



LAS BASES DE REGISTRO, FLUJOS Y MOMENTOS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL EN EL NIVEL PROVINCIAL

Eva Angela Cruz Silbeto
José Carlos del Toro Ríos
Josec.deltoro@mfp.gob.cu

RESUMEN

El desarrollo económico y social del Estado se basa en la Gestión Administrativa del Sector Público, motivo que obliga a su constante actualización y modernización de modo que se logren los objetivos propuestos. Conforme avanza la Sociedad y se tornan más complejas las relaciones entre los seres humanos, el Estado, a través del Sector Público interviene para equilibrar y orientar las diferentes fuerzas que lo integran; que determinan la participación del Estado en la actividad socio-económica.

El trabajo que se presenta tiene como propósito mostrar un proyecto de Normas Específicas de Contabilidad Gubernamental para el Sector Gobierno a Nivel Provincial, dada la necesidad de contar con una administración pública competente para lograr un desarrollo sostenible y que permitirá un análisis adecuado de los recursos materiales y financieros con que cuenta las finanzas públicas para la toma de decisiones, en la atención a los programas sociales del territorio

PALABRAS CLAVES: M41- Accounting, M48 – Government Policy Regulation, Contabilidad, Contabilidad Gubernamental, Contabilidad Pública.

INTRODUCCIÓN

La Contabilidad Gubernamental o del Estado, es la que se aplica en las organizaciones públicas donde están presente regulaciones jurídicas, normas, técnicas y/o prácticas administrativas que la singularizan; tales como el proceso jurídico de aprobación, programación y administración presupuestaria, el sistema legal de control fiscal, su tratamiento en las cuentas nacionales y otros.

Este sistema parte de la organización financiera y comprende el proceso de las operaciones de las entidades del sector público, expresadas en términos financieros, desde la entrada original a los registros de contabilidad hasta el informe sobre ellas, la interpretación y consolidación contable.

Como uno de los pasos más relevantes en el ordenamiento de las finanzas públicas, en abril de 1999, se aprobó el Decreto-Ley No.192, De la Administración Financiera del

Estado, cuyo objetivo principal es imprimir un mayor grado de transparencia, ordenamiento y de organización a todo el proceso de planificación, ejecución y control de los recursos financieros públicos, en función de las metas y políticas trazadas por el Estado.

Con la aplicación del Decreto-Ley No. 192 de 1999, se comenzaron a dar los primeros pasos en el diseño de un Sistema de Contabilidad Gubernamental sobre la base de las características propias de la economía cubana y la experiencia que, sobre esta materia, se aplica en diferentes países, como parte del Sistema de Administración Financiera del Estado; y se crea la Dirección de Contabilidad Gubernamental, sin antecedentes en nuestro país, con la función fundamental de:

Aplicar un Sistema de Contabilidad Gubernamental que permita el registro, veraz y oportuno, de las operaciones propias del estado y la emisión y análisis de los Estados Financieros de la Nación, de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para el Sector Público.

También, en la mencionada normativa se establecen los **objetivos** de la Contabilidad Gubernamental siguientes:

- Establecer marcos, conceptualmente técnicos y normas homogéneas que rijan para todo el Sector Público.
- Registrar, sistemática y oportunamente, las transacciones que se originen dentro del Sector Público o entre este y otros sectores.
- Contribuir a un correcto control en el manejo de los recursos y valores públicos.
- Evaluar la correcta aplicación de los recursos asignados para la ejecución del Presupuesto del Estado aprobado por la Asamblea Nacional del Poder Popular y el de la provincia, aprobado por las Asambleas Provinciales del Poder Popular; y todos los presupuestos municipales aprobados por las Asambleas Municipales del Poder Popular.
- Servir de base para procesar, elaborar y brindar información económico-financiera necesaria para la toma de decisiones por los responsables del control y ejecución de las finanzas públicas, en sus distintos niveles y para terceros interesados en ella.
- Mantener la información contable y los documentos que la sustentan, debidamente ordenados y clasificados, de forma tal que viabilicen las tareas de control y auditoría.
- Posibilitar la presentación, a la Asamblea Nacional del Poder Popular, del resultado de la gestión de los recursos presupuestarios durante el ejercicio fiscal.
- Proporcionar, a la Asamblea Nacional del Poder Popular, la información clara, veraz y relevante que le permita efectuar su función fiscalizadora y dar respuesta a la ciudadanía de la gestión del Gobierno.
- Establecer la interrelación e integración de la información contable pública de la Nación con el Sistema de Cuentas Nacionales.

Así, el Sistema de Contabilidad Gubernamental deberá, en su aplicación, satisfacer las demandas del sector público, cualquiera que sea el nivel de subordinación, estableciendo un adecuado control de los recursos presupuestarios.

Por consiguiente, la existencia de un Sistema de **Contabilidad Gubernamental**, es esencial para todo Estado y tienen particular importancia cuando se trata de planificar su desarrollo económico y una política de estabilización, así como de evaluar sus resultados.

En Cuba el desarrollo del Sistema de Contabilidad Gubernamental es muy incipiente y casi nulo para las estructuras intermedias del Estado; sólo se cuenta con algunas normas específicas para el primer nivel de registro de este sistema (Unidades Presupuestadas), las Normas que establecen las bases para la presentación de los Estados Financieros Consolidados en el Sector Gobierno Municipal, y se trabaja en la elaboración de las Normas para el nivel Provincial

Por eso, con la aprobación de los Lineamientos de la Política Económica y Social, en los marcos del VI Congreso del Partido Comunista en Cuba, se abre una nueva etapa en cuanto a la importancia que se les concede a los Consejos de las Administración Provincial (CAP) en la conducción de los proyectos de desarrollo locales relacionado especialmente con la producción de alimentos, para los que se deberá establecer estrategias con vista al autoabastecimiento de las provincias, y el principio esencial en este sentido sería también la auto sustentabilidad financiera, conciliado con los objetivos del plan de la economía nacional.

Desde esta perspectiva la Contabilidad Gubernamental a nivel provincial contribuiría a la actualización del modelo económico cubano.

El presente trabajo muestra la concepción teórica de la Norma Específica de Contabilidad Gubernamental “Bases de registro, flujos y momentos del Sistema de Contabilidad Gubernamental Provincial”, así como el resultado del análisis de la viabilidad.

DESARROLLO.

I. Norma Específica de Contabilidad Gubernamental No. 201 “Bases de registro, flujos y momentos del Sistema de Contabilidad Gubernamental Provincial”.

OBJETIVO

El objetivo de esta Norma es establecer las bases de registro, flujos y momentos del Sistema de Contabilidad Gubernamental en el sector gobierno a nivel provincial, así como las reglas contables utilizadas en el reconocimiento de los flujos en este nivel de la Administración Financiera del Estado.

ALCANCE

Esta Norma se aplicará a todo tipo de Estados Financieros con el propósito de información general, que sean elaborados y presentados por la Unidad de Registro de Contabilidad Gubernamental para el sector gobierno a nivel provincial conforme a las Normas Cubanas de Información Financiera a los efectos de la Administración Financiera del Estado.

DEFINICIONES

Los siguientes términos se emplean en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica, a los efectos de la Administración Financiera del Estado:

Sector Gobierno a nivel Provincial: Constituido por las entidades subordinadas al órgano de gobierno provincial, las unidades de registro de los sistemas de la Administración Financiera del Estado a este nivel y las unidades de registro del sector gobierno a nivel municipal.

ESTRUCTURA Y CONTENIDO

Bases de registro

Base de acumulación (o devengo)

Los flujos se registran en el período cuando ocurren, independientemente de que se haya efectuado o esté pendiente el cobro o el pago de efectivo; es decir, cuando se crea, transforma, intercambia, transfiere o extingue el valor económico.

El momento de registro es aquel en el cual cambia la propiedad de los bienes, se suministran los servicios, se crea la obligación de pagar, surge un derecho al pago de una prestación social, o se establece otro derecho incondicional y está condicionado por las medidas organizativas necesarias para el registro.

Flujos

Los flujos son expresiones monetarias de acciones económicas en las que participan las unidades de registro y otros eventos que afectan a la situación económica de las unidades, que ocurren dentro de un período contable.

Los flujos reflejan la creación, transformación, intercambio, transferencia o extinción del valor económico. También, involucran cambios en el volumen, la composición o el valor de los activos, pasivos y patrimonio neto de una unidad.

Los saldos denotan las tenencias de activos y pasivos de una unidad de registro en un momento dado y el consiguiente patrimonio neto de esta.

Todos los flujos se clasifican como transacciones o como otros flujos económicos y se

identifican para cada unidad de registro de los sistemas de la Administración Financiera del Estado.

Flujos en las unidades de registro

Unidad de Registro del Sistema Presupuestario

En esta unidad de registro se han identificado los siguientes flujos:

- a) Presupuesto aprobado a unidades presupuestadas de subordinación local.
- b) Presupuesto aprobado a las empresas de subordinación local.
- c) Presupuesto local aprobado a los órganos locales del Poder Popular municipal y provincial.
- d) Modificaciones presupuestarias.

Unidad de Registro del Sistema de Tesorería

En esta unidad de registro se han identificado los flujos siguientes asociados con:

- a) Flujos que se generan en las Cuentas del Sistema de Tesorería en este nivel:
 - i. Recepción y Entrega de recursos financieros.
 - ii. Devolución de ingresos indebidos.
 - iii. Operaciones de ajuste entre presupuestos
 - iv. Compra - venta de moneda extranjera
 - v. Gastos financieros.
 - vi. Gastos por faltantes de medios monetarios.
 - vii. Gastos por pérdidas en cuentas por cobrar.
- b) Este flujo puede variar según lo que se apruebe como operaciones del Sistema de Tesorería a en este nivel.

Unidad de Registro de Recaudación del Sistema Tributario

En esta unidad de registro se han identificado los siguientes flujos:

- a) Ingresos recaudados de los Presupuestos Municipales y Provincial.

Unidad de Registro del Sistema de Contabilidad Gubernamental para la Agregación y Consolidación del Sector Gobierno

En el caso de las operaciones de las unidades presupuestadas se han identificado los siguientes flujos:

- a) Activos, Pasivos y Patrimonio controlados por las unidades presupuestadas.
- b) Gastos corrientes incurridos por las unidades presupuestadas.
- c) Ingresos devengados por las unidades presupuestadas.

Momentos

Una vez identificado un flujo, es necesario determinar el momento en que ocurrió para poder compilar los resultados de todos los flujos dentro de un período contable dado.

Esta norma fija el momento que servirá de base para el registro, pero pueden existir flujos que necesitan ser reconocidos contablemente y que se registran en un momento distinto al que se reconoce como momento de registro principal.

En esta norma, para el reconocimiento de los Ingresos, se considera el momento Derecho a percibir y para el reconocimiento de los Gastos, se consideran los momentos Insumido y Pagado.

Momentos del Sistema Presupuestario

Los momentos asumidos en el Sistema Presupuestario coinciden con las fases del proceso y son los siguientes:

- a) Elaboración: Proceso donde se elabora el anteproyecto de presupuesto a partir de los lineamientos y directivas emitidas.
- b) Aprobación presupuestaria: Proceso de aprobación del presupuesto en los diferentes niveles de gobierno.
- c) Ejecución: materialización de los niveles presupuestarios aprobados.
- d) Liquidación: Proceso de rendición de cuentas donde se evalúa el cumplimiento de los presupuestos aprobados a todos los niveles.

Momentos del Sistema de Tesorería

El momento de registro principal asumido en esta norma para el Sistema de Tesorería es el de Caja: Los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando se recibe o se paga dinero u otro equivalente al efectivo. De manera independiente se puede identificar como entradas y salidas de caja.

Momentos del Sistema Tributario

El momento de registro principal asumido en el Sistema Tributario es la Recaudación Efectiva: Es la percepción (recaudación) de recursos cuando ingresan en valores líquidos al sistema bancario, estando a disposición directa o indirecta de la Tesorería.

Momentos del Sistema de Contabilidad Gubernamental

Los momentos asumidos en el Sistema de Contabilidad Gubernamental van a estar en dependencia de los flujos que conformen los Estados Financieros de este nivel de gobierno y del resultado de la aplicación de la Norma Específica "Agregación y Consolidación de los Estados Financieros del Sector Gobierno a nivel Provincial".

RECONOCIMIENTO EN EL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

A continuación se exponen los flujos reconocidos en esta Norma y que pertenecen a cada uno de los Sistemas:

Sistema Presupuestario: no tendrán reflejo en el registro contable; se incorporarán de forma estadística en los Estados Financieros.

Sistema Tributario: se reconocerán por la base de devengado a partir del momento de la recaudación efectiva, los Ingresos de los Presupuestos Municipales y Provincial además los Ingresos por donaciones

Sistema de Tesorería: se reconocerán a partir del devengado y el momento de caja.

Los flujos que se reconocerán por la base de devengado a partir del momento de caja, en las Cuentas del Sistema de Tesorería Provincial, son los siguientes:

- a) Flujos de efectivo de las Cuentas del Sistema de Tesorería en este nivel:
 - i. Recepción y Entrega de recursos.
 - ii. Operaciones de ajuste entre presupuestos.
 - iii. Recaudación efectiva.
 - iv. Donaciones.
 - v. Devolución de ingresos indebidos.
 - vi. Compra - venta de moneda extranjera.
 - vii. Gasto por pérdida
 - viii. Gastos financieros.
 - ix. Gastos por faltante de medios monetarios.

Sistema de Contabilidad Gubernamental

Los flujos reconocidos en esta Norma, que pertenecen al Sistema de Contabilidad Gubernamental se reconocerán a partir de la agregación de los flujos provenientes de las unidades presupuestadas y las unidades de registro de contabilidad gubernamental municipal y provincia, que están expresados con base de devengado según las Normas Específicas para estas entidades; la que formará parte de los Estados Financieros de la administración local, teniendo en cuenta lo que se defina en las normas específicas de "Agregación y Consolidación de los Estados Financieros del sector gobierno a nivel Provincial"; y "Presentación de Estados Financieros del sector gobierno a nivel Provincial".

NORMAS DE VALORACIÓN DE LAS PRINCIPALES PARTIDAS

Para este nivel se definen las normas de valoración que caracterizan, de manera sintética, los procedimientos y forma de exposición de las principales partidas de los Estados Financieros. Debe tenerse en cuenta las transformaciones que se implementan en los Órganos Locales de Poder Popular.

Estas constituyen un marco de referencia normativo, por intermedio del cual se resumen la forma de registro de los flujos o hechos económicos sobre bases predeterminadas y permanentes que aseguran la transparencia de la gestión de las finanzas públicas, presentándose a continuación las que deben aplicarse para los Estados Financieros del sector gobierno a nivel provincial.

Activos:

Dentro de ellos podemos citar por su importancia:

Efectivo en Caja y Banco.

La moneda nacional se valora a su valor nominal y la moneda extranjera, al tipo o tasa de cambio bancario que esté en vigor al momento de cada transacción y al cierre de cada ejercicio económico, por lo que es preciso ajustar los saldos existentes al valor de cotización o tipo de cambio vigente en dicha fecha.

Los beneficios o las pérdidas resultantes, forman parte de los ingresos o gastos del ejercicio económico.

Los fondos fijos en el Estado de Situación o Balance General deben mostrar solamente el efectivo no utilizado, precisándose por tanto que al final de cada período económico se registren los activos y gastos que aún no se hayan reembolsado.

Efectos, Cuentas por Cobrar y Pagos Anticipados.

Los Efectos y Cuentas por Cobrar se valoran a su valor nominal, actualizado dicho valor, en el caso de los Efectos a Corto Plazo, por el importe de los efectos descontados. Las Cuentas y Efectos por Cobrar en moneda extranjera se valuarán al tipo de cambio vigente al momento de su origen y al vigente en la fecha de cierre del ejercicio. Cuando esto signifique una disminución del valor pactado originalmente, la pérdida afecta el resultado del ejercicio económico.

Inventarios.

Los Inventarios se valoran al precio de adquisición o al costo real de producción en que se incurre para su obtención. El costo de adquisición está constituido por la suma de las erogaciones efectuadas para su compra y los gastos incurridos para situarlos en el lugar de almacenamiento.

Los métodos de valoración aprobados para las unidades presupuestadas son el del precio promedio móvil y primero que entra, primero que sale.

Las mercancías adquiridas para comercializar, que se controlen a precio de venta a la población, deben informarse en los Estados Contables a su costo de adquisición, por lo

que al precio de control se deducirán los importes de los descuentos comerciales correspondientes.

Se incluyen en la valoración de los Inventarios las materias primas, materiales, mercancías y otros inventarios que se encuentren en tránsito y hayan sido pagados.

Cuando el valor del aprovechamiento o las ventas de mercancías o productos resulten inferiores al valor registrado en Libros, se produce una diferencia, la cual debe ser considerada como pérdida afectando el resultado económico del período, independientemente de que la causa haya sido por deterioro, obsolescencia o que dichas pérdidas no sean imputables a culpable alguno.

No se utilizará la cuenta de Desgaste de útiles y herramientas. Éstos se registrarán como útiles y herramientas en uso al salir del almacén y se cargarán a gasto al darse de baja.

Activos Fijos Tangibles

Los Activos Fijos Tangibles se valoran al precio de adquisición, o a su costo real de elaboración o de producción o, en su caso, por un valor equivalente cuando se reciban bienes de uso sin contraprestación monetaria.

El precio de adquisición incluye el precio neto pagado por los bienes, más todos los gastos necesarios para colocarlos en el lugar y condiciones de uso, tales como fletes, derechos y gastos de importación y gastos de instalación, hasta su puesta en marcha, o momento de su alta.

El costo real de elaboración o producción incluye los costos directos e indirectos, tales como materiales, mano de obra y otros gastos incurridos o que se ejecuten durante el período de producción, cuando ésta se realiza con medios propios de la entidad.

Este período finaliza en el momento en que el bien está en condiciones de uso.

El valor de estos bienes se actualiza contablemente por el registro de la depreciación, cuando corresponda, incluyendo el importe de la misma en los gastos del ejercicio económico.

Los bienes recibidos en donación sin que exista un valor de origen, deben ser contabilizados a un valor estimado que represente el desembolso que hubiera sido necesario efectuar para adquirirlos en las condiciones en que se reciben por estimación de peritos tasadores.

Los bienes adquiridos en moneda extranjera se registrarán en Pesos Cubanos, aplicando el tipo de cambio vigente en la fecha de adquisición.

Los activos recibidos sin costo alguno o a un costo inadecuado se valoran al precio vigente de adquisición y de no existir éste, por avalúo efectuado por peritos.

Al adquirirse un lote sin especificar el precio que corresponde a cada uno de los Activos, el costo total del lote se distribuye entre los distintos bienes, sobre la base del valor de cada uno, determinado por el precio vigente o por avalúo efectuado por peritos.

Para los bienes adquiridos por canje o cambio de otros Activos, se aplicarán las alternativas siguientes:

- a) Determinar el valor de los Activos por la cantidad de dinero que se hubiera obtenido si los bienes entregados hubiesen sido previamente vendidos en efectivo.
- b) En caso de que tales Activos no tuviesen un precio de venta definido, se utilizará como índice de valor el precio vigente de adquisición de los bienes recibidos en cambio y de no existir éste, por avalúo efectuado por peritos.

Cuando en el caso del párrafo anterior, el precio de venta o adquisición vigente o el avalúo efectuado por peritos difiera del valor en Libros de los bienes transferidos, se genera una pérdida (gasto) o ingreso que forma parte del resultado del período económico.

En el caso de que se haya adquirido un bien como cobro a un deudor, el valor que se reconoce es aquel que se hubiere tenido que desembolsar para adquirirlo en el mercado, en la misma fecha en que se ha recibido el referido bien y si éste no existiese, por avalúo efectuado por peritos. El ingreso o pérdida (gasto) generado forma parte del resultado del ejercicio económico.

Activos Fijos Intangibles

Se valoran a su costo de adquisición, a su costo real de producción o desarrollo o por estimación efectuada por peritos. Se consideran en su costo todos los gastos asociados a su obtención o contratación.

Su valor se actualiza a través de la amortización, formando ésta parte de los gastos del período en que se imputa.

Estos activos intangibles se amortizan en un período no mayor que el de la vigencia establecida en el documento que les da origen, mediante el método de línea recta.

Cuando estos activos pierden su valor, por perder la capacidad para aportar los beneficios para los cuales se adquirieron o produjeron, el valor no amortizado afecta los gastos del período en que ocurra la pérdida.

Si el término de vida del intangible varía, el importe no amortizado se amortiza en el nuevo término de vida.

Pasivos

Pasivos Circulantes

El importe de los Pasivos Circulantes en concepto de deuda se configura por su valor nominal, o sea, por el valor de los bienes adquiridos y servicios prestados recibidos, deducidos los descuentos comerciales obtenidos. No se considerarán, en esta instancia, los descuentos de caja que se registrarán en la oportunidad de efectuarse el pago, si corresponden, ni los descuentos por pronto pago, que tienen que reconocerse como ingresos.

En las obligaciones reconocidas como Gastos Acumulados a Pagar o Pasivos Acumulados, en los casos en que no es posible conocer con exactitud su importe, se determinan estimaciones, lo más certeras posibles de estos Pasivos, afectando estos gastos el resultado del ejercicio económico.

Los Pasivos constituidos por importes recibidos en carácter de anticipos, por obligaciones que deberán cumplirse en el ejercicio siguiente, se valuarán por su valor nominal.

Patrimonio Neto

Estas partidas deben registrarse y exponerse a su valor nominal cuando se trate de transferencias de efectivo o cancelaciones del Resultado, o por el valor de mercado, o la tasación por peritos, cuando se trate de transferencias de bienes o donaciones.

Gatos e Ingresos en el nivel provincial

El reconocimiento de los Ingresos, en este nivel, se realizará sobre la base del devengado en los momentos Derecho a percibir y Recaudación efectiva.

El reconocimiento de los Gastos, en este nivel, se realizará sobre la base del devengado en los momentos Insumido, Pagado y Acumulado para los gastos de constitución de las Provisiones que autorice el Estado.

Los elementos de reconocimiento pueden variar en dependencia de lo que apruebe la Ley anual del Presupuesto del Estado.

II. Análisis de la viabilidad de la propuesta

A continuación expondremos el resultado del análisis de la viabilidad de la propuesta de bases metodológicas del Sistema de Contabilidad Gubernamental del sector gobierno a nivel provincial a partir de los resultados de los expertos y de la aplicación en 5 provincias.

Los criterios para la selección de la muestra, en el análisis de viabilidad y de los usuarios, se sustentan en las posturas de Campistrous y Rizo (2006) los que parten del Criterio de expertos, considerando que los mismos deben, además de tener dominio

del problema en estudio, estar "contextualizados", es decir, estar inmersos en el contexto en el que se realiza dicho estudio, y asumen que el experto que tenga dominio teórico del problema en general, pero que no conozca la situación real del medio o lugar en el momento en que se realiza el estudio, no es recomendable para ser utilizado.

Con el objetivo de realizar una valoración de la medida en que los aspectos contemplados en las propuestas metodológicas garantizan un nivel de coherencia, cumplen con los niveles de exigencia del proceso normativo y satisfacen a los principales usuarios de la información contable en este nivel de gobierno, se llevó a cabo un proceso de consulta con integrantes del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad; funcionarios de las direcciones de Finanzas y Precios de los órganos locales del Poder Popular y del Ministerio de Finanzas y Precios.

Los resultados de estas acciones se muestran a continuación.

De la evaluación realizada por miembros del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad y funcionarios del Ministerio de Finanzas y Precios se obtuvieron, entre otras, las consideraciones siguientes:

1. Se consideró que la propuesta contribuye al proceso de implementación del Sistema de Contabilidad Gubernamental en el país.
2. Es una herramienta de análisis para el proceso de toma de decisiones en los consejos de la Administración Provincial.
3. Demanda de una estrategia de implementación que considera la capacitación como uno de los elementos esenciales.
4. Demanda de un proceso de adecuación del Sistema de Gestión Integral Versat Sarasola, con el propósito de ganar en rapidez, agilidad y consistencia.

Al finalizar el proceso de circulación se aplicó una encuesta a miembros del Comité de Normas y funcionarios del Ministerio de Finanzas y Precios, con el propósito de evaluar el comportamiento de seis variables definidas por este órgano para la elaboración de este tipo de documento normativo.

La encuesta evalúa las variables siguientes:

Validez: Se ajusta al contenido previsto.

Objetividad: Se ajusta al alcance previsto.

Materialidad: Se definen los elementos relevantes.

Especificidad: Se precisan las particularidades del hecho económico.

Sencillez: Se ha elaborado utilizando un lenguaje profesional comprensible para los usuarios.

Aplicabilidad: Es factible su aplicación en la práctica.

En una escala de:

Muy Adecuada

Adecuada

Medianamente Adecuada

Poco Adecuada

No adecuada

Los resultados generales de la evaluación de la propuesta de norma muestra que es MUY ADECUADA; otorgando los expertos, las puntuaciones siguientes: el 67 por ciento a la variable de VALIDEZ; el 72 por ciento a la variable OBJETIVIDAD; el 73 por ciento reconoció los elementos de MATERIALIDAD, ESPECIFICIDAD y APLICABILIDAD; y el 62 por ciento consideró muy adecuada la variable SENCILLEZ.

Como se puede apreciar, el resultado de la encuesta en esta norma, muestra que las variables alcanzan resultados de MUY ADECUADA.

De la evaluación realizada por expertos de las direcciones de Finanzas y Precios de los órganos locales del Poder Popular, para evaluar la satisfacción con la metodología, se aplicó la técnica de IADOV, con vistas a recoger el Criterio de Usuarios. Mediante dicha técnica se determina el nivel de satisfacción individual y grupal a partir de una encuesta elaborada según las exigencias pertinentes.

En la encuesta participaron 46 dirigentes, funcionarios y técnicos de diferentes niveles del sistema del Ministerio de Finanzas y Precios. La selección de expertos estuvo condicionada por la experiencia en la actividad contable y presupuestaria dentro del sistema del Ministerio de Finanzas y Precios.

Esta muestra arrojó 18 años como promedio de experiencia en los temas financieros, presupuestarios y contables y un promedio de 6 años en el puesto de trabajo. El 80,4 por ciento de los encuestados son universitarios y el resto son graduados de técnico de nivel medio. Por categoría ocupacional, el 43,5 % son dirigentes de diferentes niveles de dirección y el 56.5 % ejercen como técnicos en las áreas de finanzas, presupuesto, contabilidad y tesorería.

Los resultados individuales muestran el 89% de Clara satisfacción (máxima satisfacción) y el 11% más satisfecho que insatisfecho

Para obtener el Índice de Satisfacción Grupal (ISG) se partió de asociar los diferentes niveles de satisfacción de los encuestados con una escala numérica que oscila entre +1 y -1, y la satisfacción grupal se calculó teniendo en cuenta la relación entre el número de sujetos con índice individual 1; 2; 3 ó 6; 4; 5 y el número total de sujetos del grupo, de esta manera el índice grupal arroja valores entre +1 y -1. Los valores que se encuentran comprendidos entre -1 y -0,5 indican insatisfacción; los comprendidos entre -0,49 y +0,49 evidencian contradicción y los que caen entre 0,5 y 1 indican que existe satisfacción.

El resultado del Índice de Satisfacción Grupal fue: $ISG = 0,9456$. Como se puede apreciar, el valor que alcanzó el índice es alto, lo que refleja aceptación de la propuesta, un reconocimiento a su utilidad; en tanto los usuarios han emitido criterios donde evidencian su satisfacción por la contribución de las normas específicas al proceso de implementación del Sistema de Contabilidad Gubernamental en el sector gobierno a nivel municipal.

La técnica de IADOV contempla, además, dos preguntas complementarias de carácter abierto. Estas son:

Pregunta, ¿Qué es lo que más le ha gustado de las normas específicas?; un resumen de los resultados procesados muestra los criterios siguientes:

1. Se logra obtener los Estados Financieros Provinciales algo de lo que hoy se carece.
2. Permite hacer un mejor análisis del trabajo en la provincia, así como revisar y valorar cómo se desarrolla la implementación de la Contabilidad Gubernamental para una mejor toma de decisiones.
3. Define las necesidades de información que permita un mayor análisis de la situación real del territorio.
4. Facilita el trabajo y asegura las principales indicaciones en un documento único
5. La claridad en el contenido de sus definiciones, que se expone, la forma asequible de su contenido.
6. El detalle con que se especifican los procesos a seguir.
7. Sencillez y explicación de los términos que se tratan.
8. Nivel de accesibilidad.
9. Entendible y asequible al profesional de la rama.
10. Da una visión clara para la ejecución del trabajo y mejora el trabajo y se hace más ágil.
11. Son explícitas, y los guía al desarrollo del trabajo, define responsabilidades específicas emisión y presentación de los estados.
12. Su aplicación es factible para el registro adecuado de los hechos económicos en la provincia y para detectar usos inadecuados en la contabilidad.
13. Se corresponde con la Práctica contable, es objetiva y sencilla.
14. Mediante estas normas los hechos contables son de fácil acceso para la toma de decisiones y se pueden detectar hechos delictivos.

Pregunta, ¿Qué es lo que menos le ha gustado de las normas específicas?, un resumen de las respuestas a esta interrogante fueron las siguientes:

1. El lenguaje utilizado no es comprensible a todos los usuarios del sistema.
2. Medios informáticos de poca potencia.
3. Obliga a las personas a prepararse y no es lo común en todos los niveles de subordinación.
4. Que debe llegar a todas las unidades de base por la falta de preparación de los recursos humanos en el tema contable.
5. Existen textos que deben ser más claros con el objetivo de tener una mejor comprensión de lo que se quiere.
6. La falta de conocimiento y comprensión sobre normas de contabilidad y en especial del sector público.

Resulta significativo en el análisis de estas opiniones, la preponderancia de aspectos positivos planteados, lo cual sirve como fundamento del valor de las propuestas.

No obstante, varias de las opiniones negativas aportan elementos que señalan la necesidad de perfeccionar los procesos de emisión e implementación de normas, lo cual constituye un valioso elemento de retroalimentación.

CONCLUSIONES

La viabilidad de la norma propuesta fue refrendada por los resultados obtenidos en la prueba piloto realizada en 5 provincias y los elementos metodológicos por miembros del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad y funcionarios del Ministerio de Finanzas y Precios. El índice de satisfacción grupal alcanzó un valor alto, lo que refleja aceptación de la propuesta y un reconocimiento a su utilidad, en tanto los potenciales usuarios han emitido criterios donde evidencian su satisfacción por la contribución de las normas específicas al proceso de implementación del Sistema de Contabilidad Gubernamental en el sector gobierno a nivel provincial en todo el país.

La adopción de esta Norma por parte de los gobiernos acrecentará tanto la calidad como la comparabilidad de la información financiera presentada por las entidades del sector público de las provincias del país.

RECOMENDACIONES:

- Extender a todas las provincias del país a realizar las pruebas pilotos de la norma y los instrumentos tecnológicos propuestos.
- Implementar estrategia de capacitación para el sector gobierno a nivel provincial.

BIBLIOGRAFIA:

1. Asamblea Nacional del Poder Popular. (2005). Constitución de la República de Cuba. La Habana: Gaceta Oficial de la República de Cuba.
2. Campistrous, L., & Rizo, C. (2006). El Criterio de Expertos como Método en la Investigación Educativa. La Habana: Documento elaborado para el Doctorado Curricular.
3. Castillo Díaz, M. (2008). La Contabilidad Gubernamental en Cuba. Monografía. Recuperado el 22 de Mayo de 2010, de Revista Cubana de Contabilidad y Finanzas COFIN Habana: www.cofinhabana.fcf.uh.cu
4. Castro Vasquez, R. (1994). Contabilidad Gubernamental. Distrito Federal, México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Federación Colegio de Profesionista.
5. Consejo de Estado. (1999). Decreto Ley No.192 Sobre la Administración Financiera del Estado. La Habana: Ordinaria No.020 de 12 de Abril de 1999. Gaceta Oficial.
6. Corral Guerrero, L. (1977). Contabilidad Pública y Derecho. Mayo (Vol. No. 2). Madrid: Revista Española de Financiación y Contabilidad.
7. del Toro Ríos, J. C. (2012). Monografía sobre Contabilidad Gubernamental. La Habana: Facultad de Contabilidad y Finanzas. Universidad de La Habana.
8. del Toro Ríos, J. C., & Otros. (2003). Administración Financiera del Estado Cubano. La Habana. Cuba: CECOFIS.
9. Federación Internacional de Contadores. (2012). Manual de pronunciamientos internacionales de Contabilidad del sector público. New York: IFAC.
10. Fernández Andrés, A., Pérez, M., & Piña, M. (2007). La teoría de los marcos conceptuales y su aplicación a las ciencias contables. Encuentro Internacional de Economistas sobre Globalización y problemas del desarrollo. La Habana, Cuba: ANEC.

11. Las Heras, J. M. (1999). Estado Eficiente. Sistemas de Administración Financiera Gubernamental. Cordova. Argentina: EUDECOR.
12. Makon, M. (2000). Sistemas Integrados de Administración Pública en América Latina. Serie Gestión Pública No. 3. Santiago de Chile: ILPES.
13. Marx, C. (1867). El Capital Tomo I (1973 ed.). Ciencias Sociales.
14. Marx, C. (1885). El Capital Tomo II (1973 ed.). Ciencias Sociales.
15. Marx, C. (1894). El Capital Tomo III (1973 ed.). Ciencia Sociales.
16. Morales Fonseca, M. G., & Viamontes Rodríguez, B. d. (2011). Estudio comparativo de los conceptos de Contabilidad Gubernamental (ISSN 1696-8352 No. 153, julio 2011, indexada en IDEAS-RePEC ed.). Málaga: Revista Electrónica Observatorio de la Economía y la Sociedad Latinoamericana. Universidad de Málaga.
17. Ouda, H. (Febrero de 2004). Basic Requirements Model for Successful Application of Accrual Accounting in the Public Sector". Public Fund Digest, 4, 78-99.
18. Rodríguez, B. C. (2001). Aspectos introductorios de Contabilidad Gubernamental.
19. Unidas, N. (1993). Sistema de Cuentas Nacionales. Washington D.C.: Sección de reproducción de las Naciones Unidas.
20. Uña, G. (2011). Desafíos para el presupuesto en América Latina: El presupuesto basado en resultados y los sistemas de administración financiera. Versión preliminar. Santiago: ILPES.