

Tendencias actuales de la gestión de riesgo de la auditoría de desempeño
Current trends in performance audit risk management

Ángel Jean Hernández Nuñez^{1*} <https://orcid.org/0000-0001-5689-2763>

Melisa Domínguez Cabrera² <https://orcid.org/0009-0000-0990-5613>

Melissa de las Mercedes Rodríguez Duque² <https://orcid.org/0009-0007-6221-2200>

¹ Financiera para el Turismo S.A. (FINATUR s.a.), La Habana, Cuba.

² Facultad de Contabilidad y Finanzas, Universidad de La Habana, La Habana, Cuba

*Autor para la correspondencia: angel@finatur.co.cu

RESUMEN

El objetivo de este trabajo es presentar un marco teórico sobre las tendencias actuales de la gestión de riesgo de la auditoría de desempeño. Con ese propósito se realizó una revisión bibliográfica que incluye a personas y organismos, tanto supranacionales como nacionales, de distintos países, mediante los métodos análisis y síntesis e inductivo-deductivo.

Palabras clave: economía, eficiencia, eficacia, riesgo inherente, riesgo de control, riesgo de detección.

ABSTRACT

The objective of this paper is to present a theoretical framework for current trends in performance audit risk management. To this end, a literature review was conducted, including individuals and organizations, both supranational and national, from different countries, using analysis and synthesis and inductive-deductive methods.

Keywords: *economy, efficiency, efficacy, inherent risk, control risk, detection risk*

Fecha de recepción: 07/11/2024

Fecha de aprobación: 30/05/2025

INTRODUCCIÓN

El reto estratégico de las organizaciones es adaptarse a los cambios del entorno, a un sistema más global y competitivo que les permita mejorar sus resultados, y acercarse a la excelencia. Esto denota la importancia de la gestión empresarial en el escenario mundial donde cada vez es más complicado llegar al éxito. En el caso de Cuba, la gestión organizacional y empresarial es especialmente importante para lograr los objetivos planteados en el Plan Nacional de Desarrollo Económico y Social (PNDES) 2030, conjunto de lineamientos que buscan guiar el desarrollo sostenible del país en los próximos años, entre ellos el fortalecimiento del modelo económico socialista y el desarrollo de una economía más eficiente y sostenible (Ministerio de Economía y Planificación, 2019).

En este sentido, para que las administraciones estén enfocadas en la mejora continua y puedan llegar al éxito, se hace necesaria la aplicación de auditorías eficientes que se encarguen de hacer cumplir los planes y lineamientos establecidos. Así mismo, permite verificar la información, ayuda a la identificación y mitigación de errores, así como a fomenta la confianza y credibilidad de las empresas. Las auditorías, y en especial la de desempeño, procuran un examen completo y constructivo de la entidad para así evaluar el rendimiento y proporcionar un informe que contribuya a perfeccionar la calidad de la gestión empresarial.

Cuando se realiza este tipo de auditorías se pueden identificar riesgos, es por esto que la determinación de gestión de riesgo de auditoría se enfoca en identificar y evaluar los riesgos asociados con el desempeño de una organización y en desarrollar estrategias para mitigarlos. Es necesario tener en cuenta que la gestión de riesgos en la auditoría de desempeño es en la actualidad un tema relevante en Cuba, y esto se debe a la complejidad de los procesos y sistemas que se auditan, así como a las consecuencias negativas que pueden tener los riesgos no gestionados adecuadamente y su impacto en el proceso auditor.

El objetivo de esta investigación se relaciona con los elementos conceptuales y los términos de la gestión de riesgo de la auditoría de desempeño. Entre los propósitos están exponer un análisis crítico de las diferentes tendencias en cuanto a las normativas y enfoques doctrinales para su desarrollo.

METODOLOGÍA

Para el diagnóstico de la investigación se utiliza, según Hernández y Mendoza (2018), la investigación no experimental, de tipo transeccional, exploratoria y longitudinal. Así como los métodos: análisis y síntesis, que permite realizar un estudio de la situación actual de la gestión de riesgo de la auditoría de desempeño; e inductivo-deductivo, que facilita realizar un análisis de lo particular a lo general, o viceversa, sobre el problema en estudio para luego establecer las debilidades y las fortalezas, los resultados, las conclusiones generales y las recomendaciones.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

Auditoría de desempeño

En el actual y dinámico mundo globalizado, la auditoría de desempeño emerge como una herramienta imprescindible para las organizaciones que aspiran a mantenerse competitivas y resilientes en un entorno de constantes desafíos y oportunidades. En un escenario interconectado donde la información fluye a velocidades vertiginosas, las empresas enfrentan la presión de demostrar su eficiencia y rendimiento de manera transparente y objetiva. De este modo la auditoría de desempeño se erige como un faro que guía a las organizaciones en su búsqueda por la excelencia operativa y la adaptabilidad.

Tal y como expone González (2018) en el mundo actual, a medida que las empresas se enfrentan a un entorno en constante cambio, se ven expuestas a un ritmo acelerado de transformación. Por lo tanto, no basta con tener una evaluación de sus estados financieros, que es solo un análisis de la situación ya ocurrida, lo que realmente se necesita es una perspectiva futurista, con un enfoque sólido en la evaluación de las acciones que están enfocadas en el logro de metas y objetivos establecidos por las organizaciones para ser más económicas, eficientes y efectivas.

Asimismo, Huamán (2020) plantea que la auditoría de desempeño consiste en analizar la efectividad, eficiencia, economía y calidad en la obtención y distribución de bienes o

servicios, con el propósito de alcanzar los resultados esperados en favor del consumidor. También expresa que se sustenta en un análisis detallado, imparcial y objetivo de la operación, programas y proyectos que han sido llevados a cabo en una entidad. Para esto, se realiza un estudio exhaustivo y multidisciplinario de la institución en cuestión. Para la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras (2019) la auditoría de desempeño consiste en un análisis imparcial y confiable que evalúa si las acciones, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones gubernamentales cumplen con los principios de economía, eficiencia y eficacia, además de identificar posibles áreas de mejoras.

González (2018) define la auditoría de desempeño como una revisión que se lleva a cabo en una entidad tanto pública como privada. Esta evaluación es realizada por un profesional, ya sea interno o externo, que actúa de manera independiente, con el objetivo de analizar la eficiencia de la gestión. Se toman en cuenta los objetivos generales y específicos, así como la eficiencia de la organización y su posición competitiva. El propósito final de este proceso es generar un informe integral acerca de la situación general de la empresa y la actuación de la dirección superior. Este informe también incluye una evaluación del control de gestión, basada en los criterios de eficiencia.

La Contraloría General de la República de Cuba (CGR, 2020) expresa que la auditoría de desempeño, tiene como propósito realizar un análisis objetivo y confiable para determinar si el sujeto auditado está operando sus proyectos, sistemas, operaciones, programas o actividades de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia. Además, se busca identificar áreas de mejora para perfeccionar la gestión de la entidad, la buena gobernanza, la rendición de cuentas y la transparencia. La auditoría de desempeño también busca proporcionar nueva información, análisis o perspectivas para lograr los resultados esperados en beneficio del consumidor.

De acuerdo con Aguilar *et al.* (2022) en territorio boliviano, la auditoría de desempeño se conoce como auditoría operacional y su objetivo es examinar la eficacia, eficiencia y economía de la entidad, programa o área específica. Se busca emitir una opinión sobre el logro de los objetivos y la utilización de los recursos públicos, identificando las áreas críticas o débiles que presentan deficiencias en el control interno contable, financiero u operacional. La evaluación se realiza de manera secuencial, comenzando por la eficiencia,

seguida de la eficacia y finalmente la economía, para determinar si se están cumpliendo los objetivos y metas institucionales. El enfoque de esta auditoría es mejorar la gestión de la entidad, la gobernanza, la rendición de cuentas y la transparencia, proporcionando información, análisis o perspectivas para lograr resultados beneficiosos para el consumidor. Según afirma Pérez (2021) en México, se implementó la Nueva Estructura Programática (NEP) para crear una serie de clasificaciones de gastos según diferentes criterios y el Sistema de Evaluación al Desempeño (SED), lo que permitió establecer un orden, sistematicidad y transparencia en el ciclo presupuestario. Estos elementos contribuyeron a crear una cultura de gestión pública basada en resultados, lo que sentó las bases para la práctica de auditorías de desempeño. Es importante destacar que la auditoría de desempeño no solo evalúa la eficacia, eficiencia y economía, sino que también verifica si se cumplieron las metas, programas y objetivos, si los presupuestos se utilizaron en línea con los PDM y si la planificación fue adecuada.

Como señala Aguilar *et al.* (2022) la auditoría de desempeño en instituciones públicas del Ecuador es denominada Auditoría de Gestión y es un examen con el propósito de evaluar la eficacia de la gestión de una entidad, programa, proyecto u operación, en relación a sus objetivos y metas, determina la economía y eficiencia de los recursos, mide la calidad y el impacto derivado de sus actividades, busca determinar responsabilidades, para ello utiliza un enfoque orientado a localizar el área crítica o débil, que es donde se revisará la información con la finalidad de obtener un hallazgo de auditoría.

como bien plantea Cordero (2022), en España se lleva a cabo una revisión imparcial, fiable y objetiva para determinar si las operaciones, programas, sistemas, actividades u organizaciones gubernamentales cumplen con los principios de eficiencia, eficacia y economía, y si existen oportunidades para mejorar. El objetivo es fomentar una gobernanza eficiente y efectiva de manera constructiva, además de promover la transparencia y la rendición de cuentas.

De acuerdo a la terminología de sus principios, Abreu (2018) y la CGRC (2020) destacan que el principio de *economía* se refiere a los términos y condiciones bajo los cuales se adquieren y utilizan los recursos humanos, financieros y materiales, tanto en cantidad y calidad apropiada, como al menor costo posible, y de manera oportuna. La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras (2019) la distingue como el principio que se refiere

a la reducción mínima de los costos de los recursos utilizados. Es importante que los recursos necesarios estén disponibles cuando se necesiten, en cantidad y calidad adecuadas, al mejor precio posible. En relación a la *eficiencia*, la CGRC (2020) considera que significa obtener el máximo de los recursos disponibles, es decir, la relación entre los recursos utilizados y los productos entregados, en términos de cantidad, calidad y oportunidad. Abreu (2018) indica que es la relación entre los recursos consumidos y la producción de bienes y servicios. La eficiencia aumenta en la medida en que un mayor número de unidades se producen, utilizando una cantidad dada de insumos. Trabajar con eficiencia equivale a decir que la entidad debe desarrollar sus actividades siempre bien. Una actividad eficiente maximiza el resultado de su insumo dado o minimiza el insumo de un resultado dado. Para la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras (2019) implica maximizar la utilización de los recursos disponibles. Se refiere a la relación entre los recursos empleados y los productos o resultados entregados, teniendo en cuenta aspectos como la cantidad, calidad y puntualidad. Por último, para la *eficacia*, Abreu (2018), CGRC (2020) y la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras (2019), mantienen que este principio implica alcanzar los objetivos establecidos y obtener los resultados deseados.

En resumen, la auditoría de desempeño es un proceso fundamental para evaluar el rendimiento de una organización, departamento o proyecto. Durante este proceso, se analizan los resultados obtenidos en relación con los objetivos establecidos, identificando fortalezas y oportunidades de mejora. En este sentido, la gestión del riesgo de auditoría se convierte en una herramienta clave para garantizar la eficacia y eficiencia de la auditoría de desempeño. A través de esta gestión, se identifican y evalúan los posibles riesgos que pueden afectar el proceso de auditoría y se establecen medidas preventivas y correctivas para minimizar su impacto.

Gestión de riesgo de auditoría

En la actualidad, el contexto en el cual las organizaciones operan está en constante aumento en su nivel de complejidad, ambigüedad, incertidumbre y volatilidad, lo que conlleva un aumento en los riesgos que deben enfrentarse. Por estas razones, las organizaciones deben establecer una garantía continua y actualizada de la efectividad de

sus controles, para que los riesgos puedan ser reducidos y se posibilite la adaptación al cambio. Este entorno en constante cambio aumenta la necesidad de instaurar un sólido sistema de control interno, que identifique y gestione los riesgos a los que la organización se expone dentro de límites admisibles, según sustenta Barrio (2019).

En el ámbito de la auditoría, el riesgo se ha convertido en un elemento crucial a considerar. Para Castañeda (2018) el riesgo se entiende como una acción que puede presentarse de varias maneras y en diferentes momentos. Ha sido objeto de estudio desde el ámbito público y privado, y por eso la gestión del riesgo ha sido utilizada para mitigar sus efectos. A pesar de que algunos se muestran escépticos ante su implementación y aplicación, las circunstancias cambiantes y los nuevos paradigmas tanto a nivel nacional como internacional requieren prestar atención al riesgo como un factor de competitividad. Asimismo, Huallpara (2018) expresa que la gestión de riesgo se trata de un procedimiento en el cual participa el directorio, la gerencia y el personal en general, con el objetivo de establecer las estrategias para la totalidad de la organización. El propósito es identificar situaciones que podrían impactar a la entidad y gestionar los riesgos de manera que se mantengan dentro de los límites que la entidad esté dispuesta a asumir.

De igual forma Castañeda (2018) plantea que la gestión de riesgos involucra el uso de medidas sistemáticas, recurrentes e inclusivas para reconocer, evaluar y abordar eventos y peligros de diversos orígenes que podrían ocasionar perjuicio a la entidad.

También Gavino (2018) expone que la gestión de riesgos es un proceso que equilibra los objetivos de una empresa con los riesgos que está dispuesta a tomar. Es una herramienta esencial para garantizar la seguridad de la información y proteger la integridad, disponibilidad y confidencialidad de datos críticos. Además supervisa el cumplimiento de los requisitos reguladores y garantiza la continuidad de la organización. La gestión de riesgos implica tener un conocimiento profundo de las amenazas y vulnerabilidades propias. Para muchas empresas, la información y la tecnología son sus activos más valiosos y deben ser protegidos. Sin embargo, los recursos disponibles para esta protección son limitados, por lo que es necesario establecer prioridades y tomar medidas para gestionar los riesgos de manera eficiente. En línea con lo antes expuesto se encuentra el riesgo de auditoría, el cual es un concepto ampliamente estudiado y debatido en la literatura especializada. Según la CGRC (2020) el riesgo de auditoría se relaciona con la

posibilidad de que el Informe de la auditoría no sea adecuado. Se considera tanto la probabilidad de que ocurra un evento que afecte el logro de los objetivos, como la incertidumbre sobre si realmente sucederá.

En este contexto la CGRC (2020) expone que el riesgo inherente se refiere a la posibilidad de que la información bajo supervisión pueda contener un error significativo, y se asume que los controles adecuados no están presentes; Huallpara (2018) informa que este hace referencia a la eventualidad de que ocurra un error de gran importancia de los estados contables y financieros, sin tener en cuenta los efectos de los controles internos. Es la vulnerabilidad de hacer una declaración errónea de materialidad sin considerar que existan controles relacionados, puede ser evaluado y comprendido adecuadamente mediante un conocimiento profundo de la entidad que se está auditando, lo que ayuda a determinar las transacciones que se manejan, los riesgos del negocio, factores internos y externos que afectan al negocio, así como la ética y la calidad de los administradores. Esto permite identificar los objetivos críticos de la auditoría.

Por otro lado, para la CGRC (2020) el riesgo de control se presenta cuando existe la posibilidad de que ocurra un error significativo y no se pueda prevenir, detectar y corregir a tiempo mediante los controles correspondientes. Algunos de estos riesgos siempre estarán presentes debido a las limitaciones intrínsecas en el diseño y funcionamiento de los controles internos. En esta línea Huallpara (2018) explica que es la posibilidad de que el sistema de control implementado por la entidad no sea adecuado y no pueda evitar o detectar un error sustancial, si ocurre. Se trata del riesgo de que una declaración materialmente incorrecta no sea prevenida, detectada o corregida a tiempo por el control interno de la entidad. Este riesgo está relacionado con la eficacia del diseño y funcionamiento del control interno en el logro de los objetivos relevantes para la preparación de los estados financieros de la entidad. Siempre existirá algún nivel de riesgo de control debido a las limitaciones inherentes del control interno.

Según Zamora y Tamez (2019) todas las empresas enfrentan riesgos en su objetivo de generar valor, por lo tanto, es de suma importancia que implementen un sistema de control interno basado en riesgos que les ayude a mitigarlos y mantenerlos en niveles mínimos, para esto se adoptó el modelo COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway) que busca proporcionar a las empresas una base sólida a través de

procedimientos fáciles de comprender e implementar, con el objetivo de reducir riesgos y lograr el cumplimiento de los objetivos establecidos por la dirección general desde el momento de su creación. El modelo COSO ha demostrado tener un impacto positivo en diversas empresas que lo han implementado. Además, la puesta en práctica de un sistema de control interno basado en riesgos también trae beneficios al trabajo de auditoría, ya que brinda una mayor seguridad durante la ejecución de las tareas de campo. Al implementar este sistema en la empresa auditada, se reduce el riesgo de auditoría.

En cuanto al riesgo de detección, la CGRC (2020) destaca que está bajo el control del auditor y se refiere a la probabilidad de no identificar un error o incumplimiento significativo que no haya sido corregido por los controles internos de la entidad sujeta a la auditoría. Huallpara (2018) aborda que es la posibilidad de que los procedimientos de auditoría no sean capaces de detectar un error sustancial. Este riesgo es uno de los más importantes para el auditor externo, ya que está basado en su criterio y experiencia. El auditor debe planificar los procedimientos de auditoría de manera que pueda obtener una seguridad suficiente con respecto a las cifras presentadas en los estados financieros.

Huallpara (2018) plantea que en Bolivia, la gestión del riesgo es un proceso realizado por el directorio, la gerencia y el equipo de trabajo de una entidad, con el objetivo de establecer estrategias que abarquen toda la organización. Este proceso busca identificar posibles eventos que puedan afectar a la entidad y administrar los riesgos de manera que se mantengan dentro de los límites definidos en su nivel de tolerancia. La auditoría debe ser estructurada mediante la identificación y evaluación de los riesgos, con el fin de contribuir a mejorar los sistemas de gestión de riesgo y control.

La gestión del riesgo de auditoría en México es un tema de gran relevancia en el campo de la contabilidad y la auditoría. En este país existen diversas instituciones y regulaciones que enfatizan la importancia de una gestión adecuada del riesgo de auditoría para garantizar la integridad de la información financiera. Respecto a esto Zamora y Tamez (2019) indican que, en los últimos años, la economía mexicana ha experimentado un crecimiento significativo, lo cual ha llevado a la creación de una amplia variedad de entidades económicas. Estas entidades han contribuido al desarrollo económico y social del país por lo que es fundamental que cada una de estas empresas implemente un sólido control interno para evitar posibles errores que puedan dar lugar a riesgos de auditoría y

afectar la integridad de las entidades.

Cedeño y Morell (2018) consideran que, en Ecuador, en la actualidad, la gestión de riesgos es un requisito legal para todas las instituciones estatales, incluyendo las instituciones de educación superior (IES), para establecer las condiciones adecuadas en el diseño e implementación de sistemas de control interno, así como ejercer un autocontrol adecuado para garantizar su efectividad. Sin lugar a dudas, la gestión de riesgos es fundamental para lograr los objetivos en cualquier organización. En Ecuador, ha experimentado una evolución significativa, y los fundamentos teóricos abordados en el estudio refuerzan su papel en el logro de los objetivos organizacionales y demuestran que son herramientas clave para promover la sostenibilidad en cualquier tipo de organización.

Carrizo *et al.* (2019) apuntan que, en Argentina, la gestión de riesgo de auditoría se rige por normativas y estándares emitidos por entidades regulatorias y profesionales, como la Comisión Nacional de Valores (CNV). Estas regulaciones establecen pautas claras sobre cómo los auditores deben llevar a cabo la gestión de riesgos y realizar sus evaluaciones. También plantea que la gestión de riesgo en la República de Argentina es la actividad empresarial y humana que busca proteger los objetivos establecidos ante posibles amenazas, evitando que estas se hagan realidad o minimizando sus efectos en caso de ocurrir.

La CGRC (2020) explica que, en el caso de Cuba, el auditor realiza procedimientos para mitigar o manejar el riesgo de llegar a conclusiones inadecuadas y reconoce las limitaciones inherentes de la auditoría. Esto implica que una auditoría nunca podrá brindar certeza absoluta sobre el asunto bajo revisión. Basado en los objetivos de la auditoría y la recopilación de información, el auditor identifica los riesgos, áreas o procesos de mayor relevancia vinculados a dichos objetivos. Esto le permite obtener un conocimiento general del asunto en estudio y realizar una evaluación de riesgos para determinar el alcance de los procedimientos de auditoría que se llevarán a cabo. Además, el auditor debe gestionar activamente el riesgo de la auditoría, lo que implica aspectos como asegurarse de tener la competencia adecuada para realizar un análisis completo y profundo, acceder a información de alta calidad, evitar obtener información inexacta y aplicar técnicas adecuadas para obtener las evidencias suficientes y apropiadas.

En resumen, se subraya que la auditoría y la auditoría interna desempeñan roles

fundamentales y de gran importancia en el contexto actual. Estos procesos se han convertido en pilares esenciales para asegurar la transparencia, precisión y cumplimiento de la información financiera y operativa en las organizaciones. Al hacerlo, generan confianza tanto entre los inversores como entre los directivos, proporcionando una base sólida para la toma de decisiones estratégicas. No obstante, a medida que buscamos evaluar de manera más profunda el rendimiento empresarial, es necesario destacar la necesidad de la auditoría de desempeño. Más allá de los aspectos puramente financieros, esta forma de auditoría se centra en evaluar la eficiencia, eficacia y economía de los procesos internos de una organización. En la gestión pública moderna, la auditoría de desempeño juega un papel vital al promover la rendición de cuentas y la transparencia en el uso de los recursos públicos, asegurando que se utilicen de manera óptima y acorde con los objetivos establecidos. Es importante reconocer la estrecha relación entre la auditoría de desempeño y la gestión de riesgos ya que es esencial para garantizar la integridad de los resultados obtenidos en la auditoría y para identificar y mitigar posibles riesgos que puedan afectar la calidad de los procesos y la objetividad de los hallazgos. Fortaleciendo la calidad y la objetividad de todo el proceso auditor, se sientan las bases para tomar decisiones confiables y fundamentadas con información sólida.

CONCLUSIONES

La auditoría de desempeño se alza como un pilar fundamental para garantizar la transparencia, precisión y cumplimiento del rendimiento empresarial, adentrándose en la eficiencia, eficacia y economía de los procesos internos.

Su interrelación con la gestión de riesgo de auditoría tributa a garantizar la integridad de los resultados y permiten determinar el alcance y enfocar los esfuerzos en los objetivos trazados evitando la duplicidad de esfuerzos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Abreu, I. (2018). Evaluación del Desempeño en la Empresa Provincial de Industrias Locales Varias. (Trabajo de diploma, Universidad de Holguín, Holguín).

<https://repositorio.uho.edu.cu/bitstream/handle/uho/6154/TESIS%20ISIS%20ODALIS%20ABREU%20PE%c3%91A10.pdf>

- Aguilar, J. E.; Guillen, M. L.; Humpiri, M. E.; Cabel, D. J. y Chávez, R. W. (2022). Auditorías de Desempeño en instituciones públicas 2022: Modelo propuesto para la mejora de gestión de recursos públicos, *Revista de Ciencias Sociales Aplicada*, 2, 4, <https://www.unaj.edu.pe/revistacientificawaynarroque/index.php/rcsaw/article/view/37/38>
- Barrio, S. (2019). Nuevas tendencias en la gestión de riesgos del control interno, *Auditoría Pública*, 73, 43-51. <https://asocex.es/wp-content/uploads/2019/06/Revista-Auditoria-Publica-n%C2%BA-73.-pag-43-a-51.pdf>
- Carrizo, J. R.; Castañeda, A. A. y Roble, A. M. (2019). Gestión de riesgos corporativos y la necesidad de su regulación en las empresas argentinas, *Ciencias Empresariales*, 4, 53-67, <https://revistas.ubp.edu.ar/index.php/revista-ciencias-empresariales/article/download/133/109>
- Castañeda, J. (2018). Gestión, *administración de riesgos y modelos de control interno*.
- Cedeño, R. M. y Morell, L. M. (2018). La gestión de riesgo en Ecuador: una aproximación evolutiva desde el control interno. *Confin Habana*, 12, 2, 306-318, <http://scielo.sld.cu/pdf/cofin/v12n2/cofin22218.pdf>
- Contraloría General de la República de Cuba (CGRC). (2020, 9 de abril). Resolución No. 76 de 2020. Modificar la Resolución No. 340 de 2012 - Normas Cubanas de Auditoría. *Gaceta Oficial de la República de Cuba EX18*. https://www.gacetaoficial.gob.cu/sites/default/files/goc-2020-ex18_0_0.pdf
- Cordero, J. M. (2022). Auditor operativo vs. Evaluador de políticas públicas, *Revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, 102-115, <https://asocex.es/wp-content/uploads/2022/06/6.-Auditor-operativo-vs-Evaluador-de-politicas-publicas.pdf>
- Gavino, A. R. (2018). *Auditoría en seguridad informática y gestión de riesgo en el Hospital Regional de Huacho*. (Trabajo de diploma, Universidad Nacional José Faustino Sánchez Carrión Repositorio de la Universidad Nacional José Faustino Sánchez Carrión, Huacho).

<https://repositorio.unjfsc.edu.pe/bitstream/handle/20.500.14067/2924/raul-gavino.pdf>

González, L. D. (2018). *Auditoría de Desempeño al proceso productivo en la UEB Fábrica de Piensos Omar Peña de la Peña*. (Trabajo de diploma, Universidad de Holguín, Holguín).

<https://repositorio.uho.edu.cu/bitstream/handle/uho/4594/Luis%20Dayan%20Gonzalez%20A1lez%20Exp%20B3sito.pdf>

Hernández, R. y Mendoza, C. (2018). *Metodología de la investigación. Las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta*. McGraw Hill Education, México.

<https://core.ac.uk/download/pdf/326423778.pdf>

Huallpara, E. A. (2018). *Auditoría basada en riesgos en el sector gubernamental*. (Trabajo de diploma, Universidad Mayor de San Andrés, San Andrés).

<https://repositorio.umsa.bo/bitstream/handle/123456789/21524/PG560.pdf>

Huamán, D. Y. (2020). *Auditoría de Desempeño y su influencia en los procesos de contrataciones de la Universidad Nacional del Centro del Perú 2017-2018*. (Trabajo de Diploma, Universidad Nacional del Centro del Perú, Hauncayo).

https://repositorio.uncp.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12894/6561/T010_46872262_M.pdf

Ministerio de Economía y Planificación, (2019). *Plan Nacional de Desarrollo Económico y Social hasta el 2030*, La Habana.

<https://www.mep.gob.cu/sites/default/files/Documentos/Archivos/FOLLETO%20PNDES%20%20FINAL.pdf>

Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores. (2019). *ISSAI 300 Principios de la auditoría de desempeño*, Copenhagen. <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/ISSAI-300-Principios-de-la-Auditoria-de-Desempeno.pdf>

Pérez, E. (2021). *Situación actual de la auditoría al desempeño en los municipios de Cuautlancingo, Palmar Bravo, Tehuacán y Tepeojuma del estado de Puebla*. (Trabajo de diploma, Universidad Benemérita Universidad de Puebla, Puebla).

<https://repositorioinstitucional.buap.mx/server/api/core/bitstreams/05810804-805b-422b-8653-f3fd0f941416/content>

Zamora, L y Tamez, X. (2019). Riesgo de Auditoría en Control Interno y el impacto del Modelo COSO, <https://www.eumed.net/actas/19/desarrollo-empresarial/33-riesgos-de-auditoria-en-control-interno-y-el-impacto-del-modelo-coso.pdf>

Conflicto de intereses

Los autores Ángel Jean Hernández Núñez, Melisa Domínguez Cabrera y Melissa de las Mercedes Rodríguez Duque del manuscrito de referencia declaran que no existe ningún potencial conflicto de interés relacionado con el artículo.

Contribución de los autores

El autor para la correspondencia y responsable de la integridad del trabajo en su conjunto es Ángel Jean Hernández Núñez, quien aporta con el estudio y análisis de los elementos conceptuales relacionados con Metodología, conclusiones y revisión de las referencias bibliográficas. Las autoras Melisa Domínguez Cabrera y Melissa de las Mercedes Rodríguez Duque contribuyen con la introducción, evaluación y discusión de los resultados de la investigación. Los autores participan en la revisión crítica y final del proyecto de artículo.