

Artículo
arbitrado

La identificación de flujos, reglas contables y momentos de registros para la Contabilidad Gubernamental a nivel provincial.

The identification of flows, accounting rules and times of records for Government Accounting at the provincial level.

DRA.C. EVA ANGELA CRUZ SILBETO¹,
DR.C. JOSÉ CARLOS DEL TORO RÍOS²

¹Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba, angela.cruz@mfp.gob.cu,
Empedrado No. 302, Esq. Aguiar. Habana Vieja. La Habana Cuba.

²Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba, josec.deltoro@mfp.gob.cu

Resumen

El trabajo da continuidad a los estudios sobre el Sistema de Contabilidad Gubernamental, y tiene como propósito establecer las bases de registro, flujos y momentos de las finanzas públicas en el sector gobierno a nivel provincial; así como, las reglas contables utilizadas en el reconocimiento de los hechos económicos en este nivel de la Administración Financiera del Estado.

Palabras claves: Administración Pública, Contabilidad, Contabilidad Gubernamental, Contabilidad del sector público.

Abstract

The work gives continuity to the studies on the Government Accounting System, and has the purpose of establishing the bases of registration, flows and moments of public finances in the government sector at the provincial level; as well as, the accounting rules used in the recognition of economic events at this level of the State Financial Administration.

Keywords: Public administration, Accounting, Governmental Accounting, Accounting of the public sector.

Introducción

Autores como José Manuel Vela Bargues (1995), reconocen la heterogeneidad del sector público “debido a la diversidad de las organizaciones que lo integran”; así como, de otros factores que caracterizan este sector y que tienen una incidencia directa en la práctica contable.

El desafío que tiene en la actualidad cualquier innovación en el proceso de implementación de la contabilidad gubernamental es el diseño de bases metodológicas, que considere la complejidad que caracteriza al sector público. En este proceso la normalización contable, es el resultado de una moderna concepción del ejercicio de la contabilidad, distinta a la tradicional (Lüder, 1992) y (Ouda, 2004).

Las acciones de control que hoy se realizan en Cuba, han señalado como una limitación la no implementación del Sistema de Contabilidad Gubernamental, lo que ha demandado de una acción coordinada del Ministerio de Finanzas y Precios y los diferentes entes del sector público cubano. (Ministerio de Finanzas y Precios, 2015).

En el caso de Cuba, en el año 2012 se diseñan las Normas Específicas para el sector gobierno del nivel municipal (Morales Fonseca, 2013), como resultado del programa de implementación que lleva a cabo el Ministerio de Finanzas y Precios para desarrollar la contabilidad gubernamental de manera paulatina e ir cubriendo los diferentes niveles presupuestarios.

Los resultados obtenidos en el nivel municipal, constituyen fuente para este trabajo y el referente internacional vigente (Consejo de Normas Internacionales del Sector Público (IPSASB), 2007) presenta limitaciones para su implementación en este nivel de gobierno.

Entre las limitaciones y particularidades de este nivel presupuestario se identifican:

- a) La regulación contable en el sector público cubano, precisa definir las bases y momentos de registro de los hechos económicos que respaldan las particularidades del Sistema Presupuestario en este nivel.
- b) No existen Normas Generales o Específicas que depuren los flujos de información de este nivel y especifiquen las normas para valorar y exponer las principales partidas de los estados financieros.

Lo expuesto anteriormente motiva esta investigación, que se integra al programa de ordenamiento de la contabilidad de todos aquellos flujos que tienen relación con la Administración Financiera del Estado, y permite continuar los estudios de este sistema, al precisar de una Administración Pública competente que pueda lograr un crecimiento sostenible y que permita un análisis apropiado de los medios materiales y financieros con que cuentan las finanzas públicas como respaldo a los programas sociales del territorio.

Desde esta perspectiva, la propuesta se inserta en las acciones para implementar la Contabilidad Gubernamental en nuestro país y contribuirá a la actualización del modelo económico cubano; además, este proyecto responde a facilitar y analizar el cumplimiento de los Lineamientos actualizados No. 01, 02, 07, 24, 47, 52, 53, 113, 254 y 270, de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución para el período 2016-2021 (Partido Comunista de Cuba, 2016).

El presente trabajo expone la identificación de los flujos, reglas contables y momentos de registros para la Contabilidad Gubernamental del sector gobierno a nivel provincial.

DESARROLLO

1. Las normas de la Contabilidad Gubernamental del sector gobierno provincial.

La Contabilidad Nacional está referida al Sistema de Cuentas Nacionales que, conceptualmente, representa el registro sistemático de todos los flujos e inventarios de la economía en un esquema integrado, coherente e interrelacionado de cuentas, transacciones y unidades institucionales; por lo tanto, la Contabilidad Gubernamental se convierte en suministrador de información para el registro en las cuentas nacionales.

Para lograr esa integración, el sistema tiene que como objetivo, cumplir con diferentes características que se exponen en el artículo 68 del Decreto-Ley No.192 de 1999, estas son:

- a) "Ser común, único, uniforme y aplicable a todos los órganos, organismos y demás entidades del sector público.
- b) Estar basado en normas de contabilidad.
- c) Permitir la integración y exposición de las informaciones relativas a la ejecución presupuestaria, los movimientos y situaciones de tesorería, la ejecución del crédito público y las variaciones, composición y situación del patrimonio estatal, es decir, de las entidades del sector público y su integración con el sistema de cuentas nacionales.
- d) Posibilitar la presentación, a la Asamblea Nacional del Poder Popular, del resultado de la gestión consolidada del sector público durante el ejercicio fiscal que concluya, mostrando los resultados operativos, económicos y financieros.
- e) Permitir informar a la Asamblea Nacional del Poder Popular sobre el estado actualizado de la deuda pública interna, externa, directa e indirecta."

Partiendo de que "en los órganos locales se concentra una buena parte de los recursos financieros que aseguran la realización de la política económica y de cada localidad, junto a la correspondiente autonomía en la planificación y utilización de dichos recursos, a fin de conjugar los intereses de cada territorio con los de la sociedad en su conjunto, a partir de los lineamientos y políticas de desarrollo que servirán de pauta en la formulación de las estrategias en este sentido a escala territorial". (2012)

Se requiere situar en cada lugar los elementos necesarios que permitan, desde forma transparente, que haya un proceso de agregación de información. Además, revisar y determinar los datos que gestiona o administra que no guardan relación con el encargo de este nivel presupuestario. Por lo que, asegurar se consolide la información que se procesa, debe ser una responsabilidad del Sistema de Contabilidad Gubernamental.

Así mismo, en la práctica deberá responder a las demandas, que requiera del sector público, independientemente de los niveles la subordinación, establecer un chequeo adecuado de los recursos del presupuesto; y garantizar, desde la perspectiva social, establecer grados de bienestar, cuidar el medioambiente, instruir a sus miembros, divulgar conocimientos organizacionales y asegurar el desarrollo.

Por ello, se pone de manifiesto que la Contabilidad Gubernamental como instrumento de dirección tiene un gran impacto social, pues involucra a las entidades subordinadas a los Órganos Locales del Poder Popular y a sectores presupuestados como: Educación, salud, deporte, cultura; fundamentalmente en las nuevas condiciones de perfeccionamiento del modelo de gestión económica.

Además, el Sistema de Contabilidad Gubernamental, como parte del sistema integrado de Administración Financiera del Estado está basado en el diseño y aplicación de las normas y procedimientos aplicables para las unidades presupuestadas y las unidades de registro.

Los elementos que se tuvieron en cuenta para la propuesta, corresponden a:

- a) La necesidad de precisar la base contable y los momentos de registro de los hechos económicos que respaldan las particularidades de la Administración Financiera Gubernamental como parte del modelo económico cubano.
- b) Concentrar el resumen de normas de valoración y exposición de las principales partidas, sobre la base del devengado, para lograr una coherencia metodológica ante la ausencia de normas generales o específicas.
- c) La norma se desarrollan en el contexto del sector gobierno provincial y no del sector público, es decir quedan excluidas las empresas tanto de subordinación municipal como provincial.
- d) Las particularidades con que se manifiestan los Sistemas de la Administración Financiera del Estado en la provincia.
- e) El marco conceptual, siempre que no se oponga a una particularidad o flujo de la administración financiera gubernamental.
- f) La depuración de los flujos del dominio (sector gobierno a nivel provincial).

En el caso de estudio, aparece un referente en la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público No 22 "Revelación de Información Financiera sobre el sector gobierno general"(2012), estándar que fue sometido al proceso de armonización definido por el Comité de Normas Cubanas de Contabilidad (CNCC), obteniéndose los resultados siguientes:

- a) Criterios armonizables:
 - Razones para emitir: Sustituir la actual información estadística.

- Información financiera por segmentos: Demanda información sobre las actividades de prestación de servicios con el propósito de rendir cuenta y tomar decisiones.
- Base estadística de la información financiera: Fija el devengado.
- Información a revelar: Atemperada a las definiciones aceptadas en Cuba.

b) Criterios no armonizables:

- Alcance: Abarca el sector gobierno general y se demanda el sector gobierno a nivel provincial.
- Definiciones: Se reconocen términos no aceptados en la práctica cubana.
- Políticas Contables: Hace alusión a la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público (NICSP) No 3 "Superávit o Déficit neto del ejercicio, errores sustanciales y cambios en las políticas contables" y en Cuba se armonizó la Norma Internacional de Información Financiera y se emitió la Norma Cubana de Contabilidad (NCC) No 4 "Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores", que modifica la posición sobre la re expresión retroactiva. La NICSP No 3 recomienda el uso de la NICSP No 6 "Estados financieros consolidados y separados", sobre la base de agregar al sector empresarial, que no es objeto de este alcance en Cuba en estos momentos.
- Desagregación adicional: Asume la información de los gobiernos locales como una desagregación adicional no requerida por la norma, lo que introduce un elemento voluntario en este nivel y para Cuba se ha señalado como relevante.
- Conciliación de los Estados Financieros Consolidados: Demanda de normar el proceso de consolidación a partir de las características del sector gobierno a nivel provincial en Cuba.

- Conciliación con la Base Estadística de Información Financiera: La norma no establece obligación de conciliación. En el país este criterio es relevante.

Se puede apreciar que el Sistema de Contabilidad Gubernamental, es el elemento que integra y vincula a los demás sistemas de la Administración Financiera del Estado y esta investigadora considera que los elementos expuestos hasta aquí, evidencian la necesidad normativa en materia contable, adecuada a las particularidades del entorno del sector gobierno a nivel provincial.

Por otra parte en nuestro país se cuenta con las Normas Específicas para el primer nivel de registro de este sistema y las del sector gobierno del nivel Municipal como resultado del programa de implementación que lleva a cabo el Ministerio de Finanzas y Precios para el desarrollo de la Contabilidad Gubernamental de manera paulatina y que cubre los diferentes niveles presupuestarios, y esta investigación debe contribuir a su extensión al nivel provincial.

2. Análisis de viabilidad de la propuesta

La propuesta fue sometida a la evaluación de expertos, para conocer el grado de satisfacción de la misma.

2.1. Determinación de las características de las muestras que intervienen en el análisis.

En el examen de viabilidad y de los usuarios, los criterios para la elección de la muestra se apoyan en las posiciones de Campistrout y Rizo (2006), los que parten del criterio de expertos, donde, según ellos, los mismos deben, además de tener dominio del problema en estudio, estar inmersos en el contexto en el que se realiza el mismo, además, recomiendan no se utilice el experto que

aunque tenga dominio teórico del problema en general, no conozca la situación real del medio o lugar en el momento en que se realiza el estudio.

Con este punto de vista consideran, que es posible extender el criterio de expertos, con uno donde la consideración primordial para la elección sea, al mismo tiempo de estar al tanto de los fundamentos de lo que se va a investigar, de algún modo haber vivido, sentido, experimentado lo que se somete a su consideración.

Teniendo esto en consideración, las muestras han sido configuradas partiendo de la técnica no probabilística intencional precisándose en cada caso.

Se realizó un proceso de consulta a miembros 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 con el propósito de valorar la medida en que los aspectos examinados en las propuestas metodológicas aseguran un grado de coherencia, poseen los niveles de requerimiento del proceso normativo y satisfacen a los principales usuarios de la información contable en este nivel de gobierno.

2.2. Evaluación realizada por miembros del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad y funcionarios de las direcciones de Finanzas y Precios y del Ministerio de Finanzas y Precios.

El Comité de Normas Cubanas de Contabilidad está integrado por 30 personalidades de reconocido prestigio en el ejercicio de la profesión. En varias sesiones ordinarias del mismo fue evaluada la propuesta que se presenta.

Entre las consideraciones que se obtuvieron por parte de los miembros de este órgano asesor durante la circulación de los documentos para la toma de criterios, corresponde a:

- a) La propuesta contribuye al proceso de implementación del Sistema de Contabilidad Gubernamental en el país.
- b) Es una herramienta de análisis para el proceso de toma de decisiones en los Consejos de la Administración Provincial.

Se aplicó una encuesta a expertos de las direcciones de Finanzas y Precios de los Órganos Locales del Poder Popular y funcionarios de diferentes niveles del sistema 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:

- a) Validez: Se ajusta al contenido previsto.
- b) Objetividad: Se ajusta al alcance previsto.
- c) Materialidad: Se definen los elementos relevantes.
- d) Especificidad: Se precisan las particularidades del hecho económico.
- e) Sencillez: Se ha elaborado utilizando un lenguaje profesional comprensible para los usuarios.
- f) Aplicabilidad: Es factible su aplicación en la práctica.

En una escala:

Muy adecuada
Adecuada
Medianamente adecuada
Poco adecuada
No adecuada

La propuesta es muy adecuada, según muestran los resultados generales de la evaluación realizada; los expertos otorgan a las variables, las puntuaciones siguientes: el 70.6 por ciento a la objetividad, el 75.6 por ciento a la de materialidad, el

78.1 por ciento consideró muy adecuada la especificidad y el 80.6 por ciento reconoció los elementos de validez, sencillez y aplicabilidad.

3. Identificación de los flujos, reglas contables y momentos de registros para la Contabilidad Gubernamental a nivel provincial.

Tomando en consideración los elementos abordados anteriormente y los resultados de evaluación a la propuesta, se exponen el reconocimiento de los flujos en este nivel de la Administración Financiera del Estado:

Definiciones:

Los siguientes términos se emplean en el presente trabajo, con el significado que a continuación se especifica,

Flujos: Son expresiones monetarias de acciones económicas (hechos económicos) en las que participan las unidades y otros eventos que afectan la situación económica de las unidades que ocurren dentro de un período contable.

Momentos de registro: Son las etapas secuenciales relacionadas con el flujo o actividad, mostrando la relevancia de determinadas transacciones, tanto desde el punto de vista jurídico, económico o financiero sobre el patrimonio 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.

En la Base de acumulación (o devengo) se han identificado los siguientes Flujos:

- 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.

Los Flujos en las Unidades de Registro son como sigue:

a) Unidad de registro del Sistema Presupuestario.

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

b) Unidad de registro del Sistema de Tesorería.
 Flujos que se generan en las cuentas del sistema de tesorería en este nivel:

- ✓ Recepción y entrega de recursos financieros,
- ✓ Devolución de ingresos indebidos,
- ✓ Reparación entre presupuestos,
- ✓ Compra - venta de moneda extranjera,
- ✓ Gastos financieros,
- ✓ Gastos por faltantes de medios monetarios; y
- ✓ Gastos por pérdidas en cuentas por cobrar.

Estos flujos pueden variar según lo que se apruebe como operaciones del Sistema de Tesorería a en este nivel.

c) Unidad de registro de recaudación del Sistema Tributario

- ✓ Ingresos recaudados de los presupuestos municipales; y

- ✓ Ingresos recaudados del presupuesto provincial.

d) 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:

- Activos, pasivos y patrimonio neto controlados por las unidades presupuestadas.
- Ingresos devengados y gastos corrientes incurridos por las unidades presupuestadas.

Se han identificado los Momentos siguientes:

- 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.
- Se 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.
- Para el reconocimiento de los ingresos y de los gastos, se considera el momento de recaudación efectiva para el primero y pagado para el segundo.

Los momentos en los sistemas de la Administración Financiera en este nivel, son los siguientes:

a) Momentos del Sistema Presupuestario

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

- Elaboración: Proceso donde se elabora el anteproyecto de presupuesto a partir de los lineamientos y directivas emitidas.

- Aprobación presupuestaria: Proceso de aprobación del presupuesto en los diferentes niveles de gobierno.
- Ejecución: Materialización de los niveles presupuestarios aprobados.
- Liquidación: Proceso de rendición de cuentas donde se evalúa el cumplimiento de los presupuestos aprobados a todos los niveles.

b) Momentos del Sistema de Tesorería

El momento de registro principal asumido para el sistema de tesorería es el siguiente:

- 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.

c) Momentos del Sistema Tributario

El momento de registro principal asumido en el sistema tributario es el siguiente:

- 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.

d) 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".

El reconocimiento en el Sistema de Contabilidad Gubernamental, será de la forma siguiente:

a) Sistema Presupuestario

- Los flujos reconocidos, que pertenecen al sistema presupuestario, no tendrán reflejo en el registro contable; se incorporarán de forma estadística en los estados financieros.

b) Sistema Tributario

- Los flujos que pertenecen al sistema tributario se reconocerán por la base de devengado a partir del momento de la recaudación efectiva: Ingresos de los presupuestos municipales y provincial e ingresos por donaciones

c) Sistema de Tesorería

- Los flujos que pertenecen al 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:
 - ✓ Recepción y entrega de recursos financieros,
 - ✓ Reparos entre presupuestos,
 - ✓ Donaciones,
 - ✓ Devolución de ingresos indebidos,
 - ✓ Compra - venta de moneda extranjera,
 - ✓ Gasto por pérdida,
 - ✓ Gastos financieros; y
 - ✓ Gastos por faltante de medios monetarios.

d) Sistema de Contabilidad Gubernamental

- Los flujos 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 de la 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 define 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".

Y las normas de valoración de las principales partidas:

- a) Las normas de valoración se corresponden con las contenidas en las Normas Específicas de Contabilidad para la actividad presupuestada, y para este nivel se definen las que caracterizan, de manera sintética, los procedimientos y forma de exposición de las principales partidas de los Estados Financieros.
- b) 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.

En cuanto a los Gastos e Ingresos en el nivel provincial:

- a) El reconocimiento de los ingresos, en este nivel, se realizará sobre la base del devengado en los momentos siguientes:
 - Derecho a percibir; y
 - Recaudación efectiva.
- b) El reconocimiento de los gastos, en este nivel, se realizará sobre la base del devengado en los momentos siguientes:
 - Insumido,
 - Pagado; y

- Acumulado, para los gastos de constitución de las provisiones que autorice el Estado.
- c) Los elementos de reconocimiento pueden variar en dependencia de lo que apruebe la Ley Anual del Presupuesto del Estado.

4. Evaluación realizada por expertos de las direcciones de Finanzas y Precios de los órganos locales del Poder Popular.

Para realizar la evaluación de los expertos se aplicó la técnica de "IADOV", esta técnica constituye una vía indirecta para el estudio de la satisfacción, ya que los criterios que se utilizan se fundamentan en las relaciones que se establecen entre tres preguntas cerradas que se intercalan dentro de un cuestionario y cuya relación el sujeto desconoce, contempla además dos preguntas complementarias de carácter abierto, las que permiten profundizar en la naturaleza de las causas que originan los diferentes niveles de satisfacción. Las tres preguntas cerradas se relacionan a través de lo que se denomina el "Cuadro Lógico de IADOV".

Se confeccionó una encuesta según las exigencias pertinentes para el tema de estudio. En la misma participaron 17 dirigentes 23 técnicos y especialistas de las direcciones de Finanzas y Precios de los órganos locales del Poder Popular y funcionarios del Ministerio de Finanzas y Precios. La selección de expertos estuvo condicionada por la destreza en la actividad contable y presupuestaria dentro del sistema del Ministerio de Finanzas y Precios.

Esta muestra arrojó 11 años como promedio de experiencia en los temas financieros, presupuestarios y contables y tres años en el puesto de trabajo. El 72,5 por ciento de los encuestados son universitarios y el resto son graduados de técnico de nivel medio.

En lo referido a la categoría ocupacional, el 42,5 por ciento son dirigentes de diferentes niveles de dirección y el 57,5 por ciento ejercen como téc-

nicos en las áreas de finanzas, presupuesto, contabilidad y tesorería. Mientras que por puestos de trabajo el 40 por ciento está conformado por directores, subdirectores y jefes de departamentos, mientras que el 60 por ciento son especialistas y sistematizadores.

En esta investigación, el valor que alcanza el índice de satisfacción grupal es alto (ISG) = 0,70, lo

que refleja aceptación de la propuesta, un reconocimiento a su utilidad; en tanto los usuarios han emitido criterios donde evidencian su satisfacción por su contribución al proceso de implementación del Sistema de Contabilidad Gubernamental en el sector gobierno a nivel provincial.

Conclusiones

Como resultado de la presente investigación se arribaron a las conclusiones siguientes:

1. Los aspectos contemplados en la propuesta metodológica garantiza un nivel de coherencia refrendado por los resultados obtenidos en la evaluación por miembros del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad y funcionarios del Ministerio de Finanzas y Precios.
2. El proyecto normativo que se muestran surgen como una necesidad de los gobiernos provinciales de obtener información financiera para la toma de decisiones económico-financieras; desde la organización, operatoria y características de un Sistema de Contabilidad Gubernamental a nivel provincial.
3. La propuesta que presenta forma parte de la base metodológica del Sistema de Contabilidad Gubernamental para el sector gobierno a nivel provincial; elaboradas a partir de la regla contable del devengado.
4. El proceso de validación de las propuestas demostró la viabilidad de la propuesta y el valor del índice de satisfacción grupal refleja su aceptación, lo que constituye 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.

Recomendaciones

1. Dar seguimiento al proceso de generalización de las bases metodológicas de la contabilidad gubernamental para el sector gobierno a nivel provincial, como mecanismo de retroalimentación que posibilite detectar cualquier nuevo elemento y ajustar lo promulgado hasta la fecha.
2. Incorporar los resultados de esta investigación en la impartición de la asignatura Contabilidad Gubernamental en la carrera de licenciatura en Contabilidad y Finanzas y en las acciones de preparación de cuadros.

Citas

- Asamblea Nacional del Poder Popular. (2005). *Constitución de la República de Cuba*. La Habana: Gaceta Oficial de la República de Cuba.
- Campistrous, L., & Rizo, C. (2006). *El Criterio de Expertos como Método en la Investigación Educativa*. La Habana: Documento elaborado para el Doctorado Curricular.
- Consejo de Normas Internacionales del Sector Público (IPSASB). (2007). *Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público No.6: Estados Financieros Consolidados y Separados*. London.
- del Toro Ríos, J. C. (2012). *Monografía sobre Contabilidad Gubernamental*. La Habana: Facultad de Contabilidad y Finanzas. Universidad de La Habana.
- del Toro Ríos, J. C., & Otros. (2003). *Administración Financiera del Estado Cubano*. La Habana, Cuba: CECOFIS.
- Federación Internacional de Contadores. (2012). *Manual de pronunciamientos internacionales de Contabilidad del sector público*. New York: IFAC.
- Lüder, K. (1992). *A Contingency Model of Governmental Accounting Innovations in the Political-Administrative Environment*. Research in Governmental Accounting Innovations and Nonprofit Accounting. Chan; James L; Patton; James M. Jai Press.
- Ministerio de Finanzas y Precios. (2015). *Liquidación del Presupuesto del Estado 2014*. La Habana: Ministerio de Finanzas y Precios.
- Morales Fonseca, M. G. (2013). *Base Metodológicas de la Contabilidad Gubernamental en el sector gobierno a nivel municipal. Tesis en Opción al grado científico de Doctor en Ciencias Contables y Financieras*. Camagüey.
- Ouda, H. (Febrero de 2004). Basic Requirements Model for Successful Application of Accrual Accounting in the Public Sector". *Public Fund Digest*, 4, 78-99.
- Partido Comunista de Cuba. (2016). *Actualización de los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la revolución para el período 2016-2021 aprobados en el 7mo Congreso del Partido y la Asamblea Nacional*. La Habana: Editora Política .
- Vela Bargues, J. (1995). *Concepto y Principios de Contabilidad Pública*. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas del Ministerio de Economía y Hacienda.

Datos del autor

EVA ANGELA CRUZ SILBETO

Licenciada en Economía en la Universidad de Holguín. Contador y Licenciada en Economía. Diplomada en Gerencia Empresarial. Doctora en Ciencias Contables y Financieras. Es Presidenta de la Sociedad Científica de Contabilidad de la Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba del municipio Habana Vieja y Presidenta de la Sección de Base No 2 de la Asociación Nacional de Economista y Contadores de Cuba del Ministerio de Finanzas y Precios. Imparte clases en la Facultad de Contabilidad y Finanzas y actúa como profesora de la escuela ramal Centro de Estudios Contables Financieros y de Seguros (CECOFIS). A participado en varios eventos nacionales e internacionales y es autora varias publicaciones Se ha desempeñado como Auditor, Auditor Supervisor y Jefe de Unidad de Auditoria, Especialista en Contabilidad, Subdirector Económico y Vicedirectora de Políticas Contables. Autora de las Normas Específicas de Contabilidad Gubernamental para el sector de gobierno a nivel provincial. Actualmente se desempeña como Sistematizador general global del Ministerio de Finanzas y Precios.

JOSÉ CARLOS DEL TORO RÍOS

Licenciado en Economía en la especialidad de Contabilidad en la Universidad de Oriente. Doctor en Ciencias Económicas. Ostenta la categoría docente de Profesor Titular de la Universidad de La Habana. Ha dirigido varios colectivos de autores e integra consejos editoriales de publicaciones de carácter económico-financiero. Fue vicepresidente de la Asociación Nacional de Economista y Contadores de Cuba y miembro de su Comité Nacional. Se desempeñó como secretario permanente de la Asociación de Economistas de América Latina y el Caribe. Imparte asignaturas de las disciplinas de Contabilidad y Finanzas en la carrera de Contabilidad y Finanzas. Actúa como profesor de la Facultad de Contabilidad y Finanzas y de la Escuela Superior de Cuadros del Estado y del Gobierno. Integra consejos científicos de centros de la educación superior y comité académicos de varias maestrías y especialidades vinculadas con la Contabilidad y las Finanzas. Es miembro de la Sección de Ciencias Económicas de la Comisión Nacional de Grados Científicos e integra el tribunal permanente para la defensa de doctorados en la especialidad de Contabilidad y Finanzas. Es vicepresidente del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad y actualmente se desempeña como Subdirector General de Política Fiscal del Ministerio de Finanzas y Precios. Ha sido designado como Presidente de la Sociedad Científica de Presupuesto Público de la Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba.

Fecha de aceptación: 1 de julio de 2017

Fecha de publicación: 30 de septiembre de 2017