

# Valoración de los principales cambios en las normativas contables en los nomencladores y clasificadores para la actividad presupuestada

## *Assessment of the Main Changes in the Accounting Regulations in the Nomenclators and Classifiers for the Budgeted for Activity*

María Antonia Vérez García,<sup>1</sup> Adis María Díaz Companioni<sup>2</sup> y Carlos Chiu Revuelta<sup>3</sup>

1 Facultad de Contabilidad y Finanzas,  
Universidad de La Habana, Cuba  
[mara@fcf.uh.cu](mailto:mara@fcf.uh.cu)

2 Facultad de Contabilidad y Finanzas,  
Universidad de La Habana, Cuba  
[fmario@infomed.sld.cu](mailto:fmario@infomed.sld.cu)

2 Facultad de Contabilidad y Finanzas,  
Universidad de La Habana, Cuba  
[chiu@fcf.uh.cu](mailto:chiu@fcf.uh.cu)

### RESUMEN

En 2005 se establecieron las primeras Normas Cubanas de Información Financiera a través de lo regulado en la Resolución 235 del Ministerio de Finanzas y Precios (MFP), en la cual se establecen en sus diferentes secciones los aspectos referidos, entre otros, al marco conceptual para la preparación y presentación de los Estados Financieros y las Normas Cubanas de Contabilidad. En esta Resolución se define que las Normas de Contabilidad para la Actividad Presupuestada formaran parte de las Normas Cubanas de Información Financiera y que estas dieran respuesta a los hechos económicos no regulados en las normas generales y que caracterizan la actividad presupuestada del país. A partir de esta Resolución, y de acuerdo a la experiencia de trabajo y las condiciones existentes tendientes al establecimiento de la Contabilidad Gubernamental, se ha derivado hacia un perfeccionamiento en el registro contable de las operaciones de las unidades presupuestadas que ha incidido en la adecuación de las normas emitidas desde el año 2005 y hasta la fecha con énfasis en los cambios en nomencladores, clasificadores de gastos y proformas de los estados financieros.

El presente trabajo tiene como objetivo valorar las adecuaciones realizadas a las Normas de Contabilidad para la Actividad Presupuestada y su impacto en el desarrollo de estas entidades.

**PALABRAS CLAVE:** contabilidad gubernamental, normas de contabilidad para la actividad presupuestada, unidades presupuestadas.

### ABSTRACT

*In the year 2005 establish themselves the first Standards Cubans of Financial Information through what's regulated in Resolution 235 of the Ministry of Finance and Prices (MFP) in which himself stable in their different sections the aspects referred, among others, to the conceptual frame for preparation and presentation of the Annual Accounts and standards Cubans of Accounting. In this Resolution it is defined that the accounting standards for the Budgeted For Activity were a part of the standards Cubans of Financial Information and that the same ones give answer to the cost-reducing doings not regulated in the general standards and that they characterize the budgeted for activity of the country. From this Resolution and according to the experience of work and the existing tending conditions to the establishment of Government Accounting it has derived to a perfecting in the accounting record of the*

*operations of the budgeted for units that has affected in the adjusting of the broadcast standards since the year 2005 and to this date with emphasis in the changes in Nomenclators, Classifiers of Expenses and Proforms of the Annual Accounts. The present work aims at weighing the adjustments accomplished to the accounting standards for the Budgeted For Activity and its impact in the development of these entities.*

**KEYWORDS:** government accounting, accounting standards for the budgeted activity, budgeted units

**RECIBIDO:** 31/1/2015  
**ACEPTADO:** 23/6/2015  
**CLASIFICACIÓN JEL:** M40 y M48

## Introducción

En correspondencia con las características del Sector Presupuestario Cubano, la unidad presupuestada constituye la organización fundamental del Estado en Cuba para el cumplimiento de sus objetivos y propósitos.

Estas se definen como aquellas entidades de base, cuyo misión social es la prestación de servicios socioculturales, y el resultado de su gestión económico-financiera no se mide por la obtención de un determinado nivel de rentabilidad, sino por la eficiencia, la eficacia y el correcto destino del gasto público, por lo que constituye el eslabón principal de todos los procesos y los sistemas de las actividades presupuestadas. Por tanto, entre sus características se destacan su vinculación en todo momento con el presupuesto del Estado, y con el objetivo fundamental de satisfacer necesidades sociales como salud, educación, cultura y deporte.

Estas pueden clasificarse de la siguiente manera:

- Unidades presupuestadas con gastos financiados totalmente por el presupuesto del Estado y que aportan íntegramente sus ingresos, por lo que mantienen un límite de gasto aprobado.
- Unidades presupuestadas que, mediante aprobación específica, son identificadas como autofinanciadas y generan ingresos que les permitan financiar sus gastos de manera total o parcial. Estas unidades contabilizan las operaciones mediante el nomenclador de cuentas vigente para la actividad empresarial del país.

En las unidades presupuestadas, el reconocimiento de los gastos se realiza a partir del momento del

insumido y el de los ingresos a partir del momento del derecho a percibir, lo que coincide con el registro de estos elementos en la actividad empresarial del país.

De acuerdo con la experiencia de trabajo y las condiciones existentes tendientes al establecimiento de la contabilidad gubernamental, se ha ido perfeccionando el registro contable de las operaciones de las unidades presupuestadas que ha incidido en la adecuación de las normas emitidas desde 2005 hasta la actualidad, con énfasis en los cambios en Nomencladores, Proformas de los estados financieros y Clasificadores de gastos. El presente trabajo tiene como objetivo mostrar las adecuaciones realizadas a las Normas de Contabilidad para la actividad presupuestada y su impacto en el desarrollo de la presentación de las Normas Cubanas de contabilidad gubernamental.

## Cambios en los nomencladores de cuentas en las unidades presupuestadas en Cuba y su incidencia en el desarrollo e implementación de la contabilidad gubernamental

En el año 2002 se constituye el Comité de Normas Cubanas de Contabilidad (CNCC), mediante la Resolución N.º 148 del Ministerio de Finanzas y Precios (MFP), como el órgano asesor de este ministerio, el cual tiene a su cargo el asesoramiento para la normación, armonización, implementación y evaluación de la práctica contable en el país.

En 2005 se establecen las primeras Normas Cubanas de Información Financiera a través de lo regulado en la Resolución 235 del MFP, en el que sus diferentes secciones dictan los aspectos referidos, entre otros, al marco conceptual para la preparación y presentación de los estados

financieros y las primeras Normas Cubanas de Contabilidad aprobadas.

En esta resolución se establecen, en la Sección IV, el Nomenclador y los clasificadores de cuentas nacionales aprobados y en el epígrafe 4.1.2. «Cuentas autorizadas para las unidades presupuestadas», las cuentas específicas para este tipo de entidad. Igualmente en el capítulo «Uso y contenido de las cuentas», estos se definen para el nomenclador aprobado. En el capítulo 4.3 «Clasificadores», se define el clasificador por objeto de gastos a utilizar por las unidades presupuestadas.

La Resolución estableció que las unidades presupuestadas a las que se les aprobaba aplicar tratamiento diferenciado por resolución expresa del MFP podían utilizar otras cuentas contenidas en el nomenclador de cuentas nacional, según sus características y estaban exentas de utilizar las cuentas de ejecución del presupuesto.

En ese momento se confirma entonces, porque ya se venía aplicando de esta forma, aunque sobre otras cuentas, que las unidades presupuestadas llevarán dos contabilidades: patrimonial y presupuestaria. Estas se definen de la forma siguiente:

- Contabilidad patrimonial: es el sistema de registro que se establece en todas las entidades. Este permite clasificar y sintetizar las operaciones financieras de la entidad e interpretar los resultados, de acuerdo con las definiciones y los procedimientos vigentes.
- Contabilidad presupuestaria: es el sistema de registro que se establece en las unidades presupuestadas, que permite reconocer contablemente, los hechos económicos relacionados con la ejecución del presupuesto aprobado, de acuerdo con las definiciones y procedimientos vigentes en materia presupuestaria. El registro contable a que se hace referencia se realiza en las cuentas de ejecución del presupuesto definidas en el Nomenclador de cuentas nacional.

La contabilidad presupuestaria estaba basada en el método de reconocimiento de los gastos presupuestarios –devengado por el compromiso

de pago–. Para la contabilidad presupuestaria se consideraba registrar un gasto presupuestario cuando el producto de las actividades que realizaban, de acuerdo con su presupuesto aprobado, comprometía recursos financieros en el periodo corriente, independientemente que se produjera o no la salida de efectivo como pago de la obligación contraída, y se registraba un ingreso presupuestario cuando se recibían recursos financieros y se depositaban a favor del presupuesto del Estado en el periodo corriente o se emitía la factura por el cobro de las tarifas socioculturales aprobadas por servicios prestados.

Esta contabilidad se realizaría sobre cuentas de orden para controlar en las unidades presupuestadas el compromiso de pago o gasto presupuestario, así como los recursos ingresados al presupuesto del Estado, y se definían las siguientes:

- Cuentas de ejecución del presupuesto:
  - ♦ 001 Gastos presupuestarios.
  - ♦ 002 Ingresos presupuestarios.
  - ♦ 003 Resultado presupuestario.

Su uso y contenido definidos según la Resolución son los siguientes:

- 001 Gastos presupuestarios: representa el gasto presupuestario devengado por los compromisos de recursos contraídos por la unidad presupuestada. Se incluyen, entre otras, los gastos de personal, gastos de capital; y los gastos de bienes y servicios, reflejando su valor real o de forma estimada, de no contarse con los importes definitivos al final del cierre del ejercicio contable. Esta cuenta se analizará por grupos presupuestarios, según lo establece el clasificador de grupos presupuestarios y por incisos, epígrafes y partidas según el clasificador por objetos de gastos del presupuesto del Estado. Su saldo se cancela al final del año contra la cuenta 003 Resultado presupuestario.
- 002 Ingresos presupuestarios: representa los importes de efectivos que se ingresan al presupuesto generados por el cobro de ventas autorizadas, por concepto de

producciones vendidas o servicios prestados y otros. Su saldo se cancela al final del año contra la cuenta de 003 Resultado presupuestario.

- 003 Resultado presupuestario: representa el resultado que durante el año va obteniendo la unidad presupuestada. Se debita por los importes registrados en la cuenta de orden 002 Ingresos presupuestarios y se acredita por los importes registrados en la cuenta 001 Gastos presupuestarios. Su saldo se cancela con las cuentas de 001 Gastos presupuestarios y 002 Ingresos presupuestarios al final del año.

El 20 de diciembre de 2005 se dicta la Resolución 294 del MFP la cual modifica la Sección IV Nomenclador y Clasificador del Manual de Normas Cubanas de Información Financiera, quedando definidos en sus Anexos, específicamente en el Anexo 4 para las unidades presupuestadas, las modificaciones a las cuentas autorizadas todo lo cual se planteó se pusiera en práctica a partir de la apertura del ejercicio económico correspondiente al año 2006.

Las diferencias planteadas en el Nomenclador de cuentas para las unidades presupuestadas planteadas en la nueva resolución estuvieron basadas en la adición de las siguientes cuentas no consideradas en la anterior:

- Grupo de gastos de producción:
  - ♦ 700 a 730 Producción en proceso.
  - ♦ 731 739 Gastos indirectos de producción.
- Cuentas nominales deudoras:
  - ♦ 800 a 804 Devoluciones y rebajas en ventas.
  - ♦ 805 a 809 Impuestos por las ventas.
  - ♦ 810 a 818 Costo de ventas.
  - ♦ 819 a 821 Gastos de distribución y ventas.
  - ♦ 822 a 824 Gastos generales y de administración.
  - ♦ 825 a 834 Gastos de operación.
- Cuentas nominales acreedoras:
  - ♦ 900 a 915 Ventas.

En enero de 2007 se dicta la Resolución 9 del MFP en la cual se modifica el Nomenclador y clasificador referidos en la Resolución 294, y se establecen los siguientes cambios en relación con la anterior:

- Se cierra el rango de las cuentas estableciéndose un código para cada cuenta de uso obligatorio.
- En el grupo de activos circulantes:
  - ♦ Se crea la cuenta 136 Cuentas por Cobrar cuentas de monedas.
  - ♦ Se abren las cuentas de inventarios estableciéndose un código para cada cuenta específica.
- En el grupo de gastos diferidos se elimina la cuenta de gastos diferidos a largo plazo.
- En las cuentas reguladoras del activo se incluye la cuenta descuento comercial e impuesto.
- En el grupo de pasivos circulantes se incluyen las siguientes cuentas: 411 Cuentas por pagar compra de monedas, provisión para reparaciones generales y otras provisiones operacionales.
- En el grupo de pasivos a largo plazo se elimina la cuenta de efectos por pagar a largo plazo y la cuenta otras provisiones operacionales a largo plazo.
- En el grupo de gastos de producción se adiciona la cuenta producción propia para insumo.
- En las cuentas nominales deudoras se elimina la cuenta gastos de años anteriores.
- En las cuentas nominales acreedoras se elimina la cuenta ingresos de años anteriores y se adiciona la cuenta ingresos por servicios socioculturales.

El objetivo perseguido fue unificar la información contenida en los estados financieros de las unidades presupuestadas de manera que resultara más fácil su captación a los efectos de la consolidación para la contabilidad gubernamental y la obtención de la información referida a la contabilidad presupuestaria.

Igualmente esta Resolución cambia las cuentas de orden de la contabilidad presupuestaria y

su uso y contenido diferenciándolas de acuerdo al nivel de subordinación de la unidad presupuestada de que se trate. Estas son:

- Cuentas de ejecución del presupuesto:
  - ♦ 001, 004 y 007 Gastos corrientes presupuestarios, municipal, provincial y central, respectivamente.
  - ♦ 002, 005 y 008 Ingresos presupuestarios, municipal, provincial y central, respectivamente.
  - ♦ 003, 006 y 009 Resultado corriente presupuestario, municipal, provincial y central, respectivamente.
  - ♦ 010, 011 y 012 Gastos de capital, municipal, provincial y central, respectivamente.
  - ♦ 013 Contrapartida gastos de capital.

En noviembre de 2010 se consideró necesario actualizar nuevamente el nomenclador de Cuentas Nacional, que se emitiera mediante la Resolución N.º 9 de 2007 derogando su Anexo N.º 3 mediante la Resolución 315 del MFP y se establece el nomenclador de cuentas de la contabilidad gubernamental y las especificidades que le corresponden a las unidades presupuestadas y a las unidades de registro de los sistemas de la administración financiera del Estado entrando en vigor en el ejercicio contable 2011.

Esta Resolución plantea que la experiencia de trabajo y las condiciones reales han derivado a un perfeccionamiento en el registro contable de las operaciones de las unidades presupuestadas a partir del ejercicio contable del año 2011, que ha incidido en las normas emitidas con anterioridad. En esta ocasión se modifican:

- El reconocimiento de los gastos presupuestados, abandonando el compromiso de pago y pasando a reconocerlos en el momento de ser devengados. Se elimina el grupo de cuentas de orden de ejecución del presupuesto, es decir se pasa a llevar en las unidades presupuestadas solamente contabilidad patrimonial.
- La concepción del clasificador de objetos del gasto para hacerlo compatible con los

lineamientos para la determinación del costo vigente.

- La sustitución del clasificador de grupos presupuestarios por el nomenclador de actividades económicas (NAE).
- La inclusión de nuevos estados financieros.

Esta Resolución establece para cada cuenta, subcuentas de uso obligatorio incluyendo en las cuentas de gastos la clasificación del nomenclador de actividades económicas (NAE) a que pertenece la entidad.

Las diferencias en el nomenclador de cuentas mas significativas son las siguientes:

- En el grupo de activos circulantes se cambian nuevamente los códigos de las cuentas de inventarios.
- La cuenta fondos bibliotecarios que se encontraba en el grupo de los activos circulantes pasa al grupo de los activos fijos y dentro de este grupo se crean las cuentas 281 Compra de activos fijos tangibles y 282 Compra de activos fijos intangibles.
- En el grupo de patrimonio se crea la cuenta 618 Recursos entregados-actividad presupuestada, y las cuentas de donaciones se abren en nacionales y del exterior.
- En el grupo de gastos de producción la cuenta 731 pasa a llamarse de gastos Indirectos de producción a gastos directos, asociados a la producción-actividad presupuestada.
- En las cuentas nominales deudoras se elimina la cuenta 805 Impuestos sobre Ventas. También se elimina la cuenta 825 Gastos de operación y se crea la cuenta 825 Gastos de proyectos-actividad presupuestada. Se elimina la cuenta 835 Gastos financieros, pasando a formar parte de la cuenta 875 Gastos corrientes de la entidad-actividad presupuestada en el elemento 81 Gastos financieros. Se elimina la cuenta 865 Otros gastos y se crean las cuentas 865 Gastos de alojamiento, comedores y cafeterías autofinanciados-actividad presupuestada, 867 Gastos de eventos actividad presupuestada, 873 Gastos de

desastres-actividad presupuestada y la cuenta 870 Gastos corrientes de la entidad pasa a ser la cuenta 875 Gastos corrientes de la entidad-actividad presupuestada.

- En las cuentas nominales acreedoras se elimina la cuenta 916 Subvenciones, la cuenta 950 Otros ingresos y la cuenta 961 Ingresos por servicios socioculturales y se crean las cuentas 915 Ingresos por exportación de servicios-actividad presupuestada, la 950 Ingresos de alojamiento, comedores y cafeterías autofinanciados-actividad presupuestada, la cuenta 952 Ingresos devengados en eventos-actividad presupuestada y la cuenta 961 Ingresos por servicios no mercantiles.
- Y como aspecto más relevante, se eliminan las cuentas de orden de la contabilidad presupuestaria y se define entonces que solo se llevaría en este tipo de entidad contabilidad patrimonial.

En diciembre del 2011 se emite la Resolución 402 del MFP que entró en vigor a partir del inicio del ejercicio contable del año 2012 y que deroga la Resolución 315 de 2010. Esta Resolución como las anteriores modifica el nomenclador de cuentas aprobado para las unidades presupuestadas a partir de la necesidad del perfeccionamiento paulatino de la contabilidad gubernamental en el país.

A partir de esta Resolución se plantean los siguientes cambios:

- La cuenta 136 Cuentas por cobrar compra de moneda que se encontraba en el grupo de activos circulantes pasa al grupo de otros activos como 335 Cuentas por cobrar compra de moneda subcuenta 0010 Operaciones corrientes.
- La cuenta 165 Adeudos del presupuesto del Estado cambia las subcuentas de uso obligatorio.
- En el grupo de activos fijos se separa de la cuenta 240 activos fijos tangibles los que son considerados Monumentos y Obras de arte creándose la cuenta 254 Monumentos y obras de arte.

- Las cuentas 249 Fondos bibliotecarios, 281 Compra de activos fijos tangibles y 282 Compra de activos fijos intangibles cambian de código pasando a ser 252 Fondos bibliotecarios, 290 Compra de activos fijos tangibles y 291 Compra de activos fijos intangibles.
- La cuenta 411 Cuentas por pagar compra de monedas que estaba en el grupo de pasivos circulantes pasa al grupo de otros pasivos con el código 566 Cuentas por pagar compra de moneda.
- La cuenta 440 Obligaciones con el presupuesto del estado cambia sus subcuentas de uso obligatorio.
- Cambian los códigos de las cuentas 492 Provisión para vacaciones a 491 con el mismo nombre y la cuenta 565 Cuentas por pagar diversas pasa con el código 564 e igual nombre.
- Se vuelve a crear la cuenta 835 Gastos financieros y se elimina de la cuenta 875 Gastos de operaciones el análisis en el elemento 81 quedando esta cuenta con subcuentas de uso obligatorio por Gastos por comisiones bancarias, intereses, fluctuación de tasa de cambio, multas, sanciones, indemnizaciones, cambio de monedas en deudas y otros.
- La cuenta 265 Inversiones materiales pasa a llamarse 265 Inversiones en proceso unidad presupuestada.

En diciembre del 2012 y para ser aplicado en el ejercicio contable 2013 se emite la Resolución N.º 472 que deroga la Resolución 402 de 2011 Esta Resolución plantea excluir del costo de producción los impuestos, tasas y contribuciones y consecuentemente modificar los lineamientos generales para la planificación, Registro, cálculo y análisis del costo, según corresponda.

A partir de esta resolución se establecen los siguientes cambios:

- La cuenta 290 Compra de activos fijos tangibles y la cuenta 291 Cuentas por pagar de activos fijos intangibles cambian su contenido, lo que implica que la cuenta 290 no tendrá saldo o su saldo será igual

a cero cada mes. El análisis por subcuenta permitirá obtener la información referida al importe de los activos fijos comprados con estas características a través de los débitos de la cuenta 290 0100 Compra de activos fijos tangibles-actividad presupuestada al descargar su valor a través de la subcuenta 0999 Traspaso a activo fijo tangible. Este importe será necesario para la presentación del estado de inversiones (Proforma EFUP 5912) en la fila 15, Compra de activos fijos tangibles donde se refleja el total del débito de la cuenta 290. Por tanto en el estado de situación (Proforma EFUP 5910) esta cuenta no aparece reflejada. Igual sucede con la cuenta 291 Compra de activos fijos intangibles.

- La cuenta 620 Donaciones recibidas-Nacionales cambia su contenido. Solo se contabilizan en ella los recursos recibidos por la entidad que se reciban para entregar a otras entidades que participan en el proyecto de donación. Se crea la cuenta 953 Ingresos por donaciones recibidas que comprende el importe de los recursos materiales y monetarios recibidos para la entidad sin obligación de pago.
- Además se crea la cuenta 855 Otros impuestos, tasas y contribuciones-actividad presupuestada. En esta cuenta se registran los gastos que corresponden al impuesto sobre el uso de la fuerza de trabajo, la contribución a la seguridad social a corto y largo plazo y otros impuestos, tasas y contribuciones. Por tanto se elimina la contabilización de estos conceptos de la cuenta 875 Gastos de operaciones en el elemento 60 Otros gastos de fuerza de trabajo y los referidos a la partida 80 Otros gastos, elemento 09 del EFUP 5914-Estado de gastos por partidas-actividad presupuestada y si aparecen en el EFUP 5911-Estado de rendimiento financiero. Esta cuenta no se analiza por elementos y subelementos y en ella se deberán registrar todos los conceptos que antes se registraban en la partida 80, elemento 09 tales como Impuestos sobre documentos,

Impuesto sobre el transporte terrestre, tasas aeroportuarias, gastos aduanales y servicios de manipulación y peaje, así como los elementos contenidos en la partida 60 anterior referidos a gastos de fuerza de trabajo y que son:

- ♦ Contribución a la seguridad social a largo plazo.
  - ♦ Impuesto sobre la fuerza de trabajo.
  - ♦ Prestación de la seguridad social a corto plazo (subsidios).
- Igualmente se crea la cuenta 500 Provisión para pagos de los subsidios de seguridad social a corto plazo. En esta cuenta se registra la acumulación de los importes destinados a financiar los pagos de los subsidios de la seguridad social a corto plazo que la Ley del Presupuesto Anual deja a disposición de las entidades. Se acreditan por los importes reservados y se debitan por los correspondientes al momento de pagar los subsidios de la seguridad social.

A finales del año 2013 y para ser aplicado en el ejercicio contable 2014 se emite la Resolución N.º 358 que se encuentra vigente en la actualidad y que modifica la anterior ya en menor medida y por tanto se actualiza el nomenclador y clasificadores de contabilidad gubernamental y consecuentemente deroga la Resolución 472.

Los cambios más significativos fueron la eliminación de las cuentas 350 Operaciones entre dependencias activo y 575 Operaciones entre dependencias pasivo sustituyéndose por la cuenta 696 Operaciones entre Dependencias del grupo de patrimonio, se ajusta su uso y contenido y posteriormente mediante la Resolución 314 de 2014 del MFP se cambia el uso y contenido de la cuenta 480 Gastos acumulados por pagar considerando su uso al final del periodo y no al final de cada ejercicio contable solo como se planteaba anteriormente y se incorporan las cuentas 144 Bonos soberanos emitidos en cartera y 568 Cuentas por pagar – instrumentos de deuda.

Como se puede observar los cambios realizados durante todos estos años en las Normas de Contabilidad para la actividad presupuestada

han ido ordenando la captación de la información por la necesidad del perfeccionamiento de la contabilidad gubernamental en el país. Se ha ido simplificando el registro de las operaciones para la obtención de la información necesaria para el control de las operaciones que se realizan en este tipo de entidad. La tendencia que se observa ya en los últimos años es a la estabilidad en lo establecido en las normas luego de los cambios reiterados que se fueron produciendo para el logro de lo planteado en el punto anterior.

- Presentación de los estados financieros de acuerdo a la Norma Especifica de Contabilidad de la actividad presupuestada

Igualmente paralelo a los cambios habidos en los nomencladores se han producido cambios referidos a la presentación de los estados financieros en estas entidades.

Al entrar en vigor en el país en enero de 2007 la Resolución 343 de 2006, en la que se aprueba el Manual de Normas Cubanas de Información Financiera, referidos a la actividad presupuestada aprueba la Norma Especifica de Contabilidad para la actividad presupuestada (NECAP) N.º 1 Presentación de estados financieros. Esta norma define como objetivo establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general, a fin de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros publicados por la misma entidad en ejercicios anteriores, como con los de otras entidades diferentes.

Para alcanzar dicho objetivo, la norma establecía, en primer lugar, requisitos generales para la presentación de los estados financieros y a continuación establecía directrices para determinar su estructura, a la vez que fijaba los requisitos mínimos sobre su contenido. Se definía un conjunto completo de estados financieros para las unidades presupuestadas que incluía los siguientes componentes:

- De uso interno y externo:
  - ♦ Estado de situación o balance general.
  - ♦ Estado de resultado.
  - ♦ Estado de ejecución de gastos.

- ♦ Inversiones y donaciones.
- ♦ Estado de disponibilidad.
- ♦ Notas o memorias a los estados financieros.

- De uso interno:
  - ♦ Estado de costo de producción o de mercancías vendidas.
  - ♦ Estado del movimiento de la inversión estatal.

En el año 2010 mediante la Resolución 314 del MFP se deroga lo establecido en la Resolución 343 del 2006 y se establecen modificaciones para la Norma Especifica de Contabilidad de la actividad presupuestada (NECAP) N.º 1 Presentación de estados financieros en relación a la presentación y el resumen de normas de valoración y exposición. Posteriormente mediante la Resolución N.º 339, de ese mismo año, se puso en vigor la Norma Especifica de Contabilidad para la actividad presupuestada N.º 2, que establecen y las indicaciones metodológicas de los estados financieros para las unidades presupuestadas y siguientes proformas:

- Proforma EFUP 5910-Estado de situación.
- Proforma EFUP 5911-Estado de rendimiento financiero.
- Proforma EFUP 5912-Inversiones.
- Proforma EFUP 5913-Estado de disponibilidad.
- Proforma EFUP 5914-Estado de gastos por partidas-actividad presupuestada.
- Proforma EFUP 5915-Estado de gastos por partidas-actividad autofinanciada.
- Proforma EFUP 5916 – Estado de gastos por punciones de gobierno-actividad presupuestada.

En este momento se produce un cambio en el estado de resultados y este pasa a ser el estado de rendimiento financiero y se considera igualmente las notas al balance como un estado más.

Durante los años 2011 y hasta el 2013 la Norma Especifica de Contabilidad para la actividad presupuestada N.º 2 fue sufriendo modificaciones y se fue adaptando a los cambios expresados en los nomencladores quedando en este momento

aprobada mediante la modificación N.º 3 a esta norma las proformas siguientes:

- Proforma EFUP 5910-03 Estado de situación.
- Proforma EFUP 5911-03 Estado de rendimiento financiero.
- Proforma EFUP 5912-03 Estado de inversiones.
- Proforma EFUP 5913-03 Estado de disponibilidad.
- Proforma EFUP 5914-03 Estado de gastos por partidas-actividad presupuestada.
- Proforma EFUP 5915-03 Estado de gastos por partidas-actividad autofinanciada.

### Clasificadores de gastos

La Resolución 209 de 2006 del MFP pone en vigor el clasificador por objetos de gastos y por grupos presupuestarios del presupuesto del Estado la que es modificada en 2010 al sustituirse los grupos presupuestarios y se pasan a utilizar el nomenclador de actividades económicas (NAE) y estableciendo la acumulación de los gastos por centros de costos de cada entidad presupuestada, tal y como se dispone en las Normas Cubanas de Información Financiera que regulan la contabilidad de las unidades presupuestadas y de las unidades de registro de los sistemas de la administración financiera del Estado cubano.

En diciembre de 2011 se emite la Resolución 401 de MFP que deroga la Resolución 298 del año 2010 y se define que las clasificaciones de gastos presupuestarios están enmarcadas dentro de los sistemas de información, en cuanto constituyen un ordenamiento de las transacciones o erogaciones públicas que las entidades que clasifican en la actividad presupuestada realizan en un periodo determinado, lo que posibilita un análisis objetivo de las acciones ejecutadas por el Sector Gobierno respondiendo en esencia a la pregunta ¿en qué se gasta? Se definen entonces los objetivos de estos clasificadores y que son:

- Identificar con claridad el concepto a que responde el gasto presupuestario.
- Ofrecer las bases para estructurar el resto de las clasificaciones de gastos presupuestarios.

- Facilitar el registro contable del gasto presupuestario.
- Asegurar el control de las disímiles operaciones presupuestarias del Sector Gobierno.
- Facilitar la verificación y la auditoría de dichas operaciones.

El clasificador por objetos de gastos permite de acuerdo a su nivel de desagregación que el registro de todas las operaciones con recursos presupuestarios realizadas por el Sector Gobierno se informen hasta nivel de elementos y descentraliza el análisis de los subelementos a las unidades presupuestadas.

De tal forma el clasificador por objetos de gastos permite el ordenamiento y garantiza los procesos de planificación y ejecución, organizando los gastos corrientes y las transferencias presupuestarias que realiza el presupuesto del Estado por partidas, elementos y subelementos en que incurren las actividades presupuestadas. Los gastos y transferencias de capital se obtienen por el movimiento de las cuentas de activo y pasivo correspondientes.

Se define que los elementos constituyen una agrupación genérica de subelementos, dentro de una misma partida, mientras que los subelementos constituyen los conceptos de gastos y transferencias más específicos con interés para la información, evaluación, control e insumo del recurso. Los subelementos de gastos que utilizan las unidades presupuestadas quedan a disposición de los intereses de análisis de información de las características de cada entidad.

En diciembre de 2012 se emite la Resolución 479 del MFP que modifica el clasificador por objeto del gasto del presupuesto del Estado y deroga la Resolución N.º 401, de 2011. Esta Resolución entra en vigor a partir de la apertura del ejercicio contable del año 2013 estableciendo cambios en función de los establecidos en esa fecha en los nomencladores siendo los más importantes los siguientes:

- Se cambian e incluyen como cuentas que no requieren análisis por objetos de gastos las siguientes:
  - ◆ Otros impuestos, tasas y contribuciones.

- ♦ Pérdidas por desastres.
- Se elimina el elemento 09 Otros impuestos y tasas de la partida 80 Otros gastos
- Se elimina el elemento 60 y todas sus partidas y se incorporan ambas a la cuenta 855 Otros Impuestos, tasas y contribuciones-actividad presupuestada.

## Conclusiones

Cada país organiza su práctica contable atendiendo a sus objetivos y necesidades, Cuba no está exenta a esto.

La constitución y desarrollo del trabajo del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad como órgano asesor del Ministerio de Finanzas y Precios para la normalización, armonización, implementación y evaluación de la práctica contable cubana, se ha encaminado hacia el perfeccionamiento sistemático de las normas aprobadas en función de la adaptación a las condiciones actuales y al perfeccionamiento del modelo.

A partir del año 2005, se ha realizado un proceso de armonización, adecuación e implementación de la normativa contable, dando lugar a modificaciones, entre ellas, las referidas a las Normas de Contabilidad para la actividad presupuestada las que dan respuesta a los hechos económicos no regulados en las normas generales y que caracterizan a la actividad presupuestada del país que constituyen una de las unidades de registro de la contabilidad gubernamental por lo que su perfeccionamiento ha tributado a la organización y perfeccionamiento de esta.

Las pautas y lineamientos para el establecimiento de la contabilidad gubernamental en el país han facilitado que ya hoy se cuente con las primeras Normas de Cubanas para la contabilidad gubernamental

Lo explicado parte de la consideración de que la contabilidad gubernamental como sistema de la Administración Financiera del Estado, establece el plan de cuentas único y el conjunto

de normas, principios y procedimientos para la recopilación, valuación, procesamiento y posterior exposición de los hechos que caracterizan la actividad económico-financiera del sector público y lo desarrolla a través de una base normativa específica a las condiciones propias de Cuba, armonizada con las Normas Internacionales de información financiera de manera que los estados financieros de la nación muestren los resultados económicos y el patrimonio del Sector Gobierno con la estructura, oportunidad y periodicidad necesarios.

## BIBLIOGRAFÍA

- DEL TORO Ríos, J. C. (2013): *Contabilidad del sector gobierno a nivel municipal*, Editorial Félix Valera, La Habana.
- MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS (2002): *Resolución N.º 148*, La Habana.
- MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS (2005): *Resolución N.º 294*, La Habana.
- MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS (2006): *Resolución N.º 209*, La Habana.
- MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS (2006): *Resolución N.º 343*, La Habana.
- MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS (2007): *Resolución N.º 9*, La Habana.
- MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS (2010): *Resolución N.º 298*, La Habana.
- MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS (2010): *Resolución N.º 314*, La Habana.
- MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS (2010): *Resolución N.º 315*, La Habana.
- MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS (2011): *Resolución N.º 401*, La Habana.
- MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS (2011): *Resolución N.º 402*, La Habana.
- MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS (2012): *Resolución N.º 472*, La Habana.
- MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS (2012): *Resolución N.º 479*, La Habana.
- MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS (2013): *Resolución N.º 358*, La Habana.

