

LA AUDITORÍA AMBIENTAL COMO UNA HERRAMIENTA DE GESTIÓN EN LA MITIGACIÓN DE LA PROBLEMÁTICA MEDIOAMBIENTAL, VÍNCULO CON EL DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR, ACTUALIDAD CUBANA

MSc. Alcides Francisco Antúnez Sánchez
Especialista en asesoría jurídica
Profesor asistente. Departamento de Derecho
Facultad de Ciencias Sociales y Humanísticas
Universidad de Granma. República de Cuba
alcides.grm@infomed.sld.cu

SUMARIO

1. RESEÑA HISTÓRICA DE LA AUDITORIA EN CUBA

1.1 PERIODO DE ANTES DEL 1959

1.2 DESPUÉS DE 1959, PERIODO DEL 2000 HASTA 2011

2. DISPOSICIONES NORMATIVAS EN EL DERECHO CUBANO QUE REGULAN LA AUDITORIA

2.1 LA AUDITORIA INTERNA

2.2 LA CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA DE CUBA

3. RELACIÓN DEL DERECHO ADMINISTRATIVO CON EL DERECHO AMBIENTAL CUBANO

4. LA AUDITORIA AMBIENTAL Y EL DERECHO AMBIENTAL DENTRO DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO, HERRAMIENTA DE LA GESTION AMBIENTAL

4.1 ENTE COMPETENTE PAREA EJERCITAR LA AUDITORIA AMBIENTAL DENTRO DEL TERRITORIO NACIONAL

5. EL DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR

6. CONCLUSIONES

7. BIBLIOGRAFÍA

RESUMEN

El tema tratado es una continuidad de artículos anteriores escritos por el autor en relación con la temática medioambiental abordada cuando ejercí como auditor gubernamental en el Ministerio de Auditoría y Control en funciones de asesor jurídico, el que tiene como objetivo demostrar la pertinencia de la auditoría ambiental como una herramienta de la gestión ambiental en relación con la protección al medio ambiente, se hace una revisión histórica en relación con la institución jurídica analizada, la base legal que la sustenta en las diversas etapas que han sido objeto de análisis, los diversos organismos implicados, haciendo una mirada a la legislación medioambiental y otra al órgano de control, como a los demás organismos de la Administración Pública que tributan con su legislación a acciones dirigidas a la protección del medio ambiente.

Siendo pertinente continuar con el problema de la investigación ahora medianamente modificado al conocerse de quien es la competencia y la jurisdicción de la auditoría ambiental, quedando como temas pendientes la ausencia aún de un procedimiento para su implementación y ejecución, y si esta se ejecutará por especialistas de la Contraloría o equipos multidisciplinarios.

Nos permitirá continuar nuestra labor de investigación en relación con el tema, al abordar en investigaciones posteriores como se ejecutará el procedimiento de su ejecución, si solo se quedara en la vía administrativa las faltas cometidas como resultado de infracciones medioambientales, o si se hará cumplir lo que dispone la Ley del medio ambiente y su trascendencia a la vía jurisdiccional.

Hemos utilizado como métodos de investigación la revisión bibliográfica, la revisión de normativas jurídicas nacionales en torno al derecho comparado, las entrevistas con expertos que ejercitan la auditoría y la inspección ambiental, los criterios de especialistas jurídicos vinculados a la labor medioambiental, el método heurístico, el axiológico, que nos permitieron formarnos un criterio respecto a la institución jurídica analizada, en una dimensión social-jurídica.

Se analiza además las consecuencias en relación con los actores dentro del contexto social, las acciones relacionadas con la modificación del entorno, que tributan a incrementar la cultura jurídica en materia medioambiental.

1.- RESEÑA HISTÓRICA DEL TRACTO ADMINISTRATIVO-JURÍDICO DE LA AUDITORÍA EN CUBA

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 recoge que en nuestras luchas por la soberanía nacional, fue el Brigadier Domingo Méndez Capote el primer Auditor General del Ejército Libertador en Cuba, quien ejerciera esta función pública bajo la dominación de la metrópoli.¹

Para el año 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 los años 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

¹ Página Web Contraloría General de la República. 4 de marzo 2011. La Habana Cuba.

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.

En el año 1940, en la Constitución de la República, se establece el Tribunal de Cuentas como la entidad fiscalizadora superior, con una más amplia jurisdicción que la que ejercía el Interventor General, sin embargo, por diferentes razones demora su creación por disposición legal hasta el 1950. Que con la fundación del Banco Nacional de Cuba en el año 1948, se le conceden entre sus atribuciones, la fiscalización de todas las entidades bancarias establecidas en el país.

1.1.- Período de antes del año 1959

En los primeros años de constituida la República, a través del Decreto No. 78 del 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 como ya citábamos anteriormente.

En el año 1950, de acuerdo con la Constitución, se crea un órgano denominado **TRIBUNAL DE CUENTAS**, con las funciones de fiscalización al patrimonio, a los ingresos y los gastos del Estado y de los organismos autónomos, y a la ejecución de los presupuestos del Estado, de las provincias y de 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

Ya en el año 1953, se celebra en La Habana, el 1er Congreso Internacional de **Entidades Fiscalizadoras Superiores**, y con ello la constitución de la **Organización Internacional de Entidades de Fiscalización Superior (INTOSAI)**.³

1.2.- Período desde el año 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 año 1960. Ya en el 1961, el Ministerio de Hacienda, al promulgarse la Ley No. 943, relativa a la comprobación de gastos del Estado, es creada la **DIRECCION DE COMPROBACION**, con el encargo de cumplir la actividad de fiscalización.⁴

A finales de 1965 al disolver este Ministerio de Hacienda y con la decisión del Estado de pasar sus funciones más importantes al Banco Nacional de Cuba, entre estas las de la Dirección de Comprobación, perdura en el tiempo hasta el año 1967. Ya con posterioridad en el año 1976 dentro del período de institucionalización, es a través de la Ley 1323, donde se crea el Comité Estatal de Finanzas, que incluye la **Dirección de Comprobación**, quien entre sus funciones tuvo la de ejercitar la 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

² Tesis Diplomado y Especialidad en Asesoría Jurídica. Universidad de Oriente. Facultad de Derecho. 2002. 2005

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

⁴ *Ibidem* no. 2

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

Por lo que como organismo parte de esta Administración Central del Estado, y de este actuar para la **Administración Pública** ejerce la función llamada de 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 de forma ya particular en los **Decretos Leyes no. 67 y 147** respectivamente.

1.3.- Período desde el año 1979 hasta el 2011

Hay que señalar que dentro del término de tiempo de los años del período de la institucionalización en el país no ocurren cambios significativos a señalar, y es a partir de los años 1985 hasta el 1993, donde se realizan 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. Y es en el año 1990 donde se gestan 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.

Ya para el año 1994, como parte del perfeccionamiento de la administración estatal, se decide la extinción del Comité Estatal de Finanzas, asumiendo sus funciones, el actual 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**, adscrita al citado 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.

Un año más tarde, el 8 de junio de 1995 se aprueba 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 la 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, que fuera 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.

Con 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 que fue sustituido por la actual **Contraloría General de la República**.⁶

El tema tiene como objetivo básico particularizar sobre la figura de la auditoría ambiental como tipo, la que ya la encontramos establecida en la legislación cubana en el Reglamento de la Contraloría de la República de Cuba⁷, a ejercitarse por el órgano de control con encargo estatal, bajo el fuero de la letra de la Ley de nuestro derecho positivo.

El **Decreto Ley no. 159**, Ley de la auditoría en Cuba, norma jurídico administrativa que entró a regular el ejercicio de la auditoría través de las acciones de control que ejecutó en su momento la Oficina Nacional

⁶ Ley No. 107 de 2009. Ley de la Contraloría General de la República. Gaceta Oficial No. 29 edición ordinaria. 14 de agosto 2009.

⁷ Acuerdo de la Ley no. 107 de la Contraloría General de la República de Cuba. 2010.

de Auditoría; con la creación el 25 de abril del 2001, a través del **Decreto Ley número 219**, del ya extinto 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; quien entra dentro de la Administración Pública cubana a regular, organizar, dirigir y controlar metodológicamente el Sistema Nacional de Auditoría.

“El Ministerio de Auditoría y Control en su período de tiempo que ejerció sus funciones fue 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

2.- DISPOSICIONES TÉCNICAS-NORMATIVAS EN EL DERECHO CUBANO QUE REGULAN LA AUDITORIA

En Cuba dentro del ordenamiento jurídico, y en especial lo relacionado con el tema tratado podemos significar que se mantuvo todo lo establecido en el **Decreto Ley no. 159**, Ley de la auditoría en el país, la que ha estado imperando hasta esta primera década del siglo XXI. Con la creación del Ministerio de Auditoría y Control, como nuevo órgano de control de la Administración Pública, se dispuso una nueva norma jurídica, en este caso lo fue el **Decreto Ley no. 219**, quien reguló la Auditoría Gubernamental y toda la serie de disposiciones administrativas complementarias que se emitieron en su momento por este Organismo de la Administración Central del Estado, el que tuvo como encargo estatal esta actividad de control, sustituido en sus funciones por la **Contraloría General de la República** a través de la **Ley No. 107** como ya antes hiciéramos este comentario.

2.1.- La auditoría interna. Disposiciones técnicas-administrativas

La actividad de la auditoría interna 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 todos los municipios, en plena correspondencia con la división política territorial en que se divide el país. 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 instrumentado por la Contraloría General de la República.

2.2- La auditoría estatal ejercitada por la Contraloría General de la República, consideraciones en la norma jurídica administrativa

La **auditoría gubernamental**, como encargo estatal, nació con el **Decreto Ley No. 219** de 2001, creado por la Administración Central del Estado, en su encargo estatal, tenía el de dirigir, ejecutar y controlar la aplicación de la política del Estado y del Gobierno en materia de Auditoría Gubernamental, Fiscalización y Control Gubernamental; para regular, organizar, dirigir y controlar, metodológicamente el Sistema Nacional de Auditoría. En los **Acuerdos No. 4045 y 4374**, ambos del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, se establecieron el objetivo, funciones, atribuciones específicas y la estructura del Ministerio de Auditoría y Control, su reglamento como nuevo Organismo de Control en el país. Y que citáramos antes fue extinto pasando a ocupar sus funciones la Contraloría General de la República con subordinación al Consejo de Estado.⁹

La **auditoría gubernamental**, fue conceptuada por la ley como la acción del Gobierno Central ejecutada por el Ministerio de Auditoría y Control en Cuba, que tiene como finalidad verificar el resultado de la

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

⁹ Ver Decreto Ley No. 219. Editora Ministerio de Justicia. La Habana. Cuba.

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**, hizo 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.*¹⁰

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 (con la excepcionalidad de la autorización mediante dispensa por el entonces Ministerio 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 documentales.*

Hoy en día los profesionales que se desempeñan en la **Contraloría General de la República** con relación jurídico laboral acreditada como contralor o en funciones de auditor, se señalan ser graduado en derecho, economía, contabilidad y finanzas o de otra especialidad afín a las que va a realizar, se les ha concedido el acceso al registro nacional de auditores, para ello se señala que deberán validar y acreditar tener conocimientos y dominio de la contabilidad. Fijando años de experiencia para el nivel nacional y el nivel provincial entre el rango de **10 a 5 años**. Estos requisitos son válidos para los profesionales que son designados auditores, cambiando lo antes señalado para este sistema.¹¹

Es válido destacar que luego de toda la experiencia acumulada a partir del año 2001 con la creación del Ministerio de Auditoría y Control, en el 2009 se decide la creación de la ya citada Contraloría General, atendiendo al artículos constitucionales 9 y 75, y al ser firmante nuestro país de la Convención de las Naciones Unidas contra la corrupción del 2003; se decidió la creación de este nuevo órgano de control con subordinación jerárquica al Consejo de Estado de la República de Cuba.¹²

Esta su **objetivo y misión fundamental** es el de auxiliar a la Asamblea Nacional del Poder Popular y al Consejo de Estado, en la ejecución de la mas fiscalización de los órganos del Estado y Gobierno, dirige metodológicamente y supervisa el sistema nacional de auditoría, con el fin de velar por la correcta y transparente administración del patrimonio público, prevenir y luchar contra la corrupción.

Nuestra consideraciones en cuanto a la distinción que existió entre las auditorías que ejecutó el Ministerio de Auditoría y Control, quien en su momento tuvo el encargo estatal y dirigió el Sistema de Auditoría,

¹⁰ Ver Decreto Ley No. 219. De la auditoría gubernamental. 2007.

¹¹ Artículos 41 y 43, Ley No. 107 de 2009. De la Contraloría General de la República de Cuba.

¹² *Ibíd*em no. 9

pasando estas funciones a la Contraloría General en el país y la que se ejecutaba por el Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente, teniendo como referencia la temática de nuestro informe, son a saber:

- *La auditoría que ejecutaba por el Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente y la del Órgano actual de Control, la Contraloría General de la República no se asemejan en los procedimientos de ejecución, en los términos objeto de este trabajo en relación de la auditoría tipo la ambiental, no se ajustaban a lo que se dispone en el actual reglamento de este órgano de control, lo que en mi opinión le da seguridad jurídica al acto administrativo, válido para el órgano de la Administración Pública que antes la ejercitaba.*¹³
- *Quienes ejecutan la auditoría ambiental están inscriptos en el registro oficial de la República de Cuba de la Contraloría, con validez y seguridad jurídica al acto administrativo.*

2.2.1.- Conceptos técnico-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.¹⁴

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 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.¹⁵

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

¹³ **Ibídem no. 7**

¹⁴ **Ibídem no. 3**

¹⁵ **Ibídem no. 10**

Jefes de aquellos órganos con relación a sus dependencias. Concluyendo podemos señalar que 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.¹⁶

Tipos de auditoría aprobados en la legislación:¹⁷

- De gestión o rendimiento.
- Financiera o de estados financieros.
- Forense.
- Fiscal
- De cumplimiento.
- **Ambiental.**
- De tecnologías de la información y las comunicaciones.
- Especial

Debemos señalar que en el mundo se realizan 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. Donde la deuda externa ya ha sido pagada más de tres veces y seguimos endeudados y sin poder tener acceso al desarrollo, fundamentos estos que en la actual geopolítica mundial se mantienen vigentes.¹⁸

Principios de la auditoría vigentes en Cuba:¹⁹

- 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:²⁰

- 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:²¹

- 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 administrativos dictados por parte del Ministerio de Auditoría y Control.²²

¹⁶ **Ibídem no. 10**

¹⁷ **Ibídem no. 2**

¹⁸ **Ibídem no. 8**

¹⁹ **Ibídem no. 2**

²⁰ **Ibídem no. 2**

²¹ **Ibídem no. 2**

²² **Ibídem no. 3**

Cuba como país miembro de la INTOSAI, tiene ya insertadas en su legislación interna las normas de procedimiento de la INTOSAI, como expresión de la relación de subordinación que tiene en estos momentos la Contraloría General al 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:²³

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

Principios de contabilidad generalmente aceptados en Cuba:²⁴

- 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.²⁵

3. RELACIÓN DEL DERECHO ADMINISTRATIVO CON EL DERECHO AMBIENTAL, COMO RAMA DEL DERECHO. DIMENSIÓN SOCIAL

Antes de señalar el nexo del derecho administrativo con el derecho ambiental, debemos hacer cita obligada a los principios internacionales del segundo, y cito:²⁶

- 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.²⁷

Entre los principios tenemos:

²³ **Ibídem no. 2**

²⁴ **Ibídem no. 2**

²⁵ **Ibídem no. 3**

²⁶ **Ibídem no. 2**

²⁷ **Derecho Ambiental Cubano, colectivo de autores. Universidad de La Habana. Editora Félix Varela. La Habana Cuba. 2002.**

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).

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). Pues esta intrínseca la creación y formación de una conciencia ambiental que tribute a la protección del medio ambiente que se expresa en una mejor calidad de vida, al existir un equilibrio del hombre con su entorno medioambiental.

Quien ejercita la auditoria es un órgano de control, adscrito al Consejo de Estado de la República de Cuba, ejecutor de las tareas y funciones por interés del mismo. Los restantes cuerpos de auditores internos que son parte del resto de los Organismos de la Administración del Estado, de la Banca Central de Cuba y de los Institutos, se fijan en los **Decretos Leyes No. 67 y 147** respectivamente, en relación con la Personalidad Jurídica, dispuesta en nuestro texto constitucional, con la omisión que aún el órgano de control recién constituido no aparece en el texto constitucional. He aquí el nexo entre el Derecho Administrativo y el Derecho Ambiental, para su cumplimiento el segundo necesita de la voluntad estatal.

28,29

4. LA AUDITORÍA AMBIENTAL DENTRO DEL DERECHO AMBIENTAL Y EL ORDENAMIENTO JURÍDICO DE CUBA

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".

²⁸ Ver texto: **Derecho Administrativo. Autor Héctor Garcini. Editora Pueblo y Educación. 1984. La Habana. Cuba.**

²⁹ Ver texto: **Temas de Derecho Administrativo Cubano, Colectivo de autores. Universidad de La Habana, Editora Félix Varela. 2002. La Habana. Cuba.**

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 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.³⁰

Luego de haber hecho este sintético pero necesario preámbulo relacionado con la temática que abordo, donde encontramos en Cuba ubicada la **auditoría ecológica o 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 actualmente al amparo del acuerdo del Consejo de Estado, reglamentando las actividades de la Contraloría General de la República. Debo acotar que en el mundo también se le denomina **auditoría verde**, muy ligada a la denominada **contabilidad verde**.

Donde el artículo 43, del ya citado Acuerdo señala que la auditoría ambiental es: *el proceso para verificar el uso, administración, protección, preservación del medio ambiente y de los recursos naturales, con el objetivo de evaluar el cumplimiento de las normas y principios que rigen su control y, cuando proceda, cuantificar el impacto por el deterioro ocasionado o que pueda producirse.*³¹

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, hoy el mayor contaminador mundial.³²

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.³³

Sobre la auditoría ambiental, y su regulación actual en el mundo, sus antecedentes históricos están recogidos en la International Chambers of Commerce (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

³⁰ Tomado de la Página Web en Enciclopedia Wikipedia. 4 de marzo 2010.

³¹ Acuerdo del Consejo de Estado. Reglamento de la Ley No. 107. Contraloría General de la República.

³² Ver Tesis Maestría en Asesoría Jurídica. Antúnez Sánchez, Alcides Francisco. Facultad de Derecho. Universidad de Oriente. 2005. Cuba.

³³ *Ibídem* no. 20

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.

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** 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 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.³⁴

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 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.³⁵ Cuba les denomina **Normas Cubanas ISO**,

Ahora si queda definido que el Ministerio de Ciencias, Tecnología y Medio Ambiente, lo que ejecuta en relación con las herramientas de gestión dirigido a las actores sociales del medio, lo es la **Inspección Ambiental Estatal** en el país, en provincias y el municipio especial, estando 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:³⁶

- Personas Naturales. Las establecidas en la legislación Civil. Ley No. 59.³⁷
- 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.³⁸

Como de lo establecido en el **Acuerdo 6176** del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros de 2007³⁹. Para las empresas subordinadas a los Consejos de la Administración en provincia y municipios.

³⁴ **Ibídem no. 20**

³⁵ **Ver Normas Cubanas ISO. Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente. República de Cuba. La Habana.**

³⁶ **Consultar en Compendio Legislativo Medio Ambiente. Autora: Viamontes Guilbeaux, Eulalia. Facultad de Derecho, Universidad de La Habana. Cuba.**

³⁷ **Consultar Código Civil Cubano. Editora Ministerio de Justicia. Cuba. 2001.**

³⁸ **Constitución de la República de Cuba. Editora Ministerio de Justicia. Cuba. 2002.**

La auditoría ambiental en Cuba, es criterio del autor que en estos momentos ya dejó de ser confundida con la **Inspección Ambiental**, la que se ejecutaba 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.⁴⁰

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 que la sustenta dentro del ordenamiento jurídico, 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.*
- *Ley No. 107 de 2010.*
- *Acuerdo 2011 del Consejo de Estado, Reglamento de la Ley de la Contraloría.*

La enciclopedia Encarta nos define a la **competencia** (derecho)⁴¹, 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 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 Diccionario de la Real Academia de la Lengua en España, 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 ~.**⁴²

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

³⁹ Reglamento de las Asambleas Provincial y Municipales del Poder Popular. Consejo de Ministros de la República de Cuba. 2007.

⁴⁰ *Ibidem* no. 2

⁴¹ Ver Enciclopedia Encarta 2011. Windows. 2 de febrero 2011.

⁴² Diccionario DRAE. Microsoft 2011. Enciclopedia Encarta.

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 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 atribuirle, 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, renuncias 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.

Para el autor queda claro que el ente competente como nuevo órgano de control en Cuba son los contralores y auditores de la **Contraloría General de la República**, representando al Estado y al Gobierno. Al amparo del fuero de **Ley no 107**, con competencia hacia los que ejercen la auditoría interna en la estructura administrativa.

Entraríamos a ver de manera la **jurisdicción**⁴³, partiendo de la conceptualización de la misma, 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

⁴³ **Ibídem no. 31**

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 real academia define a la **jurisdicción** como. (Del lat. *iurisdicctio*, *-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.⁴⁴

Queda claro también para el autor de este trabajo monográfico que otro Organismo de la Administración del Estado en Cuba no tiene jurisdicción ni competencia para ejercitar la función de auditoría, esta es exclusiva para las personas que están certificadas en el Registro de Auditores de la República de Cuba, que lo dirige la actual Contraloría de la República.

5.- LA AUDITORÍA AMBIENTAL Y EL DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR, ORGANISMOS DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA QUE TIENEN COMPETENCIA PARA APLICAR SUPUESTOS CONTRAVENCIONALES

Como resultado de las auditorías antes citadas, y como resultado de la **inspección ambiental**, se pueden exigir medidas contravencionales las que son parte de nuestro derecho sancionador en materia contravencional y tienen como base legal 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.⁴⁵

Ahora bien en materia contable persiste otra distinción, esta en materia de Derecho Administrativo Sancionador, en relación a los supuestos contravencionales, las de Auditoría, en correspondencia con lo regulado en la **Ley No. 107** de 2001, de La Contraloría, por lo que 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 están establecidas en otra normativa.⁴⁶

Esta también la acreditación oficial para ejercitar esta función pública estatal, en el Ministerio de Ciencias, Tecnología y Medio Ambiente se le acredita la función de Inspector ambiental estatal, para el ejercicio de la auditoría la condición es acreditarse en el Registro de Auditores.

El **Ministerio de la Salud Pública** como autoridad sanitaria impone contravenciones relacionadas con las regulaciones sanitarias que afectan al medio ambiente establecidas en los **Decreto No. 104** de 1982 Control Sanitario Internacional, el **Decreto No. 123** de 1984 infracciones contra el ornato, la higiene y la

⁴⁴ **Ibíd**em no. 31

⁴⁵ **Ibíd**em no. 25

⁴⁶ Ver **Manual de Finanzas al Día. Ministerio de Finanzas y Precios. Legislación sobre Multas, Control y Cobros. Publicado por el Ministerio de Finanzas y Precios. La Habana. Cuba.**

epidemiología, y el **Decreto No. 272** de 2001, todo al amparo del **Decreto Ley No. 54** Disposiciones Sanitarias Básicas y la **Ley No. 41** Ley de la Salud Pública y su reglamento establecido en el **Decreto No. 139**, ya que ejercita la inspección sanitaria estatal a personas naturales y jurídicas dentro del territorio nacional, básicamente, aunque existe una normativa específica modificativa en relación con el ornato para la Ciudad de La Habana.⁴⁷

Presupuestos válidos para otros organismos de la Administración Pública de entre los que mayoritariamente a criterio del autor tienen impacto dentro de la **dimensión social** para formar valores y modificar conductas en relación con la protección al medio ambiente en la persona humana y el entorno donde se interactúa, tales como el *Ministerio de la Agricultura, el Ministerio de Comercio Exterior e Inversión Extranjera, y el Ministerio de la Industria Básica*; quienes dentro de sus normativas contravencionales aparece establecida la protección al medio ambiente, dirigidas estas hacia las personas naturales y jurídicas, en relación con la **Ley no. 75** Ley Forestal, la **Ley No. 77** Ley de la Inversión extranjera, y la **Ley No. 76** Ley de Minas, ejercitando la inspección estatal, amparados en el **Decreto No. 100** de la Inspección Estatal, con sus regulaciones específicas dentro de cada organismo.⁴⁸

Digo que forman valores pues han estado realizando diversas campañas de bien público a través de los medios de difusión del país por parte de estos organismos, dirigidas a la preservación del medio ambiente que tributan a una calidad de vida sana dentro de la formación de esa conciencia social, realizando campañas en escuelas, centros de trabajo, comunidades aledañas a empresas contaminantes agresoras al medio ambiente, fomentando actividades en torno a la repoblación forestal, a ejecutar y formar conductas adecuadas en torno a la preservación del medio ambiente a través de círculos de interés en Palacios de Pioneros, y otros escenarios de interés socioculturales. Que lo relaciono con la obligación de hacer que señala la disposición contraventiva al infractor.

Expongo además que tiene una **dimensión económica**, pues tanto las personas naturales como las jurídicas esas acciones en torno a la protección del medio ambiente, tienen una respuesta en una expresión económica, la que habrá en algún momento ir incluyendo en los presupuestos un epígrafe que tribute a modificar el medio en que vivimos.

Finalmente tributando al desarrollo sociocultural de ese entorno con todas estas acciones, redundará en acciones positivas en materia medioambiental, ese es el fin que se persigue por estos organismos de la Administración Pública en correspondencia con las políticas gubernativas de los Consejos de la Administración a los niveles locales en relación con distribución política administrativa del país.

Debo concluir la idea e intención de esta monografía al señalar que en mi país dentro del proceso inversionista intervienen en su aprobación en relación con el impacto ambiental en torno a la posible agresión al entorno, imperio donde interactúan las herramientas de gestión y en particular la del tema que trato, le corresponde a la *Dirección de Planificación Física* su aprobación, de todas las inversiones que interactúan con el medio ambiente, estando presente en este entorno constructivo la cultura cubana, otro de los pilares para tener una salud adecuada.⁴⁹

6. CONCLUSIONES

1. La auditoría ambiental es y continúa siendo un instrumento de gestión para la preservación y mitigación de los daños que el hombre ocasiona al medio ambiente, siendo objeto de estudio del derecho ambiental, con trascendencia al derecho administrativo sancionador dentro del derecho positivo cubano.
2. Las normativas jurídicas establecidas para la protección del medio ambiente en Cuba como parte del derecho administrativo sancionador, la ejercitan diversos organismos de la Administración Pública dentro del territorio nacional con competencia y jurisdicción en esta materia jurídica.

⁴⁷ Ver Ley No. 41 de 1982 la que regula todo el Sistema de Salud Pública de Cuba.

⁴⁸ Disposiciones legales del derecho positivo con impacto dentro de la protección al medio ambiente.

⁴⁹ Instituto que regula y controla el proceso inversionista en relación con el desarrollo y el ordenamiento territorial en el país.

3. La auditoría ambiental dentro del ordenamiento jurídico cubano como auditoría tipo está regulada en el Acuerdo del Consejo de Estado, reglamento de la Ley no. 107, quedando pendiente su procedimiento, implementación y posterior ejecución.
4. Continuar profundizando en el estudio sobre la trascendencia en cuanto a la dimensión social que posee este instrumento de gestión en la mitigación de los problemas medioambientales en nuestro país, que tributan a otras esferas de la actividad empresarial.

7. BIBLIOGRAFÍA

Libros de Textos consultados:

- **Artículo** periódico Juventud Rebelde, sobre la auditoria ambiental.2002. La Habana. Cuba
- **Artículo Económico.** Periódico Granma. 2002. Revista Cubana de Derecho No. 11-1996. Tendencias actuales Derecho Penal Económico en América Latina, necesidad de nuevo modelo. Bargin David. Universidad de Buenos Aires. Argentina.
- **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.
- **Cuba:** Medio Ambiente y Desarrollo. La Habana. Cuba. 1995. CITMA.
- **Curso de contabilidad y finanzas para directivos,** Ministerio Educación Superior. 1998. La Habana. Cuba.
- **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. Cuba.
- **Colectivo de autores.** Temas de Derecho Administrativo. Editora Félix Valera.2002. Universidad de La Habana. Cuba.
- **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:** Módulo de formación ambiental básica: Diversidad biológica y contaminación y gestión de residuos. Manejo sostenible de suelos. Ordenamiento ambiental. Ecosistemas de Manglar. CITMA. 2000. Cuba.
- **Lineamientos Políticos Económicos,** 6to Congreso del PCC. Editora Política. 2011. Cuba.
- **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. Cuba.
- **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.2010.
- **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. 2010. Cuba.
- **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 auditoría financiera – ambiental. Ediciones Ortega. Madrid. España. 1997. Consultor Internacional y miembro del Instituto de Auditores Internos de España. Pág. 40-53.
- **Manual del Auditor.** Tomos 1 y 2/2002. Ministerio de Auditoria y Control.
- **Revista OLACEFS,** volumen VI. 2000, mayo. Órgano de Difusión de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Auditores, Fiscalización Superior.
- **Revista Auditoria y Control.** Ministerio de Auditoría y Control. No. 3 /2002.
- **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

Legislación:

Leyes:

- Código de Comercio de la República de Cuba, 1889. Editora Ministerio de Justicia.
- Constitución de la República de Cuba, 1976. Editora Ministerio de Justicia.
- Código Civil, Ley número 59, 16 de julio 1987. Editora Ministerio de Justicia.
- Ley No. 41 de 1984. Ley de la Salud Pública. Cuba.
- Ley No. 73, de 1994. Ley del sistema tributario. Cuba.
- Ley No. 75, Ley Forestal. Cuba.
- Ley No. 77, Ley de la Inversión extranjera. Cuba.
- Ley No. 107 De la Contraloría General de la República de Cuba. 2009. Contraloría General Cuba.

Decretos Leyes:

- Decreto Ley no. 54, Disposiciones Sanitarias Básicas.
- Decreto Ley No. 99/1987 Sistema de Tratamiento a las Contravenciones Personales.
- Decreto Ley No. 159, 8 de junio 1995. De la Auditoria. Gaceta Oficial No. 20- 1995.
- Decreto Ley No. 219, 25 de abril 2001. Constitución Ministerio de Auditoria y Control. Editora MAC. La Habana. Cuba

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.

Instrucciones Consultadas:

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

- Acuerdo Consejo de Estado. 2011. Reglamento de la Ley No. 107 de 2009.

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.

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: Actividad empresarial-Actividad presupuestaria.
- Legislación contraventiva en materia de multas.

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. 20.1988. MINJUS. Perspectiva filosófica del cuidado del medio ambiente y su relación con el sistema de derecho en Cuba.
- 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. 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.
- 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.
- _____. Manual de San Remo sobre el Derecho Internacional aplicable a los conflictos armados en el Mar. Ginebra. Suiza.
- _____. Trabajos recientes sobre la protección del medio ambiente en periodo de conflicto armado. Ginebra. Suiza.

Trabajos de Investigación y Tesis consultadas:

- Antúnez Sánchez, Alcides Francisco. Las 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. 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 Derecho Empresarial. Universidad de Oriente.
- _____. Relación de la auditoría y el derecho. 2002. Ministerio de Auditoría y Control. Provincia Granma.
- _____. Tesis Especialidad Derecho de Empresas. La auditoría ambiental como herramienta de gestión 2005. Universidad de Oriente. Facultad de Derecho. Cuba. 2005.
- _____. Artículo: Los problemas medioambientales en la provincia Granma. La auditoría ambiental como herramienta de gestión. 2006.
- _____. Artículo: La auditoría ecológica o ambiental. ¿De quien es competencia para ejercitarla bajo el prisma del derecho positivo cubano? 2008.
- _____. Artículo: Generalidades históricas de contemporaneidad en la dimensión social-jurídica del medio ambiente. Una apreciación en la primera década del siglo XXI de la problemática ambiental. 2011.
- Ballester, Luis y Antúnez, Alcides. Artículo: Los problemas medioambientales que afectan la actividad pesquera en el golfo del Guacanayabo, municipio manzanillo, provincia Granma. 2006
- Ramírez G., Ramón y Antúnez, Alcides. Artículo: La agenda 21 en la municipalidad de Bayamo. 2007.
- 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.

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. 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. 6/6/2004.
- Auditoría Ambiental. Colombia. Page:
<http://wwwbolivia.industry.com/instgest/gestamb/audeuro.htm> 6/6/2004.
- World Report Disasters. Page: <http://www.circ.org>. 12/11/2003
- Fundamentos de la auditoria ambiental. IEMA. EARA. Brasil. Normas ISO 1400-14001. Curso de auditoria ambiental. 6/6/2004.
- Asociación Española de Educación Ambiental. Artículo: Educación ambiental en las escuelas. 7/7/2010
- Auditoria Ambiental. Bolivia. 7/7/ 2004
- Procedimientos realización de la auditoria ambiental. IR Auditoria. España. 7/7/2010
- Estudios de impacto y auditoria ambiental. España. IUSC. Departamento de Medio Ambiente Universidad de Cataluña España. Curso de Máster. 7/7/2010
- Protección al medio ambiente. Kim Weterskov. <http://www.foe.org>. 11/11/2004.
- Medio ambiente y ecología. Sean Morris. <http://www.ambientum.com>. 22/8/2004.
- ASOHAZMAT. Cursos auditoría ambiental. Universidad deVenezuela.htm. www.asohazmat.ven.com. 13/1/2005.
- Auditoría ambiental empresa e industria. Empresa sostenible FIDA.htm. www.fida.ue.com 13/01/2010.
- Auditoría Gubernamental o de Estado. República Bolivariana de Venezuela. www.auditoriagubernamentaldeestado.ven.com. 13/01/2010.

- Ministerio del Medio Ambiente. Cataluña. España. Normativa legislación medio ambiental. www.legis.1.es. 13/01/2005.
- www.cicr. Temas de protección al medio ambiente en tiempo de conflicto armados.
- <http://www.grciencia.granma.inf.cu/CITMA> Granma. Revista Medio Ambiente.
- <http://www.medioambiente.cu/> Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente. 2008.
- <http://www.medioambiente.cu/revistama/> Revista medio ambiente y desarrollo.
- <http://www.cuba.cu/ciencia/CIGEA/legislacion.htm>. Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente. 2008.
- <http://www.clamed.sld.cu/> infomed. Ministerio de Salud Pública. Cuba. 2010
- <http://www.minauditoria.cu/> Ministerio de auditoria y control. Cuba. 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.