

FUNDAMENTOS TEÓRICOS DE LA ADMINISTRACION FINANCIERA Y EL SISTEMA PRESUPUESTARIO.

Lic. Tatiana Pérez Piñeiro¹

CV del autor: Lic. en Contabilidad y Finanzas, de la Universidad Central "Marta Abreu" de las Villas. Cuba

Directora de Finanzas del Municipio Sagua la Grande en el período 2001-2007.

Vicepresidenta del Consejo de la Administración Municipal que atiende la esfera económica a partir del 2007.

Realiza Estudios de Maestría de Administración de Negocios. Investiga sobre ejecución y control del Presupuesto Estatal Cubano

Resumen

El presente trabajo tiene como objetivo analizar las concepciones acerca de la administración financiera y dentro de ella al sistema presupuestario, reflexionando acerca de sus características en Cuba y en otros países de Latinoamérica haciendo énfasis en el presupuesto local.

Abstract

This paper aims to analyze the ideas about financial management and within the budget system, reflecting on their properties in Cuba and other Latin American countries with emphasis on the local budget.

Palabras Claves: Administración financiera, Presupuesto estatal

¹ Lic. en Contabilidad y Finanzas, de la Universidad Central "Marta Abreu" de las Villas. Cuba
Directora de Finanzas del Municipio Sagua la Grande en el período 2001-2007.
Vicepresidenta del Consejo de la Administración Municipal que atiende la esfera económica a partir del 2007.
Realiza Estudios de Maestría de Administración de Negocios. Investiga sobre ejecución y control del Presupuesto Estatal Cubano

1.1 La administración pública. Una necesaria introducción.

La sistematización de la teoría y la práctica en cuanto a los procesos administrativos del gobierno no es un desarrollo reciente, como algunos suponen. Desde bien temprano en la historia de la humanidad se reconoció la importancia de ordenar racionalmente las actividades gubernamentales de este tipo.²

Existen estudios que demuestran que el tema de la administración pública no surge en el siglo XIX, se desarrolló plenamente después del advenimiento del Estado y sobre todo está ligado a la economía capitalista.

En su devenir histórico resultó muy significativa la labor de los cameralistas en los siglos XVI, XVII, y XVIII. Este grupo de profesores y administradores constituye la primera escuela en el desarrollo moderno de la administración pública. Sus principales representantes fueron Georg Zincke y Johann Von Justi. El movimiento tuvo como fondo histórico el apogeo de la administración pública de Prusia en el siglo XVIII. En un régimen de militarismo y centralización floreció también la eficiencia administrativa, caracterizándose por el mejoramiento considerable de la capacidad y honestidad de los funcionarios públicos, la sistematización de las funciones y demás condiciones de trabajo, la reglamentación del procedimiento para seleccionar funcionarios, incluyendo requisitos de educación especializada y exámenes, y la profesionalización del servicio público, que se manifestó en el establecimiento de cursos universitarios sobre “cameralismo”, es decir, sobre administración y economía con base en educación general.”³

Sin embargo para Carl J. Friedrich, citado por el profesor Pedro Muñoz Amato “es inexacto que la administración pública moderna se haya originado en el continente europeo. Basado en sus estudios y en las opiniones de diferentes autores, insiste que en Inglaterra se comenzó a metodizar los procesos ejecutivos antes que en Prusia, señala que en los siglos XII, XIII y XIV los ingleses desarrollaron instituciones centrales de supervisión y control – el consejo real, el exchequer, la cancillería y otras, un sistema

² Muñoz Amato, Pedro (1956): Introducción a la Administración Pública. P.52

³ Ibidem. P. 52

de archivos y registros, la diferenciación de funciones, la reglamentación de los requisitos para el ingreso a los cargos públicos y cierto grado de profesionalización”.

De cualquier manera, *“habría coincidencia en señalar la aparición, en países del occidente europeo, de una corriente jurídica que centrada particularmente en el derecho administrativo, se ocupó obviamente del estudio del Estado. Mosher y Cimino le atribuyen el haberse sustentado en una preocupación esencial: el de la legalidad formal.”*⁴

Esta concepción se orientó sustancialmente a la administración pública, como lógica derivación de la necesidad de establecer sus relaciones con los administrados, salvaguardando para estos las garantías, derechos y libertades constitucionales. De esta forma se mantuvo alejada de consideraciones políticas, económicas, psicológicas y de los estudios que durante esa época se circunscribieron a la administración privada. Especialmente se desarrolló en el derecho administrativo, y en este aspecto no son despreciables sus aportes a los estudios de la administración pública, no obstante su unilateralidad.

En la actualidad, en la administración pública, el derecho ha tenido que replegarse con motivo del avance paulatino de disciplinas que comienzan a estudiar el fenómeno administrativo desde otras perspectivas.

*“El creciente interés por los estudios surgidos en el ámbito de las empresas industriales tuvo significación para la administración del Estado, muchos de los conocimientos obtenidos y el pensamiento en que se sustentó la administración privada no tardaron en vislumbrarse en la administración pública”.*⁵

El interés por los fenómenos políticos no tardó en centrarse en la administración, y lo hizo tratando de constituirse en un medio para solucionar el problema de la ineficiencia.

La visión política del fenómeno administrativo, aunque no se circunscribió únicamente al problema de la eficiencia, sirvió, en gran medida, para observarlo desde una

⁴ Farrés Cavagnaro, Juan. 1982: Administración Pública. Ed. Depalma. P,49

⁵ Ibidem. P

perspectiva diferente, sustrayéndolo, especialmente en Europa, de la eminentemente jurídica.

Al referirse a la relación entre política y administración, Mosher y Cimino expresan que la política puede ser considerada *“como la suma de aquellos procesos sociales en base a los cuales las necesidades, instancias, deseos, nuevos ideales de toda o parte de la colectividad se forman, se discuten, deciden o se transmiten a la administración pública para la acción de competencia de esta última. Sus fines, sus objetivos implícitos, quedan por tanto, en la esfera de intereses de la administración pública. Pero, desde un punto de vista sociológico, la importancia del concepto de poder político no está en el poder entendido en sí mismo, sino en los modos en que dicho poder puede ejercerse, es decir, en los tipos de decisiones y directrices que informan la actividad administrativa”*.⁶

La actividad administrativa, en todas sus etapas, no tiene otro carácter que la materialización, la puesta en práctica de decisiones políticas.

Esta cuestión, referida a la política y administración, constituye uno de los aportes más significativos de la concepción política al desarrollo del pensamiento administrativo, relacionado con la administración pública.

Además, como se puede deducir de ello, esta concepción resulta altamente esclarecedora respecto a la diferencia entre administración pública y privada.

La profunda transformación operada en la economía norteamericana una vez terminada la segunda guerra mundial, se manifestó especialmente en una intensificación sin precedentes del proceso de concentración económica, posibilitando la aparición de formas empresariales de tal envergadura que obligó a modificar sustancialmente toda la modalidad y las ideas que se tenían, hasta entonces, acerca de la administración. Es así como aparecen los trabajos de Chester Barnard, Herber Simon, J. March y Cyert, entre otros, que configuran la Escuela de la Teoría de La Organización.

⁶ Farrés Cavagnaro, Juan. 1982: Administración Pública. Ed. Depalma. P,50

Los temas básicos y más relevantes son los de la eficiencia, la autoridad, el conflicto y las decisiones. Esta escuela tuvo como mérito indudable el haber posibilitado, especialmente para la administración privada, la formulación de un enfoque integral sobre la base de la aplicación de modelos, tanto explicativos como predictivos. No obstante, esta corriente no alcanzó a constituir una solución para la problemática de la integración de manera concluyente. Su metodología agrupó aspectos ya conocidos, incluyó otros, pero tuvo un alcance limitado.

Con el desarrollo de las escuelas el conocimiento administrativo se enriqueció sustancialmente. No obstante, las teorías elaboradas en su seno mostraron diferencias en la manera de considerar muchos aspectos inherentes a la administración. Sobre todo, se puso de manifiesto que la administración resulta ser un complejo fenómeno que requiere múltiples perspectivas de análisis. En este contexto surgieron los primeros intentos para formular una teoría de integración del pensamiento administrativo. El más importante es el que se gestó con la teoría general de sistemas, el cual, como expresan Johnson, Kast y Rosenzweig, se ocupa de un marco teórico sistemático para la descripción de las relaciones generales del mundo empírico.

1.2 Definiciones esenciales acerca de la Administración Financiera.

En sentido etimológico, para algunos, administración proviene del latín de “ad” y “ministrare” que significa “servir a”. Para otros autores proviene de “ad manuslrahere” lo que implica “manejar, gestionar, traer a la mano”. A poco que analicemos se comprueba que son significaciones casi idénticas y que lo importante es que este sentido pone de resalto el carácter de que es una actividad subalterna o subordinada.⁷

Administración, en sentido lato o vulgar, es el cuidado, manejo o gobierno de personas y bienes; de intereses o negocios, privados o públicos, propios o ajenos.

Definida en términos amplios, la “administración financiera pública” consiste en el proceso relativo a todas las operaciones encaminadas al planeamiento, organización,

⁷ Díez, Manuel M. Manual de Derecho Administrativo. P,46/47

ejecución y control de las políticas del Estado, en cumplimiento de los fines que se han trazado.

En su acepción más simple, la administración financiera pública es el instrumento que el gobierno moviliza para la ejecución práctica de sus programas; es una entidad de servicio que se conforma a la filosofía política del estado y que contempla al Gobierno desde el ángulo institucional y de su acción dinámica.

También se entiende por administración financiera pública el conjunto de todos los organismos que prestan los servicios públicos, ya sea ministerios, entidades descentralizadas, empresas del estado. Otras veces al hablar de administración pública, se refiere al grupo humano que trabaja directa o indirectamente en la prestación de tales servicios (funcionarios y empleados).

En sentido estricto, la expresión administración financiera pública puede ser indicativa de:

- Una actividad concreta, concebida como organización y dirección de personas y medios para alcanzar fines públicos. La administración pública es la actividad administrativa que realiza el Estado para satisfacer sus fines, a través del conjunto de organismos que componen la rama ejecutiva del gobierno y de los procedimientos que ellos aplican, así como las funciones administrativas que llevan a cabo los otros órganos y organismos del Estado
- Un sector de la actividad intelectual (entendida como campo de estudios, como ciencia y técnica cuyo objeto de estudio es la organización administrativa del Estado).
- Como técnica opera y transforma, contiene reglas, normas y procedimientos. Ciencia y Técnica de la administración pública actúan en forma complementaria y a modo de interactividad realimentada.

En vez de atender las cuestiones de los fines y la constitución del Estado se aplica principalmente a problemas de planificación, organización, gestión y control de las políticas del Estado, en cumplimiento de los fines que se ha trazado.

Según el autor Marcos P. Makon, *la concepción amplia de administración financiera implica definirla como el conjunto de elementos administrativos de las organizaciones públicas que hacen posible la captación de recursos y su aplicación a la concreción de los objetivos y las metas del sector público en la forma más eficaz y eficiente posible.*⁸

Los elementos administrativos, a que se refiere la definición anterior, son las unidades organizativas, los recursos, las normas, los sistemas y los procedimientos administrativos que intervienen en las operaciones de programación, gestión y control necesarias para captar y colocar los recursos públicos en la forma señalada.

En todos los países, los sistemas financieros del Estado establecen el intercambio monetario bien sea por exceso de recursos temporales que pueden ser aportados a las instituciones o por la necesidad de financiar déficit temporales o proyectos a cargo del Estado.

En forma simple y esquemática, puede mencionarse que existen tres enfoques o marcos conceptuales de lo que se entiende por administración financiera pública.

El primero considera que el sistema de tesorería es el eje de la administración financiera y, por tanto, que su reforma consiste, básicamente, en una profunda transformación de dicho sistema, al cual le asigna la responsabilidad de ejercer la gerencia financiera del sector público programando y administrando los flujos financieros del sector público. Esta concepción no desconoce las interrelaciones que existen entre los diversos sistemas que conforman la administración financiera, pero prioriza como sistema central al de tesorería.

El segundo enfoque centra su imagen - objetivo en el funcionamiento de un sistema integrado de información financiera, que haciendo pivote en el sistema contable, posibilite a los niveles políticos y gerenciales del sector público disponer de información útil para la toma de decisiones sobre la asignación y uso eficiente y eficaz de los

⁸ Marcos P. Makon. *Sistemas de Administración Pública en América Latina*. CEPAL, Serie Gestión Pública. Ed, Santiago de Chile, año 2000. P 11.

recursos públicos. En este caso el eje de la administración financiera y de su reforma es el sistema contable.

Por último, el tercero comprende los otros dos puntos de vista, y parte de la concepción que la administración financiera está conformada por un conjunto de sistemas interrelacionados, cuya operatividad implica la instrumentación de un nuevo modelo de gestión.

1.3 La Administración Financiera en América Latina.

En Paraguay, la Administración Financiera del Estado se regula a través de la Ley 1.535, la misma comprende el conjunto de sistemas, normas básicas y procedimientos administrativos a los que se ajustarán sus distintos organismos y dependencias para programar, gestionar, registrar, controlar y evaluar los ingresos y el destino de los fondos públicos.⁹

Se rige por el principio de centralización normativa y descentralización operativa, con el objetivo de implementar un sistema de administración e información financiera dinámico, que integre y armonice las diferentes tareas derivadas de la administración de los recursos asignados a las entidades y organismos del Estado para el cumplimiento de sus objetivos, programas, metas y funciones institucionales, estableciendo los mecanismos de supervisión, evaluación y control de gestión, necesarios para el buen funcionamiento del sistema.

Está conformado por sistemas de: presupuesto, inversión, tesorería, crédito y deuda pública, contabilidad y control.

En **Venezuela**, la administración financiera del sector público comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos que intervienen en la captación de ingresos públicos y en su aplicación para el cumplimiento de los fines del Estado, y está regida por los principios constitucionales de legalidad, eficiencia, solvencia, transparencia, responsabilidad, equilibrio fiscal y coordinación macroeconómica.

⁹Ley 1535 de la Administración Financiera del Estado. Paraguay. En línea[<http://www.noraruoti.com.py/>]Consulta julio 2009.

Los sistemas de presupuesto, crédito público, tesorería y contabilidad, regulados en esta Ley; así como los sistemas tributario y de administración de bienes, regulados por leyes especiales, conforman la administración financiera del sector público. Dichos sistemas estarán interrelacionados y cada uno de ellos actúa bajo la coordinación de un órgano rector.¹⁰

La administración financiera en **Colombia** comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos públicos y su aplicación para el cumplimiento de los objetivos del Estado.¹¹

La administración financiera está integrada por los siguientes sistemas, que están interrelacionados entre sí: Sistema presupuestario; Sistema de crédito público; Sistema de tesorería y Sistema de contabilidad.

En **Guatemala**, el Sistema Integrado de Administración Financiera comprende los subsistemas de presupuesto, contabilidad, tesorería, crédito público, adquisiciones y auditoría.

En este propio país se comprende como Sistema Integrado de Administración Financiera y Control, el macrosistema compuesto por el Sistema Integrado de Administración Financiera –SIAF– conformado por los subsistemas de Presupuesto Público, Contabilidad Gubernamental, Tesorería Nacional, Crédito Público y Adquisiciones, y a pesar de que no incluye expresamente al Sistema de Recaudación de Ingresos Fiscales, será capaz de comunicarse con él y con todos ellos, por medios electrónicos) y el Sistema de Auditoría Gubernamental -SAG-. Tiene por objeto disponer de información financiera útil, oportuna y apta para la toma de decisiones; así como que sea transparente y que facilite el proceso de control y rendición de cuentas, bajos los principios de centralización normativa y una desconcentración operativa en la administración financiera del Estado, contemplando normas de eficacia, eficiencia, economicidad, y contribuir a consolidar las cuentas nacionales, para poner a la

¹⁰ Ley orgánica de la administración financiera del sector público. Venezuela. Gaceta oficial n° 37.606 de 09 de enero de 2003.p 1.

¹¹ Ley_24.156-1992 Colombia.

http://www.uncoma.edu.arsecretaria_haciendacontaduriaarchivosNormativa_NacionalLey_24.156-1992.pdf

administración pública al servicio de la sociedad y hacer a los funcionarios y servidores públicos responsables de sus actos.¹²

En **Costa Rica** el Sistema de Administración Financiera del sector público está conformado por el conjunto de normas, principios y procedimientos utilizados, así como por los entes y órganos participantes en el proceso de planificación, obtención, asignación, utilización, registro, control y evaluación de sus recursos financieros.¹³

Generalmente para referirse al tema de administración financiera en este propio país y de las instituciones que están involucradas en el proceso de cambio, se habla de la Organización Financiera Básica del Estado para referirse a las instituciones que integran el Gobierno Central, así como de las unidades administrativas que tienen bajo su responsabilidad la tarea de formulación, programación y ejecución del presupuesto; éstas contemplan los procedimientos de contratación administrativas, pagos, contabilización de operaciones, control y evaluación del gasto.

La Organización Financiera Básica del Estado se integra con: La Dirección General de Presupuesto Nacional; Tesorería Nacional; Contabilidad Nacional; y Proveeduría Nacional.

Para el caso de los demás entes públicos, como lo son las empresas públicas, descentralizadas y municipalidades, cada una de ellas cuenta dentro de su organización, con sus respectivas áreas administrativas y área económica - financiera.

En el caso de **Chile**, el sistema de administración financiera del Estado comprende el conjunto de procesos administrativos que permiten la obtención de recursos y su aplicación a la concreción de los logros de los objetivos del Estado. La administración financiera incluye, fundamentalmente, los procesos presupuestarios, de contabilidad y de administración de fondos.¹⁴

¹² Análisis del sistema de Administración financiera –sifafen Guatemala. Su participación, interrelación entre poderes del estado, su importancia en las entidades públicas y su aplicación. Carlos Alfonso Valenzuela Perdomo, Carlos Rafael Tercero Muxi, Luis Manuel de Jesús Estrada Ronquillo, Alfredo Chavac Cujcuj.

¹³ COSTA RICA. Ley 8131, de 18 de setiembre del 2001, Administración Financiera de la República y Presupuestos públicos. Publicado en La Gaceta No. 198 de 16 de octubre del 2001.

¹⁴ DL 1263 Decreto Ley Orgánico de Administración Financiera del Estado. <http://cl.vlex.com/vid/organico-administracion-financiera-468014>. htm

La administración financiera del Gobierno Nacional de **Ecuador** comprende la programación, organización, dirección, ejecución, coordinación y control de los procesos siguientes: de presupuesto y crédito público, de determinación, recaudación, depósito, inversión, compromiso, obligación, desembolso y recuperación de los recursos financieros públicos; de registro contable de los recursos financieros y materiales; de preparación e interpretación de informes financieros relacionados con los resultados de las operaciones, de situación financiera, los cambios operados en ella y en el patrimonio; y comprende, finalmente, la evaluación interna y externa de dichos procesos, por medio de la auditoría con la finalidad poner en funcionamiento y mantener en las entidades y organismos del sector público un conjunto de normas y procedimientos que integren y coordinen la gerencia financiera para lograr un empleo eficiente, efectivo y económico de los recursos humanos, materiales y financieros.

La administración financiera contiene los siguientes sistemas componentes que estarán íntimamente relacionados entre sí: El sistema de presupuesto; El sistema de determinación y recaudación de los recursos financieros, El sistema de tesorería; El sistema de contabilidad gubernamental y El sistema de control.¹⁵

En **Perú**, la Administración Financiera del Sector Público comprende el conjunto de normas, principios y procedimientos utilizados por los sistemas que lo conforman y, a través de ellos, por las entidades y organismos participantes en el proceso de planeamiento, captación, asignación, utilización, custodia, registro, control y evaluación de los fondos públicos. Está constituida por los sistemas siguientes, y sus respectivos órganos rectores: Sistema Nacional de Presupuesto: Dirección Nacional del Presupuesto Público; Sistema Nacional de Tesorería: Dirección Nacional del Tesoro Público; Sistema Nacional de Endeudamiento: Dirección Nacional del Endeudamiento Público, y Sistema Nacional de Contabilidad: Dirección Nacional de Contabilidad Pública.¹⁶

¹⁵ Ley orgánica de administración financiera y control, loafyc. Ecuador. Ley No. 73, publicada en Registro Oficial Suplemento 595 de 12 de Junio del 2002.

¹⁶ Ley marco de la Administración Financiera del Sector Público. Perú. LEY N° 28112.

La administración financiera en **Argentina** comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos públicos y su aplicación para el cumplimiento de los objetivos del Estado.

La administración financiera está integrada por los siguientes sistemas, que están interrelacionados entre sí: Sistema presupuestario; Sistema de crédito público; Sistema de tesorería; Sistema de contabilidad.¹⁷

La Administración Financiera del Sector Público de **Honduras** comprende los subsistemas de presupuesto, crédito público, tesorería y contabilidad así como los mecanismos y elementos del sistema de control interno incorporados en los mismos.¹⁸

El Sistema de Administración Financiera del Sector Público en **Nicaragua** comprende el conjunto de órganos, normas y procedimientos que conforman un ordenamiento integrado, armónico y obligatorio, dicho Sistema persigue la eficiente gestión de los ingresos del Sector Público, para la satisfacción de las necesidades colectivas mediante la programación, obtención, asignación, utilización, registro, información, control interno y externo de los mismos.¹⁹

El Sistema de Administración Financiera está integrado por los siguientes Subsistemas, los cuales deberán estar interrelacionados entre sí: Subsistema de Presupuesto, Subsistema de Tesorería, Subsistema de Crédito Público y Subsistema de Contabilidad Gubernamental.

Los Sistemas de Administración Financiera han probado, en mayor o menor medida, su eficacia en la captación y aplicación de los recursos públicos, facilitando la toma de decisiones por parte del Estado.

La complejidad de intereses que se movilizan en el sector público, muchas veces contrapuestos, requiere de la disposición de instrumentos de análisis adecuados para

¹⁷ Ley 24.156 administración financiera y de los sistemas de control del sector publico nacional. Argentina. p 1-2.
<http://www.mef.gob.pe/DNPP/leyes/2005/LeyMarcodelaAdministracionFinancieradelSectorPublico.pdf>

¹⁸ Programa de Apoyo al fortalecimiento de la gestión fiscal SF/HO – 1586 – BID. Honduras FMIS.
<http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/HIPC/HondurasFMIS.pdf>

¹⁹ Ley de administración financiera y del régimen presupuestario. Nicaragua. LEY No. 550; Aprobada el 28 de Julio del año 2005. Publicado en La Gaceta No. 167 del 29 de Agosto del año 2005.<http://adm.fin.nicar/625E262D99AA8B44062570BD0059F107.htm>

alcanzar decisiones que sean funcionales y den respuesta a los problemas planteados. Para ello, es de suma importancia contar con un enfoque sistémico para ser aplicado a la gestión.

El funcionamiento del sector público no puede desconocer, muy por el contrario tiene que conjugar en su quehacer, elementos de orden político, social, económico y administrativo. En ese contexto, la importancia de la aplicación de una visión sistémica consiste en el enfoque respecto a los desempeños en materia de actividades públicas. Por un lado, se hace énfasis en la centralización de las definiciones políticas a cargo de los niveles superiores y, por otro, se requiere la descentralización en la gestión y ejecución de las políticas a niveles inferiores. Por otra parte, se crean las bases para establecer una red de decisiones que permiten integrar los distintos factores endógenos y exógenos que influyen en el accionar público.

1.4 La Administración Financiera del Estado Cubano.

En Cuba, La Administración Financiera del Estado se define como *el conjunto de principios, normas, sistemas, instituciones y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos financieros públicos y su aplicación a la consecución de los objetivos del Estado, procurando la satisfacción de las necesidades colectivas de la sociedad.*²⁰

Desde inicios de los años 90, nuestro país se ha visto enfrascado en un proceso de transformaciones económicas, tanto estructural como institucional, impuesto por una sucesión de acontecimientos principalmente de índole externo, en especial el impacto de la desaparición del campo socialista. Este escenario obligó al ordenamiento de las finanzas públicas, trayendo consigo en abril de 1999, la aprobación del Decreto-Ley No. 192, de la Administración Financiera del Estado²¹, 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.

²⁰ Decreto Ley 192 de 1999 Ley de la Administración Financiera del Estado.

²¹ Sustituye a la Ley No. 29, Ley Orgánica del Presupuesto del Estado vigente desde 1980 y que resultaba obsoleta al no dar respuesta a las condiciones actuales de la economía, en general, y de las finanzas en particular.

La Administración Financiera del Estado establece los principios para generar recursos financieros públicos y tratar de utilizarlos de manera óptima en el cumplimiento de las políticas, programas y prestación de los servicios del Estado, es decir de las entidades del sector público. Desarrollar sistemas de información oportuna y confiable sobre el comportamiento de las finanzas públicas. Las disposiciones de este decreto son de aplicación al sector público a todos los niveles, además, las normas establecidas en el mismo con relación a la rendición de cuentas de los resultados de su gestión u otras, son de aplicación a todas las entidades no pertenecientes al sector público que estén vinculadas al presupuesto mediante el otorgamiento de subsidios, ayuda económica, subvenciones, ventajas o exenciones, que hayan obtenido concesiones públicas por parte del estado o recursos provenientes de capital estatal, así como en lo referido a las obligaciones con el presupuesto que estas entidades deban realizar.

El Ministerio de Finanzas y Precios es el organismo rector y coordinador de los sistemas que integran la Administración Financiera en Cuba.

La administración financiera del estado cubano está integrada por los siguientes sistemas:

- a) **Sistema Tributario:** este sistema está conformado por impuestos, tasas y contribuciones, así como por las normas generales y los procedimientos administrativos del mismo. El sistema tributario no está expresamente regulado por el Decreto-Ley 192, sino en legislaciones especiales. La Ley N° 73 del Sistema Tributario, de fecha 4 de agosto de 1994, que es el régimen general tributario; medida adoptada como parte de la estrategia para revertir el profundo desequilibrio financiero por el que atravesaba la economía cubana. Además hay regímenes tributarios especiales, tales como el de la inversión extranjera, de las zonas francas, parques industriales y el establecido referente a las concesiones mineras. Así como el Decreto-Ley No. 69 de las Normas Generales y de los Procedimientos Tributarios, aprobada en enero de 1997.

- b) **Sistema Presupuestario:** está compuesto por los diferentes presupuestos, recursos financieros y gastos del Estado, las normas y procedimientos para la elaboración, ejecución y control de los diferentes presupuestos, así como entidades responsables de los mismos y, en la actualidad, presenta avances al tener como antecedente una cultura desarrollada en esta materia heredada de la aplicación de la anterior Ley Orgánica del Sistema Presupuestario del Estado.
- c) **Sistema de Crédito Público:** es el conjunto de principios normas, organismos y recursos que intervienen en las operaciones que realiza el Estado, con el objeto de captar medios de financiamiento y que implican un endeudamiento para él. Aunque el Decreto-Ley establece el marco legal para su implantación, se continúan los estudios sobre este tema.
- d) **Sistema de Tesorería:** está compuesto por el conjunto de principios, instituciones, normas, recursos y procedimientos que intervienen en el proceso de recaudación y depósito de los recursos financieros y en los pagos que configuran el flujo de fondos del sector público, en sus operaciones entre sí y con entidades de otros sectores de la economía, así como en la custodia de las disponibilidades que se generen. Sobre este sistema debe destacarse que su implementación se ha impulsado no sólo por la necesidad de una administración financiera eficiente, que incluya el flujo de fondos, sino por la reforma del sistema bancario del país, lo que ha obligado a trabajar aceleradamente en la aplicación de determinados principios de tesorería, que son los cimientos del Sistema de Tesorería que se aplican en el país.
- e) **Sistema de Contabilidad Gubernamental:** el mismo establece el plan de cuentas único y el conjunto de normas, principios y procedimientos para la recopilación, valuación, procesamiento y posterior exposición de los hechos que caracterizan la actividad económica financiera del sector público. Paralelamente se trabaja en dicho Sistema de Contabilidad Gubernamental encargado de la recopilación, valuación, procesamiento y exposición de los hechos económico-financieros que tienen lugar tanto en el sistema presupuestario, de tesorería, del crédito público, como en las empresas y unidades presupuestadas. Hasta este momento se ha implantado la contabilidad de las unidades presupuestadas, estableciendo el control

patrimonial y presupuestario, bases para conocer la eficiencia y economía de la gestión del gasto público y la correcta ejecución de los fondos asignados por el Presupuesto del Estado y se trabaja en cada uno de los procesos identificados en la Administración Financiera del Estado.

1.5. El sistema presupuestario cubano. Antecedentes

El presupuesto apareció en el ámbito público en el siglo XVIII y se generalizó en el XIX con la implantación del Estado de Derecho y el principio de división de poderes. El presupuesto se configura como un instrumento propio de la Hacienda Pública y en él aparecen reflejados los bienes y servicios que ella adquiere, y sus transferencias al sector público y sus ingresos fiscales. Desde el punto de vista teórico y práctico, adquiere su plenitud como instrumento financiero, derivado de la necesidad de reacción a la ocurrencia de las guerras mundiales, los cambios financieros derivados de éstas, la depresión de 1929, la revolución Keynesiana y al surgimiento del Estado de Bienestar, momentos desde los cuales el Presupuesto del Estado pasa a ocupar un rol protagónico en la planificación de la actividad económica del Estado y de la política económica en general.

En Cuba, durante la etapa comprendida entre los años 1967 a 1976, se deja de confeccionar el presupuesto y su utilización como instrumento financiero, junto al resto de los planes financieros del país.

Sin pretender evaluar las condiciones que dieron origen a tal decisión, esta etapa estuvo caracterizada por la eliminación de las relaciones contractuales, a partir del supuesto de que la economía podía desarrollarse y obtener crecimientos sin la existencia de relaciones mercantiles y desconociendo la ley del valor. Ello derivó en la supresión del Presupuesto del Estado, del Sistema de Cobros y Pagos del Sistema de Contabilidad y su sustitución por un sistema de registro estadístico en unidades físicas. El Presupuesto fue sustituido por asignaciones de recursos monetarios solamente para el pago de salario y para las relaciones de crédito y pagos al sector privado.

En “Estrategia del desarrollo económico en Cuba”, José Luis Rodríguez caracteriza esta etapa de la siguiente forma: “En general, en el período que va desde 1965 a 1970 y

sobre todo, entre 1967 y 1970, si bien existió una estrategia de desarrollo básicamente correcta, la misma no logró aplicarse con éxito a partir de errores cometidos en el campo de la política económica, los cuales repercutieron negativamente, a su vez, en el sistema de dirección de la economía”²². El análisis crítico de estas deficiencias, derivó en una reconsideración del papel de las relaciones mercantiles en la etapa socialista, creándose condiciones para su implantación a partir de 1976, con la aplicación de un nuevo Sistema de Dirección y Planificación de la Economía (SDPE).

El propio Rodríguez, en el referido texto expresa, “la política económica aplicada, intentaría una interpretación más adecuada de la actuación de la ley del valor y de su interrelación con la ley de desarrollo planificado, lo cual tendría su expresión en las características específicas del nuevo sistema de dirección económica que comienza a implantarse a partir de entonces (1976) y cuyas bases venían gestándose ya desde 1970”.²³

Uno de los subsistemas básicos del nuevo SDPE²⁴ era precisamente el relacionado con las finanzas y la implantación del sistema del presupuesto estatal, que brindó un importante apoyo al perfeccionamiento gradual de la actividad financiera del país.

El primer presupuesto, luego de esta etapa, se aprueba para que rija a partir de 1977 y estuvo sujeto desde el punto de vista de su concepción metodológica y conceptual, a constantes cambios, en función de su perfeccionamiento como instrumento financiero de vital importancia.

El sistema presupuestario implantado, en el contexto del nuevo SDPE, debía dar respuesta a la división político-administrativa y estar en función de los niveles de gobierno recién creados, con la constitución de los Órganos Locales del Poder Popular a partir de todo el proceso de perfeccionamiento del aparato estatal. De tal manera, en julio de 1980 quedó aprobada la Ley No. 29 “Ley Orgánica del Sistema Presupuestario del Estado”, conformada por presupuestos jurídicamente independientes que respondían a los municipios y las provincias, al Presupuesto Central y al Presupuesto

²² Rodríguez José Luis, Estrategia del desarrollo económico en Cuba.

²³ Ibidem

²⁴ Se refiere al Sistema de Dirección y Planificación de la Economía.

de la Seguridad Social, pero vinculados entre sí. En la práctica, este último nunca operó como un presupuesto independiente, sino formando parte del Presupuesto Central.

Durante los primeros años de la década de los 90, como consecuencia de la desaparición del campo socialista una nueva crisis impacta la economía cubana, al verse resquebrajado su comercio exterior. Lo anterior obliga a adoptar medidas en política económica y, consecuentemente en la política fiscal con tres objetivos básicos:

- Lograr la estabilización macroeconómica y reducir la inflación.
- Realizar una reforma dirigida a racionalizar las funciones del sector público y elevar la eficiencia en la asignación de recursos.
- Preservar los principios del estado de bienestar, solidaridad, equidad y justicia social que caracteriza al Estado Cubano según su constitución.

Derivado de lo anterior, la referida Ley No. 29²⁵, vigente durante 29 años, fue derogada por el Decreto-Ley No. 192 de la “Administración Financiera del Estado”, de la cual forma parte integrante el Sistema Presupuestario.

El Sistema Presupuestario Cubano, mantuvo la estructura contenida en la Ley No. 29 de 1980, bajo el principio de que el sistema debe responder a la organización político-administrativa del país.

Lo anterior significa que, aún cuando por definición de la Constitución de la República, Cuba es un Estado unitario, el sistema de gobierno está conformado por un Gobierno Central, 14 gobiernos provinciales y 169 gobiernos municipales, se deriva que las políticas (incluida la fiscal) tienen un carácter centralizado y su aplicación se realiza de manera descentralizada por los diferentes niveles de Gobierno, con facultades otorgadas para una administración y manejo más eficiente de los recursos públicos a ellos asignados.

²⁵ Ley No. 29 “Ley Orgánica del Sistema Presupuestario del Estado”, aprobada en julio de 1980

El Presupuesto del Estado, como expresión consolidada del Sistema de Presupuesto, está integrado por 200 presupuestos que incluyen, además del Central y los locales, el de la Seguridad Social. (Figura No.1)

Figura 1: Sistema Presupuestario Cubano.



Fuente: Elaboración propia a partir de la estructura del presupuesto cubano

Aunque desde el punto de vista estructural, el Sistema Presupuestario sancionado en el Decreto-Ley No. 192 de 1999 es similar al que establecía la Ley No. 29 de 1980, se introducen un conjunto de principios y conceptos nuevos que tienen como propósito hacer más transparente las operaciones del sector público, ello significa que aún cuando no se provocan cambios de forma, se incorporan cambios de contenido. Estos elementos son:

- Los recursos financieros y los gastos figuran por separado y por sus montos íntegros, sin compensaciones entre sí.

- Se consideran gastos del ejercicio fiscal todos los que se devenguen en el periodo, se traduzcan o no en pago. Es decir, se considera gastado el recurso desde que se establece la obligación de pago.
- Como regla no se puede destinar importe de tipo alguno de ingreso para atender determinado gasto. Se exceptúan los ingresos provenientes de donaciones, herencias o legados a favor del Estado con un destino específico, la Contribución a la Seguridad Social, empleada exclusivamente en los gastos de esta actividad y los que de manera excepcionales aprueben por el Ministerio de Finanzas y Precios.

Por lo tanto el establecimiento de la nueva división político-administrativa y el surgimiento de los órganos del Poder Popular en el año 1976, como acciones fundamentales del proceso de descentralización institucional, llevaron a la estructura del Sistema Presupuestario actual, al trasladarse todo un conjunto de actividades productivas y de servicios a los Órganos Provinciales y Municipales de Gobierno, así como determinadas competencias en el campo de su gestión y administración, lo cual implicó que se conformaran los presupuestos de cada uno de esos niveles de gobierno como base financiera esencial, para que de esta forma cada nivel pudiera cumplir su papel de máxima autoridad en los límites del territorio correspondiente.

1.5.1 El sistema presupuestario cubano.

Por ser de interés de esta investigación se profundiza en el sistema de presupuesto. Según el diccionario Larousse en una de sus acepciones, el presupuesto es “el documento contable que presenta la estimación anticipada de los ingresos y los gastos relativos a una actividad u organismo, por cierto periodo de tiempo”. Según el Diccionario Manual de la Lengua Española, presupuesto es el participio irregular de *presuponer*. — s. M, Cálculo anticipado de lo que va a costar una cosa: un presupuesto de reforma, Cálculo de los gastos e ingresos que se producirán en un periodo de tiempo determinado: presupuesto general del Estado, Cantidad de dinero que se calcula necesaria o que se destina para hacer frente a unos gastos determinados: tenemos un presupuesto suficiente para la compra.²⁶ En el Diccionario Enciclopédico, el

²⁶ Diccionario Manual de la Lengua Española Vox. © 2007 Larousse Editorial, S.L.

presupuesto es motivo o pretexto con que se ejecuta una cosa., supuesto o suposición, ECON. Estimación de los gastos e ingresos de una unidad económica (familia, empresa, Estado) en un determinado período, Ordenación y balance previos de los gastos e ingresos del Estado u otras corporaciones públicas para un período determinado, generalmente un año, Estimación del precio de una mercancía o servicio, por ejemplo una obra, realizada antes de su producción o prestación., ORG. Acto administrativo de previsión y autorización de gastos para llevar a cabo un programa durante un tiempo determinado.²⁷

Fuentes Quintana lo define como el *“Conjunto de palabras y cifras que proponen gastos e ingresos para un período de tiempo dado”*.²⁸

Se puede definir como un documento financiero en el que se refleja el conjunto de gastos que se pretenden realizar durante un periodo de tiempo determinado y el detalle de los ingresos que se prevén obtener para su financiación. Otra definición sería que representa la expresión contable del plan económico de la Hacienda Pública para un periodo de tiempo determinado.

Desde el punto de vista sistémico, *se puede definir al presupuesto como un sistema integrado por un conjunto de políticas, normas, organismos, recursos y procedimientos utilizados en las diversas etapas del proceso presupuestario por los organismos públicos, sin desmedro de las particularidades de cada uno de ellos; requiere para su funcionamiento de niveles organizativos de decisión política, unidades técnico-normativas centrales y unidades periféricas responsables de su operatividad*.²⁹

En consecuencia, el Presupuesto del Estado es el documento e instrumento jurídico político, elaborado periódicamente³⁰, en el que en forma de balance se plasman el nivel máximo de gastos y las provisiones de recursos financieros que realizará el Estado durante el ejercicio económico, en correspondencia con el plan de la economía.

27 Diccionario Enciclopédica Vox 1. © 2009 Larousse Editorial, S.L.

28 Fuentes Quintana, Enrique. Hacienda Pública: Introducción y Presupuesto, (Tomo 2), Ed. Rufino García Blanco, Madrid, 1991. P. 250.

29 Marcos P. Makon. Sistemas de Administración Pública en América Latina. CEPAL, Serie Gestión Pública. Ed, Santiago de Chile, año 2000. P 11.

30 En nuestros días, la práctica presupuestaria de los estados modernos es que la vigencia del presupuesto sea anual coincidiendo o no con el año natural.

Un **presupuesto** es la previsión de gastos e ingresos para un determinado lapso, por lo general un año. Permite a las empresas, los gobiernos, las organizaciones privadas y las familias establecer prioridades y evaluar la consecución de sus objetivos. Para alcanzar estos fines puede ser necesario incurrir en déficit (que los gastos superen a los ingresos) o, por el contrario, puede ser posible ahorrar, en cuyo caso el presupuesto presentará un superávit (los ingresos superan a los gastos).³¹

Su importancia radica en que:

- Es un documento jurídico que autoriza y vincula a las Administraciones para realizar gastos y los ingresos con los que cumplir las exigencias de la sociedad (y que son las atribuidas al sector público: intervención en la vida económica, prestación de bienes públicos, asignación y distribución de la riqueza).
- Constituye la técnica de gestión más potente de la que disponen las Administraciones, ya que proporciona una información muy importante para la mayor eficiencia y eficacia en el cumplimiento de estas funciones.

En definitiva el presupuesto da respuesta a las preguntas: ¿Qué bienes o servicios producir?, ¿Cómo producirlos?, ¿Para quién producirlos?

Nuestro legado martiano asevera *“los presupuestos son la vida cierta de los pueblos, el eje a cuyo rededor todos los demás actos del país se mueven y sujetan. Las irregularidades de los presupuestos son los disturbios de la hacienda y las dificultades prácticas producen el malestar y el descontento en la nación.”*³²

Esta definición adquiere una significación y alcance mayor cuando el presupuesto se refiere al Estado. En este caso, hay más o menos consenso que el Presupuesto del Estado es la previsión o estimación de gastos y de recursos financieros necesarios para cumplir con los objetivos y compromisos del sector público, en aras de satisfacer las necesidades sociales.

³¹ <http://es.wikipedia.org/wiki/Presupuesto>

³² Martí Pérez, José: Revista Universal, México, 16 de Abril de 1875

En el Decreto Ley No 192 de la Administración Financiera del Estado, se define que el *Presupuesto del Estado constituye el plan financiero fundamental para la formación y utilización del fondo centralizado de recursos financieros del Estado Socialista, a través del cuál se distribuye y redistribuye una parte sustancial del Ingreso Nacional, destinado al fomento de la economía nacional, al incremento del bienestar material y cultural de la sociedad, a la defensa nacional y al financiamiento de los órganos y organismos del Estado.*³³

De la definición anterior se deriva la importancia de que cada eslabón de dirección de los órganos de gobierno a su nivel, conozcan cómo se conforma el Presupuesto, qué ingresos forman parte del mismo, hacia qué actividades se destinan los recursos captados, cómo se controla su cumplimiento y qué facultades les competen a su nivel.

En su definición más simple, el Presupuesto es el cómputo anticipado de gastos e ingresos. Generalizando esta definición al ámbito social, se puede decir que el presupuesto es el cálculo de los recursos financieros necesarios para el mantenimiento y desarrollo de una colectividad, territorio o nación, a partir de los ingresos que sean capaces de generar y obtener, para cumplir determinados objetivos en un período de tiempo (generalmente un año).

1.5.2. Objetivos del Presupuesto.

Constituyen objetivos del Presupuesto los siguientes:

- Relacionar las decisiones de gastos con los objetivos económicos y con los recursos existentes y futuros.
- Relacionar todas las decisiones importantes con el Estado de la economía Nacional.
- Asegurar la eficiencia y la efectividad en la ejecución de los programas de gobierno.

³³ Decreto Ley 192. De la administración financiera del Estado.

- Facilitar el control sobre las diversas fases del proceso presupuestario así como asegurar que la política fiscal guarde una estrecha relación con las necesidades de los ingresos y los gastos del presupuesto.

1.5.3. Características del Presupuesto.

De la definición de Avelino García Villarejo³⁴ podemos sustraer seis características fundamentales del presupuesto:

- ✓ El carácter jurídico del documento presupuestario: Se puede decir que el documento presupuestario es una institución jurídica fundamental del Derecho público que sanciona la competencia del poder legislativo para controlar la actividad financiera de Estado, debido al indiscutible carácter de órgano representativo de la soberanía popular.
- ✓ El carácter político del documento presupuestario resulta obvio en su origen histórico y en su concreción periódica actual. El presupuesto es un documento netamente político en el que se concretan en cifras y datos inapelables, los resultados de numerosas presiones, tensiones y negociaciones. Esta dimensión política del presupuesto es importante que no se pierda de vista en cualquier tipo de análisis de cuestiones de teoría o práctica presupuestaria.
- ✓ El presupuesto es un documento de elaboración periódica, por tener su finalidad política de instrumento de control de la actividad financiera del Estado. El control que intente establecerse sobre la actividad financiera a través del presupuesto, solamente podrá ser efectivo la vigencia de este es temporalmente limitada.
- ✓ El presupuesto adopta una forma contable, al recoger los gastos previstos para el ejercicio económico correspondiente y los fondos con que se prevé cubrirlos, habrá de presentarse siempre formalmente equilibrado, pero este equilibrio puramente contable no debe ser confundido con el equilibrio financiero o económico.

³⁴ García Villarejo Avelino, Manual de Hacienda Pública, 2da edición, Capítulo 21.P. 385.

- ✓ El documento presupuestario constituye una autorización y una previsión de gastos e ingresos. Es lo que se refiere a los gastos, las valoraciones de estos contenidos en el presupuesto es el volumen máximo de obligaciones que el legislativo autoriza a contraer a la hacienda pública en el desarrollo de su actividad financiera. En caso de los ingresos, esta autorización en cuanto al monto máximo del gasto público, conlleva una previsión que posteriormente, con la ejecución del presupuesto, puede resultar exacta o defectuosa.
- ✓ El documento presupuestario representa la concreción del Plan económico de la hacienda pública. El Estado como unidad económica tiene recursos y objetivos; la articulación económica entre unos y otros exige un plan económico al igual que acontece en el ámbito de otras unidades económicas, como las económicas domésticas y las empresas. Sin embargo, el plan económico de Estado que concreta en su presupuesto tiene gran importancia económica que desborda los límites del sector público, al afectar el funcionamiento global de todo el sistema económico.

El autor de este trabajo coincide con las características del Presupuesto planteadas por Neumark, las cuáles se resumen en:

- ✓ Anticipación: El presupuesto es siempre una previsión que trata de recoger las operaciones del sector público en un periodo futuro, normalmente el año próximo.
- ✓ Cuantificación: Las previsiones presupuestarias están cifradas y utilizan el lenguaje contable, clasificándose con arreglo a diferentes criterios de ordenación, ejemplos por órganos, por categorías económicas, por funciones y por programas. Los ingresos y gastos presupuestarios están contablemente estabilizados, lo cual no implica que exista equilibrio en sentido económico, pudiendo originarse déficit o Superávit Presupuestarios.
- ✓ Obligatoriedad: El sector público esta legalmente obligado a cumplir el presupuesto, al menos en lo que a los gastos públicos se refieren. Las autorizaciones presupuestarias para gastos tienen un carácter limitativo y con

respecto a los ingresos, las previsiones presupuestarias son estimaciones de la recaudación potencial, estos podrán superarse o no dependiendo de la calidad de las proyecciones efectuadas.

- ✓ Regularidad: El presupuesto se elabora y se ejecuta en intervalos regulares de tiempos. El ejercicio presupuestario tiene normalmente una duración anual. La idea de regularidad impregna todo el proceso presupuestario, en cuyo desarrollo cronológico puede diferenciarse cuatro etapas: elaboración, discusión y aprobación; ejecución, liquidación y control.

En general, el presupuesto tiene un carácter jurídico y político.

1.5.4. Funciones del Presupuesto.

1. **Función de control sobre la actividad del sector público:** Se plantea la necesidad de que el presupuesto estatal se convierta en ley y sea aprobado por el órgano legislativo (Congreso, Parlamento o Asamblea Nacional).

2. **Eficacia y Eficiencia:** Debe buscarse en la actividad del sector público y dar cumplimiento a la política pública lo cual se debe lograr con el mínimo de gastos. Con la eficacia se persigue el logro del objetivo propuesto pero aquí no se tiene en cuenta el costo y el beneficio de las diferentes alternativas de ahí que sea importante utilizar el indicador de eficiencia, es decir, que el programa proporcione menos costos y mayores beneficios.

1.5. 5. Reglas del Presupuesto.

En la literatura financiera se han definido una serie de requisitos o reglas esenciales para que el presupuesto se adapte a las normas jurídicas o exigencias del Derecho, que condicionan la legalidad constitucional de la gestión financiera del Estado.

Las reglas que norman la actividad financiera constituyen pautas que deben ser vistas de manera flexible adecuándolas al pensamiento económico y a la posibilidad de gestión del momento.

Se definen las llamadas reglas clásicas de la unidad, de la universalidad, de la anualidad y del equilibrio. Las dos primeras, se califican como reglas de la generalidad. A las que se han agregado otras que procuran ordenar determinadas cuestiones y que se conocen como de la especificación, de la publicidad, de la claridad, de la uniformidad y de la flexibilidad.

Regla de la generalidad: Respecto al principio financiero de la generalidad del presupuesto, que involucra los conceptos de universalidad y unidad, se concretan los elementos que conforman el principio de la generalidad y a fijar sus alcances:

- El presupuesto debe reflejar la totalidad de los ingresos y de los gastos que origina la actividad financiera del Estado, es decir, no deben compensarse gastos con ingresos.
- La unidad se refleja en que los presupuestos deben ser elaborados, aprobados, ejecutados y evaluados en función de una política presupuestaria común.
- La aplicación del principio de generalidad permite crear las condiciones necesarias para ejercer un adecuado control presupuestario.

Regla de la anualidad: El presupuesto debe recoger exclusivamente los ingresos y gastos correspondientes a un año dado (ejercicio fiscal), porque es en ese espacio de tiempo que, por diversos y variados fines, pero principalmente por motivos de orden técnico-jurídico, se considera, convencionalmente, enmarcado el ciclo de las funciones económicas y administrativas de toda hacienda y, por lógica, también del Estado. En la generalidad de los países, el ejercicio fiscal se corresponde con el año natural.

Aunque muchos países ya aplican técnicas de elaboración presupuestarias plurianuales (por lo general tres años), estos se validan y ajustan anualmente, y el cierre de operaciones cubre un año, lo cual confirma la validez de este principio.

Regla del equilibrio: Los recursos programados deben ser suficientes para cubrir las erogaciones del presupuesto o, inversamente, fijar un monto de estas últimas que pueda ser atendido con el estimado de los primeros.

El equilibrio establecido al elaborarse el presupuesto es de carácter preventivo y en muchos casos no ha de mantenerse en la ejecución del presupuesto y puede convertirse al vencimiento del año financiero en un equilibrio real, en un déficit o un superávit.

Al hacer frente, durante el ejercicio, a necesidades no incluidas en el presupuesto o cuyos montos fijados resultaran insuficientes, se suele incluir en los presupuestos partidas de reserva para emergencia, que serán empleadas para enfrentar determinadas obligaciones o incorporar otras nuevas. Estos procedimientos técnicos tienden precisamente a mantener el equilibrio del presupuesto, no solo en las partidas preventivas, sino también una vez ejecutados los gastos.

Se efectúa así la transferencia de aquellas partidas por el importe necesario para los rubros de gastos que lo requieran, sin alterar por ello la situación de equilibrio financiero prevista al aprobar el presupuesto.

Regla de la especificación: Todos los ingresos y los gastos deben ser clasificados y codificados de acuerdo con criterios lógicos establecidos en los clasificadores.

La clasificación y designación de los diferentes conceptos es un elemento formal del presupuesto; no obstante, ello tiene marcada importancia para que este instrumento cumpla plenamente su finalidad en cuanto al uso eficaz y eficiente de los recursos públicos. No menos importante es que estos instrumentos posibilitan hacer agregaciones y comparaciones a las autoridades que ejercen el control.

Regla de la publicidad: El presupuesto es un documento público, así como las distintas fases por las que transcurre el proceso presupuestario. Debe estar elaborado de manera tal que posibilite la más amplia publicidad, y llegar no solo a los representantes que integran los órganos de gobierno sino también a cada uno de los ciudadanos con derecho a conocer los resultados en la aplicación de los recursos públicos.

Regla de la claridad: Se debe presentar un presupuesto simple y claro, pero sin omitir reglas técnicas esenciales, con el fin de que favorezca y facilite la publicidad y su

conocimiento e interpretación, por parte de especialistas, técnicos y de todos los agentes que de una forma u otra se vinculan con el Presupuesto.

Regla de la uniformidad: El presupuesto debe conservar una estructura uniforme a través de los distintos ejercicios. Ello significa cumplir con la regla de la uniformidad de los cuadros y estados; de otro modo no sería posible efectuar comparaciones con presupuestos de ejercicios anteriores, pues su distinta estructuración impedirá una fácil y clara comparación.

Lo anterior es aplicable también a todo intento de ordenamiento contable, pues de ese modo se favorece la gestión administrativo- económica y se hace más eficaz y sencilla la tarea de control.

Regla de flexibilidad: Considerando que el presupuesto es un pronóstico asociado al desempeño de la economía, la que es modificable tanto por causas internas como externas, el presupuesto debe posibilitar, dentro de los límites aprobados, la flexibilidad que permita a los gestores dar respuesta de los imprevistos que ocurran durante el ejercicio fiscal.

1.5.6. Principios Presupuestarios.

Los presupuestos deben seguir una serie de principios los cuales constituyen las pautas básicas que nos permiten conocer el presupuesto, con ellos se busca que se utilicen óptimamente los recursos en las distintas fases por donde pasa el presupuesto.

Se consideran tres grupos de principios los cuales dan respuesta a tres preguntas.

- | | | |
|---|--------|-----------------------|
| ¿Quién diseña el presupuesto? | —————▶ | Principios Políticos |
| ¿Cómo debe ser el diseño del presupuesto? | —————▶ | Principios Contables |
| ¿Sobre la base de qué criterios económicos? | —————▶ | Principios Económicos |

Características de los principios:

Políticos:

- ✓ **Competencia:** Se concreta en la aprobación o autorización por el poder legislativo de las leyes presupuestarias. El encargado de aprobar el presupuesto es el órgano legislativo y es representado por el pueblo, ya sea congresista, parlamentario o diputado.
- ✓ **Universalidad o integridad:** Establece que el presupuesto abarque toda la actividad financiera del gobierno, debe considerar todas las partidas de ingresos y gastos para que sea comprensible. Lo que se persigue es que el órgano encargado de la aprobación tenga un panorama completo de los ingresos y los gastos.
- ✓ **Claridad:** El documento presupuestario deberá presentar una estructura metódica según criterios uniformes, buscando que el órgano que apruebe pueda controlar ese documento.
- ✓ **Especialidad Cualitativa:** El presupuesto durante la ejecución debe asignar exactamente, igual que para los objetivos que fueron fijados y no para otros.
- ✓ **Publicidad:** Las distintas fases del proceso presupuestario deben ser de conocimiento para el público en general.
- ✓ **Exactitud:** Con este principio se busca que se acerque lo más posible la previsión de los ingresos y los gastos. En la realización de los mismos, si no coinciden significa que fue ineficientes la previsión. El marco en que se hace la previsión influye en su exactitud.
- ✓ **Anticipación:** El presupuesto antes de que comience su ejercicio debe ser aprobado cronológicamente.

Contables:

- ✓ **Presupuesto Bruto:** Todas las partidas del presupuesto deberán aparecer sin detracción alguna para que sea comprensible para todos los que aprueben. Este principio está muy vinculado al de la universalidad.
- ✓ **Unidad de Caja:** Todos los ingresos y pagos deben centralizarse en un único lugar denominado departamento de tesorería.

- ✓ **Especificación:** Restablece que el presupuesto tiene que especificarse en cuentas de ingresos y gastos de forma tal que sin llegar a un detalle minucioso de estos rubros reflejen de manera concreta los programas de cada organismo.
- ✓ **Ejercicio cerrado.** En el presupuesto deberán recogerse solamente los ingresos y pagos ejecutados realmente durante el período de vigencia del mismo.

Económicos:

- ✓ **Gestión mínima:** El presupuesto debe ser lo más reducible posible. Es considerado por muchos economistas que el estado solo debe intervenir cuando sea necesario.
- ✓ **Equilibrio presupuestario o nivelación:** Expresa que debe existir una correspondencia entre los ingresos y los gastos. Juega un papel fundamental en la política fiscal.
- ✓ **Autoliquidación de la deuda:** La deuda debe utilizarse como excepción. Se plantea que la deuda no debe ser utilizada para consumo sino para inversión de manera que represente ingresos.

1.5.7 Fases del proceso presupuestario.

El proceso presupuestario constituye la forma en que se prevé, ejecuta y controla la actividad económica financiera del sector público. Este proceso está integrado por cuatro fases y su duración estará en función de las magnitudes, la organización político-administrativa y de los agentes económicos que integran la sociedad.

Las fases que componen este proceso son: elaboración, aprobación, ejecución y control. Figura No.2.

Figura No. 2: Fases del Procesos Presupuestario



Fuente: Elaboración propia a partir de las fases de elaboración del presupuesto cubano

Elaboración: La fase de elaboración se lleva a cabo mediante la conjugación de tres elementos claves: técnico, político y de negociación. En el elemento técnico, resulta imprescindible el diseño de escenarios presupuestarios, elaborados con instrumentos econométricos, confección de pronósticos a partir de series históricas, así como teniendo en cuenta los lineamientos del plan de la economía. Esto permite construir diversas alternativas para la toma de decisiones, con vistas a elaborar los lineamientos y directivas de política fiscal que aprobará el ejecutivo y serán de obligatorio cumplimiento para todos los agentes que están vinculados con el Presupuesto del Estado, en la elaboración de sus anteproyectos, reflejándose en este acto el elemento de política.

A partir de dicho momento comienza una etapa de negociación entre los órganos de finanzas y los agentes vinculados al presupuesto, elevándose las discrepancias al nivel superior, de no alcanzarse acuerdos.

Este proceso culmina con la presentación del Anteproyecto de Presupuesto al Ejecutivo y de éste al Parlamento, para su evaluación. En Cuba se presenta al Consejo de Ministros y posteriormente a la Asamblea Nacional del Poder Popular.

Aprobación: Una vez evaluado, el presupuesto del Estado se somete a la consideración del plenario, sancionándose con carácter de Ley Anual del Presupuesto. Este acto se convierte de hecho en un elemento político importante.

Ejecución: Durante esta fase se lleva a cabo la realización de los ingresos y de los gastos inscritos en el presupuesto. Como regla, la recaudación de los ingresos tiene características diferentes a la ejecución de los gastos. Los ingresos, excluidos los que se obtienen a través de empréstitos, constituyen previsiones de potencial y la meta debe ser no solo alcanzarlos, sino superarlos. Es por ello, que lo consignado en el presupuesto resulta un límite mínimo a obtener.

Por su parte, los gastos constituyen límites máximos y, por ello, durante el proceso de ejecución no pueden comprometerse o devengarse gastos superiores a los aprobados. Este proceso de ejecución del gasto está estrechamente vinculado con el sistema de tesorería, por cuanto es allí donde se materializa el pago una vez comprometido y que se ha dado la orden de acometer el mismo. Esta fase también se encuentra vinculada al sistema de contabilidad gubernamental, encargada del registro del gasto, desde el mismo momento de contraído el compromiso.

El elemento técnico resulta de vital importancia en esta fase del proceso, ya que el registro oportuno y veraz de los gastos e ingresos y la elaboración de los informes periódicos a los gestores de los diferentes programas y actividades, así como a los niveles superiores, posibilitan la toma de decisiones oportunas.

Control: Esta fase del proceso reviste una importancia vital, ya que a través de un adecuado y oportuno control se garantiza la correspondencia entre la programación y la ejecución. Ello requiere de instrumentos capaces de evitar el desvío de recursos, es decir, su aplicación a propósitos diferentes a los que fueron planificados. El control puede ser realizado antes, (en la fase de elaboración se acotan los recursos en función de metas y objetivos); durante el proceso de ejecución y una vez concluido el ejercicio.

Puede efectuarse por instituciones vinculadas a los órganos financieros o por cuerpos de auditores subordinados directamente al Consejo de Ministros y al Consejo de Estado.

El rol principal en esta fase del proceso está reservado para el administrador de la entidad gestora, que debe ejercer este sistemáticamente, desde el momento de contraer el gasto.

Con independencia del control que periódicamente realice la entidad, los organismos y órganos superiores deberán realizar controles y comprobaciones sobre el uso de los recursos asignados, que permitan detectar a tiempo los posibles desvíos y adoptar las medidas que correspondan.

1.5.8. La Ecuación Presupuestaria

Como se ha definido, el presupuesto es un pronóstico en forma de balance que ejercerá una acción de futuro sobre el patrimonio y los resultados de la organización del Estado, conformado por los recursos y gastos expresados en unidades monetarias. Estas relaciones expresadas en términos de una ecuación algebraica, pueden determinar los siguientes resultados financieros:

- Si los recursos son inferiores a los gastos, el presupuesto será deficitario.
- Si los recursos son iguales a los gastos, el presupuesto estará equilibrado.
- Si los recursos superan los gastos, estaremos en presencia de un superávit.

Estas definiciones pueden representarse en una ecuación matemática en forma de igualdad que puede expresarse en:

$$R = I - G$$

Donde

R = resultado

I = ingreso

G = gastos

Y R puede ser positivo (superávit); negativo (déficit) o cero (equilibrio).

El déficit presupuestario, en general, puede estar provocado por diversas situaciones. El enfoque e interpretación económica de este resultado varía en función del elemento que provoca este déficit.

Estamos en presencia de un ahorro en cuenta corriente cuando se excluyen del análisis los recursos y gastos de capital, es decir cuando los recursos corrientes superan los gastos corrientes. El resultado negativo de esta ecuación, implica que se está insumiendo todo el ingreso en la operación corriente, lo que sin lugar a dudas está comprometiendo el futuro.

Consecuentemente, la expresión general o ecuación presupuestaria puede adoptar diversas representaciones al descomponer sus factores básicos (ingresos y gastos) en sus componentes

G = GC + GK

I = IC + IK

Donde

GC = gastos corrientes

GK = gastos de capital

IC = ingresos corrientes

IK = ingresos de capital

Así, el ahorro en cuentas corrientes (AC) vendrá determinado por la ecuación:

AC = IC - GC

Mientras, la situación inversa nos pondría en presencia de un desahorro. La relación Ingresos corrientes-gastos corrientes, se conoce también en la literatura como “Resultado Económico”.

Otra arista del análisis es la determinación del déficit primario, que es el resultado de comparar los ingresos corrientes con los gastos corrientes, excluyendo de estos los referidos a los gastos financieros derivados del pago de intereses por el servicio de la deuda pública.

En general, la Ecuación Presupuestaria Fundamental, en cuanto a gastos y recursos, presenta determinadas características. Una clasificación de éstas, según José María Las Heras, en su texto “Estado Eficiente” las esquematiza en el siguiente cuadro:

Cuadro No. 1: Características de la ecuación presupuestaria

Características	Gastos	Recursos
En su fijación	Preventivos	Preventivos
En sus topes	Limitativos	No limitativos
En sus plazos	Periódicos	No periódicos
En su legalidad	Original	Derivada

Fuente: Elaboración propia

Ello significa que en el momento de fijarse o incluirse en el presupuesto, tanto gastos como recursos son estimaciones; que durante el proceso de ejecución los gastos son límites máximos, mientras los recursos no presentan restricciones en cuanto a su recaudación; en correspondencia con los compromisos del Estado las disposiciones sobre los gastos pueden tener un periodo más o menos largo de duración y son cambiantes, mientras que los recursos son de continuidad, lo que define su no periodicidad.

Por último, desde el punto de vista del sustento legal, las regulaciones de los gastos generalmente se establecen en la propia Ley Anual del Presupuesto, mientras que para el caso de los recursos existen leyes tributarias independientes.

1.5.9. La programación presupuestaria. Su importancia

Aunque la elaboración del presupuesto lleva implícito un acto de programación, es necesario su desglose en períodos de más corto plazo, por lo general trimestrales y mensuales.

La programación mensual del presupuesto, principalmente en aquellas actividades de ciclos estacionales posibilita, entre otros propósitos:

- Vincular los requerimientos de recursos financieros con los recursos materiales y humanos para cada período.
- Validar el cumplimiento de los objetivos trazados para cada etapa y el empleo adecuado de los recursos financieros aplicados, lo que se logra a través del análisis de lo programado con la ejecución real obtenida.
- Rectificar los errores de planificación presupuestaria en plazos más cortos, a fin de lograr una administración eficiente dentro del ciclo presupuestario.

En el proceso de programación deben considerarse, además de los criterios del comportamiento histórico de los gastos, las nuevas prioridades que deban realizarse, a partir de los niveles de actividad. Durante este proceso también se materializa el vínculo entre presupuesto y plan.

En consecuencia, la programación presupuestaria significa no solo calcular los requerimientos de recursos financieros en un período, sino calcular estos requerimientos en función de indicadores físicos (niveles de actividad), que identifican el servicio público que se presta o producción que se realiza.

Por ejemplo, en un centro educacional se precisa conocer la cantidad de personal, tanto docente como de apoyo, los salarios que devengan estos, la cantidad de estudiantes matriculados, la organización del curso escolar (etapa de receso escolar donde se

contrae el gasto), entre otros indicadores, que contribuyen a realizar una programación lo más cercana posible a la realidad y cuyos resultados permiten identificar, incorporar, e interpretar desde el punto de vista financiero todos los elementos que conforman el proceso.

Por otra parte, desde el punto de vista macroeconómico, la vinculación entre variables financieras y de niveles de actividad sirven de instrumento a la política económica, al analizar e interpretar los hechos económicos, para proyectar las futuras acciones en materia financiera.

De lo anterior se deriva la importancia que reviste, en el ámbito de la programación presupuestaria, vigilar las proporciones adecuadas entre acumulación y consumo, y su impacto en la demanda agregada; el efecto del presupuesto en la inyección o extracción de liquidez monetaria y en el movimiento de los precios, así como en la política de empleo.

En términos macroeconómicos, la programación a corto plazo permite también a la Tesorería realizar una correcta programación de su flujo de caja y estar en condiciones de prever los posibles desbalances temporales, que requiera la búsqueda de financiamiento.

Estos análisis deben ser tenidos en cuenta no solo durante el proceso de elaboración del presupuesto, sino también, en la programación de este en ciclos más cortos que facilite análisis más puntuales y aporten elementos para la toma de decisiones.

En tal sentido no deben obviarse, en el momento de construir los escenarios, y en la programación, los fines de política económica y cómo conjugar esta con la política presupuestaria, destacando:

- Eficiencia en la correcta asignación de recursos.
- Estabilidad en los precios.
- La redistribución equitativa y justa del ingreso.
- El pleno empleo o la reducción de los índices de desempleo.

- Crecimiento de la economía.
- La preservación del medio ambiente.

Se puede concluir entonces que la programación se constituye en uno de los elementos imprescindibles de evaluación y control de la ejecución presupuestaria, no solo al nivel de la unidad gestora, sino para el conjunto de toda la economía.

1.5. 10. Clasificadores de gastos e ingresos

Sustentado en el principio o regla de la especificación, explicado anteriormente, se requiere que todos los recursos y gastos se clasifiquen, codifiquen y agrupen de manera lógica. Este requerimiento no sólo está determinado por la necesidad de facilitar y uniformar los registros presupuestarios y contables, vínculo imprescindible para lograr la integración del Sistema de Administración, sino también para disponer de una fuente de información que posibilite la evaluación y análisis de los resultados y su comparación con lo planificado, así como garantizar la consolidación de los diferentes presupuestos que integran el sistema, para la toma de decisiones en los diferentes niveles de gobierno, en cada una de las fases del proceso (elaboración, aprobación, ejecución y control).

En la diversa literatura sobre las finanzas públicas y, específicamente la relacionada con el presupuesto, el tema de los clasificadores de gastos es tratado con mucha mayor amplitud que el relacionado con los recursos, teniendo en cuenta que en estos últimos el proceso de agregación es mucho más sencillo y directo. No obstante, en ambos casos se reconoce que a través de estos clasificadores uniformes se pueden obtener diferentes evaluaciones e informaciones en correspondencia con las agrupaciones que se realicen.

Se podrán obtener informaciones con cortes sectoriales, institucionales, territoriales, por objeto y destino del gasto, de procedencia de los ingresos, si las erogaciones o los recursos son corrientes, de capital, de operaciones financieras, etc.

En la medida que se han desarrollado herramientas técnicas y sistemas automatizados, se han ampliado las posibilidades de obtener agrupaciones que brinden una mayor cantidad de información a los organismos superiores al gestor, a partir de consolidaciones en los diferentes cortes requeridos, que permiten un análisis más objetivo para la toma de decisiones.

Un ordenamiento bastante completo y comprensible de los diversos clasificadores más utilizados hoy, lo esquematiza José M. Las Heras en su texto “El Estado Eficiente”, que los agrupa bajo dos grandes clasificaciones: tradicionales o de legalidad y modernos o de gestión, definiéndolos así:

Tradicionales o de legalidad: vinculados a la clasificación del gasto según quién es el organismo responsable de realizarlo (clasificador institucional); o en qué se gasta, atendiendo a determinadas características tecnológicas o de fabricación o de procedencia de cada insumo, necesario para el servicio público (clasificador por objeto).

Modernos o de gestión: con el mayor rol del Estado en la sociedad comenzó el interés en mostrar además el grado de participación del sector público en la comunidad desde múltiples puntos de vista: económico, político y social; y más recientemente en relación a la cantidad y calidad del servicio estatal de para qué, para quién y cómo se realiza el gasto público.

Del texto antes mencionado transcribimos parcialmente y con modificaciones un cuadro resumen.

La combinación de clasificadores suministra un espectro más amplio de información para la toma de decisiones.

Por último, aunque no menos importante, resulta la necesidad de que los clasificadores empleados en el presupuesto, posibiliten los elementos y el vínculo necesario con el Sistema de Cuentas Nacionales.

1.5.11 Indicadores de Gestión Presupuestaria

Posterior a la determinación de las unidades de medidas, deben establecerse relaciones entre ellas, sobre la base de diferentes elementos como pueden ser de políticas, productos, recursos, etc; Esto permitirá un espectro más amplio en el análisis y evaluación de las 5E. De hecho, al implementarlos se posibilitará la evaluación del servicio público desde el prisma económico, político y social. Los indicadores generalmente se clasifican en: Indicadores de eficiencia e **Indicadores de eficacia**.

Para los indicadores de eficiencia se deben relacionar dos parámetros de productividad, para mostrar la mejor combinación, y el menor uso posible de recursos reales y financieros tan necesarios para lograr que la producción pública de bienes y servicios sea óptima.

Estos indicadores pueden subdividirse en:

Indicadores de recursos-recursos: para indicar las relaciones entre los recursos reales que se utilizan en cada categoría de programación. Es posible además relacionar los recursos reales asignados a los distintos programas de una institución. Por ejemplo, cantidad de equipos para el programa materno infantil.

Indicadores de recursos–producción: se expresan a través de coeficientes de insumo-producto (ip), relacionando un parámetro estándar previsto con el grado de su ejecución. Muestra el grado de ejecución presupuestaria. Los coeficientes de insumo-producto reflejan diversas relaciones: física-física, financiera– física, y física-financiera.

Indicadores productos–productos: su utilidad radica en que permiten mostrar la relación entre la producción intermedia con la producción terminada intraprogramas; y también la producción terminada entre distintos programas.

Por su parte, los indicadores de eficacia constituyen todas las unidades de medidas de resultado final (resultado de la gestión) mediante los que se pueden representar la cantidad y la calidad del servicio público.

Conclusiones

La administración pública se ha venido desarrollando desde los albores del capitalismo pero es en la década del 50 cuando toman cuerpo las doctrinas más avanzadas de la administración pública y privada.

1. En todos los países de América Latina existen sistemas de administración financiera conformados por los subsistemas de presupuesto, inversión, tesorería, crédito, deuda pública, contabilidad y control.

Bibliografía

Albi, Emilio (1994). *Teoría de la Hacienda Pública*. 2da edición modificada y ampliada, Ed. Ariel Economía, Barcelona, España

Farrés Cavagnaro, Juan (1982). *Administración Pública*

Fuentes Quintana, Enrique (1991). *Hacienda Pública: Introducción y Presupuesto*, (Tomo 1), Ed. Rufino García Blanco, Madrid.

García Villarejo, Abelino, *Manual de Hacienda Pública*, 2da edición.

Internet <http://es.thefreedictionary.com/presupuesto>

_____ <http://es.wikipedia.org/wiki/Presupuesto>

_____ <http://mailxmail.com/presupuesto>

Irueste Lozano, José M (1983). *Introducción a la teoría del presupuesto*, Ed. Institutos de estudios fiscales, Madrid.

Muñoz Amato, Pedro. *Introducción a la Administración Pública*.

Musgrave, Richard A (1992). *Hacienda Pública: Teórica y aplicada*, 1ra edición, Ed. Ariel Economía. Barcelona, España

Reventa Sánchez, J (1989). *Presupuestos generales del estado y aspectos básicos del presupuesto de las Comunidades Europeas*, Ed. Ariel Economía. Barcelona, España

Revista: *Hacienda Pública Española*, # 115, 1990.

Revista: *Hacienda Pública Española*, # 91,

Rosen Harvey S (1990). *Manual de Hacienda Pública*, Ed. Ariel Economía, Madrid.

Samuelson, Paul (1991). *Economía*, 12 edición, Ministerio de Educación Superior,

Stiglitz, Joseph E (1995)., *La economía del Sector Público*, 2da edición, Ed. Antoni Bosh, Barcelona.