorías de la inspección ambiental, se exigen medidas contravencionales que 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.²⁰

3. - LA AUDITORÍA INTERNA Y GUBERNAMENTAL, CONCEPTOS, GENERALIDADES Y NORMATIVAS JURIDICAS EN CUBA:

La Auditoría en Cuba tiene sus antecedentes históricos al crearse el Ministerio de Hacienda, en el 1909; ya en los finales del año 1950, de acuerdo con la Constitución de esa época, se crea el Tribunal de Cuentas, el que desaparece al triunfar la Revolución.

En el año 1961, nuevamente en el Ministerio de Hacienda, y a través de la Dirección de Comprobación, se le encargan las funciones de la auditoría. Posteriormente en el año 1976, el Estado Cubano, al constituirse el Comité Estatal de Finanzas, decide que en la Dirección de Comprobación recaiga la actividad de la auditoría estatal.

En 1994, al crearse por decisión del Estado, el actual Ministerio de Finanzas y Precios, se crea la Oficina Nacional de Auditoría, adscripta a dicho Ministerio. Con la toma y aprobación del Acuerdo No. 2914 de 25 de noviembre de 1994, del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros.²¹

La Base Legal de la auditoría en Cuba esta enmarcada en:

- **Constitución de la República de Cuba**, 24 de febrero de 1976, reformada en 1995.

22

- **Decreto Ley No. 159**, de fecha 8 de junio de 1995, donde en el artículo 2, define a la Auditoría 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 normas y procedimientos técnicos.²³

Este Decreto Ley, en su Por Cuanto primero dispone además que, es una tarea fundamental del Estado el fortalecimiento del control económico y administrativo

en las entidades; así como lograr la máxima transparencia y calidad en su información económico-contable, cualquiera que sea el ámbito en que realicen su actividad, lo cual coadyuvara de forma integral al perfeccionamiento de la gestión económico financiera.

Otras disposiciones que componen su Base Legal son:

- **Decreto Ley No. 219**, de fecha 25 de abril de 2001, creando el Ministerio de Auditoría y Control como Órgano de la Administración Central del Estado.²⁴
- **Acuerdo No. 4045**, de 31 de mayo de 2001. Establece las funciones, atribuciones y estructura del Ministerio de Auditoría y Control como Organismo de la Administración Central del Estado.²⁵
- **Acuerdo No. 4374**, de 11 de abril de 2002. Aprueba el reglamento del Decreto Ley No. 219 de 2001. Para el Ministerio de Auditoría y Control.²⁶
- **Resolución No. 1 de 1997**, Oficina Nacional de Auditoría. Regulaciones sobre la actividad de auditoría interna y estatal.²⁷
- **Resolución No. 2 de 1997**, Oficina Nacional de Auditoría. Normas de Auditoría.²⁸
- **Resolución No. 5 de 2002**, Ministerio de Auditoría y Control, Reglamento sobre la disciplina de los Auditores.⁰
- **Manuales y normativas administrativas emitidas por el Ministerio de Auditoría y Control.**²⁹

Podemos entonces resumir que en Cuba, la actividad de la auditoría interna, aparece regulada en el **Decreto Ley No. 159, “De la Auditoría”**, norma jurídica de referencia para los auditores internos y externos, la que tiene como finalidad normar la actividad de auditoría y establecer sus principios fundamentales como actual y vigente **Ley de la Auditoría en Cuba**.

Se práctica por profesionales calificados e independientes, de conformidad con normas y procedimientos técnicos, donde se tiene en cuenta el grado de competencia, requisitos profesionales, y los ético morales; que como resultado de su encargo estatal así la practican. Para el caso de los auditores internos y de los auditores gubernamentales como nueva figura jurídica, y para las sociedades civiles de auditoría, registradas y autorizadas que también ejercen la auditoría en el país, previa aprobación del Ministerio de Auditoría y Control y el Ministerio de Justicia.

Otro de los requisitos en materia de competencia de los auditores, en el ejercicio práctico de su encargo estatal como profesional en Cuba, es que

deben estar preparados en ramas del saber y dominar técnicas tales como las de: **contabilidad y finanzas, economía de empresas, informática, auditoría de gestión, costos y derecho**. Además para el ejercicio de la auditoría, coexisten las **Normas generales de la auditoría vigentes en Cuba**.

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.³⁰

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 Auditoria 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 conclusiones finales 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 en materia de Derecho Administrativo en cuanto a las regulaciones contravencionales, la 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." ³¹

4.-MEDIDAS RESULTANTES DE LA APLICACIÓN DE LA AUDITORÍA AMBIENTAL, DIGO INSPECCIÓN AMBIENTAL ESTATAL EN LA PROVINCIA DE GRANMA:

Es criterio nuestro que las dificultades apreciadas en el trabajo realizado en materia de auditoría ambiental digo inspección ambiental estatal han sido las siguientes, en referencia a los Organismos de la Administración Central del Estado inspeccionados en el año 2004:

- **Las empresas no cuentan con el Presupuesto Asignado para acometer inversiones que permitan disminuir la agresión al medio ambiente. Esto es algo preocupante pues lejos de constituir un gasto resulta un beneficio para el hombre y para la organización. Se ha denominado Costo ambiental: dentro de los Costos Medioambientales en que deberán incurrirse se encuentran los de las inversiones que deberán ser realizadas para alcanzar el objetivo, los que de acuerdo con la experiencia cubana y de otros países se ven recompensados adecuadamente cuando se analiza la relación Costo- Volumen- Utilidad, dado el incremento que se observa en las Ventas y en otros casos por la mejoría en los costos y en la productividad del trabajo al lograr una mayor estabilidad de la Fuerza de Trabajo. En nuestro país estos resultados se pueden constatar en el Turismo y en algunas industrias con fuertes problemas de contaminación.**³²
- **Incumplimiento de las regulaciones establecidas sobre el medio ambiente por parte de las personas jurídicas.**³³
- **Incomprensión por los Directivos sobre la política medio ambiental que se desarrolla en el país, que puede ser por omisión o desconocimiento. Pues no lo señalan como un punto a trabajar en el Plan de Prevención contra ilegalidades y corrupción, ya que el daño ambiental es un hecho punible y la empresa tiene que prevenir este riesgo. (Resolución No. 13 del 2003 Ministerio de Auditoría y Control).**³⁴
- **Desconocimiento de la política ambientalista que se ejecuta en el país, por lo que resulta necesario capacitar a los Directivos y Funcionarios en las organizaciones.**³⁵

- Desconocimiento de la Ley por lo que se cometen indisciplinas en materia de medio ambiente que no exonera en modo alguno a los responsables de esta conducta, por lo que son objeto de contravenciones y de acción legal ante los Tribunales Populares. Además opino que el auditor al presentar el informe como resultado de la auditoría ante violaciones del medio ambiente, debía usar lo dispuesto en la Resolución No. 320 del 2003 del Ministerio de Auditoría y Control, ya que es un hecho punible como tal. Que contradictoriamente no ocurre de esta manera.³⁶
- La legislación cubana en materia de medio ambiente y en otras ramas que tienen relación con la temática del trabajo necesitan atemperarse con el entorno internacional para hacerla cada vez más técnica y competitiva a escala internacional. Valido para los operadores del derecho.
- Los operadores del derecho y auditores que trabajamos con el tema objeto de estudio tenemos que prepararnos cada vez más en la materia. Que bien puede ser a través de cursos de Diplomados, Maestrías, Especialidades y Doctorados en Ciencias.
- No se implementan temáticas en materia ambientalista en correspondencia con la actual Resolución No. 297 del Ministerio de Economía y Planificación en cuanto al Control Interno.³⁷

Los funcionarios que ejecutan la auditoría ambiental no son auditores sino inspectores, ¿tendrá seguridad jurídica este acto administrativo? Pues hay una evidente contradicción de las normas, ya que no se rigen por **las normas ni los principios de la auditoria establecidos en el país en la legislación ordinaria**. Lo que podrá resolverse con la promulgación de una nueva legislación y la complementación de ambos Ministerios con profesionales capaces, que redundará en beneficio de la protección de nuestro medio ambiente, lo que es igual a una salud sana.

Tabla No. 1: Auditorías ambientales realizadas en el año 2004. Provincia de Granma.

No	Organismos de la Administración Central del Estado
1	Empresa Azucarera “Grito de Yara”. MINAZ.
2	Empresa Azucarera “ Arquimedes Colina. MINAZ
3	Empresa Azucarera “Juan Manuel Márquez. MINAZ
4	Empresa Azucarera “ Roberto Ramírez”. MINAZ
5	Municipio Buey Arriba. Empresas Consejo Administración Municipal.
6	Municipio Guisa. Empresas Consejo Administración Municipal.
7	Municipio Bartolomé Masó. Empresas Consejo Administración Municipal
8	Fabrica de Muebles “ Lidia Doce”. MINBAS.
9	Complejo Turístico Marea del Portillo. MINTUR.
10	Municipio Cauto Cristo. Empresas Consejo Administración Municipal.

Fuente: Grupo Regulatorio ambiental. Delegación Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente. Granma

5.- CONCLUSIONES:

Primera: La auditoría ambiental a pesar de no estar recogida en la Ley de la Auditoría en Cuba, ayuda en la prevención, preservación y mitigación de los daños que el hombre ocasiona al medio ambiente.

Segunda: La Auditoría en Cuba se ejercita por Auditores internos y Gubernamentales debidamente certificados por el Ministerio de Auditoría y Control, ente que posee este encargo estatal como Organismo de la Administración del Estado.

Tercera: La Inspección Ambiental Estatal que ejecuta el Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente no es una auditoría ambiental, por no estar debidamente dispuesta en la Ley de la Auditoría.

Cuarta: El fundamento legal de la ejecución de la auditoría ambiental esta dispuesto en Normas Cubanas ISO y no en el ordenamiento jurídico vigente en Cuba.

Quinta: No existe un consenso en Cuba entre el Ministerio de Ciencias, Tecnologías y Medio Ambiente y el Ministerio de Auditoria y Control, de cómo se ejecutará la auditoria ambiental en relación con las normas de auditoria vigentes en el país y en el derecho internacional.

7.- BIBLIOGRAFÍA:

❖ Referencias Bibliográficas:

1. **Declaración de Estocolmo.** Suecia. Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente. La Habana. Cuba. 1972.
2. **Declaración de Río de Janeiro.** Brasil. Agenda 21. Junio 1992. Editora Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente. La Habana. Cuba.
3. **Castro Ruz, Fidel. La Historia me Absolverá.** Programa del Moncada. Editorial Ciencias Sociales. La Habana. Cuba. 1983. Pág. 22.
4. **Decreto Ley No. 159 de 1995,** De La Auditoría. Manual del Auditor. Ministerio de Auditoría y Control. La Habana. 2002.
5. Ibidem No. 2.**Sosa Bent, Karelis.** Trabajo de Diploma. **Tema: Problemática ambiental actual de la provincia Granma. Análisis de algunos instrumentos de la gestión ambiental.** Facultad de Derecho. Universidad de Oriente. Santiago de Cuba. Cuba. Junio 2004.
6. **Estrategia Ambiental Provincia Granma:** Delegación del Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente. Granma. 1998.
7. **Decreto Ley 73 de 1987,** De los Tratados Internacionales.
8. **NC ISO 14010:** 1998 Directrices de las auditorías ambientales. Principios generales.
9. **Cook y Winkle:** Auditoría. Editora USA. 1956.
10. **González Malaxechevarria, Ángel. Auditoria Ambiental.** Su evolución histórica y entorno político institucional. Hacia una nueva perspectiva: La auditoria financiero-ambiental. Ediciones Ortega. Madrid. España. 1997. Instituto de auditores internos de España.
11. **NC ISO 14010:** 1998 Directrices de las auditorías ambientales. Principios generales.
12. **Tesis de Maestría en Contabilidad y auditoría.** Facultad de Contabilidad y Finanzas. Autora: Lic. Ivonne Aguilera Mesa. Universidad de La Habana. 2003. Cuba.
13. **Ley No. 81, Ley del Medio Ambiente.** Gaceta Oficial Ordinaria no. 46, fecha publicación 31-8-1998.
14. **Resolución No. 130, de fecha 24-7-1995. Reglamento de la Inspección Estatal Ambiental.** CITMA. La Habana. Cuba. Gaceta Oficial Ordinaria No.

15. **NC ISO 14011:** 1998
16. **NC ISO 14012:** 1998
17. **Manual del Auditor.** Ministerio de Auditoría y Control. La Habana. Cuba. 2002.
18. **Constitución de la República de Cuba.** 31-1-2003.
19. **Decreto Ley No. 219 de 2001, De la Auditoría Gubernamental.** Manual del Auditor. Ministerio de Auditoría y Control. La Habana. Cuba. 2002.
20. **Acuerdo 4045 de 2001,** del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, Establece funciones, atribuciones y estructura del Ministerio de Auditoría y Control.
21. **Acuerdo 4374 de 2002,** del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministro, Aprueba el Reglamento del Decreto Ley No. 219 de 2001.
22. **Resolución No. 1 de 1997,** de la Oficina Nacional de Auditoría. Ministerio de Finanzas y Precios. Regulaciones sobre la actividad de auditoría interna y estatal. Manual del Auditor. La Habana. Cuba. 2002.
23. **Resolución No. 2 de 1997,** de la Oficina Nacional de Auditoría. Ministerio de Finanzas y Precios. Normas de auditoría. Manual del Auditor. La Habana. Cuba. 2002.
24. **Resolución No. 5 de 2003.** Ministerio de Auditoría y Control. Reglamento sobre la disciplina de los auditores. Manual del Auditor. La Habana. Cuba. 2002.
25. **Resolución No. 67 de 2003.** Ministerio de Auditoría y Control. Calificador Técnico Especialista Jurídico Auditor Gubernamental. Manual del Auditor. Ministerio de Auditoría y Control. La Habana. Cuba. 2002.
26. **Resolución No. 4 de 2001.** Ministerio de Auditoría y Control. Reglamento del Registro de Auditores de la República de Cuba. Manual del Auditor. Ministerio de Auditoría y Control. La Habana. Cuba. 2002.
27. **Resolución Conjunta No. 12 de 2003.** Ministerio Finanzas y Precios/ Ministerio Trabajo y Seguridad Social. Calificador cargos técnicos en auditoría. Manual del Auditor. Ministerio de Auditoría y Control. La Habana. Cuba. 2002.
28. **Revista Auditoría y Control.** Ministerio de Auditoría y Control Número Especial año 2003. Periodicidad Trimestral. Artículo: **INTOSAI Formas de**

- colaboración de las EFS en la auditoría de acuerdos internacionales sobre el Medio Ambiente.** 1998. Pág. 10 Page: [http: www.minauditoria.cu](http://www.minauditoria.cu).
29. **Resolución No. 297 de 2004.** Ministerio de Finanzas y Precios. Sobre el Control Interno. Definiciones. La Habana. Cuba.
30. **Programa de Auditoría de gestión u operacional.** Ministerio de Auditoría y Control. 2003. La Habana. Cuba.
31. **Resolución No. 14 de 2001.** Ministerio de Trabajo y Seguridad Social. Calificador común de profesiones técnicas. La Habana. Cuba.
32. **Informe Resultados Trabajo Anual 2004.** Delegación Territorial del Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente. Provincia de Granma . **Inspección Ambiental Estatal.**
33. **Ley No. 59 de 1997, Código Civil Cubano.** Ministerio de Justicia. La Habana. Cuba. 1999.
34. **Decreto Ley No. 147 de 1996,** de Reorganización de los Organismos de la Administración Central del Estado.
35. **Decreto Ley No. 200 de 1999.** Contravenciones en materia de medio ambiente.
36. **Resolución No. 13 de 2002.** Ministerio de Auditoría y Control. Prevención contra las ilegalidades y la corrupción administrativa.
37. **Resolución No. 320 de 2003.** Ministerio de Auditoría y Control. Confección informe especial como resultado de la auditoría.

❖ **Libros de Textos Consultados:**

- **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.
- **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.

- **Colectivo de Autores:** Estudios de Derecho Administrativo Cubano. Editorial Félix Varela. Cuba. 2002
- **Colectivo de Autores:** Derecho Ambiental Cubano. Editorial Félix Varela. Cuba. 2000. Págs. 20/40.
- **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. Capítulo 4: Inversión Extranjera. Capítulo 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.2003.
- **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.
- **Colectivo de Autores.** Estudios de Derecho Administrativo Cubano. Editorial Félix Varela. 2003. La Habana. Cuba.
- **Colectivo de Autores.** Temas de Derecho Administrativo Cubano. Editorial Félix Varela. 2003. La Habana. Cuba.
- **Estrategia Ambiental Nacional:** CITMA .Cuba. 1995.
- **Estrategias territoriales de medio ambiente y ciencia e innovación tecnológica.** Granma. 1999-2005.
- **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:** Auditoria Ambiental. Su evolución histórica y entorno político institucional. Hacia una nueva perspectiva: La auditoria financiero – ambiental. Ediciones Ortega. Madrid. España. 1997. Consultor Internacional y miembro del Instituto de Auditores Internos de España. Pág. 40-53.

- **Garcini, Héctor:** Derecho Administrativo. Editorial Pueblo y Educación. 1986. Cuba. Pág.- 46.
- **Guía Metodológica para la realización de Auditorías de Gestión:** Oficina Nacional de Auditoría. 1995. Actual Ministerio de Auditoría y Control. Cuba.
- **Lee Harrison:** Manual de Auditoría Medio Ambiental .Higiene y Seguridad. Segunda Edición. 1998. EUA.
- **Manual del Auditor: Ministerio** de Auditoría y Control. 2002. Cuba.
- **Metodología para la evaluación aproximada de las cargas contaminantes en las cuencas hidrográficas cubanas: CITMA.** Julio 1998. Editora CITMA. Cuba.
- **Metodología para el aprovechamiento económico de los residuales: CITMA.** 1998. Cuba. Editora CITMA.
- **MINAGRI:** Programa Nacional para el mejoramiento y conservación de los suelos. La Habana. Cuba. 2000.
- **Menéndez, Leda:** Estudio Nacional de la diversidad biológica de la República de Cuba. La Habana. 1998. CITMA. .
- **Normas Generales de Auditoría:** Ministerio de Auditoria y Control. 2002. Cuba.
- **Holbach:** Sistema de la Naturaleza. Editorial Ciencias Sociales. 1989. Cuba.
- **Pavó Acosta Rolando:** Introducción a la metodología de las investigaciones jurídicas. Profesor de la Universidad de Oriente. Facultad de Derecho.
- _____: Sugerencias sobre como elaborar Proyectos de Investigación en las Ciencias Jurídicas. Profesor de la Universidad de Oriente. Facultad de Derecho. 2003.
- **Proyecto de la Ley de la Auditoria, la fiscalización y Control Gubernamental.** 1era versión. Ministerio de Auditoría y Control. 2003
- **Proyecto de la Auditoría, la Fiscalización y el Control gubernamental y del Sistema de Auditoria.** Ministerio de Auditoría y Control, 2da versión. Febrero 2004.

- **PNUMA:** Derecho Ambiental Regional. Serie Legislación Ambiental. No. 2. ONU. 1995.
- _____: Serie de documentos sobre Derecho Ambiental del programa de Naciones Unidas para el Medio Ambiente. No. 3.
- _____ **ORPALC:** Documentos sobre derecho ambiental No. 3 1995. CITMA.
- _____ **ORPALC:** Propuesta de Ley Básica de Protección Ambiental y promoción del desarrollo sostenible. No. 1. CITMA.
- **Programa de Auditoría de cumplimiento:** Ministerio de Auditoria y Control. 2003.
- **Programa Nacional del Medio Ambiente: CITMA.** La Habana. 1995 Cuba.
- **Proyecto de Código Sanitario Cubano:** 1977. MINSAP. La Habana. Cuba
- **Suárez Teresita:** Contaminación y Medio Ambiente.. 1992. Editorial Pinos Nuevos. Cuba.
- **Suárez Granda, Héctor:** Derecho Administrativo. Sin publicar. 2003.
- **Solbrig, O:** Biodiversity and Global Change. Paris. 1992.
- **Viamontes Guilbeaux, Eulalia:** Compendio de Legislación Ambiental. Tomo I. Editorial Félix Várela. Cuba. 1998.

❖ **Revistas consultadas:**

- **Finanzas al Día:** Colección Legislativa, divulgación Sistema de contravenciones y procedimientos administrativos. Tomos I y II. Editora Ministerio de Finanzas y Precios. Cuba. 1987.
- **Revista Jurídica No.26: 1990 MINJUS. Artículo: Las Contravenciones.** Autor: Fernández Paz, Juan.
- **Revista Cubana de Derecho no. 8:** 1992. Editora UNJC. La Habana. **Artículo: La ecología y el derecho penal cubano.** Autor: Pérez Kasparian, Sara.
- **Revista Jurídica MINJUS No. 1:** La Habana. 2000. **Legislación ambiental cubana. ¿Un enfoque sistémico?** Autora: Vivian Hernández Torres.

- **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.
- **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.
- **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.
- **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.
- **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.
- **Revista TEMAS No.9: 1997:** Artículo: **Ambiente urbano y participación en un socialismo sustentable.** Autor: Coyul Cowley, Mario.

❖ **Artículos en Periódicos:**

- **Artículo Periódico Juventud Rebelde,** de fecha 7 de abril del 2004, Pág. 6: “Primera empresa en someterse a Auditoria Ambiental. Periodista: Agnerys Rodríguez Gavilán.
- **Artículo Periódico Granma,** de fecha 14 octubre del 2004, Pág. 8: La hora de la PML. Autor: Orfilio Peláez.

- **Artículo Periódico Granma**, de fecha 5 de junio 1990, “Los océanos, sustento de la vida del planeta.” Autor: Alberto Núñez Betancourt.
- **Artículo Periódico Trabajadores**, de fecha 15 de febrero 1999, “El medio ambiente no es de vitrina.” Autor: Francisco Rodríguez Cruz.

❖ **Enciclopedias Consultadas:**

- **Encarta 2004.** Microsoft. Versión Digital. Concepto Internacional de Auditoría Ambiental.

❖ **Diccionarios Consultados:**

- **Diccionario Digital Larrouse.** Versión 2003. Windows.
- **Diccionario de vocabulario Jurídico.** Autor: Dr. Oriol Mederos. Editorial Oriente. 1998. Cuba.
- **Glosario Mínimo de Términos Jurídicos.** Autor: FAR Cuba. Editora: Imprenta de las FAR. Cuba, 1997.
- **Diccionario Cervantes.** Autor: Alvero Francés, F. Editorial Pueblo y Educación. La Habana. Cuba. 1980.
- **Diccionario de Sinónimos y Antónimos.** Autor: Sainz de Robles, F.C La Habana. Editorial Científico Técnica. Cuba. 1978.
- **Diccionario Aristos de la Lengua Española:** Editorial Pueblo y Educación. 1978. Cuba
- **Diccionario del Pensamiento Martiano.** Autor: Valdés Galárraga Ramiro. Editora Ciencias Sociales. Cuba. La Habana. 2002. Artículo: La Naturaleza.
- **Diccionario de Ecología, Ecologismo y Medio Ambiente.** Autor: Parra, Fernando. Editora Alianza, Madrid. España. 1984.
- **Diccionario Derecho Internacional de los Conflictos Armados.** Autor: Verri, Pietro. Editora CICR. Ginebra Suiza. 1998.

❖ **Trabajos de Investigación y Tesis consultadas:**

- **Antúñez Sánchez, Alcides Francisco. Contravenciones Sanitarias.** MINSAP. Centro Provincial de Higiene y Epidemiología Granma. Parte I y II. 1997 y 1998.

- _____. **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.
- _____. **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.
- _____. **Relación de la Auditoría y el Derecho.** 2002. Ministerio de Auditoría y Control. Provincia Granma. Evento MAC Granma.
- **Lic. Ivonne 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.
- **Doctora Elvira Armada Trabas.** Tesis de Doctorado: **Metodología para desarrollar Auditorías de Gestión en Cuba,** Cuba. 1997.
- **Olag Zamon Zamon.** Tesis de Grado Licenciatura en Contabilidad y Finanzas. **Título: La auditoria 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 Legal Consultada:**

GACETA OFICIAL	FECHA	DISPOSICION LEGAL
Extraordinaria No. 3	31-1- 2003	Constitución de la República de Cuba
Extraordinaria No.7	17-5-1959	Ley de Reforma Agraria
Extraordinaria No.3	24-4- 1985	Ley No. 49, Código de Trabajo
Extraordinaria No.9	15-10-1987	Ley No. 59, Código Civil
Extraordinaria No.3	6-9-1995	Ley No.77, Ley de la Inversión Extranjera
Extraordinaria No.7	11-7- 1997	Ley No. 81, Ley del Medio Ambiente
Extraordinaria No.15	23-4-1982	Decreto Ley No. 54, Disposiciones Sanitarias Básicas
Extraordinaria No.9	19-4-1983	Decreto Ley No. 67, De Organización OACE
Extraordinaria No.12	25-12-1987	Decreto Ley No. 67, De Organización OACE
Extraordinaria No.2	19-4-1993	Decreto Ley 73, De los Tratados Internacionales

Extraordinaria No.10	16- 8-2001	Decreto Ley No. 129, De extinción del Sistema de Arbitraje Estatal
Extraordinaria No.2	21-4-1994	
Extraordinaria No.14	25-4- 2001	Decreto Ley No. 138, De las aguas terrestres
Extraordinaria No.2	21-2-2001	Decreto Ley No. 153, De las regulaciones de la sanidad vegetal
Extraordinaria No.2	8-8-1977	
Ordinaria No. 30	19-8-1977	Decreto Ley No. 164, Reglamento de pesca
Ordinaria No. 34	29-12-1977	Decreto No. 205, Preparación de la economía para la Defensa
Ordinaria No.48	10-1- 1980	Decreto No.199, Contravenciones de las regulaciones para la prestación y uso racional de los recursos hidráulicos.
Ordinaria No.1	15-8-1983	Ley No. 5, Ley de Procedimiento Penal
Ordinaria No.61	30-12-1987	Ley No. 7, Ley de Procedimiento Civil, Administrativo y Laboral
Especial No.3	5-8-1994	
Ordinaria No.8	1-3-1995	Ley No. 13, Ley de Protección e Higiene del Trabajo
Ordinaria No.1	23-1-1995	Ley No.27,Gran Parque Nacional S. Maestra
Ordinaria No.3	31-8-1998	Ley No. 41, Ley de la Salud Pública
Ordinaria No.46	9-8-1983	Ley No. 62, Código Penal
Ordinaria No.18	19-8-1991	
Ordinaria No.9	19-4-1993	Ley No. 73, Ley del Sistema Tributario
Ordinaria No.6	23-12-1999	Ley No. 75, Ley de la Defensa Nacional
Ordinaria No.83	24-12-99	Ley No. 76, Ley de Minas
Ordinaria No.84	2-7-1993	
Ordinaria. No. 9	12-9-1994	Ley No. 85, Ley Forestal
Ordinaria No. 11	22-7-1996	Decreto Ley No. 99, Contravenciones Personales
Ordinaria No.26	22-7-1996	Decreto Ley No. 136, Del Patrimonio Forestal y la Fauna Silvestre
Ordinaria No. 26	22-7-1996	Decreto Ley No. 137, De la Medicina Veterinaria
Ordinaria No.26	3-7-1995	Decreto Ley No. 200 Contravenciones en materia de medio ambiente
Ordinaria No. 20	19-5-1997	Decreto Ley No. 201 Sistema Nacional de Áreas Protegidas
Ordinaria No.16	18-4-1983	
Ordinaria No.38	21-2-2001	Decreto Ley No. 164, Reglamento de Pesca
Ordinaria No. 2	10-2- 1982	Decreto Ley No. 223, Jurisdicción y competencia de las Salas de lo Económico. TSP.

Ordinaria No.14	6-5-1982	Decreto Ley No. 147, De la reorganización de los OACE
Ordinaria No.38	5-12-1985	Decreto Ley No. 165, De las Zonas Francas y Parques Industriales
		Decreto Ley No. 159, De la Auditoría
Ordinaria No. 12	6-5-1992	Decreto Ley No. 170, Sistema de medidas de la Defensa Civil
Ordinaria No.5	31-10-92	
Ordinaria No. 13	26-2- 1993	Decreto Ley No. 219, De la Auditoría Gubernamental
Ordinaria No. 4	12-5-1993	
Ordinaria No. 7	11-5-1995	Decreto Ley No. 230, De Puertos
Ordinaria No.14	2-5-1996	Decreto Ley No. 272, Contravenciones en materia de ordenamiento territorial y de urbanismo.
Ordinaria No.14	19-9-1997	Decreto No. 100, De la Inspección Estatal
		Decreto No. 104, Control Sanitario Internacional
Ordinaria No.32	18-10-1996	Decreto No. 139, Reglamento de la Ley de la Salud Pública
Ordinaria No.34	24-11-1997	
Ordinaria No.37	21-2-2001	Decreto No. 169,Contravenciones Sanidad Vegetal
		Decreto No. 174, Registro ganado mayor y razas puras
Ordinaria No.23		Decreto No. 179, Protección, uso y conservación de los suelos y sus contravenciones.
		Decreto No. 181, Contravenciones de las regulaciones sobre la medicina veterinaria.
		Decreto No. 205, Preparación de la economía para la Defensa.
		Decreto No. 222, Reglamento de la Ley de Minas
		Decreto No.211Contravenciones servicios acueducto y alcantarillado
		Decreto No.228, Contravenciones personales en materia de Auditoría
		Decreto No. 272, Contravenciones en materia ordenamiento territorial y de urbanismo.
		Decreto No. 274, Reglamento de la Ley de Puertos

❖ **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 asentamiento 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.

- **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.
- **NC ISO 14011: 1998.** Directrices para las auditorías ambientales. Procedimientos de auditorías. Auditorías de sistemas de gestión ambiental.
- **NC ISO 19011: 2003.** Directrices para la auditoría de los sistemas de gestión de la calidad y/o ambiental

❖ **Acuerdos Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros consultados:**

- **2823 de 28-11-1994,** Reorganización del Ministerio de Ciencias, Tecnología y Medio Ambiente. **CITMA.**
- **3139 de 8-4-1997.** Aprueba la creación del Consejo Nacional de Cuencas Hidrográficas. **CITMA.**

❖ **Resoluciones consultadas:**

GACETA OFICIAL	FECHA	RESOLUCION	OACE	CONTENIDO
Ordinaria No.21	24-7-1995	No.130	CITMA	Reglamento de la Inspección Estatal Ambiental
Ordinaria No. 26	15-9-1995	No.168	CITMA	
Ordinaria No. 48	6-8-1999	No. 77	CITMA	Reglamento para la realización y aprobación de las evaluaciones de impacto ambiental y el otorgamiento de las licencias ambientales (derogada).
No publicada	2003	No.399	MAC	Reglamento del Proceso de evaluación de impacto ambiental
No publicada	2003		MFP	
Ordinaria No.71	8-5-1987	No.297	MINSAP	Normas para los Auditores Gubernamentales
Ordinaria No.40	2-5-1996	No.215	MICON	
		No.944	S	Sobre el Control Interno
No publicada	2002		MAC	
No publicada	2003	No. 13	MAC	Reglamento de la Inspección Sanitaria Estatal
		No.320	MAC	De protección al medio ambiente en la Construcción
Ordinaria No.25	5-7-2003		MAC	
	3-2-2003		MFP/	Prevención contra las ilegalidades y la corrupción administrativa

Ordinaria No.45	No.5	MTSS	Confección Informe Especial como resultado de la Auditoría especial
20-6-2001	No. 12	MAC	
Ordinaria No.45	8-9-2001	No.4	Disciplina de los Auditores
Ordinaria No.12	9-2-2003	MAC	
Ordinaria No.11	2003	MAC	Calificador de cargos técnicos en Auditoría
No publicada	28-8-2001	No.14	
	2003	No.276	Reglamento del Registro de Auditores de la República de Cuba.
Ordinaria No.58	7-4-2003	No.339	
No publicada	2-7-2003	MAC	Calificador común de profesiones técnicas
Ordinaria No.33		No.6	
Ordinaria No.54	2003	No.399	Expediente Único de Auditorías
		No.12	
No publicada	7-8-2001	No.67	Programa de supervisión y control a los auditores internos MAC.
		MINCE	
Ordinaria No.6	7-3-1998	No.183	Regulaciones Auditoría Interna
		X	
Ordinaria No.22	22-5-1987	No.178	Normas de los Auditores Gubernamentales
		MFP/	
Ordinaria No. 46	12-4-1994	No.2	Calificador cargos técnicos MAC/ MTSS
		MTSS	
Ordinaria No.4	12-2-1998	No.108	Calificador técnico Especialista Jurídico Auditor Gubernamental.
		NA	
Ordinaria No.9	26-10-1999	No.1	Nomenclador de cargos propios de amplio perfil en el MAC.
		MTSS	
Ordinaria No.69	27-3-2001	No. 25	Reglamento sobre la actividad de importación y exportación.
		CITMA	
Ordinaria No. 26		No.69	Calificador de cargos técnicos en Auditoría
		No.16	
			Requisitos Higiénicos Sanitarios para las Bases de Campismo Popular.
			Grupo Nacional Convenio de Viena. Capa Ozono.
			Calificador Cargos Técnicos en el CITMA
			Aprobación y regulaciones Convenio Basilea.
			Premio Nacional Medio Ambiente

❖ **Bibliografía Electrónica Consultada:**

- 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 auditoria ambiental.** México. Fecha: 6/6/2004.
- **Auditoria Ambiental.** Granada. España. Page: <http://www.ar.ca.org/02auditoriaambiental.htm> **Artículo: Trabajo sobre cultural ambiental.** Autores: Lourdes Escobar, Carmen Martínez. Fecha: 6/6/2004.
- **Auditoría Ambiental.** Colombia. Page: <http://wwwbolivia.industry.com/instgest/gestamb/audeuro.htm> Fecha: 6/6/2004.
- **World Report Disasters.** Page: [http:// www.circ.org](http://www.circ.org). Fecha: 12/11/2003
- **Fundamentos de la auditoria ambiental.** IEMA. EARA. Brasil. Normas ISO 1400-14001. **Curso de auditoria ambiental.** Fecha: 6/6/2004.
- **Asociación Española de Educación Ambiental.** Artículo: Educación ambiental en las escuelas. Fecha: 7/7/2004
- **Auditoria Ambiental.** Bolivia. Fecha: 7/7/ 2004
- **Procedimientos realización de la auditoria ambiental.** IR Auditoria. España. Fecha: 7/7/2004
Auditoria ambiental por derrame de petróleo en el Parapetí, río Amazonas. Brasil. Fecha: 2004-06-10
- **Estudios de impacto y auditoria ambiental.** España. IUSC. Departamento de Medio Ambiente Universidad de Catalunya España. Curso de Master. Fecha: 7/7/2004
- **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.
- **Sube el costo de la auditoria ambiental en el río Desaguadero.** Bolivia. Page: <http://www.ccss.sa.cr/auditoria/audiamb.htm> Fecha: 6/8/2004
- **Protección al medio ambiente.** Kim Weterskov. [http:// www.foe.org](http://www.foe.org). Fecha: 11/11/2004.

- **Medio ambiente y ecología.** Sean Morris. [http:// www.ambientum.com](http://www.ambientum.com). Fecha: 22/8/2004.
- **ASOHAZMAT. Cursos auditoría ambiental.** Universidad deVenezuela.htm. www.asohazmat.ven.com. Fecha: 13/1/2005.
- **Caja Costarricense de Seguro Social. Auditoría Ambiental.** www.cajacostarricensesegurosocial.cc.com. Fecha: 13/1/2005.
- **Auditoría ambiental_ Empresa e industria Empresa sostenible FIDA.** www.fida.ue.com Fecha: 13/01/2005.
- **Auditoría Gubernamental o de Estado.**
República Bolivariana de Venezuela.
www.auditoriagubernamentaldeestado.ven.com. Fecha: 13/01/2005.
- **Ministerio del Medio Ambiente.** Cataluña. España. Normativa legislación medio ambiental. www.legis.1.es. Fecha: 13/01/2005.

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

- **La 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.