

La tributación y el gasto público a nivel local

Artículo
arbitrado

The taxation and the public expenditure at local level

INÉS JOSEFINA TORRES MORA¹
MARCOS GUSTAVO MORALES FONSECA²

¹Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba, Camagüey, Cuba. presidenta@aneccmg.co.cu

²Dirección Provincial de Finanzas y Precios, CAP, Camagüey, Cuba, marcos@cm.mfp.gob.cu

RESUMEN

El presente trabajo se vincula al perfeccionamiento y elevación del control de los ingresos resultantes de la eficiencia económica empresarial como vía decisiva para incrementar los ingresos al presupuesto de un territorio, con el propósito de revertirlos en los programas de desarrollo social. Se propone un esquema metodológico cuyo objetivo es describir las principales tablas a realizar en cada bloque analítico para el análisis del cumplimiento del presupuesto, considerando que este proceso debe verse de manera integral por las entidades responsabilizadas con el presupuesto y liderado desde el gobierno local.

Palabras claves: eficiencia económica, impuestos, presupuesto, análisis.

ABSTRACT

The present work links to the improvement and the elevation of the control of the income resultant from the business economic efficiency as a vital way to increase the income to the budget of a territory, with the intention of revert them in the programs of social development. We offer a methodological scheme, which has as an objective to describe the main stage to be realized in every analytical block for the analysis of the fulfillment of the budget, taking into account that this process has to turn in an integral way for the organization that are in charge with the budget and led from the local government.

Keywords: economic efficiency, taxes, budget, analysis.

Código JEL: E62 Política fiscal, gasto, inversión y finanzas públicas; impuestos

Como citar el artículo (APA)

Torres Mora, I. J. y Morales Fonseca, M.G. (2018). La tributación y el gasto público a nivel local. *REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS*, 2(3), 12-29. Consultado de http://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/04_V2N312018_IJTMymGMF

INTRODUCCIÓN

La política fiscal responde a las funciones del Estado, quien determina de forma concreta el monto total y la composición de los recursos que se captan, a los diferentes agentes económicos y de las erogaciones realizadas.

El sistema tributario de un país está integrado, según señala el jurista español Sainz de Bufanda (2005, p. 10), por el conjunto de gravámenes que están juntos y que deben aplicarse como integrantes de un todo.

Una de las tareas más complejas a las que se enfrenta la administración tributaria, es conseguir que los contribuyentes paguen impuestos en el momento y la forma debida. Esta condición es esencial para garantizar la eficacia del sistema tributario en su conjunto y para que el Estado pueda desarrollar su actividad reguladora.

En tal sentido, el presupuesto constituye la base financiera a través de la cual se financia la mayoría de los gastos relacionados directamente con las necesidades de la población: la educación, la salud, los servicios públicos y la vivienda. Es decir, "Las funciones esenciales del presupuesto están relacionadas con la asignación de recursos destinados a la prestación de los servicios públicos." (Castro Formento, 2003)

Dicha necesidad adquiere relevancia en los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, en el capítulo de las Políticas Macroeconómicas, donde se señala que: "La política fiscal deberá contribuir al incremento sostenido de la eficiencia de la economía y de los ingresos al Presupuesto del Estado, con el propósito de respaldar el gasto público en los niveles planificados y mantener un adecuado equilibrio financiero, tomando en cuenta las particularidades de nuestro modelo económico". (PCC, 2017)

En consecuencia, la Oficina Tributaria está presentando dificultades con la obtención de los ingresos tributarios entre otros factores por la

ineficiencia empresarial, el incumplimiento tributario, incumplimiento de los índices planificados de disciplina de pago tanto en personas jurídicas como en personas naturales, lo cual afecta considerablemente el cumplimiento de los programas sociales previstos para un periodo de tiempo.

Las Insuficiencias identificadas en todo el proceso de la obtención del ingreso para revertirlo en los programas del gasto público se pueden resumir en:

- Los informes valorativos precedentes no se realizan teniendo en cuenta validos criterios cualitativos y cuantitativos, ni se maneja la relación causa efecto.
- La falta de liquidez en la caja del municipio afecta pagos en los límites establecidos, luego quedan pendiente importantes eventos, devoluciones, lo cual trae como consecuencia que no se cumplan compromisos.
- No se tienen en cuenta los procesos de reordenamiento laboral, las demandas de fuerza de trabajo.
- No existen estrategias para cumplir con eficacia los epígrafes y partidas.
- El anteproyecto municipal está limitado a los párrafos del presupuesto municipal y solo utilizamos del central un por ciento arbitrario de las utilidades y las ventas, sin tener en cuenta las reales necesidades que enfrenta el territorio.

Particularmente, al contrastar lo antes mencionado, se observa una contradicción práctica, ya que se conoce lo establecido por la política fiscal; pero no existe un procedimiento metodológico, que aporte mayores elementos para evaluar sistemáticamente la tributación y su incidencia en el gasto público a nivel local.

El objetivo general de la investigación es: Diseñar un procedimiento integral que permita a

los gobiernos locales evaluar los niveles de cumplimiento de los ingresos tributarios y su

incidencia en el gasto público.

DESARROLLO

I. Fundamentos teóricos del Presupuesto del Estado

1.1 Generalidades del Presupuesto del Estado.

El Presupuesto Público es un documento que representa las intenciones del gobierno en cuanto a políticas de ingresos y gastos esperados para el año fiscal correspondiente. Constituye sin lugar a dudas uno de los elementos fundamentales de la política fiscal, pues a través del mismo el Gobierno decide cuánto va a gastar, en qué y cómo, conforme a lo que considere como prioridades del país.

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.

Neumark (1994) define que el presupuesto es un resumen sistemático y cifrado, confeccionado en periodos regulares, de las previsiones de gastos en principios obligatorios para el poder ejecutivo y de las estimaciones de ingresos previstas para cubrir dichos gastos públicos.

Según Burbano y Ortíz (2004) un presupuesto es la estimación programada, de manera sistemática, de las condiciones de operación y de los resultados a obtener por un organismo en un periodo determinado. También dice que el presupuesto es una expresión cuantitativa formal de los objetivos que se propone alcanzar la administración de la empresa en un periodo, con la adopción de las estrategias necesarias para lograrlos.

Por otra parte, la Asociación de Educación Radiofónica de Ecuador (2007) lo define como un plan integrador y coordinado que expresa en términos financieros con respecto a las operaciones y recursos que forman parte de una empresa para un periodo determinado con el fin

de lograr los objetivos fijados por la alta gerencia.

Pérez (2000), sostiene que un presupuesto es un plan detallado en el que figuran explícitas tanto las previsiones de ingresos como las necesidades de adquisición y consumo de recursos materiales y financieros para un determinado período de tiempo.

Sin embargo, del Toro (2013) plantea que el Presupuesto del Estado en Cuba, como expresión consolidada del Sistema de Presupuesto, está integrado por el Presupuesto Central, los presupuestos locales y el de la Seguridad Social. Asimismo, en los Presupuestos Locales se concentra una parte importante de las actividades socioculturales que brindan los servicios básicos a la población: educación preescolar, primaria y media, salud pública, asistencia social, servicios comunales, actividades culturales, deportivas y recreativas, y las de funcionamiento de los órganos locales de gobierno.

1.2 Los Ingresos Públicos

Es posible identificar entre los tratadistas de las finanzas públicas dos enfoques sobre los ingresos públicos. Los primeros establecen una definición general vinculada a la facultad del Estado de obtener de la sociedad recursos para el desarrollo de sus actividades sociales, económicas y políticas; los segundos definen los ingresos públicos a partir de los elementos que los integran.

De esta manera, para Sánchez Gómez (1999) el ingreso público es "la cantidad en dinero y en especie que percibe el Estado conforme a su presupuesto respectivo para cubrir las necesidades sociales en un ejercicio fiscal determinado"

Existen clasificaciones de los ingresos públicos de acuerdo con su naturaleza, la voluntad de los particulares, el beneficio de los particulares, la fuente económica y la periodicidad, entre otros

La economía enfrenta problemas para definir los ingresos públicos, pues es frecuente la identificación de éstos con los impuestos; de esta manera, autores como Stiglitz (2000) y Rosen (2002) se concentran en evaluar cómo afectan el comportamiento de los agentes económicos, por lo que el análisis de los ingresos públicos se circunscribe a la evaluación de los efectos micro y macroeconómicos de los impuestos. Es importante señalar que dicho análisis es importante, pues permite hacer una evaluación técnica de los impuestos, aunque en este proceso se pierde la perspectiva de conjunto y la complejidad implícita en el tema.

La clasificación de los ingresos en tributarios y no tributarios pretende identificar la fuente de los ingresos públicos entre los que son estrictamente tributarios y los que provienen, principalmente, de la actuación del Estado como sujeto de derecho privado.

Los ingresos públicos pueden ser detraídos de la economía de diversas formas, adquiriendo distinta naturaleza, características y mecanismos de funcionamiento, lo cual explica que producirán efectos económicos de diferente signo.

El conjunto de los ingresos públicos y cada figura en particular deben ser evaluados sistemáticamente en relación con su rendimiento recaudatorio y, por ende, su suficiencia, de hacer frente al gasto público; si aseguran los postulados de justicia y equidad imperantes en una determinada sociedad, partiendo del reconocimiento de que ellos posibilitan una redistribución de los ingresos y el patrimonio; qué influencia producen sobre la eficiencia y la asignación de los recursos productivos y, por último, cómo contribuyen a la estabilización y crecimiento económico.

Entre ellos, sin lugar a dudas, se destacan los ingresos tributarios que son los que constituyen como regla el peso fundamental de los ingresos de los Estados modernos. Los tributos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones.

En este orden de cosas los ingresos públicos y entre ellos los tributarios debemos enmarcarlos como una categoría vinculada al cumplimiento de las funciones del Estado, donde también están contenidas las funciones económicas para lo cual adoptamos la clasificación clásica de Musgrave (1980) a saber: asignación eficiente de recursos, distribución equitativa de rentas, estabilización y crecimiento económico.



Figura No 1 Ingresos Públicos

Fuente: Elaboración a partir de la información publicada por las Naciones Unidas

1.2.1 Particularidades de los Ingresos Públicos en Cuba.

Teniendo como base la división política administrativa y realizando un proceso de descentralización institucional fue formado el actual Sistema Presupuestario del Estado cubano quedando dividido en Presupuestos Provinciales y Municipales y estos a su vez se dividen por actividades socios culturales que brindan los servicios básicos a la población: educación preescolar, primaria y media, salud pública, asistencia social, servicios comunales, actividades culturales, deportivas y recreativas, y las de funcionamiento de los órganos locales de gobierno.

Los ingresos presupuestarios, son aquellos importes de efectivos que se ingresan al Presupuesto del Estado generados por el cobro de ventas autorizadas o la prestación de un servicio, dentro de un periodo determinado; así como, la facturación de los servicios socioculturales.

Para la realización y desarrollo de estas actividades, los Presupuestos locales cuentan con las siguientes fuentes de ingresos:

Ingresos Participativos:

Son ingresos que corresponden al Presupuesto Central y se otorga un tanto por ciento de participación de los recaudados en la localidad, de los cuales la participación se autoriza del Impuesto sobre Utilidades de las empresas de subordinación nacional y de determinados productos del Impuesto sobre las Ventas y de Circulación. Los ingresos participativos cumplen dos propósitos:

- Lograr una redistribución más equitativa de los recursos, en función del desarrollo alcanzado en cada territorio y en correspondencia con la infraestructura económica. Ello significa que las provincias y municipios de mayor desarrollo reciben un tanto por ciento de participación menor y viceversa.
- Interesar a las autoridades del territorio a ejercer una acción efectiva sobre entidades que, aunque no son administradas por ellos, mediante un funcionamiento más eficiente, podrán realizar contribuciones mayores al territorio donde están ubicadas geográficamente.

Ingresos Cedidos:

Proviene de los recursos que aportan las entidades de subordinación local y otros que por su procedencia están asociados a una erogación que tuvo o tiene que realizar la localidad. El ejemplo más claro es el Impuesto sobre la Fuerza de Trabajo, que se cede totalmente a los

presupuestos locales, con independencia de la subordinación del Contribuyente, ya que es en la localidad donde se formó y se atiende al trabajador y su familia.

Transferencias generales:

Son recursos financieros que se otorgan para cubrir autorizaciones de gastos que se suceden una vez aprobada la Ley anual del presupuesto y que no fueron contemplados en ella.

De no resultar suficiente estos ingresos para enfrentar los gastos, del Presupuesto Central se realizan transferencias generales o de nivelación, con el propósito de equilibrar las capacidades fiscales de los diversos territorios, es decir una subvención.

Los Presupuestos locales pueden recibir, además, transferencias de Destino Específico, que como su nombre lo indica están dirigidas a emplearse en un propósito determinado, por lo que estos recursos no pueden usarse con fines diferentes al aprobado.

En las interrelaciones entre los diferentes Presupuestos del sistema, el de la Provincia realiza un proceso similar de redistribución de recursos con sus municipios, que el establecido entre el Presupuesto Central y los provinciales.

Sobre el Presupuesto de la Seguridad Social como se explicó, el Presupuesto de la Seguridad Social constituye, dentro del sistema, un Presupuesto independiente.

Los recursos financieros provienen de la Contribución a la Seguridad Social, cuyo tipo impositivo se fija en la Ley Anual del Presupuesto del Estado y que deben aportar todos los empleadores, así como las personas naturales que se establezcan legalmente por estar en la capacidad para hacerlo.

1.3 El Gasto Público.

Citando a Villegas (1992) gasto público puede definirse como:

(...) las erogaciones dinerarias que realiza el Estado en virtud de ley para cumplir sus fines consistentes en la

satisfacción de necesidades públicas El gasto que se realiza para cumplir los fines del Estado consistentes en la satisfacción de las necesidades de la colectividad, es la finalidad principal que se le ha otorgado a la actividad financiera pública Es toda erogación que incide sobre las finanzas del Estado, generalmente en dinero, destinada al cumplimiento, de fines administrativos o económico-sociales y autorizada mediata o inmediatamente por la Ley (Fariñas, 1986).

Los ciudadanos muestran un interés constante en conocer la cantidad de servicios públicos que reciben y que se financian mediante el pago de sus impuestos. En términos generales, cuanto mayor es dicha cantidad (permaneciendo constante la calidad de los servicios), mayor grado de satisfacción manifiestan respecto a la actuación del sector público correspondiente (central, autonómico o local). En efecto, cuando se realizan encuestas para valorar la situación y calidad, por ejemplo, de servicios públicos como la educación, sanidad, policía y justicia, entre otros, un resultado bastante frecuente es el deseo por parte de la población encuestada de que se aumente la cantidad y cobertura de los mismos.

En el proceso presupuestario, las entidades públicas ejecutan una gran cantidad de operaciones contenidas en los diferentes programas para cumplir sus funciones. Esto conlleva a que las cuentas presupuestarias deben presentarse de tal forma que faciliten la contabilidad gubernamental.

Existen varios criterios para clasificar el gasto público. Uno de estos criterios es atendiendo a la esfera donde se producen, los que pueden ser productivos y no productivos. En la esfera no productiva se encuentran los gastos sociales y dentro de ellos los gastos de educación, salud, seguridad social, vivienda, comunales, cultura, deporte, ciencia, arte, etc.

Características:

✓ No necesita ser cubierto por quien lo eroga: en ocasiones el dinero con que cuenta un organismo para gastos no ha sido obtenido por este, sino que sale de la tesorería del Estado.

✓ No tiene por qué producir utilidad financiera: Tiene que producir utilidad social, es decir, que beneficie a toda la población.

✓ Su monto está determinado por factores económicos, políticos y sociales: La amplitud del gasto público depende del tipo de economía que impere en cada país. En una economía de mercado va a hacer menor que en una economía centralizada por la importancia que se le da al Estado.

A medida que aumentan las funciones del Estado aumenta también el monto del gasto público por eso se considera uno de los instrumentos más importantes de la política económica. En la actualidad, el aumento de esas funciones depende del crecimiento de la población y de sus necesidades.

Por lo tanto, se hace necesario adoptar un sistema de clasificaciones que ayude a ordenar todo el conjunto de información requerida de manera uniforme y presente, de acuerdo a diversos criterios, ingresos y gastos del gobierno.

1.3.1 ¿Por qué son importantes las clasificaciones presupuestarias?

En la mayoría de los países las clasificaciones presupuestarias han ido evolucionando en la medida en que el gasto público se ha diversificado y complejizado.

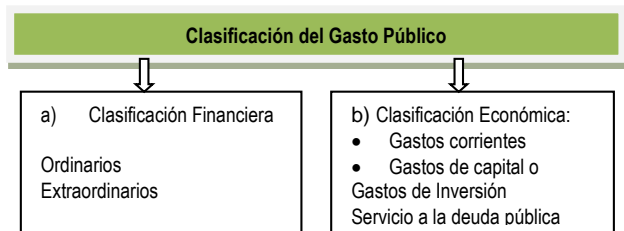
La importancia de las clasificaciones radica en la utilidad que tienen para la interpretación y elaboración del presupuesto ya que permiten analizar la política presupuestaria y su incidencia en el ámbito nacional, de forma tal que favorecen la toma de decisiones y una mejor asignación de los recursos (Arriaga, 1996); se utilizan criterios específicos de análisis como quién ejerce o quién es responsable del gasto, cómo y para qué se

gasta, por ejemplo, cuánto se destina para el funcionamiento del aparato gubernamental (salarios de funcionarios públicos, material de oficina, y otros), y cuánto se transfiere a la sociedad (construcción de escuelas, hospitales, libros de textos, etc.); pueden facilitar el estudio de la evolución del gasto desde diversas perspectivas.

El presupuesto ha cumplido una función de control de las actividades del sector público; pues, un presupuesto de medios que muestra cómo el sector público gasta y en que lo hace. De ahí que existan distintas clasificaciones presupuestarias con las que pretende definir la naturaleza económica de los gastos ejecutados y la finalidad perseguida por ellos.

Los Gasto Público adquieren diferentes clasificaciones a continuación las detallamos:

Figura No 2 Gastos Públicos



Clasificación Financiera:

Gastos Ordinarios: son aquellos que suelen repetirse período tras período, y aparecen planificados y estimados en los presupuestos anuales: "... son los que se repiten en cada ejercicio presupuestario o que forman parte de las actividades normales del Estado administrador y promotor del desarrollo, tales como los gastos de personal, alquileres de inmuebles o su mantenimiento y la prestación de servicios públicos, así como los de obras públicas que, aunque no se repitan todos los años para las mismas obras, constituyen la actividad de construcción a la cual está incorporado el ente público en forma permanente" (Fariñas, 1986).

Gastos Extraordinarios: Son aquellos que surgen por situaciones irregulares, no previstas en la planificación normal de las actividades gubernamentales, como por ejemplo las catástrofes.

Clasificación Económica

Los gastos corrientes o gastos de funcionamiento:

(...) son los pagos que el ente público debe realizar en forma indispensable para el correcto y normal desenvolvimiento de los servicios públicos y de la administración en general. Pueden ser gastos de consumo (p. ej., conservación y reparación de edificios, renovación de bienes muebles, etc.) o retributivos de servicios (p. ej., sueldos, salarios, dietas y honorarios de funcionarios y empleados). Estos gastos no significan un incremento directo del patrimonio nacional, pero contribuyen a la productividad general del sistema económico y son tan necesarios como los gastos de inversión (Villegas, 1992).

Gastos de capital o gastos de inversión:

(...) son todas aquellas erogaciones del Estado que significan un incremento directo del patrimonio público. Pueden consistir en pagos emanados de la adquisición de bienes de producción (maquinarias, equipos, etc.), en inversiones en obras públicas infraestructurales (viaductos, carreteras, puentes) o en inversiones destinadas a industrias claves (siderurgia, petroquímica, fabricación de equipo pesado, etc.), ya sea que éstas sean motivo de explotación pública o privada, en cuyo último caso la inversión se hace en forma de préstamo o aporte de capital (Villegas, 1992)

De esta forma, los gastos de capital pueden representar creación de patrimonio, o el traspaso de propiedad privada al sector público.

El servicio de la deuda pública: que incluye fundamentalmente las erogaciones por concepto de pagos de intereses y amortización del capital

adeudado. En algunos países (como en el caso venezolano) no se utiliza este tercer rubro al clasificar el gasto público, por lo que se considera el pago de intereses como un gasto corriente, y a la amortización de capital como un gasto de capital.

Según Albi (1996) y otros, las clasifican en su texto Teoría de la Hacienda Pública como:

1. Administrativa y orgánica: muestra los gastos en función de los órganos gestores del público, o sea, muestra en qué se gasta y cómo se hace.
2. Económica: permite analizar el impacto de la actividad pública sobre la actividad económica nacional. Se en el empleo adecuado de los gastos y los ingresos. Este tipo de presupuesto presenta los gastos corrientes del Gobierno, los de inversión, otorgamiento de subsidios y los préstamos gubernamentales.
3. Por programas: tiene como finalidad utilizar el presupuesto no solo como un instrumento de control de recursos, sino además como instrumento de gestión. Expresa la cuantía de recursos destinados a los principales propósitos u objetivos del sector público, pretende convertir el presupuesto en un instrumento de asignación eficiente de recurso, aunque es una forma superior de concebir este, está orientada a la gestión y no a la administración, o sea, se vincula recursos y resultados.

La siguiente clasificación muestra una nueva forma de cómo se estructuran los gastos.

Gastos Públicos: Institucional, Económica, Sectorial, Por programas

Clasificación Institucional: Se ordenan los gastos públicos a las instituciones y dependencias gubernamentales

Clasificación Económica: Es la estructura básica del sistema de cuentas nacionales para articular los resultados de las transacciones públicas con el sistema

Rubros por Clasificación Económica:

Gastos corrientes: son los gastos de consumo y/o producción, la renta de la propiedad y las transacciones otorgadas a los otros componentes del sistema económico para financiar gastos de esas características.

Gastos de Capital: son los gastos destinados a la inversión real y las transferencias de capital que se efectúan con ese propósito a los exponentes del sistema económico.

Clasificación sectorial o por programa Presenta el gasto público desagregado en función de los sectores económicos y sociales, donde el mismo tiene su efecto. Persigue facilitar la coordinación entre los planes de desarrollo y el presupuesto gubernamental

Clasificación Regional: permite ordenar el gasto según el destino regional que se le da. Refleja el sentido y alcance de las acciones que realiza el sector público, en el ámbito regional.

Clasificación Mixta: son combinaciones de los gastos públicos, que se elaboran con fines de análisis y toma de decisiones. Esta clasificación permite mostrar una serie de aspectos de gran interés, que posibilitan el estudio sistemático del gasto público y la determinación de la Política Presupuestaria para un período dado.

Otra clasificación es aquella en la que se presenta una propuesta de análisis del gasto utilizando algunos de estas perspectivas.

¿Quién Gasta?

Esta pregunta podemos responderla analizando la división del gasto público entre las diferentes instituciones del gobierno (Clasificación Administrativa). Simplemente se le puede reconocer al analizar el presupuesto de gasto ya sea por ministerios, secretarías o los distintos poderes del Estado.

¿En que Gasta?

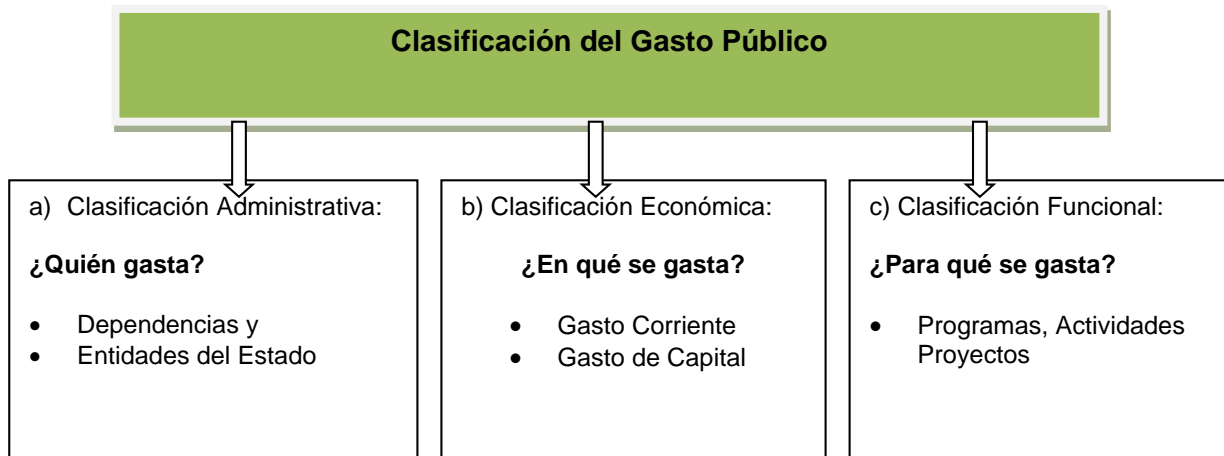
La clasificación económica del gasto nos permite conocer en detalles los insumos que el sector público adquiere o contrata para su operación y para la producción de bienes y servicios.

¿Para qué se Gasta?

Otra pregunta que puede responder el análisis del presupuesto es para qué funciones del Estado se destinarán los recursos públicos.

Para contestar esta pregunta, debemos observar las planillas que indiquen clasificaciones por función, área temática o programática.

Figura No 3 Gastos Públicos



1.3.1 Características de los gastos en Cuba

Las clasificaciones de gastos presupuestarios, según la Resolución No.497 del 2016 del Ministerio de Finanzas y Precios que aprueba el “Clasificador por Objeto de Gastos del Presupuesto del Estado”, están enmarcadas dentro de los sistemas de información, en cuanto constituyen un ordenamiento de las transacciones o erogaciones públicas que las entidades que clasifican en la actividad presupuestada realizan en un período determinado, posibilitando un análisis objetivo de las acciones ejecutadas por el Sector Gobierno.

Asimismo, las clasificaciones de gastos presupuestarios más aceptadas y utilizadas son aquellas que reúnen los requerimientos de orden contable, funcional, administrativo o institucional, económico y programático que hoy en día exige el análisis y buen manejo de las finanzas públicas, entre las que se encuentra la clasificación POR OBJETO DEL GASTO, que se conceptualiza como el ordenamiento sistemático y homogéneo de los gastos y las variaciones de activos y pasivos que el Sector Gobierno aplica en

el desarrollo de sus actividades, respondiendo en esencia a la pregunta EN QUE SE GASTA y constituyendo un instrumento informativo para el análisis y seguimiento de la gestión financiera de las finanzas públicas y en consecuencia, destacarse como el clasificador analítico o primario por excelencia del sistema de clasificaciones de gastos presupuestarios.

El Clasificador por Objeto del Gasto cumple con los siguientes objetivos:

- a) Identificar con claridad el concepto a que responde el gasto presupuestario.
- b) Ofrecer las bases para estructurar el resto de las clasificaciones de gastos presupuestarios.
- c) Facilitar el registro contable del gasto presupuestario.
- d) Asegurar el control de las disímiles operaciones presupuestarias del Sector Gobierno.
- e) Facilitar la verificación y la auditoría de dichas operaciones.

El Clasificador por Objeto del Gasto ha sido diseñado con un nivel de desagregación que permite el registro único de todas las transacciones con recursos presupuestarios

realizadas por el Sector Gobierno hasta nivel de elementos y descentraliza el análisis de las subelementos a las unidades presupuestadas.

El Clasificador por Objeto del Gasto ordena y clasifica, a efectos de los procesos de planificación y ejecución, por partidas, elementos y subelementos los gastos corrientes en que incurren las actividades presupuestadas y las transferencias presupuestarias corrientes que realiza el Presupuesto del Estado. Asimismo, se norma lo siguiente:

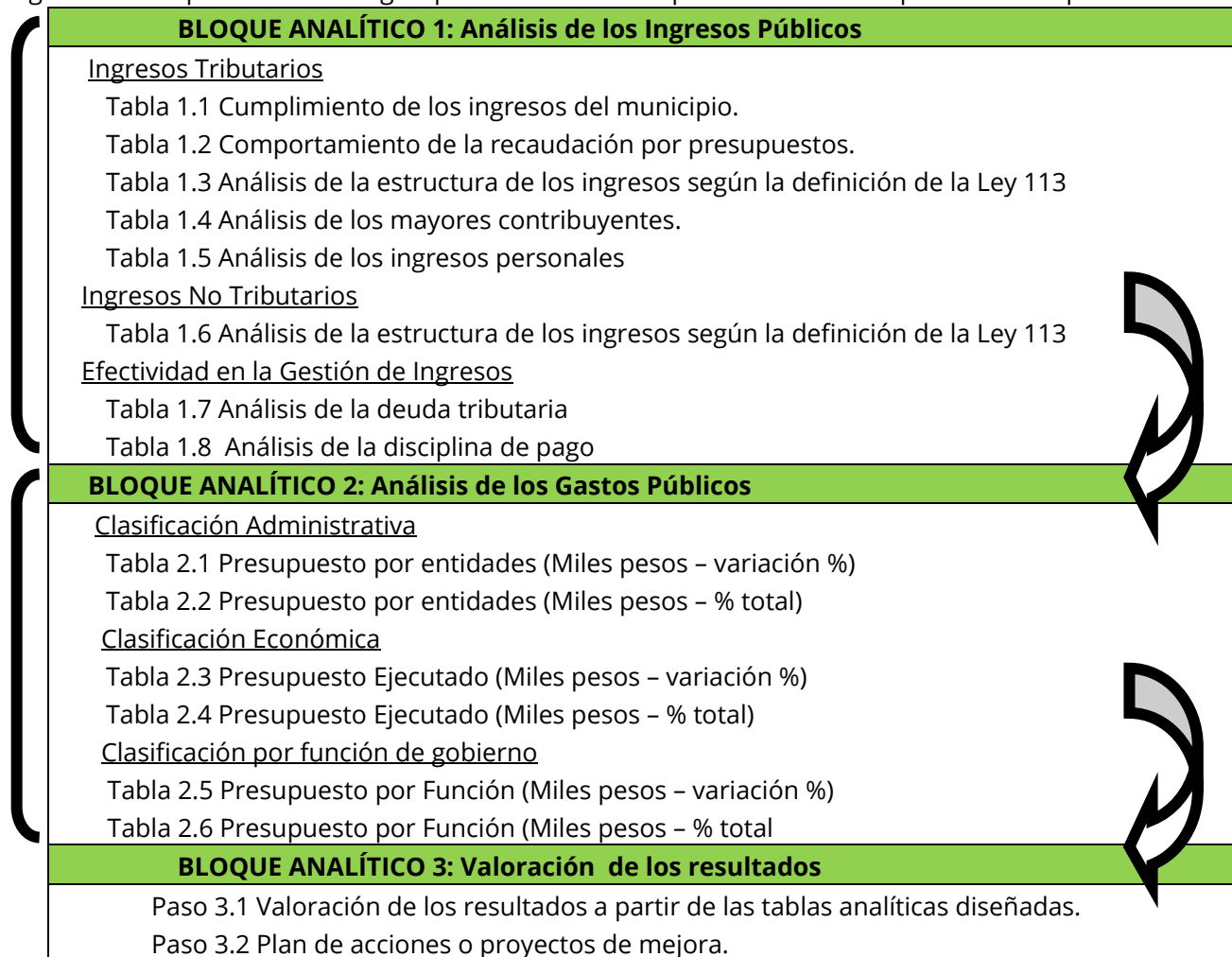
- Los gastos y transferencias de capital se obtienen por el movimiento de las cuentas de activo y pasivo correspondientes.
 - Las partidas resumen los diferentes conceptos primarios de gastos y son agrupaciones que están en correlación con las definidas en los Lineamientos Generales del Costo.
 - Los elementos constituyen una agrupación genérica de subelementos, dentro de una misma partida, mientras que los subelementos constituyen los conceptos de gastos y transferencias más específicos con interés para la información, evaluación, control e insumo del recurso.
- Los subelementos de gastos que utilizan las unidades presupuestadas quedan a disposición de los intereses de análisis de información, según las características de cada entidad.
 - Se excluyen las operaciones de transferencias de recursos entre presupuestos y de nivelación que pasan a registrarse como parte de la operatoria del Sistema de Tesorería.

Las cuentas nominales deudoras que se relacionan a continuación no se analizan por objeto del gasto:

- a. Costo por la Exportación de Servicios.
- b. Costo de Venta.
- c. Devoluciones y Rebajas en Ventas.
- d. Devolución de Recursos Financieros.
- e. Gastos Financieros
- f. Gastos Financieros de la Deuda Pública.
- g. Gastos Financieros Tesorería Central.
- h. Gastos por Estadía.
- i. Gastos por Pérdidas.
- j. Gastos por Faltantes.
- k. Gastos de Capital por Financiamiento Entregado.
- l. Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones.

II. Propuesta del procedimiento integral para el análisis del cumplimiento del Presupuesto.

Figura No 4 Esquema metodológico para analizar el cumplimiento del Presupuesto Municipal de Vertientes



A partir del estudio realizado en la Dirección Municipal de Finanzas y Precio de Vertientes y después de evaluado el procedimiento de análisis que hasta el presente realiza la entidad, se propone la siguiente metodología para el análisis del cumplimiento del presupuesto de los resultados.

La propuesta considera tres bloques analíticos de trabajo:

1. **Primer Bloque:** Analizar el comportamiento de la recaudación tributaria, los ingresos correspondientes al municipio, así como otros indicadores de gestión tributaria.
2. **Segundo Bloque:** Analizar el comportamiento del gasto público.
3. **Tercer Bloque:** Presentación de los resultados del análisis e interpretación de los resultados, además de proponer acciones para la mejora continua.

BLOQUE ANALÍTICO 1: Análisis de los Ingresos Públicos

Tabla No 1.1 Cumplimiento y tendencia de los ingresos del municipio.

UM: MP

Estructura de la Tabla:

Municipios	Real Año Base	Plan Año actual	Real Año actual	Cumplimiento		Crecimiento	
				%	MP	%	MP

Fuente informativa: Base de Datos Análisis de la Recaudación (SH General),

Tabla No 1.2. Comportamiento de la recaudación por presupuestos

UM: MP

Estructura de la Tabla:

Presupuestos	Año base	%	Año actual	%
Central				
Provincial				
Municipal				
Total Presupuesto del Estado				

Fuente informativa: Base de Datos Análisis de la Recaudación (SH General),

Tabla No 1.3. Análisis de la estructura de los ingresos según la definición en la Ley No.113

UM: MP

Estructura de la Tabla:

Ley 113	Año base		Año actual	
	Total	%	Total	%

Fuente informativa: Base de datos Sistema Automatizado de Series Históricas (SASH)

Tabla No 1.4. Análisis de los mayores contribuyentes

UM: MP

Estructura de la Tabla:

Entidades	Año base	%	Año actual	%

Fuente informativa: Base de Datos Sistema de Análisis de la Recaudación (SH General)

Tabla No 1.5 Análisis de los ingresos personales

UM: MP

Estructura de la Tabla:

Figuras impositivas	Inscripto		Recaudación	
	Año base	Año actual	Año base	Año actual

Fuente informativa: Base de Datos Sistema Integral Cubano Administración Tributaria (SICAT)

Tabla No 1.6. Análisis de la estructura de los ingresos según la definición en la Ley No.113

UM: MP

Tabla No 1.7. Análisis de la deuda tributaria

UM: MP **Estructura de la Tabla:**

Real Año base	Real Año Actual

Fuente informativa: Base de Datos Sistema Integral Cubano Administración Tributaria (SICAT)

Tabla No 1.8 Análisis de la disciplina de pago

UM: %

Estructura de la Tabla:

Contribuyentes	%
Naturales	
Jurídicos	

Fuente informativa: Base de Datos Sistema Integral Cubano Administración Tributaria (SICAT)

BLOQUE ANALÍTICO 2: Análisis de los Gastos Públicos

Clasificación Administrativa

Tabla. 2.1 Presupuesto por Entidad

(Miles Pesos – var %)

Unidades Presupuestadas	Año base	Año actual 2014	Variación	
			MP	%
Dependencia interna				
Educación				
Cultura				
Salud Pública				
Dirección Mcpal Trabajo				
Direc Mcpal Comunales				

Fuente: Estados financieros de la Dirección Municipal de Finanzas y Precios

Tabla. 2.2 Presupuesto por Entidad

(Miles Pesos - % total)

Unidades Presupuestadas	Año base	Año actual	Composición		
			XXX	XXX	XXX
Dependencia interna					
Educación					
Cultura					
Salud Pública					
Dirección Mcpal Trabajo					
Direc Mcpal Comunales					
Total					

Fuente: Estados financieros de la Dirección Municipal de Finanzas y Precios

Clasificación Económica

Tabla. 2.3 Presupuesto Ejecutado

(Miles Pesos - Var %)

PARTIDAS DE GASTOS	Año base	Año actual	Variación	
			MP	%
Gastos Corrientes				
Materias Primas				
Combustibles y Lubricantes				
Energía				
Gastos de Personal				
Depreciación y Amortización				
Otros Gastos Monetarios				
Asistencia Social				
Gastos Capital				
Equipos				
Construcción y Montaje				
Compra A.F.T.				
Otros no Específicos				
Plan de Preparación				

Fuente: Estados financieros de la Dirección Municipal de Finanzas y Precios

Tabla. 2.4 Presupuesto Ejecutado

(Miles Pesos - %Total)

PARTIDAS DE GASTOS	Año base	Año actual	Composición			
			XXXX	XXXX	Crec.	%
Gastos Corrientes						
Materias Primas						
Combustibles y Lubricantes						
Energía						
Gastos de Personal						
Depreciación y Amortización						
Otros Gastos Monetarios						
Asistencia Social						
Gastos Capital						
Equipos						
Construcción y Montaje						
Compra A.F.T.						
Otros no específicos						
Plan de Preparación						

Fuente: Estados financieros de la Dirección Municipal de Finanzas y Precios

Clasificación por funciones de Gobierno

Tabla. 2.5 Presupuesto por Función

(Miles Pesos)

Gastos por funciones de gobierno	Año base	Año actual	Variación %
Servicios no sociales			
Administración Pública			
Defensa			
Trabajo			
Servicios sociales			
Salud			
Servicios Comunes			
Seguridad Social			
Asistencia Social			
Educación			
Cultura			
Vivienda			
Otros servicios Sociales			
Total			

Fuente: Estados financieros de la Dirección Municipal de Finanzas y Precios

Tabla. 2.6 Presupuesto por Función

(Miles Pesos - % total)

Gastos por funciones de gobierno	Año base	Año actual	Composición		
			XXXXX	XXXXX	Crec. %
Servicios no sociales					
Administración Pública					
Defensa					
Trabajo					
Servicios sociales					
Salud					
Servicios Comunales					
Seguridad Social					
Asistencia Social					
Educación					
Cultura					
Vivienda					
Otros servicios Sociales					
Total					

Fuente: Estados financieros de la Dirección Municipal de Finanzas y Precios

CONSIDERACIONES FINALES

- ✓ La Dirección Municipal de Finanzas de Vertientes no realiza con la profundidad necesaria los análisis financieros, por lo que la propuesta realizada en la presente investigación dota a la entidad de un instrumental adecuado a sus características y a los cambios realizados en la legislación vigente.
- ✓ A pesar de lo establecido en la Ley 114 de la Asamblea Nacional no se autoriza a aplicar oportunamente en cada entidad las redistribuciones internas entre partidas y elementos de gastos.
- ✓ Esta investigación perfecciona los análisis que se realizan en la Dirección Municipal de Finanzas de Vertiente posibilitando la toma de decisiones oportuna por el gobierno a nivel local.

BIBLIOGRAFÍA

- Alberto, R.(1969). *Funciones básicas, mejores prácticas y planteamiento estratégico*. Administración Tributaria. BID.Plan SIRI. Argentina: [s.n.].
- Albi, E. (1994). *Evaluación de la Eficiencia Pública*. Hacienda Pública Española. [s.l.]: [s.n.].
- Allan y Rachlin . (2001). *Manual de Presupuestos*. Editorial McGraw Hill, México. pp. 2-10
- Aranovich, F. (1983): *Gasto Público e Inflación*. Depalma, Buenos Aires. [s.n]
- Burbano, J. y Ortíz, A. (2004). Según; *Gasto - publico*. Recuperado 20 de junio del 2015 de enciclopedia Económica.htm.
- Calvo, R. (1997). *Derecho Financiero y Tributario*. Parte general. Madrid : Editorial Civitas SA.
- Castro Formento, Manuel. (2003): *Teoría y Práctica de las Políticas Públicas* Editorial universitaria Carlos Manuel Gasteazoro, Panamá, 2003 p.463
- Colectivo de Autores, (1985). *Los impuestos en España. La perspectiva de España sobre impuesto*. CIAT: Madrid.

- Dalkay, N. y Helmers, A. (1963). *Experimental Application of the Delphi Method to the Use of the Experts*. [s.l.] : Management Science, Vol. 9.
- del Toro Ríos, J. C., Morales Fonseca, M. G., Reyes Hernández, C. M., & Reyes Galiano, A. C. (2013). *Contabilidad del sector gobierno a nivel municipal*. La Habana: Félix Varela.
- Enciclopedia de Contabilidad*. Goxens, A.(1996).. (T.2).España: Ed. Océano/Centrum.
- Giannini, A D. (1957). *Instituciones de Derecho Tributario*. Editorial de Derecho Financiero:Madrid
- Guerrero, Juan Pablo., López Mariana. *Manual sobre la Clasificación Funcional del Gasto Público*. Centro de Investigación y Docencia Económica, A.C. CIDE.
- Guerrero, Juan Pablo., López Mariana. *Manual sobre la Clasificación Económica del Gasto Público*. Centro de Investigación y Docencia Económica, A.C. CIDE.
- Harvey, Rosen. (1987). *Manual de Hacienda Pública*. [s.l.]: Ariel S.A.
- Hicks K, Ursula. (2000). *Hacienda Pública*. Madrid : Editorial Española.
- Las finanzas públicas en Cuba*.(2005). Recuperado el 12 de marzo de 2010, de Cubaweb: http://www.cubagob.cu/des_eco/finanzas/finanzas.htm
- Ministerio de Finanzas y Precios. (1997). *Clasificador por Objetos de Gastos del Presupuesto del Estado. Resolución No. 32*. La Habana, Cuba.
- Ministerio de Finanzas y Precios. (2016). *Clasificador por Objetos de Gastos del Presupuesto del Estado. Resolución No. 497* .La Habana, Cuba.
- Muñoz, P. (1999). *Introducción a la Administración Pública*. Fondo Cultura Económica, México.
- NeumarK, F. (1994). *Principios de la imposición*. Instituto Estudios Fiscales: Madrid
- Neumark, F.(1987). *Teoría y Práctica de la técnica presupuestaria*. Madrid, España: Ariel.sa.
- Pérez, N. (2000). *Elaboración y control de presupuestos*. Ediciones Gestión 2000, México.
- Pozo. P. Del.(2004). *Tesis de Doctorado. Bases teórico-metodológicas para el análisis de la gestión económico financiera*. Camagüey. Camagüey : CEDET.
- Pozo. J. Del y Ferreiro. J. (1998). *Ley General Tributaria Española*. España. *Ministerio de Hacienda Curso de Derecho Financiero Español*. Marcial Pons : Madrid :
- Proyectos de Lineamientos de la Política Económica y Social,VI Congreso del PCC*.(2010). La Habana.
- Red Latinoamericana de Educación Radiofónica. *Tipos de Presupuestos*. Recuperado 20 de junio 2015: <http://aler.org/redes/mercadeo/docs/proyecto17.pdf>
- Suero, L.(2002). *El control de obligaciones en la República de Cuba*.Encuentro de altos funcionarios de las administraciones tributarias iberoamericanas. Cartagena de India : Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. [s.n.].
- Tamayo y Traba: Universidad de Granma. Recuperado el 14 de abril 2015 mtamayos@udg.co.cu.
- Van, H. (1998). *Fundamentos de Administración Financiera*. [s.l]: Ed. Prentice–Hall.
- Velásquez. A. Biblioteca Digital de Humanidades Universidad de Veracruzana,[s.f],México. Recuperado de 20 junio del 2015, de www.uv.mx/bdh.
- Weston J.F. y Brigham E.F. (1994). *Fundamentos de Administración Financiera*. (10ª. ed.). México: (Ed. Mac Graw-Hill interamericana de México).

DATOS DE LOS AUTORES

INÉS JOSEFINA TORRES MORA

Licenciada en Economía. Doctora en Ciencias Contables y Financieras. Ostenta la categoría docente de Profesor Auxiliar de la Universidad de Camagüey. Máster en Administración Tributaria. Se desempeñó como Subdirectora de la Oficina Provincial de Administración Tributaria. Actualmente se desempeña como Presidenta de la Asociación Nacional de Economistas y Contadores en Camagüey. Integra el tribunal nacional permanente de doctorados en ciencias Contables y Financieras.

MARCOS GUSTAVO MORALES FONSECA

Licenciado en Economía. Doctor en Ciencias Contables y Financieras. Ostenta la categoría docente de Profesor Auxiliar de la Universidad de Camagüey. Diplomado y máster en Contabilidad Gerencial. Se ha desempeñado como auditor, especialista en Gestión Económica y Sistematizador. Posee varias publicaciones sobre el tema. Autor de las normas específicas de Contabilidad para el sector gobierno a nivel municipal. Actualmente se desempeña como Sistematizador en la Dirección Provincial de Finanzas y Precios en Camagüey. Integra el tribunal nacional permanente de doctorados en ciencias Contables y Financieras.

Fecha de recepción: 10 de abril de 2018

Fecha de aceptación: 29 de mayo de 2018

Fecha de publicación: 30 de septiembre de 2018