

Alicia Beatriz Saeteros-Molina; Cecilia Ivonne Narváez-Zurita; Juan Carlos Erazo-Álvarez

<http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v5i10.694>

La contabilidad gubernamental como herramienta de gestión de las instituciones públicas no financieras

Government accounting as a management tool for non-financial public institutions

Alicia Beatriz Saeteros-Molina
alicia.saeteros@psg.ucacue.edu.ec
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
Ecuador
<https://orcid.org/0000-0002-0711-6095>

Cecilia Ivonne Narváez-Zurita
inarvaez@ucacue.edu.ec
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
Ecuador
<https://orcid.org/0000-0002-7437-9880>

Juan Carlos Erazo-Álvarez
jcerazo@ucacue.edu.ec
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
Ecuador
<https://orcid.org/0000-0001-6480-2270>

Recibido: 17 de marzo de 2020
Revisado: 11 de abril de 2020
Aprobado: 3 de mayo de 2020
Publicado: 19 de mayo de 2020

RESUMEN

La investigación tuvo por objetivo diseñar un modelo de gestión contable que permita a partir de la obtención de la información contable, la toma de decisiones en el Gobierno Autónomo Descentralizado (GAD) Municipal del Cantón Cuenca. Dada la naturaleza metodológica de este trabajo se basó en lo descriptivo con un diseño no experimental. Los resultados evidencian que la toma de decisiones financieras de esta institución le corresponde al Alcalde como máxima autoridad, en coordinación con la Dirección Financiera; sin embargo, la entidad requiere mejorar los procedimientos actuales; en este sentido, el modelo de gestión contable propuesto, aporta para cubrir esta

necesidad, facilita su aplicación y la utilización óptima de la información financiera proporcionada por la contabilidad que sirve también como una herramienta de gestión.

Descriptor: Contabilidad nacional; hacienda pública; responsabilidad social; liderazgo político. (Palabras tomadas del Tesauro UNESCO).

ABSTRACT

The objective of the research was to design an accounting management model that would allow decision-making in the Municipal Decentralized Autonomous Government (DAG) of the Canton Cuenca based on obtaining accounting information. Given the methodological nature of this work, it was based on the descriptive with a non-experimental design. The results show that the financial decision-making of this institution corresponds to the Mayor as the highest authority, in coordination with the Financial Department; however, the entity needs to improve current procedures; In this sense, the proposed accounting management model contributes to cover this need, facilitates its application and the optimal use of the financial information provided by accounting, which also serves as a management tool.

Descriptors: National accounting; public finance; social responsibility; political leadership. (Words taken from the UNESCO Thesaurus).

INTRODUCCIÓN

La herramienta base para ordenar, registrar y analizar las actividades ejecutadas por las entidades del sector público no financiero en el Ecuador, está constituida por la Contabilidad Gubernamental; estas instituciones requieren controlar el manejo de los recursos asignados por el Gobierno Nacional con la finalidad de que cada una de ellas cumpla con los objetivos para lo que fueron creadas y que vayan orientados al beneficio de la sociedad.

Por esta razón, el Gobierno del Ecuador, definió al Ministerio de Economía y Finanzas, como el organismo que rige las finanzas del sector público, este organismo, a través de un conjunto de disposiciones y regulaciones, basadas en las diferentes leyes, reglamentos, busca lograr la eficiencia, eficacia, de las entidades públicas, en base a la mejora de los registros, controles, de los recursos económicos - materiales que posee cada una de ellas.

En este contexto, el análisis del presente artículo, se enfoca en el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Cuenca, cuya sede se encuentra ubicada en la ciudad de Cuenca, provincia del Azuay; esta institución es una persona jurídica de

derecho público, posee autonomía política, administrativa, financiera, integrada por las funciones de participación ciudadana; legislación, fiscalización, ejecutiva, previstas para el ejercicio de las funciones y competencias que le corresponden (Gobierno autónomo descentralizado municipal del cantón Cuenca, 2016).

Este trabajo de investigación busca responder a la problemática que representa el cómo mejorar la toma de decisiones de carácter económico, por lo que el objetivo de este estudio es diseñar un modelo de gestión contable que permita, a partir de la obtención de la información contable, la toma de decisiones en el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Cuenca a efectos de demostrar que la Contabilidad Gubernamental es la herramienta estratégica con la que cuenta esta institución pública para la administración de sus recursos, así como para la toma de decisiones y rendición de cuentas de carácter financiero.

Referencial teórico

Este trabajo de investigación, se sustenta en la revisión de la normativa legal en materia de finanzas públicas que rige a las entidades que conforman el sector público no financiero del Ecuador, así como de la recopilación de libros y artículos científicos desarrollados sobre esta materia que han sido usados para fundamentar el análisis de varios conceptos.

El rol de la Contabilidad Gubernamental en Ecuador

A diferencia de los mecanismos utilizados para la administración de recursos pertenecientes al sector privado, en el sector público, la normativa emitida para el efecto, determina lo que se puede hacer, de ahí la importancia de conocer el origen de la Contabilidad Gubernamental, que se remonta a la (Ley Orgánica de la Contraloría General de Estado CGE, 2002, publicada por el Registro Oficial Suplemento 595 de 12-jun.-2002), en su artículo 13, conceptualiza a la Contabilidad Gubernamental, como parte integrante del sistema de control y le otorga la finalidad de establecer y mantener en todas las instituciones del Estado un sistema determinado y único de contabilidad y de información para los directivos, que vincula las operaciones financieras, presupuestarias, patrimoniales y de costos, con base en los principios de contabilidad

generalmente aceptados para el sector público, que cubra la demanda tanto operacional así como para la toma de decisiones de directivos y servidores de la entidad, todo esto de conformidad con la normativa que proporcione el Ministerio de Finanzas para este efecto (CGE, 2002).

La rectoría de las finanzas públicas en el Ecuador, le corresponde al Presidente de la República, quien mediante el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), ejerce como ente rector, con el afán de facilitar la aplicación de la normativa vigente dentro de su ámbito, la cual se encontraba dispersa en varios cuerpos legales, motivo por el que se expidió el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas (COPLAFIP), aprobado por la Asamblea Nacional el 14 de octubre de 2010 y publicado en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 306, el 22 de octubre de 2010, fecha a partir de la cual entró en vigencia y es de cumplimiento obligatorio para las instituciones del sector público. Dentro de su articulado define al Sistema Nacional de Finanzas Públicas y considera como parte de sus componentes a la Contabilidad Gubernamental en el Artículo 148 (Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, 2010).

Por lo tanto, la contabilidad gubernamental presente en las instituciones públicas, donde priman las regulaciones jurídicas, es la ciencia encargada de registrar los hechos económicos, de forma sistemática secuencial y cronológica, sobre la base de procedimientos, principios, normas; así enlaza las operaciones patrimoniales que son activo; pasivo y patrimonio; ingresos y gastos, con las presupuestarias de ingresos o gastos, para obtener como producto información fiable a los directivos, para la toma de decisiones en función de la misión que rige la entidad (Medina-Castillo & Morocho-Román, 2015).

La importancia de la contabilidad gubernamental se fundamenta en que, como resultado de su aplicación, se obtiene el registro de todas las operaciones ejecutadas por la entidad pública, lo que contribuye a tener el control más efectivo sobre el uso de los recursos estatales, la aplicación de las disposiciones legales y por tanto, se constituye un instrumento que aporta con el desarrollo del Ecuador (Espinoza-Ortega, Narváez-Zurita & Erazo-Álvarez, 2019).

La característica principal de la Contabilidad Gubernamental radica en la conjugación que efectúa entre las operaciones de patrimonio con las operaciones de presupuesto;

están, además, la obligatoriedad para su aplicación en todas las entidades que componen el sector público no financiero; el uso del Clasificador Presupuestario que contiene el detalle de los ingresos y egresos y el Catálogo General de Cuentas Contables, que son de uso exclusivo del Sector Público no Financiero, que se constituyen en los instrumentos esenciales de este sistema contable.

El cual contribuye al cálculo de los costos generados por la entidad en la producción de bienes o servicios, de acuerdo a la naturaleza de cada una, estas peculiaridades propias de la contabilidad gubernamental están entre otras de menor impacto, sin embargo, se debe destacar como característica importante, la generación de información de carácter financiero para la toma de decisiones al interno de la administración de las entidades públicas, para las decisiones estratégicas sectoriales (Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, 2005).

Todas las entidades públicas no financieras del Ecuador, tienen la obligación de aplicar el Sistema Nacional de Finanzas Públicas, su incumplimiento acarreará las sanciones que se encuentran previstas en la ley; por consiguiente, el Ministerio de Finanzas, como parte de sus obligaciones, debe remitir información de forma periódica a la Contraloría General del Estado, sobre entes gubernamentales que no se hallaren cumpliendo con el envío de la información financiera, a fin de que de conformidad con sus facultades, establezca las sanciones que corresponda. Por su parte, el Ministerio de Economía y Finanzas proporciona un sistema único a las instituciones, para que mantengan una conexión en línea, lo que ha permitido centralizar los pagos en el ente rector, puesto que todas las entidades deben informar de las transferencias de fondos en favor de los beneficiarios (Freire-Romo, 2009).

La Contabilidad Gubernamental, al ser un sistema, como tal, no puede permanecer estático, ha estado en constante evolución para irse acomodando a las nuevas exigencias de las entidades que lo utilizan, así como, a las actualizaciones de la normativa internacional, cuya sujeción es de carácter obligatorio para el Ministerio de Finanzas en la formulación de normas contables, así como de su aplicación, para las instituciones del Gobierno General; como lo señala el artículo 164 del Reglamento General del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas publicado por el (Registro Oficial Suplemento 383 de 26-nov.-2014).

Con estas consideraciones, la entidad encargada, dio los primeros pasos para la convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el año 2016 con la publicación de los Principios y Normas Técnicas de Contabilidad Gubernamental actualizados mediante el Acuerdo Ministerial 0067 de 6 de abril de 2016 (Ministerio de Economía y Finanzas, 2016).

Posteriormente, en abril del año 2019, se publicó el Instructivo para la convergencia de la Normativa de Contabilidad Gubernamental a NICSP y dispone que su aplicación inicie a partir de enero de 2020 (Ministerio de Economía y Finanzas, 2019); sin embargo, por circunstancias de fuerza mayor, presentados hasta lo que va de este año, las instituciones han diferido su aplicación, puesto que temas de capacitación, validación de sistemas entre otros han sido postergados para el segundo semestre del 2020.

Gestión de las entidades públicas

En el Ecuador, en lo que a gestión pública se refiere, existen dos panoramas fuertemente marcados de un antes y un después de la Constitución de la República del año 2008. Esta norma que encabeza la pirámide de jerarquía legal que rige al Estado, trajo consigo nuevas definiciones y conceptos antes desconocidos; y, en lo que a este acápite hace referencia, apareció la concepción de los servicios públicos prestados, que deben tener en consideración principios de eficiencia, eficacia, calidad, transparencia, descentralización, entre los más destacados (Constitución de la República del Ecuador, 2008).

Es así que, el país da inicio a un largo procesos de modernización, con inspiración en los preceptos de la Carta Iberoamericana de Calidad de la Gestión Pública, que proporcionó el patrón a seguir y la inclusión de la calidad y excelencia en la gestión pública de la región, con el planteamiento de nueve ejes y catorce principios para aterrizar y orientar hacia una gestión pública que gira en torno a los ciudadanos (Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo, 2008).

Es importante acotar que la Constitución del 2008, creó la Función de Transparencia y Control Social, la más importante en cuanto a la relación con este trabajo, esta quinta función tiene como finalidad que cada uno de los ciudadanos puedan acceder a inquirir el poder otorgado a los representantes de las instituciones estatales; se encuentra

conformada por el Concejo de Participación Ciudadana y Control Social que tiene a su cargo la creación de la normativa para fomentar la participación de los ciudadanos y que estos sean parte activa del Estado.

Así mismo es integrado por la Contraloría General del Estado es la llamada a controlar la utilización de los recursos económicos por parte de las instituciones públicas; la Defensoría del Pueblo que busca asegurar los derechos de los ciudadanos; y, las Superintendencias que son organismos técnicos de control de las actividades relacionadas con el ambiente, la sociedad y las económicas.

Han transcurrido cerca de 13 años desde que el Ecuador emprendió ese largo camino que ha significado modernizar la gestión pública, que trajo de la mano temas de transparencia y rendición de cuentas, en este sentido (Jara-Lñiguez, 2019), refiere que la transparencia tiene como principal característica el permitir a la ciudadanía tener acceso a la información pública. De ahí que el Ecuador ha procurado el desarrollo de ciertos modelos de gestión que persiguen garantizar la transparencia que se cumpla con el libre acceso a la información (González-Andrade, Narváez-Zurita & Erazo-Álvarez, 2019).

Con estos antecedentes y conociendo la estructurado del Estado se concuerda con (García-Sánchez, 2007), quien describe a la gestión pública como la creación de una administración eficiente y eficaz de los recursos del Estado, con el fin de solventar las necesidades ajustadas a la realidad de los ciudadanos e impulsar al desarrollo integral del país.

En este contexto, la gestión pública, se debe caracterizar por tener la capacidad de responder eficientemente a la problemática que surge en los diferentes espacios sociales; de igual forma, las autoridades o dignatarios que ejercen la gestión pública deberán asumir la responsabilidad de elaborar e implementar las mejores estrategias para un accionar eficaz, eficiente, para ello, se debe aplicar las metodologías, prácticas, procesos probados. Es importante recalcar que una de las finalidades de la gestión pública, es el de ejecutar las tareas propuestas por el gobierno y por las instituciones administrativas, cumplir con los compromisos adquiridos previamente; de igual forma buscará fortalecer la capacidad administrativa de cada una de las instituciones.

Esta temática se ve reforzada, puesto que la gestión pública al incluir a los ciudadanos que son atendidos, satisfaciendo sus necesidades, cuando son consultados, asumen con mayor fuerza su rol de evaluadores de la optimización de resultados (Cuadrado-Samaniego, 2015). Esta visión permitirá a las entidades públicas ver al usuario del sector público como un cliente, por tanto, traerá consigo todos los conceptos de gestión del sector privado.

En cuanto a la organización de las entidades desconcentradas y en concordancia con lo establecido en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD), el Estado ecuatoriano se encuentra conformado por varios niveles de gobierno autónomos descentralizados, como son Gobierno Provincial, uno por cada provincia, existe además, el nivel de Gobierno Cantonal, que se define como la unión de dos o más parroquias rurales se les conoce como Municipios, está dividido en función legislativa conformada por el Concejo Cantonal como función ejecutiva el Alcalde, todos ellos elegidos por votación popular; por último están los Gobiernos Parroquiales Rurales, que son personas jurídicas de derecho público, con autonomía política administrativa y financiera al igual que los anteriores cuenta con las dos funciones legislativa y ejecutiva.

La toma de decisiones financieras en el sector público no financiero

En este sentido, Curzio (1998) afirma que “Las decisiones dependen en unos casos, de fuerzas sobrenaturales, mientras que, en otros casos, las decisiones dependen de las personas de las toman” (p.7). Con este antecedente, se evidencian dos visiones sobre la toma de decisiones, la primera determinista, que señala que las decisiones que son adoptadas por seres humanos se limitan a situaciones que son ajenas a la persona, el riesgo no depende del individuo, sino de fuerzas externas que pueden ser de diversa índole; la otra visión es la liberal, que supone un enfoque opuesto a la visión determinista, puesto que plantea un enfoque basado en la libertad absoluta que tiene el ser humano de construir su futuro.

Las decisiones que se adoptan en el sector público no financiero deben considerar la influencia de varios factores al momento en que se toman, estos factores se resumen en la figura 1.

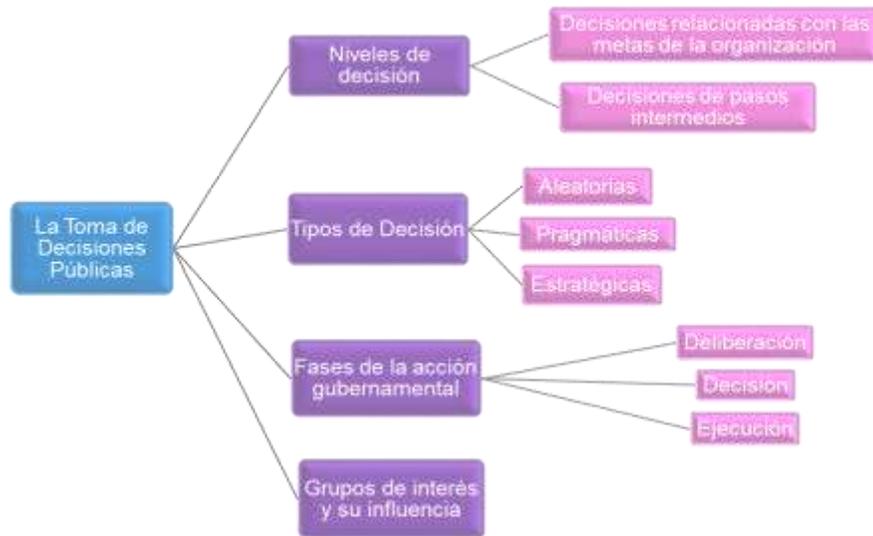


Figura 1. La toma de decisiones de orden público.

En este sentido, es necesario aclarar que deben contar con un enfoque sistémico, puesto que no se encuentran aisladas, deben adaptarse al entorno que posee variables de tipo exógenas que influyen al interior de las mismas, como se analizó anteriormente, el Estado ecuatoriano cuenta con un estructura bien definida de sus instituciones, así como el ente rector de las finanzas públicas ha procurado estandarizar el sistema contable con la finalidad de que este proporcione los estados financieros y auxiliares que sirvan de soporte para la planificación y la toma de decisiones de tipo financiero ya sea en el corto o en el largo plazo; el tomar una decisión es elegir entre las diferentes alternativas, la que se considere la mejor opción; estas se pueden presentar en forma repetitiva o por una única vez, cualquiera que sea el caso.

Las máximas autoridades, que se encuentran al frente de las instituciones públicas, a través de las decisiones adoptadas, definirán el rumbo de su entidad; toda decisión lleva consigo cierto grado de incertidumbre, por lo tanto, un riesgo, de ahí que se debe considerar todas las consecuencias que puede cierto tipo de decisión acarrear, aquí radica la importancia de contar con la mayor cantidad de información posible, así como del involucramiento de todos los servidores de las instituciones y sobre todo del área financiera, debido a que es en este departamento donde se generan los estados financieros que constituyen la cara visible de la situación financiera de la institución.

METODOLOGÍA

Este estudio se efectuó en base a un tipo descriptivo con diseño no experimental, mediante la observación de las variables sin que se hubieren manipulado de forma alguna, en su primera etapa se recopiló información documental relacionada con la Contabilidad Gubernamental, la gestión de las entidades públicas y la toma de decisiones financieras; en la segunda fase se recabó y analizó la información de iguales características a través de las entrevistas a los servidores que laboran en las áreas relacionadas (Murillo-Apolo, Narváez-Zurita & Erazo-Álvarez, 2019).

El presente trabajo fue de cohorte transversal, debido a que el análisis de las variables se lo realizó en un determinado momento; en cuanto a los instrumentos, se empleó la técnica de las entrevistas que fueron aplicadas a los servidores de mayor jerarquía de la Dirección Financiera del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Cuenca, para lo cual se elaboró con anticipación una guía con preguntas abiertas (Hernández, Fernández, & Baptista, 2014).

RESULTADOS

El Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Cuenca, actualmente encargado de la administración de la ciudad, su naturaleza jurídica se fundamenta en lo establecido por el Ministerio de Coordinación de la Política y Gobiernos Autónomos Descentralizados, en el artículo 53 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, (COOTAD, 2011). Cuenta con el Reglamento Orgánico de Gestión Organizacional por procesos, aprobado por su máxima autoridad que es el Alcalde, el mismo que se encuentra vigente desde el 5 de diciembre del 2016.

En este documento, se definió la misión de la institución que está orientada a promover el cumplimiento tributario de sus ciudadanos, fortaleciendo su conciencia tributaria, mediante una gestión de procesos integral, aprovechando las nuevas tecnologías y el equipo humano con el que cuenta para brindar un servicio de excelencia; así mismo, se visualiza a futuro contribuyendo al desarrollo económico y social de Cuenca, siendo aliado de sus contribuyente; estableció además valores como la integridad, el compromiso, la vocación de servicio y la mejora continua.

El objetivo General del GAD Municipal del Cantón Cuenca se enfoca en la formulación de planes, proyectos, programas y políticas alineados con la normativa que apoyen al desarrollo del cantón Cuenca. Entre sus principales funciones están la de promover el desarrollo sustentable, garantizar el buen vivir de la ciudadanía; el diseño, la implementación de políticas que promuevan y construyan equidad e inclusión; tiene a cargo la planificación cantonal para lo cual establece la reglamentación de uso de suelo y urbanismo; implementa la participación ciudadana; elabora y ejecuta los planes de desarrollo y ordenamiento territorial cantonales.

Su estructura organizacional reconoce el principio de jerarquía de funciones, para lo cual cuenta con nivel asesor; nivel de apoyo; y, nivel operativo, donde se encuentra la Dirección Financiera, que es materia de este estudio. La entidad para su funcionamiento cuenta con recursos financieros que provienen de ingresos propios de la gestión; transferencias que recibe del presupuesto general del Estado; existen además otro tipo de transferencias, legado y donaciones; tiene un monto de participación en las rentas por la explotación de recursos naturales no renovables; y, recursos que gestiona a través de financiamiento.

Por otra parte, la Dirección Financiera es la encargada de gestionar, administrar y controlar el uso y aplicación de los recursos financieros utilizados para la ejecución de planes, proyectos o programas del GAD Municipal del Cantón Cuenca; al mismo tiempo tiene la obligación de proveer a las máximas autoridades la información financiera oportuna para la toma de decisiones; este órgano está personificado por el Director Financiero; tiene bajo su responsabilidad la planificación, organización, coordinación y control del sistema financiero institucional, coordina, administra, el presupuesto de la institución, genera los estados financieros y define la política contable interna que facilita los reportes para los usuarios internos - externos; entre otras varias.

La Dirección Financiera del GAD Municipal del Cantón Cuenca, a través de la Contabilidad Gubernamental clasifica, sistematiza, ordena, registra y controla todos los hechos económicos que representan derechos a percibir recursos o que constituyen obligación de entregar esos recursos; produce información financiera confiable mediante los estados financieros, los mismos que son registrados en el sistema establecido por el Ministerio de Economía y Finanzas; adicional, genera una gran

cantidad de documentación que respaldan las transacciones, que por su volumen en ocasiones provoca problemas para el manejo de la misma.

En cuanto a la toma de decisiones financieras de esta institución le corresponde al Alcalde, como máxima autoridad, en coordinación con la Dirección Financiera; no obstante, esta dependencia cuenta con un nivel de autonomía medio que está regido a directrices tanto de la máxima autoridad, cuanto a la disponibilidad de presupuesto y la liquidez con la que se cuente; los riesgos que puede generar la toma de decisiones de carácter financiero son mitigados con la elaboración de análisis de sensibilidad y de riesgos, utilizando flujos de estimación y escenarios. Al momento la entidad se encuentra mejorando los procedimientos implementados para la toma de decisiones financieras, que ha sido de vital importancia por la necesidad de fondeo y pago de una abultada carga de cuentas por pagar con la que se encontró la actual administración.

El conjunto de evidencias recolectadas permitió además en este mismo contexto, demostrar que para la toma de una decisión financiera se tiene siempre en cuenta la situación financiera de la institución, es decir, la disponibilidad de fondos para priorizar los recursos con evaluación del costo beneficio; fue también relevante y merece ser anotado, que en la entidad materia de este estudio se descartan la toma de decisiones de forma apresurada, en base a la intuición o anteponiendo intereses personales; por lo tanto, la Dirección Financiera procura dar cumplimiento a lo dispuesto por la ley y la normativa vigente.

PROPUESTA

Los resultados obtenidos en la fase de diagnóstico, condujeron al diseño de un modelo de gestión contable para el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Cuenca, el mismo que puede ser utilizado por instituciones similares en el Ecuador, su estructura se presenta en la figura 2.



Figura 2. Modelo de gestión contable. Fuente: Autores, 2020.

Componente 1.- Integración financiera, presupuestal y patrimonial: considerando que el ente rector de las finanzas públicas, el Ministerio de Economía y Finanzas del Ecuador dispuso la implementación en todas las instituciones del sector público no financiero de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público NICSP, le corresponde al Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Cuenca, su adopción, en tal virtud, su información contable deberá aplicar el catálogo general de cuentas como se muestra en la figura 3.

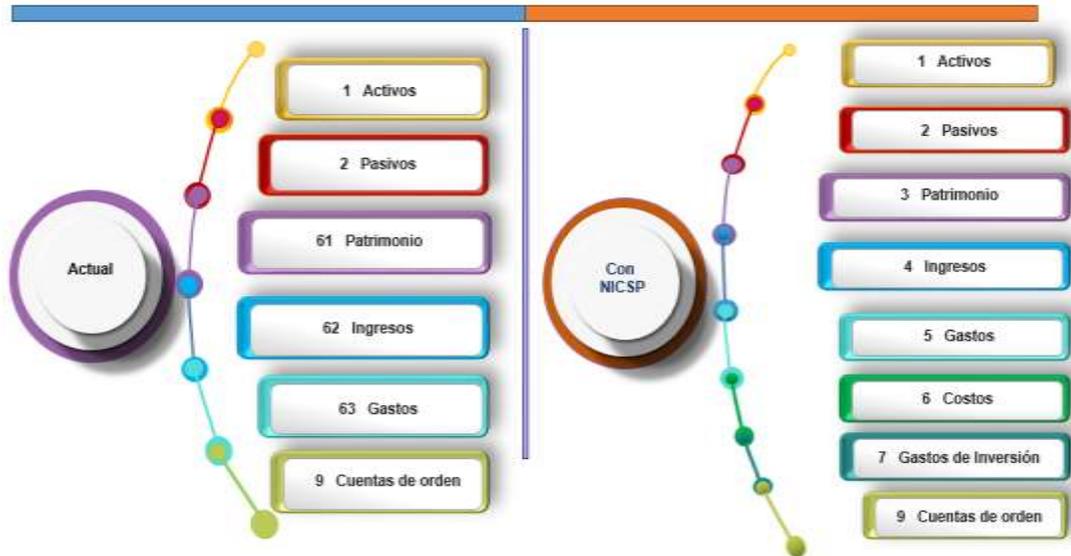


Figura 3. Cambios del catálogo general de cuentas con aplicación NICSP. Fuente: Autores, 2020.

Parte de la implementación de las NICSP será la modificación del Plan General de Cuentas, se propone la aplicación de las cuentas que se plasman en la figura 4.

ACTUAL		PARA IMPLEMENTAR NICSP	
1	Activos	1	Activos
2	Pasivos	2	Pasivos
61	Patrimonio acumulado	3	Patrimonio
62	Ingresos de gestión	4	Ingresos de gestión
63	Gastos de gestión	5	Gastos de gestión
132	Inventario materia prima	132	Inventario materia prima
133	Inversiones en productos en proceso	133	Inversiones en productos en proceso
		633	Costos inversiones en productos en proceso
151	Inversiones en obras en proceso	151	Inversiones en obras en proceso
152	Inversiones en programas en ejecución	152	Inversiones en programas en ejecución
		751	Gastos inversiones en obras en proceso
		752	Gastos en programas en ejecución

Figura 4. Cambios en las cuentas contables con aplicación NICSP. Fuente: Autores, 2020.

En consideración con los cambios señalados y con la finalidad de que exista consistencia de la información financiera producida por el GAD Municipal del Cantón Cuenca, entre la parte presupuestaria y la contable, con el propósito de mejorar la administración financiera y eliminar la divergencia que puede resultar al momento de ejecutar el presupuesto con ocasión de un hecho económico que deviniera en un registro contable, se mantendrá la asociación existente entre el Clasificador Presupuestario de Ingresos y Gastos y el Catálogo General de Cuentas, por consiguiente se deberá seguir los siguientes pasos:

- a) En el empleo de inventarios en proyectos y programas se afectarán las cuentas 751.38 y 752.38.
- b) Por otra parte, las compras para proyectos y programas, la cuenta a utilizar será de Provisión y afectación al presupuesto en el registro contable.
- c) La inserción del gasto de inversión de inventarios dentro del producto final, se registrará debitando la cuenta del subgrupo.

Cabe aclarar además que, con la aparición de los gastos de inversión en proyectos y programas, se utilizará el código de enlace presupuestario contable que se explica en la figura 5:

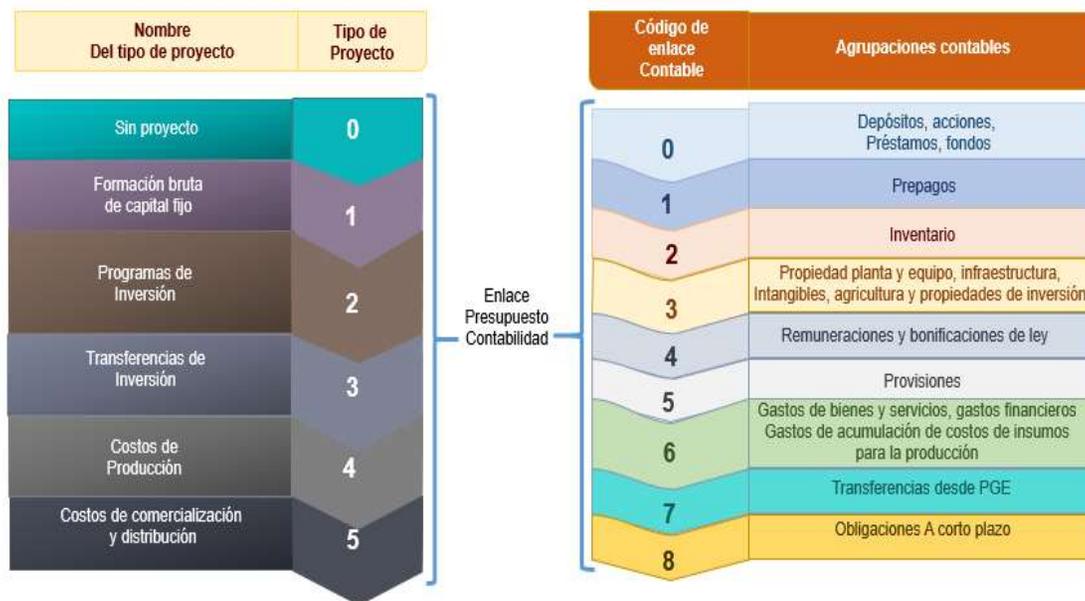


Figura 5. Relación del Presupuesto con la Contabilidad. Fuente: Autores, 2020.

A continuación, la figura 6 explica en forma gráfica la relación existente entre el presupuesto y contabilidad que se deberá efectuar la entidad:

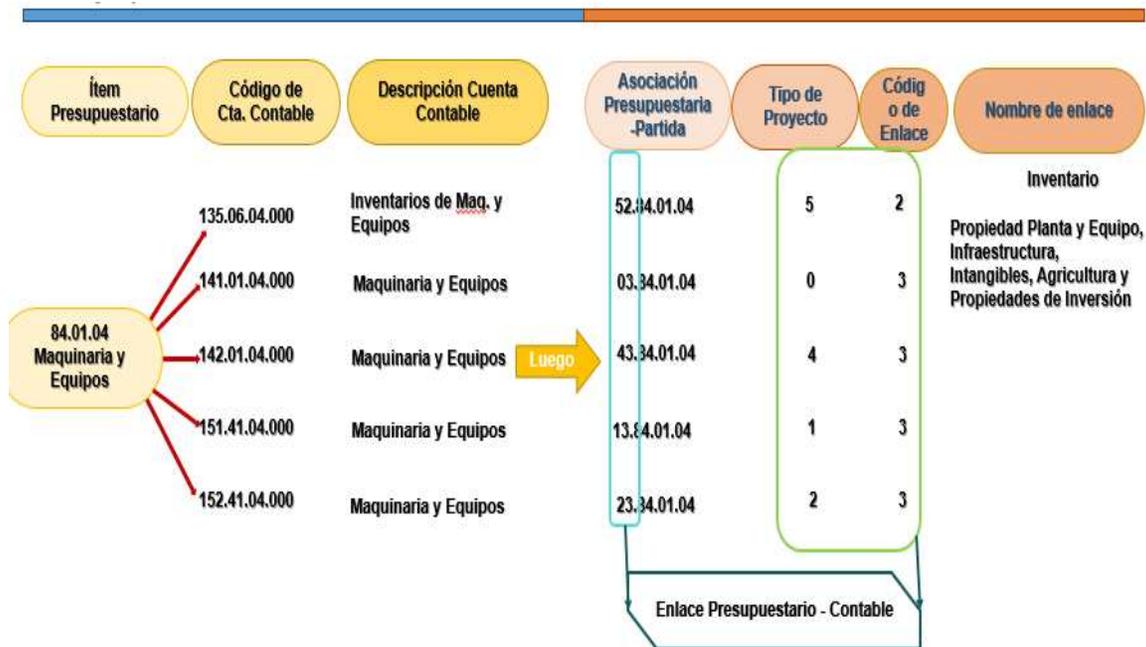


Figura 6. Ejemplo de aplicación de la relación Presupuesto – Contabilidad. Fuente: Autores, 2020.

Componente 2.- Afianzamiento y profundización del contenido de la información financiera (IF): afianzar significa hacer algo más estable o más sólido, con puntales para que no se caiga; y, profundizar no es otra cosa que examinar detenidamente para llegar a lo más hondo; hacia allá se debe orientar la información financiera del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Cuenca; para lograrlo, deberá contener características cualitativas, que son los atributos que permiten a la información financiera ser de utilidad para los usuarios de la misma y además aportan para la consecución de sus objetivos, que son proporcionar información útil a efectos de rendir cuentas y la toma de decisiones.

Estas características cualitativas tratadas en el marco conceptual de las NICSP, son relevancia, representación fiel, comprensibilidad, oportunidad, comparabilidad y verificabilidad, con sus particularidades, que a manera de resumen se presentan en la figura 7. Cada una de estas características cualitativas se complementan entre sí y

ejercen acción conjunta para proporcionar información financiera que logre sus objetivos (Federación Internacional de Contadores IFAC, 2018).

La información financiera que se elabore bajo estas particularidades vendrá acompañada, también de afirmaciones generales que devienen de la aplicación de los principios contables generalmente aceptados, utilizados de manera consistente y afirmaciones específicas que son propias de cada uno de los estados financieros. Estas aseveraciones son veracidad, que permitirá la fácil y rápida confirmación sobre los hechos que informa; contabilizado, acumulado que significa que todas las transacciones estén contabilizadas, se reflejen en los estados financieros, sean correctas y correspondan al período contable; cálculo y valuación que permitirá el fácil análisis del cálculo y exactitud del monto.

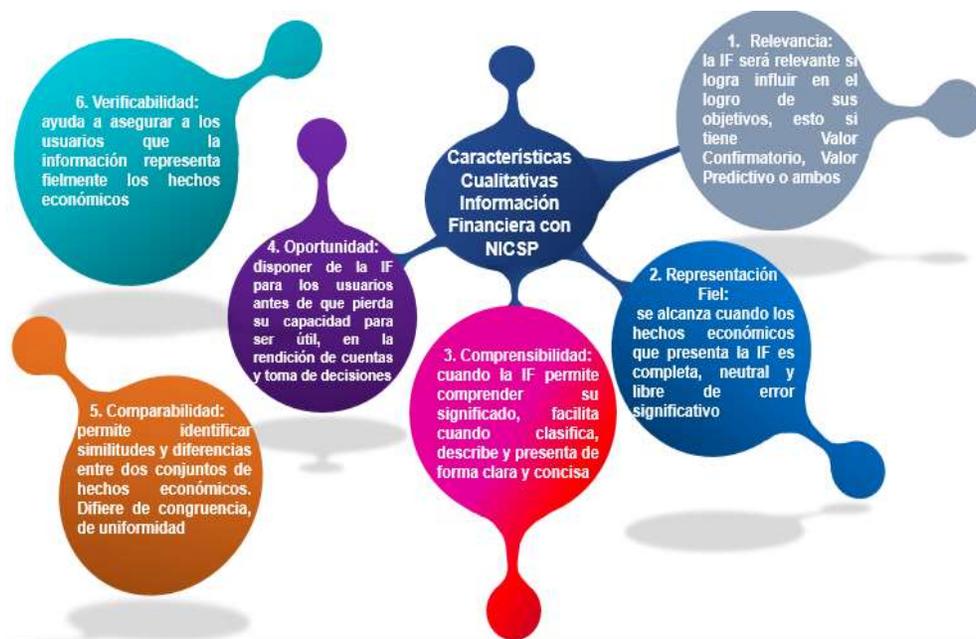


Figura 7. Resumen de características cualitativas de la Información financiera con NICSP. Fuente: Investigadores, 2020.

Componente 3. – Aseguramiento de la calidad de la información financiera: con el afán de que la información financiera del GAD Municipal del cantón Cuenca, tenga una visión más prospectiva, no solamente debe converger hacia las NICSP, que permitirá a la entidad cumplir con las disposiciones del ente rector de finanzas públicas, sino

también enfrentar el gran fenómeno de la globalización en el aspecto contable que atañe a este estudio; también deberá buscar el aseguramiento de la información obtenida, lo que lleva a la incorporación de las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIAA), con esta vinculación en la entidad surgirá el acercamiento con la gestión de calidad de la información financiera. Enlazando las definiciones de contabilidad y auditoría se creará la Contaduría, que se resume en la figura 8.



Figura 8. Relación de la Contabilidad con la Auditoría. Fuente: Investigadores, 2020.

Componente 4. – Fortalecimiento de tareas de planeación, ejecución, control, evaluación y fiscalización: todas las actividades inmersas en la producción de la información financiera, tendrán mayor fuerza, si para su ejecución se respaldan en la normativa que el ente de control del Estado ecuatoriano ha emitido para este propósito, lo que permitirá cumplir con las tareas de forma efectiva y eficiente y que además sus resultados brindarán seguridad razonable y estarán alineadas con los objetivos de su elaboración.

Si bien la entidad aplica las normas de control interno, será imprescindible que se efectúe una valoración actualizada, acorde a los cambios que enfrentará para la obtención de la información que se constituirá en el principal insumo para la rendición de cuentas y la toma de decisiones, en tal virtud, se sugiere que se evalúe si las tareas

que se vienen desarrollando con este propósito, dan como resultado el cumplimiento de las características que se detallan en la figura 9



Figura 9. Información financiera con Normas de Control Interno. Fuente: Investigadores, 2020.

Una vez que se cuente con la evaluación sugerida, el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Cuenca, a través de sus autoridades, deberá disponer el cumplimiento de las actividades de control que contribuirán a fortalecer cada una de las tareas, conforme se detalla en la tabla 1.

Tabla 1
Análisis de inversión

Número	Descripción	Actividades de control	Responsable
405-01	Aplicación de los principios y normas técnicas de Contabilidad Gubernamental	Cumplimiento de la normativa relacionada Aplicación de lo establecido en las NICSP, desde su adopción	Contador General
405-02	Organización del sistema de Contabilidad Gubernamental	Planificación y organización contables Definición de objetivos Establecimiento de procedimientos Elaboración de registros Creación de reportes Emisión de los estados financieros	Coordinador(a) Financiero / Contador (a) General / Director (a) Financiero
405-03	Integración contable de las operaciones financieras	Preparación de información financiera válida, confiable, oportuna para la toma de decisiones	Contador (a)
405-04	Documentación de respaldo y su archivo	Establecimiento de políticas y procedimientos de archivo, conservación y mantenimiento de archivos físicos y magnéticos	Director (a) General Financiero
405-05	Oportunidad en el registro de los hechos económicos y presentación de información financiera	Registro de las operaciones en el momento en que ocurren	Técnico (a) Control Previo Financiero
405-06	Conciliación de los saldos de las cuentas	Procedimiento de verificación de la conformidad de una situación que se refleja en los registros contables	Técnico (a) Control Previo Financiero
405-07	Formularios y documentos	Documentación de sustento legalizada que respalde las operaciones y actos administrativos	Técnico(a) Control Previo Financiero
405-08	Anticipos de fondos	Debidamente controlados y comprometidos en base a la disponibilidad presupuestaria, que garantice una adecuada rendición de cuentas y la devolución de montos no utilizados	Director General Financiero
405-09	Arqueos sorpresivos de los valores en efectivo	Verificación con la finalidad de determinar su existencia física y comprobar su igualdad con los saldos contables	Contador(a)
405-10	Análisis y confirmación de saldos	Comprobación del registro de anticipos y cuentas por cobrar y que los saldos correspondan a transacciones efectivamente realizadas	Contador(a)
405-11	Conciliación y constatación	Verificación de que los saldos de los auxiliares concilien con el saldo de la cuenta del mayor general, para identificar si los saldos corresponden a operaciones realizadas oportunamente registradas en la contabilidad	Supervisor(a) de Recaudación

Fuente: Investigadores, 2020.

Componente 5. – Diseño de esquemas que apoyen la gestión gubernamental en la toma de decisiones: una vez obtenida la información contable, visible a través de los diferentes estados financieros, la Coordinación Financiera estará en capacidad de analizar los resultados a través del método de razones financieras que permitirá tener los criterios y bases suficientes para la toma de decisiones que más convenga al GAD Municipal del Cantón Cuenca y que admitan la optimización de los recursos, así como el verificar el cumplimiento de las obligaciones contraídas para la consecución de los objetivos formulados, la tabla 2, plasma las razones financieras de mayor utilidad, su fórmula de aplicación y en resumen la interpretación que se dará a cada uno de los resultados.

Tabla 2

Aplicación de normas de control interno 405. Administración financiera – contabilidad

Razón	Fórmula	Análisis
Estado de Situación Financiera		
Derecho de proveedores y contratistas	Cuentas por pagar / Patrimonio = %	Informa que porcentaje del patrimonio de la entidad está conformado o comprometido con proveedores y contratistas
	Cuentas por pagar / Activo total = %	Devuelve el porcentaje de activos que pertenece o todavía se adeuda a proveedores y contratistas
Derecho de los prestamistas	Pasivos no corrientes / Patrimonio = %	Se interpreta que del total del patrimonio el porcentaje que arroja es el valor al que tienen derecho los prestamistas o está comprometido con ellos
	Pasivos no corrientes / Activo total = %	Informa el porcentaje del valor total de activos, que le pertenece a los prestamistas. En función de la capacidad de pago que tenga la entidad, se deberá prestar atención a estos indicadores
Modificación de resultados del ejercicio versus el patrimonio	Resultado del ejercicio / Patrimonio = %	Reporta el porcentaje de incremento o disminución del patrimonio durante el ejercicio económico. Se debe considerar que el GAD Municipal de Cuenca, al ser una entidad pública, no tiene como objetivo obtener utilidades, no obstante, debería lograr ser sustentable.
Apalancamiento operacional	Cuentas por pagar / gastos de operación = %	El resultado muestra el porcentaje que de gastos de operación de la entidad que son financiados con créditos de los proveedores.
Costos de endeudamiento	Gastos financieros / Pasivo no corriente = %	Muestra el porcentaje que de intereses sobre los préstamos que la entidad pagó durante el ejercicio económico.
Estado de Resultados		
Participación de los gastos operacionales en los ingresos de operación	Gastos de inversión pública / Ingresos de operación = %	Porcentaje de gastos de inversión en relación con los ingresos de operación
	Gastos en remuneración / Ingresos de operación = %	Porcentaje que la entidad destina al pago de remuneraciones
	Gastos de bienes y servicios / Ingresos de operación = %	Porcentaje de gastos corriente versus los ingresos de operación
Dependencia de gastos de operación con relación a los ingresos por transferencias	Transferencias recibidas / Gastos de operación = %	Sirve para identificar el porcentaje de gastos operacionales que fueron cubiertos con transferencias corrientes y de capital. Se deberá tomar las medidas necesarias para que el resultado del ejercicio económico no represente como pérdida.

Fuente: Investigadores, 2020.

Componente 6. – Impulso a la transparencia y rendición de cuentas: es conocido que las entidades del sector público en el Ecuador están obligadas por normativa legal, al cumplimiento del proceso de rendición de cuentas, sin embargo, más allá de ser una obligación, este procedimiento convendrá se considere como un deber de la máxima autoridad del GAD Municipal de Cantón Cuenca, designado en sus funciones, por elección popular, el mantener la transparencia de su actuar, así como proporcionar datos claros, oportunos, periódicos y veraces del uso de los recursos públicos de los que dispone la entidad, reflejados en la información financiera obtenida a lo largo de la aplicación del modelo de gestión contable.

En este sentido, se propone la implementación del mecanismo de rendición de cuentas mediante Audiencias Públicas Participativas, que son actos populares de diálogo entre la institución y las organizaciones sociales, la ciudadanía y los servidores públicos, se sugiere una frecuencia semestral, tendrá como objetivo la evaluación y el diálogo sobre

la gestión de institucional y el cumplimiento de las responsabilidades, políticas y planes ejecutados durante este período, así se garantizará el derecho de la ciudadanía.

Este evento deberá estar a cargo de la Dirección de Comunicación Institucional, el GAD Municipal podrá obtener retribución a través de la interlocución y diálogo servidores-ciudadanía; además, facilitará la transparencia y circulación de la información de interés público, tales como ejecución presupuestaria, avances, causas de retrasos ocurridos, limitaciones entre otros.

La figura 10 muestra el proceso a seguir para el desarrollo del evento propuesto que permitirá al GAD Municipal de Cuenca, no solo cumplir con disposiciones legales sino, con el deber y la responsabilidad que tiene la entidad con los ciudadanos, que son la razón misma de su existencia.

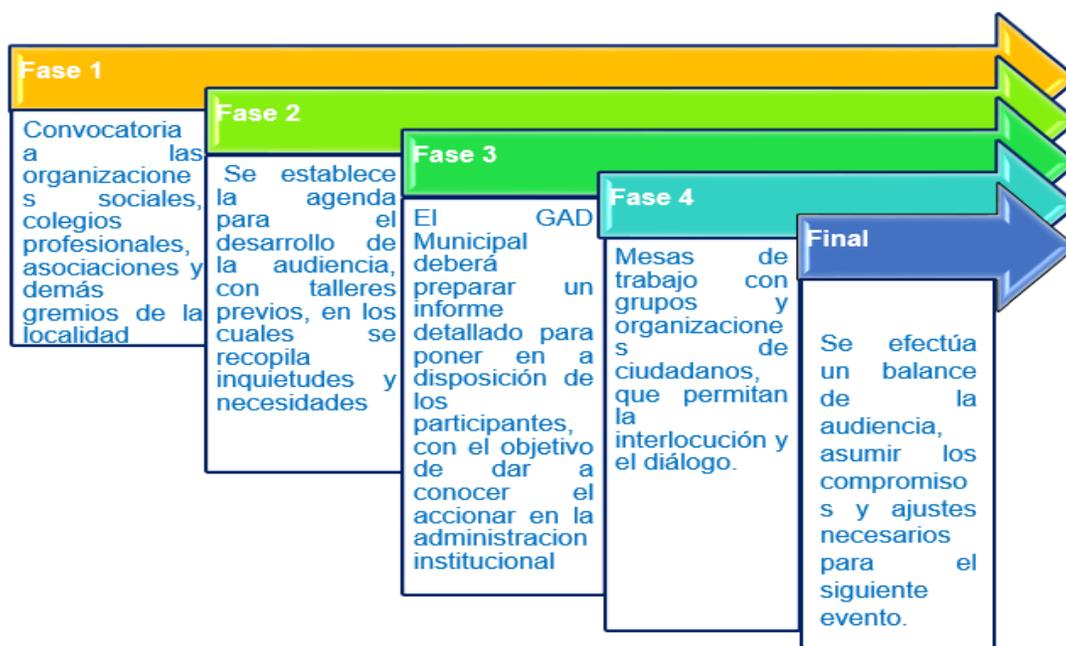


Figura 10. Proceso de Audiencias Públicas Participativas. Fuente: Investigadores, 2020.

Componente 7. – Inhibición de prácticas ilícitas y de corrupción: el fenómeno social, político y económico, que afecta a casi todos los países del mundo, se denomina corrupción, un mal que perjudica a las instituciones democráticas, desacelera el desarrollo económico y contribuye para generar inestabilidad política, en virtud de lo manifestado, es fundamental que el GAD Municipal del Cantón Cuenca adopte para sí,

una política que combata frontalmente este mal que acecha a sus servidores, proveedores y ciudadanía en general.

En base al marco normativo desarrollado por varias organizaciones a nivel mundial como por ejemplo la Convención de las Naciones Unidas Contra la Corrupción; la Convención para Combatir el Cohecho de Funcionarios Públicos Extranjeros en Transacciones Comerciales Internacionales (OCDE); la Convención Interamericana contra la Corrupción de la Organización de Estados Americanos; Transparencia Internacional; Pacto Mundial de Naciones Unidas, entre otras muchas, aún en concordancia con la normativa propia del Ecuador, la organización internacional de normalización (ISO por sus siglas en inglés) ha desarrollado la Norma Internacional ISO 37001:2016, Sistemas de gestión Antisobornos, su aplicación implicaría la definición de procesos sistemáticos que interactúan, para alcanzar el objetivo de mitigar el riesgo de corrupción en el que puede estar inmerso el GAD.

Si bien la implementación de una norma no es garantía de que el soborno, las prácticas ilícitas y la corrupción misma no ocurran, es esencial que la entidad se comprometa y adopte medidas claras de lucha contra la corrupción, que promueva una cultura antisoborno y que trabaje para prevenir el conflicto de intereses, razones suficientes para proponer a las máximas autoridades de la entidad que presupuesten los valores necesarios para la contratación de la consultoría que lleve a cabo la implementación de la norma referida.

Adicionalmente, en la figura 11 se desarrolla un esquema que contiene las principales estrategias con las que la entidad puede dar el primer paso para adquirir la política anticorrupción de la que se ha tratado.



Figura 11. Estrategias anticorrupción para el GAD Municipal de Cuenca. **Fuente:** Investigadores, 2020.

DISCUSIÓN

La Contabilidad Gubernamental en el Ecuador ha sido considerada como integrante principal del sistema de control de las entidades del sector público y tiene como propósito el mantener un sistema uniforme y único contable y de información financiera oportuna, confiable y completa, que permite la rendición de cuentas y la toma de decisiones por parte de los directivos, vincula las operaciones financieras, presupuestarias, patrimoniales y de costos, en base a los principios de contabilidad generalmente aceptados de aplicación en el sector público (Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, 2010). Así lo describe el Código Orgánico de Planificación y Finanzas en el artículo 148 y guarda estrecha relación con la conceptualización de Contabilidad Gubernamental planteada en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado en su artículo 13.

Por su parte, el Ministerio de Economía y Finanzas, en su calidad de ente rector de las finanzas públicas realiza esfuerzos para que el sistema de contabilidad gubernamental, se acople a las exigencias de la normativa internacional, con ese propósito, ha realizado actualizaciones de la normativa técnica que la rige, así como el diseño de un instructivo para la convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), que deberá ser aplicado por todas las instituciones que conforman el sector público no financiero.

En cuanto a la gestión pública, se ha visto que el país ha desarrollado un nuevo sistema de gestión que involucra el servicio de calidad que deben brindar los entes públicos con principios fundamentales como son la transparencia y la rendición de cuentas, principios que han sido adoptados desde la aprobación de la Constitución de la República en el año 2008, en base a la cual se ha desplegado un marco normativo que regula la rendición de cuentas y la participación de la ciudadanía en el actuar de las entidad públicas (Constitución de la República del Ecuador, 2008).

Durante la ejecución de este estudio, se identificó al Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Cuenca, que en su condición de institución pública, cuyo objeto es el atender las necesidades de sus ciudadanos, tiene como obligación desempeñar la gestión institucional con absoluta transparencia de su gestión y utilizando de la manera más eficaz y eficiente las herramientas con las que cuenta, para que al momento de resolver sobre asuntos de orden económico, estos sean lo más eficaces y eficientes posible.

Es importante también destacar que al Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Cuenca, le corresponde dar cumplimiento a la normativa que regula su accionar, en este sentido, la entidad necesita efectuar cambios en el aspecto contable necesarios para la adopción de NICSP, puesto que la Contabilidad se ha constituido en un sistema de registro indispensable para la institución y se deberá ir adaptando acorde a su evolución hasta convertirse en una herramienta de gestión que genera información útil tanto para la toma de decisiones, así como para los procesos de rendición de cuentas.

Con esas consideraciones este trabajo de investigación propone la aplicación del modelo de gestión contable que le permitirá a la entidad, mantenerse a la vanguardia,

en la obtención de su información financiera, así como en los procesos que involucren toma de decisiones en relación con sus recursos económicos, transparencia y rendición de cuentas y lucha contra acciones ilícitas que puedan presentarse en su actuar diario.

FINANCIAMIENTO

No monetario.

AGRADECIMIENTO

A las autoridades de la Dirección Financiera del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Cuenca por el apoyo que brindaron en la realización de esta investigación.

REFERENCIAS CONSULTADAS

Constitución de la República del Ecuador (2008). Título VI. Régimen de Desarrollo. [Title VI. Development Regime]. Recuperado de <https://n9.cl/hd0q>

Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo (2008). Carta Iberoamericana de Calidad en la Gestión Pública. [Iberoamerican Charter for Quality in Public Management]. Recuperado de <https://n9.cl/7rgl3>

Cuadrado- Samaniego, V. (2015). Estrategias para el Alcance de la participación ciudadana: en la formulación de políticas públicas culturales desde la secretaría de cultura del distrito metropolitano de Quito. [Strategies for the Scope of Citizen Participation: in the formulation of cultural public policies from the secretary of culture of the metropolitan district of Quito]. Recuperado de <https://n9.cl/9aj8>

Curzio, L. (1998). Toma de Decisiones. [Decision making]. Recuperado de <https://n9.cl/24zy>

Espinoza-Ortega, A., Narváez-Zurita, C., & Erazo-Álvarez, J. (2019). El control gubernamental a través de la auditoría de gestión bajo los ejes de transparencia, rendición de cuentas y participación ciudadana. [Government control through management audit under the axes of transparency, accountability and citizen participation]. *CIENCIAMATRIA*, 5(1), 533-550. <https://doi.org/10.35381/cm.v5i1.279>

Federación Internacional de Contadores IFAC. (2018). Normas Internacionales de Contabilidad de Sector Público NICSP. [International Public Sector Accounting Standards IPSAS]. Recuperado de <https://n9.cl/92yy7>

- Freire-Romo, G. (2009). La Contabilidad Gubernamental del Ecuador y su Entorno. [The Government Accounting of Ecuador and its Environment]. Recuperado de <https://n9.cl/kmyi>
- García-Sánchez, I. M. (2007). La nueva gestión pública: evolución y tendencias. [The new public management: evolution and trends]. Recuperado de <https://n9.cl/8v55w>
- González-Andrade, L., Narváez-Zurita, C., & Erazo-Álvarez, J. (2019). La auditoría gubernamental y su incidencia en la gestión institucional y manejo de recursos públicos. [Government audit and its impact on institutional management and management of public resources]. *CIENCIAMATRIA*, 5(1), 474-501. <https://doi.org/10.35381/cm.v5i1.277>
- Gobierno autónomo descentralizado municipal del cantón Cuenca (2016). Proceso de rendición de cuentas 2016 – GAD del cantón Cuenca. Informe presentado a la ciudadanía en función de la consulta ciudadana. [Accountability process 2016 - GAD of the canton Cuenca. Report presented to citizens based on citizen consultation]. Recuperado de <https://n9.cl/9wdzr>
- Hernández, R., Fernández, C., Baptista, P. (2014). Metodología de la Investigación. [Investigation methodology]. México: Editorial Mc – Graw – Hill Interamericana. Sexta edición.
- Jara-Iñiguez, I. (2019). Transparencia y Nueva Gestión Pública en Ecuador. [Transparency and New Public Management in Ecuador]. Recuperado de <https://n9.cl/t5di>
- Medina-Castillo W., & Morocho-Román, Z. (2015). Contabilidad Gubernamental. [Government Accounting]. Machala, Ecuador: Universidad Técnica de Machala. Recuperado de <https://n9.cl/howz>
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2016). Principios y Normas Técnicas de Contabilidad Gubernamental. Acuerdo 0067. [Principles and Technical Standards of Government Accounting. Agreement 0067]. Recuperado de <https://n9.cl/jk2c>
- Ministerio de Economía y Finanzas Públicas. (2005). Manual de Contabilidad Gubernamental. [Government Accounting Manual]. Recuperado de <https://n9.cl/ne5u1>
- Ministerio de Economía y Finanzas Públicas. (2010). Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas. [Organic Code of Planning and Public Finance]. Recuperado de <https://n9.cl/vf6x>
- Murillo-Apolo, L., Narváez-Zurita, C., & Erazo-Álvarez, J. (2019). Sistema de control interno con enfoque en la ISO 9001: 2015 en la bananera Monterrey. [Internal control system with focus on ISO 9001: 2015 in the banana plantation Monterrey].

Revista Arbitrada Interdisciplinaria Koinonía, 4(2), 241-264.
<http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v4i2.474>

Registro Oficial Suplemento 595 de 12-jun.-2002. Ley Orgánica de la Contraloría General de Estado 2002. [Organic Law of the General Comptroller of State 2002]. Recuperado de <https://n9.cl/evnm>

Registro Oficial Suplemento 383 de 26-nov.-2014. Reglamento del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas. [Regulation of the Organic Code of Planning and Public Finance]. Recuperado de <https://n9.cl/96gc>

©2020 por los autores. Este artículo es de acceso abierto y distribuido según los términos y condiciones de la licencia Creative Commons Atribución-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional (CC BY-NC-SA 4.0) (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/>).