

Título: Contabilidad de proyectos asociados al desarrollo local: Diagnóstico para el perfeccionamiento

Autores: Lic. Annisel Díaz Montes anniseldm@uclv.cu

MsC. Dagmara Quintero Silverio dagmaraqs@uclv.cu

Dr. Abel Sarduy Quintanilla abelsg@uclv.edu.cu

Dr. Inocencio Raúl Sánchez Machado raulsm@uclv.edu.cu

Institución: Universidad Central “Marta Abreu” de Las Villas.

RESUMEN

Durante las últimas décadas adquieren importancia las estrategias y proyectos concebidos para el estudio de las dinámicas del desarrollo económico local. A pesar de los problemas estructurales existentes en la sociedad mundial actual, y las diferencias socioeconómicas existentes entre ellas el desarrollo local puede ser efectivo en las condiciones de la economía cubana, por lo que Cuba no es un caso excepcional. Sin embargo, hay deficiencias en la contabilidad de los proyectos de desarrollo local y en la información contable que se tributa a los distintos usuarios. En función de ello esta investigación se focaliza en Diagnosticar la situación actual en Villa Clara de la contabilidad de proyectos asociados al desarrollo local como fuente de información para los diferentes usuarios. Se hizo un estudio de 4 entidades (la Empresa CALCONF, la Dirección Provincial de Servicios Comunes, el Sectorial de Cultura en Remedios y el INDER de Remedios) mediante una guía-diagnóstico elaborada por los autores, la aplicación de cuestionarios, la revisión de la documentación contable y financiera de los proyectos de desarrollo local y entrevistas abiertas. Se arribaron a conclusiones que se sintetizan en que hay deficiencias en la organización de la contabilidad debido a que no se emite información contable del proyecto, lo que dificulta el análisis de la información para los diferentes decisores identificados en el trabajo.

Palabras Claves: Contabilidad de proyectos, información contable.

INTRODUCCIÓN

En la actualidad la economía mundial se encuentra inmersa en situaciones de extraordinaria complejidad, inseguridad, riesgos y transformaciones, por lo que se exige de los especialistas análisis para la búsqueda de nuevas opciones a las complejas disyuntivas económicas por las que transita la Humanidad. Como alternativa a esta problemática y como consecuencia del proceso de globalización económica surge, como creativo paradigma, el desarrollo local. Esta nueva concepción de desarrollo desde una perspectiva local no solo tiene en cuenta la capacidad de innovación de las empresas locales sino también el aprovechamiento de los recursos endógenos, sin renunciar a las oportunidades externas.

A pesar de los problemas estructurales existentes en la sociedad mundial actual, y las diferencias socioeconómicas existentes entre ellas el desarrollo local puede ser efectivo en las condiciones de la economía cubana, por lo que Cuba no es un caso excepcional. La década de los 90 significó para Cuba el inicio de una de las peores crisis de su historia revolucionaria, determinada por una caída abrupta de su PIB, una incapacidad para la reconversión de su patrón de crecimiento, y para la conservación de los niveles de vida alcanzada en la etapa revolucionaria. Crisis, que si bien fue causa del derrumbe del campo socialista, fue una franca expresión de la debilidad del modelo económico existente hasta entonces. “La crisis impactó todos los aspectos de la vida económica, social y ambiental del país, pero su más dramática expresión ocurrió en la escala local: el municipio.” (Guzón, 2010)

Como respuesta a los problemas señalados en el párrafo anterior, el Estado Cubano inicia un proceso encaminado a fortalecer la autoridad de los territorios, a través de una mayor

descentralización, que permitiera más autonomía en la gestión de sus recursos. En ello, la idea del espacio local, y su papel en la contribución al desarrollo, comienza a sistematizarse en una teoría, que se va construyendo hasta hoy, desde una lectura universal de la teoría de desarrollo local, pero contextualizándola en las realidades de la sociedad cubana.

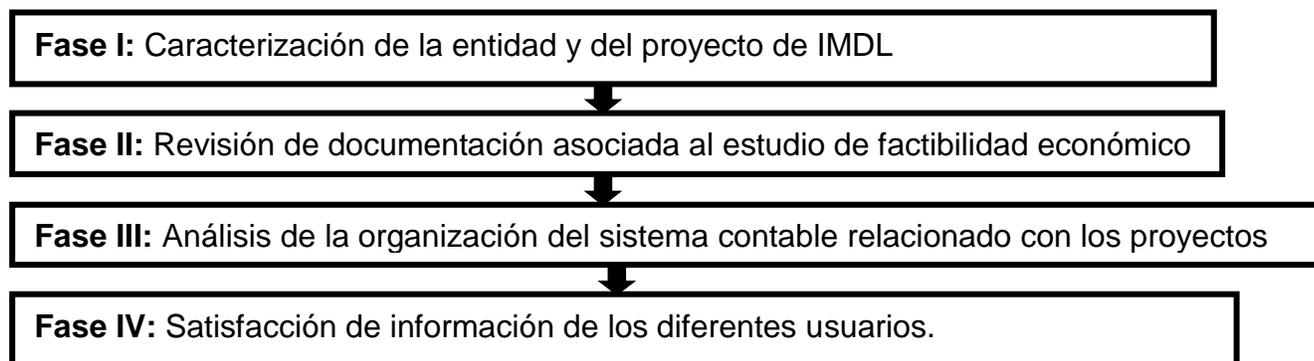
En el proceso de actualización del modelo socioeconómico cubano, los municipios y su capacidad de transformar sus realidades desde sus potencialidades locales han sido objeto de análisis en los lineamientos de la Política Económica y Social del Partido Comunista de Cuba en su VI Congreso; específicamente en su Lineamiento 37 se ratifica que se le debe prestar especial atención a las inversiones locales como vía de desarrollo, por lo que “el desarrollo de proyectos locales, conducidos por los Consejos de Administración Municipales, en especial los referidos a la producción de alimentos, constituye una estrategia de trabajo para el autoabastecimiento municipal, favoreciendo el desarrollo de las minindustrias y centros de servicios, en el que el principio de la auto sustentabilidad financiera será el elemento esencial, armónicamente compatibilizado con los objetivos del plan de la Economía Nacional”.(Lineamiento 37: 25)

En la concepción del desarrollo local, a los gobiernos locales se les otorga un mayor protagonismo en la gestión económica de los proyectos, a ellos corresponde decidir, administrar y evaluar, mediante una metodología, los proyectos de inversión que deben ser ejecutados en el territorio, teniendo en cuenta su factibilidad y viabilidad económico - financiera. En este proceso de toma de decisiones, la contabilidad juega un papel importante a la hora de satisfacer las necesidades de información de los diferentes usuarios (gobiernos locales, Direcciones de Economía y Planificación, evaluadores de proyectos, empresarios, etc.). *En este sentido se ha identificado como una deficiencia la contabilidad de proyectos asociados al desarrollo local, al no contarse con información oportuna y veraz que contribuya a la correcta toma de decisiones, al análisis de pre-inversión y de post – inversión mediante la comprobación de los resultados previstos en el estudio de factibilidad y la retroalimentación para futuros proyectos de inversión.*

Como resultado del diagnóstico realizado se identifican deficiencias en la organización de la contabilidad de proyectos asociados al desarrollo local como fuente de información a los diferentes usuarios. Los métodos y técnicas de investigación utilizados son de nivel teórico y empírico. Además, de la revisión bibliográfica y técnicas de observación y cuestionarios.

DESARROLLO

Con vistas a determinar la situación actual que presenta la contabilidad de los proyectos relacionados con el desarrollo local en entidades de Villa Clara se confecciona una guía diagnóstica. Para ello se tuvo en cuenta la legislación vigente, así como los procedimientos establecidos por los organismos rectores de la actividad de desarrollo local para la presentación, aprobación y ejecución de los proyectos. La guía se organiza en cuatro fases fundamentales que se detallan a continuación:



En la primera fase se desarrolla una caracterización de la entidad a partir:

- 1.1 Tipo de organización (empresa, U/P de tratamiento especial y U/P).
- 1.2 Grado de subordinación.
- 1.3 Estructura organizativa.
- 1.4 Objeto social de la entidad.
- 1.5 Objetivo fundamental del proyecto de desarrollo local, su fecha de aprobación y otros elementos importantes.

En la segunda fase se revisa y analiza la documentación emitida por la entidad en la fase de pre – inversión y fundamentalmente se enmarca en los siguientes aspectos:

- 2.1 Revisión del resumen ejecutivo del proyecto y del estudio de factibilidad económico.
- 2.2 Verificar que toda la documentación exista y que se encuentre debidamente custodiada y archivada.
- 2.3 Analizar elementos detallados en el estudio de factibilidad económico, específicamente ingresos, gastos, pagos de créditos, utilidades y aportes al CAM.

Para el desarrollo de la fase No 3 se conciben varios aspectos fundamentales que se enumeran a continuación:

- 3.1 Verificar la existencia de un Manual de Procedimientos Contables de la entidad y comprobar que estén definidas las operaciones específicas para la actividad del proyecto.
- 3.2 Verificar en el área económica de la entidad el conocimiento sobre el proceso contable del proyecto de desarrollo local.
- 3.3 Verificar fuentes de financiamiento del proyecto (créditos bancarios, donativos, financiamiento central).
- 3.4 Verificar registro contable de la inversión inicial.
- 3.5 Verificar que el registro contable del proyecto se encuentre en un centro de costo independiente, ajustado a las características del mismo. Que se diferencien ingresos, gastos y otras partidas de las del resto de la entidad.
- 3.6 Verificar la correspondencia entre el registro contable de las partidas de gastos e ingresos con los documentos primarios, en los casos que corresponda.
- 3.7 Analizar el procedimiento utilizado para la determinación del costo de venta.
- 3.8 Verificar si se emiten, con carácter interno en la entidad, Estado de Resultados asociados al proyecto en cuestión.
- 3.9 Verificar el registro contable del aporte correspondiente al gobierno.
- 3.10 En el caso de las U/P con tratamiento especial y de las U/P, verificar como se inserta la contabilidad del proyecto a la contabilidad propiamente de estas entidades.
- 3.11 En el caso del CAM, verificar el registro contable del aporte recibido de las entidades que desarrollan proyectos de IMDL, así como el control y operatividad del fondo disponible.

Para el desarrollo de la cuarta fase de la guía diagnóstico en un primer momento se define la información que se tributa asociada al proyecto por parte de la entidad a los diferentes usuarios. Además, se hace necesario la aplicación de cuestionarios a los diferentes directivos de entidades y otros usuarios (DMEP), CAM y DPEP) con el objetivo de conocer la utilidad de la información recibida y el grado de satisfacción. Asimismo, se verifican algunas cuestiones que se detallan a continuación y que se dividen desde el punto de vista de la entidad y de otros usuarios.

En la entidad:

- 4.1 Revisar las actas del Consejo de Dirección.
- 4.2 Verificar qué información se tributa, con qué sistematicidad y qué requerimientos tiene.
- 4.3 Constatar qué nivel de utilidad tiene la información.
- 4.4 Verificar si se calculan indicadores asociados a la post – inversión y con qué objetivo.

Otros usuarios (DMEP, CAM y DPEP)

4.5 Verificar la existencia de un banco de información de archivos relacionados con los proyectos de inversión desde su concepción hasta su puesta en marcha.

4.6 Verificar el grado de utilización del banco de información como referencia para la realización de futuros proyectos.

4.7 Verificar qué información solicitan, con qué sistematicidad y qué requisitos debe cumplir.

4.8 Constatar qué análisis se realiza a cada nivel con la información solicitada.

4.9 Verificar si se calculan indicadores asociados a la post – inversión.

Para la realización del diagnóstico se tomaron como casos de estudio las entidades: Empresa Provincial de Confecciones y Calzado, Dirección Provincial de Servicios Comunes, Sectorial Municipal de Cultura en Remedios y el INDER Municipal de Remedios. La selección de las entidades se realizó a partir de un muestreo no probabilístico y teniendo en cuenta los criterios de los autores sobre la base de un conjunto de características que justifican su selección, entre las que se destacan: Sugerencia de la DPEP del territorio, la ubicación de las entidades, la diversidad de entidades (Empresa, U/P de Tratamiento Especial y U/P), el tiempo destinado a la investigación, y la posibilidad de acceder a la información de estas entidades.

Empresa Provincial de Confecciones y Calzado: Resultados de la Fase I: La Empresa Provincial de Confecciones y Calzado (CALCONF), integrada al Grupo Empresarial de Industria y Artesanía de Villa Clara (VICLAR), constituye dentro del Poder Popular una de las organizaciones que más inciden en el nivel de vida de la población local. Su encargo estatal fundamental es producir bienes de consumo para el mercado industrial y particularmente para el Plan Turquino-Manatí. Dentro de sus productos fundamentales se encuentran: ropa de vestir, calzado, guantes de trabajo, artículos para el avituallamiento del hogar, insumos para los hoteles, uniformes, ropa de trabajo, overoles, entre otras producciones.

Presenta una estructura organizativa integrada por ocho Unidades Empresariales de Base (UEB) que se subordinan directamente a la dirección general de la empresa. Dentro de ellas se encuentra la UEB No 5 Santa Clara, la cual será objeto de estudio de esta investigación, en ella se contabilizan las operaciones económicas de tres talleres de confecciones de la provincia, dentro de los que se encuentra el Taller de Confecciones y Bordado del proyecto de IMDL. En este taller se efectúa todo el proceso productivo de los productos que se confeccionan como resultado de la iniciativa local desde el corte hasta su terminación.

En el año 2011 fue aprobado en el Plan de Inversiones de la empresa la ejecución del proyecto de desarrollo local para la confección de producciones varias fundamentalmente ropa de canastilla, guayaberas, camisetas y otras confecciones de punto tanto para el mercado interno como para la exportación; con el objetivo de cubrir la demanda existente y no satisfecha con la capacidad actual instalada. Los recursos tales como los tejidos de punto para la confección de las camisetas, tejidos poplin en colores pasteles e hilos de bordado se importarían a través de la Empresa Importadora del Ministerio de la Industria Ligera (MINIL) y la Empresa Importadora-Exportadora CONSUMIMPORT. Los demás suministros se debían obtener mediante los proveedores nacionales Empresa Textil Desembarco del Granma, Transgardis y Metrotes.

Resultados de la Fase II: Se pudo comprobar que durante la fase de pre – inversión del proyecto la empresa CALCONF emitió toda la documentación establecida por el MEP para la presentación y aprobación del proyecto. La misma se encuentra debidamente custodiada, archivada y organizada en un expediente desde su concepción hasta su puesta en marcha.

Además, se pudo analizar que el proyecto tuvo un costo de 85.0 MCUC destinado a equipos, construcción y montaje y otros. Según el cálculo de las ventas y a partir de las utilidades, 70.5 MCUC, se lograría recuperar esta inversión antes del año y crear 28 nuevos empleos.

Como parte de la idea inicial que se concibe en este proyecto, no se tiene en cuenta el crédito para capital de trabajo, pues con la idea de minimizar los gastos, la empresa disponía con una aprobación de capacidad financiera (CF) para compra de materias primas por un valor de 708749.00 CUC al encontrarse en el marco del MINIL. Además, al contar con un crédito a 360 días y con la capacidad financiera para la obtención del nivel de materias primas necesarias se liquidaría la deuda en tiempo. Al pasar la entidad al CAP, no se podía continuar importando mediante CONSUMIMPORT, pues el MEP no autorizaba la utilización de CF para la importación. Ante esta situación el Grupo VICLAR propuso un local para ser utilizado como taller de confecciones y bordado y la entidad solicitó a BANDEC cierta renegociación en cuanto a: aplazar la amortización del crédito, incrementar el crédito para garantizar la continuidad del proyecto y la terminación de la construcción del local, además de reevaluar el proyecto con una afectación en el costo de producción y por ende en las utilidades a obtener. En estos momentos el proyecto no genera utilidades por causa del difícil acceso a los tejidos y como consecuencia de en este año no ha efectuado el aporte correspondiente al CAM del municipio de Santa Clara.

Resultados de la Fase III: **3.1** Se pudo constatar que la entidad no cuenta con un Manual de Procedimientos, donde se establezcan aspectos generales de la contabilidad a nivel empresarial, así como específicos para las UEB subordinadas. También se corroboró la inexistencia de manuales en la UEB objeto de estudio. Es válido señalar que se dispone de resoluciones vigentes del MFP, un manual de procedimientos del grupo VICLAR del 2011, el consultor electrónico de DISAIC, entre otras disposiciones.

3.2 Se pudo constatar que en el área económica de la entidad existe desconocimiento sobre el proceso contable del proyecto de desarrollo local, solo una persona conoce sobre el tema pues es el encargado de llevar a cabo todo el proceso.

3.3 Se verificó que la fuente de financiamiento del proyecto fue a partir de un crédito bancario en divisa 85.0 MCUC y en moneda nacional 12.5 MCUP, que la entidad solicita a BANDEC.

3.4 Se comprobó que el registro contable de la inversión inicial fue efectuado en la entidad. En el costo de las máquinas adquiridas fueron incluidos todos los gastos asociados desde la compra hasta su puesta en marcha. Estos activos fijos tangibles fueron transferidos por operaciones entre dependencias a la UEB No 5 para que en ella sean controlados y se efectúe el registro contable correspondiente a su depreciación. En el caso del registro de la depreciación se efectúa mensualmente de manera automática en el sistema automatizado VERSAT SARASOLA.

3.5 Se pudo constatar que el registro contable de las operaciones del proyecto de desarrollo local se contabilizan en un centro de costo independiente denominado 46, diferenciando algunos gastos del resto de la entidad. Entre estos gastos se encuentran los materiales, salarios, depreciación, energía, agua y teléfono; pues otros como gastos financieros, de distribución y venta, generales y de administración son contabilizados en la empresa y no cargados en el centro de costo del proyecto por acuerdo del consejo de dirección con el objetivo de no afectar su resultado económico a pesar de su vinculación directa con el proyecto.

Para el registro contable de los gastos por concepto de energía, agua y teléfono la empresa envía mensualmente el valor de su consumo para que sean contabilizados en la UEB.

En la UEB No 5 Santa Clara no se cuenta con un área de ventas por lo que las producciones se transfieren contablemente a la empresa, a precio de costo, mediante operaciones entre dependencias. En el área de comercialización y ventas de la empresa se concentra la venta de las producciones y el registro contable de los ingresos provenientes de la iniciativa local. La empresa conoce los ingresos por ventas específicos del centro de costo del proyecto

pero no sucede lo mismo con las Cuentas por Cobrar y el Efectivo que se recibe por el cobro de estas ventas, pues no se registran en subcuentas independientes, identificadas como proyecto de desarrollo local, sino que se mezclan con las Cuentas por Cobrar y el Efectivo en Banco procedente de la actividad normal de la empresa.

Independientemente de ello la UEB posee una cuenta de Efectivo en Banco limitada (cuenta de gasto), su entrada proviene de transferencias de la empresa solo para gastos de los tres talleres que a ella se subordinan, como por ejemplo los pagos a la Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT).

Al concluir el período económico el área de comercialización y ventas de la empresa informa a la UEB el importe total de los ingresos por ventas procedentes del proyecto de desarrollo local para elaborar el Estado de Resultados del proyecto.

Por tanto solo se distinguen de manera independiente los gastos e ingresos del proyecto, en el caso del Efectivo y las Cuentas por Cobrar se encuentran mezcladas con las del resto de la empresa. Además, con los Activos Fijos Tangibles sucede lo mismo, pues al terminar el mes la UEB emite un Balance de Comprobación de Saldos en el que se exponen de manera general y no identificados por centro de costo al que pertenecen.

3.6 A partir de una muestra analizada de facturas de venta, vales de salida y transferencias entre la UEB y la empresa, se pudo constatar que existe total correspondencia entre el registro contable de las partidas de gastos e ingresos con los documentos primarios antes mencionados.

3.7 Se pudo constatar que la empresa utiliza un Sistema de Costo Predeterminado y los gastos de energía, agua, teléfono y depreciación son considerados como gastos indirectos de producción que se distribuyen sobre la base del salario directo. En la determinación del costo de venta se tienen en cuenta el gasto de materiales, salario y todos los gastos indirectos antes mencionados, pues sus importes son transferidos contablemente a la cuenta Costo de Venta al finalizar el período económico.

3.8 Se pudo verificar que en la UEB se emite mensualmente un Estado de Resultados y que existe distorsión en el resultado económico que se muestra, pues no hay correspondencia entre los ingresos y gastos del proyecto debido a que en estos momentos la mayoría de los ingresos que se obtienen en el taller son en CUP y un porcentaje considerable de los gastos incurridos son en CUC. El Estado de Resultados que se confecciona y se exige para determinar la utilidad o pérdida y el correspondiente aporte al municipio solo se tienen en cuenta los ingresos y los gastos en CUC. Es válido aclarar que el método aplicado para la determinación del precio es el de la correlación, lo que ha incidido en el comportamiento favorable de los ingresos obtenidos en el último período.

3.9 En el caso del aporte al CAM en la UEB solo se determina el valor que se debe aportar, el registro contable del aporte y su pago se realiza en la empresa a partir de un débito a Cuentas por Cobrar Diversas (CUP) y un crédito al Efectivo en Banco (CUC)

Resultados de la Fase IV: **4.1** Se pudo constatar mediante la revisión de una muestra de las actas del Consejo de Dirección que la dirección de la entidad analiza en cada consejo de dirección el avance del proyecto de desarrollo local y se buscan nuevos mecanismos y estrategias para incrementar y continuar la producción con el objetivo de elevar los resultados del proyecto y tributar en mayor proporción al municipio.

4.2 Se pudo corroborar que la empresa al finalizar cada mes emite a la DPEP un informe tabulado de los ingresos, gastos, utilidades y aportes al CAM planificados y reales. Asimismo, cada año la empresa entrega a solicitud de la DMEP y el CAM un modelo denominado "Control del Plan" y una Guía para el Control de los proyectos de IMDL; en cada uno de ellos se informa sobre los ingresos, insumos, utilidades, aportes al CAM del proyecto, entre otras cuestiones. Además, todos los segundos martes de cada mes la empresa debe

participar en una reunión del GTEL en la que rinde cuentas e informa sobre la marcha del proyecto.

4.3 Se pudo percibir mediante la aplicación de cuestionarios al director y económica de la empresa y a la económica de la UEB No 5 Santa Clara que la utilidad de la información que se emite del proyecto solo se enmarca en el análisis de la utilidad o pérdida del proyecto solo en CUC y de su aporte al municipio.

4.4 Se verificó que la empresa no calcula indicadores para el análisis post – inversión, por lo que no conoce en qué medida se cumplió con lo previsto en el estudio de factibilidad económico del proyecto de IMDL.

Dirección Provincial de Servicios Comunes: Resultados de la Fase I: La Dirección Provincial de Servicios Comunes constituye una U/P de Tratamiento Especial, se encuentra subordinada a la Asamblea Provincial del Poder Popular en VC. y se le subordinan metodológicamente las trece U/P Municipales de la provincia. Presenta una estructura organizativa que consta de las siguientes áreas: Zoológico, Dos fábricas de ataúdes (Quemado y Santa Clara), Unidad Básica de Trabajo en Caibarién, Complejo Científico de las Flores y Administración que incluye: Dirección, Comercialización, Higiene y Necrología, Economía, Recursos Humanos, Aseguramiento, Taller de Transporte, Serenos, Sala de Análisis, Servicio de Mantenimiento y Arreglos Florales.

Con el objetivo de garantizar la sostenibilidad de los territorios, varias actividades que se desarrollaban de forma habitual en la Dirección de Comunes dieron un giro diferente. A partir del mes de Diciembre de 2009 los nuevos contratos y clientes que se concertaron para el desarrollo de estas actividades se consideraron como proyectos de IMDL por decisiones económicas del país, pero solo los que se contraen a partir de esa fecha los que ya existían no se consideraron como proyectos de desarrollo local. Dentro de ellas se encuentran los arreglos florales, recogida de desechos sólidos, mantenimiento de áreas verdes y limpieza de playas que se despliegan en la Unidad Básica de Trabajo (UBT) en Caibarién. El registro contable de las transacciones de cada uno de estos proyectos de desarrollo local se realiza directamente en la Dirección Provincial de Servicios Comunes. En ella se controla la ejecución de las actividades de estos proyectos y se distribuye de la utilidad de cada uno de los proyectos de IMDL un 25% para el CAM del municipio de Caibarién, un 25% para la Dirección Municipal de Servicios Comunes de Caibarién y se apropia del 50 % restante.

Resultados de la Fase II: Estos proyectos de desarrollo local no cuentan con un estudio de factibilidad económico pero si con los documentos que amparan la licencia comercial y el cambio del objeto social de Comunes, pues no se podían desarrollar esos servicios como IMDL si no estaban contempladas de esa forma en el objeto social de la entidad.

Resultados de Fase III: 3.1 La entidad no cuenta con un Manual de Procedimientos. Es válido señalar que se toma como referencia lo expuesto en el consultor electrónico de DISAIC.

3.2 En el área económica de la entidad existe desconocimiento sobre el proceso contable del proyecto de desarrollo local, solo una persona, en este caso el director económico, conoce sobre el tema pues es el encargado de llevar a cabo todo el proceso.

3.3 y 3.4 Para estos proyectos de desarrollo local no se dispusieron de fuentes de financiamiento ni de inversión inicial, como resultado de formar parte de los servicios de la actividad de la Dirección de Comunes mucho antes del surgimiento de los proyectos de desarrollo local en la provincia.

3.5 El registro contable de las operaciones de cada proyecto de desarrollo local se contabilizan en un centro de costo independiente, diferenciando ingresos y gastos. En el caso del efectivo su tratamiento contable se desarrolla en la cuenta de Efectivo en CUC habilitada luego de que en la entidad se desplegaran los proyectos de desarrollo local.

Asimismo con las Cuentas por Cobrar sucede lo mismo, los cobros pendientes por concepto de servicios prestados que se consideran proyectos de IMDL se procesan contablemente en subcuentas de la cuenta Cuentas por Cobrar de la entidad.

Los gastos de materiales, mano de obra, depreciación, energía, agua, teléfono, servicio de correo y servicio de transportación de trabajadores se registran en el centro de costo del proyecto que corresponda, luego se transfieren sus valores a la cuenta Producción en Proceso porque se asume el criterio de que todos ellos conforman el proceso de producción. Por tanto se comprobó que no se considera ningún gasto de la UBT Caibarién como gasto indirecto de producción. En el caso de los ingresos sucede lo mismo, se contabilizan de forma separada en el centro de costo del proyecto que corresponda y todos los ingresos que se obtienen son en CUC, pues estos servicios son contratados por hoteles de la cayería norte de la provincia. Se comprobó además que la Dirección Provincial de Comunales no identifica los Activos Fijos Tangibles asociados a cada proyecto en su centro de costo sino que lo incluye sin ningún tratamiento diferenciado en las cuentas de la actividad normal de la entidad.

3.6 Se verificó a partir de una muestra analizada de facturas de ventas y de compras a proveedores que existe total correspondencia entre el registro contable de las partidas de ingresos y gastos con el documento primario antes mencionado.

3.7 Se pudo constatar que el sistema de costo utilizado es por órdenes de producción y en la determinación del costo de venta se tienen en cuenta todos los gastos que se generan en la UBT Caibarién, pues al concluir el período económico se transfieren sus importes a la cuenta de Producción en Proceso y de ella a la cuenta Costo de Venta, teniendo en cuenta de que al finalizar el mes no queda nada en proceso.

3.8 En la Dirección Provincial de Comunales se emite al finalizar cada mes un Estado de Resultados, para análisis interno, en el que comparan ingresos y gastos solo en CUC de cada proyecto de desarrollo local y la distribución de sus utilidades.

3.9 El registro contable del aporte al CAM se efectúa mediante débitos a las Cuentas por Cobrar Diversas – Operaciones Corrientes y Créditos a Efectivo en Banco.

3.10 Se verificó que la contabilidad del proyecto se encuentra insertada en la contabilidad de la Dirección Provincial de Servicios Comunales. Se cumple con lo dispuesto para U/P con tratamiento especial, es decir la información contable se rige por las normas definidas para el sector empresarial.

Resultados de la Fase IV: 4.1 Se pudo constatar mediante la revisión de una muestra seleccionada de las actas del Consejo de Dirección que la dirección de la entidad analiza en cada una de estas reuniones los resultados económicos de los proyectos.

4.2 La Dirección Provincial de Comunales al finalizar cada mes emite a la DPEP un informe tabulado de los ingresos, gastos, utilidades y aportes al CAM planificados y reales.

4.3 Se pudo constatar mediante la aplicación de un cuestionario al económico de la Dirección Provincial de Comunales que la utilidad de la información que se emite del proyecto solo se enmarca en el análisis del aporte al municipio.

4.4 No se calculan indicadores para el análisis post – inversión, pues como estos proyectos no tiene un estudio de factibilidad económico no existen datos precedentes para efectuar comparaciones entre lo planificado y realmente ejecutado, por lo que no se efectúa ningún análisis ex – post.

Sectorial Municipal de Cultura en Remedios: Resultados de la Fase I: El Sectorial Municipal de Cultura en Remedios constituye una Unidad Presupuestada, se encarga de fomentar y promover el movimiento sociocultural del municipio a favor del desarrollo de una cultura integral. También se responsabiliza en la aplicación de la política cultural del país a esta instancia con la función de controlar todas las actividades culturales que se desarrollan en este

municipio y dentro de las que se encuentran las reconocidas Parrandas Remedianas o Fiestas de San Juan de los Remedios. Dentro de sus funciones fundamentales se encuentra controlar y registrar contablemente los resultados económicos de los proyectos de desarrollo local que tiene a su cargo el Sectorial de Cultura. Estos proyectos fueron concebidos en función de la potencialidad del territorio y la necesidad de aprovechar las visitas de turistas de la Cayería Norte. Esta entidad tiene bajo su responsabilidad varias iniciativas locales, entre las que se encuentra el proyecto " Recorridos por la Ciudad ", que consiste en un recorrido por instituciones culturales e históricas del Centro Histórico de la ciudad reconocidas en el país. Todas las operaciones económicas que se derivan de este proyecto deben ser contabilizadas y controladas en el Sectorial Municipal de Cultura en Remedios. Este proyecto aporta al municipio el 25% de sus utilidades y el 75% restante al Sectorial Municipal, en este caso la Dirección Provincial de Cultura de la provincia no recibe nada como resultado de decisiones del aparato directivo de esta entidad. Como consecuencia de ello en la Dirección Provincial de Cultura de Villa Clara no se registran contablemente ninguna de las operaciones relacionadas con los proyectos de desarrollo local. Del mismo modo no se controla el funcionamiento de los mismos, pues en el área económica se desconoce totalmente sobre los resultados económicos de los proyectos de IMDL del municipio de Remedios. La Dirección Provincial de Cultura solo funciona como intermediario en función de informaciones que solicita la DPEP. A pesar de todo lo anterior, en Cultura Provincial existe un expediente que archiva algunos documentos de los proyectos pero fundamentalmente de los primeros que fueron aprobados.

Resultados de la Fase II: En el Sectorial Municipal de Cultura no se cuenta con la documentación establecida para la presentación y aprobación del proyecto, ni con el estudio de factibilidad económico del mismo.

Resultados de la Fase III: 3.1 No se cuenta con un Manual de Procedimientos, donde se establezcan aspectos generales de la contabilidad a nivel de U/P, así como específico para la actividad de los proyectos de desarrollo local.

3.2 Existe un desconocimiento total en el personal de esta área sobre el proceso contable del proyecto de desarrollo local.

3.3 y 3.4 Para este proyecto de desarrollo local no se dispuso de fuente de financiamiento ni de inversión inicial, aunque al inicio de la idea del desarrollo local, el país transfirió un monto de efectivo a fondo perdido a cada municipio con el objetivo de fomentar esta nueva forma de desarrollo, pero no se pudo corroborar con exactitud si en el caso de este proyecto se consideró contablemente como una fuente de financiamiento.

3.5 No se tiene habilitado un centro de costo independiente para el proyecto de desarrollo local. Solo se tiene definida una cuenta de Efectivo para desarrollo local en CUC, de la cual desembolsan e ingresan efectivo no solo por desarrollo local sino también por otros conceptos que no son los definidos para el uso de esta cuenta como por ejemplo los pagos a trabajadores por cuenta propia y a entidades por las festividades de las parrandas y las transferencias de efectivo del gobierno municipal para uso de las parrandas y no para el desarrollo local.

La Agencia Paradiso contrata el servicio a la Sectorial de Cultura y se encarga de la transportación de los turistas y de efectuar el recorrido por la ciudad, por tanto se pudo constatar que no existen comprobantes de operaciones que muestren los ingresos y gastos del proyecto, pues en el caso de este proyecto no se reconocen gastos aunque en realidad si ocurren. El Sectorial de Cultura asume el criterio de que todos los gastos son asumidos por la Agencia Paradiso. Se observaron algunas facturas emitidas por la Agencia Paradiso al Sectorial de Cultura donde se muestra la cantidad de personas, la tarifa unitaria y el importe total que le corresponde cobrar a la Sectorial.

3.6 Se verificó una muestra de facturas pero no cuentan con registros contables que respalden esos documentos.

3.7 y 3.8 No se determina costo de venta, pues la Sectorial de Cultura no genera gastos en este proyecto y no cuenta con un registro contable de los mismos. También se comprobó que no se confecciona un Estado de Resultados del proyecto mensualmente.

3.9 Inexistencia de comprobantes de operaciones que respalden los aportes efectuados del 25% de la utilidad del proyecto al CAM.

3.10 Se pudo comprobar que la contabilidad del proyecto no se encuentra insertada en la contabilidad del Sectorial Municipal de Cultura en Remedios, pues solo se utiliza contablemente una cuenta de efectivo que no aparece definida en las normas cubanas para la actividad presupuestada.

Resultados de la Fase IV: 4.1 No se pudo verificar las actas del Consejo de Dirección. Se percibió un total desinterés por el avance de los proyectos de desarrollo local y descontrol económico.

4.2 Se pudo corroborar que el Sectorial Municipal de Cultura en Remedios al finalizar cada mes emite a la Dirección Provincial de Cultura un informe tabulado por cada proyecto de los ingresos, gastos, utilidades y aportes al CAM planificados y reales para que ella se lo envíe a la DPEP. También tributa información de los proyectos al CAM de Remedios sobre sus ingresos, gastos y aportes.

4.3 Se pudo constatar que la información que se tributa solo es analizada por los usuarios y se limita solo en la utilidad y aporte del proyecto, pues el Sectorial Municipal de Cultura no desarrolla ningún análisis sobre los resultados del proyecto.

4.4 No se calculan indicadores para el análisis post – inversión, pues como este proyecto no tiene un estudio de factibilidad económico no existen datos precedentes para efectuar comparaciones entre lo planificado y realmente ejecutado, por lo que no se efectúa ningún análisis ex – post.

INDER Municipal de Remedios: Resultados de la Fase I: El INDER Municipal de Remedios constituye una Unidad Presupuestada que se subordina al Poder Popular del municipio. Esta institución se encarga de la gestión deportiva, la Educación Física y la recreación en Remedios. Su objeto social se refiere a: Elevar los resultados competitivos a través de la calidad y eficiencia pedagógica de la preparación de los atletas, para consolidar los resultados competitivos aumentando las opciones que los motive para desarrollar su tiempo libre en aras de inculcarle formas como de recreación, que contribuya a su formación integral a partir de la superación continua y su capacitación técnica del ciento por ciento de los recursos humanos de acuerdo con las transformaciones que vienen ocurriendo en la Ciencia y la Tecnología, la dirección por objetivo, el incremento de la producción de implementos deportivos que garanticen aumentar los retos actuales y futuros del movimiento deportivo así como lograr una cultura general con los compromisos asociados de la Batalla de Ideas.

La dirección del INDER en el municipio tiene aprobado un proyecto de IMDL titulado “Exhibición de juegos deportivos”, específicamente juegos de futbol y de pelota. Estos proyectos fueron aprobados en el mes de Febrero de 2013 pero se comenzaron a implementar en Noviembre del año 2014. El proyecto se basa en presentar a los turistas juegos de este tipo, así como jugar con ellos, desarrollar charlas y contarles sobre la historia y logros de estos deportes en el municipio.

Resultados de la Fase II: Estos proyectos de desarrollo local no cuentan con un estudio de factibilidad económico. En el caso de la documentación establecida por el MEP para su presentación y aprobación en el INDER de Remedios no se encuentra. En la Dependencia Interna existe en soporte digital.

Resultados de la Fase III: **3.1** No se cuenta con un Manual de Procedimientos, donde se establezcan aspectos generales de la contabilidad a nivel de U/P, así como específico para la actividad de los proyectos de desarrollo local.

3.2 En el área económica de la entidad existe desconocimiento sobre el proceso contable del proyecto de desarrollo local, solo una persona conoce sobre el tema pues es la encargada de llevar a cabo todo el proceso.

3.3 y 3.4 Al inicio del proyecto se recibió, por acuerdo del CAM, una transferencia desde su cuenta de Efectivo para desarrollo local en CUC con destino al INDER para la compra de materiales deportivos para poner en funcionamiento el proyecto (guantes, pelotas, bates, uniformes, etc.). El INDER en su momento tuvo que devolver el contravalor de lo recibido en CUP, no se pudo constatar el importe de esta transferencia.

3.5 No se tiene habilitado un centro de costo independiente para el proyecto de desarrollo local. En el caso de este proyecto como consecuencia de que al INDER no le autorizaron la apertura de una cuenta en CUC de efectivo la contabilidad del proyecto de desarrollo local se registra en la Dependencia Interna. El proceso contable se efectúa de la siguiente forma:

Luego de venderse un juego de pelota o de futbol el coordinador del proyecto informa al área económica del INDER la cantidad de personas y el valor por el cual se le debe facturar a la Agencia Paradiso para que ellos firmen la factura y emitan el cheque Voucher. Luego de este proceso se le envía el cheque a la Dependencia Interna para que se encarguen de cobrarlo y efectúen el registro contable de los ingresos del proyecto. En la Dependencia Interna los ingresos que ellos reciben del 25% de los aportes del proyecto lo registran contablemente en la cuenta 110 Efectivo en Banco para desarrollo local en CUC, en esta cuenta contabilizan todos los aportes recibidos de los proyectos y además de ellos los ingresos totales provenientes de los proyectos del INDER, es decir los ingresos totales de los proyectos del INDER se encuentran mezclados en una misma cuenta con los ingresos que recibe el CAM por el aporte del 25% de los proyectos.

El INDER tiene conocimiento de los ingresos que le corresponden cuando en el Estado de Cuentas del Banco llega al CAM y aparece el cheque emitido por Paradiso. La económica del INDER se dirige a la Dependencia Interna y calcula el 25 % del importe total, de esta forma conoce los ingresos del proyecto. Ese valor es anotado en un sub-mayor extra libros en el INDER y se utiliza como una vía de control sobre los ingresos del proyecto y de esta forma supervisan lo que les pertenece.

3.6 Se pudo verificar la correspondencia entre las facturas existentes en el INDER con el registro contable de las partidas de ingresos en la Dependencia Interna.

3.7 y 3.8 No se determina costo de venta, pues se parte del principio que este proyecto no genera gastos y por ende no cuenta con un registro contable de los mismos. También se comprobó que no se confecciona un Estado de Resultados del proyecto mensualmente.

3.9 Inexistencia de comprobantes de operaciones en el INDER que respalden los aportes efectuados del 25% de la utilidad del proyecto al CAM. La Dependencia Interna controla el 25% y es la que lo registra.

3.10 La contabilidad del proyecto no se encuentra insertada en la contabilidad del INDER, pues el registro contable de los ingresos del proyecto se realizan en la Dependencia Interna del gobierno.

Resultados de la Fase IV: **4.1** No se pudieron verificar las actas del Consejo de Dirección pero se pudo conocer por medio de la económica del INDER que existe preocupación en cuanto a la seguridad y respeto de los ingresos de los proyectos de desarrollo local, pues al encontrarse en la cuenta de la Dependencia Interna temen que pueda ser utilizado en asuntos del gobierno.

4.2 El INDER informa al CAM mensualmente de los ingresos que se obtuvieron y del aporte realizado, a pesar de que en la Dependencia Interna se conoce de esta información.

4.3 La información que se tributa solo es analizada por los usuarios y se limita solo en la utilidad y aporte del proyecto, pues el INDER Municipal no desarrolla ningún análisis sobre los resultados del proyecto.

4.4 No se calculan indicadores para el análisis post – inversión, pues como este proyecto no tiene un estudio de factibilidad económico no existen datos precedentes para efectuar comparaciones entre lo planificado y realmente ejecutado, por lo que no se efectúa ningún análisis ex – post.

Otros Usuarios (Consejos de la Administración Municipal de Santa Clara, Caibarién y Remedios)

Resultados de Fase IV: Mediante la aplicación de cuestionarios se pudo constatar que los CAM de Remedios, Caibarién y Santa Clara coinciden en algunas informaciones que solicitan a las entidades con proyectos de desarrollo local, como es el caso del informe tabulado de ingresos, gastos, utilidades y aportes planificados y reales, que ellos identifican como modelo1B – XX y es solicitado a las entidades mensualmente. Además de este modelo, exigen a las entidades al cierre de cada trimestre la entrega de un documento denominado “Control del Plan” en el que exponen la relación de proyectos aprobados en la entidad, sus ingresos, gastos, utilidades, aporte acumulado, etc. En el caso del municipio de Santa Clara solicitan a las entidades de forma trimestral el llenado de una “Guía para el control de los proyectos de IMDL” en la que se debe detallar la inversión del proyecto, el desglose de la fuente de financiamiento, el estudio de factibilidad y otras cuestiones.

El CAM de Santa Clara tiene establecido como mecanismo de control de los proyectos las reuniones con el GTEL los segundos martes de cada mes en el que las entidades tributan información sobre el proyecto, las gestiones realizadas y las dificultades que afrontan. Además, dos veces en el año participan los directivos de las entidades en despachos en los que rinden cuentas al CAM sobre el avance del proyecto. Otra forma son las visitas que realizan a las entidades para inspeccionar los resultados.

Como respuesta común en los cuestionarios aplicados se pudo corroborar el grado de insatisfacción que existe por parte de los usuarios con la información que reciben por causa de una serie de factores que se originan en las entidades y que afectan el destino y análisis de la información como son: poco control económico de los resultados del proyecto, inestabilidad de las personas que tienen la responsabilidad de emitir las informaciones, desconocimiento, desinterés y poco sentido de pertenencia e identificación del personal de la entidad con los proyectos.

En cuanto al registro contable y forma de control del aporte recibido de las entidades todos concuerdan. Para reconocer contablemente la entrada de los aportes del 25% utilizan la cuenta de Efectivo en Banco en CUC para desarrollo local y para la devolución del respectivo contravalor a las entidades utilizan las cuentas de Efectivo en Banco en CUP y Cuentas por Pagar. En el caso de que por acuerdo del CAM se autorice transferir del fondo en CUC determinado valor de efectivo a las entidades, se utilizan contablemente además de las cuentas anteriores, la cuenta Cuentas por Cobrar, pues al efectuar la transferencia se fija un derecho de cobro sobre la entidad como consecuencia de que esta debe devolver el contravalor en CUP del efectivo entregado.

Direcciones Municipales de Economía y Planificación: Se constató que existe coincidencia en cuanto a la información que solicitan a las entidades que llevan a cabo proyectos de desarrollo local. De manera trimestral solicitan un informe de los ingresos, gastos, utilidades y aportes por proyectos; este informe es idéntico al que solicita el CAM a las entidades. Además,

mediante la reunión mensual que desarrolla el GTEL en el que la DMEP, forma parte de este grupo, se informa del funcionamiento de los proyectos.

Dirección Provincial de Economía y Planificación: Como resultado del cuestionario aplicado se pudo constatar que la DPEP del territorio solo actúa de mediador, pues se encarga de suministrar información de la marcha y estado de los proyectos al CAP y MEP. La información que solicitan a las entidades se efectúa de forma mensual y trimestral, se enmarca en dos modelos fundamentales, uno que relaciona los ingresos, gastos, utilidades y aportes que se solicita de manera mensual; y otro con información acerca del financiamiento, monto de la inversión, componente importado, con el fin de inscribir el proyecto en el Plan de la Economía. Esta información se confronta y luego se envía al CAP para que se analice y evalúe de forma trimestral o semestral en dependencia de cómo lo solicite el Consejo de la Administración Provincial, su análisis se centra en la garantía de que los proyectos continúen aportando a los municipios. Posteriormente se envía esta información al MEP, específicamente a la Dirección Territorial.

En la DPEP existe un archivo de información donde se encuentran los documentos que amparan la aprobación de los proyectos de IMDL, así como sus estudios de factibilidad económica. A pesar de su existencia no es utilizado en función de otros nuevos proyectos, pues no se toman referencias de los resultados económicos para la generación de futuras inversiones. Además, se considera preciso que la información sea perfeccionada y que se le incluyan otros elementos como son la distribución detallada del aporte no solo al municipio sino también a la entidad provincial y municipal. Se reconoce la necesidad de que el territorio conozca de la información y estado actual de los proyectos locales sin tener que transitar por la DPEP, para que la población tenga conocimiento y se identifique con el desarrollo local.

De manera general, después de realizado el diagnóstico a la organización del sistema contable asociado a los proyectos de IMDL se pueden resumir los siguientes resultados:

Los proyectos de IMDL en el territorio están concebidos en función de las potencialidades de la localidad (arribo de turistas y fortaleza de la industria local).

Las entidades no cuentan con un Manual de Procedimientos Contables en el que se definan las operaciones de la actividad del proyecto.

Concentración del conocimiento del proceso contable asociado al proyecto en una sola persona por lo que existe desconocimiento del resto del personal al no rotar por las distintas áreas de trabajo.

Los proyectos de la Dirección Provincial de Comunales, de la Sectorial de Cultura y del INDER en Remedios no cuentan con estudios de factibilidad económica que permitan la comparación de los resultados previstos con los realmente alcanzados luego de la puesta en marcha del proyecto.

En los proyectos de la Sectorial de Cultura y del INDER en Remedios no se reconocen gastos ni en la concepción del proyecto ni luego de su puesta en marcha, aunque en realidad si ocurren.

No se estimula al trabajador mediante una retribución salarial por participar en el desarrollo de un proyecto local y por ende los trabajadores no se sienten identificados.

Solo se diferencian ingresos y gastos del proyecto, por lo que otras partidas (Cuentas por Cobrar, Cuentas por Pagar, Efectivo y Activos Fijos Tangibles) se mezclan con las de la entidad.

Solo se emite un Estado de Resultados, para análisis interno de la entidad, en el que se muestran los ingresos y gastos en CUC del proyecto, a pesar de que existen también en CUP. No se desglosan los gastos por elementos lo que dificulta el análisis de la información del proyecto.

La información que se emite del proyecto se limita solo al comportamiento de los ingresos, gastos, utilidades y aportes.

No se realizan evaluaciones post – inversión y no se utilizan indicadores para cumplimentar el análisis.

No se aprovecha la información y experiencia precedente de proyectos de IMDL como referencia para no cometer errores en los nuevos proyectos.

Insatisfacción por parte de los usuarios con la información que reciben, pues consideran que debiera perfeccionarse e incluirse otros elementos de interés para ellos.

Soluciones a las deficiencias detectadas en el diagnóstico:

En función de perfeccionar los resultados negativos, detectados en el diagnóstico de la contabilidad de proyectos de desarrollo local, enunciados en el epígrafe anterior se proponen una serie de medidas con el objetivo de contribuir a la organización del sistema contable de los proyectos y a la satisfacción de información de los distintos usuarios.

1. Clasificar los proyectos de IMDL con vistas a obtener información generalizada a nivel de provincia que permita trazar estrategias, analizar los proyectos aprobados y facilitar el proceso de toma de decisiones. Se propone la siguiente clasificación de acuerdo a: Tipo de entidad que lo ejecuta (U P, Empresa), Propósito económico o social (Lucrativo, No Lucrativo), Tipo de financiamiento (Estatual, Donativo Externo, Mixto, Crédito Bancario), Independencia económica de la entidad que lo ejecuta (Totalmente o Parcialmente Independiente).
2. Elaborar un Manual de Procedimientos Contables para la entidad en el que se encuentren definidas las operaciones específicas para la actividad del proyecto de desarrollo local.
3. Definir como una política de control de la entidad la rotación del personal por las distintas áreas de trabajo con el fin de erradicar el desconocimiento existente sobre el proceso contable del proyecto IMDL.
4. Establecer sistemas de pago que vinculen a los trabajadores del proyecto de desarrollo local con los resultados del mismo.
5. Lograr la identificación de la información contable asociada al proyecto de acuerdo a las características de la entidad, de esta forma no solo se mostrarán de forma independiente en un centro de costo los ingresos y gastos del proyecto sino también otras partidas contables. Así se podrá contar con información específica del proyecto que facilite otros análisis.
6. Desglosar el contenido del Estado de Resultados del proyecto y fundamentalmente los gastos por sus distintos elementos a fin de facilitar a los usuarios el análisis de la información.
7. Realizar el análisis post – inversión con el objetivo de conocer en qué medida se cumplió con los resultados previstos en la etapa de pre – inversión del proyecto.
8. Utilizar como referencia la documentación existente de proyectos precedentes a fin de tomar experiencia y no cometer los mismos errores en la concepción de futuros proyectos.
9. Establecer un mecanismo de monitoreo sistemático por parte de los usuarios de la información del proyecto con el objetivo de que el flujo de la información llegue de forma correcta y oportuna a todos.
10. Perfeccionar la información que se emite del proyecto e incluir otros elementos de interés para los decisores identificados en la investigación como la distribución de la utilidad del proyecto, el rendimiento del proyecto, la recuperación de la inversión, entre otros.

Con la implementación de las soluciones propuestas se contribuirá a perfeccionar la organización del sistema contable de los proyectos de Iniciativa Municipal de Desarrollo Local en función de satisfacer las necesidades de información de los distintos usuarios.

CONCLUSIONES

1. El desarrollo local, tanto en el contexto internacional como el de la economía cubana, constituye una nueva visión de desarrollo en función de incrementar beneficios de interés económico y social.
2. El Decreto Ley 327/2014 ratifica el cumplimiento de las NCIF con el objetivo de potenciar el control, la veracidad, confiabilidad y exposición de toda la información contable que se genera en el proceso inversionista cubano. Sin embargo la Resolución 187/2011 no responde a las exigencias establecidas por el Decreto Ley, al limitar la información del proyecto a ingresos y gastos.
3. La provincia de Villa Clara muestra resultados en ascenso en la implementación del desarrollo local, no obstante existen problemas identificados asociados a: trabas burocráticas, falta de protagonismo de los gobiernos municipales, difícil acceso a la materia prima y a piezas de repuestos, entre otras.
4. La clasificación de los proyectos de IMDL de acuerdo a diferentes criterios aportados como novedad en la investigación facilitan la valoración y análisis general de los distintos tipos de proyectos de desarrollo local.
5. La guía diagnóstico de la contabilidad de proyectos de desarrollo local que se presenta en la investigación constituye una herramienta para la realización del mismo, en función de la necesidad de información de los diferentes usuarios.
6. El diagnóstico realizado evidencia resultados negativos en cuanto a la documentación existente de los proyectos, registro contable, emisión y análisis de la información y satisfacción de los usuarios.
7. Las soluciones propuestas permitirán minimizar o eliminar las deficiencias detectadas.

RECOMENDACIONES

1. Extender el diagnóstico a otras entidades que permita ampliar la muestra, utilizando la guía diagnóstico elaborada en la presente investigación.
2. Poner los resultados del trabajo realizado a disposición de los diferentes decisores tomados en cuenta en la investigación.
3. Someter a consideración de especialistas, técnicos e investigadores las soluciones propuestas en la presente investigación.
4. Perfeccionar la normativa contable y financiera vigente asociada al desarrollo local.
5. Continuar en otras investigaciones con el tema tratado.

BIBLIOGRAFÍA

1. Cuba. Consejo de Ministros. (2014). *Decreto Ley 327, Reglamento del proceso inversionista*. Disponible en www.cepec.cu/sites/default/files/decreto%20327.pdf
2. Cuba. Ministerio de Economía y Planificación. (2010). *Diseño para la presentación de los proyectos de IMDL*. Material digital consultado en la Dirección Provincial de Economía y Planificación. Villa Clara.
3. Cuba. Ministerio de Finanzas y Precios. (2005). *Normas Cubanas de Información Financiera*. Disponible en www.egrafip.cu
4. Cuba. Ministerio de Finanzas y Precios. (2011). *Resolución 187. Procedimiento financiero de los proyectos de iniciativa municipal de desarrollo local*. Disponible en <http://www.mfp.cu/mfp.php>
5. Cuba. Ministerio de Finanzas y Precios. (2013). *Resolución 227. Asignación de recursos financieros a las cuentas de Contravalor*. Disponible en <http://www.mfp.cu/mfp.php>
6. Cuba. PCC. (2011). "Resolución sobre los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución. *Documentos del VI Congreso de PCC de Cuba*. Disponible en www.cubadebate.cu
7. Guzón A. (2010). *Estrategias municipales para el desarrollo*. Disponible en http://hdrnet.org/573/1/Guzon_UFvol2n1.pdf