

# FUNDAMENTOS TEÓRICOS DEL PRESUPUESTO. PARTICULARIDADES EN CUBA.

DrC. Daisy Espinosa Chongo<sup>1</sup>, MSc. Yasmany Lamar Rodríguez<sup>2</sup>, Lic. Dennis Hernández<sup>3</sup>, Lic. Elisset Ribot Vázquez<sup>4</sup>

1. Universidad de Matanzas – Sede “Camilo Cienfuegos”, Vía Blanca Km.3, Matanzas, Cuba. [daisy.espinosa@umcc.cu](mailto:daisy.espinosa@umcc.cu)

2. Grupo Extrahotelero Palmares – Sucursal Matanzas, Calle 32 #4 e/ Avenida y Playa Varadero, Cuba. [ep.contabilidad@var.palmares.cu](mailto:ep.contabilidad@var.palmares.cu)

3. Universidad de Matanzas – Sede “Camilo Cienfuegos”, Vía Blanca Km.3, Matanzas, Cuba. [dennis.hernandez@umcc.cu](mailto:dennis.hernandez@umcc.cu)

4. Universidad de Matanzas – Sede “Camilo Cienfuegos”, Vía Blanca Km.3, Matanzas, Cuba. [elisset.ribot@umcc.cu](mailto:elisset.ribot@umcc.cu)



Monografías



---

CD de Monografías 2015

(c) 2015, Universidad de Matanzas “Camilo Cienfuegos”

ISBN: XXX-XXX-XX-XXXX-X

## Resumen

Este trabajo tiene como premisa definir los fundamentos teóricos que sustentan el concepto del Presupuesto abordado por diferentes autores tanto nacionales como internacionales, así como sus funciones, importancia, ventajas, limitaciones y clasificaciones del mismo según la bibliografía consultada. Además de exponer el desarrollo del Sistema Presupuestario en Cuba y sus principales directrices.

**Palabras Claves:** *presupuesto, contabilidad, gastos e ingresos.*

---

## Desarrollo

La Independencia de la elaboración de Presupuestos para el cumplimiento de objetivos y valoración de la gestión económica en un período dado, es lo que impulsa el concepto de Actividad Empresarial, este ofrece la oportunidad de obtención de ganancias en correspondencia con los planes financieros que se pretendan cumplir y la libre planificación de las actividades a partir de la capacidad para recaudar ingresos. En este capítulo se hablará de estos temas para lo que se presentan los siguientes objetivos:

1. Definir los fundamentos teóricos que sustentan el concepto del Presupuesto, así como sus funciones, importancia, ventajas, limitaciones y clasificaciones del mismo según la bibliografía consultada.
2. Exponer el desarrollo del Sistema Presupuestario en Cuba, sus principales directrices.

### 1.1. Fundamentos teóricos del Presupuesto.

Los fundamentos teóricos y prácticos del Presupuesto como herramienta de planificación y control, tuvieron su origen en el sector gubernamental a finales del siglo XVIII cuando se presentaba al Parlamento Británico los planes de gastos del reino y se daban pautas sobre su posible ejecución y control. Entre 1912 y 1925, y en especial después de la Primera Guerra Mundial, el sector privado notó los beneficios que podía generar la utilización del Presupuesto en materia de control de gastos, y destinó recursos en aquellos aspectos necesarios para obtener márgenes de rendimiento adecuados durante un ciclo de operación determinado. En 1930 se celebra en Ginebra el Primer Simposio Internacional de Control Presupuestal, representado por integrantes de 25 países, en el que se definen los principios básicos del sistema. En 1931, en México, Empresas de origen norteamericano como la General Motors Co., establecieron la técnica presupuestal. No fue hasta 1964 que el Departamento de Agricultura de los Estados Unidos, intenta el Presupuesto de Base Cero, que resultó un fracaso. En 1965 el gobierno de Estados Unidos crea el Departamento de Presupuestos e incluye en las herramientas de planeación y control el sistema conocido como “Planeación por Programas y Presupuestos”.

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 de la idea de que la economía podía desarrollarse y obtener crecimientos sin la existencia de relaciones mercantiles y con el desconocimiento de la ley del valor<sup>1</sup>. 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 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”<sup>2</sup>. El análisis crítico de estas deficiencias, derivó en una reconsideración del papel de las relaciones mercantiles en la etapa socialista, y se crearon condiciones para su implantación a partir de 1976, con la aplicación de un nuevo Sistema de Dirección y Planificación de la Economía (SDPE). Uno de los subsistemas básicos del nuevo SDPE 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 ha estado 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 Presupuesto del Sector Público en la literatura hacendista ha sido definido de diversas maneras:

- Enrique Fuentes Quintana<sup>3</sup>: “Conjunto de palabras y cifras que proponen gastos e ingresos para un período de tiempo dado”.
- Fritz Neumark<sup>4</sup>: “Resumen sistemático y cifrado, confeccionado en períodos regulares, de las previsiones de gastos y de las estimaciones de ingresos previstos para cubrir dichos gastos”.
- Avelino García Villarejo<sup>5</sup>: “El documento jurídico-político elaborado periódicamente en el que de forma contable se recoge la autorización del hecho de gastos y las previsiones de ingresos que realizará la Hacienda

Pública durante el ejercicio económico correspondiente en consonancia con el plan económico de la misma”.

De todas estas definiciones presupuestarias la más completa es la escrita por Neumark, según él las características del Presupuesto son las que se muestran en la figura 1.1:

<sup>1</sup> La ley del valor pretende explicar qué regula la proporción en que se intercambian las mercancías entre sí partiendo del hecho de que la sustancia común entre las diferentes mercancías en tanto productos sociales es el trabajo humano. La ley del valor se origina en los “términos de intercambio” establecido para los diferentes productos.

<sup>2</sup> Tomado de Rodríguez José Luis, “Estrategia del desarrollo económico en Cuba”, 1995.

<sup>3</sup> Tomado de Fuentes Quintana Enrique. Presupuesto y Gasto Público. 1987. Pág. 146.

<sup>4</sup> Tomado de Fritz Neumark. Teoría y Práctica de la Técnica Presupuestaria, en Tratados de Finanzas. Pág. 177.

<sup>5</sup> Tomado de García Villarejo Avelino. Manual de Hacienda Pública General y de España. Editorial Tecnos, Barcelona, 1994. Pág. 247.



**Figura 1.1. Características del Presupuesto.**



**Fuente:** elaboración propia.

Corresponde a la Contabilidad registrar las operaciones que afectan al Presupuesto en las Unidades Presupuestadas y mostrar el comportamiento del mismo. Precisamente, para comprender eficientemente lo que en realidad significa Presupuesto y sus conceptualizaciones se presenta el siguiente subepígrafe.

### 1.1.1 Definición de Presupuesto.

Si consideramos la base etimológica de la palabra, podemos obtener que se compone de dos raíces latinas: pre, que significa antes o delante de, y supuesto, que quiere decir hecho, formado. Por lo tanto Presupuesto significa “antes de lo hecho”.

El concepto de Presupuesto ha sido desarrollado por autores como (Ramírez Padilla, 1997), (Koontz y Weihrich, 1998), (Amat J., Soldevila y Castelló, 2002) y (Calderón, 2002), que han investigado sobre su necesidad como herramienta de y para la gestión y crecimiento de cualquier empresa. Dos de estos conceptos son:

- Según (Ramírez Padilla, 1997), un Presupuesto es un plan integrador y coordinador que expresa en términos financieros con respecto a las operaciones y recursos que forman parte de una empresa para un período determinado y bajo ciertas condiciones, con el fin de lograr los objetivos fijados por la alta gerencia aplicados a cada centro de responsabilidad de la organización.



- Según (Koontz y Weihrich, 1998), la presupuestación es la formulación en términos numéricos de planes para un período futuro dado. Así, los Presupuestos son estados de resultados anticipados, ya sea en términos financieros (como los Presupuestos de gastos e ingresos y de capital) o no financieros (como los Presupuestos de mano de obra directa, materiales, volumen de ventas físicas o unidades de producción).<sup>6</sup>

- Según Aydil Orama, el Presupuesto es una estimación formal de los ingresos, egresos y costos que habrán de producirse durante un período dado (frecuentemente un año).<sup>7</sup>

En el Decreto Ley No 192 de la Administración Financiera del Estado, se define como el Presupuesto del Estado Cubano como aquel que “constituye el plan financiero fundamental para la formación y utilización del fondo centralizado de recursos financieros del Estado Socialista, a través del cual 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”.

A partir de estas definiciones, la autora considera que el Presupuesto es el cálculo anticipado de los recursos financieros<sup>8</sup> y gastos para el mantenimiento y desarrollo de una colectividad, con el propósito de cumplir determinados objetivos en un período de tiempo dado que, generalmente, se refiere a un año.

De las definiciones anteriores se deriva la importancia de que cada eslabón de dirección de los órganos de gobierno conozca, a su nivel, 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.

Dada la definición de Presupuesto, el siguiente subepígrafe se propone profundizar sobre su importancia y funciones, a partir de varios criterios.

### 1.1.2 Funciones e importancia de los Presupuestos

Las funciones que desempeñan los Presupuestos dependen en gran parte de la propia dirección de la empresa. Las necesidades y expectativas de los directivos y el uso que hagan de estos, están fuertemente influidos por una serie de factores relacionados con los antecedentes gerenciales y con el sistema empresarial. De manera ideal la dirección espera que la función presupuestal proporcione:

- Una herramienta analítica, precisa y oportuna.

<sup>6</sup> Tomado de Orama Véliz, A. “Propuesta de un modelo conceptual de Presupuesto basado en actividades para las Empresas turísticas Cubanas”. Tesis Presentada en opción al Título de Máster en Gestión Turística. Matanzas, Cuba. (2008). Pág. 21 - 22.

<sup>7</sup> Tomado de Orama Véliz, A. “Propuesta de un modelo conceptual de Presupuesto basado en actividades para las Empresas turísticas Cubanas”. Tesis Presentada en opción al Título de Máster en Gestión Turística. Matanzas, Cuba. (2008). Pág. 22.

<sup>8</sup> Entiéndase por Recursos Financieros todas aquellas fuentes de ingresos consignadas en el Presupuesto del Estado, provenientes de impuestos, tasas, contribuciones, transferencias y demás ingresos que el Estado tenga derecho a percibir, procedentes del sector público, no público y la población así como el financiamiento proveniente de donaciones y operaciones del crédito público y los excedentes de ejercicios anteriores que se estimen existentes a la fecha del cierre del ejercicio anterior al que se Presupuesta. Tomado de Almaguer López, R. en Diccionario de Contabilidad y Auditoría. 2009. Pág. 186



- El soporte para la asignación de recursos.
- La capacidad para controlar el desempeño real en curso.
- Advertencias de las desviaciones respecto a los pronósticos.
- Indicios anticipados de las oportunidades o de los riesgos venideros.
- Capacidad para emplear el desempeño pasado como guía o instrumento de aprendizaje.

La importancia de los Presupuestos radica en que ayudan a minimizar el riesgo en las operaciones de la organización, además de que por medio de ellos se mantiene el plan de operaciones de la empresa en unos límites razonables. Sirven como mecanismo para la revisión de políticas y estrategias de la empresa y direccionarlas hacia lo que verdaderamente se busca. Cuantifican en términos financieros los diversos componentes de su plan total de acción. Las partidas que se incluyen en la elaboración del mismo sirven como guías durante la ejecución de programas de personal en un determinado período de tiempo, y sirven como norma de comparación una vez que se hayan completado los planes y programas. Presionan para que la alta gerencia defina adecuadamente los objetivos básicos. Propician a que se defina una estructura organizacional adecuada, que determina la responsabilidad y autoridad de cada una de las partes que integran cualquier organización. Incrementan la participación de los diferentes niveles de la organización. Obligan a mantener un archivo de datos históricos controlables. Facilitan la coparticipación e integración de las diferentes áreas. Obligan a realizar un auto análisis periódico. Facilitan el control administrativo. Ayudan a lograr mejor eficiencia en las operaciones. En fin, los Presupuestos ayudan a lograr una adecuada planeación y control en las empresas.

Tener en cuenta la importancia que tiene el control presupuestal y que las organizaciones y Empresas comprendan que el mismo es de vital importancia es tan necesario como conocer las ventajas, desventajas y limitaciones que trae consigo el uso de esta herramienta. A ese aspecto está dedicado el siguiente subepígrafe.

### 1.1.3 Ventajas, Desventajas y Limitaciones de los Presupuestos

Los Presupuestos se pueden preparar de diferentes formas a partir de la complejidad deseada. Todos ellos conllevan una serie de ventajas, tales como:

- Obligan a la Dirección a especificar los objetivos a mediano y largo plazo.
- Obligan a la Dirección a analizar los problemas futuros para que se puedan identificar las diferentes alternativas.
- Dirigen el esfuerzo y la inversión hacia la alternativa más rentable.
- Hacen hincapié en la necesidad de coordinación entre todos los elementos de la empresa, pues permiten, ver rápidamente las debilidades de una organización.

*Monografías*



- Sirven como medio de comunicación.
- Proporcionan las normas de funcionamiento que sirven para obtener mejores rendimientos
- Indican aquellas áreas faltas de control, y proporcionan datos que se pueden emplear para analizar las varianzas entre los valores reales y los presupuestados. Estas varianzas sirven como plataforma para el estudio de la causa del problema.
- Ayudan a la planeación adecuada de los costos producción.
- Provocan optimizar resultados mediante el manejo adecuado de los recursos.

Entre las desventajas que se pueden citar, a partir de que la elaboración de un proyecto de tan grande magnitud como este, trae consigo la posibilidad de errores y equívocos, están:

- Sus datos al ser estimados, estarán sujetos al juicio o la experiencia de quienes los determinaron.
- Es sólo una herramienta de la gerencia. Un plan presupuestario se diseña para que sirva de guía a la administración y no para que la suplante.
- Su implantación y funcionamiento necesita tiempo, por tanto, sus beneficios se tendrán después del segundo o tercer período cuando se haya ganado experiencia y el personal que participa en su ejecución esté plenamente convencido de las necesidades del mismo.
- En la mayoría de los casos, las Empresas que utilizan la técnica presupuestaria solamente son destinadas al gasto es decir, no pueden tener en su haber, ganancias o ingresos provenientes de su razón social pues no están autorizadas para ello.

Los bruscos cambios en el medio ambiente, las nuevas disposiciones legales y los acontecimientos mercantiles inesperados tales como accidentes, pueden sacar de balance al proceso. Por lo que, entre las limitaciones de los Presupuestos se mencionan:

- Están basados en estimaciones.
- Deben ser adaptados constantemente a los cambios de importancia que surjan.
- Su ejecución no es automática, se necesita que el elemento humano comprenda su importancia.

El proceso que se lleva a cabo para la confección y perfeccionamiento del Presupuesto en nuestro sistema, además de llevar consigo implícitos ciertos factores que limitan las funciones o propósitos para los que fue creado, en muchas ocasiones también fracasa; se asegura que el desconocimiento de las diferentes clasificaciones que se le han asignado al Presupuesto es uno de los motivos de su fracaso.

#### **1.1.4 Clasificaciones de los Presupuestos.**



Los Presupuestos son una disciplina que hace que se coloque la planeación a la vanguardia como una responsabilidad administrativa principal, ellos no son más que pronósticos de Estados Financieros que a veces se le llama proforma.

Un Presupuesto es un programa financiero para las operaciones de un período futuro, basado en los resultados obtenidos en períodos anteriores y en datos obtenidos por medio de la investigación y el análisis, es por eso que presentan clasificaciones de acuerdo al tipo de unidad que lo solicite o para el fin que se espera de él, pueden clasificarse desde varios puntos de vista. Es importante mostrar una clasificación adecuada, por la misma se pueden dar a conocer con claridad las informaciones, hacerlas confiables y mostrar hacia dónde van los fondos del estado y justificarse adecuadamente los gastos del mismo. A continuación (Figura 1.3) se exponen las clasificaciones de acuerdo con sus aspectos sobresalientes:

### 1. Según la flexibilidad

- Flexibles o variables: Son los que se elaboran para diferentes niveles de actividad y se pueden adaptar a las circunstancias cambiantes del entorno. Son de gran aceptación en el campo de la presupuestación moderna. Son dinámicos adaptativos, pero complicados y costosos.

### 2. Según el período que cubran

3. A corto plazo: Son los que se realizan para cubrir la planeación de la organización en el ciclo de operaciones de un año.

4. A largo plazo: Este tipo de Presupuestos corresponden a los planes de desarrollo que, generalmente, adoptan los estados y grandes empresas.

### 3. Según el campo de aplicabilidad de la empresa

- De operación o económicos: Tienen en cuenta la planeación detallada de las actividades que se desarrollarán en el período siguiente al cual se elaboran y su contenido se resume en un Estado de Ganancias y Pérdidas. Entre estos Presupuestos se pueden destacar:

- Presupuestos de Ventas: Generalmente son preparados por meses, áreas geográficas y productos.
- Presupuestos de Producción: Comúnmente se expresan en unidades físicas. La información necesaria para preparar este Presupuesto incluye tipos y capacidades de máquinas, cantidades económicas a producir y disponibilidad de los materiales.
- Presupuesto de Compras: Es el Presupuesto que prevé las compras de materias primas y/o mercancías que se harán durante determinado período. Generalmente se hacen en unidades y costos.
- Presupuesto de Costo-Producción: Algunas veces esta información se incluye en el Presupuesto de producción. Al comparar el costo de producción con el precio de venta, muestra si los márgenes de utilidad son adecuados.





- Presupuesto de flujo de efectivo: Debe ser preparado luego de que todos los demás Presupuestos hayan sido completados. Muestra los recibos anticipados, los gastos y la cantidad de capital de trabajo.
- Presupuesto Maestro: Incluye las principales actividades de la empresa. Coordina todas las actividades de los otros Presupuestos y puede ser concebido como el "Presupuesto de Presupuestos".

#### 4. Según el sector de la economía en el cual se utilizan

- Presupuesto del Sector Público: Son los que involucran los planes, políticas, programas, proyectos, estrategias y objetivos del Estado. Son el medio más efectivo de control del gasto público y en ellos se contempla las diferentes alternativas de asignación de recursos para gastos e inversiones.

- Presupuestos del Sector Privado

Son los que utilizan las Empresas particulares como instrumento de su administración.

En el siguiente subepígrafe tratará el papel que desempeñan los Presupuestos en el Proceso Administrativo.

#### 1.1.5 Presupuesto en el Proceso Administrativo.

Se encuentra en todas las etapas del proceso administrativo:

- De Previsión. (Preconocer lo necesario). Tener anticipadamente, todo lo conveniente para la elaboración y ejecución del Presupuesto.
- De Planeación: (¿Qué y cómo se va a hacer?). Planificación unificada y sistematizada de las posibles acciones, en concordancia con los posibles objetivos, desde la información estadística que se posea en el momento de efectuar la estimación.
- De Organización: (¿Quién lo hará?) debe existir una adecuada, precisa y funcional estructura de desarrollo de la entidad, por medio del establecimiento de elaborar tantos Presupuestos como departamentos funcionales existan, lo que permite apreciar si cada uno de ellos realiza las funciones establecidas.
- De Coordinación o Integración: (Que se haga y se forme en orden, en lo particular y en lo general). Compaginación estrecha y coordinada de todas y cada una de las secciones, para que cumplan con los objetivos de la entidad.
- De Dirección: (Guiar para que se haga). Ayuda en las políticas a seguir, toma de decisiones y visión de conjunto, así como a conducir y guiar a los subordinados.



De Control: (Ver que se realice). Comparación a tiempo entre lo presupuestado y los resultados obtenidos, que pueden dar lugar a diferencias analizables y estudiables.

En la figura 1.4 se muestra un resumen de lo anteriormente explicado.

Sin embargo, existe un ciclo presupuestario que no es más que el conjunto de las diversas fases independientes por las que atraviesa la vida del documento presupuestario. Las fases clásicas son cuatro: elaboración, discusión - aprobación, ejecución y control, las que llevan consigo una fase preliminar conocida por planificación. La misma conlleva a la elaboración de un Plan Fiscal o Plan Financiero a medio plazo (de tres a cinco años) elaborado por el Ministerio de Finanzas y Precios, lo aprueba el Gobierno y se presenta a la Asamblea Nacional para su conocimiento.

Planeación: Conocer el camino a seguir, establecer objetivos y dar una adecuada organización

Organización: Estructurar técnicamente las funciones y actividades de los recursos humanos y materiales, buscando eficiencia y productividad

Coordinación: Buscar el equilibrio entre los diferentes departamentos y secciones de la empresa

Dirección: Guiar las acciones de los subordinados según los planes estipulados

Control: Medir si los propósitos, planes y programas se cumplen y buscar los correctivos.

Sin embargo, es de vital importancia tener en cuenta dentro del proceso administrativo la utilización de las Fichas de costo<sup>9</sup> como herramienta fundamental dentro de la planificación además, durante los últimos años se ha trabajado con los principales OAG<sup>10</sup> y Empresas para tener actualizadas las Fichas de costos de las principales producciones de cada rama, tanto en costo total como en Moneda Libremente Convertible (CUC).

Muchas Empresas en Cuba se apoyan en Fichas de costo para la comparación de resultados al final del período contable, permitiéndoles tener una medición un poco más exacta de la competitividad con relación a los competidores.

Apoyarse en el cálculo de esta técnica para una transformación económica es un paso de avance hacia la cultura empresarial moderna, buscando reflejar, a partir de los costos de producción de determinado servicio, el margen de utilidades que por el mismo concepto se tendría derecho a percibir.

<sup>9</sup> Las Fichas de costos permiten conocer el tipo, estructura, composición y peso específico de los gastos de cada producto, e identificar el insumo o el grupo de insumos claves en el costo del producto, lo que facilita el seguimiento de dichos costos.

Por otra parte, permite calcular el nivel de rentabilidad de cada producción, su competitividad internacional, y determinar la conveniencia o no de su producción nacional en relación con productos similares de importación. Esta rentabilidad puede ser determinada teniendo en cuenta que en Cuba, el Margen Fiscal de Utilidades se encuentra entre el 20% y el 25% del costo total de la producción. Tomado de Vigoa Llanes Claudio. Fundamentos de la Planificación. Centro de estudios de Economía y Planificación. Febrero 2008.

<sup>10</sup> En siglas significa, Organismos de la Administración Central del Estado.



Por cada producto ya sea, principal o auxiliar o servicio productivo que se preste en una empresa, se puede elaborar una ficha de costo estimado o estándar que contendrá todos los costos, como materiales, salarios y otros gastos indirectos que se requieran para su elaboración.

Igualmente servirá para el cálculo del precio de venta, una vez determinado el costo total y el porcentaje de ganancias que se quiere alcanzar, planificado o determinado por el Ministerio de Finanzas y Precios u otras. O sea que se puede conocer por anticipado el costo de su producción y el posible precio de Ventas.

Contendrá igualmente especificaciones técnicas de los materiales a utilizar y calificación de los trabajadores que deben participar y otras de acuerdo a los requerimientos de la producción para su ejecución.

Esta ficha reflejará el costo planificado para una producción determinada, especialmente el costo directo emitiéndose cada vez que sea necesario determinar un costo estimado o estándar, teniendo en cuenta las variaciones existentes de calidad, medidas y precios de los materiales y calificación de la fuerza de trabajo cuando sea necesario, así como las características concretas del taller que lo va a fabricar, pudiéndose dar el caso de una producción igual, tener costos diferentes, dado el taller que los produzca o servicio que se preste.

## 1.2 Sistema Presupuestario en Cuba.

El Presupuesto "...como técnica, tiene una metodología, unas normas y reglas que es preciso dominar para la utilización de todas las posibilidades que nos ofrece este instrumento de previsión. De lo contrario el proceso presupuestario sería estéril, dando lugar a un documento sin operatividad y sin posibilidad de traslación práctica al mundo real".<sup>11</sup>

En la historia de la Hacienda Pública han visto la luz diversos principios presupuestarios<sup>12</sup>, (los cuales se exponen en el Anexo #1) y sistemas o técnicas de presupuestación.

El Presupuesto Administrativo o de Medios, es considerado el punto de partida de todas las técnicas presupuestarias modernas. Se trata de presentar la información presupuestaria de modo que sea factible conocer los recursos disponibles y los órganos que tienen encomendada su gestión, es decir, saber quién gasta y cuánto gasta. Su rasgo más característico radica en que su estructura facilita la pormenorización de los gastos que como máximo puede realizar la administración pública a través de sus distintas divisiones en diversos objetos, así como los ingresos previstos para la cobertura de tales gastos.

<sup>11</sup> Tomado de Sánchez Revenga, 1989, Pág. 42

<sup>12</sup> Conjunto de normas que garantizan el comportamiento de cada una de las fases del proceso presupuestario que tiene como finalidad dar respuesta a los problemas o a los elementos institucionales a que el Presupuesto tiene que referirse. El fundamento básico y punto de partida del Presupuesto son los Principios Políticos y responde a la pregunta ¿Quién hace el Presupuesto?, ¿Cómo se elabora y se ejecuta? La aplicación de éstos tienen su reflejo en los Principios Contables, que determinamos con las siguientes interrogantes (¿Cómo ha de ser el Presupuesto?). Estos conllevan al tercer grupo que se denomina Principios Económicos, y ofrecen el carácter dinámico con que corresponde considerar el Presupuesto como documento básico de la actividad financiera. Estos también los podemos diferenciar a partir de una pregunta, ¿Por qué el Presupuesto debe tener uno u otro contenido?, ¿Qué papel le corresponde desempeñar? Tomado de Almaguer López. Rafael. A. Diccionario de Contabilidad y Auditoría.



El Presupuesto de Ejecución se introdujo en la Administración a principios de los años 50, tomando como punto de partida los trabajos de economistas especializados en el análisis de la adopción de decisiones en el seno de las organizaciones y con la pretensión de mejorar la gestión del gasto público: se trata de identificar las políticas de gasto. En la práctica la aplicación de este sistema presupuestario se apoyó en la introducción de un sistema de funciones, objetivos y proyectos, puede afirmarse que supuso un paso adelante en la introducción de un sistema presupuestario.

El Presupuesto Planificado por Programas (PPP), es sin lugar a dudas el sistema presupuestario que, al menos en apariencia, ha logrado más arraigo en las administraciones públicas del mundo desarrollado. Su principal aporte fue la incorporación del análisis coste-beneficio como técnica de apoyo en la selección de programas presupuestarios. En este sentido se diferencia claramente del Presupuesto de Ejecución, puesto que este consideraba como objeto de sus preocupaciones y finalidad dominante la mejor gestión de las funciones, programas y tareas ya elegidas por la administración pública. El Presupuesto de tareas se apoyaba, en consecuencia, en el desarrollo de los métodos de gestión y en la contabilización de los costes de las actividades públicas que permitieran llegar a medidas del desempeño de estas actividades. Por el contrario, el PPP pretendía una finalidad diferente: contribuir a la racionalización de las elecciones del sector de administraciones públicas.

Finalmente, el Presupuesto Base Cero, introducido en la Administración en los años 70, trata de flexibilizar y racionalizar al máximo el proceso de programación presupuestaria. Para lograr dicha meta este sistema presupuestario exige la justificación de la totalidad de las asignaciones presupuestarias, no garantizando que los programas existentes vayan a permanecer en el futuro, pudiendo ser sustituidos por programas nuevos.

Dado que existe una vasta literatura al respecto y la autora no pretende ser redundante en el tema, se resaltarán tres características que sintetizan el desarrollo histórico de los Sistema Presupuestarios:

En primer lugar, cabe destacar el liderazgo del mundo de la empresa en la innovación de sistemas presupuestarios. Este no deja de ser un hecho sorprendente dado que se desarrolla en el ámbito de lo público.

En segundo lugar, destaca la lentitud, dificultad y parcialidad con que se han sucedido los distintos sistemas presupuestarios. Si se tienen en cuenta que la mayor parte de estos, se han ido introduciendo en el sector público y proceden del sector privado concretamente, la práctica ha consistido en importar, estos sistemas ensayados por la Administración norteamericana, la cual a su vez los ha tomado de experiencias desarrolladas en Empresas privadas, entre las que se pueden citar, en el sistema PPP como Empresas pioneras en la Administración Presupuestaria a la *Ford (MacNamara)* y *Rand Corporation (Hirsch)*, y en el sistema de base cero fue importado de la empresa *Texas Instruments (Peter Pyhrr)*.

Lo más sorprendente de este largo y complicado recorrido radica en que cuando en muchos países se implantaban sistemas presupuestarios pretendidamente novedosos, estos mismos sistemas eran considerados obsoletos de este lado del mundo. En palabras de Fuentes Quintana (1996), "...uno de los

*Monografías*



principales errores en las reformas de los sesenta y setenta, en los principales países de la OCDE<sup>13</sup>, fue el tratar la reforma del proceso presupuestario como si este fuera un ejercicio neutro y mecánico cuya mejora dependiera de una mera modificación de la documentación, de su estructura y clasificaciones del gasto, y de la introducción de técnicas de análisis de programas”.

En tercer y último lugar, el control de eficiencia ha sustituido al control de legalidad como motor de los cambios en los sistemas presupuestarios. Con el Presupuesto administrativo se pretendía, ante todo, controlar el destino de los fondos públicos y, en la medida de lo posible, la disposición de los mismos por parte del soberano. A partir de los años 50, la pretensión de los presupuestadores consiste en cómo gastar mejor y, a raíz de la exorbitante ascensión del déficit público en los años 70, la preocupación es cómo contener el gasto.

En el siguiente Subepígrafe se explicará el proceso de presupuestación en el caso de Cuba, las funciones que cumple el mismo y las formas que adopta como agente previsor de lo que pasará en el futuro.

### 1.2.1 El Presupuesto del Estado Cubano.

El Sistema Presupuestario en 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 actual estructura del mismo. 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, 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.

Al llevar esta definición al ámbito social, se puede decir que en el Presupuesto del Estado se consigna el estimado de los recursos financieros y gastos previstos por el Estado para el año presupuestario, y destinados al desarrollo económico-social y al incremento del bienestar material. Es discutido y aprobado anualmente por la Asamblea Nacional del Poder Popular y se hace desde el primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año. El Ministerio de Finanzas y Precios<sup>14</sup> es el organismo rector del sistema presupuestario, desempeña, además, varias y específicas funciones y atribuciones, entre ellas dirigir la elaboración, ejecución, control y liquidación del Presupuesto del Estado, conformado por:

- a) El Presupuesto Central

<sup>13</sup> OCDE, en siglas significa Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico es una organización de cooperación internacional, compuesta por 34 estados, cuyo objetivo es coordinar sus políticas económicas y sociales. Fue fundada en 1960 y su sede central se encuentra en el Château de la Muette, en la ciudad de París, Francia. Los idiomas oficiales de la organización son el francés y el inglés. Entre sus miembros fundadores se encuentran: Canadá, EEUU, Reino Unido, Dinamarca, Noruega, Turquía, España, Francia, Bélgica, Alemania, Grecia, entre otros. Tomado de [www.oecd.org](http://www.oecd.org). Consultado el 24 de diciembre de 2012.

<sup>14</sup> El Ministerio de Finanzas y Precios es el organismo del Estado Cubano que propone e implementa las políticas en materia fiscal, de precios, contabilidad, patrimonio, seguros del país y la administración de las finanzas públicas, a fin de garantizar el control y uso de eficaz y eficiente de los recursos financieros destinados a los programas de desarrollo económico y social de la revolución. Actualmente su Ministra es la Compañera Licenciada en Economía, Lina Odelina Pedraza. Tomado de [www.mfp.php.cu](http://www.mfp.php.cu). Consultado el 3 de Enero de 2013.



- b) El Presupuesto para la Seguridad Social

- c) Los Presupuestos provinciales y el del municipio especial Isla de la Juventud, que a los efectos del Decreto-Ley No. 192 se considera como un Presupuesto Provincial.

En el Presupuesto del Estado se incluye un fondo de reserva a disposición del Ministerio de Finanzas y Precios, de los Consejos de Administración de las Asambleas Provinciales del Poder Popular y del municipio especial Isla de la Juventud, este fondo está destinado a sufragar gastos que no hayan podido preverse al aprobarse el Presupuesto del Estado.

El Presupuesto Cubano no es un Presupuesto que para evitar déficit fiscal recorte gastos sociales. O sea: lo que hay que respaldar en gasto social no está restringido necesariamente por el déficit. El solo está restringido por la disponibilidad de divisas que el país tenga en un momento para poder satisfacer las necesidades de nuestro sector sociocultural y por la imposibilidad de poder generar ingresos en una determinada entidad paralelamente al Presupuesto asignado por los Organismos correspondientes.

A diferencia de otros lugares, donde para lograr la estabilidad del déficit, o un equilibrio presupuestario entre ingresos y gastos, se recortan gastos sociales, privatizan la seguridad social, o eliminan gastos en la educación pública, en Cuba el gasto social durante los últimos años ha ido creciendo a ritmos significativos, a partir del desarrollo económico del país.

No se ha dejado de pagar salarios, ni de incorporar al trabajo a los graduados, no se ha cerrado una escuela ni un círculo infantil, ningún anciano ha dejado de cobrar su pensión, ni se ha cobrado algún servicio de medicina, o sea, se han respetado los compromisos que se adquieren de año en año y todos los incrementos que se derivan de los programas que la Revolución está llevando a cabo.

En el subepígrafe siguiente se tratará lo concerniente al proceso de elaboración del Presupuesto en el sistema.

### 1.2.2 La elaboración del Presupuesto en el Estado Cubano

Para la elaboración del Presupuesto del Estado comienzan los trabajos preparatorios medio año antes del período para el cual estará vigente. En primer lugar el Consejo de Ministros define las directivas y prioridades anuales en el marco del plan de la economía y sobre la base de estos el Ministerio de

Finanzas y Precios establece las directrices específicas para la elaboración del anteproyecto del Presupuesto del Estado.

En junio se envían esas directrices a todas las entidades participantes, es decir, órganos, organismos, asociaciones, organizaciones y entidades vinculadas al Presupuesto Central y los Consejos de Administración de las Asambleas Provinciales del Poder Popular, quienes en base a las mismas elaboran.



Sus respectivas propuestas de anteproyecto de Presupuesto y lo presentan al Ministerio de Finanzas y Precios aproximadamente a mediados del mes de Octubre.

El Ministerio de Trabajo y Seguridad Social confecciona la propuesta de anteproyecto de Presupuesto de la Seguridad Social y lo presenta también al Ministerio de Finanzas y Precios.

Sobre la base de todas las propuestas de anteproyectos recibidas y con los ajustes que se estimen necesarios hacer, el Ministerio de Finanzas y Precios confecciona el anteproyecto del Presupuesto del Estado, del Presupuesto Central y del Presupuesto de la Seguridad Social y lo presenta al Consejo de Ministros que es el encargado de presentar el Proyecto de Ley del Presupuesto del Estado a la Asamblea Nacional para su aprobación. Posteriormente el Ministerio de Finanzas y Precios notifica el Presupuesto aprobado a los órganos y organismos del Estado y fija los límites de gasto con carácter directivo.

El Presupuesto Central se nutre de los recursos financieros provenientes de las personas naturales o jurídicas cuya recaudación tenga derecho a percibir, de acuerdo con la política de distribución de estos recursos que se establezca legalmente; cuenta, además, con recursos provenientes del crédito público, donaciones y dividendos. Estos recursos se destinan, fundamentalmente, a financiar el desarrollo económico y las actividades socio-culturales y científicas de carácter nacional, los tribunales, la fiscalía, la defensa y el orden interior. A través del Presupuesto Central se distribuye una parte de los recursos financieros entre los Órganos Provinciales y Municipales del Poder Popular.

El Presupuesto de la Seguridad Social constituye un Presupuesto independiente, los recursos financieros del mismo provienen de la contribución a la Seguridad Social que efectúan los contribuyentes, así como otros ingresos acordes con la legislación vigente. Además, puede recibir transferencias del Presupuesto Central para cubrir el desequilibrio entre sus ingresos y gastos. Los gastos se corresponden con las prestaciones monetarias a las que tienen derecho los trabajadores y su familia de acuerdo a lo establecido por la legislación de la Seguridad Social. Respecto a los Presupuestos de las Provincias y Municipios, es necesario señalar que en 1994 se ampliaron las facultades de los Consejos de Administración de los territorios para manejar su Presupuesto dentro de las cifras de gasto aprobadas.

Los Presupuestos provinciales constituyen el estimado de los recursos financieros y los gastos de los Órganos Provinciales y Municipales del Poder Popular para un año presupuestario, es decir que el Presupuesto Provincial es la suma del Presupuesto de la Provincia y los Presupuestos de los Municipios que integran la misma.

El anteproyecto de Presupuesto Provincial y el anteproyecto del Municipio, son elaborados por la dirección de Finanzas y Precios del Consejo de Administración de la Asamblea Provincial del Poder Popular; para elaborar los mismos se tienen en cuenta los lineamientos de la política fiscal, las normas que al efecto establece el Ministerio de Finanzas y Precios y las directivas emitidas por el Consejo de Administración de la Asamblea Provincial, además, estos anteproyectos se elaboran sobre la base de las propuestas de anteproyecto recibidas de las empresas, unidades presupuestadas y las direcciones administrativas de subordinación provincial, así como de los Consejos de Administración de las



Asambleas Municipales. Los anteproyectos de Presupuesto Provincial y el del Municipio son aprobados por el Consejo de Administración de la Asamblea Provincial del Poder Popular correspondiente.

La elaboración del anteproyecto de Presupuesto Municipal la realiza la dirección de Finanzas y Precios del Consejo de Administración de la Asamblea Municipal a partir de los mismos elementos que en el caso del nivel Provincial, añadiéndole las directivas emitidas por el Consejo de Administración de la Asamblea Municipal basada en las propuestas de anteproyecto de las Empresas y unidades presupuestadas de subordinación municipal. El anteproyecto de Presupuesto Municipal es aprobado por el Consejo de Administración de ese nivel.

Con posterioridad, cuando las Asambleas Provinciales reciben la notificación del monto de la participación en los ingresos del Presupuesto Central y de las transferencias directas aprobadas por la Asamblea Nacional, así como los demás límites de gasto, proceden a la aprobación del Presupuesto Provincial y el del Municipio, además, determinan la participación de los municipios en los ingresos del Presupuesto Central y las transferencias directas a otorgarles con cargo al Presupuesto de la Provincia.

En el caso de las Asambleas Municipales del Poder Popular, cuando éstas reciben la notificación sobre el monto de su participación en los ingresos del Presupuesto Central y de las transferencias directas aprobadas por la Asamblea Provincial, así como otros límites de gasto, pueden entonces aprobar y hacer la distribución final de sus Presupuestos.

Los Consejos de Administración Provinciales y Municipales presentan periódicamente a sus correspondientes asambleas informes sobre la ejecución de los Presupuestos Provinciales y Municipales y al concluir el año deben presentar a las mismas un informe de la liquidación del Presupuesto para su análisis y aprobación. Estos informes después de analizados y aprobados, son elevados a la Dirección Provincial de Finanzas y Precios del Poder Popular, en el caso de los municipios, y al Ministerio de Finanzas y Precios en el caso de las provincias. El Ministerio de Finanzas y Precios, a su vez, al finalizar el año hace una evaluación de la ejecución del Presupuesto del Estado y elabora un informe de liquidación que presenta al Consejo de Ministros, que a su vez lo somete a la consideración de la Asamblea Nacional.

Sobre la base de los lineamientos generales y específicos establecidos por la Política Fiscal, los órganos, los organismos, asociaciones, organizaciones y entidades vinculadas al Presupuesto y al Consejo de Administración de la Asamblea del Poder Popular elaboran sus respectivas propuestas de anteproyecto de Presupuesto y lo presentan al Ministerio de Finanzas y Precios.

Este último mencionado sobre la base de Presupuestos de anteproyectos recibidos y con los respectivos ajustes que realiza, confecciona el anteproyecto del Presupuesto del Estado, del Presupuesto Central y del Presupuesto de Seguridad Social y los presentan al Consejo de Ministros.

El Consejo de Ministros presenta el Proyecto de Ley del Presupuesto del Estado para su aprobación a la Asamblea Nacional del Poder Popular.





Si al inicio del ejercicio presupuestario no se ha aprobado el Presupuesto de Estado, rige el que tuvo vigencia el año anterior con los ajustes que realice el gobierno hasta que se apruebe.

El artículo 11 del Decreto Ley 192 de Administración Financiera del Estado establece que el Presupuesto del Estado es discutido y aprobado anualmente por la Asamblea Nacional del Poder Popular y rige desde el 1 de enero al 31 de diciembre de cada año siendo esta fecha el término de ejecución.

Aquellos organismos que no dependen de la elaboración, aprobación, ejecución y control presupuestario se consideran Empresas Autofinanciadas o con Tratamiento Especial.

## Conclusiones

Luego de estudiar con profundidad los aspectos esenciales que envuelven al contenido teórico de esta investigación conclusiones. Es de vital importancia el manejo de los aspectos teóricos entorno al Presupuesto, desconocerlos y la falta de coordinación sobre este tema podría acarrear el fracaso presupuestario en la gestión de cualquier actividad. La implantación de un sistema eficaz de Presupuestos constituye hoy una de las claves de éxito en cualquier entidad, pues entre otros aspectos, cabe destacar que ofrece la oportunidad de determinar los motivos por los cuales no se alcanzaron las metas de utilidades deseadas.

## Bibliografía

ALBURJAS SOLIMANDO, Y. Control presupuestario. Disponible en <http://www.monografias.com/trabajos44/presupuesto/presupuesto2.shtml?monosearch>. Consultado 22/03/13.

AMAT, J. M.; SOLDEVILLA, P.; CASTELLÓ G. "Control Presupuestario". Segunda Edición Revisada y Ampliada. Editorial Gestión 2000. Barcelona, España. (2002)

CALDERÓN, N. "Presupuesto Maestro Lima, Perú (2002)". Disponible en <http://www.monografias.com/trabajos10/prema/prema.shtml>. Consultado 05/04/2013.

CÁRDENAS Y NÁPOLES, RAÚL, 2001. "Presupuestos. Teoría y Práctica". Mc Graw Hill Interamericana, México, 2001. 235p.

Cuba. Constitución de la República. Gaceta Oficial de Cuba, del 24 de febrero de 1976, 29p.

Cuba. Decreto – Ley 192 del 8 de Abril de 1999. Sobre la Administración Financiera del Estado. Consejo de Estado. 8p

Cuba. Lineamientos Aprobados por la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, 4 de abril de 2010. 32p.



CHARLES T., HORNGREN. Contabilidad de Costos, Un Enfoque Gerencial. Duodécima edición. Pearson Educación. México, 2007.

FRITZ, NEUMARK. “Teoría y Práctica de la Técnica Presupuestaria en Tratados de Finanzas”. 177p.

HERNÁNDEZ, DIANA. Propuesta de un procedimiento para la transformación de la Unidad Presupuestada de Apoyo a la Actividad Cultural al Sistema Empresarial. Tesis presentada en opción al título de licenciatura en Contabilidad y Finanzas. Tutoreada por el Lic. Yasmany Lamar Rodríguez. Matanzas, 2013.

LAMAR RODRÍGUEZ, YASMANY. “Aplicación de un Procedimiento para analizar el Capital de trabajo y evaluar la posición de riesgo y rentabilidad en la Empresa de Servicios Portuarios de Matanzas”. Tesis Presentada en Opción al Título de Licenciado en Contabilidad y Finanzas. Matanzas. 2012.

ORAMA VELIZ, AYDIL. “Propuesta de un Modelo Conceptual de Presupuesto basado en Actividades para las empresas turísticas cubanas”. Tesis Presentada en Opción al título de Máster en Gestión Turística. Matanzas, Cuba. 2008.



---

CD de Monografías 2015

(c) 2015, Universidad de Matanzas “Camilo Cienfuegos”

ISBN: XXX-XXX-XX-XXXX-X