

Esta edición ha sido posible gracias al programa de «Formación en Economía para Altos Funcionarios del Gobierno de Cuba»

- | | |
|--|-------------------------------------|
| © Isaac Umansky | © Luis Francisco Suero |
| © José Carlos del Toro Ríos | © Antonio Fonteboa Vizcaíno |
| © Raquel Hernández Herrera | © Odalys Elena Gastardi Picó |
| © Arely Benítez Fernández | © Adalberto Antonio Carbonell Sotto |
| © Noel Chaviano Saldaña | © Luciano Otero Riera |
| © Carlos Manuel Santos Cid | © José Eloy Llaguno Barres |
| © Miriam del Rosario Peralta del Valle | © Selma Peison Lorenzo |
| © Manuel López García | © Caridad Mercedes Reyes Hernández |

© Sobre la presente edición:

Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros (CECOFIS), 2003

ISBN 959-7160-23-4

Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros

Calle B N° 55 entre 3a. y 5a. Plaza de la Revolución

La Habana, Cuba

Teléfono (537) 831 1854

E-mail: cecofis@cecofis.com.cu

Departamento de Economía

Facultad de Ciencias Sociales

Universidad de la República

Uruguay

José Enrique Rodó 1854 / Montevideo

Tel.: + (5982) 409 29 73 / + (5982) 401 77 07

Fax: + (5982) 408 19 17

E-mail: pub@decon.edu.uy

www.fcd.edu.uy/economia

Edición y corrección: Magali García Moré / Cuba

Diseño: Rodolfo Fuentes/Uruguay

rfuentes@internet.com.uy

Impreso en PRONTOGRAFICA,

Cerro Largo 850, Tel.: +5982 902.3172

Montevideo/Uruguay

prontografica@adinet.com.uy

D.I.

Queda expresamente prohibida la reproducción o trasmisión de este libro, total o parcial, por cualquier forma o medio, ya sea impreso, electrónico, digital o mecánico, incluso la grabación, almacenamiento informático o distribución por Internet, sin la previa autorización de sus autores.

ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO CUBANO



Agencia Sueca de Cooperación
Internacional para el Desarrollo



Centro de Estudios Contables,
Financieros y de Seguros
República de Cuba



Departamento de Economía,
Facultad de Ciencias Sociales
Universidad de la República
Uruguay

PRESENTACIÓN

El presente libro sobre “La Administración Financiera del Estado Cubano”, que se realizó en el marco del programa de “Formación en Economía para Altos Funcionarios del Gobierno de Cuba” y que se inscribe en el acuerdo de Cooperación Técnica entre los gobiernos de Cuba y Uruguay, financiado por la Agencia Sueca de Cooperación Internacional (Asdi), es el producto del trabajo de un grupo de profesionales cubanos que han encabezado el proceso de modernización de las finanzas públicas en Cuba, y la participación de un destacado economista uruguayo. Este texto es evaluado por el Ministerio de Finanzas y Precios de la República de Cuba como una necesidad para la formación y actualización de los especialistas que lo integran, y recoge, a su vez, los aportes de otros proyectos de investigación y cursos específicos también desarrollados en el programa de referencia, que no se cubren de forma integral en los actuales programas que se dictan tanto a nivel de pregrado como de postgrado.

Cuando el programa de “Formación en Economía para Altos Funcionarios del Gobierno de Cuba” se puso en marcha, en 1996 en Montevideo, Uruguay, si bien no preveía la realización de investigaciones en el área económica, las mismas surgieron como una posibilidad a partir de los avances registrados en la acumulación de conocimientos económicos de la parte cubana y de la identificación de prioridades de estudio en distintas áreas de su economía. Inicialmen-

te el programa preveía el desarrollo de cursos teórico-prácticos en Montevideo, Uruguay, en el área de Política Económica, poniendo el acento en la Política Fiscal, la Monetaria y en aspectos específicos del área financiera, en los que han participado más de doscientos cincuenta funcionarios desde 1996. Sin embargo, en el desarrollo del programa se evidenció la necesidad de ampliar las actividades formativas, en Cuba y fuera de ella, incorporando profesores de Suecia, Chile, Argentina, España, Italia y de otros países, lo que contribuyó, conjuntamente con la acumulación propia de las instituciones cubanas, a generar una masa crítica que hizo posible proyectar actividades de investigación en el área económica.

En los aspectos que contribuyen a desarrollar esa masa crítica en el área económica en Cuba son de señalar dos áreas del programa de “Formación en Economía para Altos Funcionarios del Gobierno de Cuba” que creemos de particular relevancia para la producción científica en Cuba en el área económica. Por un lado, la participación de estudiantes cubanos en el programa de Maestría del Departamento de Economía de Uruguay, de la cual han egresado cinco master que se encuentran trabajando en su área de especialización en Cuba, lo que seguramente será un aporte relevante a la acumulación en el área económica que ya se venía realizando en el país. Por otro lado, la muy rica experiencia que ha permitido el desarrollo de proyectos de investigación en las instituciones cubanas, en áreas consideradas por las contrapartes cubanas como de relevancia estratégica, en interacción con destacados investigadores en el área económica internacional. Como era esperable, los resultados de estos proyectos de investigación, tanto por la relevancia para Cuba como por su calidad, constituyen un resultado significativo para el proceso de transformaciones que viene realizando dicho país. Por ello, parece un desarrollo lógico, y deseable, la publicación de los resultados de esa actividad de investigación, tanto por la relevancia académica de la obra como por la utilidad de ella para los desafíos que enfrenta Cuba.

Con este libro, por primera vez se logra un material que muestra la implementación de los sistemas de la administración financiera del Estado o su perfeccionamiento en Cuba, adecuando instrumentos y experiencias internacionales a las condiciones de la economía cubana.

El libro que hoy se pone a consideración del lector está estructurado en siete capítulos, los que recogen las particularidades de cada sistema integrante de la Administración Financiera del Estado Cubano, así como el grado de avance alcanzado en su proceso de instrumentación de los mismos.

Una introducción necesaria a este libro, a manera de prólogo, la realiza la Dra. C. Raquel Hernández Herrera, quien resume el proceso de modernización de la Administración Financiera del Estado Cubano y pone al lector en condiciones de valorar los detalles que se encuentran en cada capítulo.

En el primero, se caracteriza el ámbito de las finanzas públicas desde el punto de vista conceptual y las particularidades que le imponen las características del modelo económico-social cubano. Sus autores el Cr. P. Isaac Umansky (uruguayo), la Lic. Arely Benítez Fernández y el Dr. C. Noel Chaviano Saldañas brindan un enfoque coherente del mismo, vinculando los elementos de la teoría económica más reciente y su grado de aplicación en el país objeto de estudio.

En el segundo capítulo se abordan las características generales de la Administración Financiera del Estado (AFE) y sus sistemas, definidos para la economía cubana. El Dr. José Carlos del Toro Ríos, logra, además, vincular los sistemas financieros en general y caracterizar, brevemente, el sistema financiero cubano como entorno en el que interactúan los componentes en el diseño de la AFE.

El sistema presupuestario se describe en el capítulo tres, donde la Lic. Miriam Peralta del Valle; el Lic. Carlos Manuel Santos Cid y el Dr. C. Manuel López García, detallan el proceso de modernización de este sistema y el grado de avance alcanzado en este campo, caracterizado por la consolidación de instrumentos metodológicos y el uso de una terminología comparable a escala internacional.

El capítulo cuatro se dedica al sistema tributario, el que es presentado por el Dr. C. Luis Francisco Suero y el Lic. Antonio Fonteboa Vizcaino; mostrando un sistema con un grado de homologación internacional aceptable y en proceso de consolidación.

Las características del movimiento de los recursos financieros

públicos se analiza en el capítulo cinco por los licenciados Carlos Manuel Santos Cid, Odalis Gastardi Pico, Adalberto Carbonell Sotto y Luciano Otero Riera. Este sistema se caracteriza por que a pesar de ser el de más reciente implementación, también muestra un acelerado proceso de generalización.

La teoría y técnica de los empréstitos públicos y sus características en Cuba los abordan la Lic. Arely Benítez Fernández y el Lic. Eloy Llaguno Barres, en el capítulo seis, en el que se recogen los elementos referidos al sistema de crédito público.

El registro en partida doble de las operaciones que caracterizan las finanzas públicas en la economía cubana se presentan en el capítulo siete a cargo de la MSc. Selma Peison Lorenzo, de la Lic. Caridad Reyes Hernández, del Lic. Carlos Manuel Santos Cid y de la Dra. Raquel Hernández Herrera.

Asimismo, es de notar que esta publicación contó con los aportes realizados por Tania Febles Muñiz, en el apoyo brindado en la mecanografía de los originales; por Arely Benítez Fernández, en la minuciosa revisión de los manuscritos; por Magali García Moré, en la edición y corrección de estilos; por Rodolfo Fuentes, en su diseño; y por la coordinación de cada detalle realizado por la Cra. Ana Luisa Castellanos, Viceministra del Ministerio de Finanzas y Precios; a los que los autores les agradecen por su contribución. Asimismo, como suele suceder en este tipo de obras, debe hacerse presente el agradecimiento a todos aquellos que de una forma u otra aportaron su grano de arena para hacer realidad este texto, y en particular hacer presente que este no hubiera sido posible sin el esfuerzo y el aporte realizado por varias instituciones nacionales e internacionales vinculadas con este proyecto, a las cuales se les agradecen todas las facilidades brindadas en la coordinación, financiamiento, organización y edición de este libro.

Dr. Ruben Tansini

*Coordinador del Programa de Formación en
Economía para Altos Funcionarios
del Gobierno de Cuba*

PRÓLOGO

En los últimos años de la década de los noventa e inicios del presente milenio, en Cuba ha tenido lugar un interesante proceso de modernización de la Administración Financiera del Estado. Un grupo de funcionarios y expertos del Ministerio de Finanzas y Precios ha llevado a cabo un conjunto de investigaciones y experiencias en torno a estas temáticas, que acumulan un significativo saldo de resultados novedosos y sientan las bases para el desarrollo ulterior de este sistema.

El presente libro tiene su origen en el intento de plasmar y sistematizar los logros alcanzados en este empeño, y brindar a los estudiantes e interesados en la materia, las ideas y enfoques aplicados en la experiencia cubana de Administración Financiera del Estado. Esta experiencia parte de los conceptos clásicos, bien conocidos, a los cuales se les han incorporado las particularidades de la economía socialista cubana, del Estado y del gobierno en nuestras condiciones, así como el especial papel de la sociedad cubana en estos tiempos.

La necesidad de contar con una administración pública competente para lograr un desarrollo sostenible, resulta evidente, si se tienen en cuenta los acontecimientos internacionales acaecidos en los últimos años y los nuevos desafíos, que tiene que enfrentar la economía mundial.

Para Cuba está claro que, en nuestros días, ninguna nación puede desarrollarse si se mantiene aislada y de espaldas a la comunidad internacional, pero reconoce, ante todo, que cada pueblo tiene sus propias particularidades y que la solución de sus problemas es una responsabilidad de los gobiernos de cada país.

Por eso, uno de los principios rigurosamente respetado por nosotros, es el liderazgo del Gobierno, la transparencia en la ejecución de los cambios y la participación de todos los sectores socioeconómicos en la decisión y ejecución de los programas de desarrollo económico y social. En el diseño de estos programas hemos prestado especial atención a las características y nivel de desarrollo alcanzado y al equilibrio entre las exigencias puramente económicas y las necesidades sociales.

El Estado, como líder y gestor del cambio, ha sometido sus propuestas a amplias consultas populares. En Cuba, la aplicación de los programas y medidas sociales y económicas cuenta con la aprobación y participación activa del Parlamento, es decir, la Asamblea Nacional del Poder Popular, órgano en el cual están ampliamente representados los diferentes sectores socioeconómicos del país. Los diputados para cada Legislatura son electos, mediante voto directo y secreto de la población que acude masivamente a las urnas. La administración pública cubana rinde cuenta, sistemáticamente, al Parlamento sobre la ejecución y los resultados de los programas y medidas aprobadas.

Elementos importantes de la experiencia cubana, en materia económica, son los cambios ocurridos en las relaciones externas y la diversidad de agentes que hoy actúan en nuestra economía. Es por ello que la planificación centralizada, sobre bases materiales exclusivas, está transitando hacia una planificación financiera global, que intenta combinar la planificación estratégica de la macroeconomía con la gestión descentralizada de la microeconomía, bajo criterios de competitividad y eficiencia.

A las finanzas públicas les han correspondido jugar el papel esencial en el fortalecimiento de la estabilidad macroeconómica para que dichas transformaciones alcancen los objetivos propuestos. Es por ello que una de las principales medidas adoptadas haya sido el saneamiento de las finanzas internas con el objetivo de absorber el exceso de liquidez monetaria existente en la población, unida a la reducción

del déficit presupuestario a niveles estables y sostenibles, creando así las condiciones necesarias para el crecimiento económico. El proceso de consulta popular llevado a cabo, de manera continua y sistemática, constituye, de hecho, un acuerdo político explícito, que ha legitimado el papel del Estado en el campo económico y social, el nivel y composición del gasto público y la carga tributaria necesaria para su funcionamiento.

En Cuba, al igual que en el resto de las naciones, la elevación de la productividad del gasto público se convierte en una necesidad actual. En ella es fundamental la elevación de la eficiencia del sector público empresarial, no sólo como vía de reducción del gasto público a través del subsidio, sino también porque este necesita ser más competitivo a los efectos de su inserción en el mundo contemporáneo.

Por otra parte, junto con los esfuerzos por llevar los servicios a los niveles anteriores a la crisis económica, se trabaja en elevar la calidad, la eficiencia y la eficacia de ellos, acorde con las exigencias de la sociedad.

En términos de consolidación de los procesos fiscales, Cuba ha llevado a cabo una reforma tributaria de aplicación gradual y flexible, se ha aplicado una política más restrictiva de financiamiento a las empresas estatales por el Presupuesto del Estado y se han implantado otras medidas encaminadas a lograr una utilización más racional de los recursos.

En las actuales condiciones cubanas deberán ser incorporados nuevos tópicos a su agenda de transformaciones de las finanzas públicas. En primer lugar, constituye una tarea insoslayable la consolidación del Sistema Integrado de Administración Financiera del Estado, que comenzó su aplicación en el año 2002. De seguro, este sistema imprimirá un mayor grado de transparencia, ordenamiento y organicidad a todo el proceso de planificación, ejecución y control de los recursos financieros públicos, con miras a lograr un uso eficaz y eficiente de ellos, en función de los objetivos y políticas que el Estado defina.

Los trabajos relacionados con este sistema se iniciaron con la promulgación del Decreto-Ley No. 192, De la Administración Financiera

del Estado, en el año 1999, el cual establece el marco jurídico para el diseño e implementación de cada uno de los sistemas que lo integran (Presupuesto, Tesorería, Contabilidad Gubernamental y Crédito Público), así como la necesaria articulación con el Sistema Tributario, establecido por la Ley No. 73, y que se viene aplicando en el país desde el año 1994.

Algunos resultados importantes en la implementación de este Sistema de Administración Financiera son:

- La aplicación de clasificadores uniformes para la presupuestación y registro contable, tanto de recursos financieros como por objeto del gasto, que posibilita no sólo una comprensión externa de nuestros principales ítem de ingresos y gastos, sino también crear bases para la consolidación y la conformación de un sistema integrado que muestre la gestión y los resultados de la Contabilidad Gubernamental.
- El Sistema Presupuestario presenta avances, al tener como antecedente una cultura desarrollada en materia presupuestaria.

La aplicación de nuevos clasificadores por objeto del gasto y las transformaciones en las relaciones del Presupuesto Central con los presupuestos locales en cuanto a la cesión de recursos financieros o subvenciones directas para cubrir los desequilibrios entre los ingresos cedidos y participativos y los gastos corrientes que requieren sus actividades para cumplir la política del gasto público, han obligado a efectuar una concienzuda y detallada revisión de las metodologías para la elaboración y la liquidación de los presupuestos.

Las transformaciones presupuestarias introducidas han posibilitado elevar el papel del Presupuesto del Estado como instrumento rector, lográndose estabilizar el Déficit Fiscal en relación con el PIB.

- La implementación del Sistema de Tesorería se ha visto impulsado por los requerimientos que nacen no sólo por la necesidad de una administración financiera eficiente que incluya el flujo de fondos, sino que su rápida instrumentación se deriva también de la acelerada reforma en el sistema bancario del país.
-

Por otra parte, el estudio de los efectos distributivos del presupuesto, extendiéndolo al ámbito casi fiscal, nos permitirá incorporar este tema, de manera regular, en los procesos de elaboración de los presupuestos.

En cuanto a los ingresos, el Gobierno de Cuba ha orientado varias líneas de acción: se trabaja en el fortalecimiento de la recaudación y en la simplificación del régimen y la administración tributaria. Nuestro país está trabajando en el diseño e implementación del Sistema Integrado Cubano de Administración Tributaria (SICAT), que con la cooperación de las autoridades canadienses, es una realidad. Hoy día se encuentra aplicado en más de 70 oficinas municipales y en el año 2003 deben completarse un número similar.

Se ha alcanzado una consolidación e institucionalización del Sistema Tributario, logrando en un período, relativamente corto, rescatar la Cultura Tributaria a partir de un sistemático trabajo de divulgación.

El Sistema Tributario, sustentado en el principio de proteger a las capas de más bajos ingresos, estimular el trabajo y la producción, y contribuir a la disminución de los excesos de liquidez, ha garantizado a través de sus oficinas de recaudación municipales, no sólo la captación oportuna de los tributos, sino también la cobranza de los ingresos no tributarios a que están obligadas las personas naturales y jurídicas con el Estado.

Los procesos de descentralización y su impacto sobre la eficiencia y la equidad son objeto de atención permanente. En los marcos de una administración financiera eficaz, estos procesos deben promover el uso racional de los recursos, el desarrollo de instituciones fiscales equilibradas y transparentes y estimular los procesos participativos.

Amigo lector:

El hombre, en su dimensión social, constituye el centro de la administración pública cubana, que procura tanto la satisfacción de sus necesidades como el ejercicio de su derecho a participar en el proceso de dirección económica y social. De ahí que jerarquice el

1

ÁMBITO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS

C.P. Isaac Umansky
Lic. Arely Benítez Fernández
Dr. Noel Chaviano Saldaña

“El gobierno ha de nacer del país. El espíritu del gobierno ha de ser el del país. La forma del gobierno ha de avenirse a la constitución propia del país. El gobierno no es más que el equilibrio de los elementos naturales del país.”¹

1.1. CONTENIDO DEL CAPÍTULO

No es posible adentrarnos en el tema fundamental de este libro, es decir, la Administración Financiera del Estado Cubano, sin antes analizar brevemente el entorno en donde se desarrolla esta disciplina. Para ello es necesario referirnos a los conceptos y principios generales y, como es lógico, a los consagrados en nuestra Constitución, legislaciones y programas políticos y sociales aprobados por todo el pueblo cubano.

¹ Martí Pérez, José: *Obras Completas*. Tomo 6 Página 17

1.2. EL ESTADO Y SUS FUNCIONES ECONÓMICAS

Veamos a continuación las diferentes acepciones que se le han dado al Estado partiendo, en primer lugar, del hecho de que no podemos analizar un sistema económico y una Administración Financiera del Estado sin conocer qué es el Estado como tal y cuál es su naturaleza y contenido; y de qué tipo de Estado estamos hablando.

El Estado aparato es uno de los conceptos que se derivan del genérico Estado. Conocido también como Estado organización, que se define como el conjunto de órganos políticos y administrativos centrales y a los que son delegaciones periféricas de aquellos. Todos ellos como órganos competentes en materias relacionadas con todo el territorio nacional al que extiende su competencia el Estado y también concebido como cuerpo político de una Nación o porción de territorio cuyos habitantes se rigen por leyes propias, sometidas a las decisiones del Gobierno.

Sánchez Agesta lo considera como “una comunidad organizada en un territorio definido, mediante un orden jurídico y garantizado por un poder jurídico, autónomo y centralizado que tiende a realizar el bien común, en el ámbito de esa comunidad”.

Maritain circunscribe el concepto de Estado a su organización estricta, es decir, el conjunto de órganos estatales considerados como meros instrumentos de la comunidad política, contraponiendo así de manera más abierta las ideas de Estado y sociedad.

Otros autores aplican la idea de Estado a todas las formas políticas asumidas a lo largo de la historia por comunidades independientes. Sin embargo, con mayor precisión, otros autores limitan el concepto a una forma política históricamente concreta, aunque difieren de cuál sea el tiempo de su aparición o expresan que es la forma política de organizar la convivencia humana que tiene su origen en una milenaria evolución histórica.

Finalmente, consignemos el concepto de Estado que establece el Derecho Constitucional: Es un agregado de territorio y población

organizados en forma política de manera estable y con un ordenamiento jurídico determinado y sancionado por una autoridad.

Cualquier definición del Estado requiere atender a varios elementos:

En primer lugar, el Estado está conformado por un conjunto de instituciones que son gestionadas por su propio personal y son las de mayor importancia aquellas que se ocupan de controlar los medios de coerción como modo de ejercer la soberanía.

En segundo lugar, estas instituciones están enmarcadas en un territorio geográficamente delimitado donde se configura la vida de la sociedad.

En tercer lugar, el Estado monopoliza el establecimiento de normas dentro del territorio, lo cual permite crear una cultura política común compartida por todos los ciudadanos.

El Estado nacional y sus órganos subsidiarios son, con mucho, la mayor organización económica y es imposible, por tanto, considerar el sistema económico como algo aparte de las instituciones políticas estatales.

En fin, el Estado:

- Es la organización política universal dueña del poder público soberano y sus apéndices materiales y se caracteriza por la distribución de la población en cuanto a la división administrativo-territorial, los impuestos y el derecho.
- Monopoliza el establecimiento de normas dentro de su territorio. Esto tiende a crear una cultura política común compartida por todos los ciudadanos.
- A través del tiempo interactúa con distintas fuentes de poder que han variado alternativamente en el transcurso del devenir humano por lo que siempre debe jerarquizarse su dimensión histórica.

El impacto del Estado sobre la economía es múltiple y variado y se expresa a través de distintos canales.

Desde el punto de vista legislativo y judicial, crea el marco dentro del cual actúan el resto de los agentes económicos. Esto lo hace, principalmente, mediante normas y prohibiciones reforzadas por sanciones legales.

Los mandatos del Estado se ocupan casi siempre de prescribir las cosas que no podemos hacer y estas normas y prescripciones pueden afectar a la vida económica en formas verdaderamente trascendentales.

Puede existir la prohibición de industrias enteras o de producir productos peligrosos o adulterados o impedirse la emisión de ciertas clases de títulos valores.

También puede haber restricciones sobre los precios a los que, legalmente, pueden realizarse transacciones.

Las transacciones del Estado con otras organizaciones o con los hogares pueden dividirse en dos clases principales: de intercambios y de transferencias.

El Estado realiza intercambios exactamente igual que cualquier otro organismo económico. Contrata mano de obra y paga salarios, adquiere bienes de todas clases y paga dinero a los vendedores.

A su vez, vende ciertos bienes y servicios por los cuales puede recibir o no pagos en dinero de los compradores.

Los Estados tienen dos facultades inherentes a él: la facultad de imponer tributos y la facultad de crear dinero.

Al ejercer estas facultades se genera un tipo especial de relación económica como son las transferencias o distribución de las cargas públicas. La forma más común o tradicional son los tributos y, en especial, el impuesto, que es una transferencia unilateral de dinero de los individuos u otros organismos de la economía al Estado, que da por resultado una disminución neta de los activos del contribuyente,

en función de aportar a las arcas del Estado para el cumplimiento de los servicios públicos y demás obligaciones para con sus ciudadanos, tales como subsidios, pensiones, subvenciones, y otras.

Estas relaciones económicas de tipo especial son las que constituyen las relaciones financieras, que tienen características que permiten distinguirlas del resto de las relaciones económicas, a saber:

- Son relaciones monetarias.
- Las relaciones financieras no se basan en el intercambio de equivalentes.
- Las relaciones financieras no implican un reintegro de tipo alguno.
- Las relaciones financieras están vinculadas a la formación y utilización racional y planificada de fondos de recursos monetarios.

Desde el punto de vista del sistema de pagos, el Estado se diferencia de otras instituciones, sobre todo por su capacidad de creación de dinero o de títulos-valores fácilmente enajenables, cuando la situación socioeconómica así lo aconseje.

1.3. EL ESTADO CUBANO, SU GOBIERNO, ÓRGANOS DEL PODER Y SUS FUNCIONES

Cuba es un Estado socialista de trabajadores, independiente y soberano, organizado con todos y para el bien de todos, como república unitaria y democrática, para el disfrute de la libertad política, la justicia social, el bienestar individual y colectivo y la solidaridad humana.

El nombre del Estado Cubano es República de Cuba, el idioma oficial es el español y su capital es La Habana.

En la República de Cuba, la soberanía reside en el pueblo, del cual dimana todo el poder del Estado. Ese poder es ejercido directamente o por medio de la Asamblea del Poder Popular y demás órganos del Estado.

Existe una dimensión del poder estatal que se expresa en la capacidad de penetrar en la sociedad y organizar las relaciones sociales.

La Asamblea Nacional del Poder Popular es el órgano supremo del Poder del Estado Cubano y expresa la voluntad soberana de todo el pueblo; la cual se compone de diputados elegidos por el voto libre, directo y secreto de los electores, en la proporción y según el procedimiento que determina la ley.

La Asamblea Nacional del Poder Popular elige, de entre sus diputados, al Consejo de Estado, integrado por un Presidente, un Primer Vicepresidente, cinco vicepresidentes, un Secretario y veintitrés miembros más.

Es de destacar que la condición de diputado no entraña privilegios personales ni beneficios económicos, pues durante el tiempo que empleen en el desempeño electivo de sus funciones perciben el mismo salario o sueldo de su centro de trabajo y mantiene el vínculo laboral con este.

El Consejo de Estado es responsable ante la Asamblea Nacional del Poder Popular y le rinde cuentas de todas sus actividades, ya que es el órgano de dicha Asamblea que la representa entre uno y otro período de sesiones, ejecuta los acuerdos de esta y cumple las demás funciones que la Constitución le atribuye. Tiene carácter colegiado y, a los fines nacionales e internacionales, ostenta la suprema representación del Estado Cubano.

En la República de Cuba rige el sistema de economía basado en la propiedad socialista de todo el pueblo sobre los medios fundamentales de producción y en la supresión de la explotación del hombre por el hombre.

El territorio de la República de Cuba, para los fines político-administrativos, se divide en provincias y municipios, cuya denominación y límites se establecen por ley.

A tales efectos, a tenor de lo dispuesto en la Ley No. 1304, Ley de División Político-Administrativa, de fecha 3 de julio de 1976 y en la

Ley No. 18, De los Límites Territoriales de las Provincias y de los Municipios, de fecha 28 de junio de 1978, establecieron que esta tiene catorce provincias, ciento sesenta y nueve municipios, así como el municipio especial de Isla de la Juventud.

Las asambleas del Poder Popular, constituidas en las demarcaciones político-administrativas en que se divide el territorio nacional, son los órganos superiores locales del poder del Estado y, en consecuencia, están investidas de la más alta autoridad para el ejercicio de las funciones estatales en sus demarcaciones respectivas y para ello, dentro del marco de su competencia y, ajustándose a la ley, ejercen el gobierno.

Además, coadyuvan al desarrollo de las actividades y al cumplimiento de los planes de las unidades establecidas en su territorio que no les estén subordinadas, conforme a lo dispuesto en la ley.

Para el ejercicio de sus funciones, las asambleas locales del Poder Popular se agrupan en los Consejos Populares y tienen como basamento la iniciativa y amplia participación de la población y actúan en estrecha coordinación con las organizaciones de masas y sociales.

Los Consejos Populares se constituyen en ciudades, pueblos, barrios, poblados y zonas rurales; están investidos de la más alta autoridad para el desempeño de sus funciones; representan a la demarcación donde actúan y, a la vez, son representantes de los órganos del Poder Popular municipal, provincial y nacional y se constituyen a partir de los delegados elegidos entre ellos. La ley regula la organización y atribuciones de los Consejos Populares.

Los presidentes de las asambleas provinciales y municipales del Poder Popular son a la vez presidentes de los respectivos órganos de administración y representan al Estado en sus demarcaciones territoriales. Estos órganos de administración que constituyen las antes citadas asambleas funcionan de forma colegiada y su composición, integración y deberes se establecen en la ley.

El Consejo de Ministros es el máximo órgano ejecutivo y administrativo y se constituye en Gobierno de la República de Cuba,

es decir, es el órgano constitucional encargado de realizar o ejecutar la política del Estado.

El Consejo de Ministros está integrado por el jefe de Estado y de Gobierno, que es su Presidente, el Primer Vicepresidente, los ministros, el Secretario y los demás miembros que determina la ley, en la cual, además, se establece la denominación y funciones de los ministerios centrales que forman parte de él.

El Presidente, el Primer Vicepresidente, los vicepresidentes y otros miembros del Consejo de Ministros que determine el Presidente, integran su Comité Ejecutivo, el cual puede decidir sobre las cuestiones atribuidas al Consejo de Ministros, durante los períodos que median entre una y otra de sus reuniones.

El Estado Cubano, al igual que otros estados, organiza, dirige y controla la actividad financiera, encaminada a la obtención de recursos que permitan satisfacer las necesidades de la sociedad cubana, mediante la prestación de servicios públicos de forma gratuita, tales como: la educación, la salud, la cultura y el deporte.

En la República de Cuba, la actividad financiera del Estado está a cargo del Ministerio de Finanzas y Precios, creado como organismo de la Administración Central del Estado y en los diferentes territorios, las direcciones de Finanzas y Precios de los órganos locales del Poder Popular.

El Estado Cubano, según la Constitución, es un Estado Socialista con una economía planificada centralmente y, por sus funciones, se puede catalogar como un Estado totalmente solidario y de bienestar social, ya que tiene amplísimas funciones que garantizan el pleno disfrute de los derechos ciudadanos y el bienestar y una adecuada calidad de vida de la población.

Según la Constitución, Cuba es un Estado independiente y soberano, organizado con todos y para el bien de todos, como república unitaria y democrática, para el disfrute de la libertad pública, la justicia social, el bienestar individual y colectivo y la solidaridad humana. Realiza la voluntad del pueblo trabajador y:

- Encauza los esfuerzos de la Nación en la construcción del socialismo.
- Mantiene y defiende la integridad y la soberanía de la patria.
- Garantiza la libertad y la dignidad del hombre, el disfrute de sus derechos, el ejercicio y cumplimiento de sus deberes y el desarrollo integral de su personalidad.
- Protege el trabajo creador del pueblo y la propiedad y riqueza de la Nación socialista.
- Dirige planificadamente la economía nacional.
- Asegura el avance educacional, científico, técnico y cultural del país.

Según nuestra Ley de leyes, el Estado Cubano como poder del pueblo, en servicio del propio pueblo, garantiza que:

- No haya hombre o mujer, en condiciones de trabajar, que no tenga oportunidad de obtener un empleo con el cual pueda contribuir a los fines de la sociedad y a la satisfacción de sus propias necesidades.
- No haya persona incapacitada para el trabajo que no tenga medios decorosos de subsistencia.
- No haya enfermo que no tenga atención médica.
- No haya niño que no tenga escuela, alimentación y vestido.
- No haya joven que no tenga oportunidad de estudiar.
- No haya persona que no tenga acceso al estudio, la cultura y el deporte.

Igualmente el Estado trabaja por lograr que no haya familia que no tenga una vivienda confortable.

El Estado Cubano organiza, dirige y controla la actividad económica nacional conforme a un plan que garantice el desarrollo programado del país.

Protege el medio ambiente y los recursos naturales del país.

En Cuba la enseñanza es función del Estado y es gratuita.

Todos tienen derecho a la educación garantizada por un amplio y gratuito sistema de escuelas.

Todos tienen derecho a que se atienda o proteja su salud. El Estado garantiza ese derecho:

- Con la prestación de la asistencia médica y hospitalaria gratuita.

Todos tienen derecho a la educación física, al deporte y a la recreación.

El papel activo del Estado halla la materialización práctica en sus **funciones**, las cuales expresan las líneas fundamentales de su actividad. Ellas son, en una expresión amplia, las mencionadas por el destacado economista argentino Horacio Núñez Miranda:

- a) Satisfacer las necesidades sociales: El Estado garantiza la provisión de bienes públicos (defensa nacional, justicia, relaciones exteriores). Por otra parte, el Estado tiene una activa intervención en la creación de puestos de trabajo, destina fondos presupuestarios para pagos de transferencias a las capas más vulnerables de la población (niños, discapacitados, ancianos), prioriza los gastos sociales en educación y salud.
 - b) Corregir la asignación de los recursos realizada por el mercado, utilizado conscientemente en la economía y subordinado a la planificación. Como el mecanismo del mercado presenta imperfecciones para garantizar la correcta asignación de recursos en la sociedad (monopolios, costos decrecientes, externalidades), la intervención del Estado se propone acercar la economía a un nivel óptimo, modificando las señales precio o interfiriendo en las relaciones de oferta y demanda.
 - c) Redistribuir el ingreso: El Estado modifica la distribución del ingreso entre los distintos grupos sociales que resulta del funcionamiento espontáneo del sistema de mercado,
-

en cuyo caso puede utilizar la política de imposición progresiva para gravar proporcionalmente más a los contribuyentes de mayores ingresos con el fin de financiar gastos que beneficien en mayor medida a las personas o familias de bajos ingresos. Igualmente el Estado, entre otras medidas, subsidia los productos de la canasta básica de la población protegiendo de esta forma a las capas más vulnerables.

- d) Estabilizar la economía: El Estado puede intervenir en el proceso de estabilización macroeconómica eliminando, de forma planificada, las fluctuaciones de la economía global en sus cuestiones básicas: ocupación plena de los factores productivos, especialmente de la mano de obra, y estabilidad del nivel general de precios de la economía; o sea, luchar por la reducción de la desocupación y de la inflación.
- e) Garantizar el desarrollo económico: El Estado debe tratar de lograr una tasa de crecimiento económico sostenida a largo plazo.
- f) Lograr la independencia nacional: El Estado debe proponerse reforzar la independencia respecto a las decisiones tomadas por otros países o reducir la dependencia unilateral respecto a centros de decisión localizados fuera de su territorio nacional.
- g) Velar por el equilibrio territorial: El Estado debe lograr la reducción de las disparidades de niveles económicos y de bienestar entre las regiones que componen su territorio e integrar, en una economía nacional única, las diversas economías regionales.

Hemos insertado estos breves comentarios acerca de las características del Estado Cubano, dado que reflejan los logros de la población cubana en materia social, así como las obligaciones contraídas por el Estado Cubano en este sentido. Consideramos que las funciones del Estado Cubano abarcan todas las anteriormente enumeradas.

Toda política económica y fiscal adoptada en nuestro país tiene que tener como requisito el mantenimiento de estos valores.

1.4. ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

1.4.1. Concepto

El Estado tiene que desarrollar una actividad de carácter económico, encaminada a la obtención de los recursos que le permitan satisfacer las necesidades colectivas, mediante la prestación de servicios públicos.

La actividad financiera es la acción administrativa del Estado dirigida al sostenimiento de los servicios públicos y según Luis Sánchez Serrano, puede definirse como la desarrollada por el Estado u otros entes públicos para la obtención, gestión y asignación de los recursos económicos necesarios para la satisfacción de las necesidades colectivas, la cual puede y debe estar dirigida, asimismo, a la estabilidad y progreso económico y una justa distribución de la renta y la riqueza.

1.4.2. Naturaleza

La actividad financiera tiene naturaleza política por el sujeto que la ejerce: El Estado y los demás entes públicos; de los fines que con ella se persigue: satisfacer las necesidades colectivas y cumplir los servicios; así como los procedimientos empleados y la adaptación de decisiones políticas de quienes ostentan el poder.

Las decisiones públicas son complejas. La economía pública tiene entre sus objetivos analizar cómo se procesan las decisiones colectivas, es decir, las decisiones que debe tomar una sociedad en conjunto, por ejemplo, sobre su estructura jurídica, sobre su gasto en educación y salud, cómo toman las empresas sus decisiones relacionadas con la producción y la inversión, etc.

1.4.3. Contenido

La actividad financiera tiene contenido económico por su índole

y los recursos que utiliza (dinerario) y porque económica es también la actividad que desarrolla la Hacienda Pública para el cumplimiento o ejecución de la política financiera.

El análisis de las Finanzas Públicas abarca a todas las cuestiones que hacen al sistema económico del sector público, esto es del Estado, quien es en definitiva el que determina las funciones que tienen que cumplirse, su alcance y las necesidades públicas que deben satisfacerse.

Ello implica, a su vez, que no serán las necesidades públicas las que determinen los fines y cometidos del Estado, ya que el concepto de necesidad pública no es preexistente a la existencia del Estado, sino que es contemporáneo y consustancial con la propia existencia del Estado y su desenvolvimiento histórico.

Todas las economías, por otra parte, disponen de ciertos recursos básicos concretos, más allá de cuales sean sus bases institucionales y su organización política.

Las existencias de recursos productivos de todo sistema económico están constituidas por bases humanas y patrimoniales.

De la interacción y utilización de esas bases, resulta el proceso de producción o de prestación de servicios, cuya finalidad última es la realimentación del propio sistema para satisfacer el bienestar social.

Los resultados de este proceso van a depender de los recursos básicos utilizados en cada economía, a saber:

- Población económicamente activa.
- Recursos de capital.
- Capacidad tecnológica.
- Capacidad de gestión empresarial.
- Reservas naturales.

La población económicamente activa está representada por un segmento de la población total, determinado por los límites de la edad apta para el ejercicio de actividades de producción o de prestación de servicios.

Para el ejercicio de esas actividades, la población activa emplea un complejo y variado conjunto de instrumentos y de elementos, infraestructuras que sustentan las operaciones productivas, haciéndolas más eficientes. Este conjunto constituye el acervo de capital de la economía.

La capacidad tecnológica, en este contexto, ha de considerarse como un factor de producción de naturaleza cualitativa. Se trata de un eslabón entre la población económicamente activa y los recursos de capital. Esta capacidad se genera, acumula, se transforma y evoluciona por la permanente transmisión de conocimientos y creación de talentos.

A su vez, la capacidad de gestión está definida por la actividad creativa e innovadora que mueve, combina y anima los demás recursos de producción del sistema.

En ese contexto, las reservas naturales constituidas por los elementos de la naturaleza utilizados en el procesamiento primario de la producción serán económicamente aprovechables en función del nivel de los conocimientos tecnológicos, asociado a la disponibilidad de recursos de capital.

En términos productivos, la actividad gubernamental se expresa, en primer lugar, en un volumen determinado de gastos públicos en que incurre en las acciones colectivas emprendidas por el Estado.

Por otro lado, para financiar dichos gastos se requiere disponer de ingresos que se nutren, básicamente con impuestos, tasas y contribuciones proporcionadas al fisco por las empresas y otras propiedades públicas, así como por otros sujetos económicos actuantes en la sociedad.

Para conocer detalladamente el impacto de las actividades estatales será preciso incursionar en el ámbito de las Finanzas Públicas, las que se conforman por el conjunto de relaciones financieras encaminadas a la formación de fondos estatales y a su distribución, mediante la asignación de recursos, con el objetivo de cumplir eficientemente las funciones del Estado. Estas relaciones financieras

tienen lugar en los procesos de ingresos y gastos que desenvuelve el Estado en términos monetarios.

Con las Finanzas Públicas coexisten otras disciplinas que permiten analizar con profundidad las acciones estatales.

Así por ejemplo el Derecho Financiero, la Contabilidad Pública, la Economía Financiera y la Administración Financiera que atienden a realidades en muchos casos análogas, pero que centran su objeto de estudio en un tema particular de los hechos financieros.

Como se deriva de los fundamentos y principios consagrados en la Constitución hay grandes esferas de la vida de la población cubana cuyo sostenimiento depende del Estado, por lo que las Finanzas Públicas y la Política Fiscal adoptada tienen que asegurar un elevado nivel de captación de recursos y de eficiencia en su utilización.

Las Finanzas Públicas cubanas y la política fiscal adoptada deben garantizar las cuestiones, vinculadas a la política social y económica del Estado Cubano.

1.5 POLITICA FISCAL

1.5.1. Objetivos de la Política Fiscal

La forma concreta en que el Estado determina el monto total y la composición de los recursos, captados de los diferentes agentes económicos, y de las erogaciones realizadas con el fin de realizar sus funciones constituye y expresa la política fiscal adoptada.

La política fiscal procura utilizar sus tres mayores instrumentos, tributación, gasto y endeudamiento, como factores de equilibrio o balance para desarrollar la economía, de los cuales se vale para influir, mediante objetivos predeterminados, sobre las actividades económicas desarrolladas por la comunidad.

Asimismo, esta categoría debe atender a la asignación de recursos entre los diversos sectores procurando conseguir la estabilidad y el crecimiento.

Aunque sus efectos económicos son extensos, ellos son particularmente mensurables en áreas tales como el ahorro, la inversión, la estabilidad de precios y la ocupación.

La formulación de esta política requiere tener, como punto de partida, una identificación y claro reconocimiento de las cuestiones institucionales de los flujos financieros públicos en lo que hace al sistema tributario, su incidencia y sus posibles cambios, la elaboración y ejecución presupuestaria, así como la administración financiera que se deberá llevar adelante.

El balance entre la oferta y la demanda agregada en la economía, que es clave para la estabilidad, se procura que sea alcanzada, en forma complementaria a los mecanismos de mercado utilizados deliberadamente y de forma consciente por el Estado Socialista, por medio de la política fiscal.

Por ello resulta importante destacar que el quehacer económico del Estado Cubano ha ampliado la estructura heterogénea de las relaciones de producción e intercambio y ha propiciado la existencia de un modelo de realización de la producción y de la prestación de servicios que combine la planificación estatal como forma fundamental de regulación socioeconómica, con la utilización de determinados mecanismos de mercado.

A pesar de los cambios operados en nuestra economía, el papel protagónico en la relación Estado-Mercado, lo sigue teniendo el Estado Socialista y al respecto en nuestros documentos programáticos se consigna: “La planificación desempeña un papel fundamental en la conducción de la economía, aún cuando se ha abierto un espacio para el funcionamiento de mecanismos de mercado bajo regulación estatal. Corresponde al Estado Socialista corregir las distorsiones inherentes a los mecanismos de mercado a fin de disminuir sus efectos negativos y, sobre todo, tomar en cuenta que su inevitable presencia supone

retos y peligros que es indispensable enfrentar en lo económico, político, ideológico y social”.

La formulación de políticas fiscales que procuren influir en la economía requieren, como prerrequisito, una detallada comprensión de las estrechas relaciones existentes en la coyuntura específica de cada país, los rezagos con que los tributos y gastos tienen un efecto y la magnitud de ese efecto.

Es significativamente ardua la tarea, en estos casos, de establecer el nivel de demanda agregada.

En términos generales un nivel apropiado de demanda es aquel que asegura una razonable utilización de la capacidad productiva mientras se conserva la estabilidad de precios y se conduce a la economía hacia un crecimiento a largo plazo y una aceptable posición en el balance de pagos, garantizándose con ello la máxima satisfacción de las necesidades de la población, objetivo decisivo de toda política económica.

Bajo estos supuestos, los fines más relevantes de la política fiscal son:

- La provisión de bienes sociales o función de asignación.
- Procurar una equitativa distribución del ingreso o función de distribución.
- Generar una adecuada estabilidad en la economía.
- Propender al desarrollo económico nacional.

El paradigma de desarrollo sustentable emanado de la política económica de nuestro Gobierno desde el triunfo revolucionario, ha estado en línea con una administración pública del Estado basada en el mantenimiento, al nivel máximo posible, en la equidad y la justicia sociales, así como en la formación de capital humano, en aras de lograr un desarrollo cualitativamente superior de la sociedad.

La economía cubana ha estado matizada por la existencia de un Estado esencialmente solidario, lo que condiciona la política de gasto

público hacia un contexto subsidiario que contribuye, de manera considerable, a garantizar el bienestar y la estabilidad ciudadana, mediante la prestación gratuita de servicios vitales a la población.

El Estado Cubano garantiza el desarrollo de aquellos sectores que constituyen el centro de la política social y se han convertido en conquistas básicas de la Revolución, tal es el caso de la Educación, la Salud Pública, la Seguridad y Asistencia Social, la Vivienda y los Servicios Comunales, la Cultura, y el Deporte.

A diferencia del mundo neoliberal, donde se intenta mostrar que la competencia y el ánimo de lucro hace que los individuos -en la búsqueda de sus propios intereses privados- sirvan al interés público, en Cuba el Estado lucha por la mejor alimentación del pueblo, a través de la protección de la canasta básica de la población en materia de precios, del consumo social en instituciones públicas, diversas ofertas reguladas a bajos precios o de forma gratuita y mediante cuotas dirigidas a diferentes grupos sociales.

El Estado Cubano, en su función correctora de la asignación de recursos realizada por el mercado y para garantizar una mejor redistribución del ingreso a escala social, destina cuantiosos recursos a los subsidios por diferencias de precios que se conceden a los productos ofertados en la canasta básica y al consumo social, a precios minoristas inferiores a los mayoristas. Este subsidio, aunque se otorga directamente a las empresas, representa un subsidio indirecto a las familias y a las entidades sociales (escuelas, hospitales, círculos infantiles, hogares de ancianos y otras) para mantener estabilizados los precios minoristas, como protección a estos consumidores, ante las variaciones de los precios del mercado.

En adición a estos esfuerzos que realiza el Estado, se impulsan diversos objetivos relacionados con la nutrición que incluyen, entre los más significativos: el reforzamiento alimentario a los niños de bajo peso, la entrega de un apoyo en alimentos a la población de las provincias más afectadas por los ciclones, el suplemento alimentario a las provincias orientales, la distribución de otras cuotas para niños, ancianos, mujeres embarazadas, lactantes y discapacitados de las provincias orientales, y la entrega de dietas, entre otras, para los enfermos de fibrosis quística.

El Estado ejerce la propiedad, regula y controla, cumpliendo con su función dirigente de la economía. Los principios de su actuación son los siguientes:

- El Estado, como representante de todo el pueblo, ejerce la propiedad social sobre las empresas estatales, designa a sus directivos, aprueba sus objetivos y presupuestos, controla y exige por los resultados de la gestión.
- Desempeña una función reguladora, mediante las diferentes políticas estatales, leyes y otras disposiciones relacionadas con los diferentes temas del quehacer económico.
- El Estado administra directamente los bienes que integran la propiedad socialista de todo el pueblo o puede crear y organizar empresas y entidades encargadas de su administración, cuya estructura, atribuciones, funciones y el régimen de sus relaciones son regulados por la ley.
- Estas empresas y entidades responden de sus obligaciones sólo con sus recursos financieros, dentro de las limitaciones establecidas por la ley. El Estado no responde de las obligaciones contraídas por las empresas, entidades u otras personas jurídicas y estas tampoco responden de las de aquel.

Por tanto, son objetivos claves de la política económica actual de la Revolución cubana, los siguientes:

- Perfeccionar y fortalecer el papel del Estado en la dirección de la economía nacional y alcanzar mayor eficiencia en la gestión social, de tal forma que sea posible vencer, gradualmente, las restricciones externas que enfrenta el país para su desarrollo y continuar la recuperación económica.
- Perfeccionar y fortalecer la participación directa del Estado en la producción y en los servicios, lo que requiere mantener el protagonismo de la propiedad estatal socialista, sobre la base de llevar la empresa estatal a un nivel de eficiencia superior en comparación con otras formas de propiedad.

El sector empresarial estatal constituye el principal agente para la obtención de recursos del Estado, es por ello que se impone la necesidad de elevar la eficiencia en dicho sector como una vía para

potenciar los ingresos fiscales y poder cumplir con los requerimientos del gasto público, sin aumentar considerablemente el déficit presupuestario como proporción del producto interno bruto (PIB). Con este fin en el país se aplica, hace varios años, el Sistema de Perfeccionamiento Empresarial que abarca a una cantidad, cada vez mayor, de empresas estatales.

Esto se ha hecho no solo para aumentar los ingresos fiscales, sino también para coadyuvar al logro de la mayor equidad distributiva y aminorar el grado de diferenciación de la renta real de los distintos grupos poblacionales, surgido al calor de determinadas medidas de reforma económica aplicadas a partir del año 1994 (despenalización de la tenencia de divisas, autorización para actividades de los trabajadores por cuenta propia y los vinculados a los nuevos mercados).

A través de la aplicación de la política tributaria, el Estado ha concebido el pago del impuesto sobre los ingresos personales, que pagan los trabajadores por cuenta propia, pequeños agricultores, transportistas privados, artistas, y otros.

Como parte de la política de estabilización macroeconómica, el Estado Cubano ha logrado una reducción de la tasa de desempleo, de un 4,1% en el año 2001 a un 3,3% en el año 2002, nivel excepcionalmente reducido ante cualquier comparación internacional, el cual ha sido posible por la decidida voluntad de combatir el desempleo aplicando métodos como el del estudio como forma de empleo y el crecimiento de la agricultura urbana, que ocupa a unas 320 mil personas y produce algo más de 3,1 millones de toneladas de sanos productos de alto valor alimentario.

Por otro lado, para contribuir a la estabilización del nivel de precios, como uno de los indicadores básicos del equilibrio macroeconómico, el Estado Cubano ha trazado una política de precios que se caracteriza por su carácter centralizado de los bienes de primera necesidad de la población, actividad que está a cargo del Ministerio de Finanzas y Precios que, además, propone, dirige y controla dicha política del Estado y el Gobierno en materia de precio, pero continúa aplicando la política de autorizar la formación y aprobación descentralizada de los precios donde resulte aconsejable.

Además, existen para determinados productos y servicios,

precios y tarifas no estabilizados que se rigen por el mecanismo de la oferta y la demanda.

Dando cumplimiento a la función de contribuir al desarrollo de la economía del país, el Estado Cubano proyecta financiar en el año 2003, un total de 25 programas nacionales científico-técnicos que incluyen 400 proyectos de mayor prioridad, repercusión e impacto en la economía y en la sociedad cubana, destinándose a este objetivo 3,4 millones de pesos más que lo presupuestado en el 2002. Los destinos fundamentales son la alimentación de la población, vacunas, biotecnología agrícola, estudio de la economía cubana, cambios globales, defensa civil, montaña. Se destacan los proyectos siguientes: agroindustria azucarera, alimentos a la población, biotecnología agrícola, vacunas, energía, montaña, alimento animal, sociedad cubana, economía cubana, economía internacional, cambios globales, mejoramiento vegetal, tecnología de la información y conservación prolongada.

También como contribución al desarrollo, el Estado financia determinadas inversiones en sectores básicos de la economía y la sociedad que garantizan una rápida recuperación de los recursos invertidos.

En la actualidad se llevan a cabo más de 150 programas de interés estratégico para asegurar la elevación permanente de la calidad de vida de la población.

Uno de los objetivos priorizados del Estado Cubano es la conservación y protección del medio ambiente y, para el mejoramiento de su calidad dentro del Plan de Ciencia e Innovación Tecnológica, se le presta una especial atención a las cuencas hidrográficas, bahías, zonas montañosas y otros ecosistemas frágiles.

Para garantizar la independencia nacional y la soberanía del país, el Estado Cubano también dedica recursos financieros con el propósito de mantener el nivel defensivo del país y proteger a la población.

Con el fin de lograr el equilibrio territorial, el Estado Cubano, a través de la elaboración de los presupuestos locales, trata de alcanzar

la mayor proporcionalidad en el desarrollo de las diferentes provincias y municipios del país. El sistema que se aplica prevé la redistribución de ingresos entre presupuestos del mismo nivel territorial de los órganos locales del Poder Popular: aquellos con superávit aportan la diferencia al presupuesto del nivel inmediatamente superior. Si el porcentaje de ingresos no basta para cubrir los gastos, el nivel provincial subvenciona al territorio deficitario, siempre dentro de un mecanismo de control central de los presupuestos, atendiendo a lo aprobado en la Ley del Presupuesto del Estado del ejercicio fiscal en cuestión.

Con relación al conjunto de políticas económicas del Estado, los documentos programáticos y directivas de Gobierno, destacan que, para apoyar la recuperación económica, las políticas fiscal, monetario-financiera, comercial y arancelaria, deberán contemplar incentivos específicos sobre bases de estricta eficiencia económica y sin acudir a subsidios injustificados.

En esta etapa, la política fiscal continuará teniendo como objetivos coadyuvar al desarrollo y la estabilización de la economía; lograr la eficiencia en el gasto público mediante un manejo y control estricto del Presupuesto del Estado; propiciar la generalización de la política tributaria, como vía de una justa redistribución de los ingresos y de contribución al sostenimiento de los gastos sociales. Al propio tiempo, las regulaciones fiscales deberán apoyar los propósitos vinculados con la superación de las restricciones externas, dando especial importancia al objetivo de estimular las exportaciones y la sustitución de importaciones.

Por otra parte, la política monetaria vinculada a la política fiscal deberá desempeñar un papel más activo en la política económica, de forma tal que, junto al incremento de la oferta estatal de bienes y servicios, contribuya a evitar el resurgimiento de procesos inflacionarios mediante el control de la masa monetaria total aplicando diferentes instrumentos como el crédito, el interés y las regulaciones para la reducción de los excedentes de liquidez empresarial, entre otros.

1.5.2. Instrumentos de la Política Fiscal

Para alcanzar los objetivos de la política fiscal será preciso utilizar los instrumentos que la técnica financiera pública provee y que, básicamente, están compuestos por:

Egresos públicos

Debiendo destacarse:

- La cuantía total de ellos.
- Cómo están compuestos, es decir qué tipos de gastos se realizan y analizar sus efectos (gastos corrientes o de capital, y distintos conceptos del gasto como salud, educación, seguridad, entre otros).

Ingresos públicos

Para lo que se deberá conocer:

- Tributos.
 - Cuantía de ellos.
 - Cómo están compuestos: requiriéndose precisar los distintos tipos con sus consiguientes efectos (impuestos al consumo, al patrimonio, a la renta, otros ingresos específicos, entre otros).
 - Ingresos no tributarios.
 - Precios y tarifas públicos.
 - Financiación del déficit fiscal.
-

1.6. LA HACIENDA PÚBLICA

1.6.1. Concepto

El desarrollo de la actividad financiera en sus diversas manifestaciones toma cuerpo y adquiere realidad política, económica, social y jurídica plasmándose en una entidad conocida históricamente como Hacienda Pública.

Es esta la expresión con la que se suele aludir a una organización, por así decir, de naturaleza funcional, o sea, a una organización de medios y recursos económicos, más que de elementos personales y es la Hacienda Pública el sujeto que desarrolla la actividad financiera que en nuestro caso se denomina Ministerio de Finanzas y Precios.

1.6.2. Objetivos

Si analizamos brevemente el desarrollo de la Hacienda Pública, al inicio su objeto era suministrar al Estado los recursos necesarios para cubrir los gastos ocasionados por las funciones de la administración que le estaban encomendadas para cumplir los fines de ese Estado.

La Hacienda Pública clásica para asegurar el funcionamiento del Estado tenía necesidad de pagar a los funcionarios y a los proveedores de productos y servicios del Estado, conservar los locales y el material, abonar las subvenciones y subsidios, en fin cubrir los gastos públicos.

Sin embargo, en el Estado moderno, la Hacienda Pública no solamente es un organismo que asegura el pago de la administración financiera del Estado, sino también y, sobre todo, interviene en la vida social, ejerciendo presión sobre los ciudadanos para organizar el conjunto de la Nación.

1.6.3. Bienes y Servicios Colectivos

La existencia de una organización humana plantea la necesidad de proveerla de organismos estructurados sobre la base del trabajo para satisfacer necesidades colectivas.

La conformación de los Estados contribuye a resolver la provisión de esas necesidades para lo que es preciso definir los fines y los cometidos que se deben lograr y cumplir, a través de la provisión de bienes y servicios colectivos.

La característica de un bien colectivo o público es la indivisibilidad de sus servicios entre las diferentes personas y su consumo conjunto.

Ha existido, habitualmente, un rasgo de relatividad histórica para caracterizar la actividad financiera pública, ya que el concepto de necesidad pública proviene de los fines que el Estado persigue de acuerdo con las decisiones de quienes dirigen la organización estatal.

No hay necesidades que sean públicas por su naturaleza, previa a la determinación del Estado.

En Cuba gran parte de los bienes son públicos dado su sistema social establecido por la Constitución, excepto los personales y otros que establece este propio texto legal.

Existen necesidades que el Estado a través de la historia suele satisfacer y que en la realidad actual son asumidas como públicas por las instituciones que contribuyen a resolverlas.

Como la actividad financiera pública tiene como sujeto activo al Estado, debe deducirse que ella responde a los fines políticos de este, depende de sus decisiones y estas a su vez dependen del tipo de Estado y de las fuerzas políticas y socio-económicas que ejerce el poder estatal.

1.6.4. Campo de los Bienes Colectivos

El aprovechamiento en común de los bienes y servicios colectivos no implica que sea objeto de idéntica valoración por las distintas personas.

Si realizamos una descripción de los bienes colectivos más usuales como la defensa, la seguridad interna, la educación, la salud,

observaremos la dificultad de establecer criterios para determinar el volumen total del presupuesto y su consecuente financiamiento. En la economía socialista cubana esto se resuelve siendo consecuentes con el fin de alcanzar la plena realización de todos los miembros de la sociedad.

1.6.5. Financiación y Provisión o Suministro Público

Una parte muy importante de la actividad financiera está constituida por la obtención de recursos, o sea, la obtención del poder de compra necesario por parte del Estado para que más tarde pueda efectuar sus gastos en correspondencia con sus funciones.

Existen variados recursos como los tributos en sus diferentes formas, los precios de bienes y servicios producidos por las empresas públicas, producto de las ventas de activos estatales, financiamiento de la deuda pública, todos los cuales tienen efecto sobre el resto de la economía.

Los impuestos también pueden tender a la prohibición y a la desestimulación de determinados consumos, al fijar suficientemente elevado el precio de los productos gravados, teniendo en cuenta la elasticidad de su demanda.

Pueden, asimismo, promover la actividad productora de bienes sustitutivos de los que son sometidos a la imposición. Sería posible, por otra parte, incentivar o desincentivar el consumo, el ahorro, ciertas inversiones.

La utilización del recurso tributario como instrumento de política económica puede ser concurrente con la política del gasto o puede neutralizarlo total o parcialmente, pero es evidente que la determinación de los gastos no puede tener carácter autónomo, cualquiera que fueran los recursos disponibles.

Por muy útiles que el Estado considere los gastos como medio de lograr los fines estatales mediante la producción de bienes y servicios públicos, la determinación de los egresos no debe prescindir de la consideración de los costos.

1.6.6. Eficiencia Económica e Instrumentos Fiscales

El rasgo característico de los bienes públicos consiste en su indivisibilidad entre los diferentes individuos, por lo tanto, estos bienes y servicios no pueden estar sometidos al sistema de precios.

Resulta imposible vender a individuos separados unidades divisibles de los servicios públicos cuando estos servicios son, de hecho, perfectamente indivisibles.

A pesar de la imposibilidad de someter directamente a precios los bienes genuinamente públicos o colectivos, se ha tratado de determinar algún método de distribución de los costos de tales servicios de forma tal que se realice la mejor combinación de estos bienes y, por tanto, se alcance la eficiencia en la asignación de recursos.

En ese sentido la primera tarea que debe emprenderse para organizar un sistema fiscal, con arreglo al principio de eficiencia, es relacionar cada decisión sobre el gasto público con las decisiones sobre la distribución de la carga fiscal.

No se puede alcanzar ninguna decisión correcta sobre la cantidad de los servicios colectivos hasta que se unan y relacionen ambos lados de la contabilidad presupuestaria de alguna manera.

En términos generales, el sistema fiscal completamente eficiente podría servir como norma y pauta para orientar la organización institucional en el caso de que se haga primar la función de asignación de recursos en forma exclusiva.

Sin embargo, en muchas ocasiones se puede sacrificar la eficiencia con el fin de utilizar los recursos del fisco para otros propósitos, especialmente en lo que atañe a la redistribución de los ingresos.

1.7. ASIGNACIÓN DE RECURSOS

1.7.1. Provisión de Bienes Públicos

Es posible realizar una clasificación de los distintos bienes, los que pueden ser vistos a través de una escala donde se reflejen sus diversas características y en cuyos extremos se encontrarían los bienes públicos por un lado y los bienes privados en el otro extremo, pasando por variadas categorías intermedias.

Los bienes públicos puros son aquellos que tienen los siguientes rasgos:

- Los distintos agentes económicos pueden emplear la totalidad de dicho bien sin que la utilización, por parte de cada agente, detraiga la posibilidad de los demás.
- Debe ser posible que esa utilización se lleve a cabo en cantidades idénticas por todos los agentes, de forma tal que al ser de consumo conjunto no exista rivalidad entre los usuarios, en sentido contrario a los bienes privados en que se plantea la oposición de intereses.
- No es posible excluir a ningún usuario de los beneficios de dicho bien.

Bienes públicos mixtos

Este tipo de bienes responde a la característica de ser colectivos dado que para ciertas actividades los beneficios que proporcionan son indivisibles, pero a su vez presentan rasgos de los bienes y servicios privados, porque alguna otra parte de sus beneficios son susceptibles de división.

Los ejemplos de este tipo de bienes, empresa productora de petróleo que puede contaminar el medio ambiente, la generación de ruidos molestos en los aeropuertos, por ejemplo, están generalmente ligados al denominado problema de las externalidades, la cual es una influencia mutua manifestada entre unidades económicas distintas que hace que la conducta de una de ellas se vea afectada por decisiones tomadas por la otra.

Estas externalidades llevan a generar distorsiones en la asignación y utilización de los recursos, por lo cual será imposible alcanzar una situación óptima.

En el caso de que esas externalidades sean ampliamente difundidas se plantean problemas de eficiencia que requieren una intervención coactiva del nivel central estatal.

Bienes públicos preferentes

Este tipo de bienes se relaciona con la constatación realizada sobre los ciudadanos individuales quienes muchas veces pueden no actuar en su propio interés y, por tanto, surgen las denominadas “necesidades preferentes” del Estado que adopta decisiones sociales que no reflejan las preferencias individuales.

Los agentes económicos pueden tomar malas decisiones aun cuando posean correcta información. La gente sigue fumando, aunque sea malo para su salud y sepa que lo es.

Esto lleva a aplicar elevados impuestos sobre el consumo de cigarrillos lo que refleja que la sociedad tiene valores distintos a las personas aficionadas a ese consumo.

En estos casos existe un interés de la comunidad como tal, un interés que es atribuible a la comunidad como un todo y que no implica una mera adición de intereses individuales.

Este interés comunitario origina necesidades preferentes que se generan por el grupo como un todo y están relacionadas con su bienestar.

Será, en última instancia, a través del proceso presupuestario que se determine la adecuada selección de los bienes preferentes.

1.7.2. Distribución de Ingresos

1.7.2.1. En los sistemas económicos en los que actúan mecanismos de mercado

Una de las teorías vigente parte de que el reparto de los ingresos y de la riqueza, depende, en gran medida, de la distribución de las dotaciones de factores, incluidas las capacidades individuales de generar ingresos y la propiedad de la riqueza acumulada. En el socialismo la planificación permite realizar de forma más equitativa esta distribución atendiendo a los intereses de la sociedad, en su conjunto, y del Estado, en particular, de manera interrelacionada.

Esta distribución de los ingresos y de la riqueza puede estar ajustada a lo que la sociedad considera una distribución correcta o justa o puede no ser representativa de lo que la comunidad pretende.

La distribución mediante la utilización de mecanismos de mercado puede tender a un grado sustancial de desigualdad y para lograr la justicia distributiva es necesario realizar ajustes que se llevan a cabo mediante la acción de la planificación.

Sin embargo, estos ajustes pueden comportar costos de eficiencia que deben ser tenidos en cuenta en el diseño de las políticas distributivas.

La política fiscal tiene un papel de importancia para enfrentar estos desafíos.

Desde un punto de vista exclusivamente económico, el proceso presupuestario implica que la asignación eficiente, la estabilización y la distribución de los ingresos son los temas principales y, de igual relieve, que deben orientar las acciones de los aparatos del Estado responsables de la política.

La eficiencia en la asignación de recursos consiste en la concesión de estos entre los diferentes agentes económicos con arreglo a la satisfacción racional de sus necesidades.

La ejecución de estas funciones requiere ponderar el peso relativo de los diferentes objetivos a alcanzar, de los métodos para establecer precisas formas de tributación, de la formulación de juicios de las amplias relaciones entre los diferentes sectores y de la forma en que los ingresos, gastos y financiamientos propuestos pueden afectar a dichos objetivos.

La experiencia demuestra que existen dificultades prácticas para lograr equilibrar la influencia de las funciones de asignación de recursos, estabilizadoras, redistributivas y de desarrollo en forma simultánea.

La mecánica convencional del sistema económico de mercado define la eficiencia en unos términos que excluyen las consideraciones distributivas, por tanto, la respuesta a la distribución justa requiere plantear juicios de valor e incursionar en la filosofía social.

Se han manejado diversas respuestas de cómo debe ser el punto de vista de que las personas tienen derecho a los frutos o beneficios que se deriven de sus dotes personales; que la distribución debería ordenarse de forma que se maximice la felicidad o la satisfacción total y que la distribución debería cumplir con unos determinados estándares de equidad que debieran atender a la igualdad.

La elección entre dichos criterios no es simple, como tampoco resulta fácil aplicar un único criterio referente a la pauta correcta de distribución.

Son dos los problemas principales que se presentan: en primer lugar, es sumamente dificultoso comparar los niveles de utilidad que diferentes individuos derivan de su renta al no existir un sistema sencillo de sumar las utilidades y, el segundo surge de que la cuantía de la renta a repartir tiene, a su vez, estrecha relación con la forma en que se distribuye.

La forma de considerar la distribución del ingreso puede ser expuesta en función de cómo se definen las categorías receptoras de ingreso.

Tendremos por tanto:

- Distribución funcional del ingreso, donde se jerarquiza la propiedad de los distintos tipos de factores productivos.
- Distribución personal del ingreso, donde prima el criterio de considerar a las categorías de personas que reciben distinto monto de ingresos, ya sea por persona o por familia.
- Distribución regional del ingreso, en la que se destacan los grupos receptores, en función de su residencia en las distintas regiones geográficas de un país.

Distribución funcional del ingreso

Se parte del concepto que define al ingreso nacional, que es el que resume el monto de los ingresos de todos los factores empleados en el proceso de las actividades económicas de la producción.

Equivale, por lo tanto, a la suma de todos los ingresos de las personas naturales o físicas y de las jurídicas residentes en el país, que participan de las actividades productivas.

En este caso interesa exponer, en forma detallada, los ingresos provenientes de la remuneración de los distintos factores productivos: trabajo, capital, recursos naturales y gestión empresarial.

Dado que cada factor es retribuido, en proporción a la prestación de cada servicio productivo y su cantidad, es posible identificar los ingresos percibidos.

Las cuentas nacionales, más tarde, reflejarán la participación distributiva en la economía nacional.

En nuestro país esta situación se resuelve combinando, de forma planificada, la centralización y la descentralización, así como los intereses de los diferentes agentes económicos actuantes en la sociedad y, en todo caso, prima el interés social por encima de cualquier agente.

Distribución personal del ingreso

El énfasis está puesto en la comparación entre grupos de personas que reciben diferentes niveles de ingreso que, supuestamente, lo han obtenido por la contribución de su productividad al proceso productivo.

Importa, por lo tanto, destacar en esta clasificación los montos absolutos de todos los ingresos que tiene una persona, cualquiera que sea su origen.

Esta distribución permite luego reunir las distintas clases o grupos de ingresos y analizar el grado de equidad que se pueda haber alcanzado en situaciones determinadas, realizando también un seguimiento histórico de la tendencia.

Relación entre distribución funcional y personal

A través de la definición del denominado bienestar económico se intenta determinar el grado de equidad que pueda haber alcanzado una economía en un momento dado.

A través de variables como el ingreso y el consumo se busca obtener medidas que permitan informar sobre cómo se ha ido manifestando el bienestar colectivo.

La combinación del análisis de las distribuciones funcionales y personales del ingreso permite apoyar los esfuerzos conducentes a evaluar los niveles de equidad que brinda cada proceso económico.

Maximización del bienestar social

Se procura elaborar instrumentos operativos que permitan incidir en la redistribución del ingreso fundamentándose en la necesidad de dar cumplimiento al principio de maximización social.

De esta manera se hace posible, por ejemplo, aplicar un impuesto a un grupo de contribuyentes de altos ingresos y con el monto obtenido entregar un subsidio a un grupo de personas de bajos ingresos.

Los estudios realizados durante la segunda mitad del siglo XX, a propósito de las condiciones de progreso económico, unidos a la recopilación de datos macroeconómicos obtenidos de varias naciones, ponen de manifiesto una serie de problemas relativos a las desigualdades económicas, ya sea en el ámbito doméstico como en el nivel internacional.

La acción del Estado se destacó, en diversas formas, como interesado en promover la equitativa distribución personal del ingreso interno, la acción pública incrementa sus gastos de naturaleza social e intensifica las transferencias en materia de previsión social.

Además, se realizaron esfuerzos para fijar impuestos directos progresivos procurando disminuir las desigualdades entre los diferentes niveles de ingreso familiar, al mismo tiempo que el Estado se hacía cargo del control de la política salarial y fijaba los salarios mínimos estimulando la participación de las clases de más bajos ingresos en el producto neto interno al costo de factores.

En nuestros países en vías de desarrollo se ha producido una verdadera conciencia de la importancia del problema de la distribución.

Esta conciencia acerca de los obstáculos reales y las transformaciones necesarias para el fomento de una distribución más justa y equitativa constituye una forma de garantía que forzará el comienzo de esfuerzos más profundos y positivos■

2

LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO Y LOS SISTEMAS FINANCIEROS

Dr. C. José Carlos del Toro Ríos

*"Sólo las virtudes producen en los pueblos
un bienestar constante y serio."*¹

2.1. CONTENIDO DEL CAPÍTULO

En todos los países, los sistemas financieros tienen una interrelación directa con los sistemas de administración financiera del Estado, dada en lo fundamental, por el intercambio monetario que se establece, 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. Bajo esta perspectiva, se realiza un análisis de las características de la administración financiera del Estado en Cuba y se examinan en general los sistemas financieros, así como su particularidad en las condiciones de la economía cubana.

¹ Martí Pérez, José: *Obras Completas*. Tomo 4. página 189

2.2. LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO: ANTECEDENTES

En las últimas décadas del pasado milenio se han desarrollado, con énfasis en los países de América Latina, Sistemas de Administración Financiera Gubernamental, los que 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 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 intento de explicar el funcionamiento del Estado desde una perspectiva meramente legal o desde una consideración financiera es un propósito restringido. Esa limitación resulta del hecho de que los esfuerzos que se realizan a partir de esa concepción, se basan preferentemente en la medición de las responsabilidades formales de los funcionarios que administran las instituciones del sector público.

Dichos funcionarios se encuentran afectados por eventos que los trascienden en su actuación, debido a que 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.

Lo anterior posibilita establecer un ordenamiento de sistemas que están constituidos por:

Sistemas Básicos: Comprende los sectores, tareas y misiones que están asociadas a los fines esenciales del Estado como: Educación, Salud, Asistencia Social, Transporte, Agricultura, entre otros.

Sistemas de Apoyo: Integrados por los insumos, medios e instrumentos que posibilitan el cumplimiento de los fines considerados en los sistemas básicos.

En este contexto es preciso instrumentar los siguientes subsistemas:

Sistema de Planificación, que establezca y defina los objetivos a alcanzar sobre la base de las diversas alternativas que se presentan.

Sistema de Información, que posibilite captar todo evento que se manifieste, obteniendo los datos e informaciones que influyen en las instituciones, ya sea interna o externamente.

Sistema de Control, que efectúe el seguimiento y evaluación de la ejecución de las acciones realizadas para alcanzar los objetivos propuestos, en cada operación, para determinar con precisión el grado de cumplimiento de dichos objetivos.

Es necesario además, distinguir tres escalas de organización, desde el punto de vista institucional:

Sistema Directivo: Será el responsable de definir la visión estratégica de alcance temporal en los distintos plazos. Comprenderá aquellas decisiones fundamentales y estratégicas expresadas en términos de racionalidad técnica.

Sistema de Administración Gerencial: Será el responsable de coordinar las decisiones del nivel directivo para que sean puestas en funcionamiento, en detalle, por el sistema operativo. En este ámbito, las decisiones se vinculan con la definición de los procedimientos y reglas, interpretando las políticas definidas en el nivel superior.

Sistema Operativo: Tendrá como obligación instrumentar las acciones concretas, que comprenderán las reglas y procedimientos establecidos.

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.

Como uno de los pasos más relevantes en el ordenamiento de las finanzas públicas, en abril de 1999, se aprobó el **Decreto-Ley No. 192, De la Administración Financiera del Estado**, cuyo objetivo principal es imprimir un mayor grado de transparencia, ordenamiento y de organización a todo el proceso de planificación, ejecución y control de los recursos financieros públicos, en función de las metas y políticas trazadas por el Estado.

El referido texto legal 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.

2.2.1. Componentes

El Decreto-Ley No. 192 de 1999 define a la Administración Financiera del Estado como el conjunto de principios, normas, sistemas, instituciones y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos públicos y su aplicación a los objetivos estatales, procurando la satisfacción de las necesidades colectivas de la sociedad y está integrado por los siguientes sistemas:

- Presupuestario
 - Tributario
 - De Tesorería
 - De Crédito Público
 - De Contabilidad Gubernamental
-

El **Sistema Presupuestario** esta integrado por los procesos de elaboración, ejecución y control del Presupuesto del Estado a todos los niveles presupuestarios 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.

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.

El **Sistema de Tesorería**, comprende el conjunto de principios, normas, recursos, organismos y procedimientos que intervienen en el proceso de recaudación y depósito de los recursos financieros, así como su canalización hacia el pago de las obligaciones del Estado.

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 aplica en el país.

Paralelamente se trabaja en el **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.

Aunque el Decreto-Ley establece el marco legal para su implantación, el **Sistema del Crédito Público** entendido como el conjunto de principios, normas, instituciones y procedimientos que permiten al Estado endeudarse con el fin de cubrir sus necesidades de recursos, se continúan los estudios sobre este tema.

2.2.2. Organización Financiera

Para llevar a efecto la gestión de las finanzas públicas en Cuba, existen diversos entes que intervienen en alguna parte de este proceso.

En primer lugar, está el Ministerio de Finanzas y Precios como organismo rector y coordinador de los sistemas que integran la Administración Financiera del Estado, el que está facultado para:

1. Establecer los límites de gastos para cada uno de los niveles presupuestarios, así como aquellos gastos que se consideren directivos.
 2. Realizar las modificaciones presupuestarias correspondientes durante la ejecución del Presupuesto del Estado, siempre y cuando no se afecte su monto total, dentro de los límites que se establezca en la Ley del Presupuesto del año en cuestión.
 3. Elevar, para su aprobación por el órgano supremo de poder del Estado, aquellas modificaciones presupuestarias que afecten el resultado final entre los recursos financieros y los gastos.
 4. Establecer la forma y el procedimiento para la determinación y otorgamiento de las transferencias
-

directas a los presupuestos locales, de común acuerdo con los órganos locales del Poder Popular que, además, ejercen gobierno.

5. Disponer, anualmente, la cuantía que del superávit en los presupuestos de las provincias, determinado a fin de año, queda a cargo de los órganos locales del Poder Popular. Se exceptúa de lo anterior aquellos incrementos de ingresos o disminuciones de gastos originados por leyes, decretos-leyes o decisiones del Gobierno, cuya cantidad debe ingresarse íntegramente al fisco con destino al Presupuesto Central.
6. Establecer las disposiciones requeridas para el establecimiento y financiamiento del Sistema de Tesorería.
7. Normar el funcionamiento, organización y desarrollo del Sistema de Contabilidad Gubernamental.
8. Dictar, dentro del ámbito de su competencia, cuantas disposiciones complementarias sean necesarias para el cumplimiento de lo que por el mencionado se dispone.

El Ministerio de Finanzas y Precios cuenta entre sus estructuras principales con las siguientes Direcciones:

- De Política Financiera
- General de Presupuesto
- General de Tesorería
- De Contabilidad Gubernamental
- De Ingresos

A continuación se detallan las principales funciones de estas direcciones.

Funciones de la Dirección de Política Financiera

1. Elaborar los escenarios económicos y presupuestarios que fundamentan la propuesta anual de lineamientos
-

estratégicos de política fiscal y de precios para la elaboración del Presupuesto del Estado.

2. Elaborar y proponer los lineamientos estratégicos de política financiera para la elaboración del Anteproyecto del Presupuesto del Estado, que se correspondan e integren a la política económica del país.
 3. Elaborar y proponer la política en relación con el financiamiento del déficit o la aplicación de los superávit resultantes de la ejecución de los presupuestos anuales.
 4. Elaborar y proponer los lineamientos de política de incentivación financiera para la inversión extranjera.
 5. Asegurar la coherencia e integración de las políticas específicas que propongan y normen otras direcciones del Ministerio y otras instituciones del sistema, garantizando el cumplimiento de los lineamientos de política fiscal, de precios y de seguro aprobados para cada coyuntura.
 6. Asegurar la compatibilidad de la política fiscal, de precios y de seguro con los lineamientos de política emanados de otros organismos rectores de la política económica, retroalimentando a las direcciones del Ministerio que proponen y norman políticas específicas.
 7. Elaborar y proponer la política referente a las relaciones financieras de las empresas y sociedades estatales con el Estado.
 8. Elaborar y proponer la política de transferencias presupuestarias al sistema empresarial.
 9. Elaborar y proponer la política de formación y utilización de provisiones y reservas presupuestarias, y fondos extrapresupuestarios.
-

10. Elaborar y proponer la política y los lineamientos generales que sustentan el sistema de crédito público del Estado Cubano, así como la emisión de avales y garantías.
11. Elaborar y proponer la política que, en materia de las funciones del Ministerio, debe desarrollar el país ante los organismos internacionales o ante procesos de integración económica regional.

Funciones de la Dirección General de Presupuesto

1. Elaborar y proponer los lineamientos generales de la política de gasto público.
2. Elaborar y proponer las directivas generales y específicas que permitan conformar el Anteproyecto de Presupuesto del Estado, del Presupuesto Central, del de la Seguridad Social y de los presupuestos locales, sobre la base de las directivas y prioridades fundamentales definidas anualmente por el Consejo de Ministros.
3. Proponer la política de interrelación financiera entre el Presupuesto Central y los presupuestos locales, que incluye el tratamiento de las transferencias con destino específico, el financiamiento de los déficit, la participación en ingresos centrales y el empleo de los superávit.
4. Elaborar y perfeccionar, sistemáticamente, la política, normas y procedimientos para la formación y utilización de fondos extrapresupuestarios y en fideicomiso.

Funciones de la Dirección General de Tesorería

1. Elaborar, proponer y perfeccionar las normas, metodologías y procedimientos para la ejecución de las funciones del Sistema de Tesorería.
-

2. Supervisar y asistir técnicamente las tesorerías provinciales y municipales del Sistema de Tesorería.
3. Proponer los procedimientos para cubrir los desbalances temporales o invertir los excedentes temporales de caja que se generen en el transcurso del ejercicio fiscal.
4. Elaborar y actualizar el Plan de Caja del Presupuesto Central, que contenga tanto la recaudación de los recursos financieros del Estado, como su distribución para el pago de las obligaciones, ejercer el control y evaluación de su ejecución, y confeccionar el informe que corresponda, con la periodicidad que se determine, para su exposición a los niveles superiores.
5. Otorgar los recursos financieros correspondientes a las asignaciones establecidas en el Presupuesto Central según lo aprobado en la Ley del Presupuesto del Estado para el año en cuestión.

Funciones de la Dirección de Contabilidad Gubernamental

1. Definir las políticas contables, de registro y de control del gasto público del Estado y de los demás entes públicos.
 2. Desarrollar los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, las Normas de Valoración y Exposición, el Nomenclador y los contenidos económicos de las cuentas, los estados financieros que deben emitirse y demás informaciones derivadas de dicho sistema, considerando la legislación vigente.
 3. Establecer, con claridad y objetividad, las cuestiones organizativas y técnicas del Sistema de Contabilidad Gubernamental para el ámbito del Sector Público y definir las funciones contables y de control correspondientes a las Unidades de Registro integrantes de dicho sistema.
 4. Establecer los principios de control interno para la actividad gubernamental, así como las medidas de seguridad y
-

salva de la información en soportes magnéticos y de los software utilizados.

Funciones de la Dirección de Ingresos

1. Elaborar y proponer los lineamientos de la política de ingresos tributarios, no tributarios incluidos los arancelarios.
2. Elaborar y proponer medidas para el perfeccionamiento de los aranceles y los regímenes aduaneros con implicación arancelaria.
3. Elaborar y proponer, en coordinación con la Dirección de Política Financiera, la Dirección Jurídica, la ONAT y otros que corresponda, la política para las negociaciones de convenios, tratados y acuerdos internacionales en materia tributaria.
4. Elaborar y proponer, en coordinación con la Dirección General de Presupuesto, la Dirección General de Tesorería, la Dirección General de Precios y otras que corresponda, las directivas generales y específicas para la elaboración del presupuesto de recursos financieros del Presupuesto del Estado.

Para la recaudación de los tributos, existe la Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT), con oficinas provinciales y municipales, la cual realiza a través del Sistema Bancario Nacional, entre otros, el cobro de los tributos y en su caso, del importe de la deuda tributaria que determinan las citadas oficinas.

Las asignaciones presupuestarias se efectúan a través de los organismos de la Administración Central del Estado, las direcciones de Finanzas y Precios de los órganos locales del Poder Popular y, en el caso de la seguridad social, a través del Instituto de Seguridad Social.

2.3. GENERALIDADES DE LOS SISTEMAS FINANCIEROS

2.3.1. Los Sistemas Financieros y las Finanzas Públicas

La literatura internacional refiere que el sistema financiero de un país está formado por el conjunto de instituciones, medios y mercados, cuyo fin primordial es el de canalizar el ahorro que generan las unidades de gasto con superávit, hacia los prestatarios o unidades de gasto con déficit.

Las Finanzas Públicas forman parte del sistema financiero de un país que es el que permite realizar procesos de distribución y redistribución del producto y del ingreso nacional dentro de la economía a través de los cuales se materializa la división del trabajo, la especialización productiva y el crecimiento global.

Las relaciones financieras que tienen lugar en el proceso ingreso-gasto generado por la actividad del Estado en el cumplimiento de sus funciones se efectúa, predominantemente, a través de flujos monetarios y, en ese sentido, no predomina uno sobre el otro, las decisiones deben ser simultáneas en los dos flujos considerados.

Entre otros objetivos del análisis de este proceso simultáneo se distingue la determinación de los efectos e impactos, directos e indirectos, que esos movimientos pueden tener sobre el país en su conjunto o sobre grupos identificables de la economía.

Visto desde el punto de vista financiero global de un país, las Finanzas Públicas no habrán de diferenciarse de las relaciones financieras de otras unidades económicas que formen parte del sistema económico total.

Ello es debido a las necesidades de financiación originadas en la exigencia esencial de cualquier unidad económica que debe disponer de medios de pagos en los momentos oportunos para alcanzar sus metas y objetivos.

Los problemas en la financiación surgen en la medida en que las unidades económicas han de afrontar desajustes entre sus corrientes de ingresos y necesidades u obligaciones de pagos.

En caso de que el Gobierno desee incurrir, en un período, en un volumen de gastos superior a sus ingresos corrientes, bien porque estos últimos hayan descendido respecto de su nivel normal, bien porque se desee realizar un gasto no previsto originalmente en el presupuesto o porque los gastos que, en un momento dado, el Estado necesita realizar superan el nivel de sus ingresos normales o por razones coyunturales, se tendrán que utilizar los ahorros acumulados en períodos anteriores o se requerirá buscar la financiación necesaria en otras unidades económicas.

Las empresas públicas, a su vez, necesitarán financiación para salvar el desfase entre sus corrientes de ingresos y pagos que puede deberse al hecho de que el proceso de producción exige tiempo y los factores de producción han de ser mantenidos hasta el momento en que los productos comiencen a generar ingresos por ventas y, adicionalmente, necesitarán financiación para afrontar la adquisición de bienes cuyos servicios se extienden y cuyo costo sólo se recupera a lo largo de varios períodos de producción.

En todos los casos, las unidades económicas de gasto han de verse obligadas a ajustar sus gastos a los ingresos corrientes del período, renunciando, al menos parcialmente, a sus proyectos de consumo o inversión.

En el caso de las empresas, reducirán su ritmo de producción movilizándolo sus activos en los que habían incorporado ahorro en períodos precedentes o acudirán a otras fuentes de recursos financieros que les permitan salvar el desajuste. Aquí es necesario destacar que las empresas públicas recibirán recursos financieros del Estado solamente de manera excepcional. Las empresas deberán satisfacer sus necesidades de recursos con recursos propios o con recursos a crédito. Las finanzas de las empresas estatales, por sus características, peso e importancia serán tratadas al margen de las Finanzas Públicas, en nuestro caso.

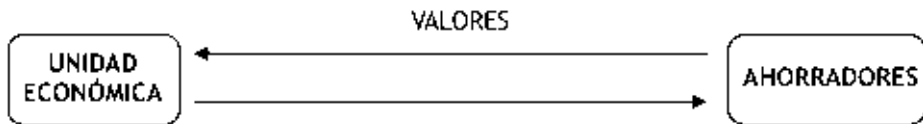
La labor de intermediación, llevada a cabo por las instituciones que componen el sistema financiero, se considera básica para realizar una transformación de los activos financieros primarios emitidos por las unidades inversoras (con el fin de obtener fondos para aumentar sus activos reales), en activos financieros indirectos, más acordes con las preferencias de los ahorradores.

El grado de eficiencia logrado en este proceso de transferencia será tanto mayor, cuanto mayor sea el flujo de recursos de ahorro generado y dirigido hacia la inversión productiva y cuanto más se adapte a las preferencias individuales.

El sistema financiero comprende, los instrumentos o activos financieros, las instituciones o intermediarios y los mercados financieros: los intermediarios compran y venden los activos en los mercados financieros.

La transferencia de capital entre los ahorradores y aquellos que necesitan capital ocurre bajo tres diferentes formas:

❶ Transferencia directa



❷ Transferencia indirecta a través de Bancos de Inversiones:



❸ Transferencias indirectas a través intermediarios financieros:

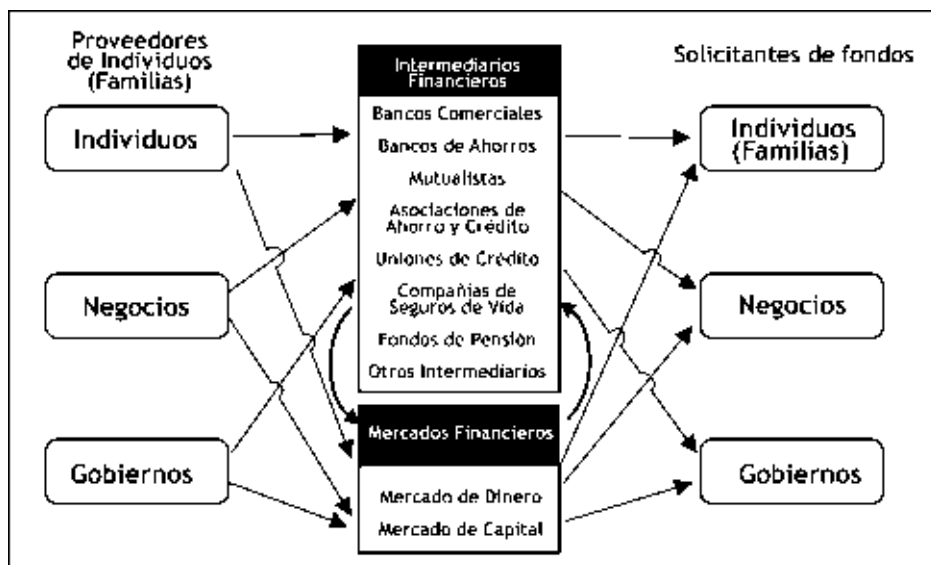


Fuente: Modificado de Weston (1995). Página 33

El sistema financiero de cualquier país puede ser estudiado bajo tres puntos de vista: el de las instituciones que lo forman, el de los activos financieros que se generan y el de los mercados en que operan. En este caso se utilizará como criterio clasificador en este texto el primero, ya que el segundo sufre cambios rápidamente y el tercero tiene múltiples y no siempre precisas clasificaciones. Esbozaremos a continuación elementos generales de los intermediarios financieros como parte de estas instituciones.

2.3.2. Intermediarios Financieros

Los intermediarios financieros son instituciones especializadas en la mediación entre los prestamistas y los prestatarios últimos de la economía.



Fuente: Tomado de Gitman (1990). Página 492

Las instituciones financieras son entidades que funcionan como intermediarios entre ahorradores y necesitados de fondos. Dentro de éstas se reconocen:

Bancos comerciales: Son los que tradicionalmente han asumido las grandes necesidades de fondo.

Asociaciones de ahorros y de préstamos: Son los que históricamente atendían a los ahorradores individuales y a los prestatarios de hipotecas residenciales.

Bancos de ahorro mutualistas: Son similares a las asociaciones de ahorro y préstamo. Aceptan ahorros individuales y suelen prestar sobre una base a largo plazo a compradores de casas y consumidores.

Uniones de crédito: Son asociaciones cooperativas cuyos miembros tienen un bono común. Los ahorros de la membresía son prestados sólo a otros integrantes.

Fondos de pensión: Son planes de retiro financiados por corporaciones o agencias gubernamentales para sus trabajadores y son administrados principalmente por los departamentos de fideicomiso de los bancos comerciales o por las compañías de seguros.

Compañías de seguros de vida: Captan ahorros bajo la forma de primas anuales, posteriormente invierten estos fondos en acciones, bonos, bienes raíces e hipotecas.

Fondos mutualistas: Son corporaciones que aceptan dinero de los ahorradores y posteriormente usan este dinero para comprar acciones, bonos a largo plazo e instrumentos de deuda a corto plazo.

Una vez descrita las características de los intermediarios financieros, revisaremos su comportamiento en la economía cubana.

2.4. CARACTERISTICAS DEL SISTEMA FINANCIERO MERCANTIL CUBANO

El sistema financiero mercantil cubano tiene sus particularidades. No todos los actores que se presentan en la sección anterior están presentes en Cuba, por lo que esbozaremos de forma breve la composición del Sistema Bancario Cubano, el papel de las instituciones financieras no bancarias y la evolución del mercado cubano de seguros.

2.4.1. El Sistema Bancario en Cuba

En los últimos tiempos, el Sistema Bancario en Cuba se ha venido transformando, al crearse un banco central en el país y separar las funciones de banca central y banca comercial que, por más de tres décadas, coincidieron en el Banco Nacional.

2.4.1.1. El Banco Central: funciones

La creación del Banco Central de Cuba, mediante el Decreto-Ley No. 172, de fecha 28 de mayo de 1997, dotó al país de una institución capaz de concentrar sus fuerzas en la ejecución de las funciones básicas inherentes a la banca central, asimismo se establece por el Decreto-Ley No. 173, sobre los Bancos e Instituciones Financieras no Bancarias, de 28 de mayo de 1997, establece un sistema bancario y de instituciones financieras no bancarias, capaces de dar respuesta a las necesidades que surgen del desarrollo de nuevas formas de estructurar las relaciones económicas internas y externas del país.

El Banco Central de Cuba tiene entre sus funciones las de:

- Emitir la moneda nacional y velar por la estabilidad del poder adquisitivo de ella.
- Contribuir al equilibrio macroeconómico y al desarrollo ordenado de la economía.
- Custodiar las reservas internacionales del país.
- Proponer la política monetaria del país y objetivos económicos que este se plantea y una vez aprobada, dirige de forma independiente su aplicación.
- Asegurar el normal funcionamiento de los pagos internos y externos.
- Dictar normas en la materia a su cargo.
- Ejercer las funciones relativas a la disciplina y supervisión de las instituciones financieras y las oficinas de representación que se autorice establecer en el país y cualesquiera otras que las leyes le encomienden.

2.4.1.2. La banca comercial

El otorgamiento de la condición de banca comercial a los principales bancos cubanos está enfocado al desarrollo de la llamada Banca de Empresas. Esta denominación como función de las instituciones bancarias en el mundo moderno, representa la organización y gestión de las relaciones de la entidad con los clientes-empresas. Dichas relaciones no solo abarcan las cuentas corrientes e inversiones mediante

préstamos y líneas de crédito, sino todas las operaciones activas y pasivas propias de los bancos universales.

2.4.2. Las Instituciones Financieras Bancarias y no Bancarias

El funcionamiento de las Instituciones Financieras Bancarias y No Bancarias está regulado mediante el citado Decreto-Ley No. 173 de 1997, en el que se establece el marco jurídico para propiciar el desenvolvimiento eficiente de las instituciones financieras.

Mediante el referido Decreto-Ley No. 173:

- Se regulan, no sólo los bancos como estaba establecido en la legislación vigente hasta la fecha de promulgación de este decreto ley, sino también quedan sujetas a regulación las instituciones financieras no bancarias.
- Se establecen los requisitos para la creación de instituciones financieras.
- Se crea el Registro General de Bancos y de Instituciones Financieras no Bancarias.
- Se determinan las particularidades de los intermediarios financieros en cuanto a capital, operaciones y encajes.
- Se precisan las facultades fundamentales del Banco Central de Cuba en materia de supervisión bancaria.
- Se regula la liquidación voluntaria, la intervención y la liquidación forzosa.
- Se norma el secreto bancario.

Para satisfacer la necesidad de brindar servicios financieros universales y apoyar los requerimientos de crédito del país hasta el primer semestre del año 2000², el Sistema Bancario y Financiero Nacional, bajo la rectoría del Banco Central de Cuba, está integrado además por 8 bancos comerciales, 15 instituciones financieras no bancarias, 12 oficinas de representación de bancos extranjeros y 4 oficinas de representación de instituciones financieras no bancarias.

2 Banco Central de Cuba: El Sistema Bancario y Financiero de Cuba. Cuarta Edición. 2001 página 39.

2.4.3. El Mercado Cubano de Seguros

Para unos autores, en la definición del seguro lo fundamental es el principio de la solidaridad humana al considerar que la institución garantiza un sustitutivo al afectado por un riesgo, mediante el reparto del daño entre una elevada cantidad de personas amenazadas por el mismo peligro.

Otros lo ven desde un ángulo social (asociación de masas para el apoyo de intereses individuales); matemático (transformación de un valor eventual en otro cierto); de costo (el medio más económico para satisfacer una necesidad eventual).

Siguiendo un punto de vista más general, también puede entenderse el seguro como una actividad económico-financiera que presta el servicio de transformación de los riesgos de diversa naturaleza a que están sometidos los patrimonios, en un gasto periódico (prima) que puede presupuestarse y ser soportado fácilmente por cada unidad patrimonial.

2.4.3.1. La inversión del proceso productivo

El proceso productivo del seguro tiene características peculiares para su registro. El pago anticipado de la prima o tarifa de la cobertura tiene un reflejo necesario en el registro contable de las operaciones de las entidades aseguradoras. Al resultado de este pago anticipado de la prima se le suele denominar “inversión del proceso productivo”.

En cualquier entidad, el ciclo se inicia con gastos asociados a la producción de los bienes objeto de la actividad, cuyo costo se recupera a través del proceso de venta y cobro a los clientes. En este caso la empresa trata de fijar un precio del producto que comercializará en función de los costos en que incurrió. Así, a medida que vaya cobrando, recupera los gastos y genera un nivel de utilidad.

En estas condiciones de trabajo, la determinación de la utilidad será una sencilla operación, consistente en hallar la diferencia entre los ingresos y los gastos. Independientemente del momento en que se produce la corriente financiera.

En la empresa de seguros sucede lo contrario. En primer lugar, la prima se determinará a priori, con base en los principios de equidad y suficiencia, los cuales hacen referencia al hecho de que el importe de aquella ha de ser el adecuado a lo que el asegurador le cuesta cubrir el riesgo; lo que, en último término, supone que el fondo que el asegurador forma con las aportaciones que le hacen todos los asegurados debe ser suficiente para pagar todos los siniestros, sin que el asegurador experimente beneficio ni pérdida. Este también podría cobrar, a posteriori, el precio de la cobertura, pero ello tendría el grave inconveniente de que el asegurado no podría percibir su indemnización hasta que el asegurador hubiera recaudado los fondos suficientes; además, el asegurado podría tener dificultades para cobrar el valor de la cobertura a aquellos que no hubieran tenido siniestros.

Las **características** esenciales de las entidades de seguros son las siguientes:

Exclusividad de actuación: La empresa aseguradora debe dedicarse con carácter exclusivo a la práctica de operaciones de seguro o de actividades con ella relacionadas o auxiliares inherentes al seguro, como es el reaseguro y la inversión de su patrimonio.

Sujeción a normas de vigilancia oficial: El carácter social o público de la actividad aseguradora y el carácter de adhesión con que se contratan los seguros que se hacen constar en las pólizas suscritas en las empresas aseguradoras exigen una vigilancia especial de dicha actividad, ejercida por organismos oficiales especializados. En general, toda la actividad de la empresa aseguradora estará sometida a medidas de fiscalización y control en materia y técnica legal y financiera.

Operaciones en masa: No solamente por tendencia normal en las empresas, sino también por propia exigencia técnica. Las entidades de seguros tratan de conseguir la mayor cantidad posible de asegurados; mientras más operaciones logren, tanto más amplia será la diversidad de riesgos alcanzada y mejor el servicio de compensación de estos a sus asociados.

Exigencia de capital social inicial: Casi todas las legislaciones exigen a las empresas de seguros que tengan un capital social mínimo

que garantice el cumplimiento de los compromisos económicos por ellas asumidos, cuyo límite depende del ramo de seguro de que se trate.

Garantía financiera: Además del capital social mínimo, se requieren otras garantías financieras, como depósitos iniciales de inscripción en valores que ofrezcan una especial seguridad, inversión de reservas técnicas en bienes de determinadas características, constitución de márgenes de solvencia y la regulación, en general, de sus inversiones.

2.4.3.2. Evolución del mercado de seguros en Cuba

En 1795 se constituye en la Ciudad de la Habana la primera compañía cubana de seguros marítimos, en cuyos estatutos, redactados ante Notario de esta ciudad, son nombrados como Patrocinadores y como Superdirectores a la Virgen de Regla y a San Cristóbal; con el ruego, según dicen los estatutos, de que los proteja para el mejor éxito de la empresa que iban a comenzar.

Esta compañía de seguros que funcionó hasta 1804, tuvo factores o agentes en diversos puertos de España, como Cádiz y Barcelona; también los tuvo en otros puertos españoles del Hemisferio Occidental, como Veracruz, La Guaira, Buenos Aires y New Orleans, entonces bajo el dominio de España.

Después, en 1855, se funda la compañía “El Iris” por un grupo de españoles radicados en Cuba, convirtiéndose en la primera compañía de seguros mutuos contra incendios. Posteriormente, a partir de 1862, comienzan sus operaciones en Cuba, algunas agencias de compañías inglesas, americanas, canadienses y otras muchas, que suman 171 al triunfar la Revolución.

En 1960, el Gobierno Revolucionario promulga una resolución creando la Oficina de Control de Seguros, entidad estatal que controlaría las compañías aseguradoras nacionales.

La Oficina de Control logró desempeñar una importante labor hasta su extinción, oportunidad en que fueron creadas dos empresas estatales, Seguros Internacionales de Cuba (ESICUBA), creada el 9 de abril de 1963, encargada de contratar los seguros internacionales y Empresa Nacional de Seguros (ENSEG), que le daba cobertura a los seguros nacionales hasta que en 1970 se unió con ESICUBA.

Con el desarrollo del proceso revolucionario y la necesidad de la existencia de medios financieros para brindar cobertura a las pérdidas de los campesinos por desastres naturales, fue creada, el 22 de diciembre de 1978, la Empresa del Seguro Estatal Nacional (ESEN), operando no sólo en los seguros agropecuarios, sino también en los seguros automotores y de responsabilidad civil.

Con el desarrollo del sector turístico, en 1996, se crea la Aseguradora del Turismo La Isla S.A., con la misión de brindar protección financiera a las instalaciones, así como facilidades y servicios que se le ofrecen al turista y a este propiamente como individuo.

Con la promulgación del Decreto-Ley No. 177 sobre el Ordenamiento del Seguro y sus Entidades, en 1997 se crea la Superintendencia de Seguros como órgano de control y fiscalización de este sector.

El mercado cuenta con la presencia de otras entidades, dedicadas a la intermediación y a los servicios auxiliares del seguro. Muchas de estas entidades hoy conforman el grupo corporativo CAUDAL S.A.

Hoy en el mercado cubano se comercializan sólo coberturas del ramo de daños, ya que las clásicas de vida forman parte del sistema de seguridad social del país.

En el período 1993-2002, las primas retenidas del sector crecen de manera significativa, se mantiene el costo medio de los siniestros por debajo del 90%; se incrementan las primas por habitantes de 4,51, a cerca de 21 pesos y la prima como tanto por ciento del PIB alcanza el 0,86 al final del período. El comportamiento de estos indicadores se puede apreciar en la siguiente tabla■

INFORMACIÓN ESTADÍSTICA (Millones de pesos)										
Indicadores	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Prima retenida neta	48,10	64,60	80,70	103,40	136,00	160,60	176,94	193,47	208,43	232,7
Costo medio siniestros(%)	66,20%	58,70%	43,60%	45,20%	43,80%	61,30%	71,01%	72,01%	89,89%	66,01%
Prima per cápita(Pesos)	4,51	6,06	7,54	9,85	12,89	14,80	10,70	17,18	18,73	20,84
Prima como % del PIB(%)	0,39%	0,52%	0,63%	0,76%	0,98%	1,12%	0,76%	1,16%	0,77%	0,86 %

Fuente: Información estadística FECLI, ASSAL.

3

SISTEMA PRESUPUESTARIO

Lic. Carlos Manuel Santos Cid

Lic. Miriam Peralta del Valle

Dr. C. Manuel López García

“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.”¹

3.1. CONTENIDO DEL CAPITULO

Este capítulo se dedica a tratar las cuestiones esenciales del presupuesto, así como el Sistema Presupuestario como parte integrante de la Administración Financiera del Estado, con un enfoque conceptual atemperado a la dinámica internacional y con los elementos técnicos referidos a nuestra realidad.

El Sistema Presupuestario del Estado en Cuba integra los procesos de elaboración, ejecución y control del presupuesto del Estado a todos los niveles de gobierno.

¹ Martí Pérez, José: *Revista Universal*, México, 16 de Abril de 1875

3.2. EL PRESUPUESTO

3.2.1. Base Conceptual

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”.

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.

Aunque su surgimiento en la Inglaterra feudal, se remonta al siglo XIII, no es hasta el siglo XX que el presupuesto, 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 estas, la depresión de 1929, la revolución Keynesiana y al surgimiento del Estado de Bienestar. 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.

La evolución del presupuesto, desde su surgimiento hasta nuestros días, posibilita afirmar que este ha estado estrechamente vinculado con el surgimiento y desarrollo del Estado. Por ello, además de constituirse como uno de los instrumentos financieros principales, refleja los intereses y el grado de compromiso del Estado para con sus ciudadanos, así como el grado de intervención de este en la vida económica del país.

En consecuencia, el Presupuesto del Estado es el documento e instrumento jurídico político, elaborado periódicamente, 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, por lo cual lleva intrínseco las siguientes características:

Carácter Jurídico: El presupuesto es una institución jurídica fundamental de derecho público, que sanciona la competencia del poder legislativo, para controlar la actividad financiera del ejecutivo, al aprobarse generalmente con carácter de Ley Anual por los parlamentos, en los diferentes países.

Carácter Político: Refleja cuantitativamente las líneas de política económica y, en particular, la fiscal, del Estado.

Carácter Planificado: Es un plan económico que constituye la articulación entre recursos y objetivos.

3.2.2. 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 varia 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 estas, según José María Las Heras, en su texto “Estado Eficiente” las esquematiza en el siguiente cuadro:

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

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.

3.2.3. Reglas o Principios Básicos 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.

Los principios o 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.

Estos principios básicos aseguran el cumplimiento de los fines de este instrumento de gestión y se conocen en la doctrina de las finanzas como reglas del presupuesto. En general existe consenso en la definición y contenido de un grupo de ellas, aun cuando pueden expresarse o denominarse de manera diferente en la literatura financiera.

Se definen las llamadas reglas o principios clásicos *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.

3.3. EL PROCESO PRESUPUESTARIO: FASES

El proceso presupuestario constituye la forma en que se prevé, ejecuta y controla la actividad económico 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.

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 permitirá 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 pago.

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.

3.4. LA PROGRAMACION PRESUPUESTARIA: SU IMPORTANCIA

Aunque la elaboración del presupuesto lleva implícito un acto de programación, es necesario su desglose en periodos 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 periodo, 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 sirve 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.

3.5. CLASIFICADORES DE GASTOS E INGRESOS

Sustentado en el principio o regla de la especificación, explicado en el acápite 3.2.3. de este capítulo, 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 usados 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.

Denominación	Respuesta a la pregunta	Concepto, usos y finalidades	Desarrollo general
Tradicionales			
Por objeto	¿Qué se gasta?	Bienes y servicios. Facilita el control centralizado al existir estructuras de cuenta uniforme. No mide la eficiencia del gasto ni su comprensión macroglobal por fallas de información agregada.	Gastos de personal. Bienes de consumo. Servicios no personales. Bienes de uso. Transferencias. Activos financieros. Servicio de la deuda y disminución de otros pasivos. Otros gastos. Gastos figurativos.
Institucional	¿Quién gasta?	Entidades (unidades ejecutoras) que realizan el gasto. Sirve para el control legal de cada organismo, pero no para medir eficiencia.	Estructura institucional del sector público
Modernos			
Económico	¿Hay consumo? ¿Hay capitalización? ¿Hay financiamiento?	Efecto de la acción estatal sobre las variables económicas: consumo y capital. Mide la inversión pública, incidencia sobre la estructura monetaria, consecuencias de imposición sobre la capitalización y el consumo. Importante para la confección de cuentas nacionales.	Gastos corrientes Gastos de capital Aplicaciones financieras

Por finalidades y funciones	¿Para qué necesidad de la comunidad se gasta?	Muestra grandes propósitos: - Finalidad: propósitos esenciales, para cuyo cumplimiento se realizan: - Funciones: conjunto de acciones generales y homogéneas para cada finalidad. Sirve para la toma de decisiones políticas, y su control.	Administración general Servicios de defensa y seguridad Servicios sociales Servicios económicos Deuda pública
Por programas	¿Cuáles son los “objetivos concretos” que procura el Estado?	Conjunto de acciones para complementar cada objetivo concreto del Estado (cuantificable o no) para lo cual se asignan recursos humanos, financieros y materiales a cargo de una unidad ejecutora, midiéndose un resultado final.	Desarrollo de categorías programáticas del respectivo presupuesto anual
Sectorial	¿En qué macro-sectores de la sociedad repercute el gasto público?	Mostrar participación del Estado sobre distintos sectores económico-sociales: sirve para la determinación de matriz de insumo-producto. Sistema (Cuentas Nacionales)	Sector primario Sector secundario Sector terciario
Geográfico	¿Sobre qué territorio se destina el gasto?	Mostrar destino por cada división geográfica. Útil en la implementación de políticas de descentralización o regionalización.	Provincias y Municipios
Por moneda	¿A cuál moneda se imputa el gasto?	Mostrar la necesidad de divisas extranjeras. Necesario para programar la balanza de pagos.	Nacional Extranjera
Por fuente de financiamiento	¿Cuál es el origen del financiamiento del Estado?	Mostrar el origen financiero del gasto. Si se financia con recursos nacionales o extranjeros.	Fuentes internas Fuentes externas

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.

3.6. LA EVALUACION DEL DESEMPEÑO

3.6.1. Concepto e Importancia

La evaluación del desempeño facilita a los responsables del proceso de toma de decisiones, sobre una base informativa integral con su doble naturaleza financiera y física, el cálculo realista de los recursos, así como la determinación de los criterios evaluativos que se enmarcan en cinco grupos cualitativos y cuantitativos de desempeño que se conocen en el mundo como “las 5E de la gestión pública”: Economía, Eficiencia, Eficacia, Ejecutividad y Efectividad.

Es indispensable para los entes evaluadores, conocer que la gestión pública se está desarrollando con:

Economía: cuando se logra minimizar los costos de los insumos adquiridos o empleados, teniendo en cuenta la calidad adecuada. Lo que significa “gastar menos”.

Eficiencia: al lograr una relación entre la producción de bienes y prestación de servicios y los recursos empleados para producirlos o prestarlos, es decir, “gastar bien”.

Eficacia: en la medida que se mantiene una correspondencia entre los resultados planeados y los reales del proyecto, programa o actividad, “gastar sabiamente”.

Ejecutividad: sólo si se logra brindar bienes y servicios en forma oportuna, lo que representa “gastar a tiempo”.

Efectividad: al cumplir la interrelación entre necesidades demandadas y necesidades satisfechas medidas por la propia sociedad, que se simplifica en “gastar satisfactoriamente”.

El instrumento básico para el desarrollo de la evaluación del desempeño lo constituye la Auditoría de Rendimiento de la Gestión. Es importante que los métodos de gestión empleados garanticen la eficiencia del servicio público con logros en indicadores de eficacia y efectividad propios de las demandas motivadas por un exigente proceso de desarrollo económico y social.

Es indispensable como principios de eficiencia que la administración debe:

- Estar en armonía con su medio económico y social.
- Proveer a la sociedad de todos los servicios que esta le demanda para un correcto funcionamiento y desarrollo.
- Lograr que su funcionamiento interno sea, al menos, tan bueno o de igual calidad al de las actividades e instituciones a las que debe orientar y ordenar.

3.6.2. Unidades de Medida

Para la selección de las unidades de medidas que permitan evaluar el desempeño del servicio público, ha de tenerse en cuenta que la utilidad de aquellas no debe limitarse a las instituciones necesitadas de estos indicadores solamente, sino a todos aquellos beneficiarios interesados en conocer la información presupuestaria, ya sea desde el punto de vista de su programación como de su ejecución.

La selección de estas unidades de medida se realiza sobre la base del cumplimiento de cuatro criterios fundamentales:

- Tienen que identificarse, cuantificarse y ser representativas del resultado que van a medir.
- Lograr homogeneidad que posibilite la agregación de la información y su comparación en diferentes periodos de tiempo.
- Deben ser cuantificables para su registro en el sistema de información financiera y estadística del sector público.
- Cumplir con las características de simplicidad y claridad en todo el proceso de registro, análisis y evaluación de información.

Es importante tener presente que las unidades de medidas presupuestarias que sean adoptadas, además de satisfacer los requisitos mencionados deben estar relacionadas con las distintas categorías presupuestarias. Hoy se clasifican las unidades de medidas en: de categorías programáticas y de políticas.

Una explicación muy acertada sobre estas clasificaciones la ofrece José María Las Heras en su libro “Estado Eficiente”, que transcribimos a continuación:

En la clasificación “De categorías programáticas” se incluyen: *de volumen de trabajo*: se trata de unidades de medida de producción intermedias, y expresan los volúmenes de las acciones internas que se concretan en cada organismo como contribución para el logro final de los resultados; y *de producto final*: indican la cuantía de los bienes y servicios concretos suministrados a la sociedad que reflejan los objetivos concretos.

La clasificación “De política”, también denominada *de realizaciones*, indica genéricamente el logro de los grandes propósitos políticos en la satisfacción de las necesidades públicas. Son indicadores esencialmente de eficacia de resultados globales que el Estado pretende lograr.

3.6.3. Tipos de 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 progra-

mación. 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.

3.7. EL SISTEMA PRESUPUESTARIO CUBANO

3.7.1. Antecedentes

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 periodo 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”.

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”.

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 sistema presupuestario implantado, en el contexto del nuevo SDPE, debía dar respuesta a la división político-administrativa y 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”, conformado por presupuestos jurídicamente independientes que respondían a los municipios y las provincias, al Presupuesto Central y al Presupuesto 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. 29 ,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.

3.7.2. Características

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.

De lo anterior 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.

El Presupuesto del Estado, como expresión consolidada del Sistema de Presupuesto, está integrado por 200 presupuestos que incluyen, además del Central y los locales, y el de la Seguridad Social.



Figura 3-1: Sistema Presupuestario 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 aun 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 excepcional se aprueben por el Ministerio de Finanzas y Precios.

Sobre el Presupuesto Central

El Presupuesto Central concentra una parte importante de los recursos financieros (principalmente los obtenidos a partir de la contribución indirecta) y puede contar además con recursos provenientes del crédito público, donaciones y dividendos.

Dentro del Sistema, es el único que posee capacidad legal para endeudarse, por lo que tiene como misión redistribuir, a través de transferencias, una parte de los recursos financieros a los diferentes presupuestos del sistema que no pueden cubrir con sus ingresos, la totalidad de sus gastos, garantizando con ello, bajo el principio de solidaridad, el desarrollo económico, el incremento del bienestar material y el nivel cultural de la población de cada localidad.

Financia además los gastos de las actividades socioculturales y científicas de carácter nacional, los órganos de justicia, la defensa y el orden interior y los de financiamiento del gobierno central.

Sobre los Presupuestos Locales

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.

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

- **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.
- **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 2 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.

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.

Los gastos de este presupuesto están dirigidos al pago de las pensiones, jubilaciones y otras prestaciones que forman parte del Sistema Cubano de Seguridad Social.

A través de transferencias del Presupuesto Central, se cubre la brecha entre los gastos y la contribución.

Sobre las entidades gestoras. Su relación con el presupuesto

Desde el punto de vista de su objeto social las entidades gestoras del sector público cubano se relacionan de forma diferente con el Presupuesto del Estado.

- Si su objeto social está asociado a un fin de lucro, se organiza como **empresa o actividades empresariales** y, por tanto, financian sus gastos a partir de sus ingresos.
 - Su vínculo con el Presupuesto se establece a través de la obligación de tributar el Impuesto sobre Utilidades (sobre la Renta), y de aportar al Estado el Rendimiento de la Inversión Estatal, en su condición de propietario.
-

- Estas entidades pueden recibir transferencias del Presupuesto en los casos en que realicen encargos estatales que le originen un grado de irrentabilidad o porque sus procesos productivos no son rentables por problemas tecnológicos, sobredimensionamiento de capacidades u otros, y se le subsidia la pérdida que le provoca un resultado negativo o se le transfieren compensaciones que registran como ingresos, para que no se afecten sus rendimientos.
- Si su objeto social está asociado a prestar un servicio público social (educación, salud, asistencia social, servicios comunales, mantenimiento de la infraestructura vial, etc.) o una función gubernamental, se constituyen como **unidades presupuestadas** y reciben la totalidad de los recursos del Presupuesto del Estado. Las magnitudes de ingresos que puedan obtenerse se aportan íntegramente al Fisco.
- Dentro de esta última clasificación (unidades presupuestadas), se encuentran un grupo reducido de actividades, que aun cuando su fin no sea obtener utilidades, comercializan determinados bienes y servicios. Con el propósito de medir la eficiencia se les ha aplicado un sistema financiero diferente al resto de las unidades presupuestadas, que se ha dado en llamar “**unidades o actividades con tratamiento diferenciado**”, con las siguientes características:
 - Pueden disponer de la totalidad de sus ingresos para financiar sus gastos.
 - Están exentas de pagar Impuestos sobre las Utilidades y sobre la Fuerza de Trabajo.
 - Los procesos inversionistas se financian por el Presupuesto del Estado.
 - Los resultados positivos al finalizar el ejercicio fiscal se aportan en su totalidad. Los negativos, previamente planificados, se le subsidian por el Presupuesto.

Las **asociaciones y organizaciones** (no gubernamentales) que el Presupuesto les otorga una subvención, cuando sus ingresos no alcanzan a cubrir sus gastos. Se destacan principalmente las asociaciones de discapacitados, como sordos, ciegos y débiles visuales, limitados físicos motores, y las que agrupan a estudiantes y jóvenes, entre otras.

3.7.3. Fases del Proceso Presupuestario en Cuba

El presupuesto cubano concebido como un ciclo que comienza con el proceso de elaboración y concluye con la liquidación de la ejecución, abarca un período de dos años. Las tareas que se realizan en cada una de las fases del ciclo son:

Elaboración

Como se ha hecho práctica en los últimos años, incluso desde antes de la aprobación del Decreto-Ley No.192, el proceso de elaboración presupuestaria comienza con el diseño de escenarios, que brinden los elementos necesarios para dictar los lineamientos y directivas de política fiscal que servirán de base para la confección de las propuestas de anteproyectos por parte de los diferentes agentes vinculados al presupuesto.

En esta fase del proceso, que comienza en los meses de abril-mayo del año precedente al que se proyecta y concluye en junio, se realizan las conciliaciones con el organismo rector de planificación y los organismos ramales, con el propósito de elaborar escenarios que se acerquen lo más posible a la realidad.

En esta etapa, se trata de alcanzar los objetivos de interrelación de la política fiscal con la política económica, en cuanto a los principales indicadores macroeconómicos que definirán el comportamiento de la economía del país: política de empleo, monetaria, social, niveles de producción y productividad del trabajo, entre las fundamentales.

A partir de los resultados y de la elaboración de alternativas de recursos y gastos, el Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros emite las Directivas Generales para la Elaboración del Anteproyecto de Presupuesto, complementadas posteriormente por el Ministerio de Finanzas y Precios con las Directivas Específicas para cada actividad, órgano y organismo del Estado o vinculado a este.

Los anteproyectos de presupuesto, que se confeccionan desde la unidad de base (unidad presupuestada, empresas que requieran de

subvención estatal y asociaciones y organizaciones no gubernamentales), son sometidos a un proceso de evaluación, negociación y posterior consolidación por el nivel superior correspondiente (organismos de la Administración Central del Estado y órganos locales del Poder Popular) que presenta en el mes de septiembre sus anteproyectos al Ministerio de Finanzas y Precios.

En esta fase y en cada uno de los eslabones que intervienen en el proceso, se efectúan las compatibilizaciones necesarias entre los órganos de planificación y trabajo, con el propósito que el anteproyecto confeccionado refleje el respaldo financiero a los recursos materiales y humanos requeridos para el desarrollo de los diversos programas y actividades que se proyecta realizar, tomando en cuenta las directivas emitidas. Esta compatibilización permitirá además realizar la programación en periodos más cortos, vinculando recursos financieros con recursos humanos y materiales necesarios para el logro de los objetivos trazados.

Aprobación

El proceso de elaboración concluye en el mes de noviembre con la presentación al Consejo de Ministros de la propuesta de Anteproyecto de Presupuesto, para su evaluación, análisis y posterior presentación a la Asamblea Nacional del Poder Popular que debe sancionar el presupuesto anual como Ley, en su segunda sesión ordinaria de cada año (diciembre).

En la Ley del Presupuesto se aprueban, con carácter directivo:

- El Déficit Fiscal para el año.
- El Déficit del Presupuesto Central.
- La Subvención del Presupuesto Central a los presupuestos locales y de la Seguridad Social.
- Los subsidios por pérdidas a empresas estatales, que por situaciones específicas deben seguir operando bajo condiciones de irrentabilidad.

El proceso de aprobación está precedido por la discusión y análisis del proyecto presentado por el Consejo de Ministros en las Comi-

siones Permanentes de Trabajo de la Asamblea Nacional del Poder Popular y que luego es aprobado o no en sesión plenaria de dicha asamblea, que generalmente se realiza en la segunda quincena del mes de diciembre.

Después de aprobado el Presupuesto del Estado, el Ministerio de Finanzas y Precios notifica a cada órgano y organismo del Estado, excluidos los órganos del Poder Popular, el presupuesto que le corresponde, quien a su vez lo desagregará y notificará a sus entidades gestoras subordinadas.

Igual proceso realizarán los órganos del Poder Popular, los cuales a partir de la subvención notificada, aprobarán sus presupuestos y notificarán a sus entidades subordinadas, sus respectivos presupuestos.



Figura 3-2: Esquema del proceso de elaboración y aprobación del Presupuesto del Estado

Ejecución

Teniendo en cuenta la amplitud del sector público y el alto grado de descentralización en la administración y gestión del gasto, el papel de la unidad gestora y de los administradores de dichas entidades durante el proceso de ejecución del presupuesto adquiere una connotación de máxima importancia.

La programación adecuada, que posibilite una asignación de recursos en función de los requerimientos, garantiza la eficiencia en el uso de estos. En correspondencia con ello, la metodología del presupuesto exige a todas sus unidades gestoras la programación mensual de gastos, en función de sus ciclos productivos, a los efectos de que se otorguen los recursos necesarios para cumplir con los objetivos previstos.

De igual forma, el uso de clasificadores uniformes por objeto del gasto y por finalidades, funciones y programas, permite el registro contable de los gastos y las evaluaciones periódicas de los resultados para la toma de decisiones, en correspondencia con las facultades de redistribución otorgadas en el Artículo 25 del Decreto-Ley No. 192 de 1999.

“Durante la ejecución del Presupuesto del Estado, los órganos y organismos y sus dependencias pueden efectuar reasignaciones de las cifras notificadas de sus presupuestos, dentro del marco de los límites de gastos establecidos”.

Esta facultad, en correspondencia con uno de los principios presupuestarios que plantea la flexibilidad del presupuesto, permite una administración más eficiente y una responsabilidad y actuación mayor de los administradores de las unidades gestoras.

Se considera ejecutado el presupuesto, desde el momento de devengarse el gasto, en correspondencia con la programación realizada, por lo cual los administradores de las unidades gestoras tienen una responsabilidad diaria de cuestionarse en qué se gasta, para qué se gasta y cuánto se gasta.

Mensualmente, a partir de los indicadores registrados en los es-

tados, se evaluará el comportamiento de la ejecución y su comparación con lo programado para el periodo.

Como parte del proceso de ejecución, al concluir cada ejercicio fiscal (31 de diciembre) se practica el cierre de las cuentas y la liquidación del presupuesto.

La liquidación, concebida como un proceso de rendición de cuentas, es realizada desde la unidad gestora quien la presenta a su nivel superior y estos, a su vez, revisan, analizan, consolidan y presentan al Ministerio de Finanzas y Precios.

El Ministerio de Finanzas y Precios es el encargado de conciliar, evaluar y validar la información que presentará al Consejo de Ministros para su aprobación, en primer lugar y posteriormente a la Asamblea Nacional del Poder Popular.

Control

La estrecha relación entre la fase de ejecución y la del control, queda determinada porque el control debe realizarse desde el mismo instante en que comienza a ejecutarse el presupuesto. Por lo tanto, en nuestro país el papel determinante está reservado a los administradores de la unidad gestora.

Sin embargo, cada nivel superior debe ejercer controles periódicos para validar el uso eficiente y eficaz de los recursos asignados, a través de comprobaciones de gastos que se realizan como mínimo, una vez en el año, en cada unidad gestora.

El objetivo principal de las comprobaciones de gastos es determinar si los recursos asignados han sido empleados no sólo dentro de los marcos aprobados (eficiencia), sino también para cumplir con los objetivos previstos (eficacia).

Ello no excluye los mecanismos de control externo que están establecidos por los órganos del gobierno, a través de sus aparatos de auditoría, que pueden practicarse durante o luego de concluido el ejercicio fiscal.

3.7.4. Las Metodologías para la Elaboración, Ejecución y Control del Presupuesto

El concepto de metodología significa la aplicación coherente de métodos, entendidos como el ordenamiento de un conjunto de operaciones con las cuales se pretende obtener un resultado.

De lo anterior se puede concluir que las metodologías tienen entre sus propósitos establecer una forma homogénea y coherente de obtener información.

En el caso particular de los sistemas presupuestarios, el establecimiento de metodologías, refuerza los principios o reglas de la universalidad y la unidad, en tanto y en cuanto el presupuesto debe reflejar la totalidad de los ingresos y los gastos y elaborarse en función de una política común.

En Cuba se establecen con carácter obligatorio tres metodologías básicas para garantizar las diferentes fases del proceso, con el propósito de uniformar la realización de este por los diferentes agentes vinculados al Presupuesto, así como para obtener la información que brinde los elementos necesarios para la toma de decisiones y para el adecuado control. Las metodologías también han sufrido modificaciones en correspondencia con los cambios introducidos y la necesidad de modernizar y automatizar el proceso.

Las actuales, enfocadas al proceso de planificación y control financiero y sustentadas en los principios y definiciones expresados en el Decreto-Ley No. 192, resultan documentos más completos, ya que existe una mayor correspondencia entre el conjunto de los modelos que se incluyen en cada una de ellas.

Estas metodologías son:

- Metodología general para la elaboración, notificación y desagregación del Presupuesto del Estado (que incluye además la programación).
-

- Metodología para el registro, evaluación y control del Presupuesto del Estado.
- Metodología para la liquidación del Presupuesto del Estado.

Las metodologías forman parte de los procedimientos del Sistema Presupuestario, por ello se aprueban y ponen en vigor por el Ministro de Finanzas y Precios y se constituyen en Normas Complementarias del Sistema Presupuestario

El eslabón fundamental en este proceso lo constituye la unidad gestora, la que a partir de su función social elabora su anteproyecto de presupuesto y, luego de aprobado, es la máxima responsable de la ejecución y control de los recursos.

Las metodologías se constituyen además, en instrumentos indispensables para las comprobaciones que se realicen por los niveles superiores de dirección, incluso, para los cuerpos de auditores, como parte de las informaciones que deben suministrarse a estos entes de control externos.

El modelaje incluido en cada uno de estos procedimientos está diseñado para su aplicación automatizada, lo que permite consolidar la información por cada nivel de gobierno y su integración con el resto de los sistemas que conforman la Administración Financiera, a través del uso de los clasificadores de recursos y gastos que se describen en el epígrafe subsiguiente.

3.7.5. Los Clasificadores de Gastos

En el inciso 3.5. de este capítulo quedó explicado la necesidad e importancia que en el Sistema Presupuestario poseen los clasificadores de gastos e ingresos del Presupuesto del Estado.

Aquí detallaremos los diferentes clasificadores de gasto que se emplean en nuestro presupuesto.

Una característica de algunos de los clasificadores que se emplean en el presupuesto es que adoptan los nomencladores que utiliza

la Oficina Nacional de Estadísticas (ONE), lo que permite identificar a través de un sistema de codificación nacional único denominado Nomenclador de Actividades Económicas (NAE):

- La institución.
- La finalidad y función.
- La subordinación.

Los códigos institucionales de los órganos y organismos del Estado, están conformados por tres dígitos; los referidos a la finalidad y función por cuatro dígitos y los de la subordinación por tres.

Así, por ejemplo, cuando se emplea el código 241 nos estamos refiriendo al Ministerio de Salud Pública; cuando se utiliza el código 1301, nos referimos a la actividad (rama del nomenclador de actividades económicas) de salud pública y cuando empleamos los dígitos 0, 1 ó 2 estamos en presencia de la subordinación nacional, provincial o municipal, respectivamente.

Estos nomencladores posibilitan el intercambio de información entre los diferentes organismos globales de la economía y de otras instituciones para efectuar análisis de diversa naturaleza.

Adicionalmente, se emplean los clasificadores clásicos por objeto de gasto con su apertura en incisos, epígrafes y partidas, de uso obligatorio para todas las entidades gestoras; identificado por 6 dígitos, correspondiendo 2 a cada una de las clasificaciones que permiten conocer la naturaleza del gasto: De personal, De bienes y servicios, Transferencia, etc.

El clasificador por objeto de gasto permite además una agrupación con corte económico, al posibilitar identificar los gastos en corrientes, de capital o aplicaciones financieras.

El clasificador por grupo presupuestario identifica con mucha mayor precisión el destino del gasto. Es una subdivisión del nomenclador de actividades económicas y combina finalidades y funciones con un intento de programas.

De hecho, muchos de los grupos presupuestarios que registra el clasificador, responden a programas especiales del Estado. Está conformado por seis dígitos correspondiendo los cuatro primeros al nomenclador de actividades económicas

Un ejemplo de este clasificador es:

11	Sector Educación
1101	Rama Educación preescolar, primaria y media
1101 03	Grupo Escuelas Primarias

Se identifican tres tipos de agrupaciones:

Grupos Específicos: Cuando la actividad es exclusiva de la rama. Por ejemplo, el grupo Escuelas Primarias es exclusivo de la rama Educación preescolar, primaria y media. En él se identifican finalidades o programas similares. Estos grupos pueden subdividirse además en:

- **Grupos normados:** Cuando existe un nivel de actividad tangible, que posibilita vincular insumo por unidad. Los referidos grupos están concentrados básicamente en la actividad de educación y salud, al poderse establecer relaciones entre los gastos y las matrículas y los gastos y los días-pacientes, respectivamente. El establecimiento de normas de gastos y su comparación con los gastos unitarios reales ejecutados, permite realizar análisis de eficiencia mucho más precisos.
- **Grupos no normados:** Cuando no es posible identificar un nivel de actividad adecuado que vincule el insumo con el gasto.

Grupos Comunes: Cuando la actividad puede realizarse en diferentes ramas. Su código de grupo es similar en cualquier rama. Por ejemplo, las reparaciones y mantenimientos corrientes de las instituciones, se clasifican en función de la rama donde se realiza. Así, el grupo 110153 se corresponde con las reparaciones de los centros de la educación preescolar, primaria y media.

Grupo Puro: Cuando la actividad fundamental, se concentra y el grupo presupuestario es único, por lo cual adquiere la propia denominación de la rama. El grupo puro se identifica con el código 51 y existe en aquellas ramas que no tienen grupos específicos. En los últimos años, este grupo ha ido desapareciendo de las diferentes ramas al surgir programas dentro de estas que requieren de una planificación y control independientes. La existencia del grupo puro en una rama no excluye la de grupos comunes.

Los clasificadores aparecen en los anexos de este texto.

3.8. EL PRESUPUESTO DEL ESTADO: COMPORTAMIENTO EN EL PERIODO 1993-2003

Como se ha explicado en los epígrafes precedentes, el Presupuesto del Estado se constituye en uno de los planes financieros principales de la economía en cualquier país, independientemente de las relaciones de producción que predominen, por cuanto a través de él, se movilizan los recursos financieros que permiten financiar las actividades públicas en correspondencia con los objetivos que debe cumplir el Estado para satisfacer las necesidades de la población.

En el caso de Cuba, el Presupuesto del Estado adquiere una connotación especial, como respaldo a la política social que, desde los primeros años del triunfo revolucionario constituye la máxima prioridad del Estado.

La Asamblea Nacional del Poder Popular, como órgano supremo de poder del Estado, tiene entre las atribuciones que le confiere la Constitución de la República, la de discutir y aprobar el Presupuesto del Estado, que queda refrendado con carácter de Ley anualmente y regulado, como se ha expuesto, en el Decreto-Ley No. 192 “De la Administración Financiera del Estado”, de abril del 1999, donde se expresa, además, la obligación de practicar la liquidación del presupuesto y presentarlo a la Asamblea Nacional para su aprobación.

Después de la desaparición del campo socialista, con el oportu-

nista recrudescimiento del bloqueo norteamericano y a partir de la compleja situación financiera que atravesaba el país, se aprueban un conjunto de medidas que posibilitaron en un breve plazo revertirla. En materia presupuestaria las condiciones eran las siguientes:

- Abultado déficit presupuestario: 5050,6 millones de pesos que representaban el 33% del PIB a precios corrientes.
- Automatismo en la entrega de subsidios por pérdidas a las empresas, con una erogación de 5433,9 millones de pesos.
- Déficit millonario en las cuentas corrientes y saldo desfavorable en las relaciones del presupuesto con la población.

Lo anterior provocaba que el Presupuesto del Estado fuera fuente importante de inyección de liquidez, con implicaciones negativas en las finanzas internas.

A partir de las medidas adoptadas, previa realización de los parlamentos obreros (consulta con los trabajadores, estudiantes y otros sectores de la población), una de las cuales fue la aprobación de la Ley No. 73, “Del Sistema Tributario”, la política fiscal comienza a jugar un papel protagónico dentro de las finanzas internas del país.

Ya en 1994, el déficit fiscal se reduce a sólo el 7,4% del PIB, con una disminución de los subsidios por pérdidas del 37%, respecto a 1993. En el año 1995 se logra registrar un déficit del 3,5% del PIB, y pérdidas por 1802,9 millones (48% inferiores a las del año precedente).

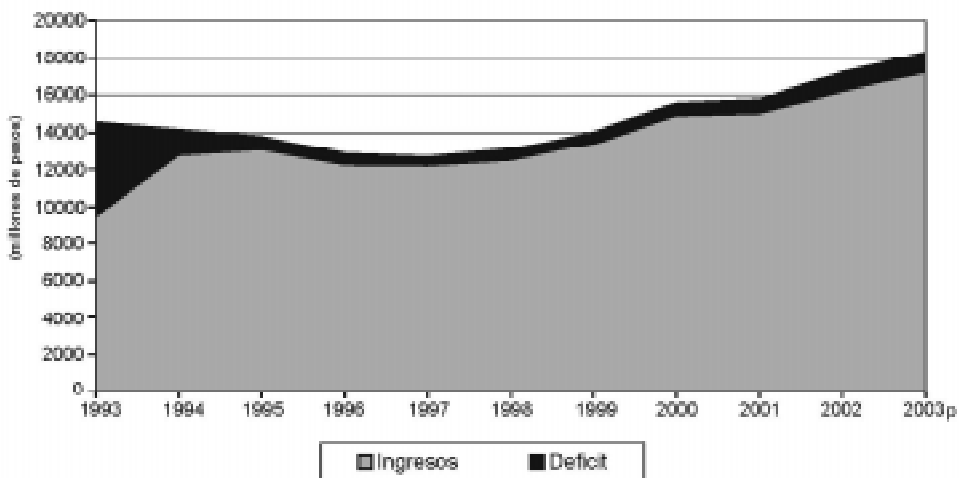
Durante el periodo 1996-2001, en correspondencia con los lineamientos de política fiscal y las directivas generales aprobadas por el Consejo de Ministros para la elaboración del Presupuesto del Estado, se logró alcanzar una estabilidad, manteniéndose el déficit en un rango promedio del 2,5% respecto al PIB. (Ver tabla.)

Al mismo tiempo, durante estos años, se registraron resultados favorables al obtenerse ahorro en cuenta corriente, circunscribiendo el déficit solo a los gastos del proceso inversionista y el presupuesto contribuyó a reducir el circulante en poder de la población.

PRESUPUESTO DE INGRESOS Y GASTOS DEL ESTADO (millones de pesos)

Años	Ingresos totales	Gastos totales	Déficit fiscal	% déficit / PIB (precios corrientes)
1993	9515,9	14566,5	5050,6	33,5
1994	12756,9	14178,3	1421,4	7,4
1995	13043,2	13808,7	765,5	3,5
1996	12242,8	12813,5	570,7	2,5
1997	12203,6	12662,6	459,0	2,0
1998	12502,0	13061,7	559,7	2,4
1999	13419,2	14030,9	611,7	2,3
2000	14915,2	15587,4	672,2	2,4
2001	15033,5	15771,0	737,5	2,5
2002	16196,6	17193,0	996,6	3,3
2003p	17226,0	18300,0	1074,0	3,4

Fuente: Informes de Liquidación del Ministerio de Finanzas y Precios.



Estos resultados se alcanzan, sin dejar de respaldar a través del gasto público, la política social del país, con ritmos promedios de crecimiento en el periodo mencionado, en las tasas siguientes:

Actividades	Crecimiento promedio
Educación	9,7
Salud Pública	7,1
Seguridad Social	2,6
Asistencia Social	10,4
Cultura y Arte	11,3
Deporte	6,6

Fuente: Cálculo de los autores a partir de los Informes de Liquidación del Ministerio de Finanzas y Precios.

Por primera vez después de seis años, como resultado de la crisis económica internacional y de las consecuencias de las inclemencias climatológicas que afectaron nuestro país (tres huracanes en el período de un año), el presupuesto del 2002 registró un déficit ligeramente superior al 3%. Esas mismas causas determinaron la presentación y posterior aprobación por parte de la Asamblea Nacional del Poder Popular de un presupuesto para el 2003, que proyecta un déficit que representa el 3,4% del PIB.

Sin embargo, a pesar de las difíciles condiciones, se privilegian los sectores que realizan las actividades sociales, en aras de continuar elevando y perfeccionando el nivel educacional y cultural de la población, como parte de su bienestar y su calidad de vida.

Ejemplo de lo anterior se observa en los recursos que el Estado Cubano ha destinado a la Educación, la Salud y la Seguridad y Asistencia Social en los últimos cinco años, como se muestra en la tabla anterior.

Estos recursos respaldan, además de los gastos tradicionales de estos sectores, los programas que se realizan hoy para perfeccionar y elevar la calidad de los servicios públicos. Entre los más importantes se destacan:

En la Educación:

- La introducción de los medios audiovisuales en el sistema de educación preescolar primaria y media, cuyos centros cuentan con televisores y videos en las aulas, además de recibir tele clases, que permiten ilustrar el proceso de aprendizaje.
- La introducción de la computación en el Sistema Educativo, con énfasis en la educación primaria.
- La consolidación de las Escuelas de Instructores de Arte, que luego de graduados prestarán sus servicios en centros educacionales y otros, para elevar el nivel cultural de los estudiantes.
- La reducción de las matrículas por aula, (hasta 20 alumnos en la educación primaria y hasta 15 en la secundaria), para lograr un proceso de aprendizaje de mayor calidad y una atención y vinculación más directa del profesor, no solo con el estudiante, sino también su familia.
- Derivado de lo anterior, la formación emergente de maestros de primaria y profesores integrales de enseñanza media.
- La formación de Trabajadores Sociales, con vistas a perfeccionar y personalizar la atención a los núcleos de población con insuficiencia económica, problemas de discapacidad y otros problemas sociales, con el objetivo de mejorar su calidad de vida.
- La municipalización de la enseñanza superior, brindando una cobertura de estudios a mayor cantidad de estudiantes.

PRESUPUESTO DE LA EDUCACION CUBANA 1999-2003 UM:MMP

	1999	2000	2001	2002	2003p
SALARIOS	1071,2	1181,9	1299,9	1457,7	1650,0
OTROS GASTOS	758,4	912,7	1068,7	1293,9	1350,0
TOTAL DE GASTOS	1829,6	2094,6	2368,6	2751,6	3000,0

Fuente: Informes de Liquidación del Ministerio de Finanzas y Precios

En la Salud:

En la salud pública, se ha puesto el énfasis fundamental, en el perfeccionamiento de la atención primaria, sostén principal del Sistema Cubano de Salud.

- Se consolida cada vez más el Programa del Médico y Enfermero de la Familia, responsables máximos de la atención primaria en la localidad.
- Se amplían los servicios de urgencia y otros servicios básicos en la red de policlínicos existentes en el país, como complemento a la atención primaria.
- Se desarrolla la industria nacional de medicamentos, para compensar la falta de estos que provoca el bloqueo a nuestro país, con el objetivo de que las instituciones hospitalarias estén dotadas de los necesarios para satisfacer las necesidades de los pacientes, en sus diferentes patologías.
- Se habilitaron escuelas emergentes de enfermería y de otras especialidades técnicas de la salud, para cubrir la carencia de este personal en las diferentes instituciones.

PRESUPUESTO DE LA SALUD CUBANA 1999-2003 UM:MMP

Años	Total	Salarios	Otros gastos
1999	1553,1	930,2	622,9
2000	1683,8	1012,0	671,8
2001	1796,6	1057,6	739,0
2002	1923,0	1096,2	826,8
2003(p)	2050,0	1205,0	845,0

Fuente: Informe de Liquidación del Presupuesto.

Por otra parte, en esta etapa se han erogado importantes recursos a la Seguridad y Asistencia Social. Una de las medidas adoptadas fue elevar las pensiones mínimas de la Seguridad Social y las prestaciones mínimas de la Asistencia Social a las personas más necesitadas, para mejorar su calidad de vida, a partir de la incorporación de los Trabajadores Sociales graduados en los dos últimos años■

PRESUPUESTO DE LA SEGURIDAD SOCIAL Y LA ASISTENCIA SOCIAL 1999-2003 UM:MMP

Años	Total	Seguridad Social	Asistencia Social
1999	1943,3	1785,7	157,6
2000	1964,4	1785,6	178,8
2001	2073,5	1858,3	215,2
2002	2382,8	1984,8	398,0
2003(p)	2541,0	2050,0	491,0

Fuente: Informe de Liquidación del Presupuesto

4

SISTEMA TRIBUTARIO

Dr. Luis Francisco Suero
Lic. Antonio Fonteboa Vizcaíno

“Contribución es retribución del pueblo al gobierno por los cuidados que con el pueblo tiene el gobierno.”¹

4.1. CONTENIDO DEL CAPÍTULO

En este capítulo se abordan los elementos técnicos que condicionan los sistemas tributarios en cualquier país; las características de este sistema en las condiciones de la economía cubana y su grado de desarrollo. Se abordan no sólo los elementos asociados con la Administración Tributaria, sino también los asociados con la Administración Tributaria en Cuba.

¹ Martí Pérez, José: *Obras Completas*. Tomo 7. página 78

4.2. LOS TRIBUTOS COMO CATEGORÍA DE LOS INGRESOS PÚBLICOS

El conjunto de recursos financieros que precisa el Estado en general para garantizar el desarrollo de sus actividades de acuerdo a los objetivos y políticas trazadas se denominan ingresos públicos.

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.

Obligada referencia en el estudio de los ingresos públicos es la clasificación, atendiendo a sus diferentes rasgos, lo cual garantiza su adecuada sistematización y evaluación. Son diversas las clasificaciones que histórica y actualmente se pueden citar, como la recogida por Adam Smith en sus Reglas de Imposición (1776) quizás una de las más clásicas y donde desglosa los ingresos en dos categorías: los originarios y los derivados.

De acuerdo con la procedencia y modo de obtención, los ingresos públicos se pueden clasificar en ingresos provenientes de la economía pública y la privada. Los ingresos de la economía pública son aquellos que provienen de elementos patrimoniales pertenecientes al Estado. Los ingresos procedentes de la economía privada serían los obtenidos por la vía de los precios y tarifas y se denominan contractuales y los más importantes los ingresos coactivos que se obtienen por una relación de obligación derivada de la potestad soberana del Estado de exigirlos. 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.

Según el grado de estabilidad o continuidad en el tiempo, los ingresos se clasifican en ordinarios y extraordinarios. Son ingresos ordinarios aquellos que se establecen con duración indefinida y extraordinarios, los sujetos a un plazo determinado. Otros autores le confieren un carácter ordinario a los ingresos cuando se obtienen de la renta de los obligados o cuando financian un gasto corriente. En el caso contrario se considera extraordinario el ingreso cuando se obtiene del patrimonio de los sujetos pasivos, o cuando van destinados a financiar una inversión pública.

En el siguiente cuadro se hace un esquema de la clasificación antes apuntada, sin menoscabo de que a los fines estadísticos y de la contabilidad presupuestaria se utilicen clasificadores de ingresos distintos y más detallados.

CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS

Según procedencia y modo de obtención	Ingresos de economía pública	Ingresos de economía privada: <ul style="list-style-type: none"> □ Contractuales <ul style="list-style-type: none"> • Precios privados • Precios públicos □ Coactivos <ul style="list-style-type: none"> • Expropiación • Poder penal (multas) • Poder fiscal (tributos) <ul style="list-style-type: none"> ◆ Impuestos ◆ Tasas ◆ Contribuciones
Según periodicidad y gasto que financia	Ordinarios: <ul style="list-style-type: none"> □ □ No impuestos: <ul style="list-style-type: none"> • Precios • Tasas • Contribuciones especiales □ □ Impuestos 	Extraordinarios: <ul style="list-style-type: none"> □ Empréstitos □ Ventas de activos del Estado □ □ Emisión monetaria

En el caso de nuestro país existe un Clasificador de Recursos Financieros del Presupuesto del Estado que consta de 16 secciones,

38 capítulos y alrededor de 210 párrafos. Las secciones representan los distintos conceptos primarios de ingresos presupuestarios. Los capítulos constituyen una agrupación de párrafos dentro de una sección, mientras que los párrafos constituyen los conceptos específicos de ingresos presupuestarios. (Ver anexo)

El referido clasificador consta de las secciones siguientes:

- Impuesto sobre las ventas, de circulación, y especial a productos
- Impuesto sobre los servicios públicos
- Aranceles de aduanas
- Impuesto sobre utilidades
- Impuesto sobre los ingresos personales
- Impuesto sobre los recursos
- Otros Impuestos
- Contribuciones
- Tasas
- Ingresos no tributarios
- Rentas de la propiedad
- Transferencias corrientes
- Ingresos de operaciones
- Recursos propios de capital
- Transferencias de capital
- Otros recursos financieros

Los tributos son los más importantes por su cuantía y efectos dentro de los ingresos coactivos que capta el Estado. Los tributos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones.

Los impuestos son la categoría más representativa, cualitativa y cuantitativamente, en la financiación del Estado. Ellos representan una transmisión obligatoria de valores económicos, fundamentalmente monetarios, a favor del Estado en virtud de una disposición legal con el fin de satisfacer necesidades sociales y lograr determinadas metas socio-económicas.

Entre los rasgos distintivos de esta categoría encontramos la coactividad u obligatoriedad, en el sentido que constituyen prestaciones que no dependen en su existencia y exigibilidad de la voluntad de los obligados y que nace como consecuencia de la aplicación del poder fiscal del Estado, o sea de su capacidad de imponer cargas económicas a los ciudadanos y residentes de un país para sufragar la provisión de bienes públicos. Conectada con esta peculiaridad de la variable impositiva está su carácter normativo, ya que los tributos, en general, se establecen por ley, garantizando la adecuada seguridad jurídica a los obligados.

El otro rasgo distintivo de la categoría impositiva es la unilateralidad del pago, por lo que no se observa una contraprestación visible e inmediata para el sujeto que realiza la erogación. En la relación tributaria están presentes dos sujetos: el activo, que es el Estado y los entes menores subrogados en él, y el sujeto pasivo, que puede ser una persona natural o jurídica y quien por ley debe satisfacer la prestación económica que constituye el objeto del impuesto.

En la estructura del impuesto se destacan los elementos cuantitativos y cualitativos y entre los cualitativos se destaca el objeto imponible que representa la definición legal de la capacidad económica sujeta a gravamen y que, esencialmente, tiene como fuente a la renta, al consumo y al patrimonio. El hecho imponible son los negocios o circunstancias de orden jurídico o económico cuya ocurrencia hace nacer la obligación tributaria.

El hecho imponible está constituido por un elemento objetivo, que es el elemento de la realidad económica que se estima generador de la capacidad de contribuir. El elemento subjetivo es el nexo que vincula al elemento objetivo con el responsable de la obligación tributaria.

El elemento espacial del hecho imponible está representado por el concepto de domicilio fiscal que representa la ubicación de los derechos y obligaciones de los obligados en una dimensión espacial, determinado por tres principios fundamentales, nacionalidad, territorialidad y residencia. La determinación del domicilio fiscal delimita si la obligación de contribuir se realiza por sujeción personal o real.

El elemento temporal dentro de la estructura de un impuesto representa el período de gestación y cristalización del hecho imponible que determina el momento de devengo y exigibilidad de la obligación tributaria.

Los elementos cuantitativos de la estructura de un impuesto son la base imponible, los tipos impositivos y la deuda tributaria. Se entiende por base imponible la cuantificación del hecho imponible o, en otras palabras, es la expresión, fundamentalmente monetaria del resultado de la medición del objeto imponible. En determinados casos, como aranceles impuestos específicos, las bases imponibles pueden expresarse en medidas de peso o volumen. Es preciso destacar que en algunos ordenamientos tributarios existe el concepto de base liquidable, que no es más que aplicar a la base imponible de un determinado impuesto un conjunto de deducciones o incrementos.

Muchos autores coinciden en que la determinación de la base imponible constituye un momento crítico en el cumplimiento de la obligación tributaria, ya que es imprescindible para determinar la prestación, calcular su importe, o sea liquidarla.

El destacado hacendista español Sainz de Bujanda consideró que la determinación de la base imponible consiste en un conjunto de operaciones que permite llegar a conocer la dimensión de la base a través de la aplicación de instrumentos técnicos que hacen posible el tránsito de la base normativa o abstracta a la base fáctica o concreta. Usualmente para la determinación de la base imponible se aplican distintos métodos y regímenes como el directo, el objetivo y el indirecto.

La cuota tributaria, o cantidad a pagar, se determina mediante la aplicación a la base imponible o liquidable, según corresponda, el tipo o los tipos impositivos establecidos en la legislación. En este caso también se distingue el concepto de deuda tributaria liquidable, al aplicarse a la cuota tributaria un conjunto de correcciones como la minoración de los pagos a cuenta realizados y aplicación de incentivos fiscales, entre otros.

El método o régimen de estimación directa de la base imponible, consiste en su determinación a partir de hechos concretos y reales,

con ausencia de toda clase de presunciones o ficciones y constituye la técnica más general y principal de determinación de la base imponible.

El régimen de estimación objetiva es un régimen especial para determinar la base imponible, mediante la utilización de índices objetivos referidos a magnitudes físicas, coeficientes o rendimientos de operaciones reales al alcance del sujeto pasivo y de la Administración Tributaria, que no significa, por ende, la apreciación directa de la capacidad económica que se está gravando. Se usa con el ánimo de aligerar la aplicación del sistema tributario para ciertos sectores de contribuyentes.

El método de estimación indirecta se utiliza en aquellos casos en que la ley prevé que la administración tributaria sea quien fije la base imponible, generalmente en aquellos casos en que, por causas imputables al propio contribuyente, no haya sido posible establecer la base imponible por el método de base real. En este régimen se usa con los datos o antecedentes disponibles que sean relevantes al efecto, utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y rentas o de los ingresos, ventas, costos o rendimientos que sean normales para el sector económico en que se produzcan y valorando los signos o índices de los sujetos pasivos, según los datos o supuestos que se posean en situaciones similares o equivalentes.

El tipo impositivo es el otro elemento principal para la determinación de la obligación tributaria. Puede consistir en una cantidad fija de dinero o bien, un valor que generalmente es un porcentaje, que aplicado a la base imponible permite establecer la suma adeudada. Los tipos o alícuotas impositivas se pueden clasificar en fijas o proporcionales y variables, donde se distinguen en este último caso las progresivas o regresivas. Son tipos proporcionales aquellos que siempre se aplican igual a la base imponible, con independencia de la cuantía de esta.

Los tipos variables varían al aumentar la cuantía de la base imponible, observándose que los crecientes dan lugar a impuestos progresivos y los decrecientes a impuestos regresivos.

El siguiente cuadro resume las cuestiones más relevantes de las

características de la variable tributaria y los elementos principales que componen la estructura de esta categoría.

EL IMPUESTO COMO CATEGORIA MÁS REPRESENTATIVA DEL FINANCIAMIENTO DEL ESTADO

CARACTERISTICAS	ESTRUCTURA
<ul style="list-style-type: none"> • Coactividad • Unilateralidad del pago • Carácter normativo • Concurrencia de un sujeto activo (Estado y entes menores subrogados) y de un sujeto pasivo • Finalidad fiscal u ordenatoria 	<p>Elementos cualitativos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Objeto imponible (capacidad económica sujeta a gravamen) • Hecho imponible (negocios jurídicos y económicos que hacen nacer la obligación) • Domicilio fiscal (elemento espacial y que se vincula a la obligación personal o real de tributar) • Elementos temporales (fecha de devengo y exigibilidad de las obligaciones)
	<p>Elementos cuantitativos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Base imponible - deducciones= Base liquidable (cuantificación del hecho imponible) • Tipo de gravamen <ul style="list-style-type: none"> □ Progresivos □ Proporcionales □ Regresivos • Cuota tributaria - correcciones= Deuda tributaria o cuota liquidable

Los impuestos, como categoría más representativa del financiamiento del Estado, se pueden clasificar de acuerdo con un grupo de criterios relevantes a los efectos de su sistematización y evaluación de su incidencia en el sistema económico. Entre los criterios más relevantes encontramos:

1. Según la naturaleza económica de los flujos o stocks gravados pueden ser:
 - Impuestos que gravan a la renta
 - Impuestos que recaen sobre el patrimonio o riqueza
 - Impuestos que afectan el consumo de bienes y servicios

2. Según las características de la base imponible se clasifican en:
 - Impuestos directos
 - Impuestos indirectos

Para encuadrar una figura concreta dentro de un tipo u otro se utilizan comúnmente tres criterios complementarios: el administrativo, el de incidencia y el de la forma en que se aprecia la capacidad contributiva.

Se consideran directos aquellos impuestos que se recaudan a partir de un registro, donde se conoce la identidad del contribuyente en periodos predeterminados, donde este contribuyente soporta realmente la carga tributaria y la capacidad contributiva es apreciada de manera individualizada.

Son indirectos los impuestos que se pagan anónimamente y de forma irregular y dispersa, por ejemplo al comprar un bien sujeto a un impuesto a las ventas. La capacidad económica es apreciada de forma indirecta y el que usualmente lo aporta lo traslada mediante el sistema de precios al consumidor, que finalmente se erige en el sujeto gravado.

3. Según el vínculo que se establezca entre el responsable tributario y el objeto imponible se clasifican en:

- Impuestos personales
- Impuestos reales

Son impuestos personales aquellos en que el hecho imponible viene establecido con referencia a una persona determinada. Por su parte, los impuestos reales son aquellos que gravan manifestaciones de riquezas o cosas sin una relación directa con una persona en concreto.

4. Según se aprecien las condiciones particulares del sujeto pasivo se clasifican en:

- Impuestos objetivos
- Impuestos subjetivos

Si se consideran las condiciones o circunstancias particulares de cada contribuyente estamos ante la presencia de impuestos subjetivos; si, por el contrario, no las atiende es objetivo.

Existen otros tributos, además de los impuestos, como las tasas fiscales y contribuciones, que tienen elementos comunes y diferencias entre sí. En la teoría moderna de la imposición también se identifican un conjunto de ingresos que se denominan exacciones parafiscales, surgidas como consecuencia de la ampliación del ámbito de trabajo de la acción pública con un perfil tributario más o menos difuso como los cánones, derechos, cotizaciones, arbitrios, etc.

La tasa fiscal es una obligación coactiva, que a diferencia del impuesto que es general y sin contraprestación, está relacionada con el uso ocasional de determinados servicios públicos por parte de los particulares. Las contribuciones especiales son tributos que se exigen a partir del beneficio que obtienen determinados grupos de ciudadanos derivados de una obra, mejora pública o prestaciones monetarias específicas. En el siguiente cuadro se sintetizan los rasgos esenciales de estas categorías.

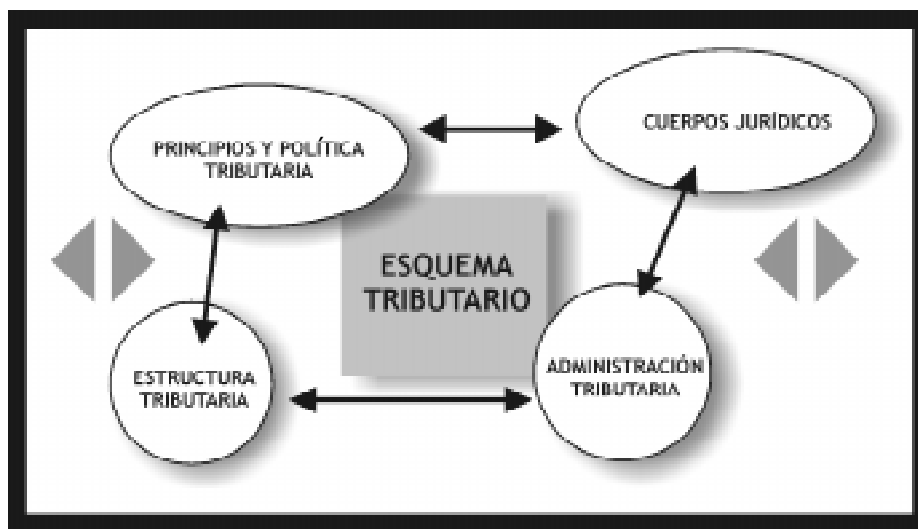
OTROS TRIBUTOS

CARACTERÍSTICAS FUNDAMENTALES	TASAS FISCALES	CONTRIBUCIONES FISCALES	PARAFISCALIDAD
FORMA DE ESTABLECIMIENTO	COACTIVA	COACTIVA	COACTIVA
PRINCIPIO RECTOR	BENEFICIO	BENEFICIO	BENEFICIO
OBJETIVO	LIMITAR CONSUMO	OBTENER INGRESOS POR CUENTA DE CAPITAL O PARA SATISFACER PRESTACIONES	AFECTACIÓN A UN ENTE AUTÓNOMO PRESTADOR DE SERVICIOS PÚBLICOS
MONTO	IGUAL AL COSTO DEL SERVICIO	DE ACUERDO A LA MEJORA REAL	IGUAL AL COSTO DEL SERVICIO
LUGAR DE INGRESO	FÍSICO	FÍSICO	EXTRAPRESUPUESTARIO Y RECAUDADA PARA UN FIN EN ESPECÍFICO

Vistos estos conceptos es necesario definir el Sistema Tributario como elemento integrador. Por Sistema Tributario se entiende el conjunto de relaciones básicas y de instituciones de carácter jurídico y económico vinculadas al programa del Estado en la captación de

recursos financieros mediante la aplicación de su poder de coacción, supeditados a la consecución de determinados fines u objetivos. Entre sus componentes esenciales encontramos los principios de imposición y la política tributaria; la estructura tributaria; los cuerpos jurídicos sustantivo y adjetivos y el conjunto de medios institucionales denominada como administración tributaria, todos ellos estrechamente relacionados, como se muestra a continuación.

COMPONENTES DE LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS



El establecimiento de un tributo determinado y, con más razón, de un sistema tributario, debe responder a determinados objetivos económicos y sociales que se plantea una determinada sociedad, teniendo en cuenta los efectos globales e individuales que producen su aplicación. Un importante papel en la estructuración del sistema tributario y sus diferentes figuras lo juegan los principios de la imposición.

Los principios impositivos son preceptos o directrices fundamentales que constituyen el basamento normativo para la ordenación de los tributos dirigidos a la consecución de determinados objetivos.

Estos principios permiten evaluar la justeza, racionalidad y eficiencia del ordenamiento tributario. Ellos se dividen en tres grupos:

1. Principios fundamentales
2. Principios de administración eficiente
3. Criterios de reparto de la carga tributaria

En el siguiente cuadro se hace una sistematización de ellos.

PRINCIPIOS DE LA IMPOSICIÓN

GENERALES	DE ADMINISTRACIÓN EFICIENTE	DE DISTRIBUCIÓN DE LA CARGA IMPOSITIVA
<ul style="list-style-type: none"> ◆ Equidad y justicia social: <ul style="list-style-type: none"> □ Generalidad □ Igualdad □ Proporcionalidad □ Redistribución ◆ Suficiencia ◆ Neutralidad impositiva ◆ Flexibilidad activa y pasiva ◆ Orientación al crecimiento ◆ Legalidad 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Congruencia y sistematización ◆ Continuidad ◆ Economicidad ◆ Transparencia ◆ Factibilidad ◆ Comodidad 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Capacidad de pago ◆ Beneficio

Los principios generales de la imposición están estrechamente vinculados con los objetivos de mejorar la asignación de los recursos productivos, distribuir los ingresos y la riqueza de una forma justa y lograr una estabilidad y desarrollo de la economía.

El sistema tributario debe ser equitativo en la distribución de las cargas fiscales entre los diferentes sujetos, de tal forma que el reparto de los impuestos sea justo. Indudablemente el concepto de justicia social es un concepto histórico y clasista y su concreción práctica dependerá, en gran medida, del contenido social que se aplique. Históricamente ha sido el principio más importante y eje fundamental en la ordenación del sistema.

En particular, el hacendista italiano Einaudi planteaba que los sistemas se van cambiando en la medida que los tributos establecidos no respondan a las ideas de justicia distributiva que se van gestando y, por lo tanto, en la medida que el sistema va acumulando perjuicios.

De este principio se desprenden cuatro criterios fundamentales: la generalidad, la igualdad, la proporcionalidad y el carácter redistributivo. El criterio de la generalidad parte de que todas las personas jurídicas o naturales, en tanto tengan capacidad de contribución, deben estar sometidas a imposición, ya que todos son beneficiarios de la actividad del Estado.

La igualdad, a los efectos tributarios, se interpreta como que todas las personas con igual o parecidas situaciones relevantes deben recibir el mismo trato. Aquellas que no se encuentren en idéntica situación deberán recibir un trato fiscal diferenciado. Estos criterios de interpretación de la justicia dan lugar a dos conceptos de equidad fiscal: horizontal y vertical. En resumen, en la tributación es necesario tratar de forma igual a los iguales y de forma desigual a los que lo sean.

Ahora, ¿cuándo dos sujetos son iguales desde el punto de vista fiscal? Evidentemente cuando poseen una misma capacidad adquisitiva. Sin embargo, para la igualación y diferenciación de las personas deben tenerse en cuenta no solo índices cuantitativos de valoración (ingresos, utilidades, ventas, etc.) sino también criterios cualitativos (edad, estado civil, etc.)

La equidad vertical significa que el sistema debe establecer un trato diferenciado para aquellos sujetos que poseen *capacidad de pago* diferente. Todos los sujetos se benefician de la actividad del Estado, pero no todos tienen las posibilidades económicas de contribuir con sus ingresos en la misma medida. Inclusive es necesario velar por aquellas personas naturales que no pueden aportar sin dejar de sufrir serias dificultades financieras por tener ingresos mínimos. De no tener en cuenta este principio, la tributación pudiera poner en peligro la reproducción de algunas empresas y entidades socialmente necesarias.

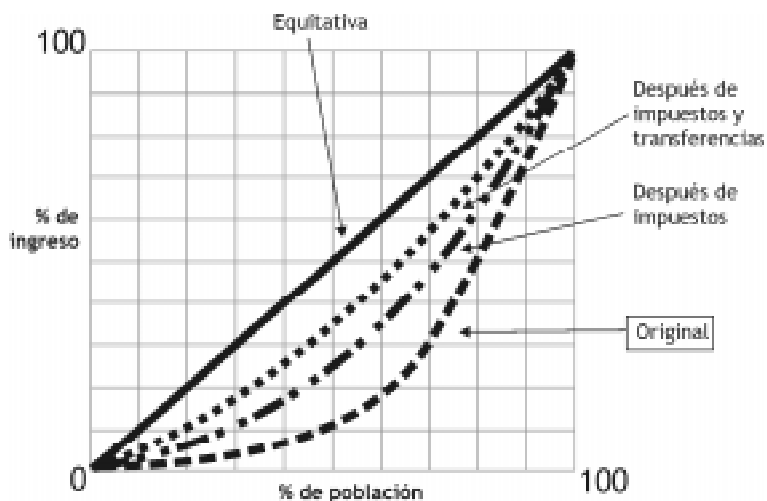
Conectado con el concepto anterior está la idea del carácter necesariamente redistributivo que debe asumir la imposición, alterando mediante la progresividad tributaria la distribución primaria de los ingresos y la riqueza, para atenuar las diferencias en cuanto a retribución recibida y reafirmar en el plano económico la posibilidad de garantizar la igualdad de oportunidades.

En el caso cubano, es necesario destacar que se observa una de las distribuciones de renta más equitativa en América Latina. No obstante, las medidas adoptadas para reactivar las fuerzas productivas, como más adelante se explicará, implicaron el establecimiento de patrones de distribución de ingresos diferenciados.

En este sentido la aplicación de una imposición progresiva a la renta es una medida para atenuar estas desigualdades en los ingresos percibidos por los diferentes agentes económicos y economías domésticas, lo cual se puede observar en el siguiente gráfico.

Como se puede observar en el gráfico se parte de un nivel de distribución real de la renta (curva más alejada) donde se observan desigualdades, ya que un tanto por ciento apreciable de la población recibe una parte menor de los ingresos que se generan en la economía. La aplicación de un sistema tributario progresivo produce un desplazamiento de la curva hacia la izquierda, donde se logra una mejor distribución. Además si se aplican políticas de transferencias por el lado del gasto dirigidas a las capas de bajos ingresos, el movimiento de la curva sigue su movimiento hacia la izquierda garantizando una mayor redistribución.

EL SISTEMA TRIBUTARIO Y LA REDISTRIBUCION DE RENTAS



- Atenuar la desigualdad en la distribución de rentas
- Carácter solidario
- Fortalecimiento del sistema de incentivos económicos

Hay otro requisito relacionado con la equidad que debe cumplir un sistema tributario eficiente y es la aplicación uniforme y estricta de la legislación fiscal en todo el territorio de un país, ya que el fraude y la evasión fiscal conspira con la esencia de una tributación equitativa.

Otra cuestión vinculada a este tema es evitar el carácter confiscatorio de la imposición, que en su presencia se alentarían las conductas tributarias negativas arriba consignadas.

El sistema tributario debe diseñarse de tal forma que permita recaudar los recursos necesarios para cubrir el gasto público. Esta suficiencia debe entenderse como la cobertura potencial y concreta vinculada a un nivel de gasto deseable y de un ejercicio dado, respectivamente.

Lograr una suficiencia adecuada y una regulación económica integral exige que se apliquen varias figuras tributarias que graven y regulen los diferentes flujos económicos.

La creación de condiciones macroeconómicas adecuadas es un elemento esencial para el buen desempeño económico de un país, sobre todo en los escenarios actuales donde el proceso de la globalización genera fuertes y constantes cambios. El sistema tributario debe ser un elemento que garantice estabilidad, lo cual se logra mediante la incorporación de elementos que garanticen la flexibilidad y capacidad del sistema de adaptarse a las fases del ciclo económico.

De otra manera, sería necesaria la aplicación de constantes reformas tributarias para adaptar el sistema al escenario económico de un momento determinado. Las políticas de estabilización económica, y entre ellas las fiscales, tienen como objetivos esenciales: atenuar las fluctuaciones del ciclo económico, mantener el nivel de producción cercano al de pleno empleo y mantener la estabilidad de precios.

Se distinguen dos tipos de flexibilidad: la activa y la pasiva, que implican la aplicación de políticas tributarias de dos cortes, las discrecionales y las automáticas. La flexibilidad activa del sistema se alcanza mediante las variaciones en la estructura tributaria, los procedimientos, los cambios en los tipos impositivos y bases imponibles o mediante el otorgamiento de beneficios fiscales, lo cual conlleva a ejecutar cambios en las políticas en dependencia de los escenarios existentes.

La flexibilidad pasiva o incorporada se alcanza cuando el sistema se diseña de tal manera que él, de forma automática y sin necesidad de hacer modificaciones, puede amortiguar las fluctuaciones, a corto plazo, de la economía. Por ejemplo, el impuesto de utilidades es un estabilizador automático, ya que al ser un tanto por ciento, en la medida que se incrementan las utilidades aumentará el impuesto y viceversa.

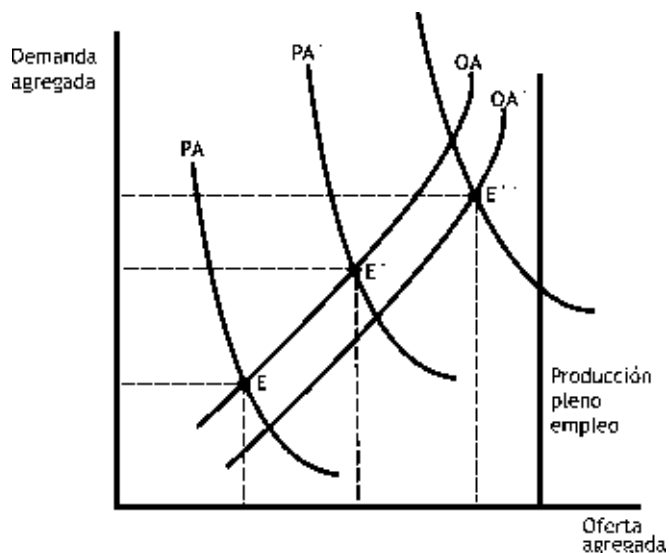
El mecanismo de acción de la variable tributaria es esencialmente a través de la demanda agregada, recortándola o incrementándola en la medida que los tributos crezcan o disminuyan. El sistema tributario no debe frenar el desarrollo económico, pues a través de la aplicación de políticas tributarias deben incentivarse la inversión y el ahorro.

Los objetivos de sistemas tributarios son los siguientes:

- Garantizar estabilidad de precios, empleo y producción
- Acercarse mediante la expansión de la demanda agregada a la producción de pleno empleo.
- Atenuar fluctuaciones del ciclo económico.
- A largo plazo, desplazar la producción de pleno empleo mediante el aumento sostenido de la inversión.

Como se observa en el gráfico siguiente, con recortes impositivos se puede influir para estimular el crecimiento de la demanda agregada del punto E hacia puntos más cercanos a la producción de pleno empleo como el E". Al largo plazo también se influye en el desplazamiento de la oferta agregada hacia la derecha, así se evitan incrementos sustanciales del nivel de precios y se amplía el potencial productivo.

EL SISTEMA TRIBUTARIO Y LA ESTABILIZACION ECONOMICA, CRECIMIENTO Y DESARROLLO ECONOMICO



Otro principio de la imposición que ha ido ganando en importancia es el de la neutralidad o eficiencia impositiva, que implica que el sistema tributario introduzca las menores distorsiones y comportamientos ajenos a consideraciones estrictamente económicas que adoptan los sujetos económicos para disminuir su carga tributaria. Indudablemente la introducción de un sistema de tributos genera costos que deben ser minimizados. En el siguiente cuadro se sintetizan los costos de cumplimiento y eficiencia que generan los sistemas tributarios.

COSTOS DE LA TRIBUTACIÓN

de cumplimiento	Para el contribuyente	<ul style="list-style-type: none"> • pago del principal • formales • transacción (conocimiento, normas, asesoría) • costo de oportunidad financiera • psicológico
	Para la administración	<ul style="list-style-type: none"> • de gestión • costos de oportunidad financiera por retrasos temporales de ingreso
de eficiencia	exceso de gravamen	

El otro conjunto de principios está vinculado al objetivo técnico de garantizar un buen funcionamiento del sistema tributario. En particular el sistema debe ser congruente, atender adecuadamente la necesaria jerarquía que debe existir entre los objetivos en la política fiscal y evitar la existencia de lagunas o contradicciones en la composición y estructura de las diferentes figuras y su ordenamiento jurídico.

La factibilidad de las normas tributarias se alcanza cuando los tributos son aceptados por los contribuyentes y aplicables por la administración tributaria. Así mismo, estas normas deben tener determinada vigencia continuada en el tiempo. Los costos de cumplimiento por parte de los contribuyentes y la administración tributaria deben ser los mínimos para atender los objetivos planteados.

Vistas ya algunas cuestiones relevantes de la teoría de la imposición, pasemos a describir las características del sistema tributario cubano.

4.3. LA REFORMA TRIBUTARIA EN CUBA

La sociedad cubana a mediados de la década de los 90 fue testigo de la realización de una profunda reforma tributaria que removió los cimientos fiscales de nuestra economía.

La consecución de esta reforma se corresponde con una estrategia general económica y social que adoptó el país para enfrentar los embates de la crisis económica que se desencadenó a partir de los finales de la década de los 80, originada por el impacto negativo de factores de gran trascendencia y la necesidad de garantizar la reinserción de la economía cubana en los circuitos de la economía mundial.

En específico, la crisis del campo socialista significó la ruptura abrupta del marco de integración económica y comercial en que estaba insertada Cuba, que por segunda vez, en un breve lapso de tiempo, se vio obligada a reformar y reorientar, radicalmente, su economía. Este cambio se realizó en condiciones muy desfavorables por el recrudecimiento del bloqueo norteamericano y la marginación

de los mercados financieros internacionales. Ello hizo necesario la adopción de una estrategia de desarrollo que priorizara una movilización más activa de las reservas internas de desarrollo.

La cristalización de esta reforma tenía como criterio esencial lograr una legítima aceptación social de esta nueva realidad fiscal y, a tales efectos, se partió de un diseño global coherente con el proyecto social cubano, con las siguientes características:

- Adopción de una nueva política y estructura tributaria que garantizara la distribución equitativa de una suficiente carga impositiva con un ordenamiento jurídico sencillo, para facilitar su aplicación y que estableciera un equilibrio adecuado entre los deberes y derechos de los sujetos de las obligaciones tributarias.
- Empleo, estricto y eficiente, de todos los ingresos recaudados en el fomento del bienestar económico y social del país, traducido, entre otros, en sistemas de salud, educación y otros servicios sociales suministrados de forma gratuita y con cobertura universal.
- El diseño de una administración tributaria fuerte, eficaz y con un genuino enfoque de servicio al ciudadano que garantice la aplicación transparente, imparcial e íntegra de la legislación tributaria.

4.3.1. La Nueva Política Tributaria

El Parlamento Cubano (Asamblea Nacional del Poder Popular), en sesión extraordinaria celebrada el 1 y 2 de mayo de 1994, acordó encomendar al Gobierno la adopción de medidas tendentes al saneamiento financiero, y así crear las condiciones necesarias para la estabilización y recuperación de la economía.

Entre las medidas valoradas se consideró la implantación gradual de un nuevo sistema tributario integral, que tuviera en cuenta los elementos indispensables de justicia social a los efectos de proteger a las capas de más bajos ingresos, estimular el trabajo y la producción, y contribuir a la disminución del exceso de liquidez monetaria.

Para este sistema tributario era imprescindible lograr un equilibrio de las cuentas fiscales. Es necesario destacar que, en el año 1993, el déficit fiscal representó el 33% del Producto Interno Bruto. Lograr la suficiencia de ingresos era uno de los principales imperativos de esta política, dentro del principio de disciplina fiscal adoptado.

No obstante, estuvieron presentes otras motivaciones estructurales e institucionales que hacían necesario el cambio fiscal. Entre ellas se encuentran:

- Reordenar y actualizar el sistema de ingresos de acuerdo con los cambios que se estaban operando en la economía, matizados por un escenario más complejo y diverso de interacción de diferentes formas de propiedad.
- Convertir al sistema tributario en un elemento activo de dirección para alcanzar metas socioeconómicas, dentro del renovado esquema de dirección y planificación de la economía.
- Explotar mejor las bases contributivas existentes, partiendo de principios de generalidad e igualdad en la imposición, dada la incapacidad estructural del modelo anterior de asegurar los ingresos necesarios y el cual otorgaba tratos diferentes ante un mismo hecho económico.

La Reforma Global Tributaria en Cuba se apoya en el perfeccionamiento de sus cuatro elementos:

- La política tributaria
- La estructura tributaria
- El ordenamiento jurídico
- La administración tributaria

El término “Reforma” se utiliza en el sentido de que se realizaron cambios profundos y estructurales, tanto en el contenido de cada uno de los elementos del Sistema Tributario, como en sus interrelaciones, que tocan cuestiones medulares de la relación económica fisco-sujeto pasivo.

En la consecución de esta nueva política tributaria se contó con tres elementos claves, como fueron:

- Férrea voluntad política de llevar a cabo el cambio estructural.
- Ejecución de un fuerte proceso de concertación social sobre la necesidad de acometer la reforma tributaria. La concertación es un factor imprescindible para el éxito de todo cambio social y, en el caso de una reforma tributaria, es más importante, ya que toda la sociedad es potencial participante y beneficiaria de ella. También en nuestro caso había que tener en cuenta que en el término de 35 años no se había aplicado un sistema tributario integral. Este proceso de concertación social, llamado Parlamentos Obreros, se realizó sobre la base de una consulta nacional a través de todas las organizaciones sociales, entidades públicas y privadas, previo a la sesión de la Asamblea Nacional. A su vez la configuración y aplicación de cada tributo estuvo precedido de amplias rondas de consulta con los sectores que serían gravados.
- Existencia de un programa realista de ejecución que partió de un diseño global y de una aplicación gradual de los diferentes tributos, en la medida que las condiciones económicas y sociales así lo aconsejaban. Esta es una de las peculiaridades del programa de ajuste económico cubano diferente a las terapias de choque aplicadas en los países de Europa del Este.

La política tributaria representa el subsistema pautador o central del sistema. Su papel central se expresa en la determinación de la estructura impositiva que debe configurar y establece la estrategia en la organización de la Administración Tributaria.

En los marcos del proceso de formulación y diseño de la política tributaria se definen los objetivos, se seleccionan los medios e instrumentos que posibiliten el cumplimiento de los fines planteados. La política tributaria tiene como base la práctica y doctrina del Estado sobre la utilización de esta política, como forma de intervenir en la realidad económica del país.

Pero, ¿por qué fue necesario iniciar una Reforma Global Tributaria en Cuba?

La necesidad de realizar un cambio profundo en el Sistema Tributario se fundamenta en las transformaciones estructurales que se estaban operando en la economía cubana y en la imposibilidad de realizar un perfeccionamiento parcial del sistema vigente antes de la reforma, como alternativa factible de adaptación, debido a las insuficiencias sustanciales que presentaba y la necesidad imperiosa de restablecer el equilibrio fiscal, como condición imprescindible para el proceso de reanimación de la economía.

Anteriormente hemos descrito los cambios estructurales que se operan en la economía y política económica en Cuba, así que solo destacaremos las incidencias más significativas que éstas tienen sobre la fiscalidad. Abordaremos con mayor profundidad las insuficiencias estructurales del Sistema de Ingresos imperante antes de la reforma tributaria.

4.3.1.1. Influencia de los cambios económicos sobre el Sistema Tributario.

1. El desarrollo de una economía emergente y en transición que introduce un escenario complejo y diversificado de una economía con numerosas formas de propiedad que exige la articulación de las relaciones de las diferentes entidades con el fisco sobre bases tributarias, como vía para movilizar recursos financieros para su posterior redistribución.

En la medida que se descentraliza la economía, la importancia de la tributación aumenta, no solo en su carácter recaudatorio, sino también como instrumento de regulación y control social sobre la actividad de los entes económicos. Esta hipótesis se basa en el hecho económico de que los ingresos obtenidos por estos sujetos independientes pertenecen a ellos, verificándose la distribución primaria del ingreso neto. La participación o apropiación por el Estado de parte de la riqueza creada se ejecuta en virtud de su poder coactivo y, por lo tanto, adopta la forma tributaria.

2. El proceso de reinserción de la economía cubana a los circuitos de la economía mundial, proceso complejo de conciliación de intereses económicos y políticos, así como de posibilidades financieras y técnicas, presupone la adopción de una estrategia de acercamiento al lenguaje y práctica tributaria internacional.

En este mismo sentido incide otro factor que refuerza la adopción de esta estrategia: el proceso de globalización de la economía mundial. La globalización económica mundial tiende a impulsar una relativa convergencia en la formulación y aplicación de políticas económicas y, entre ellas, la tributaria, ya que cada país se convierte en un potencial competidor para los diferentes segmentos del mercado.

Dada la gran movilidad de los capitales financieros y su sensibilidad a diferencias relativamente pequeñas en las tasas de imposición, es necesario tomar en cuenta las tendencias en la competencia tributaria internacional para no desestimar el flujo de estos capitales, lo cual establece una restricción a las políticas tributarias domésticas.

3. La diversificación y diferenciación de las fuentes de ingresos personales dados por la despenalización de la tenencia del dólar y sus efectos, la retribución diferente del trabajo en diferentes sectores y otros factores, exigen la aplicación de medidas para garantizar la equidad social y desestimar la indisciplina social. El Sistema Tributario debe jugar un papel protagónico en la regulación, con criterio social, de las diferencias socioeconómicas que tienen su reflejo en excesivas diferencias de ingresos.
 4. El perfeccionamiento de los órganos del Poder Popular en todas sus instancias y la elevación del papel de la municipalidad dirigido al fortalecimiento de la capacidad de los poderes locales está determinada, por el mejoramiento de la base financiera de los ingresos considerados como de carácter propios, lo que indica la necesidad de una distribución adecuada de competencias e ingresos por niveles presupuestarios (corresponsabilidad tributaria).
-

Explicadas someramente las tendencias estructurales que inducen a realizar una Reforma Tributaria, definiremos las debilidades del sistema vigente antes de la reforma.

4.3.1.2. Insuficiencias estructurales del Sistema de Ingresos vigente hasta 1995

1. Incapacidad estructural del Sistema de Ingresos de cubrir el gasto público.

El Sistema de Ingresos del Presupuesto del Estado durante todo el período 1981-1992 no fue capaz de cubrir en su totalidad el gasto público. Si bien de 1981 a 1983 se observó una tendencia a lograr el equilibrio entre ingresos internos y gastos, a partir de este último año aumenta el desbalance entre ellos, lo cual se agudiza a partir de 1991.

Indudablemente tal situación no puede ser imputada total o mayoritariamente a deficiencias manifiestas en el diseño o en la estructura de los ingresos, ni tampoco a retardos y rigidez en la adopción de necesarias medidas tributarias. En esta tendencia influyeron un conjunto de factores, tales como :

- Situación estructural de una economía en franco proceso de desarrollo, donde no se habían definido un grupo de sectores claves o motores, capaces de generar, de forma dinámica, crecientes volúmenes de acumulaciones monetarias.
- Diversificación y crecimiento del gasto público que en un importante grado estuvo motivado por la necesidad de consolidar la infraestructura social, de acuerdo con las metas establecidas.

Aunque el sistema de ingresos en su conjunto tuvo durante el período mencionado un comportamiento poco cíclico y dinámico, aún en los períodos de auge no fue capaz de frenar la tendencia antes citada de no ser suficiente en la cobertura de los gastos del Estado.

2. Existencia de tratamientos tributarios diferenciados a entidades de distintos sectores, lo que distorsionó la medición de la efectividad absoluta y relativa entre ellos y estableció diferentes marcos y condiciones de gestión.

Debido a la inexistencia de un sistema tributario uniforme, no era posible mostrar con precisión la naturaleza de los resultados económicos y, además, se afectaba la equidad horizontal del sistema general. Un plan más claro era necesario para crear un marco de referencia más confiable y equitativo.

3. El régimen de aportes aplicado a las entidades estatales poseía un carácter minucioso y contaba con pocas posibilidades de influencia estimuladora sobre la gestión empresarial.

Las empresas estatales eran gravadas por más de 40 aportes, contribuciones e impuestos, como reflejo de una regulación detallada. Un hecho que representa la expresión concentrada de la escasa fuerza movilizativa de este conjunto de ingresos era el peso mayoritario y creciente del saldo libre de ganancia dentro de la estructura de aportes al fisco.

El saldo libre de ganancia implica el establecimiento de diferentes proporciones de distribución del ingreso neto por año y por cada productor. Ello no permitía definir una relación estrecha y estable entre el nivel y la dinámica de la eficiencia alcanzada y el estímulo al desarrollo de una actividad.

Se hacía imprescindible la introducción de un sistema coherente en este sector con el fin de establecer las premisas para que los productores pudieran sopesar sus planes en término de costo-resultado, proyectarse y concebir su actividad corriente y futura como un flujo continuo de ingresos y gastos.

4. En la estructura de ingresos tenían un peso decisivo los diferenciales de precios, que aunque poseían un alto rendimiento recaudatorio y eran de manejo administrativo no complejo, introducían serias distorsiones.
-

En el concepto de diferenciales de precios, mayoritariamente estaban incluidos el Impuesto de Circulación y el Diferencial de Precios del Comercio Exterior.

Es necesario expresar que el diferencial de precios del comercio exterior sufrió una disminución paulatina producto del deterioro de las relaciones de intercambio externo y el desplome del comercio con los países del Este de Europa, en particular con la antigua Unión Soviética.

Dada la importancia y peso, dentro de los ingresos del presupuesto, del impuesto de circulación es necesario realizar un balance detallado de sus fortalezas y debilidades. Este aporte tiene como elemento positivo su alto rendimiento recaudatorio concentrado. Ello se evidencia con mayor claridad en el hecho de que en una cantidad relativamente pequeña de bienes de consumo se concentraba el 60% del impuesto de circulación. Dentro de estas producciones se destacan la de tabacos, cigarros y bebidas alcohólicas. Además, en relación con este impuesto existía un sistema de administración tributaria con años de experiencia.

Sin embargo, el impuesto de circulación, en el sentido de su concepción y mecanismo de captación presentaba un conjunto de cuestiones sustanciales negativas que exigían una revisión radical. Entre ellos podemos citar:

El impuesto se concentraba fundamentalmente en un solo eslabón de la economía (comercio mayorista de bienes de consumo final en moneda nacional), lo cual limitaba sus posibilidades de control, regulación y estimulación en toda la economía, a diferencia de impuestos indirectos plurifásicos.

La determinación y cálculo del impuesto, como diferencia de precios, implicaba que los valores y estabilidad de los aportes estuvieran afectados por los movimientos de los precios minoristas y mayoristas, así como por los márgenes comerciales; además de la influencia de otros factores, como el volumen y estructura de las producciones gravadas. Esta situación tuvo un matiz más desfavorable a partir de la aplicación práctica de los

principios del perfeccionamiento de los precios en 1992, cuando el nivel de los precios minoristas era relativamente estable, mientras que los precios mayoristas variaban.

De esta forma, el movimiento de la carga impositiva dependía de la política de precios, la cual puede producir distribuciones aleatorias. De aquí se desprende que el nivel y distribución de esta carga no dependía de la política financiera y ofrecía un marco reducido para el diseño de políticas tributarias activas.

5. Debilidad de las fuentes de ingresos de los Presupuestos Locales.

La mayor parte de los ingresos totales de los presupuestos provinciales y municipales estaban constituidos por parte del impuesto de circulación, distribuido por el Presupuesto Central de la República y las asignaciones presupuestarias. Los ingresos con carácter de propios de los presupuestos locales, que se denominan ingresos cedidos, apenas alcanzaban ni tan siquiera la mitad de los ingresos totales. Por otra parte, las asignaciones presupuestarias tenían un mecanismo de otorgamiento automático y balanceamiento residual absoluto, con posibilidades limitadas de estímulo a una gestión tributaria más efectiva por parte de los órganos locales del poder popular, que ejercen el gobierno en sus territorios. Además, el nivel de cobertura de los gastos a partir de los ingresos cedidos era muy desigual en las diferentes regiones del país.

Indudablemente, en esta situación influyeron no solo las insuficiencias presentes en el diseño de la correspondencia de ingresos y competencias entre niveles presupuestarios, sino también los problemas de desarrollo desigual de los distintos municipios, que establece diferentes marcos y posibilidades económicas. Aunque este último problema necesitaba de un largo período para su solución, sí era necesario, a corto plazo, afinar el mecanismo de correspondencia tributaria.

6. Desactualización y dispersión de la Legislación Tributaria y existencia de serias lagunas jurídicas en la precisión de los conceptos y procedimientos tributarios.

Las regulaciones fiscales, por su dispersión legal y su conformación en diferentes etapas del desarrollo económico cubano, no constituían en sí un sistema al carecer de la debida unidad, integralidad y uniformidad. Este hecho disminuía considerablemente sus posibilidades de actuación dentro del conjunto de mecanismos que era necesario instrumentar al calor de la nueva política económica del país.

La estructura tributaria fue diseñada por partes, respondiendo a las necesidades de regulación y particularidades de cada sector de la economía. Así existían regulaciones fiscales específicas para el sector privado, que incluye las entidades inversionistas extranjeras, estatal, cooperativa, y para la población. Cada una de ellas totalmente independiente de las demás y conformadas sobre la base de diferentes criterios.

Por otra parte, coexistían regulaciones fiscales de más de 25 y 30 años de vigencia con otras dictadas en períodos más recientes. Por ejemplo, mientras el Decreto Ley 50, de febrero de 1982, que regulaba la inversión extranjera y entre ellas, la empresa mixta estimulaba la inversión extranjera, los impuestos y tipos impositivos a que estaba sujeto el resto del sector empresarial privado fueron diseñados en momentos en que por las exigencias de una economía socialista incipiente se pretendía desestimular la existencia de la propiedad e inversión privada, tanto nacional como extranjera.

7. La Administración Tributaria era insuficiente para la regulación y control efectivo de un régimen masivo e integral, donde el procedimiento tributario no estaba suficientemente desarrollado.

Entre las debilidades principales que aquejaban la Administración Tributaria se pueden destacar:

- Disfunción vertical de las autoridades tributarias locales al subordinarse solo de forma metodológica a la máxima autoridad tributaria.
 - Pobre utilización y poca experiencia y, en su caso, ausencia en el manejo de instrumentos vitales, como el registro de contribuyentes, la identificación tributaria, la declaración jurada y la cuenta única corriente del contribuyente.
-

- El clasificador de ingresos, así como el sistema informativo existente no permitían realizar análisis integrales del comportamiento, eficacia y eficiencia del sistema tributario.
- Los recursos humanos y materiales resultaban insuficientes para la aplicación de un régimen tributario integral.

Las insuficiencias anteriormente consignadas apuntaban hacia la necesidad de crear una organización tributaria capacitada para brindar una adecuada asistencia técnica a los contribuyentes, realizar una recaudación efectiva del potencial contributivo, detectar y sancionar la evasión fiscal y ejercer un manejo tributario transparente e imparcial con el mínimo costo de recaudación, adecuándose a los cambios en la economía cubana.

8. Las políticas tributarias poseían un carácter limitado y fragmentado.

Las políticas tributarias, como medio de asignación, regulación micro y macroeconómica y elemento que garantiza la equidad social han sido utilizadas de forma parcial en la práctica de la dirección económica del país. En ello ha incidido un conjunto de factores objetivos y subjetivos.

En el esquema de dirección económica en la década de los 70 y los 80 se ha empleado más la distribución centralizada en el ámbito físico de los recursos, que a través de las categorías de valor, las cuales han tenido un carácter formal y pasivo en su funcionamiento.

Sin embargo, los escenarios económicos en la década de los 90 exigieron un marco más adecuado para la elevación del papel de las políticas tributarias. No obstante, estas deben ser establecidas sobre bases sólidas, tomando en cuenta, entre otros, las siguientes cuestiones:

- Aumento de la coherencia institucional y jerarquización de los órganos financieros para lograr prevalecer el interés social sobre otras presiones sectoriales;
 - Rediseño del sistema informativo y estadístico tributario para garantizar la plenitud, consistencia y fundamentación de los análisis y proyecciones;
-

- Desarrollo de los modelos y herramientas analíticas necesarias para el estudio del estado y efectos de la tributación, con el fin de seleccionar las estrategias óptimas de acción.

A continuación expondremos los principios esenciales que han sustentado la Reforma Tributaria cubana.

Basándose en los Objetivos, Principios y Requisitos anteriormente mencionados, el Estado Cubano trazó la Nueva Política Tributaria, cuyos principales postulados son los siguientes:

1. El Nuevo Sistema Tributario debe representar un instrumento activo de regulación y control de la actividad económica por parte del Estado, propendiendo, junto a otras medidas, a elevar la motivación por el trabajo, la productividad, la eficiencia económica y la disciplina social.
 2. La estructura tributaria debe contribuir a la distribución más racional y a la utilización eficiente de los ingresos y de la riqueza social entre las ramas de la economía, los territorios del país, los grupos poblacionales de diversos ingresos y entre diferentes sectores de propiedad, asegurando con ello los programas de desarrollo y protegiendo a los sectores más vulnerables de la población.
 3. Las nuevas formas tributarias deben, sin olvidar las particularidades de nuestro país en los momentos actuales, confirmar la práctica internacional de avanzada, propiciando una mayor inserción a la economía mundial.
 4. El sistema debe ser único, o sea, aplicable tanto a personas jurídicas estatales como de capital mixto y privado, sin distinciones en cuanto a las formas de gestión económica que posean, incluyendo un tratamiento especial solo en aquellos casos que así lo requieran, pero siempre contemplados por la legislación. También se considerarán sujetos de los impuestos, tasas y contribuciones a las personas naturales, tanto nacionales como extranjeras.
 5. El sistema impositivo debe representar la fuente principal, más estable y creciente de ingresos al Fisco.
-

6. La aplicación de la Reforma Tributaria debe ser paulatina, equilibrada y equitativa, tomando en consideración la evolución de la economía, la adecuación del marco legal, el acercamiento gradual a los principios y normas internacionales exigidos en este campo y el ajuste a las conveniencias que dicte la política económica del país.
 7. La legislación fiscal que ampara la Reforma Tributaria debe ser sencilla y precisa, de tal forma que permita su adecuado empleo y su comprensión por parte de la población y las empresas y entidades, asegurando que su aplicación brinde el máximo de beneficios con el menor costo posible.
 8. En la estructura tributaria deben tener un uso mayoritario los impuestos sobre las rentas en comparación con los que gravan la propiedad y patrimonio, con el objetivo de garantizar la función redistributiva. Así mismo, se debe lograr la mayor utilización de impuestos sobre utilidades en comparación con el gravamen sobre ingresos brutos de las entidades económicas, con el fin de lograr una regulación y un control más preciso de los excedentes generados por ellas.
 9. Debe ampliarse la base de los ingresos cedidos de los presupuestos locales (provinciales y municipales), mediante tributos relacionados con los gastos que se ejecutan a esa instancia.
 10. Los impuestos a la población, ya sean directos o indirectos, no deben gravar de forma sensible las capas de más bajos ingresos. Para ello se aplicaron escalas progresivas en la imposición directa, tomando en consideración la naturaleza de las diferentes fuentes y la capacidad contributiva. Como complemento, los impuestos indirectos deben gravar, en menor grado o eximir de su pago, a los artículos y servicios de primera necesidad.
 11. Deben diseñarse medidas impositivas que contribuyan a la explotación racional de los recursos no renovables y la conservación del medio ambiente.
-

12. Deben mantenerse los beneficios otorgados por la legislación vigente a las empresas mixtas, con el objetivo de estimular la inversión extranjera en Cuba.
13. Creación y desarrollo de una nueva estructura organizativa de la Administración Tributaria, dotada de una nueva estrategia y modernos instrumentos, con el fin de elevar, gradualmente, la efectividad del trabajo de recaudación y control tributario.

4.3.1.3. Análisis de la actual estructura tributaria

La Ley No 73, Del Sistema Tributario, de fecha 4 de agosto de 1994, estableció la actual estructura tributaria y los principios generales sobre los que se sustentaría el sistema. Dicha ley estableció once impuestos, una contribución y tres tasas que se enumeran en el siguiente cuadro:

ESTRUCTURA DEL NUEVO SISTEMA TRIBUTARIO CUBANO

Impuestos	<ul style="list-style-type: none"> Sobre Utilidades Sobre los Ingresos Personales Sobre las Ventas Especial a Productos Sobre los Servicios Públicos Sobre la Propiedad o Posesión de Determinados Bienes Sobre el Transporte Terrestre Sobre Transmisión de Bienes y Herencias Sobre Documentos Por la Utilización de la Fuerza de Trabajo Sobre la Utilización o Explotación de los Recursos Naturales y para la Protección del Medio
Contribución	A la Seguridad Social (del empleador y la especial de los trabajadores)
Tasas	<ul style="list-style-type: none"> Por Peaje Por Servicios de Aeropuertos a Pasajeros Por la Radicación de Anuncios y Propaganda Comercial

La reforma de la estructura tributaria significó una simplificación del mosaico de diferentes formas de ingresos que se fueron superponiendo y gestando desde 1959 hasta 1993, lo cual permitió una sistematización y elevación de la congruencia interna y su correspondencia con el entorno.

En particular se establecieron siete nuevas figuras tributarias, cinco tributos vigentes antes de la reforma se modificaron y actualizaron y otros tres fueron sustituidos por formas más modernas. Además fueron derogados un conjunto apreciable de diversas formas de ingresos al fisco.

Las características esenciales de este ordenamiento tributario son las siguientes:

1. Carácter rector de la Ley No. 73 de 1994 en materia tributaria sustantiva donde reúne en un solo cuerpo legal las obligaciones tributarias materiales.

La Ley No. 73 de 1994 es la expresión superior del Sistema Tributario, es el sistema general en la materia y de obligada referencia para aquellas leyes que establezcan regímenes tributarios diferenciados. Otras leyes que aluden a tributos forman parte de este sistema legal. Ese es el caso de las leyes No. 76 de 1994, Ley de Minas; No. 77 de 1995, de la Inversión Extranjera; la No. 75, de la Defensa; la No. 82 de la Soberanía y Dignidad Nacional. Ninguna de ellas se contraponen a la No. 73 de 1994, sino que la precisan en cuanto a las obligaciones específicas de los sujetos de éstas.

2. La Ley No. 73 de 1994 representa un marco general de referencia, cuyo objetivo central es establecer los principios esenciales de la tributación y las distintas figuras tributarias; de esta forma es una ley general y sencilla donde los tributos establecidos presentan un diferente grado de elaboración técnica en cuanto a la configuración de los elementos que integran la relación tributaria.
 3. Una de las características de la Ley No.73/94 y que la marca definitivamente es su complementación mediante resolución, sustentado en el criterio doctrinario que expresa: “El
-

desarrollo legislativo vía reglamentos es necesario en aquellas parcelas necesitadas de una continua adaptación a la experiencia adquirida y a las cambiantes circunstancias de la realidad económico-social o en aquellos aspectos del tributo que requieran una regulación muy detallada o numerada”.

Desde su promulgación se ha desarrollado un proceso de complementación legislativa arduo y complejo que se encuentra actualmente en un estadio avanzado.

El desarrollo legislativo tributario se concibió en cuatro etapas fundamentales: la primera, promulgar los cuerpos legales marcos en materia sustantiva y adjetiva (de procedimientos); la segunda, garantizar la presencia parcial de todos los tributos, denominada desarrollo vertical; la tercera, ampliar los sujetos y hechos económicos configurados en la ley, esta etapa se denominó desarrollo horizontal y como última, jerarquizar normativamente cada reglamento consolidando técnicamente todo lo referente al tributo en cuestión. Una vez agotadas estas etapas y previa evaluación de los resultados se estaría en condiciones de plantearse una nueva ley tributaria.

4. Dado el carácter general de la ley se otorgan facultades extraordinarias al Ministro de Finanzas y Precios para garantizar la aplicación gradual y justa de esta ley. En particular se faculta a:
 - Conceder exenciones y bonificaciones totales o parciales, permanente y temporales, cuando así lo aconsejen las circunstancias económicas y sociales .
 - Establecer las bases imponibles y tipos impositivos en forma progresiva o no.
 - Establecer los gastos deducibles a los efectos del pago de los diferentes impuestos.
 - Las reglas para la valoración y definición de las bases imponibles.
 - Las formas y procedimientos para el cálculo, pago y liquidación de los impuestos.
-

5. El ordenamiento tributario estimuló al ordenamiento jurídico en otras áreas y el desarrollo del sistema registral.
6. Se reconocen los acuerdos internacionales de los que el Estado Cubano es parte, así como los beneficios concedidos a la inversión extranjera.
7. La ley prevé la posibilidad de establecer el pago de los tributos tanto en moneda nacional como en moneda libremente convertible, dada la doble circulación monetaria que existe en el país.

Como fue comentado, el primer paso de la Reforma Fiscal se produjo con la aprobación el 4 de agosto de 1994, por la Asamblea Nacional del Poder Popular de la República de Cuba, de la Ley No.73 del Sistema Tributario.

La nueva Ley del Sistema Tributario estableció un nuevo marco de obligaciones que se sintetiza en lo siguiente:

- Se implementa un nuevo impuesto sobre utilidades para todo tipo de personas jurídicas, que sustituye el antiguo impuesto sobre utilidades para el sector privado y los pagos a partir de la ganancia para las empresas estatales.
 - El Impuesto sobre las Ventas y el Especial a Productos deben sustituir al Impuesto de Circulación.
 - Los impuestos sobre la prestación de los servicios y por servicios cablegráficos y telegráficos son sustituidos por un Impuesto sobre los Servicios Públicos.
 - Los impuestos sobre transporte terrestre, documentos y transmisión de bienes y herencias se mantienen, pero se modifican sus bases imponibles y se incrementan los tipos impositivos y se faculta a la máxima autoridad tributaria a modificarlos.
 - La Contribución a la Seguridad Social mantiene su vigencia, incorporándose la contribución especial de los trabajadores.
 - La Tasa por Servicios de Aeropuerto se mantiene, pero se modifican los gravámenes.
-

- Se incorporan nuevas figuras tributarias: impuestos sobre ingresos personales, sobre la propiedad o posesión de determinados bienes, sobre la utilización de la fuerza de trabajo, sobre la utilización o explotación de recursos naturales y para la protección del medio, tasas por peaje y por la radicación de anuncios y propaganda comercial en los espacios públicos.

En el nuevo ordenamiento tributario son de vital importancia los regímenes especiales como estímulo a sectores claves. En específico, como ya consignamos, existen tres: el de la inversión extranjera, el de zonas francas y parques industriales y para el sector agropecuario.

El sector agropecuario disfruta de un régimen especial tributario, con las características siguientes:

- Las Cooperativas de Producción Agropecuaria, las Unidades Básicas de Producción Cooperativa, los Agricultores Pequeños y las Unidades Estatales de Producción Agropecuaria están excluidos de pagar el impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo en los casos de sus miembros permanentes, contratados autorizados y estudiantes.
 - Las Cooperativas de Producción Agropecuaria y las Unidades Básicas de Producción Cooperativa de menores ingresos están exentas del pago del impuesto sobre utilidades. El Ministerio de Finanzas y Precios regula dichas exenciones en proporción con los ingresos per cápita que reciben sus miembros.
 - Los integrantes de las Cooperativas de Producción Agropecuaria y las Unidades Básicas de Producción Cooperativa pueden deducir del impuesto sobre los ingresos personales los ingresos obtenidos en función de las utilidades que reciban de estas entidades.
 - El régimen especial puede contar adicionalmente con bonificaciones según las características de cada territorio, cultivo u organización, con el fin de propiciar un estímulo adicional a la producción.
-

En el caso de la inversión extranjera:

- El tipo impositivo del impuesto sobre utilidades se bonifica y se reduce del 35 al 30%.
- El tipo impositivo del impuesto se reduce del 25 al 11%.
- Se eximen del pago del impuesto sobre ingresos personales, por los ingresos provenientes de los dividendos del negocio a los Inversionistas extranjeros, socios en Empresas Mixtas o partes en contratos de Asociación Económica Internacional.
- El sistema impositivo queda cerrado en el sentido que no puede aplicarse a este sector otra nueva forma impositiva.

En cuanto a las Zonas Francas y Parques Industriales, el Decreto-Ley No. 165 de 1996, establece las siguientes regulaciones tributarias:

- Los concesionarios y operadores que realicen actividades de producción, manufactura, ensamblaje, procesamiento de productos terminados, semielaborados y agropecuarios disfrutarán de exención total del pago del Impuesto sobre Utilidades durante los primeros doce (12) años y una bonificación del cincuenta por ciento (50%) durante los siguientes cinco (5) años.
- Los operadores que realicen actividades comerciales y de prestación de servicios, disfrutarán de exención total del pago del Impuesto sobre Utilidades y por el empleo de la fuerza de trabajo, durante los primeros cinco (5) años y una bonificación del cincuenta por ciento (50%) durante los siguientes (3) años.

A continuación profundizaremos en las particularidades y potencialidad de perfeccionamiento de cada una de las figuras tributarias que abarca la actual legislación cubana.

Impuesto sobre Utilidades

A este impuesto están sujetas las personas jurídicas, cubanas o extranjeras, cualquiera que sea su forma de organización o régimen de propiedad, que se dediquen en el territorio nacional al ejercicio de

actividades comerciales, industriales, constructivas, financieras, agropecuarias, pesqueras, de servicios, mineras o extractivas en general y cualesquiera otras de carácter lucrativo.

El hecho imponible del impuesto lo constituye la obtención de utilidades por el sujeto pasivo. Asimismo, se entenderá que una persona jurídica está gravada con el impuesto siempre que tenga en territorio cubano un establecimiento permanente, lugar fijo de negocios o representación para contratar en nombre de su Empresa.

Las empresas cubanas están obligadas al pago del impuesto, independientemente del país de origen de sus utilidades. Las entidades extranjeras solo pagarán por las utilidades obtenidas en el territorio nacional.

Están sujetas, por esta obligación de contribución, las personas jurídicas que tengan su residencia en territorio cubano, considerándose como tales aquellas en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:

- Que se hubiesen constituido conforme a las leyes cubanas.
- Que tengan su domicilio social en territorio cubano.
- Que tengan la sede de dirección efectiva en territorio cubano, es decir, cuando en él radique la dirección y el control de sus actividades.

La aplicación de este impuesto en todos los sectores de la economía permite una medición única sobre los resultados alcanzados y un tratamiento equitativo para las personas jurídicas, al garantizar condiciones de funcionamiento y gestión similares.

Por otro lado, la división porcentual de las utilidades entre el Estado y las personas jurídicas es compatible con la práctica del autofinanciamiento y el reforzamiento de la responsabilidad de esas personas en la generación de acumulaciones monetarias para el desarrollo y adopción de decisiones empresariales descentralizadas. Su extensión a las empresas del sector estatal se enmarca dentro de la tendencia de separación de las funciones de propiedad y administración. Este impuesto permite establecer una obligación definida en-

tre el aumento de la eficiencia y las posibilidades de gestión administrativa independiente.

La cuantía del impuesto se calcula aplicando un tipo impositivo del 35% sobre la utilidad neta imponible. Este tipo impositivo se enmarca dentro de los niveles similares a los países de la OCDE. (Ver tabla).

TIPOS IMPOSITIVOS DEL IMPUESTO SOBRE UTILIDADES EN PAÍSES SELECCIONADOS

PAIS	TIPO IMPOSITIVO (en %)
Alemania	45
Bélgica	39
Canadá	38
Francia	37
España	35
Dinamarca	34
Estados Unidos	34
Reino Unido	33
Suecia	28
Media OCDE	35

Fuente: Gago-Alvarez (1995), Coopenland-Cybraud (1997)

Es necesario subrayar que en el Sistema Tributario aplicado en la década del 60, los tipos impositivos para el sector privado eran del 40% para ingresos anuales hasta 50 000 pesos y del 60% por el exceso sobre esta cuantía. Además, se debía pagar el Impuesto sobre Ingresos Brutos, con tipos diferenciados para cada actividad económica.

En la definición del tipo impositivo del actual Impuesto sobre Utilidades se partió como límite mínimo del 30%, aplicada a los negocios conjuntos con capital extranjero.

Para el resto de las entidades económicas el tipo impositivo establecido es superior en un 5%, para enfatizar la voluntad política de ofrecer un régimen tributario preferencial a las asociaciones con inversionistas extranjeros. En este sentido, una inversión totalmente conformada por capital privado tendrá un trato impositivo menos favorable que si se asociara con una entidad estatal cubana.

Es de destacar que cuando concurre la explotación de recursos naturales, renovables o no, puede aumentarse el tipo impositivo hasta un 50%.

La base imponible del impuesto está constituida por la utilidad neta imponible, determinada por la suma de todos los ingresos devengados en el año fiscal, excluidos los gastos deducibles, la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores y las reservas y provisiones legalmente autorizadas.

Cuando por las características que reviste la forma de organización de la persona jurídica no es posible la determinación fehaciente y a plena satisfacción de las utilidades netas obtenidas, el Ministerio de Finanzas y Precios puede aprobar el pago de un Impuesto sobre Ingresos Brutos y establecer, en este caso, los índices que resulten aplicables por actividades.

Los ingresos y gastos se deben computar por los valores consignados en los registros contables, que a su vez deben cumplir los Principios Contables Generalmente Aceptados y Normas de Valoración y Exposición.

Se incluyen dentro de los ingresos toda percepción en efectivo, en especie, valores o en cualquier otra forma, que incremente el patrimonio del contribuyente y del que normalmente pueda disponer sin obligación de restituir su importe. Constituyen ingresos computables: los ingresos por ventas y prestaciones de servicios, la recuperación de cuentas deducidas por incobrables, las utilidades provenientes de la venta y traspaso de propiedades o bienes, la utilización de reservas obligatorias creadas a partir de las utilidades en destinos distintos a los previstos, entre otros.

Se deducen de los ingresos los descuentos por pronto pago, las devoluciones en venta, así como los impuestos sobre las ventas, especial a productos y sobre los servicios públicos.

No son gravados por el impuesto, la liquidación y disminución de reservas o provisiones voluntarias; los dividendos recibidos por acciones o participaciones de la empresa en otras sociedades y asociaciones económicas residentes en Cuba; las aportaciones realizadas por los socios y las primas o excesos sobre el valor nominal en la venta de acciones o participaciones del sujeto.

En cuanto a los gastos deducibles, estos deben ser necesarios, estar contabilizados y poseer fundamentación convincente.

Se entiende que un gasto es necesario cuando sea propio de la actividad o negocio gravado, esté reflejado en la contabilidad como tal y no exceda los límites normales del giro. Por ejemplo, son deducibles los gastos materiales, de personal, productivos, de administración, generales y de ventas.

Son deducibles, de los ingresos brutos obtenidos, la depreciación de los activos fijos. Para ello, la legislación vigente establece los límites máximos aplicables al valor de adquisición de los bienes, menos los gastos en que se incurra para su instalación. Estos límites máximos oscilan, según el activo de que se trate, del 3 al 20% anual. Por su parte, los activos intangibles se valoran al costo y amortizan al 10%.

En aquellos casos establecidos por la legislación, se pueden deducir de la base imponible otros gastos, como los viajes al extranjero relacionados con el negocio, las primas de seguros, los gastos de publicidad y propaganda, los intereses bancarios y otras partidas financieras, los gastos de investigación y desarrollo, etc.

Las utilidades obtenidas por personas jurídicas cubanas en el extranjero son gravadas por el impuesto, deducido previamente el importe que, por igual concepto, sea pagado en el país donde se originaron.

No son deducibles los gastos originados por multas, sanciones, obsequios, remuneraciones no incluidas en la legislación, las pérdidas no cubiertas por el seguro, motivadas por negligencias manifiestas y el valor no depreciado de los activos dados de baja.

De la utilidad que resulta de deducir los gastos autorizados de los ingresos devengados en el año, debe restarse la pérdida fiscal, luego de utilizada la reserva creada para tal efecto.

Para las empresas mixtas y los inversionistas nacionales y extranjeros, que participen en una Asociación Económica Internacional, está establecido deducir la parte de las utilidades que se reinviertan en el país, cuando se cuente con la autorización para ello.

El pago del impuesto sobre utilidades se efectúa mediante la presentación de la declaración jurada en la Oficina de la Administración Tributaria habilitada para ello, dentro del trimestre siguiente al vencimiento del período impositivo. Los sujetos del impuesto deben realizar pagos parciales dentro de los términos que se establezcan, practicándose su liquidación al final del año.

Impuesto sobre los Ingresos Personales

Los ingresos personales constituyen una de las fuentes contributivas principales, debido a su generalidad y cuantía. Además, la imposición sobre los ingresos personales presenta grandes bondades, ya que toma en cuenta la verdadera capacidad contributiva de las personas naturales.

Este impuesto permite establecer una relación contributiva directa de los individuos al sostenimiento de las actividades del Estado, en dependencia a su capacidad de pago, por lo cual contiene elementos adicionales de justicia social en relación con otras formas de imposición; asimismo, esta figura tributaria posee importantes elementos de regulación y control de los ingresos de las personas naturales.

La necesidad de la aplicación del Impuesto sobre Ingresos Personales en las condiciones cubanas está determinada por la regulación y control de los ingresos de sectores específicos, que obtienen niveles de retribución superiores a la media del sector estatal, tanto en moneda nacional como en divisas. Por otro lado, es conveniente establecer un aporte de carácter educativo que cree y desarrolle en la población el hábito de contribuir al financiamiento de los beneficios que otorga el Estado mediante su gestión.

Este tipo de tributo fue aplicado con anterioridad en la práctica fiscal cubana. Así tenemos que en la Ley Fiscal No. 447 de 1959 se sustituyó el Impuesto sobre la Renta Personal por el Impuesto sobre las Retribuciones al Trabajo, el cual gravaba, en una magnitud del 6% las retribuciones extraordinarias de directivos y ejecutivos de sociedades de capital privado; para los demás tipos de retribuciones, se establecía un tipo impositivo del 3%. Además, se implementó un impuesto complementario sobre ingresos personales, que gravaba a los

montos por encima de 4 mil pesos anuales por tramos hasta 500 mil pesos, con tipos progresivos desde 5% hasta 60%.

En 1962, mediante la Ley No. 998 se establece un impuesto sobre ingresos que tuvo como sujetos entre otros, a los empresarios, socios, gerentes y administradores con una escala progresiva del 11,9% hasta el 70% por tramos de ingresos; el primero hasta 250 pesos y el último a los ingresos superiores a 2500 pesos.

Al promulgarse la Ley No. 1213 de 1967, que exonera del pago de impuestos a los salarios y remuneraciones de los trabajadores, la práctica de imposición directa sobre los ingresos personales virtualmente cesó hasta la actualidad, cuando la Ley No. 73 de 1994 establece un nuevo impuesto sobre los ingresos personales.

En correspondencia con la legislación vigente en nuestro país, son sujetos del Impuesto sobre los Ingresos Personales las personas naturales cubanas por todos sus ingresos (sean o no originados en Cuba) y las extranjeras que permanezcan por más de 180 días en territorio nacional dentro de un mismo año fiscal.

El pago de este impuesto se efectúa, según el caso, en divisas o en moneda nacional.

Es importante subrayar que la Ley No. 73 de 1994 establece como principio irrenunciable que todos los ingresos, incluido el salario, en proporciones asociadas a su cuantía, son susceptibles de impuesto. Sin embargo, en una primera etapa de aplicación, dada la situación socioeconómica del país, quedaron exentos de este impuesto, los salarios en moneda nacional y las jubilaciones. No obstante, se prevé la generalización de este impuesto en la medida en que las condiciones económicas y sociales lo permitan a fin de que cumpla cabalmente los fines para los que fue diseñado.

A los efectos específicos de la citada ley, la base imponible se constituye con los siguientes ingresos:

- Rendimientos mercantiles: los ingresos que se obtengan con el trabajo individual y de su familia o personal asala-
-

riado en los casos que procedan. Incluye las actividades del trabajo por cuenta propia y del desarrollo de actividades intelectuales, artísticas, y manuales o físicas en general, ya sean de creación, reproducción, interpretación, aplicación de conocimientos y habilidades;

- Rendimiento del capital: los ingresos obtenidos por dividendos y participaciones de utilidades de empresas, así como por arrendamiento de bienes muebles e inmuebles;
- Cuando se trate de ingresos en moneda libremente convertible, incluido los provenientes de salarios y jubilaciones;
- Otras fuentes que generen ingresos en efectivo o en especie.

No están gravados por el Impuesto sobre los Ingresos Personales los siguientes ingresos:

- Las remesas de ayuda familiar que se reciben del exterior.
- Las retribuciones de los funcionarios diplomáticos y consulares extranjeros acreditados en Cuba, percibidos de sus respectivos gobiernos, cuando exista reciprocidad en el tratamiento a los funcionarios diplomáticos y consulares cubanos radicados en dichos países.
- Las retribuciones percibidas por los funcionarios extranjeros representantes de organismos internacionales de los que Cuba forma parte.
- Las donaciones realizadas al Estado Cubano o a instituciones no lucrativas.

La actuación en la implementación del impuesto sobre ingresos personales en Cuba, dadas las condiciones del país, no permite el establecimiento de un impuesto global sobre el total de ingresos de los sujetos que coexisten en la economía nacional. En primer lugar, hay que tomar en consideración la dualidad de monedas que circulan en el país; en segundo, las condiciones desiguales de diferentes sectores, los cuales ante un régimen igualitario pueden verse injustificadamente beneficiados o perjudicados.

Es por ello que la legislación vigente establece un tratamiento diferenciado del impuesto según se trate de ingresos en moneda nacional o en divisas. A su vez, se adoptan regímenes especiales para sectores específicos, como son los trabajadores por cuenta propia y los pequeños agricultores.

Impuesto sobre Ingresos Personales en Moneda Extranjera o Pesos Convertibles

La base imponible en este caso está constituida por los ingresos en moneda extranjera o pesos convertibles, cualquiera que sea el país de origen de estos, percibidos por las personas naturales durante el correspondiente año fiscal, ya estén vinculados a rendimientos mercantiles o de capital.

En la práctica, por razones de política social, en las resoluciones complementarias no se computarán dentro de la base imponible los siguientes ingresos:

- Las cuantías recibidas de personas jurídicas para viáticos y gastos de viajes, becas y misiones de trabajo encomendadas en el exterior.
- Los ingresos provenientes de las jubilaciones y pensiones.
- Otros ingresos obtenidos por actividades que tengan una connotación relevante para la Nación y sean aprobados por el Ministerio de Finanzas y Precios.

De la base imponible del impuesto deben deducirse las siguientes partidas de gastos:

- Comisiones y gastos de representación, pagados a agentes nacionales y extranjeros.
 - Gastos necesarios para el ejercicio de la actividad o profesión, relacionados con el origen de los ingresos, hasta un límite de 10% del total de los ingresos brutos.
 - El 20% del total de ingresos obtenidos en moneda extranjera, por actividades realizadas en el exterior, la cual se
-

destina a gastos de manutención.

- El impuesto sobre ingresos personales o sobre la renta, pagado por los sujetos en el país donde se perciban.

Se exceptúan de estas obligaciones los socios extranjeros en Empresas Mixtas o partes en contratos de Asociación Económica Internacional, por los ingresos personales obtenidos a partir de las ganancias o utilidades del negocio.

Es necesario expresar que se exceptúan del pago del impuesto aquellos sujetos que, mediante contrato con una identidad estatal cubana, entregue los ingresos a dichas entidades, recibiendo estos sujetos sólo una cantidad que cubra sus gastos personales y hasta en 10% del total del ingreso percibido por la entidad.

Los sujetos obligados al pago de este impuesto aplican a la base imponible los tipos impositivos que correspondan. En este sentido la Resolución 24/95 del Ministerio de Finanzas y Precios de Cuba establece la escala anual a continuación:

INGRESOS NETOS (en pesos cubanos convertibles según la tasa de cambio vigente)	TIPO IMPOSITIVO (en %)
Hasta 2 400	10
El exceso de 2 400 hasta 6 000	12
El exceso de 6 000 hasta 9 600	15
El exceso de 9 600 hasta 13 200	20
El exceso de 13 200 hasta 18 000	25
El exceso de 18 000 hasta 24 000	30
El exceso de 24 000 hasta 36 000	35
El exceso de 36 000 hasta 48 000	40
El exceso de 48 000 hasta 60 000	45
El exceso de 60 000	50

La progresividad de los tipos impositivos se basa en los principios de capacidad de pago y equidad vertical del sistema, que implica que aquellos sujetos que tengan mayores ingresos deben contribuir más que proporcionalmente a los gastos del Estado, verificándose una regu-

lación de sus ingresos con criterios de atenuar desigualdades manifiestas en la distribución de los ingresos, ajenas al consenso social.

Las entidades nacionales que actúan como contratista o representantes de los sujetos obligados al impuesto deben retener e ingresar al fisco, como pagos parciales, el impuesto que corresponda por cada contribuyente al que se le efectúen pagos en moneda extranjera o pesos convertibles.

Por su parte, los contribuyentes que obtengan sus ingresos directamente, sin la participación de una entidad nacional o de su representante en el extranjero, deben efectuar el pago parcial en los meses que perciban dichos ingresos o mediante el aporte de cuotas fijas.

Las personas obligadas al pago del impuesto deben presentar, en el término de 60 días posteriores al 31 de diciembre de cada año, Declaración Jurada Anual de Ingresos Personales en Divisas, por los ingresos obtenidos durante el respectivo año fiscal.

Del impuesto calculado se minoran los pagos parciales realizados. Si al presentar la liquidación resultase una diferencia a favor del contribuyente, se le permite su descuento de los pagos que deba efectuar en el ejercicio fiscal inmediato siguiente, si los pagos a cuentas fueron por la vía de la retención.

El contribuyente está obligado, cuando se le efectúen comprobaciones sobre el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, a facilitar la información de los ingresos y el impuesto que debió pagar se determina por presunción.

Impuesto sobre Ingresos Personales en Moneda Nacional

La base imponible de este impuesto la constituyen los ingresos en moneda nacional, percibidos por los sujetos durante el correspondiente año fiscal o aquel que se autorice por el Ministro de Finanzas y Precios.

Se excluyen de la base imponible de este impuesto los ingresos siguientes:

- Los obtenidos por actividades que tengan una connotación relevante para la Nación, cuando así se solicite por los jefes de organismos rectores de la actividad y ello sea aprobado por el Ministro de Finanzas y Precios.
- Las cuantías recibidas de personas jurídicas para gastos de viajes, becas y misiones de trabajo.
- Los ingresos provenientes de las jubilaciones y pensiones.
- Las donaciones realizadas al Estado Cubano o a instituciones no lucrativas.
- Las indemnizaciones pagadas por el seguro.
- Los obtenidos por miembros de las Cooperativas de Producción Agropecuarias y las Unidades Básicas de Producción Cooperativa en función de las utilidades recibidas.
- Los intereses bancarios por los depósitos en cuentas de ahorro.
- Otros ingresos, de acuerdo a lo legalmente establecido.

Por el momento, se excluyen de la base imponible de este impuesto los ingresos provenientes de salarios y sueldos percibidos de entidades estatales y de otras empresas expresamente determinadas por Resolución.

Para la determinación de la base imponible de este impuesto, se deducirá de los ingresos obtenidos en moneda nacional, los gastos necesarios para el ejercicio de la actividad o profesión, relacionados directamente con el origen de los ingresos, en una magnitud establecida por sectores.

Las personas obligadas al pago de este impuesto también presentarán la Declaración Jurada Anual de Ingresos Personales por todos los ingresos obtenidos durante el año fiscal, deducidas las cantidades autorizadas. Esta declaración debe presentarse dentro del plazo de sesenta (60) días naturales posteriores al 31 de diciembre de cada año en la oficina municipal de la Administración Tributaria correspondiente a su domicilio fiscal.

Los sujetos que obtengan ingresos tributarán este impuesto aplicando a sus respectivas bases imponibles, consideradas las exenciones y deducciones autorizadas, los tipos impositivos

que correspondan conforme a la escala siguiente:

Ingresos Netos (en pesos cubanos)	Escala Anual		Tipo positivo (en %)
Hasta		3 000	5
El exceso de	3 000	hasta 6 000	10
El exceso de	6 000	hasta 12 000	15
El exceso de	12 000	hasta 18 000	20
El exceso de	18 000	hasta 24 000	25
El exceso de	24 000	hasta 36 000	30
El exceso de	36 000	hasta 48 000	35
El exceso de	48 000	hasta 60 000	40
El exceso de	60 000		50

Impuesto sobre las Ventas

La imposición sobre el consumo se estructura en tres impuestos que gravan las ventas, los servicios públicos y una imposición especial a determinados productos. Los tres son impuestos independientes y en ningún caso del tipo IVA.

La Ley 447 de 1959 estableció un impuesto sobre los bienes de consumo y de capital, objetos de compraventa, canje o cesión, importados o producidos en el país. Estos bienes eran gravados con un tipo impositivo que oscilaba entre el 3% y el 30%, en dependencia de las mercancías de que se tratase.

Este impuesto queda derogado en 1962 por la Ley 998 y no es hasta 1982 que reaparece una figura tributaria similar, cuando se establece el Impuesto de Circulación por el Decreto-Ley 44 y, hasta la actualidad, las empresas estatales retienen y pagan al Presupuesto del Estado el Impuesto de Circulación, que grava a todas aquellas mercancías destinadas al consumo de la población, cuyos precios de venta, oficialmente establecidos, deducidos los descuentos comerciales correspondientes, sean superiores a los precios de empresas o de acopio. El Impuesto de Circulación es un diferencial de precios de alto rendimiento recaudatorio, como anteriormente se explicó, que como mecanismo administrativo es determinado y pagado por las empresas.

Un elemento decisivo en este impuesto es su nivel compensatorio. En su concepción estuvo presente: en primer lugar, obtener por diferencia de precios el excedente generado como ingreso neto en la relación con los precios minoristas; en segundo, cubrir subsidios a los productos con costos superiores a los precios minoristas.

La determinación y pago de este impuesto es monofásico, en una sola etapa o momento. Asimismo, su cálculo es producto a producto, por lo que no existen tasas únicas grupales.

Actualmente su tendencia general es a disminuir. Las principales causas de esta tendencia decreciente son:

- Disminución de la circulación minorista de productos que contienen diferencias de precios.
- Por efectos de la Reforma de Precios Mayoristas, al reconocer que el precio de adquisición de las materias primas y combustibles repercute en el precio de empresa, manteniendo estable el precio minorista. Ese incremento de precios absorbe la parte que corresponde al Impuesto de Circulación. Lo mismo ocurre cuando se varían las tasas de descuento y recargo comercial.

El Impuesto de Circulación presenta un conjunto de aspectos negativos que recomiendan un cambio de esta figura tributaria por otra más perfeccionada. Entre las desventajas se pueden citar:

- Por ser una diferencia de precios, el impuesto se ve afectado por el cambio de algunos indicadores que intervienen en él, como son: precios de población, precios de empresas, descuentos y recargos comerciales, tasas de almacenaje y beneficios en el caso de los productos de acopio.
 - No incluye el gravamen a los productos que se comercializan en moneda libremente convertible, los cuales poseen una tendencia creciente en la economía nacional.
 - El método de cálculo es complejo y se realiza para cada tipo de producto.
-

Las bondades de los impuestos sobre las ventas indujeron a incluirlo en la Reforma Tributaria en Cuba, en sustitución gradual del Impuesto de Circulación.

En el caso del Impuesto sobre las Ventas, se trata de un impuesto monofásico que grava, en un sólo momento, la realización de los bienes que sean objeto de compraventa, destinados al uso y al consumo, importados o producidos total o parcialmente en Cuba.

Son sujetos del impuesto, los importadores, productores o distribuidores de los bienes gravados por el mismo. En caso de gravarse al distribuidor, no lo serán quienes produzcan o importen el bien, teniendo en cuenta que se grava por una sola vez.

Se exceptúan de este impuesto los bienes de consumo que constituyan materia prima para la industria o cuando se destinen a la exportación.

Este impuesto se ha introducido utilizándose un tipo diferenciado del 25 y el 20% a los productos industriales y alimenticios, respectivamente. No están gravados con él, los bienes de primera necesidad.

No obstante, queda pendiente en la agenda de los legisladores de políticas tributarias consolidar la reforma de la imposición indirecta.

Impuesto Especial a Productos

Como complemento al Impuesto sobre las Ventas, se estableció un Impuesto Especial a Productos, dirigido a aquellos bienes destinados al uso y consumo, excepto cuando su fin sea la exportación, gravándose por una sola vez en el territorio nacional.

La Ley No. 73 de 1994 establece como bienes gravados por este impuesto: las bebidas alcohólicas, cigarros, tabacos, combustible, vehículos automotores, efectos electrodomésticos y artículos suntuarios.

Este impuesto posee las siguientes características:

- Es utilizado para productos que no son de primera necesidad, en muchos casos para aquellos bienes que no es aconsejable su consumo, no son imprescindibles para la vida o pueden considerarse de lujo; todo lo cual indica una capacidad económica que permite su consumo.
- Aunque su manifestación es indirecta, está dirigido a no afectar a las personas de menores ingresos.

Es cierto que con la aplicación de este impuesto, teniendo en cuenta que actuarán en conjunto con el Impuesto sobre las Ventas, gravaría dos veces el mismo bien. Sin embargo, esta doble imposición se justifica en razón a que el consumo de los bienes que son objeto de este Impuesto, generan unos costos sociales que deben ser sufragados por los consumidores mediante una imposición específica. De esta forma, el tributo cumple, además de una función recaudatoria, una finalidad de instrumento económico de las políticas de salud pública, energéticas, de transporte, etc.

Impuesto sobre los Servicios Públicos

Este tipo de impuesto tiene claros antecedentes en la historia tributaria cubana. La Ley No. 447 de 1959, estableció un impuesto sobre los servicios públicos prestados en el territorio cubano, a los siguientes servicios:

- Telefónicos, de gas y agua
- Telegráficos, cablegráficos y radiotelegráficos
- De transporte de pasajeros y carga
- De muelles y de diques, almacenes afianzados y en depósito

En el caso de los servicios relacionados en las tres últimas plecas, podían ser trasladados a los usuarios, todos los sujetos del impuesto pagaban un 3% de los importes recibidos de los usuarios.

La Ley No. 1088 de 1962, adicionó a la Ley No. 998 de ese año, el impuesto sobre los servicios públicos internacionales telefónicos, cablegráficos y radiotelegráficos, que se prestaban en el territorio nacional. el tipo impositivo era del 4,5% sobre el importe recibido de los usuarios.

Más tarde, el Decreto-Ley 44 de 1981, adiciona para el sector estatal, un impuesto por la prestación de los siguientes servicios:

- Gastronomía, alojamiento y recreación
- Telefonía
- Transmisión y distribución de energía eléctrica
- Servicios portuarios
- Exploración geológica, perforación y geodesia
- Transporte de pasajeros

En la actualidad, para lograr un mejor resultado recaudatorio y facilitar la administración tributaria de este impuesto es necesario:

- Uniformar la imposición de los diferentes servicios
- Incluir servicios no gravados.
- Dadas las nuevas tasas y precios establecidos, es imprescindible adecuar los tipos impositivos vigentes y fijar otros nuevos, de tal forma que el efecto del aumento de los precios y tarifas se capte íntegro al fisco.

Con lo anterior se lograría un mayor nivel de recaudación y obtener un efecto educativo en la población, despertando la conciencia de los costos en que incurre el Estado al ofertar los servicios públicos.

En consonancia con lo anterior, la Ley No. 73 de 1994, establece el impuesto sobre los servicios públicos telefónicos, cablegráficos y radiotelegráficos, de electricidad, agua, transporte, gastronómicos, de alojamiento y recreación, así como de otros que se presten en el territorio nacional, todo ello dentro de una política de gradualidad de aplicación. Son sujetos de este impuesto, las personas naturales y jurídicas que presten los servicios gravados por este impuesto.

Los tipos impositivos vigentes se encuentran entre el 10 y el 30% sobre los ingresos por estas actividades.

La imposición patrimonial

En Cuba no existe un tributo que grave la totalidad del patrimonio personal, sino manifestaciones seleccionadas del patrimonio que

están sujetas a impuestos, en particular los bienes considerados de mayor valor en las condiciones del país, lo cual se complementa con un impuesto que grava los incrementos y movimientos que se producen en este.

Impuesto sobre la propiedad o posesión de determinados bienes

Grava la propiedad o posesión de un grupo de bienes determinados por la ley, como las viviendas, embarcaciones, fincas rústicas y solares yermos.

Son sujetos obligados las personas naturales y jurídicas, cubanas o extranjeras, propietarias o poseedoras de dichos bienes, ubicados en el territorio nacional.

El pago del impuesto se realizará anual o trimestralmente, en correspondencia a las reglas de valoración que se establezcan por el Ministerio de Finanzas y Precios, oído el parecer de los organismos competentes, para determinar las bases imponibles de dicho impuesto y los tipos impositivos, incluyendo las exenciones y bonificaciones que procedan.

En la actualidad, este impuesto se encuentra en fase de diseño, y sólo está vigente para la propiedad o posesión de embarcaciones y para los propietarios de bienes inmobiliarios adquiridos.

La aplicación de este impuesto se ha hecho en extremo compleja, dado el grado de desactualización de los registros sobre la propiedad y las imperfecciones en la valoración de los referidos bienes. Además, las condiciones económicas del país no aconsejan la aplicación de gravámenes sobre bienes como la vivienda, de la cual son propietarios un 85% de los cubanos, como consecuencia de políticas de beneficio social impulsadas durante las últimas décadas.

Impuesto sobre la posesión de determinados bienes, en lo referido a las viviendas que comercialicen las empresas inmobiliarias

Son sujetos de este impuesto, las personas naturales y jurídicas cubanas y extranjeras, propietarias de viviendas transmitidas por empresas inmobiliarias u otras entidades autorizadas para la realización de

este tipo de transmisión en moneda libremente convertible y las que, en lo sucesivo, adquieran la propiedad de dichos inmuebles.

Constituye el hecho imponible de este impuesto, la titularidad definitiva de una vivienda, cualquiera que sea su clase o categoría, cuya transmisión original haya sido realizada por una empresa inmobiliaria.

La base imponible se constituye por el valor de adquisición de la propiedad de la vivienda objeto de imposición.

El tipo impositivo aplicable es del dos por ciento (2%) anual.

El pago se efectuará, anualmente, en el período comprendido desde el primero de enero hasta el treinta de junio de cada año.

Impuesto sobre la Transmisión de Bienes y Herencias

Este tipo de impuesto grava tres hechos fundamentales: las sucesiones (herencias y legados), las donaciones y las transmisiones de bienes por otras causas.

En el caso de las sucesiones, el impuesto coadyuva a lograr un mayor grado de igualdad en la distribución de la renta y la riqueza entre los ciudadanos

Es cierto que dicha equidad difícilmente puede argumentarse, al menos totalmente, por el criterio de la capacidad de pago. En primer lugar, no siempre un incremento del patrimonio conlleva al aumento de la capacidad de pago. La muerte del causahabiente en muchos casos empeora la situación económica del heredero. En segundo lugar, si realmente hubiese un aumento de la capacidad de pago producto del incremento patrimonial, este pudiera gravarse a través del Impuesto sobre la Renta.

La aplicación de este impuesto encuentra su justificación en la necesidad de garantizar la igualdad de oportunidades de los individuos, regulando la adquisición de riqueza sin esfuerzo. Las diferencias de patrimonio entre los ciudadanos producto de herencias y lega-

dos, sin que constituya el resultado de la contribución personal a la creación de esa riqueza, crea desigualdades sociales en cuanto a las oportunidades que debe tener cada cual en alcanzar una determinada capacidad de pago y nivel de renta.

El Impuesto sobre Herencias y Legados puede ayudar a la regulación de la transmisión de la riqueza, garantizando que quien la reciba no se encuentre en una situación excesiva e injustificadamente ventajosa con respecto a los demás miembros de la sociedad.

Por otro lado, de no existir un impuesto sobre las donaciones con un régimen tributario igual o similar, la forma más sencilla de evasión fiscal del impuesto sobre la herencia sería realizar la transmisión de los bienes al heredero en vida del causahabiente mediante una donación. De esta forma podría evitarse el pago de impuestos.

De lo anterior se puede deducir que las herencias y las donaciones deben gravarse de forma integral en un sólo impuesto, con tipos impositivos que respondan a escalas iguales.

Para lograr el principio de equidad en este tipo de impuestos es necesario tomar en consideración diferentes factores para la conformación del régimen. El trato justo a los contribuyentes exige la diferenciación de la carga fiscal basada en tres factores fundamentales: el grado de parentesco, el volumen de la herencia y el patrimonio que posee el heredero o beneficiario de la donación. Ignorar cualquiera de estos factores pudiera crear condiciones desiguales en el plano de las oportunidades y la capacidad de pago de los ciudadanos.

A pesar de lo dicho, en el caso concreto de la actualidad cubana no parece ser conveniente la utilización del criterio referido a la situación patrimonial de los beneficiarios, por la complejidad que traería a un sistema fiscal en pleno surgimiento y una Administración Tributaria poco desarrollada. Sin embargo, en el futuro sería necesario evaluar la posibilidad de su incorporación al régimen de este impuesto.

Por su parte, el gravamen sobre la transmisión de bienes que no sean por herencia o donación, por ejemplo por adjudicaciones al

disolverse el matrimonio o por permutas, gozan de aceptación en casi todos los países del mundo. En realidad representa una tasa que el contribuyente paga al Estado por la seguridad jurídica en la transmisión del patrimonio, aunque su tratamiento generalizado ha sido el de un impuesto.

En Cuba, la utilización de impuestos sobre la transmisión del patrimonio se remonta a la época colonial, en que existía un gravamen conocido como “Derecho de Alcabala” o derechos reconocidos al rey en las ventas, permutas u otras transacciones. En 1872, por Real Orden, adquirió el nombre de “Impuesto sobre Transmisión de Bienes y Derechos Reales”.

Durante la primera mitad del presente siglo fue acogido, entre otras legislaciones por la Ley de Emergencia Económica, del 29 de enero del 1931 y la Ley de 1943, conocida como “Nueva Ley del Impuesto de Derechos Reales”, que agrupó en un solo cuerpo legal las diferentes modificaciones realizadas al impuesto, manteniéndose en vigor el reglamento al tributo, promulgado en 1892.

Dicho cuerpo legal quedó derogado por la Ley No. 447 de 1959, mientras que la Ley No. 998 de 1962 estableció el Impuesto sobre la Transmisión de Bienes Inmuebles, Establecimientos Mercantiles y Herencias. Sin embargo, en 1988, con la Ley General de la Vivienda se eliminó todo gravamen sobre la transmisión de la vivienda por permuta, causa de divorcio y herencia.

En el contexto de la actual Reforma Tributaria era necesario reformular el régimen tributario del impuesto sobre transmisiones patrimoniales, en busca de los siguientes objetivos:

- Adicionar, como acto gravable, las permutas, teniendo en cuenta que este acto constituye una transmisión de dominio y es el contrato civil más frecuente en la actualidad. Su inclusión contribuye a elevar considerablemente la recaudación de este impuesto y, por tanto, los ingresos al fisco.
 - Incrementar los tipos impositivos de las adjudicaciones entre cónyuges y las transmisiones de dominio.
-

Los incrementos de los tipos impositivos responden a la necesidad de aumentar los ingresos al fisco y disminuir el exceso de circulante, como forma de contribuir al saneamiento financiero del país.

- Modificar la escala progresiva del impuesto para la adjudicación por herencias, donaciones y legados.

La escala progresiva establecida por la Ley No. 998 de 1962, para este tipo de actos era excesivamente gravosa, especialmente para los adjudicatarios más alejados al causante, llegando a tributar poco más del 85% de la herencia. Esta carga fiscal es contraproducente con el derecho del ciudadano que hereda.

- Simplificar las escalas del impuesto con el fin de hacer más sencilla la recaudación tributaria.

Así la Ley No. 73 de 1994, establece el Impuesto sobre Transmisiones de Bienes y Herencias.

Este impuesto tipo grava las transmisiones de bienes muebles sujetos a registro público o escritura notarial, derechos adjudicaciones, donaciones y herencias.

Los sujetos del Impuesto sobre Transmisión de Bienes y Herencias son: los adjudicatarios de bienes y derechos de cualquier clase; los donatarios, legatorios y herederos de bienes; los permutantes; los cesionarios de derechos y cualquier otro sujeto que realice o intervenga en actos o contratos gravados.

Representan actos y contratos gravados por este impuesto los siguientes:

- Las transmisiones de dominio sobre bienes inmuebles, muebles o de cualquier otro derecho sobre estos, que se realicen por documento notarial. Comprende los actos de compraventa, donación y división voluntaria de inmuebles.
 - La adjudicación para el pago de la deuda.
-

- Las adjudicaciones de participaciones que se verifiquen al disolverse la comunidad matrimonial de bienes.
- Las permutas de viviendas.
- La transmisión de bienes y derechos de toda clase a título de herencia, legado o donación.

La base imponible de este impuesto la constituye el valor de los bienes que se transmitan, según conste en documentos y libros, dictámenes periciales, reproducciones judiciales de documentos o cualquier otro medio de prueba legalmente reconocido.

Para los actos de transmisión de dominio y la adjudicación para el pago de deudas el tipo impositivo es el 4% sobre el valor del bien o derecho que se adquiera. Para las permutas de viviendas es el 2% sobre el valor del bien que adquiera cada permutante.

Para las adjudicaciones que hagan los cónyuges por extinción del matrimonio, tanto por fallecimiento o declaración de presunción de muerte, por divorcio o resultante del reconocimiento del matrimonio no formalizado, el tipo impositivo es del 1%.

Las adjudicaciones por herencias, legados, mejoras o donación de cualquier clase de bien o derecho, sirviendo de base la parte alícuota que corresponda a cada heredero, tributarán conforme a las escalas que aparecen en las siguientes páginas.

- Entre ascendientes y descendientes y entre cónyuges por la hereditaria.

Hasta \$ 1000	Exenta
De 1 001 a 5 000	2%
De 5 001 a 15 000	3%
De 15 001 a 30 000	5%
De 30 001 a 50 000	7%
De 50 001 a 100 000	10%
De 100 001 a 250 000	13%
De 250 001 a 500 000	16%
De 500 001 a 750 000	19%
De 750 001 a 1 000 000	22%
De 1000 001 en adelante	25%

Se ratifica la reducción en el monto del impuesto a los herederos no aptos para trabajar y que dependan económicamente del causante, a los mayores de 60 años y a los declarados judicialmente incapaces, siempre que la cuota hereditaria del beneficiario no exceda de 50 000 pesos y a condición de que no posea otros bienes cuyo valor exceda de dicha cuota, concedida por la legislación precedente, en la siguiente forma:

- No aptos para trabajar y dependientes económicamente del causante: 25%
- Los declarados judicialmente incapaces: 25%
- Los mayores de 60 años: 20%
- Entre hermanos

Hasta \$ 5 000	4%
De 5 001 a 15 00	6%
De 15 001 a 30 000	8%
De 30 001 a 50 000	10%
De 50 001 a 100 000	14%
De 100 001 a 250 000	18%
De 250 001 a 500 000	22%
De 500 001 a 750 000	26%
De 750 001 a 1 000 000	30%
De 1 000 001 en adelante	35%

- Entre tíos y sobrinos

Hasta \$ 5 000	8%
De 5 001 a 15 000	12%
De 15 001 a 30 00	16%
De 30 001 a 50 000	20%
De 50 001 a 100 000	25%
De 100 001 a 250 000	30%
De 250 001 a 500 000	35%
De 500 001 a 750 000	40%
De 750 001 a 1000 000	45%
De 1000 001 en adelante	50%

- Entre colaterales que excedan del tercer grado, entre afines y extraños

Hasta \$ 5 000	14%
De 5 001 a 15 000	19%
De 15 001 a 30 000	24%
De 30 001 a 50 000	29%
De 50 001 a 100 000	35%
De 100 001 a 250 000	41%
De 250 001 a 500 000	47%
De 500 001 a 750 000	53%
De 750 001 a 1 000 000	60%
De 1 000 001 en adelante	65%

Quedan exentos del pago de este impuesto:

- Las donaciones o cesiones de bienes o derechos a favor del Estado o de las organizaciones políticas, sociales o de masas, que se realicen mediante escritura pública.
- Los gobiernos extranjeros por las adquisiciones de inmuebles que realicen para sede de sus representaciones diplomáticas o consulares, siempre que se concedan idénticos beneficios por el gobierno de que se trate a la adquisición de inmuebles que, con igual finalidad, realice el gobierno cubano en el país respectivo.
- Los representantes legales y los jefes, directivos y dirigentes de los centros de beneficencias, hospitalarios, docentes

y deportivos, museos, bibliotecas y colecciones abiertas al uso público y demás personas jurídicas constituidas sin fines de lucro, por las donaciones que reciban estas instituciones.

- Los aportes del capital.

El Impuesto sobre el Transporte Terrestre

La Ley No. 447 de 1959 recogió el impuesto sobre el transporte terrestre, estableciendo como hecho u objeto del mismo, la circulación por vías terrestres, públicas o privadas, de los vehículos de tracción mecánica.

Los vehículos se clasificaban en tres grupos y se encontraban exentos los que eran propiedad del Estado, Provincias y Municipios.

Con la promulgación de la Ley No. 998 de 1962, que derogó la Ley No. 447 de 1959, se amplió el hecho imponible del impuesto sobre el transporte terrestre, gravando también la propiedad o posesión de los vehículos de tracción mecánica por empresas privadas, la población y las cooperativas, excluyendo al sector estatal.

La Resolución No. 479 de 1978 del Comité Estatal de Finanzas, estableció nuevos tipos impositivos y reguló la forma y términos de pago. Esta Resolución extendió al sector estatal el referido impuesto y restringió el objeto del impuesto a la propiedad o posesión de los vehículos automotores de transporte terrestre, eliminando el gravamen por concepto de la circulación de dichos vehículos.

Más tarde, el Decreto-Ley No. 130 de 1991, de nuevo hizo extensivo el Impuesto a la Circulación de los Vehículos Automotores.

La Ley No. 73 de 1994 establece un Impuesto sobre el Transporte Terrestre que grava la propiedad o posesión de vehículos de motor y de tracción animal destinados a ese fin y se paga anualmente.

Los propietarios o poseedores tributan tipos impositivos fijos, establecidos para cada vehículo según la clasificación siguiente:

- Vehículos para pasajeros
- Vehículos de carga
- Vehículos para servicios especiales

Para los vehículos de pasajeros, el tipo impositivo fijo oscila de 15 a 60 pesos, de acuerdo a su capacidad y tamaño. Los vehículos de carga tributan de 20 a 200 pesos, en correspondencia con su peso bruto; y en el caso de que su peso exceda las cinco toneladas debe pagar de 15 a 20 pesos por cada tonelada o fracción de carga.

Los vehículos destinados a servicios humanitarios, ambulancias y funcionarios tributan de acuerdo a una escala de 36 a 40 pesos.

Quedan exentos del pago de este impuesto, los propietarios o poseedores de los vehículos que a continuación se relacionan:

- Vehículos automotores de los miembros del servicio diplomático y consular extranjero acreditados en Cuba.
- Automóviles, trailer, remolques y motocicletas, que para su uso traigan los turistas.
- Vehículos de las unidades presupuestadas del Ministerio de las Fuerzas Armadas y del Ministerio del Interior.
- Vehículos motores de la producción agropecuaria, del sector campesino, cooperativo y estatal dedicados específicamente a laborar la tierra de forma permanente.

Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo

Grava la utilización de la fuerza de trabajo asalariada, que pagarán todas aquellas personas naturales y jurídicas, cubanas o extranjeras.

La base imponible la constituye la totalidad de los salarios, sueldos, gratificaciones y demás remuneraciones que los sujetos del impuesto paguen a sus trabajadores con un tipo impositivo del 25%.

Las personas jurídicas que sean o actúen como empleadoras de fuerza de trabajo serán consideradas retentoras de este Impuesto.

En el caso de los contribuyentes sujetos de la Ley No. 77, De la Inversión Extranjera, el tipo impositivo a aplicar en este Impuesto es del 11%.

Impuesto sobre Documentos

Son sujetos del impuesto las personas naturales o jurídicas que soliciten u obtengan documentos gravados, el cual se paga mediante la fijación de sellos del timbre, que podrán ser en moneda nacional, o libremente convertible para los documentos referidos a la tramitación migratoria.

Este impuesto es el más antiguo de los vigentes en Cuba, sus orígenes se remontan a la época colonial, con modificaciones de sus tipos en múltiples ocasiones. La Ley No. 73 de 1994 lo recogió en su articulado, con tipos impositivos que oscilan de los 5 a los 100 pesos, según el trámite que se realice.

Impuesto sobre la Utilización de los Recursos Naturales y para la Protección del Medio

Es el impuesto de mayor novedad en el actual sistema tributario y se incluyó a raíz de la Cumbre de Río. Grava la utilización o explotación de los recursos naturales y ejerce un carácter preventivo para la protección del medio.

Son sujetos del impuesto las personas naturales o jurídicas, cubanas o extranjeras, que utilicen o se relacionen de cualquier manera con el uso y explotación de un recurso natural en el territorio nacional.

En la Ley No.76 de 1994, Ley Minera, se establecieron los montos que deben pagar por concepto de canon y royalty, quienes exploten recursos minerales en el territorio nacional. En caso del canon, la tasa es de dos pesos y hasta diez pesos por hectárea, según sea la fase de explotación (prospección, exploración o explotación) y para el royalty desde el 1% y hasta el 5% del mineral extraído, con relación al tipo de mineral.

Contribución a la Seguridad Social

A la seguridad social están obligadas a contribuir todas las entidades que empleen a los beneficiarios del régimen de seguridad social cubano.

Los tipos impositivos de esta contribución serán los que anualmente se determinen en la Ley del Presupuesto del Estado, actualmente es el 14%, y se calculará sobre la base de los salarios, sueldos, jornales o cualquier otra forma de retribución devengada por los trabajadores de las entidades que empleen o utilicen personal asalariado.

Recientemente comenzó a aplicarse una contribución especial a la seguridad social por parte de los trabajadores, en el caso de las empresas estatales que realizan un proceso de perfeccionamiento de su gestión, lo cual incluye la elevación de los salarios, vinculados a los resultados de la gestión individual y del colectivo. El tipo impositivo aplicado es el 5% del salario percibido por los trabajadores, esta contribución es adicional a lo antes expuesto.

Con fecha 10 de noviembre de 2000, el Ministerio de Finanzas y Precios promulgó la resolución que regula el procedimiento para el pago de la Contribución a la Seguridad Social para los creadores de las artes plásticas y aplicadas.

Son sujetos de este impuesto los creadores de estas manifestaciones artísticas, cuya actividad creativa se realiza de forma independiente y que no estén amparados por otro régimen de seguridad social y las entidades comercializadoras de sus obras.

Constituye el hecho imponible de este tributo la afiliación de los creadores al régimen de seguridad social. Su base imponible será el salario base, constituido por el ingreso mensual convencional seleccionado por ellos, dentro de una escala, a la cual se debe aplicar un tipo impositivo del 12%.

Tasa por Peaje

Se estableció una tasa por peaje, a cuyo pago, en moneda nacional o en divisa, están obligados todos aquellos conductores, cubanos o extranjeros, de vehículos de motor de transporte terrestre que circulen por los tramos de carretera gravados por este tributo.

Los tipos impositivos son fijos, según la cantidad de ejes del vehículo.

Tasa por Servicio de Aeropuertos

Dicha tasa fue establecida por la utilización de los servicios e instalaciones de los aeropuertos nacionales habilitados para el transporte aéreo internacional de pasajeros.

El pago se realiza directamente por los pasajeros de vuelos internacionales al salir desde un aeropuerto nacional a otro extranjero, con una tasa única de 25 dólares estadounidenses.

Están exentos del pago de la citada tasa los pasajeros que no salgan del recinto del aeropuerto, y los que partan del territorio nacional después de una arribada forzosa de la aeronave que los haya traído al país.

Tasa por la Radicación de Anuncios y de Propaganda Comercial

Se establece una tasa por la utilización de bienes patrimonio del municipio y demás bienes situados dentro de la demarcación municipal, por anuncios o propaganda comercial en los espacios públicos o privados con proyección pública, pagadera en moneda nacional o en divisas.

Son sujetos del tributo todas las personas naturales o jurídicas, cubanas o extranjeras, que sitúen placas, afiches, carteles, rótulos, vallas publicitarias y demás anuncios o elementos similares, con fines de propaganda y publicidad comercial.

4.4. LA REFORMA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Para lograr la aplicación cabal de la nueva política tributaria se definieron las siguientes líneas de actuación:

- Estructurar un nuevo modelo de Administración Tributaria y completar los procedimientos tributarios, con una visión de futuro de constituir una Administración Tributaria moderna con el reconocimiento de la sociedad.
- Desarrollar sistemas de atención al contribuyente y propiciar la creación de la cultura tributaria.
- Fortalecer el sistema para el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias y la ejecución de las deudas tributarias identificadas.
- Modernizar los sistemas de gestión de las funciones básicas y de apoyo.

El Acuerdo No. 2819 del Consejo de Ministros de la República de Cuba aprobó la creación de la Oficina Nacional de la Administración Tributaria, ONAT, entidad encargada de la recaudación, control y fiscalización de los tributos (excepto aranceles) e ingresos no tributarios del Estado, con competencia nacional y adscripta al Ministerio de Finanzas y Precios, cuya creación fue ratificada por el artículo 14 del Decreto-Ley No. 169 De las Normas Generales y de Procedimientos Tributarios, de fecha 10 de enero de 1997.

Este acuerdo refleja la voluntad política de conformar una Administración Tributaria confiable y que funcione adecuadamente, como condición básica para un sólido desarrollo económico.

En relación con la densidad de oficinas por unidad de territorio y población podemos afirmar que se garantiza una adecuada cobertura, ocupando la Administración Tributaria cubana uno de los primeros lugares.

DENSIDAD DE LA RED DE OFICINAS DE ATENCIÓN A LOS CONTRIBUYENTES

Países	Número de oficinas (U)	Población (MM)	Superficie Mkm ²	Oficina por millón de habitantes	Oficina por 100 000 km ²
Francia	3840	58,6	551,0	65,5	696,9
Alemania	645	81,9	357,0	7,9	180,7
Canadá	60	30,3	9971,0	2,0	0,6
España	206	39,3	505,0	5,2	40,8
Estados Unidos	33	267,2	9973,0	0,1	0,3
Irlanda	130	3,6	71,0	36,1	180,1
Italia	950	57,4	302,0	16,6	314,6
Países Bajos	66	41,5	15,6	1,6	423,1
Reino Unido	500	59,0	244,1	8,5	204,8
Suecia	120	8,9	450,0	13,5	26,7
Chile	16	13,2	756,1	1,2	2,1
Ecuador	10	11,7	270,7	0,9	3,7
Nicaragua	15	4,4	139,0	0,3	10,8
Panamá	8	2,7	77,3	3,0	10,3
Perú	27	22,1	1285,2	1,2	21,0
Portugal	22	10,5	92,0	2,1	23,9
Cuba	183	11,2	110,8	16,3	165,2

Fuente: Misión francesa de análisis comparativo de las administraciones tributarias. (2000).

La dotación relativa de funcionarios de la Administración Tributaria en relación con la población se expone en la siguiente tabla:

INDICE DE POBLACIÓN POR TRABAJADOR DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

País	Población por funcionario
Bélgica	359
Dinamarca	436
Italia	442
Alemania	476
Holanda	491
Francia	596
Reino Unido	750
España	1343
Uruguay	2070
México	2613
Argentina	3286
Costa Rica	5750
Bolivia	5832
Ecuador	9233
Cuba	3960

Fuente: Fernando Díaz Yubero (2002)

Como se observa, la dotación de personal es mucho mayor en los países desarrollados, que en los de América Latina. En el caso cubano se partió de un criterio de trabajar desde un inicio con una plantilla reducida, buscando la mayor eficiencia en la gestión administrativa.

4.4.1. Resultados de la Reforma Tributaria

El desarrollo de la reforma tributaria hasta el momento ha tenido un impacto apreciable en el éxito del programa de ajuste, estabilización y recuperación económica en nuestro país. En la Audiencia Pública realizada en 1998 por la Comisión Económica de la Asamblea Nacional del Poder Popular, se validaron como principales resultados de la reforma tributaria los siguientes:

- Se observa un crecimiento sostenido de la recaudación de ingresos al fisco. Sólo por citar una cifra en el período de 1998 al 2002 el incremento de la recaudación ha sido del 57%.
 - El crecimiento sostenido de los ingresos, unido a las políticas de racionalidad en el gasto presupuestario, han permitido una ampliación del gasto social, la creación de reservas de estabilización de la economía y el mantenimiento y sostenibilidad del déficit fiscal.
 - Se verificó un cambio estructural en la forma de financiamiento del Estado, En estos momentos los ingresos tributarios representan alrededor del 76% del total de ingresos al Fisco.
 - Se realizó un fuerte proceso de rescate de la disciplina fiscal. En los últimos años la disciplina de pago en período voluntario de las personas jurídicas se ha estabilizado alrededor de un 97% y en las personas naturales de un 96%. En el año 1995, la disciplina de pago de personas naturales era de un 50%.
-

Indudablemente el avance observado ha sido fruto del desarrollo de una cultura de contribución por parte de los obligados, el fortalecimiento de la colaboración social y las estrategias adoptadas en materia de mejoramiento de los servicios a los contribuyentes y de la gestión de control de la Oficina Nacional de Administración Tributaria.

4.4.2. Perspectivas de la Tributación

De los análisis anteriores se puede concluir que la consecución de la reforma tributaria del 1994 ha sido exitosa. No obstante, los procesos recesivos que afectan la economía internacional condicionan escenarios negativos para el desempeño de la economía cubana en los inicios del nuevo siglo. Estos nuevos escenarios y las experiencias en el desarrollo del programa económico y financiero aconsejan la necesidad de adaptar las políticas, entre ellas la tributaria, a las nuevas condiciones.

Paralelamente, las inaplazables medidas que aseguran el desarrollo social acelerado del país, implican un incremento dinámico en los gastos destinados a financiar el sector socio-cultural.

Como consecuencia, se crea una situación que necesariamente apunta a perfeccionar los instrumentos utilizados e incorporar nuevas soluciones en el área fiscal que contribuyan a reactivar la economía y a fortalecer, de manera estable, los ingresos del Presupuesto del Estado.

Para ello se hace necesario desarrollar los principios generales que originaron la reforma tributaria y adecuarlos a las nuevas condiciones. En particular es necesario:

1. Garantizar la viabilidad del principio de suficiencia a corto, mediano y largo plazo.
 2. Fortalecer el principio de justicia social y el carácter redistributivo del sistema, mediante la mayor contribución de los segmentos de elevados ingresos.
 3. Desarrollar nuevas fórmulas tributarias de estímulo a la producción y a la elevación de la eficiencia económica empresarial.
-

4. Mejorar los efectos estabilizadores de las políticas tributarias.
5. Dar prioridad a mejorar la sencillez del sistema.
6. Eliminar tratamientos que atentan con la neutralidad del sistema.

Los fines que se priorizaron en la reforma tributaria de 1994 fue su arista recaudatoria y carácter redistribuidor, atemperando su estructura a los cambios del proceso de reinserción de la economía cubana a los circuitos de la economía mundial.

Se hace necesario mejorar los efectos estabilizadores y de fomento del desarrollo económico intrínsecos a la política fiscal. Las bases del sistema fiscal cubano se cimentaron a finales de la década de los 70 y principios de los 80, cuando existía una economía planificada con una dirección basada en balances materiales y un campo de integración económica que garantizaba la estabilidad macroeconómica.

Ahora Cuba está sometida a los vaivenes de la economía mundial, y el papel de la economía monetaria se ha incrementado; por lo tanto, la función de estabilización de la política fiscal debe ser redimensionada. Por otra parte, el no desarrollo es la limitación esencial de la economía y la política fiscal debe ser utilizada para influir en la marcha del sistema económico en el sentido del desplazamiento de la frontera de posibilidades de producción.

En este desarrollo se debe tener en cuenta un conjunto de elementos, como la consideración de las principales corrientes reformadoras, las nuevas tendencias en la tributación y la mayor imbricación de las políticas fiscales al resto de los instrumentos macroeconómicos.

En los últimos años, al calor de los cambios cualitativos que se producen en la economía mundial y en las sociedades aparecen interesantes modelos de tributación que a continuación y, de manera esquemática, exponemos.

MODELOS Y CORRIENTES REFORMADORAS PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS Y FÓRMULAS PROPUESTAS

MODELO EXTENSIVO	MODELO DUAL	MODELO VERDE	MODELO BÁSICO
<ul style="list-style-type: none"> ● Prioridad criterio de eficiencia económica ● Sencillez administrativa ● Perdida relevancia de la equidad vertical ● Ampliación de bases imponibles y tipos impositivos reducidos. ● Restricción financiera estricta ● Mayor fortaleza de fórmulas IVA 	<ul style="list-style-type: none"> ● Aligerar la tributación de rentas de capital ● Impuesto a la renta con dos bases: rentas laborales con gravamen progresivo y rentas de capital con gravamen proporcional ● Gravamen similar de las rentas de capital personales y las rentas societarias. 	<ul style="list-style-type: none"> ● Recorte de la imposición directa ● Disminución del gravamen del factor trabajo. ● Compensación de la recaudación por impuestos ambientales por adaptación de accisas tradicionales e impuestos puros. 	<ul style="list-style-type: none"> ● Estimular ahorro privado ● Potenciar sencillez administrativa. ● Introducir nuevas fórmulas como el impuesto lineal sobre la renta y el impuesto lineal unido a una renta básica.

En materia de tributación tienen lugar importantes cambios vinculados, en primer orden, al proceso de globalización económica y, por lo tanto, el aumento del componente internacional dentro de los sistemas fiscales nacionales. En el recuadro que sigue, se exponen las tendencias, consecuencias y soluciones fiscales ■

FENÓMENOS	IMPACTO	MEDIDAS FISCALES
Desarrollo del comercio internacional y la globalización	Doble imposición Efectos globales sobre la economía	Medidas unilaterales y convenios para evitar la doble imposición Consenso global tributario
Transnacionalización	Abuso de los precios de transferencia y planificación tributaria mundial para minimizar tributos	Acuerdos previos de precios y regulaciones internacionales del tema Fiscalizaciones conjuntas
Revolución financiera	Desgravación de rentas financieras	Intercambio de información Tratamiento fiscal diferenciado
Competencia tributaria desleal	Erosión fiscal por deslocalización de bases imponibles	Mecanismos sancionatorios internacionales
Auge del comercio electrónico	Dificultades en el control fiscal de bienes y servicios. Cambios de paradigmas tributarios	Nuevas regulaciones internacionales
Procesos integracionistas	Acotación de políticas domésticas Distorsiones por diferentes sistemas en espacios económicos integrados	Armonización tributaria y fortalecimiento de la cooperación internacional
Democratización de la sociedad	Aumentos de demandas sociales a la eficacia del sistema fiscal	Desarrollo de la concepción de servicio por la AT y mejoramiento del control social sobre la tributación
Desarrollo de la elusión y evasión fiscal	Erosión de las bases imponibles, iniquidad y distorsiones en la competencia	Control avanzado y fortalecimiento de la educación cívica
El flagelo de la corrupción	Pérdida de confianza ciudadana en el sistema	Transparencia fiscal
Nuevos escenarios: Nueva relación inflación-empleo Sistemas flexibles de tipos de cambios Predominio ciclo político	Profundización de las limitantes de la política fiscal.	Diseño integrado de políticas fiscales, monetarias y cambiarias y necesidad de elevar carácter activo

5

SISTEMA DE TESORERÍA

Lic. Carlos Manuel Santos Cid
Lic. Odalis Gastardi Picó
Lic. Adalberto Carbonell Sotto
Lic. Luciano Otero Riera

"...el manejo de los fondos impone deber de hacer de ellos aplicación útil, visible y clarísima." ¹

5.1. CONTENIDO DEL CAPÍTULO

En este capítulo abordaremos uno de los procesos que alcanza diferentes connotaciones en el manejo de las finanzas públicas en los países, el relacionado con el movimiento de los recursos del Estado y sus instrumentos para disponer de ellos en el momento oportuno. El Sistema de Tesorería cubano es el resultado de un proceso de investigación que tuvo como referentes experiencias latinoamericanas en este tema.

¹ Martí Pérez, José: *Obras Completas*. Tomo 6. página 322

5.2. INTRODUCCIÓN

La expresión “servicio del tesoro” comprende una vasta y compleja gama de actividades a cargo de un particular organismo del aparato financiero del Estado que es el “Tesoro del Estado”, a través del cual se realiza el proceso de asignación del dinero proveniente de las entradas para el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las erogaciones del Estado.

Estos servicios están dirigidos a la ejecución de las complejas funciones que las disposiciones legales y financieras asignan al Tesoro y que consisten principalmente, en la custodia y conservación del dinero del Estado a entidades que se relacionan con el Tesoro, de las sumas a erogar, sobre la base de las disponibilidades diarias de caja. Esto determina un orden cronológico cierto del pago de los gastos ordenados por las distintas administraciones, las cuales quedan subordinadas a la existencia, en la caja del Tesoro, de la referida disponibilidad.

En otros términos, el Tesoro en sí puede ser considerado como la caja central o “gran depósito de los recursos del Estado”, o mejor aún, como el “fondo financiero del poder público”.

El Servicio del Tesoro es un organismo dinámico que desarrolla su acción por medio de numerosos agentes, cuya dirección debe atender a las siguientes funciones de caja, financieras y conexas:

Funciones de caja generalizadas en otros países (recaudación, pagos y movimientos de fondos):

- Dirigir, vigilar y regular las operaciones presupuestarias de recaudación de los recursos generales del Estado.
 - Centralizar los ingresos que se destinan a financiar las actividades del Estado y aplicarlos al financiamiento de los programas sociales y de desarrollo aprobados, así como a otras obligaciones del Estado.
 - Gestionar el ingreso de los créditos o entradas extrapresupuestarias y de los reembolsos y contribuciones para gastos debidos al Estado por cualquier ente o persona.
-

Funciones financieras:

- Prevenir la falta de coincidencia entre las entradas y los gastos, sin perjuicio de disponer o aconsejar lo conveniente para evitar su continuación y procurar los medios extraordinarios para efectuar los pagos.
- Intervenir en la realización de empréstitos y operaciones de crédito tendentes a salvar situaciones no ya de caja, sino de presupuesto.

Funciones conexas:

- Participar en la preparación del presupuesto, en la superintendencia monetaria y bancaria y en los asuntos de política económica en general.
- Atender los movimientos de fondos en el interior de la República y en el exterior.
- Representar al Estado en los juicios contra detentadores de dineros públicos y contra deudores del Estado; administración de valores, fondos y títulos de propiedad del Estado.

Desempeña, además, un papel social al contribuir al desarrollo económico y social del país, dar un buen servicio público y coadyuvar al mantenimiento de la justicia social.

5.3. ENFOQUE DE LOS SISTEMAS DE TESORERÍA EN AMÉRICA LATINA: CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LOS SISTEMAS

Los sistemas de tesorería más empleados en los países latinoamericanos, son: Fondo Unificado de Cuentas Corrientes y Cuenta Única del Tesoro. Con independencia de las diferencias que existen entre ellos, ambos pretenden garantizar principios de equidad y operatividad en el financiamiento del gasto público, así como limitar la dispersión de fondos a partir del principio de unidad de caja.

El Fondo Unificado de Cuentas Corrientes (FUCO), donde se considera como saldo del Tesoro la suma algebraica de los saldos de todas las cuentas a la vista en la institución bancaria donde se realizan las operaciones del presupuesto.

Ello le permite al Tesoro tener una capacidad de maniobra equivalente al total de fondos, aunque se encuentren en cuentas descentralizadas sin un costo financiero adicional y sin restringir el uso por los diferentes titulares de los saldos que poseen en sus respectivas cuentas.

La Cuenta Única del Tesoro (CUT), como su nombre lo indica, centraliza en una sola cuenta la totalidad de los recursos y a partir de las disponibilidades asume los pagos del sector público, con el propósito de hacer más eficiente la gestión financiera.

En general, los países que hoy aplican CUT, en una primera etapa transitaron por sistemas de FUCO, ya que a este último se le adjudican deficiencias asociadas principalmente a la dispersión, e inmovilidad de los fondos y presiona sobre los niveles de endeudamiento. Sin embargo, el uso de uno u otro sistema, definitivamente, no es la causa que provoca los niveles de endeudamiento que registran nuestros países.

5.4. AVANCES Y ORGANIZACIÓN DEL SISTEMA DE TESORERÍA EN CUBA

El sistema de financiación del presupuesto y de ejecución de caja de este, está marcado por dos etapas o momentos fundamentales en su proceso de desarrollo: desde 1976 a julio de 1997 y otro que se viene aplicando a partir de esa fecha, derivado de la reestructuración del sistema bancario.

En ambos casos, el sistema bancario ha asumido el papel de agente financiero del Presupuesto, con la diferencia de que en la primera etapa los entes vinculados al presupuesto usaban cuentas de disponibilidades de créditos y en la segunda se habilitaron cuentas de fondos (corrientes y de capital).

Por otra parte, las reformas que se operaron en la economía cubana, durante el segundo quinquenio de la década de los 90, para superar la crisis provocada por la desaparición del campo socialista, sus principales socios comerciales, obligaron al Ministerio de Finanzas y Precios a reestructurar su sistema de relaciones financieras, ya que el vigente hasta ese momento, no daba respuesta a los cambios operados.

Las transformaciones introducidas en el sistema presupuestario, la reestructuración bancaria y las relaciones entre éste y el sistema presupuestario, no eran precisamente favorables a un eficiente manejo de fondos debido, entre otros factores, a la dispersión de recursos en una gran cantidad de cuentas bancarias.

La magnitud de cuentas estaba asociada además, al criterio de que a través de la información bancaria que se recibía, se facilitaba el control por cada concepto de gasto, al no existir una contabilidad de la ejecución de caja del presupuesto.

Por otra parte, al separarse las funciones de banca central, de las de la banca comercial, las cuentas del Presupuesto Central quedaban separadas entre el Banco Central y el Banco de Crédito y Comercio, de acuerdo con lo siguiente:

- En el Banco Central, el Presupuesto Central tenía habilitadas cuentas para recibir los recursos financieros que le correspondían y cuentas que registraban el movimiento de los fondos hacia los diferentes entes vinculados con él.
- En el Banco Comercial, cada organismo tenía habilitadas cuentas de salarios, otros gastos e inversiones, que recibían los fondos asignados por el Presupuesto Central y a su vez, a partir de éstas se transferían los fondos a sus unidades gestoras (unidades presupuestadas).

En dicho Banco, estaban habilitadas además, las cuentas del Presupuesto Central, que por función delegada y a nombre de éste, operan las direcciones provinciales y municipales de Finanzas, para realizar transferencias corrientes a las empresas del sector público que reciben algún tipo de subvención por parte del Presupuesto Central, en correspondencia con la legislación establecida.

Uno de los problemas fundamentales que se presenta y de más difícil solución en el corto plazo es la insuficiencia de una tecnología adecuada en el sistema financiero que de respuesta a la inmediatez y oportunidad en la captación de la información, lo que provoca la extemporaneidad para la toma de decisiones.

En cuanto al sistema de captación de los recursos financieros, estos se realizan a nivel territorial, en cuentas recaudadoras habilitadas en cada municipio del país, que luego son transferidos a las cuentas de los respectivos presupuestos (central, provinciales y municipales), en correspondencia con lo legislado hasta ese momento y con el sistema de coparticipación entre el Presupuesto Central y los Presupuestos Locales.

En la actualidad, el sistema de coparticipación presenta dos insuficiencias principales. La primera es de corte metodológico presupuestario y corresponde a la estructura presupuestaria su solución y está relacionada con los indicadores que se emplean como base para determinar las cuotas de participación a otorgar a cada provincia y municipio.

Sin embargo, la de mayor impacto en las aspiraciones de lograr un uso eficiente de los recursos, está asociada a la forma de transferir éstos a los diferentes presupuestos del sistema. El procedimiento que estaba vigente facultaba a las direcciones municipales de finanzas a ordenar las transferencias, a partir de la información que reciben de las oficinas de administración tributaria de la recaudación habida en un período, con la obligatoriedad de transferir éstos semanalmente a los respectivos presupuestos. En la práctica, no todos los municipios cumplían con estos plazos, ya de hecho extensos, por lo cual no se consideraban dentro de los saldos con que cuentan los diferentes niveles presupuestarios para hacer frente a sus obligaciones.

El Sistema de Tesorería en nuestro país está compuesto por el conjunto de instituciones, normas y procedimientos que intervienen en la recaudación 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.

Este sistema garantiza el cumplimiento de los siguientes objetivos:

- Elaborar el presupuesto de caja que contenga tanto la recaudación de los recursos financieros del estado, como su distribución para el pago de las obligaciones, de acuerdo con las autorizaciones contenidas en el presupuesto.
- Controlar los flujos de fondos, de acuerdo con las obligaciones de pago y las disponibilidades de recursos existentes y bajo el principio de la unidad de caja.
- Emitir letras del tesoro para cubrir desbalances estacionales de caja.
- Custodiar los títulos-valores de propiedad del Estado o de terceros que se establezca legalmente que se depositen a su cargo.
- Participar en la formulación de las cuestiones monetarias de la política financiera para el sector público de la nación.
- Administrar, en coordinación con el Banco Central de Cuba, la liquidez del sector público en cada coyuntura económica, fijando políticas sobre el mantenimiento y utilización de saldos de caja.
- El Estado mantiene en las entidades bancarias del sistema bancario nacional, cuentas para el funcionamiento del sistema de tesorería y recibe de éste las informaciones que se requieran.

En el establecimiento del Sistema de Tesorería en nuestro país se identificaron tres flujos o procesos, circunscritos a la Tesorería Central, que en síntesis se describen a continuación:

5.4.1. Elaboración del Presupuesto de Caja

El Presupuesto de Caja, como instrumento de la programación financiera, tiene el objetivo de compatibilizar los pagos con los recursos disponibles.

La programación se incorpora como un método que pretende anticipar la evolución de las finanzas públicas en escenarios alternativos, evaluando la estacionalidad del flujo de recursos y pagos, atendiendo

al impacto de acontecimientos no previstos y dinamizando el proceso de asignación de recursos.

El Presupuesto de Caja, además de contener los recursos y pagos, incluye la coordinación con el sistema crediticio respecto a la política de endeudamiento, determinando las características y condiciones de los instrumentos de deuda que se emitan para satisfacer las necesidades de financiamiento del ejercicio, las eventuales compras de activos y pasivos, la colocación de letras del tesoro y las inversiones financieras en general que se dispongan durante el ejercicio.

En nuestro caso, el financiamiento de los déficits de caja mediante emisión de instrumentos de deuda, requerirá la creación de las condiciones necesarias que permitan su aplicación, por lo que en el corto plazo no es posible su solución.

En el proceso de elaboración del Presupuesto de Caja deben participar, además de la Tesorería Central, la Dirección de Ingresos, la de Presupuesto, los organismos y las tesorerías territoriales. Las responsabilidades que a cada agente le correspondería en este proceso están asociadas a la programación de los conceptos de su área de competencia:

La Dirección de Ingresos elabora la programación detallada de los recursos financieros, desglosados por cada uno de los ingresos fundamentales y por tipo de subordinación, para determinar los ingresos cedidos y participativos que le corresponden a los presupuestos locales y los que les corresponden al Presupuesto Central.

Por su parte, el área de presupuesto confecciona la programación de los gastos (devengados), las transferencias que debe realizar a los órganos y organismos vinculados al Presupuesto Central y los gastos de carácter centralizado por los siguientes conceptos:

- Los gastos corrientes para la actividad presupuestada, desglosados en: gastos de personal; gastos en bienes y servicios y transferencias corrientes.
 - Los gastos corrientes para la actividad empresarial, dividido en subsidio por pérdidas, subsidios a productos, subsidio por diferencia de precios y otras transferencias.
-

- Los gastos y las transferencias de capital, desglosado por: inversiones reales y otras.
- Los gastos centralizados abiertos por comisiones bancarias, intereses por el pago de la deuda pública y otras obligaciones.

Los organismos elaboran su programación de pagos y de transferencias que deben recibir del Presupuesto Central por los siguientes acápites: pagos de personal, de bienes y servicios, transferencias corrientes y de capital.

Los órganos locales del Poder Popular confeccionan sus programas de transferencias directas que deben recibir del Presupuesto Central, por cada tipo de transferencia: de nivelación, de destino específico y de capital.

El Presupuesto de Caja debe elaborarse con corte mensual y reprogramarse en el transcurso del año, sobre la base de:

- Ejecución real de meses anteriores.
- Deudas pendientes de pago.
- Modificaciones presupuestarias que se realicen en el transcurso del ejercicio.
- Estacionalidad en los recursos financieros.

5.4.2. Asignación de Fondos

En este proceso intervienen cuatro agentes, además de la Tesorería: Presupuesto; Banco de Crédito y Comercio; Organismos (Subtesorerías), Tesorerías Territoriales, y Unidades Gestoras.

La determinación de las cuantías de los fondos que se asignen se realizará sobre la base de la información siguiente:

- □ Presupuesto de Caja.
 - □ El presupuesto devengado aprobado para cada organismo, su distribución mensual y su ejecución hasta la fecha.
-

- Programa de pagos y transferencias aprobado para cada órgano y organismo, ajustado según la ejecución real, modificaciones presupuestarias, deuda pendiente de pago y otros factores.
- □ Situación a la fecha de la ejecución de caja del presupuesto de cada organismo.
- □ Programa de pagos centralizados.

El proceso comienza con la información que suministra Presupuesto a la Tesorería Central, de las cuotas de devengado por cada organismo y provincia. Se incluye la obligatoriedad de Presupuesto de mantener actualizada a la Tesorería de las modificaciones presupuestarias que se realicen en el transcurso del ejercicio fiscal.

La Tesorería recibe la información, evalúa en correspondencia con la programación financiera de caja y de pagos, los saldos de recursos disponibles, y se definen las prioridades de asignación de fondos. A partir de la decisión, realiza el traspaso de fondos por cada organismo (Subtesorería), y provincia (Tesorerías Territoriales), al Banco de Crédito y Comercio (BANDEC) y se lo comunica a estos.

El Banco de Crédito y Comercio recibe y acredita los fondos en las cuentas de las subtesorerías y de las tesorerías locales. Por su parte, las subtesorerías y tesorerías locales reciben la notificación de la asignación de fondos. En el caso de las subtesorerías, distribuyen los fondos según programa, a sus entidades gestoras y empresas que requieran de transferencias, indicando al BANDEC el traspaso de los fondos a las referidas entidades.

Las entidades gestoras y empresas reciben información de la subtesorería y disponen de los fondos asignados para el cumplimiento de sus compromisos.

En una primera etapa, la asignación de los fondos destinados a las entidades gestoras y a las entidades cuyos procesos inversionistas se financian por el Presupuesto del Estado se realiza mensualmente.

La situación de fondos para la actividad empresarial se ejecuta previa certificación de la ejecución real de cada uno de los conceptos autorizados.

Los recursos que se asignan a los presupuestos locales como transferencias directas se realizarán en correspondencia con la programación aprobada para estos.

En una segunda etapa estas asignaciones deberán realizarse lo más cercana a la fecha de pagos, básicamente aquellas relacionadas con los gastos de personal, dentro de los cuales el salario tiene el peso fundamental y cuyo compromiso de pago está perfectamente definido para cada organismo y entidad gestora.

5.4.3. Pagos de la Tesorería Central

La responsabilidad de honrar los compromisos de pago de la Tesorería Central, presenta un alto grado de descentralización. Por ello, en este proceso intervienen los siguientes agentes: entidades gestoras, beneficiarios (trabajadores del sector público presupuestado y suministradores), banca comercial, organismos de la administración central del Estado y la Tesorería Central.

En general, el pago a personal, a suministradores y contratistas por bienes y servicios recibidos, así como otras obligaciones contraídas, se realizan descentralizadamente por parte de las entidades gestoras a partir del presupuesto aprobado y de los fondos que tengan asignados en su cuenta.

Una vez asignados los fondos, las entidades gestoras que hayan contraído obligaciones expedirán, bajo su responsabilidad, cheques a nombre del beneficiario que éste radicará en la sucursal bancaria donde tiene su cuenta.

Dichos cheques se constituyen en documentos justificantes de las erogaciones, y en el momento de su emisión se acreditan en sus cuentas de efectivo en banco. El saldo de dicha cuenta debe ser conciliado periódicamente con el Banco.

Mensualmente, las entidades gestoras elaborarán el reporte de los pagos realizados, los compromisos pendientes de pago y los saldos, remitiéndolo a su organismo rector.

Los organismos de la administración central del Estado, transfieren recursos a las empresas a ellos subordinadas, que a los efectos del funcionamiento de la Tesorería, se consideran como pagos realizados. Mensualmente, elaborará el reporte de los pagos realizados, donde se consolidan tanto los pagos efectuados por las entidades gestoras como las transferencias directas otorgadas, conciliando éste con la remitida por el Banco y enviándola a la Tesorería Central.

Por su parte, a la Tesorería Central le corresponde realizar los pagos centralizados, tanto aquellos que se efectúan con cargo al presupuesto de gastos aprobado como de los que no impactan el presupuesto.

La Tesorería Central ejecutará directamente los pagos por los conceptos siguientes:

- Transferencias a los presupuestos provinciales.
- Transferencias al presupuesto de la Seguridad Social.
- Transferencias a los organismos internacionales y en general al exterior.
- Transferencias al sector privado.
- Inversiones financieras.
- Deuda pública.
- Comisiones bancarias.

5.5. PROCEDIMIENTOS DEL SISTEMA DE TESORERÍA CUBANO

Como normas complementarias del Sistema de Tesorería se han establecido cuatro procedimientos fundamentales¹, estos son:

- Procedimientos para la transferencia de los ingresos recaudados a las cuentas de operaciones de los presupuestos Central, Provincial y Municipal.

1 Resolución No. 02-2003 del Ministerio de Finanzas y Precios.

- Procedimiento para la distribución de los ingresos en régimen de participación.
- Procedimiento para la devolución de los ingresos indebidos o en exceso de lo debido.
- Procedimiento para realizar ajustes en los ingresos transferidos.

Por su importancia, expondremos los aspectos fundamentales de los dos primeros procedimientos.

5.5.1. Procedimientos para la Transferencia de los Ingresos Recaudados a las Cuentas de Operaciones de los Presupuestos Central, Provincial y Municipal

En cada sucursal bancaria del Banco de Crédito y Comercio (BANDEC), del Banco Popular de Ahorro (BPA) y del Banco Metropolitano, en el caso de la Ciudad de La Habana, y en cualesquiera otra oficina recaudadora autorizada, existirán cuentas bancarias, en las cuales serán depositados todos los ingresos que se realicen con destino al Presupuesto del Estado.

Las cuentas recaudadoras operadas en moneda nacional son las siguientes:

Ingresos Presupuesto Central. Recibirá los depósitos en moneda nacional que correspondan a este nivel presupuestario y los correspondientes al presupuesto de la seguridad social. Su saldo al cierre de las operaciones bancarias del día se transfiere a la cuenta de igual denominación, abierta en cada una de las direcciones provinciales del BANDEC y en la dirección de operaciones del Banco Metropolitano, en el caso de la Ciudad de La Habana.

Ingresos Presupuesto Provincial. Recibirá los depósitos que correspondan a este nivel presupuestario. Su saldo al cierre de las operaciones bancarias del día se transfiere a la cuenta de operaciones del presupuesto provincial.

Ingresos Presupuesto Municipal. Recibirá los depósitos en moneda

nacional que correspondan a este nivel presupuestario. Su saldo al cierre de las operaciones bancarias del día, se transfiere a la cuenta de operaciones del presupuesto municipal.

Para efectuar otras operaciones en estas cuentas, que no sean las explicadas anteriormente, se requiere la autorización de la Dirección General de Tesorería del Ministerio de Finanzas y Precios (Dirección General de Tesorería).

El Presupuesto Central y cada uno de los presupuestos de las provincias y de los municipios utilizarán una cuenta bancaria de operaciones para realizar los movimientos de entrada y salida de fondos.

En la Cuenta de Operaciones del Presupuesto Central se realizarán:

Entradas

Por transferencias provenientes de:

- Cuentas de ingresos del Presupuesto Central existentes en cada una de las direcciones provinciales del BANDEC y en la dirección de operaciones del Banco Metropolitano, en el caso de Ciudad de La Habana, por la totalidad de los depósitos que en ella se efectúen.
 - Cuentas de operaciones de los presupuestos de las provincias existentes en cada Dirección de Finanzas y Precios de los Consejos de Administración de la Asamblea Provincial del Poder Popular (Dirección Provincial de Finanzas y Precios), por los siguientes conceptos:
 - Importe que representa el saldo neto mensual correspondiente a los ajustes a los ingresos transferidos erróneamente entre ambos presupuestos.
 - Devolución de los importes que correspondan como liquidación o minoración de los anticipos de fondos concedidos.
 - Devolución de fondos recibidos del Presupuesto Central no utilizados ni comprometidos en el ejercicio fiscal.
-

- Cuentas de pagos del Presupuesto Central OLPP, existentes en cada provincia por devolución de los importes que se determinen como consecuencia de minoraciones o cancelaciones de fondos rotatorios² creados por la Dirección General de Tesorería.
- Cuentas de operaciones de los presupuestos de los municipios existentes en cada Dirección de Finanzas y Precios de los Consejos de Administración de la Asamblea Municipal del Poder Popular (Dirección Municipal de Finanzas y Precios), por el importe que representa el saldo neto mensual correspondiente a los ajustes a los ingresos transferidos erróneamente entre ambos presupuestos.
- Cualesquiera otra que se disponga por la Dirección General de Tesorería.

Salidas

Con destino a:

- Cuentas de operaciones de los presupuestos de las provincias por concepto de:
 - Distribución de los ingresos sujetos a la participación.
 - Importe que se obtiene por la suma del saldo neto favorable al presupuesto provincial y a los presupuestos de los municipios, por los ajustes efectuados sobre los ingresos transferidos erróneamente.
 - Transferencias de nivelación, de destino específico y de capital, según el presupuesto aprobado.
 - Entrega de fondos por concepto de anticipos.
- Cuentas de pagos del Presupuesto Central OLPP, existentes en cada provincia por asignaciones para la creación de fondos rotatorios y sus incrementos y reembolsos cuando corresponda.

2. Se define como Fondo Rotatorio las asignaciones de recursos que reciben las tesorerías territoriales para ejecutar devoluciones de ingresos correspondientes al Presupuesto Central, sin afectar la liquidez de las tesorerías territoriales.

- Cuentas bancarias de los órganos y organismos de la administración central del Estado vinculados al Presupuesto Central con el objetivo de asignar recursos para financiar los gastos corrientes y de capital de las unidades presupuestadas subordinadas y para transferir a empresas públicas y otras entidades dependientes, de acuerdo a lo aprobado en el presupuesto del ejercicio fiscal.
- Cuentas bancarias de unidades presupuestadas, empresas públicas y organizaciones y asociaciones vinculadas directamente al Presupuesto Central, en consecuencia con lo aprobado.
- Cualesquiera otra que se disponga por la Dirección General de Tesorería.

En la **Cuenta de Operaciones de los Presupuestos de las Provincias** se realizarán:

Entradas

Por transferencias provenientes de:

- Cuentas de ingresos del Presupuesto Provincial existentes en cada sucursal bancaria del BANDEC y del Banco Metropolitano, en el caso de Ciudad de La Habana, por la totalidad de los depósitos que en ellas se efectúen.
 - Cuenta de operaciones del Presupuesto Central por los conceptos siguientes:
 - Distribución de los ingresos sujetos a participación.
 - Importe que se obtiene por la suma del saldo neto favorable al Presupuesto Provincial y a los presupuestos de los municipios, por los ajustes efectuados sobre los ingresos transferidos erróneamente.
 - Entregas de fondos por conceptos de anticipos.
 - Transferencias de nivelación, de destino específico y de capital, según el presupuesto aprobado.
-

- Cuentas de operaciones de los presupuestos municipales por los conceptos siguientes:
 - Importe que representa el saldo neto mensual correspondiente a los ajustes a los ingresos transferidos erróneamente entre ambos presupuestos.
 - Devolución o minoración de los importes que correspondan como liquidación de los anticipos de fondos recibidos.
 - Devolución de fondos recibidos del Presupuesto Provincial no utilizados ni comprometidos en el ejercicio fiscal.
- Cualesquiera otra que se disponga por la Dirección General de Tesorería.

Salidas

Con destino a:

- Cuenta de operaciones de los presupuestos de los municipios por concepto de:
 - Distribución de los ingresos sujetos a participación.
 - Importe que representa el saldo neto mensual correspondiente a los ajustes a los ingresos transferidos erróneamente entre ambos presupuestos.
 - Importe que corresponda al presupuesto de cada municipio con motivo de la desagregación del monto recibido del presupuesto central con destino a cada uno de ellos, por ajuste en los ingresos transferidos erróneamente.
 - Transferencias de nivelación, de destino específico y de capital, según el presupuesto aprobado.
 - Entrega de fondos por concepto de anticipos.
 - Devoluciones a los contribuyentes de los ingresos indebidos, o en exceso de lo debido, depositados en las cuentas de ingresos del presupuesto provincial.
-

- Cuenta de operaciones del Presupuesto Central por los conceptos siguientes:
 - Importe que representa el saldo neto mensual correspondiente a los ajustes a los ingresos transferidos erróneamente entre ambos presupuestos.
 - Devolución de los importes que correspondan como liquidación o minoración de los anticipos de fondos recibidos.
 - Devolución de fondos recibidos del Presupuesto Central no utilizados ni comprometidos en el ejercicio fiscal.
- Las cuentas bancarias de unidades presupuestadas, empresas públicas y entidades no pertenecientes al sector público vinculadas al Presupuesto de la Provincia; directamente o por intermedio de las direcciones del Consejo de la Administración Provincial correspondiente.
- Cualesquiera otra que se disponga por la Dirección General de Tesorería.

En la **Cuenta de Operaciones de los Presupuestos de los Municipios** se realizarán:

Entradas

Por transferencias provenientes de:

- Cuentas de ingresos del presupuesto municipal existentes en cada sucursal bancaria del BANDEC y del Banco Metropolitano, en el caso de la Ciudad de La Habana, por la totalidad de los depósitos que en ella se realizan.
 - Cuenta de operaciones del Presupuesto Provincial por los conceptos siguientes:
 - Distribución de los ingresos sujetos a participación.
 - Importe que representa el saldo neto mensual
-

correspondiente a los ajustes a los ingresos transferidos erróneamente entre ambos presupuestos.

- Importe que le corresponde del entregado por el Presupuesto Central por intermedio de la provincia para rectificar los ingresos que le fueron transferidos erróneamente y corresponden al municipio.
 - Entrega de fondos por concepto de anticipos.
 - Transferencias de nivelación, de destino específico y de capital, según se establece en el presupuesto aprobado para el año.
- Cualesquiera otra que se disponga por la Dirección General de Tesorería.

Salidas

Con destino a:

- Cuentas de operaciones del Presupuesto Central por el importe que represente el saldo neto mensual correspondiente a los ajustes a los ingresos transferidos erróneamente entre ambos presupuestos.
 - Cuenta de operaciones del Presupuesto Provincial por los conceptos siguientes:
 - Importe que representa el saldo neto mensual correspondiente a los ajustes a los ingresos transferidos erróneamente entre ambos presupuestos.
 - Devolución de los importes que correspondan como liquidación o minoración de los anticipos de fondos recibidos.
 - Devolución de los fondos recibidos del Presupuesto Provincial no utilizados ni comprometidos en el ejercicio fiscal.
-

- Devolución a los contribuyentes de los ingresos indebidos, o en exceso de lo debido, depositados en las cuentas de ingresos del Presupuesto Municipal.
- Cuentas bancarias de unidades presupuestadas, empresas públicas y entidades no pertenecientes al sector público vinculados al presupuesto del municipio; directamente o por intermedio de las direcciones del Consejo de la Administración Municipal correspondiente.
- Cualesquiera otra que se disponga por la Dirección General de Tesorería.

Los modelos utilizados para efectuar los ingresos al Presupuesto del Estado son los oficialmente establecidos por la Oficina Nacional de la Administración Tributaria (ONAT)

La ONAT municipal conciliará diariamente con el Banco correspondiente, la recaudación bruta depositada en las cuentas de ingresos de los presupuestos Central, Provincial y Municipal, recogiendo los soportes de pago que amparan las operaciones de recaudación.

Los funcionarios designados al respecto por cada parte firmarán el Estado de Cuenta Bancaria, a fin de dejar constancia escrita de la aceptación de las operaciones en él reflejadas y de las aclaraciones que sea menester realizar, fijando además la fecha en que se realizó la conciliación.

Al cierre de cada mes las instancias municipal y provincial de la ONAT revisarán con el Banco a su respectivo nivel el saldo de las cuentas de ingresos de los presupuestos Central, Provincial y Municipal.

El Banco efectuará diariamente, de oficio, la transferencia de la totalidad de la recaudación depositada en las cuentas de ingresos existentes en cada sucursal.

Estas transferencias se realizarán de la forma siguiente:

- De la cuenta de ingresos del Presupuesto Central a la cuenta de igual denominación existente en cada una de las direcciones provinciales del BANDEC y en la dirección de operaciones del Banco Metropolitano para la Ciudad de La Habana.
- De la cuenta de ingresos del Presupuesto Provincial a la cuenta de operaciones del Presupuesto Provincial.
- De la cuenta de ingresos del Presupuesto Municipal a la cuenta de operaciones del Presupuesto Municipal.

En los días indicados, cada dirección provincial del BANDEC y la dirección de operaciones del Banco Metropolitano para la Ciudad de La Habana, transferirá a la cuenta de operaciones del Presupuesto Central la totalidad de los ingresos recibidos en la cuenta provincial de ingresos del Presupuesto Central.

La Dirección General de Tesorería realizará las siguientes actividades de control para el buen desarrollo de este procedimiento:

- Semanalmente conciliará con la Dirección de Banca Institucional del BANDEC los depósitos recibidos en su cuenta de operaciones, motivados por las transferencias semanales de recaudación que efectúan cada una de las direcciones provinciales del BANDEC y la Dirección de Operaciones del Banco Metropolitano, en el caso de Ciudad de la Habana, con relación a los ingresos brutos recaudados correspondientes al Presupuesto Central.
 - Establecerá constancia escrita de esta conciliación y sus resultados mediante la firma en el estado de cuenta bancario por parte del funcionario designado.
 - Posteriormente, al recibir la información semanal sobre ingresos brutos recaudados correspondiente al Presupuesto Central enviada por cada una de las Direcciones Provinciales de Finanzas y Precios verificará su coincidencia con los depósitos automáticos que fueron recibidos en la cuenta de operaciones.
-

- Constancia escrita de esta verificación se establecerá en el informe recibido de cada Dirección Provincial de Finanzas y Precios donde se firmará y se anotará la fecha de la verificación, así como las aclaraciones y reclamaciones que pudieran haberse realizado por parte del funcionario designado a este fin.
- Mensualmente realizará la revisión de la información recibida de las Direcciones Provinciales de Finanzas y Precios, sobre los ingresos brutos depositados en cada una de las cuentas del presupuesto, con la información recibida de la Dirección de la Banca Institucional del BANDEC, conservando constancia escrita de los resultados de esta revisión y de las reclamaciones a que pudo dar lugar.
- Comparará y analizará la información sobre ingresos brutos recaudados recibida de las provincias, con la que emite la ONAT nacional, utilizando como información adicional para el cuadro de las cifras la información mensual sobre ajustes en los ingresos transferidos recibida de las Direcciones Provinciales de Finanzas y Precios. De existir diferencia en este cotejo de cifras deberán ser analizadas con la ONAT. Constancia de estas revisiones deberán conservarse en forma escrita.
- Elabora informe sobre ingresos brutos recaudados por los niveles presupuestarios Central, Provincial y Municipal.

5.5.2. Procedimiento para la Distribución de los Ingresos en Régimen de Participación

Al inicio del ejercicio fiscal, la Dirección General de Tesorería otorgará a cada una de las direcciones de Finanzas y Precios de los consejos de administración de las asambleas provinciales del Poder Popular y a la del Municipio Especial de Isla de la Juventud (Dirección Provincial de Finanzas y Precios), un anticipo de fondos a cuenta de los ingresos nacionales sujetos a distribución, que será transferido a la cuenta de operaciones del presupuesto correspondiente.

Estos anticipos de fondos tendrán como objetivo subsanar deficiencias transitorias de caja, que surjan como consecuencia de la distribución a *posteriori* de los impuestos participativos.

El monto del anticipo que se otorga a cada Dirección Provincial de Finanzas y Precios será determinado por la Dirección General de Tesorería de forma tal que equivalga, al menos, a un 10 por ciento del importe anual aprobado en los presupuestos provinciales como ingresos participativos.

Cada Dirección Provincial de Finanzas y Precios transferirá a la cuenta de operaciones del presupuesto municipal existente en cada una de las direcciones de Finanzas y Precios de las asambleas municipales del Poder Popular (Dirección Municipal de Finanzas y Precios), la parte que le corresponda del anticipo de fondos recibidos, en la cantidad y forma que cada una decida.

Los anticipos serán liquidados con el importe correspondiente a la participación del último mes del ejercicio fiscal, entregándose por la Dirección General de Tesorería el importe que corresponde de existir insuficiencia, o reclamando a la Dirección Provincial de Finanzas y Precios el importe que en caso contrario le debe ser devuelto.

De igual forma procederá cada Dirección Provincial de Finanzas y Precios con relación a la Dirección Municipal de Finanzas y Precios de la provincia.

La oficina central de la Oficina Nacional de la Administración Tributaria (ONAT), en la fecha indicada, enviará a la Dirección General de Tesorería la información sobre la recaudación realizada en el mes por los ingresos del Presupuesto Central sujetos a distribución.

Esta información deberá recibirse en la Dirección General de Tesorería dentro de los 10 días hábiles posteriores al cierre de cada mes y contendrá el importe total y por provincias recaudado en el mes por los ingresos del Presupuesto Central sujetos a distribución.

Las oficinas municipales y provinciales de la ONAT informarán a

las direcciones de Finanzas y Precios a su nivel, la recaudación realizada en su territorio hasta el último día hábil del mes, correspondiente a los ingresos centrales y locales sujetos a distribución.

El informe correspondiente a la Dirección Provincial de Finanzas y Precios deberá contener la apertura de los ingresos mensuales por cada municipio que de ella forma parte.

La ONAT deberá garantizar que la información suministrada en todos los niveles (municipios, provincias y nación), sea igual a la que se transmita por su estructura interna, para evitar diferencias injustificadas entre Finanzas y la ONAT.

La Dirección General de Tesorería, basada en la información recibida de la ONAT nacional, efectuará el cálculo de los ingresos participativos que corresponda transferir a cada presupuesto provincial.

Este cálculo se efectuará considerando los índices que para cada presupuesto provincial se aprueben en la Ley del Presupuesto del Estado para el año fiscal, dejando constancia documental al respecto, con la fecha, nombre y firma del funcionario que hace el cálculo y de quien autoriza la transferencia.

Cada Dirección Provincial de Finanzas y Precios, basada en la información recibida de las oficinas provinciales de la ONAT sobre los ingresos centrales y locales sujetos a distribución, efectuará los cálculos de la participación que corresponda transferir a cada presupuesto municipal, considerando al respecto los índices acordados para cada uno por la Asamblea Provincial del Poder Popular. Se dejará constancia escrita de estos cálculos, donde aparezca la fecha y firma del funcionario que hace el cálculo y de quien autoriza la transferencia.

La Dirección General de Tesorería, en o antes de los tres días hábiles posteriores a la recepción de la información enviada por la ONAT, transferirá a cada Dirección Provincial de Finanzas y Precios el importe resultante del cálculo de la participación, anotándose en la constancia establecida la fecha de la transferencia de fondos realizada.

Cada Dirección Provincial de Finanzas y Precios, en o antes de los tres días hábiles posteriores a la recepción de la información recibida de la oficina de la ONAT, transferirá a cada Dirección Municipal de Finanzas y Precios el importe por la participación que le corresponde, anotándose en la constancia escrita establecida la fecha de la transferencia de fondos realizada.

Cada Dirección Provincial de Finanzas y Precios al recibir el importe transferido por la Dirección General de Tesorería, lo comparará con la información recibida de la ONAT provincial.

De existir alguna diferencia entre el importe transferido y el resultante de la información de la ONAT, la analizará, reclamando por escrito los ajustes procedentes a la Dirección General de Tesorería, en o antes de los tres días hábiles posteriores a la transferencia recibida.

Cada Dirección Municipal de Finanzas y Precios al recibir el importe transferido por la Dirección Provincial de Finanzas y Precios correspondiente, lo comparará con la información recibida de la ONAT municipal. De existir alguna diferencia entre el importe que le fue transferido y el resultante de la información de la ONAT, la analizará reclamando por escrito los ajustes procedentes a la Dirección Provincial de Finanzas y Precios, en o antes de los tres días hábiles posteriores a la transferencia recibida.

La Dirección General de Tesorería procederá a revisar la reclamación recibida, produciendo el ajuste que corresponda.

Cada Dirección Provincial de Finanzas y Precios procederá a revisar la reclamación recibida de la Dirección Municipal de Finanzas y Precios, produciendo el ajuste correspondiente.

Si estos ajustes son favorables al reclamante, la Dirección General de Tesorería o la Dirección Provincial de Finanzas y Precios según sea el caso, producirán transferencias a favor de ellos. En caso contrario-haber transferido un importe mayor que el que corresponde-minorarán la transferencia a efectuar en el siguiente mes por el importe entregado en exceso.

Constancia escrita de los análisis de las reclamaciones realizadas por ambas instancias y de los ajustes realizados serán enviados a los reclamantes para su conocimiento, en o antes de los tres días hábiles posteriores a recibir la reclamación.

5.5.3. Otros Procedimientos

El manejo de las cuentas bancarias relacionadas con el presupuesto en las entidades administradoras de créditos es otro de los procedimientos modificados. En este sentido, la Resolución 230 del 9 de julio del 2003 del Ministerio de Finanzas y Precios, autoriza la creación de una cuenta bancaria de operaciones para distribuir entre las unidades presupuestadas y otras entidades a él subordinadas, los recursos financieros que les han sido asignados por la Dirección General de Tesorería.

En tal sentido, los fondos no utilizados existentes en las cuentas bancarias constituyen recursos financieros de la Dirección General de Tesorería, por lo cual los órganos y organismos de la administración central del Estado que los posean estarán obligados a devolverlos a la cuenta de operaciones del Presupuesto Central en la cuantía y forma en que disponga la Dirección General de Tesorería.

Las cuentas bancarias de salarios, otros gastos, inversiones y otros, que hasta ese momento utilizaban las entidades administradoras de crédito para distribuir los fondos a sus unidades presupuestadas y otras entidades subordinadas, se cerraron por solicitud expresa de cada entidad y sus saldos se transfirieron a la nueva cuenta bancaria.

Se ha previsto que las unidades administradoras de créditos realizarán el registro independiente de los recursos financieros recibidos de la Dirección General de Tesorería y de los distribuidos a sus unidades presupuestadas y otras entidades subordinadas, al menos por los siguientes conceptos:

- Pagos al personal - En atención a lo establecido en el inciso 1) del “Clasificador por objetos de gastos del Presupuesto del Estado”.
-

- Pagos de bienes y servicios y transferencias corrientes de unidades presupuestadas - En atención a lo dispuesto en el inciso 2) y en los epígrafes 07, 08, 09 y 99 del inciso 3) del “Clasificador por objetos de gastos del Presupuesto del Estado”.
- Pagos de capital - De acuerdo a lo definido en el inciso 4) del “Clasificador por objetos de gastos del Presupuesto del Estado”.
- Transferencias a empresas - Según lo definido en el epígrafe 01 del inciso 3) y el epígrafe 01 del inciso 5), ambos del “Clasificador por objetos de gastos del Presupuesto del Estado”.

Similar procedimiento se aplicará al resto de las unidades presupuestadas del país■

6

SISTEMA DEL CRÉDITO PÚBLICO

Lic. Arely Benítez Fernández
Lic. José Eloy Llaguno Barres

“Las manos de cada nación deben estar libres para desarrollar sin trabas el país, con arreglo a su naturaleza distinta y a sus elementos propios.”¹

6.1. CONTENIDO DEL CAPÍTULO

En este capítulo trataremos del Sistema del Crédito Público en general, derivado esencialmente de los empréstitos públicos; de la teoría y técnica de este; de la deuda pública que resulta de las operaciones de crédito público y demás; abordando y analizando, durante esta panorámica, el Sistema del Crédito Público Cubano y otras cuestiones sobre la materia.

¹ Martí Pérez, José: *Obras Completas*. Tomo 6. página 153

6.2. CONCEPTO DEL SISTEMA DEL CRÉDITO PÚBLICO CUBANO

El artículo 53 del Decreto-Ley No. 192, De la Administración Financiera del Estado, de fecha 8 de abril de 1999, al definir el Sistema del Crédito Público, coincide con la definición que está recogida en la mayoría de las legislaciones de otros países, pero con la única diferencia de que no menciona a qué fines se capta el financiamiento; como lo hace, por ejemplo, la legislación de Argentina que expresamente establece que tal financiamiento se hace para realizar inversiones productivas, atender casos de evidente necesidad nacional, reestructurar su organización o para refinanciar sus pasivos.

En efecto, el antes referido artículo 53 establece textualmente:

“Artículo 53.- El 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.”

Respecto a no definir a qué objeto o fines se destinan los recursos por concepto de endeudamiento público, analicemos lo que se considera sobre el tema.

Constituye una afirmación corriente, o por lo menos lo era en lo que podríamos calificar como teoría clásica de la deuda pública, decir que se trata de un ingreso extraordinario, contraponiéndolo así al tributo, entendido como el paradigma de los ingresos públicos ordinarios. El calificativo se ha predicado con un doble sentido: de un lado se dice que es extraordinario en cuanto a que no es un ingreso habitual y, de otra parte, es extraordinario en razón a que se utiliza para financiar algunos gastos públicos, en particular, los que denominamos gastos de inversión.

No puede decirse hoy en día que el calificativo de extraordinario pueda aplicarse a la deuda pública, en ninguno de los dos sentidos expuestos.

En efecto, no lo es desde la perspectiva de la temporalidad, puesto que forma parte habitual de los ingresos públicos. Casi no se

concibe actualmente presupuesto público alguno que se financie exclusivamente con los tributos. Más aún, aunque la tendencia se está corrigiendo, lo cierto es que en las últimas décadas y, sobre todo en los años ochenta, los gastos públicos se han financiado, en una proporción creciente, mediante la deuda pública.

Tampoco puede decirse que el endeudamiento público sea extraordinario por razón de su afectación a unos gastos determinados; pues si bien es cierto que, en el pasado, la deuda pública, o mejor aún, algunas de sus modalidades estaban vinculadas, solamente, a ciertos gastos o a ciertos fines, esto no puede predicarse hoy en día en cuanto a la deuda pública estatal. En leyes generales presupuestarias, los ingresos obtenidos mediante este endeudamiento pueden tener como destino genérico financiar los gastos públicos del Estado previstos en los presupuestos, así como para disminuir sus deudas o déficit presupuestario.

Ahora bien, esto no impide que, en algunas ocasiones, se puedan concertar operaciones de endeudamiento específicas para hacer frente a ciertos gastos públicos. Así, por ejemplo, no resulta extraño que una obra pública sea financiada con empréstitos públicos.

La definición del Sistema del Crédito Público contemplada en la legislación cubana sobre la materia se ajusta al principio que la teoría general trata acerca del tema y está recogido en el artículo 8, inciso c), del texto legal antes referido, que el crédito público es la capacidad que tiene el Estado de endeudarse con el objeto de captar medios de financiamiento internos y externos.

6.3. CONCEPTO DE EMPRÉSTITO

Cabe destacar que la concepción hacendista clásica moderna ha acabado por admitir que el empréstito, es decir, el que toma el Estado o cualquier persona natural o jurídica autorizada, en nuestro caso, el Ministerio de Finanzas y Precios (organismo que tiene a su cargo la Hacienda Pública), quien autoriza la iniciación de los trámites para realizar las operaciones de crédito público y una vez realizados todos

los trámites, la operación resultante es aprobada por el Consejo de Ministros; especialmente cuando está representado por títulos negociables. Esto se ha convertido en un medio que tiene el Estado de procurarse verdaderos recursos, junto con los tributos y en particular con los impuestos y los demás medios tradicionales.

Además, el empréstito asegura otras funciones, tales como el control de las operaciones de banca, bolsa y cambio exterior, funciones que no están comprendidas directamente en el marco de los ingresos y gastos públicos, pero que corresponden a una de las funciones de la Hacienda Pública moderna asignada al Estado: asegurar el equilibrio económico y monetario.

6.4. LA TEORÍA DEL EMPRÉSTITO

Se entiende que el empréstito es un medio de anticipar recursos futuros, de movilizar inmediatamente sumas que se reunirán después de varios años. Tal es la significación del préstamo, al menos entre particulares y los hacendistas clásicos y modernos discuten sobre el tema. Esta teoría ha ido evolucionando a medida que se considera el Derecho Financiero autónomo; de ahí que la legislación cubana se afilie a este criterio actual y aceptado internacionalmente de considerarlo como un contrato de Derecho Financiero, por lo que el artículo 54, en su segundo párrafo establece que el empréstito público es un contrato especial de Derecho Financiero público, en virtud del cual el Estado obtiene recursos sujetos a reembolso de acuerdo a las condiciones que se establecen.

6.5. LA NATURALEZA JURÍDICA DEL EMPRÉSTITO

La oposición entre la hacienda clásica y la moderna en cuanto al criterio de la existencia de una barrera que separa el impuesto del empréstito es menos acentuada, ya que se admiten los caracteres fundamentales del empréstito que habían definido los clásicos: el carácter voluntario y contractual, así como la existencia de una contrapartida. Lo único que se afirma es que estos caracteres tienden,

en ocasiones, a atenuarse. Esto último no es compartido por la autora de este capítulo.

6.5.1. El Carácter Voluntario del Empréstito

El impuesto, como su mismo nombre lo expresa, es “impuesto” por la ley al contribuyente y este no tiene opción de rechazarlo, solo puede aceptarlo y pagarlo por imperio de la ley y de no pagarlo voluntariamente se le aplicará el procedimiento de cobro forzoso.

El empréstito está basado en la voluntad del suscriptor; normalmente nadie está obligado a suscribir el empréstito, sino que solo lo suscriben los que lo desean.

Jurídicamente, el impuesto es establecido por un acto unilateral del Estado, mientras que el empréstito, como expresamos anteriormente, es un contrato.

6.5.2. El Carácter Contractual del Empréstito Público

Hay una importante diferencia entre el empréstito público y el empréstito privado.

Las condiciones de un préstamo entre particulares son objeto de una discusión entre el prestador y prestatario y las cláusulas son discutidas y establecidas de común acuerdo, suscribiéndose en realidad lo que en Derecho y Obligaciones de nuestro Código Civil se considera un verdadero contrato.

En el empréstito público la situación no es la misma, puesto que el Estado establece unilateralmente las condiciones del empréstito: tipo de interés, formas de emisión, fechas de reembolso, etc., y al suscriptor le queda solamente la alternativa de aceptar o rechazar el suscribirse al empréstito. Si acepta debe someterse a todas las cláusulas establecidas por el Estado, no puede discutir con él para obtener condiciones más favorables, sino que debe ajustarse a las condiciones generales establecidas para todos los suscriptores. Hay uniformidad jurídica para todos los suscriptores de un mismo empréstito, por lo tanto, estamos lejos de la concepción tradicional del contrato.

La diferencia entre el contrato de empréstito público y privado es menos importante de lo que parece a simple vista.

Está claro que el empréstito del Estado es un contrato de naturaleza especial, como ya expusimos, en el que el poder y la autoridad del Estado se manifiesta en el marco contractual para fijar las cláusulas de una forma unilateral.

6.5.3. La Existencia de una Contrapartida

Entre las diferencias o barreras existentes entre impuesto y empréstito, mencionamos la existencia de una contrapartida.

En efecto, una vez que el dinero se paga al Estado, por concepto de impuesto, está perdido para el contribuyente; aunque sea empleado por el Estado para la prestación de sus servicios públicos tales como, educación, salud, deporte, cultura, etc.; que presta el Estado gratuitamente.

En cambio, el dinero que invierte el suscriptor del empréstito no lo pierde, sino que le será reembolsado a él, salvo en el caso de empréstitos perpetuos en los que, únicamente, continúa indefinidamente percibiendo intereses e incluso en estos casos, los títulos puedan venderse en la Bolsa (en los países donde la haya) y el suscriptor es de esta forma reembolsado indirectamente.

En fin, el suscriptor del empréstito público no solo recobra su dinero, sino que cobra más de lo pagado, ya que por el empréstito se devengan intereses, que son el precio pagado por el Estado por el servicio que le brinda el suscriptor prestándole el dinero. El dinero del empréstito está colocado. Es por esta contrapartida por la que los prestadores suscriben la deuda pública.

6.6. LA NATURALEZA ECONÓMICA DEL EMPRÉSTITO

La oposición entre la hacienda clásica y la moderna es, en este sentido, completa. Para los hacendistas clásicos, el empréstito es una

anticipación de ingresos que hace recaer sobre las generaciones futuras el peso de los gastos pagados mediante aquel. Para los modernos es un verdadero ingreso y son las generaciones presentes las que soportan el peso de los gastos pagados mediante el empréstimo, sin que haya repercusión en el futuro.

Para los clásicos el empréstimo amputa el capital nacional y, por ello, debe tener un carácter limitado; para los modernos no amputa el capital nacional en mayor medida que los otros recursos públicos.

6.6.1. El Empréstimo y las Ganancias Futuras

La hacienda clásica parte de un hecho simple: el empréstimo proporciona dinero en el momento, pero este dinero tendrá que ser devuelto después o compensado mediante intereses y para pagar este reembolso o estos intereses será necesario establecer nuevos impuestos, por ende, el empréstimo no es un verdadero ingreso, solo anticipa el rendimiento de estos futuros impuestos; que constituyen los verdaderos ingresos. El empréstimo es una especie de impuesto diferido, que va a recaer sobre las generaciones futuras y al que escapa la generación del momento, pero este razonamiento, aparentemente, muy sólido, no corresponde a la realidad de los hechos.

6.6.1.1. La generación presente soporta la carga de los gastos pagados mediante el empréstimo

El error de la hacienda clásica estriba en razonar pensando en préstamos, considerándolo individualmente y no en el conjunto de la sociedad.

Para el prestador individual el empréstimo es preferido al impuesto, puesto que le evita una carga, ya que en vez de ser despojado de su dinero, lo coloca; pero el conjunto de ciudadanos de la generación presente soporta la carga de los gastos cubiertos mediante empréstimo, el cual constituye, en definitiva, una exacción sobre la renta nacional, sobre el poder de adquisición de los ciudadanos, ya que el dinero correspondiente es empleado para financiar el gasto público en lugar de ser destinado a otros fines.

La única diferencia, en este caso, entre el impuesto y el empréstito es que la absorción del poder adquisitivo no se realiza, en ambos casos, sobre las mismas clases de personas. En el caso del impuesto, son los contribuyentes los que la soportan y en el caso del empréstito son los suscriptores del empréstito.

Sea como fuere, es siempre la generación presente la que soporta la carga, según esta teoría.

6.6.1.2. La generación futura no soporta la carga del empréstito

También en este caso el vicio del razonamiento de los clásicos se deriva del hecho de considerar solo el ámbito individual; sin dudas, el empréstito constituye una carga individual para los contribuyentes futuros que ven sus impuestos aumentados para hacer frente al servicio de intereses y reembolsos del empréstito, pero está compensada por la ventaja correlativa obtenida por los prestadores que reciben los intereses y reembolsos.

Para las generaciones futuras, consideradas en su conjunto, no hay carga alguna propiamente dicha, ninguna exacción sobre el poder adquisitivo y la renta nacional. Lo que hay es una redistribución del poder adquisitivo, ya que los contribuyentes son privados de una parte de su poder adquisitivo en provecho de los prestadores.

La única consecuencia del empréstito para las generaciones futuras es que limita la libertad del Estado en cuanto a la disposición de sus rentas, ya que el empréstito obliga a tener en cuenta los derechos adquiridos por los suscriptores de los empréstitos y sus herederos. Las generaciones futuras no soportan pues una carga económica, sino tan solo una especie de “servidumbre” jurídica (G. Vedel) que viene a limitar los poderes de los gobiernos.

6.6.2. El Empréstito y el Capital

El suscriptor del empréstito no reduce su capital, puesto que el empréstito constituye, para su suscriptor, una inversión y, por tanto, no disminuye su fortuna, sino que es una forma de emplearla, es decir, invertirla.

El capital de la Nación no queda reducido, ya que está constituido por bienes materiales, instalaciones, carreteras, ferrocarriles, puentes, equipos de las industrias, materias primas, capital de trabajo y su formación técnica, entre otras. El empréstito no reduce este capital más que un impuesto o que las otras fuentes de recursos públicos.

Lo que reduce el capital nacional es el hecho de no asegurar su conservación y su renovación. Si un país descuida la conservación de sus vías de comunicación, la renovación de su equipo industrial, el mantenimiento de la formación técnica de sus ingenieros y de su capital de trabajo, reduce su capital.

Un empréstito público que permita reducir las cantidades que los suscriptores habrían dedicado al consumo y orientarlas hacia la renovación y desarrollo de la Nación, conserva y aumenta el capital en vez de reducirlo.

6.7. EL RECURSO DEL EMPRÉSTITO

Es de vital importancia conocer cuándo se debe recurrir al empréstito en lugar de al impuesto.

Para los clásicos la respuesta era sencilla: se debe recurrir siempre al impuesto, única forma normal de cubrir los gastos públicos; al recurso del empréstito debe acudir de forma excepcional. Solo se utiliza el empréstito cuando sea imposible obrar de otra forma, por ejemplo en tiempo de guerra.

Para los hacendistas modernos no es más excepcional y anormal el empréstito que el impuesto; no hay “a priori” obstáculo alguno que impida recurrir a aquel. La utilización del empréstito queda condicionada, únicamente, por las posibilidades materiales y cuando estas concurren se plantean por problemas de oportunidad.

6.7.1. La Posibilidad del Empréstito

Para recurrir al empréstito es preciso que sea técnicamente posible, es decir, que el Estado encuentre suscriptores. Ello requiere dos condiciones:

1. Que haya un ahorro disponible.
2. Que esté dispuesto a orientarse hacia el empréstito público.

6.7.1.1. Necesidad del ahorro disponible

El empréstito necesita que algunos ciudadanos estén dispuestos a renunciar a consumir una parte de sus rentas y a ahorrarla. Es preciso, pues que haya posibilidad de ahorrar. Esto requiere que los posibles suscriptores dispongan de una renta suficiente, ya que si sus recursos no pasan del mínimo vital, calculado de forma amplia, incluidos en él las distracciones normales, no podrán destinar una parte de ellos para suscribir el empréstito.

Por consiguiente, el empréstito se dirige a los individuos que disponen de una renta suficiente, a ciertos ciudadanos y no a toda la sociedad, pero no se debe exagerar en este punto, ya que los empréstitos del Estado, bajo la forma de títulos valores (como se denomina, en general) de pequeña cuantía, constituyen una inversión de carácter democrático, algo así como una caja de ahorro y la propaganda patriótica que acompaña a la emisión de muchos empréstitos ejerce una influencia en la población y causa una cierta incitación al ahorro, los cuales no son suscritos solo por personas naturales o físicas, sino también por personas jurídicas o morales.

6.7.1.2. La influencia del Estado sobre la formación del ahorro

En un régimen de economía dirigida, el Estado dispone de numerosos medios para acrecentar el ahorro: forzando a los individuos y empresas a ahorrar, lo cual puede lograr de manera directa reduciendo el consumo mediante medidas de razonamiento, fijando límites a los salarios, u otras. También puede obligar a las empresas a ahorrar parte de sus utilidades. Los individuos pueden, además, ser obligados a ahorrar al tener que depositar una parte de su salario en una cuenta bloqueada.

Asimismo, el Estado puede influir sobre la formación del ahorro con una buena publicidad, de forma tal que se crea la conciencia de la necesidad del ahorro en la mayoría de la sociedad.

No basta solamente con que se cree la conciencia de la necesidad de ahorro, sino que la propia propaganda que se ejerce en torno al empréstito crea la voluntad de ahorrar para suscribir el empréstito; pero esto no basta, es necesario que el empréstito le ofrezca ventajas superiores para elegirlo con preferencia a otras inversiones.

Al respecto se han de tener en cuenta dos elementos: la seguridad de la inversión y su rendimiento. En los empréstitos públicos, el primer elemento es el más importante, diríamos que es el principal; puesto que el suscriptor no es un especulador y no espera grandes beneficios.

Como la inflación ha reinado durante largos períodos desde 1914, por lo que se considera un mal endémico del Estado contemporáneo, el recurso al empréstito se hace muy difícil y se ha tratado de soslayar esta dificultad mediante el sistema de indicación.

La política seguida en Cuba en cuanto al ahorro de la población ha sido la de crear una conciencia acerca de la necesidad del ahorro, de todo tipo, lo cual se ha logrado, voluntariamente, y no acudiendo a métodos coactivos u obligatorios.

6.7.2. La Oportunidad del Empréstito

La disyuntiva en que nos encontramos cuando el Estado requiere de más ingresos públicos es la de si recurrimos al empréstito o al tributo, en especial, al impuesto.

La cuestión es principalmente de distribución de las cargas públicas, no entre generaciones, como creían los clásicos, sino entre las clases sociales y los individuos dentro de cada generación. Se han de considerar aparte dicha distribución en el momento de la emisión del empréstito público y el de la distribución de las posteriores cargas de la deuda. En el primero de los momentos se tendrá en cuenta dos elementos principales: el hecho de que el empréstito no se suscribe por las mismas clases sociales que pagarían el impuesto y, por tanto, el empréstito es menos violento.

El empréstito solo se suscribe por las personas que tienden al ahorro disponible; en cambio, el impuesto puede recaer, al menos en principio, sobre la sociedad en general. De hecho, es difícil gravar a las personas que apenas alcanzan el mínimo vital.

El empréstito es un método de recaudar ingresos públicos que se considera más suave, ya que como se expuso en epígrafes anteriores, no priva definitivamente al suscriptor de su dinero. Así pues, se pueden pedir al contribuyente más fácilmente grandes cantidades para un empréstito que grandes cantidades de impuestos.

Teóricamente, se considera que el único inconveniente de recurrir mucho al empréstito es que ello limita la libertad de intervención del Estado en la redistribución de la renta nacional y, por lo tanto, en realidad, restringe el ejercicio de la función financiera fundamental del Estado.

6.8. LA DEUDA PÚBLICA

La deuda pública representa la segunda en importancia entre las formas de ingresos a disposición del Estado, el cual recurre al crédito como instrumento de financiamiento de los déficits presupuestarios - diferencia entre los gastos y los ingresos de un determinado ejercicio fiscal.

La Hacienda Pública tiene en este ámbito un comportamiento similar al de los restantes entes económicos.

Conviene resaltar que el recurso al empréstito público por parte del Estado se encuentra sometido a precisas reglas jurídicas; de manera especial, a los límites del endeudamiento y a los procesos de decisión respecto a ellos.

En relación con esta última debemos llamar la atención sobre el hecho de que aquella se encuentra inspirada en preocupaciones que divergen considerablemente de las que podemos calificar de tradicionales en este ámbito.

Tradicionalmente la deuda pública entraba dentro de la categoría de ingresos extraordinarios. En los manuales clásicos de la Ciencia de la Hacienda, como ya expusimos, venía analizado dentro de los ingresos públicos extraordinarios. Esta consideración se reflejaba de diversas formas en su régimen jurídico. Todo ello era coherente con el principio clásico del equilibrio presupuestario, propio de la Hacienda liberal o prekeynesiana. En los momentos actuales, como es sabido, el planteamiento es absolutamente diverso. El recurso del crédito aparece como una operación ordinaria dentro de la actividad financiera.

La moderna regulación del endeudamiento público presenta otras importantes diferencias con lo que era el planteamiento tradicional vigente hasta hace pocos años. En los momentos actuales, el manejo o gestión de los flujos financieros de ahorro y de recurso al crédito, además de su función estrictamente financiera, en el sentido de financiamiento de los gastos públicos, se encuentra condicionado por consideraciones de política monetaria.

6.8.1. Concepto

Bajo el término de deuda pública se alude, en la literatura internacional, a los ingresos que obtienen los entes públicos a cambio de una retribución y con la obligación, en los supuestos más habituales, de devolver las cantidades recibidas una vez transcurrido cierto tiempo.

La citada legislación de la Administración Financiera del Estado Cubano, al respecto, establece en su artículo 54, primer párrafo, lo siguiente:

“Artículo 54.- El endeudamiento que resulte de las operaciones de crédito público se denominan Deuda Pública. La Deuda Pública está constituida por aquellos compromisos monetarios adquiridos, derivados de empréstitos públicos internos y externos”.

Asimismo, el artículo 22, del Decreto-Ley No. 172, Del Banco Central de Cuba, con fecha 28 de mayo de 1997, preceptúa:

“Artículo 22.- El productor total de los empréstitos o préstamos otorgados o que se otorguen al Estado Cubano, en los que el Banco

Central de Cuba haya actuado como agente fiscal debe considerarse respecto a la institución que concede el crédito, como deuda del Estado, aún cuando todo o parte del producto de esos préstamos, de acuerdo con los convenios respectivos, haya estado o esté destinado al financiamiento de actividades compatibles con los propósitos del Banco Central de Cuba.

En todos los casos en que el Banco Central de Cuba actúe como agente fiscal, debe recibir del Presupuesto del Estado los fondos necesarios para el servicio de la deuda.”

6.8.2. Características

Varias son las características que sirven para precisar el concepto de deuda pública.

El concepto se identifica con el préstamo, puesto que según la mayoría de los autores, son los capitales tomados a préstamo por el Estado o sus órganos autónomos.

El término préstamo debe entenderse en sentido genérico, como entrega de dinero con la obligación de devolverlo y no en el sentido técnico-jurídico, dadas las indudables diferencias entre el negocio jurídico privado del mismo nombre y el endeudamiento público y dadas las múltiples variedades que este puede revestir.

Algunos autores, como por ejemplo Sainz de Bujanda, parecen reservar el término para las fórmulas de empréstito, esto es, para aquellos supuestos en que una pluralidad de personas, indefinidas a priori, atienden la solicitud de fondos por parte de los Estados. En su opinión, por tanto, la expresión deuda pública no significa otra cosa que la solicitud hecha “al público”, en general, para que, en la medida que se determine, en cada momento, entregue el dinero solicitado. Se contrapone así el término al préstamo, entendido como una relación entre el Ente público deudor y un singular prestador acreedor.

En el entender de los autores del libro Curso de Derecho Financiero y Tributario, catedráticos Juan Martín Queralt, Carmelo Lozano Serrano,

Gabriel Casado Ollero y José Manuel Tejerizo López, no hay tal contraposición en los referidos términos, es decir, deuda pública y préstamo, ya que en ambas fórmulas de endeudamiento participan de las mismas características esenciales, opinión de la que participan autores como Ferrero y Carrera Raya, y solo se diferencian en peculiaridades específicas de la elegida en cada momento. Por ejemplo, un empréstito se puede amortizar fraccionadamente; determinando la porción que se cancela en cada momento mediante la realización de un sorteo. Este método, evidentemente, no se concibe cuando el prestador es una sola persona.

La deuda pública, según la doctrina (PALAO) ofrece una perspectiva biforme: de un lado, es un ingreso para el Estado y, en los tiempos actuales, de una importancia cuantitativa indudable; pero, por otra parte, constituye un gasto o, en las modalidades tradicionales dos: uno inmediato, el pago de intereses y otro mediato, la devolución del capital. Esta peculiaridad puede parecer que, desde el punto de vista jurídico, no tiene trascendencia; sin embargo ofrece una indudable perspectiva constitucional pues, según veremos, el importe del gasto se encuentra condicionado por algunas normas jurídicas.

A diferencia del ingreso tributario, que es el ingreso público por antonomasia y que se obtiene por imperio de la ley, la deuda pública es un ingreso de carácter voluntario para los prestadores, ámbito que no existe en los ingresos tributarios, al menos en los más genuinos. Tal es la opinión de Ferreiro.

La deuda pública, además de ser un ingreso público cumple otra finalidad, considerada la más importante de todas: la de ser un instrumento de política económica.

Teniendo en cuenta que la deuda pública es utilizada por el Estado, además de para obtener ingresos públicos adicionales a los obtenidos mediante los tributos y, en especial, a través del impuesto, una de las prestaciones a considerar como más importante al respecto es la administración de la deuda pública y como bien expresara García Villarejo y Salinas Sánchez, “debe tener en cuenta simultáneamente tres aspectos: qué tipo de deuda utilizar en cada momento, los efectos en la economía dependerán, desde esta perspectiva, del plazo de

amortización y de los destinatarios de la deuda; qué tipo de interés (para lo cual será esencial valorar la situación de la economía); y cuándo amortizarla ...”

6.8.3. Clases de Deuda Pública

Las modalidades que puede revestir la deuda pública son múltiples. Sus clases, además, se confunden con las denominaciones que adoptan sus emisiones, que tienden más a política de mercado que a verdaderos criterios de clasificación jurídica. La mayor parte de tales clasificaciones solo tienen un interés didáctico, puesto que no ponen de relieve alguna de sus características esenciales (duración de la emisión, forma de satisfacer intereses, y otras).

En ocasiones, sin embargo, bajo cierta denominación se esconden otras especialidades sustanciales de su régimen jurídico. Por ejemplo, el tratamiento tributario de los intereses.

Sin ánimo de agotar la materia y refiriéndonos, en particular a la clasificación que establece la legislación de la administración financiera cubana, tenemos que la deuda pública se clasifica, según el artículo 54 del citado Decreto-Ley No. 192 de 1999, en externa e interna y en directa e indirecta.

La deuda interna es aquella que contrae el Estado con personas naturales o jurídicas del sector público o no, residentes permanentes en la República de Cuba, la cual es exigible solamente dentro del territorio nacional.

Se entiende por deuda externa aquella contraída con otro Estado u organismo internacional o con cualquier persona natural o jurídica sin residencia permanente en la República de Cuba y cuyo pago puede ser exigible fuera del territorio nacional.

La deuda pública directa del Estado es aquella asumida por él mismo en calidad de deudor principal.

La deuda pública indirecta del Estado es aquella que cuenta con

la garantía del Estado y en la que el deudor principal es una persona natural o jurídica, pública o no pública, distinta a aquel.

6.9. LA RESERVA DE LA LEY EN MATERIA DE DEUDA PÚBLICA

Los autores que se han ocupado del principio de reserva de la ley, por analizar qué elementos de la deuda pública se encuentran amparados por este principio, parten de que en sus países la Constitución dispone que la emisión de la deuda se haga por ley autorizante; de ahí que se considere por algunos una reserva relativa, mientras que otros no lo consideran así y se discute si con la Ley de Presupuesto se da o no cumplimiento al principio constitucional. La primera duda que surge para algunos tiene un criterio favorable, en tanto y en cuanto la Ley de Presupuesto puede utilizarse como Ley de emisión de la deuda pública, lo que por cierto se hace con asiduidad.

Las razones que avalan esta postura de los teóricos sobre la materia son, en esencia, las siguientes:

1. La Ley de Presupuesto, a pesar de sus limitaciones por el Parlamento, es una ley ordinaria con las mismas características que cualquier otra ley. Por otra lado, es evidente, que la deuda pública afecta directamente a los ingresos y gastos del Estado y, por tanto, puede formar parte del contenido de la ley presupuestaria.
 2. No existe en la Constitución una prohibición expresa al respecto. Lo que sí hay en las constituciones de esos países, en cuanto a los tributos, es el principio de legalidad. Luego, no es inconstitucional que la Ley de Presupuesto se utilice para la emisión de la deuda pública.
 3. La contradicción que ven esos teóricos en cuanto al tema es más aparente que real. Solo habría contradicción si en la misma Ley de Presupuesto se emitiera deuda pública y se omitiera la dotación de su servicio.
-

Así pues, se puede utilizar la Ley de Presupuesto para emitir deuda pública, pero se insiste en la interrogante de qué contenido debe tener la Ley de Emisión. Para contestar a la pregunta se deben precisar varias cuestiones. La primera de ellas es determinar lo que sucede en la práctica.

Del análisis de la regulación positiva se desprende, entre otras, y la más singular de todas, la Ley de Presupuesto es una ley ordinaria y, por tanto, sus preceptos pueden ser derogados o modificados por otra ley posterior y en muchos países tiene vigencia anual.

Además, las leyes de presupuestos se limitan a fijar montos máximos de la deuda pública.

En el caso de Cuba, el Artículo 57 del supra citado Decreto-Ley No. 192 de 1999, establece textualmente lo siguiente:

“Artículo 57.- Las operaciones de crédito público deben estar contempladas en la Ley del Presupuesto del Estado para el año respectivo o en una ley específica que las autorice expresamente.

Además debe estar prevista, en la Ley del Presupuesto del Estado o en una ley específica, la autorización para el otorgamiento de las garantías del Estado.”

De esta forma soluciona la legislación cubana tan controvertido tema complementado, lógicamente, con la oportuna y atinada norma a que se refiere el Artículo 56 del referido texto legal que preceptúa, de forma clara y precisa que:

“Artículo 56.- Entidad alguna del sector público puede iniciar trámites para realizar operaciones de crédito público sin la autorización expresa del Ministerio de Finanzas y Precios” y que “Una vez realizados todos los trámites, la operación de crédito público resultante deber ser aprobada por el Consejo de Ministros.”

Basamos nuestra aseveración, en la relación que guarda lo dispuesto en el artículo 56 con el 57, del Decreto-Ley No. 192 de 1999 y en el

hecho de que, a tenor de lo consagrado en la Constitución de la República, en su artículo 98, inciso e), que establece entre las atribuciones del Consejo de Ministros en la República de Cuba, como ya se expresó en el Capítulo 1 de este texto, la de elaborar el proyecto de Presupuesto del Estado y una vez aprobado por la Asamblea Nacional, velar por su ejecución.

El Presupuesto del Estado, como se consignó en el Capítulo 3 de este texto, es aprobado por la Asamblea Nacional del Poder Popular que es el único órgano con potestad constituyente y legislativa en la República de Cuba, mediante ley.

El anteproyecto de Presupuesto del Estado para su presentación al Consejo de Ministros se elabora por el Ministerio de Finanzas y Precios, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 12, inciso d), del tantas veces citado Decreto-Ley No. 192 de 1999.

Por tanto, la aprobación de las operaciones de crédito público y la autorización para el otorgamiento de las garantías del Estado, con la deuda pública indirecta, en las correspondientes leyes, cuenta con la participación y expresa voluntad soberana de todo el pueblo representada en los órganos superiores del Poder Popular, los órganos locales de estos, así como en los organismos de la administración central del Estado; sus empresas y demás entidades del Estado Cubano.

6.10. EMISIÓN DEL EMPRÉSTITO

6.10.1. Principio de Legalidad

El principio de legalidad para la emisión del crédito supone que la ley se limite a autorizar la emisión.

Autorizar significa de una parte, conceder una cierta libertad de acción y, de otra, fijar límites a esta acción. El campo libre de acción concedido por la ley puede variar en cada caso. La ley puede por ejemplo, fijar todas las características de la emisión, dejando únicamente al Gobierno la facultad de elegir el momento de realizarla o puede dejar al Gobierno la determinación general de tales características.

Al respecto hay países cuyas constituciones ponen ciertamente límites a la libertad de acción que la ley puede autorizar. La ley autorizante debe fijar los límites precisos para que la reserva de la ley cumpla su función. La función de dejar en manos del legislativo (en estos casos existe la división de poderes del Estado en: legislativo, ejecutivo y judicial) las decisiones fundamentales en torno al endeudamiento del Estado por la vía del crédito.

Esta función no se cumple, desde luego, con una simple autorización en blanco para emitir deuda pública. Exige algo más y es que el legislador decida, de modo efectivo, la carga que asume el Estado por este concepto y para ello, para que sea el legislativo y no el ejecutivo quien adopte esta decisión, parece necesario que la ley autorizante fije, al menos, el plazo y el monto e interés de la deuda.

De esta manera se conjuga la reserva de la ley con la necesaria libertad del ejecutivo para concertar cada operación con las condiciones de mercado y la situación económica del momento. En todo caso es necesaria la autorización, pero esta puede marcar límites suficientemente amplios a la acción del Gobierno (Poder Ejecutivo).

La función de este principio de legalidad es de la garantizar la soberanía y control del Parlamento sobre el conjunto de los procesos de ingresos y de gasto público.

Naturalmente, el mencionado principio de legalidad exige que la ley de autorización establezca el importe máximo de la deuda por contraer. La práctica de los países que integran la Unión Europea es la de incorporar estas autorizaciones dentro de la Ley de Presupuesto de cada ejercicio fiscal.

Al respecto Sainz de Bujanda considera que: “Existe sin dudas, en nuestro tiempo, un Derecho Constitucional Financiero o, si se prefiere, unos principios constituciones financieros. Las Leyes políticas fundamentales se preocupan de articular un núcleo de reglas referentes a la institución presupuestaria y un grupo de principios de carácter más general que afectan al sistema de producción de normas en la órbita financiera...”

Juan Ferreiro Lapatza opina que: “No es éste el momento de insistir en la importancia que para la eficacia de toda actividad financiera tiene el mantenimiento del crédito público. Pues bien, como dice Ingrosso « para formar el crédito público y conservarlo sobre bases sólidas se han establecido algunos preceptos... El primero de ellos es: “ Ninguna deuda puede ser emitida sino en virtud de una Ley»”.

6.10.2. Emisión

Una vez establecida la autorización legislativa para el endeudamiento por parte del Estado, la siguiente operación es la de la creación de la deuda, la cual según el criterio de algunos tratadistas de aquellos, corresponde al Gobierno, que fija a su vez el límite máximo hasta el cual puede el Ministerio de Hacienda realizar la emisión o contratación.

El Ministerio de Hacienda o el organismo que tenga a su cargo la Hacienda Pública, llámese como se llame, establecerá la forma del documento de la deuda, el plazo, el tipo de interés y demás características de la emisión. Decidida esta, viene la fase de colocación del empréstito entre el público, para lo cual el propio Ministro de Hacienda decidirá la técnica oportuna (venta de la emisión, subasta, sorteo, etc.), respetando la igualdad de oportunidades para los potenciales suscriptores o adquirientes de los títulos, en el caso de valores negociables.

Aunque la legislación de la Administración Financiera Cubana no contempla norma alguna al respecto, del análisis de los artículos 56 (segundo párrafo) y 57, ya consignados, y de los Artículos 60 y 61 de la referida disposición legal que más abajo transcribimos; así como de lo dispuesto en nuestra Carta Magna y en el ordenamiento jurídico, en general, y, teniendo en cuenta los antecedentes sobre la materia después del triunfo de la Revolución, es de suponer que nuestro actuar jurídico en cuanto a lo tratado en este epígrafe sea similar a lo expuesto en este:

“Artículo 60.- El Consejo de Ministros redistribuye o reasigna los medios de financiamiento obtenidos mediante operaciones de crédito público, de conformidad con la autorización legal o el contrato suscrito entre las partes.”

“Artículo 61.- El Ministerio de Finanzas y Precios fiscaliza la adecuada utilización del crédito público por parte de los beneficiarios y participa y colabora con la entidad que tenga a su cargo la renegociación de la deuda pública externa.”

6.10.3. Concepto de Emisión

Por emisión entendemos la actividad de la Administración Financiera dirigida a poner en circulación los títulos representativos del empréstito.

En Cuba se denominan, en la respectiva legislación, como títulos-valores (artículo 8, inciso l) del Decreto-Ley No. 192 de 1999), los “(...) documentos representativos de la tenencia de un derecho sobre una sociedad (acción, cualquier título representativo de valor) o sobre una deuda (deuda pública, letras del Tesoro)”.

Lo primero que tenemos que afirmar para que la antes citada definición sea aceptada es que la Ley de Emisión cae fuera de la emisión en sentido técnico y lo único que hace esta ley es conferir al Gobierno una facultad que de por sí no tiene.

En este sentido, las normas contenidas en la Ley de Emisión pasan a integrar el conjunto normativo por el que se regirá la futura relación contractual.

6.10.4. La Ley de Emisión: Su Naturaleza

La Ley de Emisión regula la relación entre el Estado y los suscriptores. Esta relación está normada tanto por esta ley como por las normas generales que disciplinan el crédito público. La Ley de Emisión se integra, en este ordenar la vida, de un vínculo jurídico, tanto en sus cuestiones objetivas como subjetivas. “El título -dice en este sentido Ingresso- lo emite la Administración Financiera, y al emitirlo tiene en cuenta las normas dictadas por ley general, que se refieren a la Deuda Pública.”

La Ley de Emisión es fuente de Derecho para la generalidad, es

una ley al mismo tiempo formal y material que pasa a integrar la normativa que disciplina un vínculo jurídico obligatorio establecido entre los particulares y la Administración.

Veamos cuáles son los efectos inmediatos a la promulgación de esta ley.

La ley, como ya sabemos, puede ordenar o, simplemente, caso normal, autorizar el empréstito. Antes de que este se emita como dice Giuliani Fonrouge: “tiene el derecho y la obligación de reglamentarlo”.

La ley atribuye, así, una competencia a la Administración que puede tener, más o menos, facultades discrecionales. Depende, en cada caso, de la Ley de emisión y no puede sentarse una premisa válida para todos ellos.

Una vez cumplido el requisito de la autorización legal es un órgano del Ejecutivo (Gobierno) el que fija las características concretas de cada emisión. En la práctica de algunos países esto normalmente se hace por decreto, en el que el Gobierno fija algunas características de la emisión o emisiones que realizará. Características que se completan y complementan con las establecidas por el Ministro de Hacienda.

Al Gobierno le corresponde la creación de la deuda (por medio de un decreto) y al Ministerio de Hacienda, en todo caso, autorizar la emisión.

Estas disposiciones, dentro del marco de la ley, son las normas que fijan el régimen jurídico aplicable a los títulos, clase de estos (nominativos, al portador y a la orden), su consideración de efectos públicos, los planes de amortización y la forma en que se realizará el pago, la regulación concreta de los servicios de amortización y pago, el tipo de emisión y demás.

Por otra parte, contienen disposiciones sobre el método de puesta a disposición de los suscriptores (por ejemplo, si se efectuará en las

ventanillas de los bancos), determinan si esta ha de hacerse directamente o no y, en segundo lugar, se regulan las relaciones entre el organismo mediador y la administración del Estado Además, suele hacerse mención, asimismo, a los beneficios fiscales, posibilidades de pignoración en el banco y, en general, a cuantas ventajas y garantías se concedan a los que adquieran los títulos.

En la mayoría de los casos, en una disposición final del correspondiente decreto, se autoriza al Ministerio de Hacienda para dictar las disposiciones y adoptar las medidas que se requieran para su ejecución.

6.11. PUESTA EN CIRCULACIÓN DE LOS TÍTULOS-VALORES

La puesta en circulación o colocación de los títulos puede definirse como el proceso a través del cual el Estado recibe el dinero que demanda en empréstito. En términos más puramente jurídicos, es el procedimiento en el cual el Estado encuentra a la persona que presta el dinero, adquiriendo el título.

Entre los procedimientos de colocación de los títulos en el mercado, se encuentran la directa que es la que efectúan, normalmente, las propias oficinas de la administración central o un organismo público determinado y la indirecta que puede hacerse con la intervención de un agente mediador, generalmente un banco (normalmente el banco de emisión) o por varios de ellos agrupados en un consorcio.

En nuestro país, el Banco Central de Cuba es el que tiene a su cargo la colocación de la emisión de bonos y otros títulos, a tenor de lo establecido en el citado Decreto-Ley No. 172 de 1997, que en su Artículo 19 consigna:

“Artículo 19.- El Banco Central de Cuba actúa como agente del Estado para la colocación de las emisiones de bonos y otros títulos, directamente o por intermedio de otras instituciones, así como también en la redención, pago de intereses y otras operaciones relacionadas con ellas”.

Asimismo, el citado texto legal, en sus artículos 20 y 21, dispone lo que sigue:

“Artículo 20 (...) El Banco Central de Cuba no puede actuar como comprador directo de valores del Estado.”

“Artículo 21.- El Banco Central de Cuba, en su carácter de agente fiscal, puede actuar en todo lo relacionado con la contratación de créditos externos e internos, así como lo concerniente al servicio de amortización de la deuda externa del Estado.

En su calidad de agente fiscal, el Banco Central de Cuba puede representar al Estado en toda negociación, renegociación o conversión de la deuda externa. Con la debida aprobación del Consejo de Estado, puede celebrar acuerdos con los acreedores y suscribir contratos que obliguen al Estado en la misma forma que si fueran suscritos por él.”

6.12. SERVICIO DE LA DEUDA O GESTIÓN DE LA DEUDA PÚBLICA

El Estado como ente emisor del empréstito, es deudor de los suscriptores de los empréstitos públicos con los cuales ha suscrito un contrato especial de Derecho Financiero que lo convierte en su acreedor y, en virtud del cual, tiene la principal obligación de devolver la cantidad prestada, salvo en los casos de la deuda perpetua, y la de pagar una remuneración por el préstamo, en forma de intereses.

El servicio de pago de intereses puede estar a cargo directo de la Administración o bien puede realizarse por medio de un banco o consorcio.

Amortizar un empréstito es reembolsarlo. Así se reduce no solo la carga de capital de la deuda pública, sino también la carga de intereses; puesto que el Estado ya no tiene que pagar intereses a los títulos amortizados.

La causa normal de la extinción de la relación contractual de la deuda pública es la amortización del capital o la devolución de la cantidad prestada en el tiempo establecido. Otras causas de extinción son la prescripción y el repudio.

La amortización del empréstito puede ser total, al momento del vencimiento y paulatina, que puede tener diversas modalidades, tal como el pago de los intereses y parte del capital; puede ser constante o no la cuota anual de amortización o el sistema de amortizar unos títulos antes que otros, este último supuesto se realiza por sorteo.

El Decreto-Ley No. 192 de 1999, en su artículo 58, textualmente establece:

“Artículo 58.- El servicio de la deuda está constituido por la amortización del principal y el pago de los intereses, comisiones y otros cargos que eventualmente puedan haberse convenido en las operaciones de crédito público.”

6.13. MODIFICACIONES DEL RÉGIMEN DE LA DEUDA PÚBLICA

6.13.1. Conversión

Conversión es una transformación de la deuda que, jurídicamente, tiene una consecuencia análoga a la novación en las obligaciones privadas, ya que en virtud de este procedimiento desaparece el primitivo empréstito y nace otro que lo reemplaza: en este sentido se puede hablar de extinción.

El objetivo principal de la conversión es, comúnmente, la reducción del tipo de interés, pues se cambia un título por otro del mismo valor en capital, pero con un interés menor. Sin embargo, no es este el único motivo de la conversión, pues también puede perseguir la disminución o espera de los servicios de amortización, transformar los plazos, etc. Más aún, puede haber conversión por entrega de nuevos títulos de interés mayor que el primitivo, cuando ello resulte conveniente para el crédito del Estado como ocurrió con el empréstito argentino en 1960.

La conversión puede ser de tres clases: forzosa, consiste en la sustitución de una deuda por otra, sin opción para el prestador; facultativa, cuando se puede sustituir por una deuda nueva o mantener la anterior a la elección del prestador; y obligatoria, cuando se sustituye por la nueva deuda o se amortiza la anterior, a elección del prestador.

La facultativa y la obligatoria pueden dar lugar a la novación del contrato o relación jurídica o a la extinción anticipada de la deuda, mientras que la forzosa supone un repudio parcial de la deuda.

Este régimen plantea alguna reflexión y es que la media en que la conversión de una deuda pudiera suponer un mayor endeudamiento, se exigirá que esté autorizada por ley.

Al respecto, sin embargo, como expresa Sainz de Bujanda, no toda conversión puede reputarse legítima por estar autorizada por ley, sino que “sería ineludible, para que así pueda calificarse, que con ella no se conculquen principios atinentes al esquema económico consagrado en la Constitución”, en concreto, la propiedad, por lo que podría plantearse la existencia de límites semejantes a los predicados del poder tributario, especialmente en la conversión forzosa.

6.13.2. Consolidación

El término de consolidación es generalmente entendido como la “reunión en una sola categoría a varias deudas anteriores”. Existe, pues, como en la conversión, una alteración en las condiciones de la operación original y un canje de títulos; pudiendo considerarse que, en esencia, es una conversión, solo que en lugar de modificarse el interés, se cambia el plazo, aunque también pueden combinarse ambas circunstancias.

Estas operaciones se enmarcan en el sentido de la palabra consolidación, o sea, aseguramiento, afianzamiento, unión.

Las modalidades de realización son variadas, pero son aplicables los principios de la conversión.

6.13.3. Renegociación

La renegociación de la deuda es aquella en la que se trata de pactar el cambio de los plazos e intereses del empréstito original y, en consecuencia, se establecen nuevos límites y condiciones para el crédito, cuando el suscriptor es una persona jurídica o moral, en este caso, un país o una institución acreedora, mediante discusiones amigables y a la que arriban a un pacto de común acuerdo, es decir, entre el suscriptor y el Estado que recibió el empréstito.

El tantas veces mencionado Decreto-Ley de la Administración Financiera del Estado, al respecto, en su artículo 59 preceptúa textualmente:

“Artículo 59.- Puede modificarse el régimen de la deuda pública mediante la conversión, la consolidación y la renegociación, en la medida que ello implique un mejoramiento de los montos, plazos e intereses de las operaciones originales.

La conversión consiste en el cambio de uno o más títulos de la deuda pública por otros nuevos representativos del mismo capital adeudado, modificándose los plazos y demás condiciones financieras del servicio.

La consolidación de la deuda, consiste en la transformación de una o más partes de la deuda pública en deuda instrumentada a mayor plazo, con lo que se cancelan los montos adeudados y se modifican las condiciones del servicio.

La renegociación de la deuda consiste en convenir la modificación de los plazos e intereses originalmente pactados con cada país o institución acreedora”.

En cuanto al Decreto-Ley No. 192 de 1999, al que nos hemos referido en este capítulo, no tenemos experiencia que exponer, por cuanto no se han dictado disposiciones complementarias de él■

7

SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

MSc. Selma Peison Lorenzo
Lic. Caridad Reyes Hernández
Lic. Carlos Manuel Santos Cid
Dra. Raquel Hernández Herrera

*"...de los fondos de todos ha pagado el
erario los gastos de su hospitalidad..."¹*

7.1. CONTENIDO DEL CAPÍTULO

En este capítulo se aborda el procedimiento de registro de las operaciones relacionadas con los sistemas de la Administración Financiera del Estado Cubano bajo las Normas y Principios de Contabilidad para este sector, definiéndose el ámbito de aplicación y comentando normas relevantes para las finanzas públicas.

¹ Martí Pérez, José: *Obras Completas*. Tomo 6. página 106

7.2. LA CONTABILIDAD COMO CIENCIA: PARTICULARIDADES DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

No son pocos los especialistas que, de alguna manera, han definido a la Contabilidad como la ciencia que se dedica a la captación, representación y medida de los hechos económicos y financieros que se producen. Muchos han expresado diferentes conceptos sobre la contabilidad. Es así como Fernández Cepero, reconocido académico cubano, plantea "...la Contabilidad, como ciencia, comprende el estudio de las leyes a que debe ajustarse la determinación, exposición e interpretación del estado y desarrollo de las economías particulares y establece las reglas del arte de llevar las cuentas necesarias para ello..."

Por otra parte, el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados de Estados Unidos, expresa "...la contabilidad es el arte de registrar, clasificar y resumir en forma significativa y en términos de dinero, las operaciones y los hechos que son, cuando menos, de carácter financiero, así como el de interpretar sus resultados...". Otros autores americanos, entre ellos Horngren & Harrison, en 1991, definen la Contabilidad como "...el sistema que mide las actividades del negocio, procesa esa información convirtiéndola en informes y comunica estos hallazgos a los encargados de tomar decisiones..."

La definición más conocida de contabilidad, es la que la define como la ciencia que estudia el modo de clasificar, registrar y medir los hechos económico - financieros que tienen lugar en una entidad, brindando, sistemática y estructuralmente, informaciones expresadas en términos monetarios, con el fin de que terceros puedan planear, controlar y tomar decisiones sobre los resultados obtenidos.

Con el desarrollo de la Administración Financiera del Estado integrada por diferentes sistemas, se desarrolla la Contabilidad Gubernamental o del Estado como ciencia que disciplina, ordena y coteja las cuestiones patrimoniales y financieras del Estado. Algunos autores la definen como la doctrina de las responsabilidades administrativas de orden económico y principalmente pecuniario, de los gestores del gobierno y de la preparación y ordenamiento de las cuentas que se refieren al Estado, considerado como una gran empresa en función

permanente. Otros, como una aplicación contable en la hacienda estatal, comenzándose a efectuar una asociación entre las funciones que realiza una empresa y las que debe ejercer el Estado como dueño de sus recursos.

En resumen, la Contabilidad Gubernamental es la técnica que registra, sistemáticamente, las operaciones que se realizan en los distintos niveles de la administración pública, con el objeto de generar información financiera, presupuestal, patrimonial y económica que facilite a sus usuarios, la evaluación de la actuación de los ejecutores presupuestarios y la toma de decisiones, permitiendo el registro veraz y oportuno de las operaciones propias del Estado y la emisión y análisis de los estados financieros de la Nación.

Así, la Contabilidad Gubernamental, se encuentra dentro de la Contabilidad como ciencia, lo que le permite tomar de ella sus principios y normas, adecuados a las características propias del sector público del Estado.

En muchos casos, la Contabilidad Gubernamental tiende a confundirse con la Contabilidad Nacional, pero teniendo en cuenta la definición anterior, no debe existir dudas al respecto. La Contabilidad Nacional está referida al Sistema de Cuentas Nacionales que conceptualmente representa el registro sistemático de todos los flujos y stocks de la economía en un esquema integrado, coherente e interrelacionado de cuentas, transacciones y unidades institucionales; por lo tanto, la Contabilidad Gubernamental se convierte en suministrador de información para el registro en las cuentas nacionales.

7.3. ANTECEDENTES

La contabilidad en Cuba ha estado influida por las propias características del país, en cuanto al desarrollo económico y social alcanzado; evidenciado, además, en América Latina y Norte América, como resultado del proceso de expansión económica del capitalismo.

En las condiciones de la economía cubana posteriores al triunfo de la Revolución, la práctica contable ha expresado también, los

diferentes niveles de desarrollo alcanzados en los procesos de control y dirección de la economía, manifestándose diferentes etapas que estaban influenciadas por los procesos y decisiones que prevalecían en el campo socialista, destacándose en las últimas décadas del siglo veinte, el rediseño de las normas y procedimientos establecidos en el país.

Este modelo contable fue evolucionando, en el tiempo, hasta que en la década de los 90 se establecen las Normas Generales de Contabilidad, buscando lograr un mayor acercamiento a las prácticas internacionales y a las particularidades de nuestra economía.

Las normas fueron dictadas en dos partes:

1. Normas específicas para la actividad empresarial, que incluye tanto a las empresas estatales como a las empresas privadas, sean nacionales o extranjeras, siempre y cuando estén radicadas en el territorio nacional.

Estas normas incluyen:

- Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
- Las Normas de Valoración y Exposición
- Los Estados Financieros
- El Nomenclador de Cuentas Nacional, el cual se establece de forma opcional para las empresas privadas.

2. Normas específicas para la actividad presupuestada.

Que incluyen:

- Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
- Las Normas de Valoración y Exposición
- Los Estados Financieros
- El Nomenclador de Cuentas Nacional

Estudios recientemente efectuados, en el sector público cubano, han determinado que, como paso previo a la generalización de un Sistema de Contabilidad Gubernamental, todas las unidades presu-

puestas, independientemente de las especificidades de su funcionamiento deben utilizar el Manual de Normas Generales de Contabilidad para la Actividad Presupuestada.

Las unidades presupuestadas independientemente de sus características fundamentales que las identifica como tal, al ser capaces de generar un determinado nivel de ingresos, pueden presentar, a los efectos contables, tres situaciones básicas:

- Que sean unidades presupuestadas cuyo total de gastos son financiados por el presupuesto y que aportan, íntegramente, sus ingresos a este, manteniendo un límite de gastos aprobado.
- Que sean unidades o actividades presupuestadas que, por la Dirección General de Tesorería, tienen permitido utilizar los recursos que generan en su propia actividad, además de recibir recursos del Presupuesto del Estado, cuando así sea necesario y, a las que, se les mantiene un límite de gasto aprobado.
- Que sean unidades o actividades presupuestadas que, excepcionalmente, y mediante resolución específica son identificadas con tratamiento diferenciado, al no considerárseles límites de gastos en sus operaciones e inclusive en el presupuesto por su saldo neto obtenido en su resultado.

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

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

7.4. LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL COMO SISTEMA DE INFORMACIÓN

Con el actual auge del comercio y el accionar del Estado, en el desarrollo del sostenimiento de la economía de la Nación, la Contabilidad Gubernamental, como técnica para registrar, se constituye en un sistema que permite, como producto final, la definición de políticas a seguir para el reconocimiento de las operaciones que tienen lugar, a partir de los recursos del Estado.

En tal sentido, en el X Congreso de Contadurías Generales, se planteó "...la impostergable necesidad de definir en todo el ámbito de la administración pública, sistemas de información con una perspectiva amplia, estratégica, que permite la captura, procesamiento, consolidación y agregación de la información, a fin de obtener estados de gestión presupuestarios, financieros, contables y estadísticos, coherentes y aptos para la toma de decisiones y formulación adecuada de políticas..."

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

En nuestro país se ha desarrollado un amplio programa de acciones, orientadas al desarrollo del modelo contable integral cubano como parte del Sistema de Administración Financiera del Estado, que establecerá la base normativa para el registro de todas las operaciones relacionadas con el sector público, que permite el registro, adecuado y oportuno, de todas las operaciones y que facilitan el análisis y la toma de decisiones por las autoridades competentes.

Este Sistema de Contabilidad Gubernamental debe garantizar la consolidación de la información que se procesa y está constituido por el Nomenclador de Cuentas y el conjunto de principios, normas, procedimientos e informaciones que permiten la recopilación, valuación, procesamiento y exposición de los hechos que tienen lugar en las actividades económicas y financieras de todo el sector público.

El cumplimiento de estas regulaciones permite la emisión y análisis de los estados financieros de la Nación, además de brindar otras informaciones que son de gran utilidad para diferentes usuarios.

7.4.1. Objetivos del Sistema de Contabilidad Gubernamental

Los objetivos básicos del Sistema de Contabilidad Gubernamental están establecidos en el título V del Decreto-Ley No. 192 de 1999, de la Administración Financiera del Estado, en el que se establecen los siguientes objetivos:

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

- Establecer la interrelación e integración de la información contable pública de la Nación con el Sistema de Cuentas Nacionales.

7.4.2. Relación de la Contabilidad Gubernamental con Otras Disciplinas

Al ser la Contabilidad Gubernamental la técnica que permite el registro de las operaciones del Estado, se encuentra muy vinculada con la economía política, ya que esta disciplina será la encargada de dictar las pautas y premisas por las que, posteriormente, se definirá el modo de registro, de acuerdo con los intereses propios de cada Gobierno.

En este mismo sentido estará relacionada, además con las distintas ramas del Derecho, por ejemplo con el Derecho Civil, ya que él regula el tipo de propiedad, y las obligaciones y contratos en que puede intervenir una entidad; con el Derecho Mercantil, ya que mediante este se establecen las reglas a seguir en las operaciones comerciales y con el Derecho Financiero, específicamente con el Tributario mediante el cual se establecen las políticas fiscales del Gobierno.

7.5. CARACTERÍSTICAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE

Para garantizar el objetivo final de todo sistema de contabilidad que es servir de instrumento para la toma de decisiones, el Sistema de Contabilidad Gubernamental posee un conjunto de características cualitativas que, usadas convenientemente, garantizan la eficiencia y eficacia de la información que genera y el cumplimiento de este objetivo.

Para ello la información procesada es:

Útil: en la medida que satisface las necesidades de los usuarios, proporcionando beneficios tanto al receptor como al destinatario y evitando toda información innecesaria o sobrante.

Identificable: al responder a la necesidad de estar referida, en todo momento, a entes o niveles determinados, así como a los períodos o fechas específicas que ella representa.

Oportuna: cuando es emitida en el tiempo y lugar convenientes para el cliente, en correspondencia con las normas legales vigentes, logrando una incidencia favorable en el acto de toma de decisiones.

Clara y precisa: si expresa los hechos de la manera que ocurren y se caracteriza por una redacción clara y precisa, logrando una lectura fácil de entender para mayor comprensión de los usuarios. Es importante obviar todas las cuestiones subjetivas, que pueden provocar malas interpretaciones de la información procesada e influir en la toma de decisiones.

Representativa: cuando reflejan todas las cuestiones relevantes, garantizando una exposición descriptiva de todos los hechos económicos-financieros reales surgidos en la entidad, también deben mostrarse los sucesos eventuales cuantificables que han repercutido en resultados.

Verosímil: si es real, objetiva, fidedigna, logrando que, en los registros contables, estén todas las transacciones efectuadas y que deben ser registradas a sus valores reales; en ausencia de estos valores, las operaciones estarán expresadas en montos estimados razonablemente.

Común y única: sólo si la información contable y su sistema no tienen preferencia alguna hacia un ente determinado, pueden ser empleados por todos los entes, sin excepción, y cumpliendo con el requerimiento de que tanto la información como el sistema deben ser compatibles para todas las entidades y niveles.

Uniforme: al realizarse sobre la base de la norma vigente en el país y, por tanto, deberá ser estable para todos los hechos económicos del mismo tipo o naturaleza.

Confiable: cuando garantiza que el cliente tenga un conocimien-

to, seguro y claro, sobre ella, es decir, certeza, motivado por su representatividad y veracidad.

Verificable: al ser confeccionada de tal manera que en cualquier momento puede ser controlada y auditada por agentes exógenos al proceso de su elaboración.

Homogénea: siempre que se formula sobre la base de criterios similares, en el tiempo, facilitando su análisis, evaluación y comparación en distintas fechas y periodos.

Eficiente: únicamente si facilita la información contable de inmediato y a bajos costos.

Basada en Principios Contables Generalmente Aceptados (PCGA): sólo si el sistema contable confeccionado no es ajeno a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para el Sector Público, este sistema debe elaborarse sobre la base de los principios y garantizar la integración de las informaciones al Sistema de Cuentas Nacionales.

7.6. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

En todo Sistema de Administración Financiera del Estado, está el Sistema de Contabilidad Gubernamental como el elemento que integra y vincula al resto de los sistemas, convirtiéndolos en subsistemas claves para su desarrollo.

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) de la Contabilidad Gubernamental establecen la base teórica y los lineamientos fundamentales adoptados por el país para garantizar el registro correcto de las operaciones que muestran la evolución del patrimonio y la elaboración de los estados financieros del Presupuesto del Estado, por tanto, en su conjunto, expresan el universo de las transacciones y situaciones que afectan la gestión patrimonial y los ingresos y egresos del Estado.

Con el objetivo de lograr esa integración el sistema tiene que cumplir con diferentes características enunciadas en el Artículo 68 del Decreto-Ley No.192 de 1999, que son:

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

Para hacer posible cumplir con estas características, dentro del sistema de Contabilidad Gubernamental se establecen unidades de registros, las cuales tienen la responsabilidad y obligación de cumplir con los principios que, en materia contable, se establezcan, entre los que se encuentran:

Aquellos que son de uso universal para toda la actividad económica como:

Entidad contable: Uno de los principales supuestos en la contabilidad es que las actividades económicas pueden ser identificadas con una entidad o unidad de contabilización (ente contable), que presen-

tan personalidad jurídica y presupuesto propio, las cuales elaboran el presupuesto y rinden cuenta en cuanto a su ejecución. En correspondencia con las estructuras organizativas y las necesidades de gestión de la información se hace necesario crear subentidades, donde el sistema contable deberá estar debidamente coordinado con el sistema contable central.

Importancia relativa: Para que el usuario de los estados contables disponga de una clara interpretación de estos, deben presentar todas las informaciones, de importancia, referentes a las transacciones que, por su magnitud o naturaleza, tengan o puedan tener un impacto en el ente contable.

El papel de la importancia relativa es suministrar, un umbral o punto de corte, a partir de la cuantía de la partida omitida o presentación errónea de las informaciones, que pueden influir en las decisiones económicas de los usuarios, tomados de los estados financieros.

Prudencia o conservatismo: Se caracteriza por una posición conservadora y cautelosa, propicia prevenir la incidencia de resultados posteriores adversos por sobrevaluación de una situación de efecto económico-financiera. Es necesario que la medición o cuantificación de los eventos de la entidad se ejecuten adoptando un criterio restrictivo, a los efectos de exponer la alternativa menos favorable del hecho.

Equidad: La información contenida en los estados financieros e informes complementarios debe ser estrictamente imparcial; además, el proceso contable público es un modelo de ecuanimidad, de firme convencimiento o conocimiento seguro, para que logre credibilidad.

Uniformidad o consistencia: Los principios, las políticas y las normas técnicas se aplican de manera estable, duraderos a lo largo de un período y de un período a otro, facilitando que la información sea comparable; esto significa que en caso de alguna alteración en los registros contables y estados financieros se explicarán las razones por las cuales ocurrieron los cambios, así como su incidencia en la ejecución del presupuesto, a través de la notas que reflejaran los estados financieros. También es conocido, en otros países, como el principio de evaluación.

Período o ejercicio contable: Las transacciones económicas de las entidades presupuestadas deberán informar su situación económico-financiera y los resultados económicos, en períodos de tiempo uniformes, lo que facilita que se pueda medir y realizar comparaciones de los datos durante períodos homogéneos, permitiendo conocer la evolución del ente económico. Al lapso que media entre una fecha y otra se le llama período o ejercicio contable, generalmente éste es de 12 meses.

Unidad monetaria: Un ente contable con unidad monetaria, significa que toda operación o transacción origina modificaciones patrimoniales, de recursos y gastos que deberán ser registradas por la contabilidad en la moneda nacional.

En otros países este principio plantea, además, que en casos que existan créditos u obligaciones en monedas de otros países, la contabilización de estas debe efectuarse al valor que cotiza la moneda doméstica y mantenerse como información complementaria los valores en la moneda extranjera que corresponda a los créditos u obligaciones.

Partida doble: Toda operación financiera que ocurre en cualquier entidad presupuestada, motiva un registro contable simultáneo en el debe y el haber por el mismo importe, dando lugar a transformaciones en las cuentas afectadas en correspondencia con la naturaleza de la transacción. La aplicación en principio permite que la contabilidad mantenga su equilibrio matemático e igualdad básica de: Activo es igual a Pasivo.

Entidad en marcha: La contabilidad proporciona información de entes contables, donde los estados financieros pertenecen a entidades en marcha, salvo indicación expresa de lo contrario, esto significa que la entidad tiene plena vigencia y vida ilimitada.

Costo histórico o precio de adquisición: La práctica contable a través de los años ha demostrado que las transacciones se registran al costo de adquisición, construcción o intercambio, expresado por la suma de dinero pactada en el momento de ocurrencia de la operación. El costo es, generalmente, el método más útil para medir y comunicar la información financiera.

Existen circunstancias que justifican la aplicación de otro criterio de valuación, cuando se reciban bienes sin contraprestación, el registro contable se hará según el valor estimado en el momento de la transacción.

Devengo: El principio del devengo plantea que la contabilidad registra todos los recursos y obligaciones en el momento que ocurre, independientemente que estos hayan sido o no percibidos o pagados. Por tanto, los estados financieros se elaboran sobre la base del devengo contable, dicha base expresa que los efectos de las transacciones y demás hechos se contabilizan en el momento que suceden, no en el momento del pago en dinero u otro equivalente líquido o cuando se reciban.

Unidad y universalidad. La unidad de cada entidad está representada por la contabilidad que constituye un sistema único, integral y comprensivo, que registre y refleje todas las operaciones financieras independientemente de su naturaleza, con este principio se facilita la posibilidad de aplicar siempre un criterio uniforme ante sucesos de la misma naturaleza.

Revelación suficiente: Los estados financieros de una entidad deben presentar suficiente información financiera para que los usuarios o lectores puedan tomar decisiones sensatas con relación a la entidad. La información financiera puede revelarse en el cuerpo de los estados financieros, en las notas a estos o como información complementaria en anexos.

Registro: Todo hecho económico-financiero que afecte al ente contable se debe registrar en el oportuno orden cronológico, no pueden existir espacios o lagunas en la información de la entidad. Además, la anotación de los sucesos se realiza a través de los procedimientos idóneos correspondiente a la organización de la entidad contable, con lo que garantiza la coherencia interna de la información.

Consolidación: Con la consolidación de los estados financieros se mostrarán agregados, los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de las entidades contables objeto de este proceso; además se

eliminan todas las operaciones recíprocas entre los entes que, para los efectos de la consolidación, constituyen una sola entidad contable.

No afectación: El sistema contable debe poner de manifiesto el vínculo entre los gastos incurridos y los ingresos requeridos para su financiamiento. El resultado económico patrimonial de un ejercicio estará conformado por la comparación o diferencia entre los ingresos y los gastos económicos, y el resultado es el ahorro bruto alcanzado.

Es importante tener en cuenta que la totalidad de los ingresos financian los gastos presupuestarios, sin haber correlación entre sí. En caso de destinarse, específicamente, un ingreso al financiamiento de un gasto, la Contabilidad Gubernamental deberá contabilizar ambos, de forma que no origine compensación alguna. No debe realizarse compensación entre los activos y los pasivos en el balance general.

7.6.1. Aquellos que Rigen Adicionalmente para la Actividad Presupuestada

Imputación presupuestaria: Todos los gastos presupuestarios se registran o imputan en correspondencia con la naturaleza económica y su destino en el instante que se adquiere la obligación y los recursos financieros, teniendo en cuenta la clasificación oficial, aplicándose al ejercicio presupuestal en que tenga lugar.

Por otra parte las obligaciones presupuestarias (conocida también como compromisos de pago) se aplicarán al presupuesto del período en que se reciban las obras, servicios, bienes, prestaciones o gastos; sin embargo, los derechos se registrarán en el ejercicio en que se devenguen.

Control presupuestario: Es necesario un sistema contable que, relacionado con la medición de la ejecución y avance de los programas, brinde la información necesaria para la liquidación del Presupuesto del Estado, dicho sistema permitirá evaluar los resultados alcanzados con relación a los objetivos previstos al comienzo de cada ejercicio presupuestario.

Especialidad cualitativa: Como esencia de este principio, los

créditos presupuestarios aprobados se utilizarán, exclusivamente, para la realización de los pagos de los destinos para los cuales fueron autorizados.

Especialidad cuantitativa: Es imprescindible normar la cuantía máxima de cada gasto que se ejecutará que esta dado por el importe de crédito aprobado para aquel; por el contrario las cifras aprobadas para los ingresos presupuestarios serán mínimas.

Especialidad temporal: Para todo ente contable los créditos presupuestarios solamente pueden emplearse durante el ejercicio económico o presupuesto del año que fueron aprobados. Además, si al culminar el ejercicio presupuestario la entidad dispone de créditos no empleados, estos serán considerados como anticipos correspondientes al próximo ejercicio presupuestal.

Continuidad: En la entidad presupuestada, las provisiones y reservas del ejercicio presupuestario se sustentan en resultados alcanzados en ejercicios anteriores y, además, para su creación, se deben tener en cuenta las expectativas de ejercicios futuros.

7.7. LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL COMO HERRAMIENTA DE INTEGRACIÓN DENTRO DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO

En todo Sistema de Administración Financiera del Estado, el Sistema de Contabilidad Gubernamental, es el elemento que integra y vincula al resto de los sistemas, convirtiéndolos en subsistemas claves para su desarrollo.

Con el objetivo de lograr esa integración, el sistema tiene que cumplir con diferentes características enunciadas en el Artículo 68 del Decreto Ley No. 192 de 1999, que son:

- a) Ser común, único, uniforme y aplicable a todos los órganos, organismos y demás entidades del sector público.
 - b) Estar basado en principios y normas de contabilidad generalmente aceptados.
-

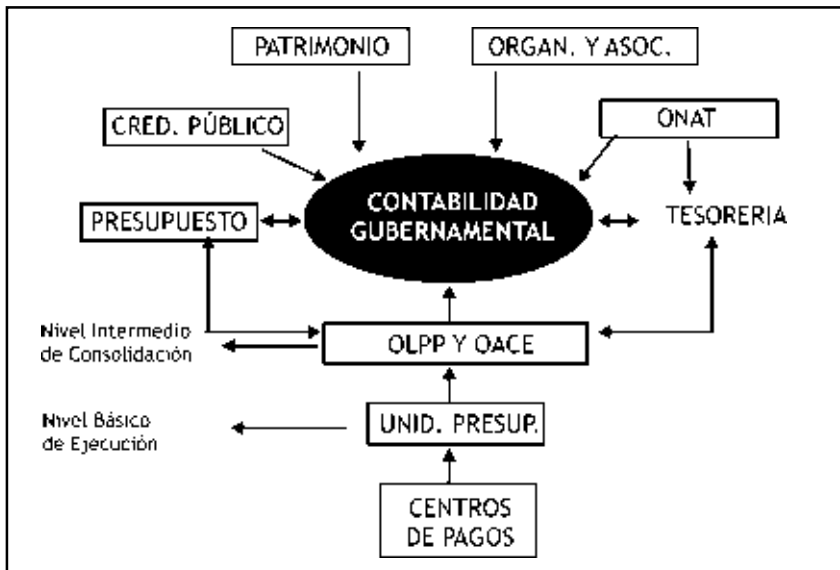
- c) Permitir la integración y exposición de las informaciones relativas a la ejecución presupuestaria, los movimientos y situaciones de tesorería, la ejecución del crédito público y las variaciones, composición y situación del Patrimonio Estatal, es decir de las entidades del sector público y su integración con el sistema de cuentas nacionales.
- d) Posibilitar la presentación, a la Asamblea Nacional del Poder Popular, del resultado de la gestión consolidada del sector público durante el ejercicio fiscal que concluya, mostrando los resultados operativos, económicos y financieros.
- e) Permitir informar a la Asamblea Nacional del Poder Popular sobre el estado actualizado de la deuda pública interna, externa, directa e indirecta.

Para hacer posible cumplir con estas características, dentro del Sistema de Contabilidad Gubernamental se establecen unidades de registros, que coinciden con la definición de Subsistemas de Contabilidad Gubernamental, las cuales tienen la responsabilidad y obligación de cumplir con todo, lo que en materia contable, se establezca. Ellas son:

- Las direcciones de Finanzas y Precios de los órganos locales del Poder Popular y de los organismos de la administración central del Estado que operen recursos presupuestarios, registrarán e informarán, a la Dirección de Contabilidad Gubernamental, los resultados de su ejecución, operando el Sistema de Contabilidad Gubernamental diseñado por el órgano normativo del Ministerio de Finanzas y Precios.
 - El Instituto Nacional de Seguridad Social estará a cargo de la ejecución de gastos y el control de recursos financieros otorgados por el Presupuesto para la Seguridad Social al asumir dichas funciones.
 - La Oficina Nacional de Administración Tributaria se responsabilizará con la recaudación de los recursos financieros.
 - La Dirección General de Presupuesto, mediante el registro contable, velará por la ejecución y control de los gastos presupuestarios.
-

- La Dirección General de Tesorería registrará los recursos financieros del Presupuesto provenientes de las recaudaciones de los tributos establecidos en el Sistema Tributario, de las donaciones, las herencias y a otras transacciones financieras.
- La Dirección de Crédito Público mantendrá, mediante la contabilidad, el control de las operaciones de obtención de créditos públicos, concesión de avales y garantías, así como de su amortización y de los gastos por el servicio de la deuda, además de otros pagos realizados por diferentes conceptos.
- La Dirección de Patrimonio del Estado velará por el control de los bienes patrimoniales del Estado y de sus variaciones.
- Las organizaciones y asociaciones vinculadas al Presupuesto Central que de alguna manera tienen relación con el Presupuesto del Estado, serán quienes informarán todas las operaciones que se deriven del financiamiento recibido.

La Dirección de Contabilidad Gubernamental no se enuncia como unidad de registro y tiene la responsabilidad de consolidar y compatibilizar las informaciones recibidas de las diferentes unidades de registro y, con ello, emitir los estados financieros de la Nación, propiciando la integración con el Sistema de Cuentas Nacionales, como se aprecia en el organigrama siguiente:



El objetivo fundamental de mantener esta subdivisión es garantizar que se acerque el registro contable al lugar donde ocurren los hechos económicos, de manera que puedan ser auditados con facilidad a partir de los propios documentos primarios que le dieron origen y el de definir los lugares donde esta información será verificada y consolidada. Las unidades presupuestadas, teniendo en cuenta su subordinación, estarán obligadas a rendir las informaciones que se establezcan a los órganos u organismos a las que estén subordinadas, además de las que se reciban de las organizaciones y asociaciones que tienen vinculación con el Presupuesto Central.

Se establece como el nivel más bajo de registro, a la unidad presupuestada, la cual puede o no tener centro de pago. Esta unidad envía sus datos al órgano u organismo al que se encuentre subordinada, el que será el responsable de consolidar toda la información recibida y suministrarla a la Dirección de Contabilidad Gubernamental, la que efectuará un riguroso proceso de consolidación y eliminaciones, con vistas a disminuir las duplicidades que se puedan presentar para, posteriormente, emitir los estados financieros de la Nación y suministrar información confiable al Sistema de Cuentas Nacionales.

7.8. PROCEDIMIENTOS CONTABLES Y SU RELACIÓN CON LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA

Es fundamental en todo sistema contable, que desde un inicio, exista la norma necesaria que garantice el registro exacto de las operaciones para asegurar su buen funcionamiento. Entre los aspectos más significativos que se deben establecer se encuentran los Clasificadores de Cuentas y las Normas de Contabilidad Gubernamental.

7.8.1. El Nomenclador de Cuentas

El Nomenclador de Cuentas, también llamado Clasificador, tiene la función de garantizar que la información se identifique de manera homogénea, por lo que abarca los conceptos más generales y las aperturas necesarias para garantizar un buen análisis e interpretación de la información, de acuerdo con las necesidades de los usuarios.

El Nomenclador de Cuentas de la Contabilidad Gubernamental se diseña estrechamente relacionado con los Clasificadores Presupuestarios, de manera que permita el análisis financiero de las entidades públicas y pueda servir de base para la construcción de la información presupuestaria.

En materia presupuestaria se establece el principio del devengo para el reconocimiento de los gastos y del percibido, para el reconocimiento del ingreso. Estos principios contablemente se traducen en la afectación de los recursos presupuestarios (háyase pagado o no) para la identificación del gasto presupuestario y en el momento del cobro de un derecho, para la identificación del ingreso.

Sin embargo, como para el registro contable se utiliza el método del devengo, se manifiestan dos diferencias en definiciones, ya que por una parte el registro de los gastos se refleja cuando se consumen los recursos materiales y financieros y no cuando se comprometen y, por otra, en el caso de los ingresos, se reconocen cuando se devengan, independientemente del momento de su cobro.

La solución está en el diseño de clasificadores que no permitan la utilización de rangos de cuentas a fin de impedir que se produzcan interpretaciones no deseadas, pero que, a su vez, logren la relación con los clasificadores presupuestarios, para que faciliten diferentes tipos de identificación de las operaciones de acuerdo con los intereses de los usuarios.

El modelo más común de clasificadores utilizados en Contabilidad Gubernamental, es aquel en el que se identifican niveles de agrupación por conceptos, como pudiera ser: Títulos, Subtítulos, Cuentas, Subcuentas y Análisis.

A continuación se muestra un ejemplo de la estructura propuesta:

Título:	1	Activo
Subtítulo:	1.1	Activo Circulante
Cuenta:	1.1.1	Efectivo en Banco
Subcuenta:	1.1.1.1	Efectivo en Banco - Tesorería Central
Análisis:	1.1.1.1.1	Cuenta de Operaciones

Estos niveles son de uso obligatorio por cualquier entidad del sector público, incluso deberá garantizar, en el caso de las entidades que, además de ser unidades presupuestadas, por definición de sus funciones y atribuciones, intervienen en el control y ejecución del presupuesto, que no se mezcle la información de las operaciones que realizan, de manera que se posibilite una evaluación real por los resultados obtenidos. Tal es el caso, por ejemplo de los organismos de la administración central del Estado, las cuales además de operar como unidades presupuestadas, dentro de sus funciones deben distribuir el presupuesto asignado a su organismo entre sus entidades subordinadas, de acuerdo con los conceptos previstos y controlar su ejecución posterior.

7.8.2. Normas de Contabilidad Gubernamental

En el año 2000, la Federación Internacional de Contadores (IFAC, según sus siglas en inglés), emitió las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, en las cuales se definen las cuestiones más generales de aplicación en dicho Sector. Teniendo en cuenta estos principios y normas, se pueden plantear las siguientes cuestiones de forma general:

Activos fijos tangibles

La norma sobre este particular establecerá los criterios de valuación de estos activos que deben cumplir las entidades del sector público, excepto los bienes de uso público y las inversiones ejecutadas con recursos no renovables, facilitará el reconocimiento contable uniforme y su presentación razonable en los estados financieros. También, disminuye los efectos de los problemas que se presentan en la actualidad, como el reconocimiento de una adquisición, la determinación de su valor y los cargos correspondientes a la depreciación.

Los activos fijos tangibles de las unidades presupuestadas comprenden los bienes; inmuebles; muebles y útiles de oficina; equipos de computación; otros equipos y maquinarias adquiridos o recibidos en donación, en proceso de construcción o elaborados, que tienen una vida útil superior a un año, no se agotan y su incorporación se realiza con el propósito de utilizarlos en la actividad principal y no en

la venta. Además, los terrenos que normalmente tienen vida ilimitada y por tanto no deprecian.

Estos activos se contabilizarán por su costo de adquisición o de construcción, en ocasiones al costo estimado

Las piezas de repuesto o equipos auxiliares que sustituyan partes y piezas de los activos fijos contabilizados, si no son de gran importancia para el funcionamiento del equipo, se registrarán y valorarán por separado como partes y piezas de repuesto, anotándose su gasto cuando se consuma y si fuera de gran valor y su vida útil difiere de la del equipo en cuestión, entonces deberán ser tratados y registrados por separados como activos fijos: ejemplo, una aeronave y sus motores.

Si los bienes son fabricados por la entidad, se valoran por su costo de producción y si son donados se registrarán por su valor justo estimado en el momento de la adquisición, que representa el valor posible que podría desembolsarse si se hubiese adquirido, con cargo a Inversión estatal.

Cada entidad presupuestada registra la depreciación, teniendo en cuenta los tantos por cientos que se establecerán para cada grupo de activos fijos tangibles. Para su cálculo se utiliza, con preferencia, el método de línea recta sistemáticamente, salvo que por causas justificadas y en correspondencia de las necesidades se utilice otro método. El cargo por depreciación de cada período será registrado como un gasto corriente.

En la determinación de la vida útil de estos activos se tendrán en cuenta varios factores como: el uso deseado por parte de la entidad, que puede ser estimado, considerando factores como la capacidad o el producto físico que se espera del activo; el deterioro natural que depende de su uso o explotación adecuada; la obsolescencia técnica y las restricciones legales respecto al uso del bien.

En los activos fijos tangibles influyen los costos de mejoras, reparaciones mayores y rehabilitaciones que facilitan extender la vida útil. Estos costos se registrarán de forma conjunta con el bien, siem-

pre que sea posible obtener beneficios económicos futuros adicionales a los esperados y, por separado, cuando sea aconsejable atendiendo a la naturaleza de la operación y del bien incorporado, afectando los gastos del período. Si existen pérdidas de carácter irreversible en el activo, provocará una corrección del valor amortizable del bien y se contabilizará como gastos del ejercicio

Si se vende un activo por su valor no depreciado, se registra dicho importe como un ingreso y el comprador contabilizará la adquisición con cargo a la inversión estatal; si la venta se ejecuta por un importe superior o menor al valor actual del activo, la diferencia se considera como un ingreso o gasto con cargo al Presupuesto del Estado.

Si al ejecutar la primera reevaluación aumenta el valor actual del bien, se incrementará dicho importe dentro del patrimonio de la entidad y si posteriormente se efectuara otra revalorización y disminuye el valor del activo, se cancelará dicho importe con la inversión estatal.

Cuando la revalorización origina una disminución del valor del activo en la primera ocasión se reconoce como un gasto del ejercicio, pero si posteriormente se hace otra revalorización y provoca un incremento en el valor del activo fijo tangible, se registra el aumento en la inversión estatal.

Los activos fijos tangibles se presentan en el Estado de Situación (Balance General), en la sección de activos fijos, por su valor de adquisición o producción. En caso de gravámenes o restricciones que afecten la libre disposición de los activos, estos y sus importes se reflejan en las notas complementarias de los Estados Financieros. La depreciación se acumulará en una cuenta de valoración que regula el valor del activo en cuestión. Al concluir la vida útil de un activo se mantiene la depreciación acumulada y su costo hasta el momento de la baja.

La norma definirá conceptos tales como: clase de bien de uso, costo, depreciación, monto depreciable, justo valor, valor residual,

vida útil, monto recuperable, costo histórico, costo de reposición, que ayudan a una mejor comprensión de aquella.

Activos fijos intangibles

Regulará el reconocimiento de las operaciones donde intervienen los activos fijos intangibles que no estén vinculados con concesiones sobre minas y yacimientos, así como con los gastos de explotación, desarrollo y extracción de minerales, petróleo, gas natural y otros recursos naturales no renovables. Además deberá exigir la revelación de informaciones en notas complementarias a los Estados Financieros al ocurrir cambios significativos en el reconocimiento de los mismos

Este es un activo identificable, de carácter no monetario, sin apariencia física, propiedad de las entidades para realizar las actividades de producción o prestación de servicio, pudiendo ser arrendado por terceros. Sólo son visibles en el instrumento legal que justifica el derecho a su uso y su vida útil es superior a un año.

Clasifican como tales, entre otros, los gastos en que se incurrió en la adquisición, desarrollo, mantenimiento o mejora de investigaciones científico-tecnológicas, licencias, concesiones administrativas, propiedad intelectual, marcas comerciales, derechos editoriales, programas informáticos (siempre y cuando dichos programas no sean imprescindibles para el funcionamiento de un equipo, en cuyo caso pasarán a formar parte del costo del activo) patentes, derechos de autor, franquicias.

Se caracterizan por su inmaterialidad, toman valor si son producidos por la entidad o adquiridos por esta, no aportan ninguna contribución técnica a la producción, excepto fórmulas secretas y eventos patentados. Sus variaciones en precios son constantes; por tanto, los beneficios futuros dependen de los avances competitivos que se presenten. Deben ser identificables, su adquisición puede ser en grupos o aislada, en un proceso de adquisición o desarrollado internamente, exceptuando las marcas, sellos, denominaciones editoriales, cabecezas de periódicos o revistas u otras partidas y el período de beneficios previstos puede ser limitado por la ley, contratos o por factores humanos o económicos.

Su valuación inicial se realizará por su costo de adquisición o producción, teniendo en cuenta que podrán ser registrados, a menos que se efectúe un proceso de adquisición que provenga de operaciones de desembolso pasados, o que sean otorgados por el Gobierno.

La adquisición se puede efectuar de forma independiente, en un proceso de compra venta, por medio de concesiones gubernamentales y mediante intercambio de activos o generados internamente. El valor de adquisición abarcará los consumos materiales y de servicios, los salarios, seguridad social y vacaciones del personal que se encargue directamente de la producción del activo fijo intangible, los pagos realizados por trámites legales, y los gastos indirectos que pueden estar asociados a la producción.

Cuando se incurren en consumos y gastos relacionados al activo fijo intangible, después de su adquisición o culminado su producción, dichos montos deben ser tratados como gastos del período en que se incurren en estos, a menos que, asegure beneficios económicos futuros mayores a los esperados y exista claridad en su identificación y cuantificación, pasando a formar parte del costo registrado en libro.

Si al realizarse un primer avalúo, provoca un incremento del valor del activo fijo intangible, se contabilizará el aumento a la cuenta del activo y el crédito a inversión estatal, si disminuye el valor del activo, se carga el monto a gasto del período corriente por concepto de devaluación y se disminuirá el importe correspondiente del activo. A veces es aconsejable repetir el proceso de valuación, por cambios que ocurren en el entorno o en las propias condiciones del activo fijo intangible, por tanto, hay que tener claro qué proceso de registro se llevó a cabo con anterioridad. Si en el segundo avalúo ocurre una disminución se revertirá el asiento contable de aumento realizado con anterioridad por el monto determinado. Por otra parte, si en el segundo avalúo sigue disminuyendo el valor del activo se repite el asiento por la cuantía correspondiente, pero si el valor incrementa, se ajustará el saldo de la cuenta Activo Fijo Intangible con crédito a la cuenta de Ingresos del período.

La amortización deberá realizarse a través de la distribución equitativa del valor de adquisición o producción del activo fijo in-

tangible sobre los años de vida útil, mediante el método de línea recta. Esto no excluye la necesidad de cancelar un activo antes de culminar su vida útil, por considerar que no generará los ingresos previstos o por obsolescencia tecnológica, dando lugar a que el valor no amortizado afecte los gastos del período en que ocurra la pérdida. Si el período de vida útil del intangible varía, el importe no amortizado se distribuirá en el nuevo período de vida útil.

Su presentación en el Estado de Situación, estará en el grupo de Activos Fijos, conjuntamente con la cuenta de amortización acumulada, permitiendo mantener actualizados los saldos de los activos intangibles en el momento de su emisión.

Ingresos

Definirá el reconocimiento de los ingresos que obtienen las unidades presupuestadas, así como los ingresos recaudados por el fisco provenientes de la aplicación de la Ley; también expresará el momento y la cuantía del ingreso teniendo en cuenta los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para la Contabilidad Gubernamental.

Para las Unidades Presupuestadas, los ingresos se obtienen en el desarrollo de sus actividades por conceptos como: comedores y cafeterías, ingresos devengados en el período corriente, sobrantes de medios materiales y monetarios, sobrantes de bienes patrimoniales y otros. Los ingresos por operaciones comerciales están dados por las operaciones como: venta de producción, prestación de servicios, venta de activos, ingresos financieros, entre otros. Los ingresos se analizan en Ingresos corrientes, de capital y otros ingresos.

Los ingresos obtenidos por venta de bienes se reconocerán y se registrarán en los estados financieros, siempre que la Unidad Presupuestada haya transferido al comprador los riesgos y ventajas, derivados de la propiedad de los bienes, no conserve para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado a la propiedad, ni retenga el control efectivo sobre los mismos; otros requisitos serán que el importe pueda ser medido con fiabilidad, la entidad reciba los beneficios económicos

asociados con la transacción y los costos incurridos o por incurrir relacionados con la operación puedan ser medidos.

Cuando el vendedor transfiere los riesgos y ventajas por la venta del bien, requiere de un análisis de las circunstancias de la operación, coincidiendo generalmente con la transferencia de los títulos legales o traspaso de posesión del vendedor al comprador. Si sucede lo contrario la transacción no se reconocerá como una venta y, por tanto, no se reconoce el ingreso. Si se conservara sólo una parte insignificante de los riesgos y las ventajas de la propiedad, la transacción sí se considera una venta y sí se reconocen los ingresos derivados de ella.

Los ingresos y gastos correspondientes a una operación, se reconocen de manera simultánea. Este proceso se denomina correlación de gastos con ingresos, permite medir los gastos con fiabilidad siempre que las condiciones para el reconocimiento de los ingresos se hayan cumplido. No obstante, los ingresos no se pueden reconocer cuando los gastos correlacionados no se pueden medir con fiabilidad, por tanto cualquier prestación ya recibida por la venta de un bien se registrará como un pasivo.

En una prestación de servicios, cuando el resultado puede ser estimado con fiabilidad, los ingresos relacionados a esta transacción deben ser reconocidos, siempre y cuando el importe de los ingresos se midan con exactitud, exista la posibilidad que la entidad reciba beneficios económicos de la operación, permita medir con seguridad el grado de terminación del servicio en la fecha del balance, todos los costos incurridos y los que ocurrirán se puedan medir de manera confiable.

Si el resultado de una prestación de servicio no se puede reconocer con fiabilidad, los ingresos relacionados deben ser reconocidos como tales, solo en el monto de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

Los ingresos se incluyen como componente en el Estado de Resultado y en el Estado de Ejecución de Ingresos y Gastos del Presupuesto del Estado, para determinar el resultado económico del año, cuando

ha surgido un incremento en los beneficios económicos, relacionados con incrementos en los activos o la disminución de pasivos y siempre que el monto que se reconocerá pueda ser medido con fiabilidad.

Constituye un componente del Estado de Resultado y del Estado de Ejecución de Ingresos y Gastos del Presupuesto del Estado, para obtener el resultado económico del año, cuando ha surgido un aumento en los beneficios económicos, relacionados con incrementos en los activos o la disminución de pasivos y siempre que el monto que debe reconocerse pueda ser medido con fiabilidad.

Gastos

La norma establecerá las regulaciones de los gastos del Presupuesto del Estado y de las unidades presupuestadas, excluidos el reconocimiento de los gastos producidos por tipo de cambio extranjero y por la creación de provisiones. También definirá los tipos de los gastos a reconocer y el momento de su registro, cumpliendo con los Principios de Contabilidad Aceptados para la Contabilidad Gubernamental.

Los gastos de las unidades presupuestadas son valores y desembolsos realizados por la entidad para mantener y desarrollar sus operaciones.

Los gastos del Estado se corresponden con los gastos en que se incurrió por el presupuesto, incluidas las pérdidas, creación de provisiones, devaluaciones de títulos-valores y de inventarios estatales, entre otros que se hayan pagado o no.

Incluye también todas las operaciones de afectación a los valores patrimoniales del presupuesto y de gastos originados en la Administración Financiera del Estado, las pérdidas en valores patrimoniales, faltantes y deterioro de inventarios estatales, entre otros.

La apertura de las cuentas de gastos se ajustará en función del clasificador de Grupos Presupuestarios y por Objetos de Gastos del Presupuesto del Estado.

Desde el punto de vista presupuestario los gastos se clasifican en gastos corrientes: aquellos destinados al consumo y funcionamiento ordinario de la administración pública y de capital: los egresos originados de las inversiones materiales, obtención de activos fijos tangibles e incremento de la dotación del capital de trabajo del sector público.

Los gastos serán registrados por la unidad cuando detecta una disminución en los beneficios económicos futuros relacionados con una reducción de activos o un aumento en los pasivos, y siempre que el monto identificado pueda ser medido con fiabilidad.

Al registrarse el valor dependerá del importe real del gasto ocurrido o en su defecto por no tenerse, se considerará el valor que históricamente se produce o un valor razonable en el momento de su devengo, ajustándose el importe al obtenerse el gasto real. Los gastos serán reconocidos cuando los bienes de consumo salen del almacén o se recibe el servicio. Por otra parte, los gastos presupuestarios se contabilizan en el momento de registrar su compromiso.

Se incorporarán al Estado de Ejecución de Ingresos y Gastos del Presupuesto del Estado y al Estado de Resultado, en correspondencia con su clasificación como componente, para determinar el resultado económico del año.

Efectos de las variaciones de tipo de cambio en moneda extranjera

Establecerá las indicaciones para que las entidades del sector público y el Estado al realizar transacciones en moneda extranjera, las registren en la moneda de curso legal, mediante la aplicación del tipo de cambio existente en la fecha de la transacción.

La tasa de cambio que sirve de base al intercambio entre dos monedas constituye el tipo de cambio. Las partidas sujetas al tipo de cambio pueden presentarse en dinero en efectivo, activos y deudas que se reciban o paguen a su vencimiento, mediante una cantidad determinada de dinero.

Al cierre del período contable, las partidas sujetas a la aplicación del tipo de cambio serán valoradas utilizando el tipo de cambio establecido para esa fecha. Si existieran partidas que deban ser valoradas a su costo histórico o por su valor razonable, en moneda extranjera, utilizará el tipo de cambio vigente del momento en que efectúa la operación. Si existieran diferencias por cambio al realizar la liquidación de las partidas sujetas a la aplicación del tipo de cambio o al cierre del balance para la presentación de los Estados Financieros, a consecuencia del tipo de cambio diferentes a los empleados para la contabilización de la transacción cuando se originaron, se reconocerán como ingresos financieros o gastos financieros del ejercicio.

Los ingresos y los gastos financieros son cuentas nominales de ingresos y gastos, respectivamente, que intervienen en la obtención del resultado final. El registro de estos se debe detallar en notas a los Estados Financieros.

Deuda Pública

La norma regulará de manera tipificada, las operaciones ejecutadas por el Estado que impliquen un reconocimiento de la Deuda Pública, teniendo en cuenta las características propias del país, que influirán necesariamente en el instante en que la deuda se reconoce y en los plazos de amortización.

El endeudamiento público es toda obligación financiera o económica que contrae el Estado, surgida directa o indirectamente, producto de un contrato de préstamo u otro tipo de instrumento de crédito, sea este interno o externo, para la obtención de capital, de bienes y de servicios.

Esta norma definirá elementos como: deuda pública interna, deuda pública externa y deuda pública directa e indirecta del Estado

El régimen de la deuda pública puede modificarse a través de la conversión, consolidación y renegociación, etapas que estarán identificadas en este cuerpo legal.

Los préstamos en efectivo, se registrarán como pasivo por el valor nominal de los títulos colocados o por el contrato de préstamo suscrito y sus tramos efectivamente desembolsados. Para el registro de los intereses en la emisión de obligaciones a largo plazo existen dos variantes, la primera como un pasivo corriente a medida que se devengan, constituyendo gastos del período y la segunda como pasivo a largo plazo, por el monto total de su emisión y trasladarlos a cada período en la medida que se vayan devengando, influyendo en el resultado del período.

Los gastos de emisión, las primas y los descuentos concedidos, al colocar los títulos, se amortizarán durante el período de circulación de las obligaciones.

La amortización de la deuda para el deudor significa la cancelación total o parcial del pasivo, es decir, del principal, intereses, comisiones y otros cargos, y se registrará por el monto y en el período correspondiente.

La deuda pública directa del Estado, tanto interna como externa, aparece en el Balance General en la sección del pasivo de mayor a menor exigibilidad en relación con sus vencimientos y a su naturaleza, es decir, corriente o a largo plazo.

Además, simultáneamente se registrarán los saldos y movimientos de la deuda pública directa, en pesos cubanos y de la deuda externa directa, con datos en moneda extranjera.

También se emitirá el informe de endeudamiento, que se presentarán en forma comparativa, con el período inmediatamente anterior y deberán contener las obligaciones, refinanciaciones y costos asociados con el servicio de la deuda, en moneda nacional o extranjera, clasificados por plazos con indicación de sus variaciones. En caso de que existieran garantías, o avales en la deuda pública interna, la entidad garante llevará un registro de estas contingencias y si son importantes aparecerán en las notas de los Estados Financieros.

7.9. ESTADOS FINANCIEROS

Los Estados Financieros son el producto final que persigue un sistema de contabilidad. Expresan de manera estructurada la posición financiera y las transacciones que están teniendo lugar. En ellos se sintetizan como cuestiones principales, la posición financiera de la entidad en una fecha determinada y los resultados de sus operaciones del período económico. Deben ser elaborados por el profesional de mayor jerarquía en el área contable, como el contador principal, a través de las normas técnicas y manuales respectivos. Su propósito general es proveer información útil para la toma de decisiones por parte de sus usuarios, por tanto, estos deben ser confiables, fidedigno al reflejar los resultados y la situación financiera de las unidades presupuestadas y de las unidades de registro del Presupuesto del Estado.

El sistema de contabilidad genera estados contables e informes complementarios que muestran la situación de la entidad, exponiendo razonablemente los resultados de las transacciones financieras, los flujos de efectivo y las variaciones del patrimonio, además incluye toda actividad sujeta a cuantificación y registro en términos monetarios, por tanto forman parte de él los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y sus flujos defectivo.

Las políticas contables abarcan los principios, métodos, convencionalismos, reglas y prácticas asumidas por el ente contable para elaborar y presentar los estados financieros, con el objetivo de garantizar su propósito general. Mediante una adecuada aplicación de las Normas y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, conlleva a la confección de los Estados Financieros Razonables.

Para una adecuada interpretación de los estados financieros deben contener los siguientes datos:

- Nombre u otra forma de identificación de la unidad informante;
 - La fecha de presentación o ejercicio que cubren los estados financieros;
 - La moneda de reporte;
-

- Naturaleza jurídica de la entidad;
- Domicilio y forma legal de la entidad;
- Descripción de la naturaleza de las operaciones y principales actividades del ente;
- Referencia a la legislación pertinente que rige las operaciones del ente.

Las unidades presupuestadas presentan a sus niveles superiores cinco estados financieros básicos que son: Estado de Situación Financiera o Balance General; Estado de Resultados; Estado de Movimiento de la Inversión Estatal; Estado de Flujo de Efectivo; Estado de Ejecución Presupuestaria y Notas a los Estados Financieros.

Los Estados Financieros se presentan una vez al año; no obstante, con vistas a lograr un control eficaz de los recursos, la utilización de estos en la toma de decisiones y en el control de la Ejecución Presupuestaria, si la fecha de presentación cambia y los estados financieros anuales se presentan por un período mayor o menor a un año, la entidad debe exponer el motivo por el cual utiliza un período distinto al usual.

El Estado de Situación demuestra la posición financiera de las unidades presupuestadas y del Presupuesto del Estado, en una fecha dada mediante la presentación de los bienes (Activos), las obligaciones (Pasivos) y la composición del patrimonio. Los activos se clasifican de acuerdo al grado de liquidez y los pasivos, de acuerdo con su vencimiento.

El Estado de Resultados expone los ingresos, gastos, costos y el resultado final de una Unidad Presupuestada y del Presupuesto del Estado, en un período determinado o ejercicio económico. Se utiliza para evaluar créditos y habilidad comercial de los dirigentes de las entidades presupuestadas.

Ambos estados constituyen el informe contable más importante. Se elaboran en períodos de acuerdo a la necesidad de información que necesita la entidad presupuestada, generalmente una vez al año.

El Estado de Movimiento de la Inversión Estatal brinda el movimiento desglosado de la cuenta Inversión Estatal en el período analizado, partiendo del saldo inicial hasta el saldo en la fecha del análisis. En esta cuenta se registran los recursos asignados por el Estado a las entidades para desarrollar sus operaciones económicas.

El Estado de Flujo de Efectivo brinda la información sobre el movimiento del efectivo durante un período dado, identificando las fuentes de entrada de efectivo, las partidas en las que se ha gastado y el saldo del efectivo a la fecha de la información. Los flujos deben aparecer clasificados por actividades de operación, inversión y financiamiento. Es útil para conocer la capacidad de las Unidades Presupuestadas y del Presupuesto del Estado de generar efectivo y equivalentes de efectivo y las necesidades de las mismas para utilizar estos flujos de efectivo.

El Estado de Ejecución Presupuestaria muestra, en forma comparativa, los valores presupuestados, su ejecución y las diferencias producidas en cada uno de los grupos de ingresos y gastos durante el período contable informado. Mide el cumplimiento del presupuesto aprobado por cada ente gestor, además, las autoridades pueden conocer los resultados derivados de la ejecución del presupuesto, los que se obtienen por diferencia entre los ingresos y gastos corrientes, de capital e inversión y financiamiento. Estos datos son importantes para evaluar y formular previsiones para períodos similares.

Las Notas a los Estados Financieros de las Unidades Presupuestadas y del Presupuesto del Estado, presentan información respecto a los criterios de elaboración de los estados, de las políticas contables específicas seleccionadas y aplicadas, revela la información requerida por las Normas y Principios Generales de Contabilidad, no presentada en otra parte de los Estados Financieros, suministra información adicional no expuesta en los Estados Financieros, pero necesaria para una presentación razonable.

Por su parte, el análisis financiero tiene como finalidad realizar un estudio de las diversas cuestiones financieras que brinden suficientes elementos de juicio para apoyar la interpretación que se le dé a los detalles de la situación y rentabilidad financiera. Su propósito es

buscar la eficiencia de la administración y la explicación de los cambios relevantes en la composición financiera y el avance de los resultados alcanzados en comparación con lo previsto. En el análisis se emplean herramientas que ayudan a comprender los datos informados y se establece una base razonable para predecir el futuro.

Para lograr un eficaz análisis financiero se emplearán los métodos o instrumentos tradicionales como el cálculo de razones financieras, el método Dupont, la determinación del punto de equilibrio, la confección de los estados de origen y aplicación de fondos (sobre la base de efectivo y capital de trabajo), entre otros.

La información comparativa, respecto al período anterior, debe presentarse para toda clase de información cuantitativa incluida en los estados financieros. Los datos comparativos deben incluirse también en la información de tipo descriptivo y narrativo, siempre que ello sea relevante para la adecuada comprensión de los Estados Financieros del período corriente.

Cuando la presentación o clasificación de las partidas de los Estados Financieros sea modificada, deberán reclasificarse los importes comparativos, para asegurar la comparabilidad con el ejercicio corriente, revelando la naturaleza, los importes comparativos, el motivo y la naturaleza de los cambios que se hubieran producido, si dichos importes se hubieran reclasificado■

BIBLIOGRAFÍA

- Ale, Miguel Ángel,(2001): Manual de Contabilidad Gubernamental. Macchi. Argentina.
 - Banco Central de Cuba,(2001): El Sistema Bancario y Financiero de Cuba. Cuarta Edición. Cuba.
 - □ Coopenland-Cybraud (1997): En módulo No. 1: Hacienda Pública. Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública. Instituto de Estudios Fiscales. España 2003.
 - Cuervo García, Saiz y Parejo Gamir, J.A,(1992): Manual del Sistema Financiero Español. Ariel Economía. España.
 - Díaz Durán, Mario,(2003): Estados Contables en el Sector Público. Fundación de Cultura Universitaria. Uruguay.
 - Díaz Yubero, Fernando (2002) Colombia: Aspectos más destacados de las administraciones tributarias avanzadas; Encuentro de altos funcionarios de las Administraciones Tributarias Iberoamericanas. Colombia.
 - Duverger, Maurice,(1960): Instituciones Financieras. Bosch. España.
 - □ Einaudi, Luigi (1960): Manual de Hacienda Pública. México.Fernández Cepero (1950). Contabilidad Moderna I. Editorial UTEHA.
 - Encuentro de altos funcionarios de las Administraciones Tributarias Iberoamericanas,(2002). Colombia.
 - Ferreiro Lapatza y Pons, Marcial,(1998): Curso de Derecho Financiero Español. Ediciones Jurídicas y Sociales. España.
 - Gago Álvarez (1995): En módulo No. 1: Hacienda Pública. Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública. Instituto de Estudios Fiscales. España 2003.
 - □ García Villarejo, A. y Salinas Sánchez, j., (1993): "Manual de Hacienda Pública General y de España (2ª ed.)." Editorial Tecnos, Madrid
 - Giuliani Fonrouge, Carlos M,(1997): Derecho Financiero. Obra actualizada por Susana Camila Navarrete y Rubén Oscar Asorey. Depalma. Argentina.
 - Gitman Lawrence, J, (1990): Administración Financiera Básica. 4ta Edición. Harla. México.
 - □ Ingresso, G. (1956): Derecho Financiero, Napoles. Ed. Jovene.
-

- Las Heras, José María,(2000): Estado Eficiente. Eudecor. Argentina.
 - Margoties, Isaac y Vidal, Martha,(2001): La Administración Financiera y la Contabilidad del Sector Público. Fundación de Cultura Universitaria. Uruguay.
 - □ Maritain, Jacques (1984): El hombre y el Estado. Ediciones Encuentro. España
 - Martí Pérez, José,(1991): Obras Completas. Editorial Ciencias Sociales. Cuba.
 - Martín Queralt, Juan y otros,(1998): Curso de Derecho Financiero y Tributario. Editorial Tecnos S.A.
 - □ Meigs, Robert F; Williams, Juan R.; y otros (2000): Contabilidad. La Base para decisiones gerenciales. Undécima edición. McGraw Hill
 - Ministerio de Finanzas y Precios,(2002): Informes de Liquidación del Presupuesto del Estado 1993-2002. Empresa Gráfica Finanzas al Día. Cuba.
 - Ministerio de Finanzas y Precios,(2003): Anteproyecto de Presupuesto 1993-2003. Empresa Gráfica Finanzas al Día. Cuba.
 - Ministerio de Finanzas y Precios,(2003): Manual de Legislación Tributaria, actualización. Empresa Gráfica Finanzas al Día. Cuba.
 - Ministerio de Finanzas y Precios,(2003): Manual de Normas Generales de Contabilidad, actualización. Empresa Gráfica Finanzas al Día. Cuba.
 - Ministerio de Finanzas y Precios, (2003): Manual del Sistema Presupuestario de la Administración Financiera del Estado, actualización. Empresa Gráfica Finanzas al Día. Cuba.
 - Ministerio de Justicia,(1997): Decreto-Ley No.172 Del Banco Central de Cuba y Decreto-Ley No. 173 Sobre los Bancos e Instituciones Financieras No Bancarias. Gaceta Oficial de la República de Cuba, extraordinaria, número 4, del 28 de mayo.Cuba.
 - Ministerio de Justicia,(2003): Constitución de la República. Gaceta Oficial de la República de Cuba. En <http://www.gacetaoficial.cu/constitucion.htm>(15/11/2003)
 - Misión francesa de análisis comparativo de las administraciones tributarias, (2002): Manual para las administraciones tributarias. Estructura organizativa y gerencia de las administraciones tributarias.
 - Nuñez Miñana, Horacio, (1998): Finanzas Públicas. 2da. Edición. Macchi. Argentina.
 - □ Palao Taboada, C.: Derecho Financiero y Tributario. Tomo I: Introducción. Derecho Presupuestario. Ingresos públicos no tributarios, 2.ª ed., Colex, Madrid, 1987.
 - Pérez Royo, Fernando, (1998): Derecho Financiero y Tributario. Civitas. España.
 - Petrei, Humberto, (1997): Presupuesto y Control. Banco Interamericano de Desarrollo.
 - Pons, Marcial y Sánchez Serrano, (1997): Tratado de Derecho Financiero y Tributario Constitucional. Ediciones Jurídicas y Sociales. España.
-

- Rodríguez, José Luis, (1990): Estrategia del Desarrollo Económico en Cuba. Ciencias Sociales. Cuba.
 - Rosen. Harvey, S, (1990): Manual de Hacienda Pública. Ariel Economía.
 - Sachs, J. y Larrain, Felipe, (1993): Macroeconomics in the global economy. Prentice Hall.
 - □ Sainz de Bujanda, Fernando (1995): Hacienda y Derecho. Editorial de Estudios Políticos. Madrid.
 - Samuelson, Paul, (1998): Economía. Decimocuarta edición. Mc Graw Hill. México.
 - □ Sánchez Serrano, Luis (1997): Tratado de Derecho Financiero y Tributario Constitucional. Marcial Pons. Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A. Madrid.
 - Smith, Adam (1776): Reglas de Imposición
 - Toro Ríos, José Carlos, (1992): Módulo de Administración Financiera, Proyecto Germinal; MINAL. Cuba.
 - Varian, Hal, (1996): Microeconomía Intermedia. Un enfoque actual. Antoni Bosh Editor.
 - □ Vedel, G. (2000): Curso de Derecho Administrativo. Civitas. Madrid,. 2 tomos.
 - Weston J. Fred y Copeland Thomas E, (1995): Manual de Administración Financiera, 9na Edición, Editorial Mc Graw-Hill. México.
-

ANEXOS

1. Clasificador de Recursos Financieros del Presupuesto del Estado
2. Clasificador por Objetos de Gastos
3. Clasificador de Gastos del Presupuesto del Estado por Grupos Presupuestarios

ANEXO No. 1

CLASIFICADOR DE RECURSOS FINANCIEROS DEL PRESUPUESTO DEL ESTADO

010000 IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS, DE CIRCULACION, Y ESPECIAL A PRODUCTOS

011000 Impuesto sobre las ventas

- 011120 Juguetes y quincalla. Venta liberada
- 011160 Artículos de ferretería. Venta liberada
- 011170 Efectos de uso doméstico. Venta liberada
- 011182 Productos de industrias varias
- 011190 Otros productos industriales. Venta liberada
- 011300 Productos agropecuarios de acopio⁴
- 011302 Mercado agropecuario
- 011310 Productos pesqueros. Venta liberada
- 011320 Productos cárnicos. Venta liberada
- 011330 Productos lácteos. Venta liberada
- 011340 Productos derivados de harina. Venta liberada
- 011350 Productos en conserva. Venta liberada
- 011370 Otros productos alimenticios. Venta liberada
- 011400 Venta de animales en ferias
- 011410 Medicamentos y similares

012000 Impuesto de circulación

- 012010 Bebidas alcohólicas
 - 012020 Cervezas y maltas
 - 012030 Refrescos y aguas minerales
 - 012050 Cigarros
 - 012060 Tabacos
 - 012070 Fósforos
-

- 012100 Calzado
- 012110 Hilados, tejidos y confecciones
- 012120 Juguetes, quincalla y similares
- 012160 Artículos de ferretería
- 012170 Efectos de uso doméstico
- 012190 Otros productos industriales
- 012200 Combustibles, grasas y lubricantes
- 012250 Vehículos automotores, sus piezas y suministros
- 012310 Huevos frescos de ave
- 012320 Carnes y embutidos
- 012330 Productos lácteos
- 012352 Panes, galletas, dulces y caramelos
- 012362 Productos alimenticios de industrias varias
- 012370 Otros productos alimenticios
- 012450 Producciones gráficas
- 012460 Materiales de construcción

013000 Impuesto especial a productos

- 013010 Bebidas alcohólicas
- 013020 Cervezas
- 013050 Cigarros
- 013060 Tabacos
- 013200 Combustible
- 013300 Impuesto especial para actividades comerciales y de servicios

020000 IMPUESTO SOBRE LOS SERVICIOS PUBLICOS

- 020010 Servicios de gastronomía
- 020011 Servicios de gastronomía
- 020012 Servicios de gastronomía
- 020020 Servicios de alojamiento
- 020021 Servicios de alojamiento
- 020022 Servicios de alojamiento
- 020030 Servicios de recreación
- 020031 Servicios de recreación
- 020032 Servicios de recreación
- 020040 Servicios telefónicos nacionales
- 020050 Servicios públicos internacionales telefónicos, telegráficos y radiotelegráficos
- 020060 Energía eléctrica
- 020080 Impuesto por el arrendamiento de viviendas, habitaciones o espacios
- 020092 Servicios de reparaciones de bienes

030000 ARANCELES DE ADUANAS

- 030010 Arancel comercial de importación
- 030020 Arancel no comercial de importación
- 030030 Derechos antidumping
- 030040 Derechos compensatorios
- 030050 Derechos específicos de salvaguardia
- 030060 Otros impuestos recaudables en aduanas

040000 IMPUESTO SOBRE UTILIDADES

- 040010 Impuesto sobre las utilidades
- 040011 Impuesto sobre las utilidades
- 040012 Impuesto sobre las utilidades
- 040020 Impuesto sobre los ingresos brutos
- 040021 Impuesto sobre los ingresos brutos
- 040022 Impuesto sobre los ingresos brutos
- 040030 Regímenes simplificados
- 040031 Regímenes simplificados
- 040032 Regímenes simplificados

050000 IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS PERSONALES

051000 Impuesto sobre ingresos personales (Cuotas mensuales)

- 051012 Trabajador por cuenta propia
- 051022 Representante - vendedor
- 051032 Transportista de carga y pasajeros
- 051042 Otras actividades

052000 Impuesto sobre ingresos personales (Retenciones y pagos parciales)

- 052012 Artistas, profesionales e intelectuales
- 052022 Agricultores pequeños
- 052032 Otros

053000 Impuesto sobre ingresos personales (Declaración Jurada)

- 053010 Impuesto sobre ingresos personales (Liquidación adicional)
- 053012 Impuesto sobre ingresos personales Sector Agropecuario

060000 IMPUESTO SOBRE LOS RECURSOS

061000 Impuesto sobre los recursos laborales

- 061012 Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo

062000 Impuesto sobre la utilización o explotación de los recursos naturales y para la protección del medio ambiente

- 062010 Impuesto sobre la utilización o explotación de los recursos forestales y la fauna silvestre
- 062020 Impuesto sobre la utilización o explotación mineral del níquel (Regalía)
- 062030 Impuesto sobre la utilización o explotación de minerales portadores de energía
- 062040 Impuesto sobre la utilización o explotación de minerales metálicos
- 062050 Impuesto sobre la utilización o explotación de minerales no metálicos
- 062060 Impuesto sobre la utilización o explotación de arenas, aguas y fango mineromedicinales.
- 062070 Impuesto sobre la utilización o explotación de las bahías

070000 OTROS IMPUESTOS

071000 Impuesto sobre la propiedad o posesión de bienes

- 071012 Impuesto sobre la propiedad o posesión de viviendas
- 071022 Impuesto sobre la propiedad o posesión de solares yermos
- 071032 Impuesto sobre la propiedad o posesión de fincas rústicas
- 071042 Impuesto sobre la propiedad o posesión de tierras ociosas
- 071052 Impuesto sobre la propiedad o posesión de embarcaciones
- 071062 Impuesto sobre el transporte terrestre

072000 Impuesto sobre la transmisión de bienes

- 072012 Impuesto sobre la transmisión de bienes y herencias

073000 Otros impuestos

- 073012 Impuesto sobre documentos

080000 CONTRIBUCIONES

081000 Contribución a la seguridad social

- 081013 Contribución a la seguridad social
- 081023 Contribución a la seguridad social de los creadores de artes plásticas y aplicadas.
- 081033 Contribución a la seguridad social de las entidades comercializadoras de obras artísticas.

082000 Contribución a la seguridad social de personas naturales

- 082013 Contribución especial de los trabajadores a la seguridad social

090000 TASAS

- 091012 Tasa por la radicación de anuncios y propaganda comercial
- 091020 Tasa por servicios de aeropuertos a pasajeros
- 091030 Tasa por peaje
- 091040 Tasa de resarcimiento de prospección geológica

100000 INGRESOS NO TRIBUTARIOS

101000 Derechos

- 101010 Derecho de superficie
- 101022 Derecho de tonelaje
- 101030 Derecho por el uso de bienes
- 101040 Canon de concesión minera
- 101050 Derechos sobre bienes intangibles
- 101060 Otros derechos
- 101061 Otros derechos
- 101062 Otros derechos

102000 Licencias y legalizaciones

- 102010 Licencias de acciones constructivas
-

103000 Multas

- 103010 Multas Forestales
- 103012 Multas del Código Penal, Contravenciones personales y otras multas
- 103020 Multas del Medio Ambiente
- 103022 Multas aduanales

104000 Reintegros

- 104012 Reintegros de años anteriores, salarios y otros gastos
- 104022 Reintegros de préstamos a trabajadores - Decreto 91
- 104032 Reintegros de préstamos a estudiantes - Curso diurno

105000 Vivienda

- 105012 Amortización de la vivienda
- 105022 Viviendas vinculadas o medios básicos
- 105032 Solares yermos
- 105042 Otros ingresos - Vivienda

106000 Otros ingresos no tributarios

- 106012 Recargo por mora
- 106022 Decomisos y confiscaciones
- 106030 Penalidades por uso no racional de portadores energéticos
- 106031 Penalidades por uso no racional de portadores energéticos
- 106032 Penalidades por uso no racional de portadores energéticos
- 106040 Otros ingresos no tributarios
- 106041 Otros ingresos no tributarios
- 106042 Otros ingresos no tributarios

110000 RENTAS DE LA PROPIEDAD

- 110010 Rendimiento de la Inversión Estatal
- 110011 Rendimiento de la Inversión Estatal
- 110012 Rendimiento de la Inversión Estatal
- 110020 Dividendos
- 110030 Intereses
- 110040 Arrendamiento

120000 TRANSFERENCIAS CORRIENTES**121000 Transferencias corrientes de empresas públicas no financieras**

- 121010 Saldo Libre de Ganancia
- 121011 Saldo Libre de Ganancia
- 121012 Saldo Libre de Ganancia
- 121020 Pago por los Fondos
- 121021 Pago por los Fondos
- 121022 Pago por los Fondos
- 121030 Contravalor en divisas
- 121040 Liberación o venta de inventarios estatales
- 121050 Otras transferencias corrientes de empresas públicas no financieras
- 121051 Otras transferencias corrientes de empresas públicas no financieras

121052 Otras transferencias corrientes de empresas públicas no financieras

122000 Transferencias corrientes de empresas públicas financieras

123000 Transferencias corrientes entre Presupuestos

123011 Transferencias corrientes generales del Presupuesto Central

123012 Transferencias corrientes generales del Presupuesto Provincial

123021 Transferencias corrientes de destino específico del Presupuesto Central

123022 Transferencias corrientes de destino específico del Presupuesto Provincial

123023 Transferencias corrientes de destino específico del Presupuesto Central

123030 Transferencias corrientes del Presupuesto Provincial - Superávit

123031 Transferencias corrientes del Presupuesto Municipal - Superávit

124000 Donaciones corrientes

125000 Otras transferencias corrientes

130000 INGRESOS DE OPERACIONES

130010 Venta bruta de bienes y servicios

130011 Venta bruta de bienes y servicios

130012 Venta bruta de bienes y servicios

130020 Otros ingresos de operaciones

130021 Otros ingresos de operaciones

130022 Otros ingresos de operaciones

140000 RECURSOS PROPIOS DE CAPITAL

140010 Venta de activos fijos tangibles de unidades presupuestadas

140011 Venta de activos fijos tangibles de unidades presupuestadas

140012 Venta de activos fijos tangibles de unidades presupuestadas

140020 Venta de activos fijos intangibles de unidades presupuestadas

140021 Venta de activos fijos intangibles de unidades presupuestadas

140022 Venta de activos fijos intangibles de unidades presupuestadas

140030 Depreciación de activos fijos tangibles de unidades presupuestadas

140031 Depreciación de activos fijos tangibles de unidades presupuestadas

140032 Depreciación de activos fijos tangibles de unidades presupuestadas

140040 Amortización de activos fijos intangibles de unidades presupuestadas

140041 Amortización de activos fijos intangibles de unidades presupuestadas

140042 Amortización de activos fijos intangibles de unidades presupuestadas

150000 TRANSFERENCIAS DE CAPITAL

150010 Venta de materiales y equipos de inversiones en proceso

150020 Venta de activos fijos tangibles de empresas públicas no financieras

150021 Venta de activos fijos tangibles de empresas públicas no financieras

150022 Venta de activos fijos tangibles de empresas públicas no financieras

150030 Venta de activos fijos intangibles de empresas públicas no financieras

150031 Venta de activos fijos intangibles de empresas públicas no financieras

150032 Venta de activos fijos intangibles de empresas públicas no financieras

150040 Exceso de capital de trabajo

150041 Exceso de capital de trabajo

150042 Exceso de capital de trabajo

150050 Depreciación de activos fijos tangibles de empresas públicas no financieras
150051 Depreciación de activos fijos tangibles de empresas públicas no financieras
150052 Depreciación de activos fijos tangibles de empresas públicas no financieras
150060 Amortización de activos fijos intangibles de empresas públicas no financieras
150061 Amortización de activos fijos intangibles de empresas públicas no financieras
150062 Amortización de activos fijos intangibles de empresas públicas no financieras
150070 Amortización de cargos diferidos de empresas públicas no financieras
150071 Amortización de cargos diferidos de empresas públicas no financieras
150072 Amortización de cargos diferidos de empresas públicas no financieras
150080 Donaciones de capital
150091 Transferencias de capital del Presupuesto Central
150092 Transferencias de capital del Presupuesto Provincial
150100 Otras transferencias de capital
150101 Otras transferencias de capital
150102 Otras transferencias de capital

160000 OTROS RECURSOS FINANCIEROS

161000 Obtención de préstamos

161010 Obtención de préstamos a corto plazo
161020 Obtención de préstamos a largo plazo

162000 Recuperación de préstamos

162010 Recuperación de préstamos a corto plazo
162020 Recuperación de préstamos a largo plazo

163000 Ventas de acciones y participaciones de capital

164000 Ventas de títulos y valores

164010 Ventas de títulos y valores a corto plazo
164020 Ventas de títulos y valores a largo plazo

165000 Emisión de títulos y valores

165010 Bonos y obligaciones
165020 Fianzas y avales

ANEXO No. 2

CLASIFICADOR POR OBJETOS DE GASTOS

INCISO	EPIGRAFE	PARTIDA	OBJETO DE GASTOS
1			GASTOS DEL PERSONAL
	01		Salarios
	02		Otras Retribuciones
		01	Adiestrados
		02	Licencias Deportivas
		03	Estipendio a Trabajadores
		04	Reserva Calificada
		05	Facilidades a Trabajadores Decreto 91/81.
		99	Otras
	03		Prestaciones de la Seguridad Social a Corto Plazo
2			GASTOS DE BIENES Y SERVICIOS
	01		Viáticos
		01	Alimentación
		02	Transportación
		03	Alojamiento
	02		Alimentos
	03		Vestuario y Lencería
		01	Vestuario
		02	Lencería
	04		Materiales para la Enseñanza
	05		Medicamentos y Materiales Afines
	06		Materiales y Utensilios Deportivos
	07		Energías, Combustibles y Lubricantes
	08		Otros Gastos Fundamentales

	01	Otros Consumos Materiales
	02	Telefonía
	03	Servicios de Comunicaciones
	04	Transporte Contratado
	05	Impuestos, Tasas y Primas de Seguros
	06	Otros Servicios Productivos
	07	Otros Gastos no Productivos
09		Operaciones no Comerciales
	01	Transportación Aérea Internacional
	99	Otros Gastos
10		Gastos Varios
	01	Consumo Material
	02	Servicios Productivos
	03	Faltantes de Recursos
	04	Sanciones
	05	Indemnizaciones
	99	Otros
3		TRANSFERENCIAS CORRIENTES
01		A Empresas del Sector Público No Financiero
	01	Subsidio por Pérdidas
	02	Subsidio a Productos y Servicios
	03	Subsidio por Diferencias de Precios Minoristas
	04	Subsidio por Rebajas de Precios Minoristas
	05	Subsidio por Paralizaciones
	06	Subsidio por Garantía Salarial a Trabajadores Disponibles
	07	Subsidio Infraestructura Ferroviaria
	08	Apoyo al Sector Agropecuario
	09	Inventarios Estatales
	99	Otros Subsidios y Asignaciones
02		A Empresas del Sector Público Financiero
	01	Fondo en Fideicomiso
	99	Otros
03		A Entidades no pertenecientes al Sector Público
	01	Subsidio a Organizaciones y Asociaciones
	02	Ayuda Económica a las UBPC
	03	Apoyo al Sector Agropecuario
	99	Otras
04		A los Presupuestos Provinciales y Municipales
	01	Generales

	05	02	De Destino Específico Donaciones al Exterior
	06		Del Presupuesto de la Seguridad Social
		01	Pensiones a Corto Plazo
		02	Pensiones a Largo Plazo
	07		Al Presupuesto de la Seguridad Social
		01	Contribución a la Seguridad Social a Largo Plazo UP.
		02	Subvención del Presupuesto Central
	08		De la Asistencia Social
		01	Prestaciones en Efectivo
		02	Prestaciones en Especies
		03	Garantía Salarial a Trabajadores Disponibles UP.
		99	Otras
	09		Estipendios a Estudiantes
	99		Otras Transferencias
		01	Contingencias y Desastres Naturales
		02	Asignaciones
		99	Otras
4			GASTOS DE CAPITAL
	01		Inversiones Reales UP.
	02		Dotación de Capital de Trabajo UP.
	03		Depreciación de Activos Fijos Tangibles UP.
	04		Amortización de Activos Fijos Intangibles UP.
5			TRANSFERENCIAS DE CAPITAL
	01		A Empresas del Sector Público no Financiero
		01	Inversiones Reales
		02	Aumento de Capital de Trabajo
		99	Otras
	02		A Empresas del Sector Público Financiero
	03		A Entidades no pertenecientes al Sector Público
	04		A los Presupuestos Provinciales y Municipales
	05		Donaciones al Exterior

	06	Fondo para el Contravalor
	99	Otras Transferencias
6		GASTOS E INVERSIONES FINANCIERAS
	01	Deuda Pública y Préstamos Internos
	01	Amortización
	02	Intereses
	03	Comisiones y Otros Gastos
	02	Deuda Pública y Préstamos Externos
	01	Amortización
	02	Intereses
	03	Comisiones y Otros Gastos
	03	Aportes de Capital y Adquisición de Acciones
	04	Concesión de Préstamos
	01	Corto Plazo
	02	Mediano y Largo Plazo
	05	Adquisición de Títulos y Valores
	99	Otras Aplicaciones

EXPLICACION DE LOS ANALISIS DE GASTOS

1-GASTOS DEL PERSONAL: Representa las retribuciones al personal, de las entidades presupuestadas, cualquiera que sea la forma o el concepto por el que se liquiden. Incluye los gastos por otras retribuciones que se pagan, entre ellas: adiestrados, licencias deportivas, reserva calificada y las facilidades concedidas a los trabajadores por el Decreto-Ley 91/81 y las prestaciones de la seguridad social a corto plazo que pagan las unidades presupuestadas.

2-GASTOS DE BIENES Y SERVICIOS: Expresa los gastos de funcionamiento, los de mantenimiento, los de suministros, la compra de artículos, materiales y todos los demás bienes que se consumen en las actividades presupuestadas. Incluye todos los demás servicios en que incurren estas entidades y los gastos propios del personal en funcionamiento fuera de su lugar habitual de trabajo

3-GASTOS EN TRANSFERENCIAS CORRIENTES: Incluye los egresos corrientes en favor de empresas del sector público, unidades presupuestadas, instituciones culturales y científicas, organizaciones, asociaciones, otras entidades no pertenecientes al sector público, presupuestos provinciales, municipales y de seguridad social y a personas naturales, que no suponen una contraprestación en servicios o bienes. También incluye las donaciones al exterior.

4-GASTOS DE CAPITAL: Comprende los egresos derivados de la ejecución financiera real de las inversiones, la depreciación de los activos fijos tangibles, la amortización de los intangibles y el aumento de la dotación de capital de trabajo de las unidades presupuestadas.

5-TRANSFERENCIAS DE CAPITAL: Incluye los egresos en favor de empresas del sector público, entidades no pertenecientes al sector público, presupuestos provinciales y municipales con fines de inversión y que no suponen una contraprestación en servicios o bienes. También incluye las donaciones al exterior con igual finalidad. Además, incluye los aumentos de capital de trabajo de las empresas del sector público y los aumentos de los inventarios estatales y los gastos que éstos ocasionan que se financian por el presupuesto.

6-GASTOS E INVERSIONES FINANCIERAS: Incluye los egresos vinculados con las obligaciones de la deuda pública, tanto interna como externa. Comprende la amortización, los intereses, las comisiones y los otros gastos relacionados con la deuda pública. Asimismo, comprende los aportes de capital, concesión de préstamos y la adquisición de títulos y valores.

1 - GASTOS DEL PERSONAL

Salarios: Representan las remuneraciones que, de acuerdo con la legislación vigente, se pagan a los trabajadores en consideración a la cantidad y calidad del trabajo aportado y al sistema de tarifas y primas establecido. Comprende los salarios del personal que ocupa cargos en la plantilla de las entidades presupuestadas, y del personal contratado para desempeñar cargos temporalmente, pero que son necesarios para realizar una tarea dada o un trabajo requerido. También incluye los salarios que se paguen al personal movilizado militarmente, por licencias culturales o de otro tipo, de acuerdo con lo dispuesto por la legislación vigente.

Otras Retribuciones: Representan las remuneraciones que, de acuerdo con la legislación vigente, se pagan a los trabajadores y que no son consideradas salarios:

- **Adiestrados:** Comprende los gastos de estipendios por los graduados en adiestramiento en la entidad, de acuerdo con lo establecido en la Resolución No. 5/93, del Comité Estatal de Trabajo y Seguridad Social, actualmente Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.
 - **Licencias Deportivas:** Comprende los gastos por las licencias deportivas establecidas por el Código de Trabajo en el artículo 120, inciso d y reguladas por el Decreto No. 134, de fecha 6 de mayo de 1986, del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, así como por el procedimiento financiero correspondiente establecido por el extinguido Comité Estatal de Finanzas.
 - **Estipendio a Trabajadores:** Comprende los gastos correspondientes a los estipendios, que en sustitución de sus salarios se les entregan a los trabajadores de la propia entidad que estén cursando estudios y que impliquen la no realización de su actividad laboral habitual durante el período de estudio. Incluye los estipendios pagados a otros trabajadores que estén pasando cursos de postgrados (los que solo se pagarán en los casos autorizados por las disposiciones legales vigentes y en las cuantías establecidas en éstas), así como por otros conceptos regulados por la legislación vigente.
 - **Facilidades a Trabajadores - Decreto 91/81:** Representa los gastos correspondientes a las facilidades concedidas a los trabajadores, de las entidades presupuestadas, que se establecen en el Decreto 91/81. Comprende los importes de los préstamos que por este concepto se le otorguen a los trabajadores e incluye el 9,09% por la acumulación de las vacaciones anuales a pagar, por días dejados de trabajar, amparados por licencias, sean éstas con o sin sueldo (con préstamos o sin préstamos), de acuerdo con lo regulado al respecto.
 - **Otras:** Representa los gastos que en sustitución del salario se pagan a los trabajadores por conceptos no nominalizados anteriormente.
-

Prestaciones de la Seguridad Social a Corto Plazo: Gastos de las unidades presupuestadas por concepto de prestaciones monetarias por subsidios por enfermedad o accidente común, enfermedad profesional, accidentes del trabajo y las licencias por enfermedad.

2 - GASTOS DE BIENES Y SERVICIOS

Viáticos: Incluye los gastos correspondientes a la alimentación, alojamiento y transportación de los trabajadores durante el desempeño de labores asignadas por la entidad presupuestada, que impliquen una variación de su lugar habitual de alimentación o alojamiento, o que requieran gastos adicionales de transportación o pasajes a los habituales. También comprende los gastos en la alimentación del personal que realiza labores fuera de su horario de trabajo, sin retribución adicional por este tiempo y que provoque la necesidad de modificar su lugar habitual de alimentación, así como los gastos equivalentes a los anteriores, en los siguientes casos, de acuerdo con las regulaciones vigentes:

- **Asesores** técnicos extranjeros en viajes o recorridos en función de su cargo,
- **Afiliados** a las organizaciones y asociaciones vinculadas al Presupuesto Central en la realización de tareas concretas asignadas por la organización o asociación.

Comprende las partidas de gastos siguientes:

- **Alimentación:** Comprende los gastos por concepto de dietas entregadas a los trabajadores por este concepto o los gastos para garantizar su alimentación directa. Por esta partida se clasifican las dietas fijas de educación a los inspectores y maestros rurales.
- **Transportación:** Se refiere a los gastos de transportación o pasajes de los trabajadores durante el desempeño de labores asignadas por su entidad.
- **Alojamiento:** Comprende los gastos por dietas entregadas a los trabajadores por este concepto o los gastos de este tipo incurridos para garantizar el alojamiento a éstos.

Alimentos: Incluye los gastos en alimentos correspondientes a los comensales autorizados por la legislación vigente a los que se les presta este servicio, incluidos los de cafeterías y comedores obreros. Comprende tanto el gasto en los productos alimenticios como los servicios de alimentación que sean necesarios contratar por las unidades presupuestadas.

Vestuario y Lencería: Registra los gastos correspondientes al vestuario y a la lencería de los usuarios a los que la legislación vigente les concede este derecho en las unidades presupuestadas. Comprende las partidas de gastos siguientes:

- **Vestuario:** Gastos correspondientes a los uniformes, ropa de trabajo y de vestir, calzado de uniformes, trabajo y de vestir, ropa interior y de abrigo, ropa de protección e higiene del trabajo.
- **Lencería:** Gastos correspondientes a la ropa de dormir y zapatillas, sábanas, fundas, sobrecamas, colchones y colchonetas, hules para cama, almohadas, mosquiteros, toallas.

Materiales para la Enseñanza: Representa los gastos correspondientes a los materiales y utensilios empleados para impartir la enseñanza en cualquiera de los niveles educacionales (libros, cuadernos, folletos, libretas, instrumentos audiovisuales, lápices, gomas, bolígrafos, reglas, tizas, mapas, atlas, pizarras, pantallas, borradores y otros afines). También incluye los materiales para la enseñanza y los juguetes, que se utilizan en los círculos infantiles y jardines

de la infancia; así como los gastos de libros y demás documentos propios de las bibliotecas de los centros educacionales, afines con los anteriores, que se autoricen por la legislación vigente; así como otros que se usan en la docencia (útiles, materiales de laboratorios, herramientas en talleres de institutos tecnológicos, etc).

Medicamentos y Materiales Afines: Contiene los gastos por concepto de medicamentos, materiales de curación, materiales de laboratorio y radiográficos, instrumental médico, estomatológico y veterinario, que se utilizan para la curación y profilaxis humana y veterinaria, así como en las investigaciones para alcanzar mayores logros en la salud pública, de acuerdo con lo dispuesto por la legislación vigente.

No contiene los gastos de medicamentos y materiales de curación propios para los botiquines de primeros auxilios que se mantienen en las entidades presupuestadas ajenas a las instituciones de salud pública, los que clasificarán dentro del epígrafe Gastos Varios.

Materiales y Utensilios Deportivos: Incluye los gastos por concepto de objetos y materiales destinados a la práctica de los deportes tales como: pelotas, guantes, bates, balones, vestuario deportivo, etc, en correspondencia con lo regulado al respecto.

Energías, Combustibles y Lubricantes: Gastos correspondientes a la energía consumida (fundamentalmente eléctrica) y el consumo de combustibles y lubricantes.

Otros Gastos Fundamentales: Son los gastos propios de las actividades que se realizan en cada grupo presupuestario (Consumo material, servicios productivos, servicios no productivos y otros gastos), que no se encuentren en los restantes epígrafes de gastos de este clasificador. Comprende las siguientes partidas de gastos:

- **Otros Consumos Materiales:** Gastos correspondientes a los demás consumos materiales que no se incluyen en las otras partidas de este epígrafe.
 - **Telefonía:** Gastos correspondientes por el uso de este servicio.
 - **Servicios de Comunicaciones:** Gastos por estos servicios. Para uso del Instituto Cubano de Radio y Televisión y otras entidades autorizadas.
 - **Transporte Contratado:** Gastos correspondientes al servicio de transporte que se contrata ya sea por ómnibus, tren, hidrodreslizador, autos, etc. No incluye el gasto del transporte contratado para el traslado de trabajadores fuera de su lugar habitual de trabajo, por cuanto éste se incluye en el gasto de viáticos.
 - **Impuestos, Tasas y Primas de Seguros:** Gastos por concepto del pago de los impuestos y tasas a que están obligadas las unidades presupuestadas. También incluye los gastos por primas de seguros.
 - **Otros Servicios Productivos:** Gastos correspondientes a los otros servicios productivos recibidos, que no estén incluidos en las anteriores partidas del presente epígrafe. Estos servicios son los que prestan las entidades que clasifican dentro de los sectores productivos, incluyendo adicionalmente los gastos por el servicio de agua a las unidades presupuestadas.
 - **Otros Gastos no Productivos:** Gastos correspondientes a los servicios no productivos recibidos por las unidades presupuestadas, de las entidades que clasifican dentro de los sectores no productivos, excepto el servicio de agua; así como los otros gastos monetarios que no corresponden al consumo material ni a servicios productivos: servicios
-

de alojamiento, que no incluyen los gastos correspondientes a los trabajadores fuera de su lugar habitual de trabajo por cuanto son gastos de viáticos (casas de visitas, albergues de damnificados, etc), entradas a espectáculos, servicios de parqueo, servicios a la población, servicios de ciencia y técnica, otros servicios y pagos monetarios no productivos.

Operaciones no Comerciales: Incluye los gastos en moneda nacional en que se incurren como contrapartida del Plan de Divisas para Operaciones no Comerciales. Contiene los gastos de transportación aérea internacional (pasajes aéreos internacionales, exceso de equipaje, carga aérea, vuelos charters, aviso de transportación prepagada PTA, orden de cargos misceláneos «MC»). No incluye los gastos de las empresas como contrapartida en moneda nacional del Plan de Divisas para Operaciones no Comerciales, ni los gastos de inversiones de este tipo que se encuentren incluidos en proyectos inversionistas aprobados en el Plan de Inversiones del Ministerio de Economía y Planificación, de acuerdo con lo dispuesto por la legislación vigente.

Comprende las siguientes partidas:

- **Transportación Aérea Internacional:** Gastos incurridos por este concepto.
- **Otros Gastos:** Comprende los otros gastos por otros conceptos pagados en moneda nacional como contrapartida del Plan de Divisas mencionado.

Gastos Varios: Contiene los gastos específicamente nominalizados en las diferentes partidas de este epígrafe incurridos por las entidades presupuestadas. También se incluyen aquellos gastos ajenos en su esencia a las actividades propias de cada grupo presupuestario en que puedan incurrir estas entidades en un momento dado y no estén comprendidos específicamente en otros epígrafes y partidas del presente clasificador, a tenor de lo regulado al respecto.

Tiene las siguientes partidas:

- **Consumo Material:** Gastos ajenos en su esencia a las actividades propias de cada grupo presupuestario que corresponden a consumos de materiales.
- **Servicios Productivos:** Gastos ajenos en su esencia a las actividades propias de cada grupo presupuestario que representen servicios productivos recibidos de las entidades que clasifican dentro de los sectores productivos, incluido el servicio de agua.
- **Faltantes de Recursos:** Incluye los faltantes de medios materiales y de efectivo en las unidades presupuestadas cuyos gastos son financiados totalmente por el Presupuesto a los que no se les ha podido aplicar la responsabilidad material.
- **Sanciones:** Gastos por concepto de multas y demás sanciones que estén obligadas a pagar las entidades presupuestadas, según lo establecido en la legislación vigente. Comprende los siguientes gastos:
 - Multas por incumplimiento de las normas del Sistema Nacional de Cobros y Pagos.
 - Sanciones pecuniarias de los Tribunales de Litigios Económicos.
 - Recargo por mora por el pago fuera de fecha de las obligaciones con el Presupuesto.
 - Otras multas y sanciones establecidas.

- **Indemnizaciones:** Gastos en que se incurre por el financiamiento a las unidades presupuestadas por conceptos tales como: desastres naturales, decisiones estatales, daños o perjuicios ocasionados a personas naturales o jurídicas, etc., de acuerdo con las regulaciones vigentes.
- **Otros:** Gastos por igual concepto no detallados anteriormente.

3 - TRANSFERENCIAS CORRIENTES

A Empresas del Sector Público No Financiero: Incluye todas las subvenciones destinadas al auxilio económico a las empresas, de acuerdo con la legislación vigente. Tiene las siguientes partidas:

- **Subsidio por Pérdidas:** Financiamiento del Presupuesto en los casos requeridos concedido a estas entidades cuando sus ingresos no cubren totalmente sus gastos.
 - **Subsidio a Productos y Servicios:** Financiamiento que otorga el Presupuesto para cubrir las pérdidas de una producción o servicio cuando el precio de venta es inferior a su costo y se reconoce así oficialmente.
 - **Subsidio por Diferencias de Precios Minoristas:** Financiamiento que otorga el Presupuesto a las empresas que se decida por la legislación vigente, por la diferencia entre el precio de venta y el precio de empresa.
 - **Subsidio por Rebajas de Precios Minoristas:** Financiamiento que otorga el Presupuesto a las empresas que se decida por la legislación vigente, por rebajas aprobadas a los precios minoristas.
 - **Subsidio por Paralizaciones:** Financiamiento que otorga el Presupuesto a las entidades para el mantenimiento y conservación de los equipos paralizados, e incluye la depreciación de éstos, vinculadas a decisiones inducidas por el Período Especial o por estrategias productivas y no por paralizaciones normales del proceso de producción o servicio.
 - **Subsidio por Garantía Salarial a Trabajadores Disponibles:** Financiamiento que otorga el Presupuesto a las entidades para el pago de los salarios que no tienen una expresión productiva, motivado por plantillas en exceso en relación al nivel productivo que realizan y que dadas las regulaciones laborales y salariales vigentes deben continuar asumiéndose.
 - **Subsidio Infraestructura Ferroviaria:** Financiamiento que otorga el Presupuesto al Ministerio del Transporte por este concepto.
 - **Apoyo al Sector Agropecuario:** Financiamiento que otorga el Presupuesto a las empresas de este sector para cubrir en todo o en parte gastos por conceptos, tales como: movilización de trabajadores, incremento de áreas cañeras, etc.
 - **Inventarios Estatales:** Financiamiento a estas entidades por el valor de sus inventarios que pasan a ser inventarios estatales.
 - **Otros Subsidios y Asignaciones :** Financiamientos que otorga el Presupuesto a las empresas, previamente autorizados por el Ministerio de Finanzas y Precios y que no están incluidos en las partidas anteriores, tales como:
-

- el exceso entre los gastos a recobrar, y el importe a pagar por la labor realizada por la fuerza de trabajo estudiantil en las movilizaciones, sobre la base de lo establecido en las resoluciones que al respecto emita el Ministerio de Finanzas y Precios.
- los gastos de almacenaje de los inventarios estatales, etc.

A Empresas del Sector Público Financiero: Financiamiento a empresas públicas financieras para atender gastos corrientes.

- **Fondo en Fideicomiso:** Financiamiento que entrega el Presupuesto a una entidad en fideicomiso para su administración, de acuerdo con las regulaciones emitidas a esos efectos.
- **Otros:** Otras transferencias con igual finalidad.

A Entidades no Pertenecientes al Sector Público: Financiamiento a entidades no pertenecientes al sector público para atender gastos corrientes.

- **Subsidio a Organizaciones y Asociaciones:** Gastos correspondientes a la concesión de recursos a las organizaciones y asociaciones para cubrir los déficits planificados entre sus ingresos y gastos (los órganos y organismos del Estado y sus dependencias para poder incurrir en estos gastos deben ser previamente autorizados por el Ministerio de Finanzas y Precios).
- **Ayuda Económica a las UBPC:** Gastos correspondientes a la ayuda económica que otorga el Presupuesto a estas entidades.
- **Apoyo al Sector Agropecuario:** Financiamiento que otorga el Presupuesto a entidades no pertenecientes al sector público para cubrir en todo o en parte gastos por conceptos tales como: movilización de trabajadores, incremento de áreas cañeras, etc.
- **Otras:** Financiamiento de otros gastos por este concepto no nominalizados anteriormente.

A los Presupuestos Provinciales y Municipales: Financiamiento a los Presupuestos Provinciales y Municipales para cubrir el déficit presupuestario aprobado para el año, así como para gastos que corresponden al Presupuesto Central y se ejecutan por estos Presupuestos.

- **Generales:** Para cubrir el déficit presupuestario.
- **De Destino Específico:** Para financiar los gastos que corresponden al Presupuesto Central.

Donaciones al Exterior: Financiamiento para cubrir las donaciones corrientes otorgadas por el Estado cubano al exterior.

Del Presupuesto de la Seguridad Social: Financiamiento que otorga este Presupuesto para cubrir el pago a los beneficiarios de la seguridad social de las pensiones por invalidez total o parcial, por edad, por muerte del trabajador, del pensionado o de otra persona de las protegidas por la Ley y otros pagos que se efectúan por este Presupuesto.

- **Pensiones a Corto Plazo:** Gastos destinados a cubrir temporalmente actividades de la Seguridad Social. Incluye los subsidios a trabajadores enfermos de tuberculosis pulmonar, de acuerdo a la Resolución No. 8 de 1992 del CETSS; la Seguridad Social a corto plazo del

sector privado, las prestaciones económicas a la madre trabajadora, las pensiones por invalidez parcial, así como otros conceptos de gastos que se determinen de acuerdo a las legislaciones vigentes.

- **Pensiones a Largo Plazo:** Gastos destinados a cubrir el pago de pensiones y rentas vitalicias de Seguridad Social.

Al Presupuesto de la Seguridad Social: Gastos de las unidades presupuestadas por la contribución a la seguridad social del tanto por ciento establecido e importe de la subvención que otorga el Presupuesto Central al de la Seguridad Social para cubrir la diferencia entre sus ingresos y sus egresos.

- **Contribución a la Seguridad Social a Largo Plazo:** Gastos de las unidades presupuestadas por la Contribución a la Seguridad Social del tanto por ciento establecido.
- **Subvención del Presupuesto Central:** Importe de la subvención que otorga el Presupuesto Central al de la Seguridad Social para cubrir la diferencia entre sus ingresos y sus egresos.

De la Asistencia Social: Comprende los gastos destinados a la atención de los casos que presentan estado de necesidad y los cuales asume la Asistencia Social en forma centralizada, de acuerdo a las legislaciones vigentes. Incluye las siguientes partidas:

- **Prestaciones en Efectivo:** Gastos destinados a cubrir ayuda económica que se hacen mediante la entrega directa a los beneficiarios del efectivo.
- **Prestaciones en Especies:** Gastos destinados a cubrir ayuda económica que se hacen mediante la entrega de productos o la prestación de servicios.
- **Garantía Salarial a Trabajadores Disponibles UP:** Gastos destinados a cubrir el pago por las unidades presupuestadas de la garantía salarial a los trabajadores declarados disponibles, de acuerdo con lo establecido en la legislación vigente.
- **Otras:** Otros gastos por este concepto no nominalizados anteriormente.

Estipendios a Estudiantes: Incluye los gastos correspondientes a los pagos de estipendios a los estudiantes, que estén comprendidos en las disposiciones legales vigentes emitidas por el Ministerio de Educación y el Ministerio de Educación Superior. Los importes de los estipendios, en cada caso, serán los establecidos en las disposiciones legales vigentes.

Otras Transferencias: Otras transferencias corrientes no nominalizadas anteriormente entre las que se encuentran:

- **Contingencias y Desastres Naturales:** Gastos de las empresas por concepto de contingencias y desastres naturales que debe financiar el Presupuesto, de acuerdo con la legislación vigente.

Asignaciones: Financiamiento de los conceptos siguientes:

- Asignación a las actividades financiadas total o parcialmente con sus ingresos, en unidades presupuestadas (incluyendo las de ciencia y técnica), por la diferencia planificada de sus gastos sobre sus ingresos propios.
- Asignación a los Consejos, Institutos, Centros Provinciales y otras entidades culturales que se financien con sus ingresos propios.

Otras: Otras transferencias no nominalizadas anteriormente.

4 - GASTOS DE CAPITAL

Inversiones Reales UP: Comprende los gastos derivados en la ejecución financiera de las inversiones de unidades presupuestadas, según lo establecido en las disposiciones legales vigentes.

Dotación de Capital de Trabajo UP: Financiamiento del Presupuesto, en los casos requeridos, para el completamiento del capital de trabajo de las unidades presupuestadas, que realizan actividades que financian sus gastos total o parcialmente con sus ingresos (incluyendo los Institutos, Consejos, Centros Provinciales y otras entidades culturales, así como las unidades de Ciencia y Técnica), según lo regulado por la legislación vigente.

Depreciación de Activos Fijos Tangibles UP: Importe destinado a la reposición de estos activos, representativa del desgaste físico o por obsolescencia de éstos.

Amortización de Activos Fijos Intangibles UP: Amortización anual que corresponde por los activos fijos intangibles.

5 - TRANSFERENCIAS DE CAPITAL

A Empresas del Sector Público no Financiero: Financiamiento para cubrir los gastos de estas entidades por concepto de:

- **Inversiones Reales:** Gastos de las inversiones de estas entidades.
- **Aumento de Capital de Trabajo:** Financiamiento de los aumentos del capital de trabajo aprobado a estas entidades.
- **Otras:** Otras transferencias a estas entidades no nominalizadas anteriormente.

A Empresas del Sector Público Financiero: Financiamiento para cubrir los gastos de inversiones de estas entidades.

A Entidades no Pertenecientes al Sector Público: Financiamiento para cubrir gastos de inversiones de estas entidades.

A los Presupuestos Provinciales y Municipales: Financiamiento para cubrir los gastos de inversiones de estos presupuestos.

Donaciones al Exterior: Financiamiento para cubrir los gastos de inversiones donadas por el Estado cubano al exterior.

Fondo para el Contravalor: Recursos que se entrega a los órganos y organismos para la compra y venta de MLC a sus entidades que operan con este tipo de moneda.

Otras Transferencias: Financiamiento para cubrir gastos de inversiones no nominalizados anteriormente.

6 - GASTOS E INVERSIONES FINANCIERAS

Deuda Pública y Préstamos Internos: Comprende los gastos derivados del financiamiento y liquidación de la deuda interna del país.

Deuda Pública y Préstamos Externos: Su contenido es similar al del epígrafe anterior, pero asociado a la deuda con otros países.

Ambos epígrafes se analizan en las siguientes partidas:

- **Amortización:** Desembolsos financieros por concepto de amortización de la deuda pública, tanto interna como externa.
- **Intereses:** Gastos por pagos de intereses de la deuda interna o externa.
- **Comisiones y Otros Gastos:** Gastos derivados de servicios recibidos asociados a la deuda pública interna o externa, tales como cargos bancarios, tasas de cambio, comisiones, sellos, etc.

Aportes de Capital y Adquisición de Acciones: Gastos que efectúa el Estado en aportes de capital de carácter no reintegrable directo o mediante adquisición de acciones u otros valores representativos de capital a empresas estatales, mixtas o privadas, así como a organismos nacionales e internacionales.

Concesión de Préstamos: Préstamos directos concedidos al sector público y al sector privado y externo.

- **Corto Plazo:** Préstamos directos a corto plazo.
- **Mediano y Largo Plazo:** Préstamos directos a mediano y a largo plazo.

Adquisición de Títulos y Valores: Gastos que efectúa el Estado en la adquisición de títulos y valores representativos de deudas.

Otras Aplicaciones: Otros gastos financieros no nominalizados anteriormente.

ANEXO No. 3

CLASIFICADOR DE GASTOS DEL PRESUPUESTO DEL ESTADO POR GRUPOS PRESUPUESTARIOS.

Los gastos de los sectores productivos clasifican de la siguiente forma:

Sector Rama Grupo Nombre

Industria
Construcción
Agropecuario
Silvicultura
Transporte
Comunicaciones
Comercio
Otras Actividades Productivas

Por cada **Rama de los sectores antes mencionados** se incluyen los siguientes grupos, cuyo código se conforma por:

- Código de la rama (primeros cuatro dígitos)
- Código específico de cada grupo (quinto y sexto dígitos)

Leyenda:

- **E Grupos de destino específico:** los gastos presupuestarios planificados en estos grupos, no pueden ser utilizados en otros fines que no sean para los que se concibieron, salvo por autorización expresa de este ministerio, pudiéndose redistribuir solo en los casos correspondientes a las reparaciones y mantenimientos tanto constructivos, de reparación de viviendas, viales y de viales de montaña.
- **N Grupos normados:** grupos que por su importancia presentan características especiales de evaluación.
- **Grupos Comunes:** grupos presupuestarios que por sus características están representados en todas las ramas.

Grupos Comunes:

51		Grupo puro, utilizará el mismo nombre de la rama
53	E	Reparación y mantenimiento constructivo
55		Documentación preparatoria de inversiones
56		Gasto acto conmemorativo por el 26 de julio
60		Atención a delegaciones extranjeras
61		Eventos internacionales
62		Eventos nacionales
63	E	Unidades presupuestadas inversionistas

67		Unidades o actividades que financian parcial o totalmente sus gastos con sus ingresos
68	E	Subvención de unidades o actividades presupuestadas de tratamiento diferenciado
73		Programa mundial para la alimentación (PMA)
74		Gastos de administración provincial
77		Gastos de huracanes e intensas lluvias
78		Gastos de las BET y las FAPI
79		Gastos contra el mosquito Aedes Aegypti

9. Servicios Comunes y Personales

0901		Administración de Viviendas
	01	Control y distribución de viviendas
	03	E Reparación del fondo habitacional
	07	Atención a ocupantes de viviendas inhabitables Incluye cada grupo común
0903		Administración Comunal
	01	Alumbrado público
	02	Funerarias y servicios cementeriales
	03	N Eliminación de desperdicios, saneamiento y similares
	04	N Mantenimiento de áreas verdes
	05	E Atención a viales
	06	Mantenimiento y reparación de vehículos automotores
	07	Otras actividades comunales
	08	Campaña de saneamiento
	09	Disposición final de la basura
	10	E Brigadas de viales manuales de montaña
	11	Abastecimiento de agua en pipas
	12	Limpieza de canales
	13	Señalización de vías Incluye cada grupo común

10. Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente

1001		Investigaciones Científico Tecnológicas
	01	Programas nacionales científico - tecnológicos
	02	Programas ramales científico - tecnológicos
	03	Programas territoriales científico - tecnológicos
	04	Proyectos no asociables a programas
	05	Servicios científico - tecnológicos
	06	Producciones seleccionadas Incluye cada grupo común
1002		Otras Actividades Científico Tecnológicas
	01	Documentación científico - tecnológica
	02	Exposición Forjadores del Futuro
	03	Forum de ciencia y técnica
	04	Demás actividades científico - tecnológicas Incluye cada grupo común

1003		Medio Ambiente
	01	Fondo nacional de medio ambiente
	02	Conservación y uso racional de recursos hidráulicos
	03	Actividades ambientales territoriales
	04	Servicios ambientales y otras actividades
	05	Programas nacionales sobre el medio ambiente
	06	Programas ramales sobre el medio ambiente
	07	Programas territoriales sobre el medio ambiente
	08	Proyectos no asociados a programas sobre el medio ambiente
	09	Servicios ambientales
	10	Protección y conservación de los bosques y de la fauna que habita en ellos
		Incluye cada grupo común

11. Educación

1101		Educación Preescolar, Primaria y Media
	01	N Círculos infantiles y jardines de la infancia
	02	N Escuelas primarias
	03	N Escuelas secundarias básicas urbanas
	04	N Escuelas secundarias básicas en el campo
	05	N Institutos preuniversitarios urbanos
	06	N Institutos preuniversitarios en el campo
	07	N Institutos preuniversitarios de ciencias exactas
	08	N Otras escuelas vocacionales
	09	N Escuelas de trabajadores sociales
	10	N Educación técnica y profesional
	11	N Escuelas de arte
	12	N Institutos politécnicos de salud pública
	13	N Práctica docente trabajadores sociales
	14	N Formadores de instructores de arte
	15	N Formación de personal docente
	16	N Escuelas de profesores de educación física
	17	N Escuelas superiores de perfeccionamiento atlético
	18	N Escuelas especiales
	19	N Escuelas del movimiento juvenil
	20	N Escuelas y facultades de educación de adultos
	21	N Becarios extranjeros
	22	N Superación general e integral a jóvenes menores de 30 años
	23	N Actividades complementarias
	24	N Unidades administrativas de educación
	25	N Estipendios por perfeccionamiento docente
	26	N Estimulación al personal técnico docente
		Incluye cada grupo común
1102		Educación Superior
	01	N Ciencias socioeconómicas e ingenieras
	02	N Becarios extranjeros
	03	N Ciencias médicas
	04	N Ciencias pedagógicas
	05	N Cultura física
	06	N Arte
	07	N Diseño

	08		Bonificación al pasaje educación superior Incluye cada grupo común
1103			Otras Actividades Educativas
	01		Otras unidades educativas
	02	E	Trabajadores incorporados como profesores o instructores
	03	E	Trabajadores incorporados a cursos de superación Incluye cada grupo común
12. Cultura y Arte			
1203			Radio y Televisión
	02		Emisoras de televisión
	03		Telecentros
	04		Informativos de televisión
	05		Otras actividades
	06		Emisoras de radio Incluye cada grupo común
1204			Literatura
	01		Asignación a institutos y centros
	02		Bibliotecas públicas
	03		Otras actividades de literatura Incluye cada grupo común
1205			Música
	01		Asignación a institutos y centros
	02		Proyectos artísticos y culturales subvencionados
	03		Otras actividades de música Incluye cada grupo común
1206			Artes Escénicas
	01		Asignación a consejos y centros
	02		Grupos de teatro
	03		Grupos de danza
	04		Grupos de circo
	05		Otras actividades de las artes escénicas
	06		Instituciones de teatros y salas de teatro Incluye cada grupo común
1207			Artes Plásticas
	01		Asignación al consejo
	02		Otras actividades de artes plásticas Incluye cada grupo común
1208			Cine
	01		Asignación a institutos y centros
	02		Exhibición de películas de 16 mm
	03		Otras actividades de cine
	04		Salas de televisión Incluye cada grupo común
1209			Otras Actividades Culturales y Artísticas

	01		Círculos sociales
	02		Parques zoológicos, acuario y jardines botánicos
	03		Unidades administrativas de cultura y arte
	04		Otras actividades no clasificadas anteriormente
	05		Casas de cultura y grupos de aficionados Incluye cada grupo común
1210			Patrimonio
	01		Asignación a consejo y centro
	02		Museos
	03		Otras actividades Incluye cada grupo común
13. Salud Pública, Asistencia Social, Deportes y Turismo.			
1301			Salud Pública
	01	N	Hospitales nacionales
	02	N	Hospitales interprovinciales
	03	N	Hospitales provinciales generales clínico quirúrgicos
	04	N	Hospitales provinciales pediátricos
	05	N	Hospitales provinciales ginecobstétricos - materno infantil
	06	N	Hospitales intermunicipales
	07	N	Hospitales municipales
	08	N	Hospitales locales y rurales
	09	N	Hospitales especializados
	10	N	Hogares maternos
	11		Policlínicos
	12		Clínicas estomatológicas
	13		Higiene y epidemiología
	19		Unidades administrativas de salud pública
	20		Unidades de servicios a la salud
	22		Campaña contra el mosquito Aedes Aegypti
	25		Colaboración internacional
	26		Medicina deportiva
	27		Pruebas antidoping
	49		Otras unidades de salud pública Incluye cada grupo común
1302			Asistencia Social
	01	N	Hogares de ancianos
	02	N	Hogares de impedidos físicos y mentales
	03		Asistencia social - salud pública
	04		Asistencia social - trabajo
	05		Subsidio trabajadores disponibles
	06		Subvención familiares reclutas SMA
	07		Subvención para el pago de comedor obrero
	08	N	Hogares de ancianos diurnos
	09		Garantía salarial trabajadores disponibles
	11		Reserva calificada
	12		Talleres especiales de discapacitados
	13		Asistencia social - deportes

	14	Censo a niños con bajo peso
	15	Atención a niños con bajo peso
	16	Trabajadores sociales
	17	Haitianos
	24	E Trabajadores reubicados en entidades estatales dentro y fuera del Ministerio del Azúcar
	25	E Trabajadores reubicados en las Unidades Básicas de Producción Cooperativa y las Cooperativas de Producción Agropecuaria
	26	Prestaciones a excombatientes, internacionalistas y familiares de mártires Incluye cada grupo común
1303		Deporte y Cultura Física
	01	Competencias internacionales en Cuba
	02	Competencias nacionales sede
	03	Competencias internacionales en el extranjero
	04	Deporte y cultura física
	05	Licencias deportivas
	09	Unidades administrativas del deporte
	10	Bases de entrenamiento
	11	Centros de alto rendimiento
	12	Academias deportivas
	13	Olimpiadas del deporte cubano Incluye cada grupo común
1304		Turismo y Descanso
	51	Turismo y descanso Incluye cada grupo común
1311		Organizaciones Políticas, de Masas y Sindicales
1312		Asistencia Social Centralizada
1320		Otros Gastos Socioculturales
1321		Otras Bonificaciones
15. Administración		
1501		Órganos de Dirección Estatal
	01	Censo de población y viviendas
	02	Censos y encuestas
	03	Referéndum y elecciones
	06	Sesiones de las asambleas del Poder Popular
	08	Actividades adscriptas
	09	Comisión nacional de energía
	10	Oficinas de cobro de multas
	45	Órganos de dirección estatal nacional
	46	Órganos de dirección estatal provincial
	47	Órganos de dirección estatal municipal Incluye cada grupo común
1502		Órganos de Administración de Justicia
	01	Gastos por testigos y peritos en juicios
	02	Jueces legos
	51	Órganos de administración de justicia Incluye cada grupo común

16. Otras Actividades no Productivas

1601	01	Asistencia técnica Internacional Asistencia técnica recibida en Cuba
1609		Otras Actividades no Productivas
1611	01 08	Donaciones al Extranjero Donaciones al extranjero de asistencia técnica Otras donaciones al extranjero
1612	01	Donaciones nacionales Donaciones nacionales
1613	01	Comisiones por Servicios Prestados Comisiones por servicios prestados
1649	03 04 05 06 49	Otras Actividades EXPOCUBA E Gastos de tribuna abierta Atención a internacionalistas y excombatientes Otras actividades por la batalla de ideas Otras actividades Incluye cada grupo común

17. Defensa y Orden Interior

1701	01	Organos de la Defensa y Orden Interior Nacional Defensa y orden interior nacional Incluye cada grupo común
1702	01 02	Organos de la Defensa y Orden Interior Local Milicias de tropas territoriales Otras actividades territoriales de la defensa Incluye cada grupo común

Explicación de cada grupo presupuestario:**Grupos Comunes:**

53.- Reparación y mantenimiento constructivo: Gastos presupuestarios devengados correspondientes a los trabajos destinados a eliminar o evitar los deterioros originados en las edificaciones e instalaciones, obras hidráulicas, marítimas y otras a causa de su uso físico, sin que el objeto de dichas actividades modifique su función, forma o dimensión original. Estos gastos no alteran el valor inicial del medio sobre el que se realizan.

55.- Documentación preparatoria de inversiones: Comprende la totalidad de los gastos presupuestarios devengados que por este concepto se determine debe ser registrado como gastos corrientes presupuestarios. Este ministerio, a dicho efecto, establecerá las regulaciones pertinentes.

56.- Gasto acto conmemorativo por el 26 de julio: Comprende el gasto presupuestario devengado con motivo de la celebración del 26 de julio, este grupo solo lo utilizará la provincia ganadora de la sede del acto nacional, para la que tendrá vigencia solo por el año en que se celebren las festividades, de lo que se entiende que el gasto que no sea contabilizado antes del 31 de diciembre, será asumido por la provincia.

60.- Atención a delegaciones extranjeras: Grupos pequeños de extranjeros invitados por los jefes de los órganos y organismos de la Administración Central del Estado, con misiones sobre diversos objetivos relacionados con dichos órganos y organismos.

61.- Eventos internacionales: Actividades que se derivan de las relaciones y compromisos internacionales del Estado o sus órganos y organismos sobre diversos asuntos que son de interés del país, o respecto a las cuales se solicita a Cuba como sede.

- Comprende los gastos presupuestarios devengados en la preparación y celebración de los eventos internacionales que hayan sido aprobados por el Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros. Estos gastos se registrarán contablemente por cada evento.

62.- Eventos nacionales: Son actividades que por su contenido y proyección nacional contribuyen al desarrollo económico, cultural, científico y técnico del país, pudiendo participar o no, personas residentes en el extranjero.

- No constituyen eventos nacionales, las reuniones y otras actividades de la gestión administrativa encargada a los organismos de la Administración Central del Estado y otros órganos de Gobierno.
- Comprende los gastos presupuestarios devengados en que se incurre en la preparación y celebración de los eventos nacionales, que hayan sido aprobados por el Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros. Estos gastos se registrarán contablemente por cada evento.

63.- Unidades presupuestadas inversionistas: Comprende el gasto presupuestario devengado de las unidades presupuestadas que se crean para el proceso inversionista que financien o no sus gastos con sus ingresos, las que registrarán sus gastos por los incisos, epígrafes y partidas habilitados para reflejar el proceso inversionista.

67.- Unidades o actividades que financian parcial o totalmente sus gastos con sus ingresos: Comprende los gastos presupuestarios devengados por las actividades productivas o de servicios que se financian parcial o totalmente con sus ingresos.

68.- Subvención de unidades o actividades presupuestadas de tratamiento diferenciado: Comprende los gastos presupuestarios devengados por las subvenciones entregadas a estas unidades o actividades.

73.- Programa mundial para la alimentación (PMA): Comprende los gastos presupuestarios devengados correspondientes a la aplicación de este programa.

74.- Gastos de administración provincial: Comprende los gastos presupuestarios devengados por los aparatos administrativos de los diferentes sectoriales o direcciones provinciales que no clasifican por la rama 1501.

77.- Gastos de huracanes e intensas lluvias: Comprende el gasto presupuestario devengado con motivo de la ocurrencia de ciclones, huracanes e intensas lluvias, no previstas en el ejercicio económico.

78.- Gastos de las BET y las FAPI: Comprende los gastos presupuestarios devengados por concepto de las actividades que desarrollan las Brigadas Estudiantiles de Trabajo (BET) y la Fuerza de Acción Pioneril (FAPI), durante los meses de verano.

79.- Campaña contra el mosquito Aedes-Aegypti: Comprende los gastos presupuestarios devengados con motivo de la campaña masiva contra el mosquito Aedes-Aegypti.

Sector 09.- Servicios Comunales y Personales

Rama 0901.- Administración de Viviendas

090101.- Control y distribución de viviendas: Comprende los gastos presupuestarios devengados relacionados con la recepción, distribución y control de las viviendas de la nación, provincia, municipio, poblado, comunidad, ciudad, etc. También comprende los gastos correspondientes a la atención de las áreas comunes de los edificios múltiples y los gastos de las ciudadelas, cuarterías, exceptuando las reparaciones.

090103.- Reparación del fondo habitacional: Comprende los gastos presupuestarios devengados correspondientes a las reparaciones de las áreas comunes, los techos y las fachadas de los edificios múltiples, las reparaciones o mantenimientos de las casas que en situaciones especiales se atienden por el Estado y todas las reparaciones de las ciudadelas, cuarterías.

090107.- Atención a ocupantes de viviendas inhabitables: Comprende los gastos presupuestarios devengados que el Estado asume por concepto de alojamiento, alimentación y atención médica de los ocupantes de viviendas declaradas inhabitables, hasta su reubicación.

Rama 0903.- Administración Comunal

090301.- Alumbrado público: Comprende los gastos presupuestarios devengados por el servicio de iluminación pública de las ciudades, poblados, comunidades, municipios, en que incurren los órganos locales del Poder Popular, por los pagos de estos servicios a las empresas eléctricas, y a otras entidades prestadoras de ellos, así como los gastos que se generan en las plantas eléctricas y minihidroeléctricas que sean operadas por Comunales.

090302.- Funerarias y servicios cementeriales: Comprende los gastos presupuestarios devengados de sepultura e incineración de cadáveres y otras actividades conexas, como inhumación y cremación, funerarias, embalsamamiento y otros servicios de pompas fúnebres, alquiler y venta de tumbas, conservación y mantenimiento de tumbas, así como los gastos correspondientes al traslado de cadáveres a otras provincias y municipios.

090303.- Eliminación de desperdicios, saneamiento y similares: Incluye los gastos presupuestarios devengados de recolección de basura, desperdicios, trastos y desechos provenientes de hogares, unidades industriales y comerciales, así como su transporte y eliminación mediante incineración y otros métodos, así mismo abarca la utilización de recipientes ubicados en lugares públicos, la remoción de escombros, enterramientos y cubrimiento de los desperdicios. Incluye el barrido y limpieza con agua, de calles, caminos, carreteras, etc.

090304.- Mantenimiento de áreas verdes: Comprende los gastos presupuestarios devengados en la atención, mantenimiento, conservación y reparación de las áreas verdes de los parques, avenidas, carreteras en las que se incluye las atendidas por la empresa de viales de la subordinación nacional, bosques e instalaciones públicas, micro parques y parques infantiles.

090305.- Atención a viales: Comprende los gastos presupuestarios devengados de atención, conservación, mantenimiento y reparación de túneles y puentes, calles, aceras y viales de las

ciudades, poblados, comunidades, municipios. También comprende los gastos presupuestarios devengados de la atención, conservación, reparación y mantenimientos de las carreteras, terraplenes, caminos que unen a los poblados, ciudades, comunidades, municipios, provincias y todas aquellas vías que sean atendidas tanto por la subordinación nacional como local, de la que se excluyen las actividades de jardinería y áreas verdes, las que se incluirán en el grupo de del mismo nombre.

090306.- Mantenimiento y reparación de vehículos automotores y motocicletas: Comprende los gastos presupuestarios devengados relacionados con el mantenimiento, reparación, lavado e ilustración del parque de equipos automotores incluyendo las motocicletas, en los que se priorizarán aquellos que tienen que ver con el desempeño directo de la actividad.

090307.- Otras actividades comunales: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las unidades administrativas y de dirección de las unidades presupuestadas de subordinación municipal de servicios comunales que constituyen de por sí un establecimiento independiente, además se incluirán los gastos correspondientes al mantenimiento y conservación de apeaderos, elementos decorativos urbanos, baños públicos y otras instalaciones comunales no consideradas en otro grupo.

090308.- Campaña de saneamiento: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que se incurre en la eliminación de factores de contaminación ambiental, así como de eliminación de mosquitos, por fumigación, chapea y otros.

090309.- Disposición final de la basura: Comprende los gastos presupuestarios devengados del tratamiento y enterramiento final de la basura (reciclaje, biogás y otras estructuras).

090310.- Brigadas de viales manuales de montaña: Comprende los gastos presupuestarios devengados por la reparación y mantenimiento de los viales de montaña, sin que se requiera de trabajos especializados.

090311.- Abastecimiento de agua en pipas: Comprende el gasto presupuestario devengado producto del servicio de suministro de agua en pipas a la población, donde no llega el abastecimiento de agua vía acueducto, y que son prestados por este u otros organismos en pequeñas localidades, se excluyen aquellas pipas que se sirven como consecuencia de interrupciones del servicio, o que existiendo las redes el agua no llegue.

090312.- Limpieza de canales: Comprende los gastos presupuestarios devengados que por este concepto se ejecutan en las márgenes de ríos, canales y cañadas dentro de las ciudades y poblados.

090313.- Señalización de vías: Comprende el gasto presupuestario devengado que por concepto de las señalizaciones del tránsito se acometen en las ciudades, poblados, carreteras y caminos.

Sector 10.- Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente

Rama 1001.- Investigaciones Científico - Tecnológicas

100101.- Programas nacionales científico - tecnológicos: Comprende los gastos presupuestarios devengados en las investigaciones clasificadas como programas nacionales científico - técnico, excepto los relacionados con el Medio Ambiente.

100102.- Programas ramales científico - tecnológicos: Comprende los gastos presupuestarios devengados en las investigaciones clasificadas como programas ramales científico - técnicos, excepto los relacionados con el Medio Ambiente.

100103.- Programas territoriales científico - tecnológicos: Comprende los gastos presupuestarios devengados en las investigaciones clasificadas como programas territoriales científico - técnicos excepto los relacionados con el Medio Ambiente.

100104.- Proyectos no asociables a programas: Comprende los gastos presupuestarios devengados correspondientes a las investigaciones clasificadas como proyectos no asociados a programas, excepto los relacionados con el Medio Ambiente.

100105.- Servicios científico - tecnológicos: Comprende los gastos presupuestarios devengados correspondientes a la prestación de este tipo de servicio por parte de las Unidades de Ciencia y Técnica presupuestadas que clasifican en esta rama, cuando dichos servicios no sean parte integrante de algún trabajo de investigación. Cuando estos servicios sean parte de un programa de investigación científico - técnico, estos gastos clasificarán en los demás grupos de esta rama, según correspondan, se excluyen los servicios relacionados con el Medio Ambiente.

100106.- Producciones seleccionadas: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que se incurren en las producciones derivadas ó resultantes del proceso de investigación.

Rama 1002.- Otras Actividades Científico - Tecnológicas

100201.- Documentación científico - tecnológica: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que se incurre en la ejecución de las actividades relacionadas con la recolección y clasificación de documentación científico - tecnológicas para trabajos de investigación científica.

100202.- Exposición Forjadores del Futuro: Comprende los gastos presupuestarios devengados destinados a garantizar la celebración de las Exposiciones de Logros de los Forjadores del Futuro en sus niveles municipal, provincial y nacional.

- Los gastos presupuestarios devengados correspondientes a las Exposiciones de los Forjadores del Futuro en los niveles municipales y provinciales serán absorbidos por los presupuestos de los órganos locales del Poder Popular que correspondan.
- Los gastos presupuestarios devengados de la Exposición Nacional de Logros de Forjadores del Futuro serán incluidos en el Anteproyecto de Presupuesto de la Academia de Ciencias de Cuba. Ministerio de Ciencia Tecnología y Medio Ambiente.
- El resto de los organismos de la Administración Central del Estado incluirán en este grupo solamente los gastos presupuestarios devengados mínimos imprescindibles en que deban incurrir para garantizar, en la parte que les corresponda, el normal desenvolvimiento de la Exposición Nacional.
- Se consideran gastos presupuestarios devengados en este grupo los que se incurran por las dietas que se entreguen a miembros de los jurados, de la comisión organizadora y subcomisiones de la exposición, el vestuario que se entrega a los guías y expositores de la Exposición Nacional y otros gastos no especificados como: servicios gastronómicos, premios, etc.

100203.- Forum de Ciencia y Técnica: Comprende los gastos presupuestarios devengados que se incurren en esta actividad.

100204.- Las demás actividades científico - tecnológicas: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que se incurre en la ejecución de actividades científico - tecnológicas no señaladas en grupos anteriores, tales como: investigación y desarrollo de la normalización, la metrología y el control de la calidad.

Rama 1003.- Medio Ambiente

100301.- Fondo nacional de medio ambiente: Comprende los gastos presupuestarios devengados por la ejecución de los recursos provenientes del fondo.

100302.- Conservación y uso racional de los recursos hidráulicos: Comprende los gastos presupuestarios devengados por las actividades destinadas a presas y canales de agua, protección de cuencas hidrográficas y otras relacionadas con la conservación y uso racional de los recursos hidráulicos.

100303.- Actividades ambientales territoriales: Comprende los gastos presupuestarios devengados incurridos en programas vinculados a la recolección, disposición y tratamiento de desechos sólidos urbanos, gastos del sistema de alcantarillado y acueductos, incluido el tratamiento del agua potable, recuperación de áreas verdes y otros que se generan en la atención del medio ambiente territorial.

100304.- Servicios ambientales y otras actividades: Comprende los gastos presupuestarios devengados en otras actividades de carácter ambiental no comprendidos en los grupos anteriores.

100305.- Programas nacionales sobre el Medio Ambiente: Comprende los gastos presupuestarios devengados con motivo de la realización de los programas nacionales sobre el Medio Ambiente.

100306.- Programas ramales sobre el Medio Ambiente: Comprende los gastos presupuestarios devengados con motivo de la realización de los programas ramales sobre el Medio Ambiente.

100307.- Programas territoriales sobre el Medio Ambiente: Comprende los gastos presupuestarios devengados con motivo de la realización de los programas territoriales sobre el Medio Ambiente.

100308.- Proyectos no asociados a programas sobre el medio Ambiente: Comprende los gastos presupuestarios devengados con motivo de la realización de proyectos de investigación no asociados a programas relacionados con el Medio Ambiente.

100309.- Servicios ambientales: Comprende los gastos presupuestarios devengados en los servicios científico - tecnológicos asociados a la actividad ambiental, cuestiones climáticas y de conservación de las especies.

100310.- Protección y conservación de los bosques y de la fauna que habita en ellos: Comprende los gastos presupuestarios devengados en las actividades de protección y conservación de los bosques y de su fauna, incluye la prevención contra incendios y la lucha contra plagas y enfermedades.

Sector 11.- Educación

Rama 1101.- Educación Preescolar, Primaria y Media

110101.- Círculos infantiles y jardines de la infancia: Comprende los gastos presupuestarios devengados de estos establecimientos destinados al desarrollo integral de los niños comprendidos entre 0 a 5 años.

110102.- Escuelas primarias: Comprende los gastos presupuestarios devengados relacionados con la educación primaria desde preescolar hasta 6to. Grado, en cursos del sistema regular de educación, así como los relacionados con los huertos escolares atendidos por una sola escuela.

110103.- Escuelas secundarias básicas urbanas: Comprende los gastos presupuestarios devengados relacionados con la educación secundaria básica (séptimo al noveno grado) en cursos del sistema regular de enseñanza en los cuales el estudiante externo recibe la educación y los medios y materiales de enseñanza y el estudiante interno recibirá además, alimentos, vestuario y alojamiento.

110104.- Escuelas secundarias básicas en el campo: Comprende los gastos presupuestarios devengados relacionados con la educación secundaria básica (séptimo a noveno grado) en curso del sistema regular de enseñanza en los cuales el estudiante recibe la educación, los medios materiales de enseñanza, los alimentos, el vestuario y el alojamiento.

110105.- Institutos preuniversitarios urbanos: Comprende los gastos presupuestarios devengados relacionados con la educación preuniversitaria (décimo a duodécimo grado) en cursos del sistema regular de educación en los cuales el estudiante externo recibe la educación y los medios y materiales de enseñanza, y el estudiante interno recibe además, alimento, vestuario y alojamiento.

110106.- Institutos preuniversitarios en el campo: Comprende los gastos presupuestarios devengados relacionados con la educación preuniversitaria (décimo a duodécimo grado) en cursos del sistema regular de educación en los cuales el estudiante recibe la educación, los medios y materiales de enseñanza, el alimento, el vestuario y el alojamiento.

110107.- Institutos preuniversitarios de ciencias exactas: Comprende los gastos presupuestarios devengados de los centros de desarrollo vocacional denominados Institutos Preuniversitarios de Ciencias Exactas (décimo a duodécimo grado) en cursos del sistema regular de educación en los cuales el estudiante recibe la educación, los medios y materiales de enseñanza, el alimento, el vestuario y el alojamiento.

110108.- Otras escuelas vocacionales: Comprende los gastos presupuestarios devengados de otros centros de desarrollo vocacional que no sean Institutos Preuniversitarios de Ciencias Exactas, tales como Escuelas de Iniciación Deportiva (EIDE) y Escuelas Vocacionales de Arte.

110109.- Escuelas de trabajadores sociales: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las escuelas encargadas en la formación de los trabajadores sociales.

110110.- Educación técnica y profesional: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las actividades relacionadas con la Educación técnica y profesional en las especialidades industriales, agropecuarias, construcción, economía y otras, que expiden títulos de obreros calificados y técnico medio, excepto los de Salud Pública que clasifican por el grupo habilitado al efecto.

- Se incluye en este grupo los gastos presupuestarios devengados de los cursos de formación completa y complementación que otorguen títulos y diplomas de obrero calificado y técnico medio reconocido por el Ministerio de Educación, desarrollados por organismos de acuerdo con los indicadores que se establecen por el Ministerio de Economía y Planificación en coordinación con el Ministerio de Educación, para los trabajadores en ejercicio o de nueva incorporación teniendo en cuenta lo establecido en el Decreto Ley No. 45, De la capacitación técnica de los trabajadores, de fecha 17 de julio de 1981.

110111.- Escuelas de arte: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las escuelas en las que se forman los intérpretes, artistas, profesores y técnicos en las especialidades de danza, ballet, teatro, música, artes plásticas, diseño, circo, bibliotecas (de cultura), e instrumentos de arte. Este grupo será utilizado sólo por el sector de cultura.

110112.- Institutos politécnicos de Salud Pública: Comprende los gastos presupuestarios devengados de los institutos de este tipo que forman técnicos medios para las distintas especialidades de Salud Pública, incluyendo las escuelas de enfermeras. Este grupo será utilizado sólo por las direcciones de Salud Pública del Ministerio de Salud Pública.

110113.- Práctica docente trabajadores sociales: Comprende los gastos presupuestarios devengados por las prácticas docentes de los estudiantes vinculados a las escuelas de trabajadores sociales.

110114.- Formadoras de instructores de arte: Comprende los gastos presupuestarios devengados en las Escuelas de Instructores de Artes y centros docentes de nivel medio superior, pertenecientes al Sistema Nacional de Educación.

110115.- Formación de personal docente: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las actividades relacionadas con la formación de personal docente de nivel medio, tanto en cursos diurnos como dirigidos dedicados a la formación de maestros de primaria, educación especial, secundaria básica, educadoras de círculos infantiles y bibliotecarios escolares. En los cursos dirigidos se incluyen los cursos de formación completa que dan título de nivel medio equivalente al curso diurno, que son impartidos por el Instituto de Perfeccionamiento Educacional en los centros de formación del personal docente.

110116.- Escuelas de profesores de Educación Física: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las escuelas provinciales de profesores de Educación Física en los niveles medios de enseñanza, con un nivel de preuniversitario.

110117.- Escuela superior de perfeccionamiento atlético: Comprende los gastos presupuestarios devengados de preparación docente y deportiva de los atletas que se encuentran matriculados en estas escuelas.

110118.- Escuelas especiales: Comprende los gastos presupuestarios devengados de los establecimientos en que se imparten clases a los alumnos que desde el punto de vista físico, mental emocional, o social, presentan alguna anomalía. Comprende las especialidades de trastornos de la conducta, retrasados mentales, sordos, hipoacústicos, ciegos, débiles de visión o impedidos físicos - motores.

110119.- Escuelas del Movimiento Juvenil: Comprende los gastos presupuestarios devengados dedicados a elevar la escolaridad de los jóvenes con gran retraso escolar, entre 13 y 16 años, proporcionándoles a la vez el aprendizaje de un oficio.

110120.- Escuelas y facultades de educación de adultos: Comprende los gastos presupuestarios devengados dedicados a impartir a los adultos la educación primaria y media general, así como también la enseñanza de idiomas a través de cursos establecidos para estos tipos de educación.

- Se clasifican en Educación Obrera y Campesina (EOC), Secundaria Obrera Campesina (SOC), Facultad Obrera Campesina (FOC) y las Escuelas de Idiomas.

110121.- Becarios extranjeros: Comprende todos los gastos presupuestarios devengados de los estudiantes extranjeros matriculados en el municipio especial de Isla de la Juventud.

110122.- Superación general e integral a jóvenes menores de 30 años: Comprende los gastos presupuestarios devengados dedicados a la preparación de jóvenes desvinculados al estudio menores de 30 años.

110124.- Actividades complementarias: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las actividades de tipo docente que por sus características no pueden ser relacionadas en los anteriores grupos, así como las actividades extraescolares y recreativas, como son:

- Institutos de perfeccionamiento educacional (IPE), comprende los gastos presupuestarios devengados gastos municipales, provinciales y nacionales que se derivan de sus funciones, tales como las inspecciones, conferencias, cursos de superación y recalificación, etc. que se imparten en los locales del IPE; excluye los que se clasifican por el grupo de “Formación de personal docente”.
- Centro de Documentación e Informaciones Pedagógicas.
- Centro de Orientación y Diagnóstico.
- Facultad preparatoria para cubanos que pasarán cursos en el extranjero o viceversa.
- Círculos de interés o unidades básicas de los movimientos especializados que se realicen en las escuelas, palacios de pioneros de la organización de Pioneros “José Martí” y las exposiciones que se produzcan en cualquier nivel.
- Festivales de Pioneros y de la Federación de Estudiantes de la Enseñanza Media.
- Juegos deportivos escolares y juveniles
- Huertos escolares, cuando son utilizados por varias escuelas, de ser atendido por una sola escuela, este gasto clasifica por el grupo correspondiente a la escuela. Incluye las ferias y exposiciones de estos huertos.
- Planes vacacionales para cualquier nivel de primaria, secundaria, para hijos de madres trabajadoras, estudiantes extranjeros, niños asmáticos, diabéticos, obesos, planes masivos, etc.

110125.- Unidades administrativas de educación: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las unidades administrativas y de dirección (incluyendo a sus actividades de apoyo) de las unidades presupuestadas de subordinación municipal de Educación que conforman de por sí un establecimiento independiente. No incluye el gasto de dirección y administración del resto de los establecimientos de Unidad Presupuestada.

110126.- Estipendios por perfeccionamiento docente: Comprende los gastos presupuestarios devengados correspondientes al pago de los estipendios a los trabajadores en cursos de perfeccionamiento.

110128.- Estimulación al personal técnico docente: Comprende los gastos presupuestarios devengados correspondientes al pago por concepto de estimulación, al personal técnico - docente activo, según lo establecido en la Resolución Conjunta No. 1/98 Ministerio de Educación y Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, teniendo en cuenta los resultados de la evaluación al finalizar cada curso escolar, incluyendo los grupos presupuestarios desde el 11-01-01 al 11-01-16, 11-01-18 al 11-01-25.

Rama 1102.- Educación Superior

110201.- Ciencias socioeconómicas e ingenieras: Comprende los gastos presupuestarios devengados en la enseñanza universitaria para las carreras de Ciencias Técnicas, agropecuarias, económicas, naturales y matemáticas, sociales y humanitarias, que se imparten

en la nación por los organismos autorizados, en las que se incluirán tanto los gastos de Pre como de Post grados.

110202.- Becarios Extranjeros: Comprende los gastos presupuestarios devengados de la enseñanza de los centros en que la matrícula sea fundamentalmente de becarios extranjeros y las carreras clasifiquen por una sola rama de la Ciencia, en la que se incluirán tanto los gastos de Pre como de Post grados.

110203.- Ciencias Médicas: Comprende los gastos presupuestarios devengados en la enseñanza universitaria para las carreras de Ciencias Médicas que se imparten en la nación por los organismos autorizados, en la que se incluirán tanto los gastos de Pre como de Post grados.

110204.- Ciencias Pedagógicas: Comprende los gastos presupuestarios devengados en la enseñanza universitaria para las carreras de Ciencias Pedagógicas que se imparten en la nación por los organismos autorizados, en la que se incluirán tanto los gastos de Pre como de Post grados.

110205.- Cultura Física: Comprende los gastos presupuestarios devengados en la enseñanza universitaria para las carreras de Cultura Física que se imparten en la nación por los organismos autorizados, en la que se incluirán tanto los gastos de Pre como de Post grados.

110206.- Arte: Comprende los gastos presupuestarios devengados en la enseñanza universitaria para las carreras de Arte que se imparten en la nación por los organismos autorizados, en la que se incluirán tanto los gastos de Pre como de Post grados.

110207.- Diseño: Comprende los gastos presupuestarios devengados en la enseñanza universitaria para las carreras de Diseño que se imparten en la nación por los organismos autorizados, en la que se incluirán tanto los gastos de Pre como de Post grados.

110208.- Bonificación al pasaje educación superior: Comprende el gasto presupuestario devengado, por el efecto de aplicar la bonificación del 50 % al transporte a medias y largas distancias, en servicios regulares y de 2da, por ómnibus y ferrocarril, previa presentación del carné de la FEU o militar para los cadetes (guardiamarinas) de los centros de enseñanza militar.

- Se incluirá también la bonificación del 50 % a las tarifas que corresponden a la transportación marítima desde y hacia la Isla de la Juventud.
- Se exceptúa de los beneficios de la bonificación, los pasajes del servicio especial por ómnibus, ferrocarril, taxis, aéreo, los que de utilizarse serán costeados por los propios estudiantes.

Rama 1103.- Otras Actividades Educativas

110301.- Otras unidades educativas: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las actividades que por sus características no pueden ser ubicadas en las anteriores educaciones, entre ellas, la capacitación de los organismos, las escuelas de corte y costura y otros cursos que no ofrecen títulos de obreros calificados y técnicos medios.

110302.- Trabajadores incorporados como profesores o instructores: Comprende los gastos presupuestarios devengados a pagar a aquellos trabajadores que son contratados como profesores o instructores, del salario promedio percibido en el puesto de trabajo anterior o el ingreso promedio mensual, más el 20 % de incremento por el desempeño de esta función.

110303.-Trabajadores incorporados a cursos de superación: Comprende los gastos presupuestarios devengados a pagar a los trabajadores reubicados en cursos de superación, el que recibirá el 100 % del salario promedio que percibía en su puesto de trabajo anterior.

Los grupos 110302 y 110303, son de uso exclusivo del MINAZ.

Sector 12.- Cultura y Arte

Rama 1203.- Radio y Televisión

120302.- Emisoras de televisión: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las emisoras nacionales que transmiten la imagen y el sonido a distancia valiéndose de las ondas eléctricas.

120303.- Telecentros: Comprende los gastos presupuestarios devengados de los Telecentros provinciales que tienen su programación propia y a su vez se encadenan con las emisoras nacionales, en horario que no transmiten su programación.

120304.- Informativos de televisión: Comprende los gastos presupuestarios devengados de los espacios informativos, deportivos y actos políticos de la televisión cubana.

120305.- Otras actividades: Comprende los gastos presupuestarios devengados de otras actividades de apoyo a la Radio y Televisión que no clasifican en los grupos anteriores.

120306.- Emisoras de Radio: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las radioemisoras tanto nacionales como locales.

Rama 1204.- Literatura

120401.- Asignación a institutos y centros: Comprende la asignación a institutos y centros del Libro.

120402.- Bibliotecas Públicas: Comprende los gastos presupuestarios devengados de este tipo de establecimiento cuya función es mantener una colección organizada de libros y publicaciones periódicas, impresos o cualquier otro documento, así como los servicios del personal que facilite a los usuarios la utilización de dichos documentos con fines informativos. En este grupo clasifican solamente los establecimientos públicos.

120403.- Otras actividades de Literatura: Comprende los gastos presupuestarios devengados de otras actividades artísticas del género de la Literatura.

Rama 1205.- Música

120501.- Asignación a institutos y centros: Comprende la asignación destinada a centros e institutos de la música donde se agrupan solistas o grupos artísticos profesionales.

120502.- Proyectos artísticos y culturales subvencionados: Comprende los gastos presupuestarios devengados, de proyectos artísticos culturales que se corresponden con colectivos e individualidades, a los que el Estado está dispuesto a garantizar un adecuado nivel de recursos financieros para la realización de actividades artísticas y culturales, con independencia de los ingresos que produzcan para la institución cultural a la que se subordinan.

120503.- Otras actividades de música: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las actividades no clasificadas en los grupos anteriores.

Rama 1206.- Artes Escénicas

120601.- Asignación a consejos y centros: Comprende la asignación al Consejo Nacional de las Artes Escénicas del Ministerio de Cultura.

120602.- Grupos de teatros: Comprende la asignación al Ministerio de Cultura, así como los gastos presupuestarios devengados de los proyectos de los grupos teatrales.

120603.- Grupos de danza: Comprende la asignación al Ministerio de Cultura, así como los gastos presupuestarios devengados de las representaciones en programas del género de danza (con una o más actuaciones tales como ballet, danza folklórica y danza moderna, ante un público e interpretado por solistas y /o grupos artísticos profesionales).

120604.- Grupos de circo: Comprende la asignación al Ministerio de Cultura, así como el gasto presupuestario devengado de los proyectos circenses y brigadas de circo.

120605.- Otras actividades de artes escénicas: Comprende los gastos presupuestarios devengados de otras actividades teatrales no contempladas en los grupos anteriores como son: Festivales de Teatro y Danza, Taller de Teatro, etc.

120606.- Instituciones de teatro y salas de teatro: Comprende la asignación al Ministerio de Cultura, así como los gastos presupuestarios devengados de las instalaciones de teatros y salas teatros adecuados para la presentación de espectáculos que requieren escenarios, cuenta además con lunetas o asientos instalados.

Rama 1207.- Artes Plásticas

120701.- Asignación al consejo: Comprende la asignación al Consejo de las Artes Plásticas del Ministerio de Cultura.

120702.- Otras actividades de artes plásticas: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las galerías de arte, que son inmuebles acondicionados específicamente para exponer transitoriamente obras de arte y en los cuales existen las condiciones que requieren este tipo de actividad. También incluye los gastos presupuestarios devengados de aquellas actividades correspondientes a las artes plásticas en sus diferentes manifestaciones.

Rama 1208.- Cine

120801.- Asignación a institutos y centros: Comprende la asignación al Ministerio de Cultura y a los centros provinciales del Poder Popular, así como las salas de vídeo.

120802.- Exhibición de películas de 16mm: Comprende los gastos presupuestarios devengados de este tipo de servicio, el cual se ofrece en locales de exhibición al aire libre.

120803.- Otras actividades de cine: Comprende los gastos presupuestarios devengados de otras actividades de cine no contempladas en los grupos anteriores.

120804.- Salas de televisión: Comprende los gastos presupuestarios devengados que se originan por el uso de estas instalaciones.

Rama 1209.- Otras Actividades Culturales y Artísticas

120901.- Círculos sociales: Comprende los gastos presupuestarios devengados de los establecimientos de este tipo donde se desarrollan distintas actividades recreativas, culturales y deportivas para el disfrute de la población.

120902.- Parques Zoológicos, Acuarium, y Jardines Botánicos: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que se incurre para garantizar las actividades que se realizan en estas instalaciones cuando las mismas no correspondan a fines de investigación científica.

- Este grupo utilizará adicionalmente el epígrafe medicamentos y materiales afines para registrar el gasto presupuestario devengado de medicamentos en la atención y cuidado de animales.
- Zoológico: Parque acondicionado para la exhibición de todos los tipos de especies animales.
- Acuarium: Instalación destinada a la exhibición de animales y vegetales acuáticos en depósitos acondicionados para los mismos.
- Jardín Botánico: Terreno cultivado con flores, árboles, arbustos, con fines ornamentales, pudiendo estar destinado a la exhibición.

120903.- Unidades administrativas de cultura y arte: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las unidades administrativas y de dirección de las unidades presupuestadas de subordinación municipal de Cultura y Arte. No incluye el gasto pre-supuestario devengado de dirección del resto de los establecimientos de la unidad presupuestada.

120904.- Otras actividades no clasificadas anteriormente: Comprende los gastos presupuestarios devengados de actividades artísticas no clasificadas en otros grupos específicos.

120905.- Casas de cultura y grupos de aficionados: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las casas de Cultura, que son locales acondicionados para desarrollar actividades artísticas y culturales pudiendo contar con una sala teatro, local de ensayo, aula para seminarios, clases y conferencias, talleres, local para las artes manuales domésticas, etc., Las casas de cultura pueden ser provinciales, municipales y comunales. Incluye los gastos de la actividad de aficionados y el salario de los instructores de arte.

Rama 1210.- Patrimonio

121001.- Asignación a consejo y centro: Comprende la asignación al Consejo Nacional de Patrimonio del Ministerio de Cultura.

121002.- Museos: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que se incurre para garantizar el funcionamiento de los museos y monumentos.

- Museo: Es un establecimiento público acondicionado permanentemente para asumir las funciones de conservar, investigar, estudiar y exponer un conjunto de elementos de valor cultural, colecciones de objetos artísticos, históricos, científicos, técnicos, etc.
- Monumentos: Es aquella construcción, centro histórico, sitio u objeto que merezca ser conservado por su excepcional significación cultural, histórica o humana.

121003.- Otras actividades: Comprende los gastos presupuestarios devengados de otras actividades no contempladas como son talleres, coloquios, etc.

Sector 13.- Salud Pública, Asistencia Social, Deportes y Turismo

Rama 1301.- Salud Pública

130101.- Hospitales nacionales: Comprende los gastos presupuestarios devengados de aquellos hospitales que prestan servicios de salud a un volumen de población superior al millón de habitantes, dotado de un número de camas que oscila entre 800 y 1000 y que prestará asistencia especializada a pacientes de cualquier lugar del país remitidos de unidades hospitalarias provinciales e interprovinciales.

130102.- Hospitales interprovinciales: Comprende los gastos presupuestarios devengados de aquellos hospitales que prestan servicios de salud a un volumen de población superior al millón de habitantes, comprendidos dentro del área geográfica de dos o más provincias, dotada de un número de camas entre 400 y 1200, que prestarán asistencia especializada a pacientes remitidos de unidades hospitalarias de niveles inferiores (provinciales, intermunicipales, municipales) y que puede remitir a hospitales de tipo especializados o nacionales.

130103.- Hospitales provinciales generales clínico quirúrgico: Comprende los gastos presupuestarios devengados de aquellos hospitales que prestan servicios de salud a un volumen de población que oscilará entre 300 000 y 700 000 habitantes, comprendidos dentro del área geográfica de una provincia, dotada de un número de camas entre 200 y 900, que cuentan con las cuatro especialidades básicas (materna, pediatría, medicina general y cirugía) y que brindan atención a pacientes remitidos de niveles inferiores y puede referir a hospitales especializados y nacionales.

130104.- Hospitales provinciales pediátricos: Comprende los gastos presupuestarios devengados de aquellos hospitales provinciales que cuentan con las especialidades de pediatría.

130105.- Hospitales provinciales ginecobstétricos - materno infantil: Comprende los gastos presupuestarios devengados de aquellos hospitales provinciales que cuentan con las especialidades de ginecología, obstetricia y pediatría.

130106.- Hospitales intermunicipales: Comprende los gastos presupuestarios devengados de aquellos hospitales que prestan servicios de salud a un volumen de población que oscilará entre 150 000 y 300 000 habitantes, comprendidos entre dos o más municipios, dotado de un número de camas entre 150 y 480 que brinda atención médica a pacientes remitidos de niveles inferiores (centros médicos escolares, policlínicos y unidades hospitalarias rurales, locales y municipales) y que puede referir a otras de niveles superiores.

130107.- Hospitales municipales: Comprende los gastos presupuestarios devengados de los hospitales que prestan servicios de salud a un volumen de población que oscilará entre 40 000 y 150 000 habitantes, comprendidos dentro de un municipio, dotado de un número de camas entre 75 y 200, que brinda atención médica a pacientes remitidos de unidades asistenciales de niveles inferiores y que puede referir a unidades hospitalarias de niveles superiores.

130108.- Hospitales locales y rurales: Comprende los gastos presupuestarios devengados de aquellos hospitales que brindan servicios de salud a un volumen de población entre 20 000 y 40 000 habitantes, comprendidos dentro de una localidad urbana, dotado de un número de camas entre 25 y 75, que brinda atención a las llamadas especialidades básicas y que puede referir pacientes a unidades hospitalarias de niveles superiores.

130109.- Hospitales especializados: Comprende los gastos presupuestarios devengados de aquellos hospitales que brindan servicios médicos altamente calificados en especialidades como Ortopedia y Traumatología, Neumotisiología, Oftalmología, Antileproso, Rehabilitación, Oncología, Psiquiatría, hospitales de becados u otros.

130110.- Hogares maternos: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las instituciones de salud encargadas de brindar atención a embarazadas, que aunque no requieran hospitalización, conviene su internamiento por motivos médicos o sociales

130111.- Policlínicos: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las instituciones médicas que ejercen su trabajo sobre la población situada en un área geográfica determinada, ofreciendo servicios de observación, diagnóstico, tratamiento y prevención de enfermedades. Pueden contar con servicios de rehabilitación, docencia e investigación. Incluye los policlínicos con camas para servicios de observación y de urgencia.

130112.- Clínicas estomatológicas: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las instituciones de salud, destinadas a prevenir y prestar atención a la patología bucal. Debe tener un mínimo de cinco sillones estomatológicos. Puede realizar actividades de docencia e investigación.

130113.- Higiene y epidemiología: Comprende los gastos presupuestarios devengados de los laboratorios especializados en la realización de técnicas microbiológicas, de química sanitaria y otros necesarios, dedicados a las actividades que se derivan de la planificación, ejecución y evaluación de los programas higiénico - epidemiológicos. Incluye los gastos para el control de vectores, excepto los mosquitos que tienen su grupo específico.

130119.- Unidades administrativas de Salud Pública: Comprende los gastos presupuestarios de las unidades administrativas y de dirección de las unidades presupuestadas de subordinación municipal de Salud Pública que conforman en sí un establecimiento independiente. No incluye el gasto de dirección y administración del resto de los establecimientos de la unidad presupuestada.

130120.- Unidades de servicios a la salud: Comprende los gastos presupuestarios devengados de aquellas unidades que brindan servicios de apoyo al sistema, (Complejos de Servicios de la Salud, Electromedicina, etc.)

130122.- Campaña contra el mosquito Aedes Aegypti: Comprende los gastos presupuestarios devengados específicos de dicha campaña.

130125.- Colaboración Internacional: Comprende los gastos presupuestarios devengados de salarios de las unidades presupuestadas que tengan trabajadores (personal médico y paramédico) prestando su servicios de colaboración en el exterior.

130126.- Medicina deportiva: Comprende los gastos presupuestarios devengados de los centros de medicina deportiva tanto de subordinación nacional como local.

130127. - Pruebas antidoping: Comprende los gastos presupuestarios devengados para la realización de las pruebas antidoping.

130149.- Otras unidades de Salud Pública: Comprende los gastos presupuestarios devengados de otras unidades de Salud Pública no incluidos en los grupos anteriores, tales como:

- Laboratorios de Prótesis Dental y Ortopédicas
- Cruz Roja
- Bancos de Sangre

Rama 1302.- Asistencia Social

130201.- Hogares de ancianos: Comprende la totalidad de los gastos presupuestarios

devengados correspondientes a estas instituciones tanto en salarios como en otros gastos.

130202.- Hogares de impedidos físicos y mentales: Comprende la totalidad de los gastos presupuestarios devengados de estas instituciones especializadas que brindan atención a pacientes con impedimentos físicos y mentales.

130203.- Asistencia social - Salud Pública: Comprende los gastos presupuestarios devengados ocasionados por ayuda a aquellas personas que se encuentran en estado de necesidad por carencia o insuficiencia de recursos en el núcleo familiar al cual pertenecen, relacionados con la entrega de medicinas, prótesis y otros artículos médicos que por concepto de asistencia social son entregados por las unidades de Salud Pública. Estos gastos presupuestarios devengados sólo están autorizados para las direcciones sectoriales de Salud Pública y para sus dependencias.

130204.- Asistencia social - Trabajo: Comprende los gastos presupuestarios devengados ocasionados por ayuda a aquellas personas que se encuentran en estado de necesidad por carencia o insuficiencia de recursos en el núcleo familiar al cual pertenecen. Dichos gastos comprenden: Prestaciones en especie, ayuda para las reparaciones de viviendas, Prestaciones monetarias y por catástrofes. Comprende además otros gastos presupuestarios devengados o pagos por concepto de asistencia social a aquellas personas con derecho a ella, (excluyéndose los gastos presupuestarios devengados sólo considerados en la Asistencia Social-Salud). Estos gastos presupuestarios devengados sólo están autorizados para las direcciones funcionales de trabajo del Poder Popular y para sus dependencias.

130205.- Subsidio - trabajadores disponibles: Comprende los gastos presupuestarios devengados correspondientes al importe del pago del subsidio a los trabajadores disponibles no reubicados, que se encuentran a disposición de la Dirección Municipal de Trabajo. Los gastos presupuestarios devengados por este grupo sólo están autorizados para las direcciones municipales de Trabajo.

130206.- Subvención familiares reclutas SMA: Comprende los pagos por la subvención a los familiares de los jóvenes incorporados al Servicio Militar Activo que constituyen el único soporte del sostén familiar. Los gastos presupuestarios devengados por este grupo sólo están autorizados para las direcciones funcionales de trabajo del Poder Popular y sus dependencias.

130207.- Subvención para el pago del comedor obrero: Comprende los gastos presupuestarios devengados por la subvención que se otorga al trabajador, cuyo núcleo familiar percibe un ingreso insuficiente, al objeto de sufragar los gastos presupuestarios devengados del comedor obrero.

130208.- Hogares de ancianos diurnos: Comprende los gastos presupuestarios devengados de este tipo de institución que da albergue y alimenta durante el día a los ancianos que lo requieren (Casas de Abuelos).

130209.- Garantía Salarial trabajadores disponibles: Comprende los gastos presupuestarios devengados correspondientes al importe del pago del reintegro de la garantía salarial a los trabajadores disponibles no reubicados, realizado directamente por las entidades empleadoras. Además comprende el reintegro de la diferencia en exceso del salario de la plaza, que se paga a los trabajadores disponibles ubicados definitivamente al amparo de lo establecido en el Artículo 12, de la Resolución 6/94 del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social. También comprende los reintegros por el pago a los Trabajadores Interrumpidos (Resolución 3/92 del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social).

130211.- Reserva calificada: Comprende los gastos presupuestarios de los estipendios pagados

a los graduados universitarios de las carreras no especializadas y a los técnicos medios que no fueron ubicados en el momento de su graduación y que se encuentran realizando tareas sociales y productivas, hasta tanto se logre su incorporación a una plaza.

130212.- Talleres especiales de discapacitados: Comprende la subvención de los talleres especiales de discapacitados hasta tanto logren su autofinanciamiento, de acuerdo al Plan establecido al respecto con las Industrias Locales y el Ministerio de la Industria Ligera.

130213.- Asistencia social- deportes: Comprende el estipendio y las prestaciones de bienes y servicios que se brindan a los atletas y los exatletas de las preselecciones nacionales, a sus entrenadores y equipos técnicos, según lo establece la legislación vigente del Instituto de Deportes, Educación Física y Recreación y el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.

130214.- Censo a niños con bajo peso: Comprende los gastos presupuestarios devengados por el efecto de censar a los niños con bajo peso.

130215.- Atención a niños con bajo peso: Comprende los gastos presupuestarios devengados por la atención especial brindada a los niños declarados con bajo peso.

130216.- Trabajadores sociales: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que se incurre en el desempeño de sus funciones, en la que se incluirán gastos de salarios, de dietas, etc.

130217.- Haitianos: Comprende los gastos presupuestarios devengados ocasionados por la atención y traslado al Campamento de Maisí u otros lugares habilitados al respecto en las provincias afectadas, de los ciudadanos haitianos que arriban a nuestras costas.

130224.- Trabajadores reubicados en entidades estatales dentro y fuera del Ministerio del Azúcar: Comprende los gastos presupuestarios devengados a pagar por las entidades dentro y fuera del MINAZ, de los trabajadores reubicados y ocupen cargos de menor complejidad y remuneración, y que recibirán el 100 % del salario promedio que venían devengando en su puesto anterior.

130225.- Trabajadores reubicados en las Unidades Básicas de Producción Cooperativa y las Cooperativas de Producción Agropecuaria: Comprende los gastos presupuestarios devengados a pagar por las Unidades Básicas de Producción Cooperativa y las Cooperativas de Producción Agropecuarias, por la diferencia entre el anticipo o salario de la plaza ocupada y el 100 % del salario promedio a recibir por estos trabajadores, en dependencia de su condición de socio o trabajador, en el primer año de reubicado el mismo.

Los grupos 130224 y 130225 serán de uso exclusivo del MINAZ.

130226.- Prestaciones a excombatientes, internacionalistas y familiares de mártires: Comprende los gastos presupuestarios devengados ocasionados por la ayuda que se brinda a los excombatientes del Ejército Rebelde y la lucha clandestina, a los internacionalistas y a los familiares de mártires. Dichos gastos comprenden: prestaciones en especie y monetarias, ayuda para las reparaciones de viviendas y otros gastos presupuestarios.

Rama 1303.- Deporte y Cultura Física

130301.- Competencias internacionales en Cuba: Comprende los gastos presupuestarios devengados por la celebración de competencias internacionales en Cuba: deportivas, de cultura física y de recreación, expresamente aprobados de acuerdo con lo establecido en el Decreto No. 114 de 1983 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros.

- En la subordinación nacional, se incluirán los gastos presupuestarios devengados autorizados para la atención de las delegaciones extranjeras, del equipo Cuba y demás participantes cubanos aprobados a ese nivel.
- En la subordinación local, se incluirán los gastos presupuestarios devengados autorizados para las competencias notificadas por el Instituto Nacional de Deportes, Educación Física y Recreación de las provincias sedes.

Se excluyen los gastos presupuestarios devengados por:

- Artículos deportivos, los que clasificarán por el **grupo 130304.- Deporte y cultura física.**
- Reparaciones de instalaciones, que clasificarán por el **grupo 130353.- Reparación y mantenimiento constructivo.**
- Habilitación y traslado de los equipos provinciales participantes desde y hasta sus provincias de origen, que clasificarán por el **grupo 130304.- Deporte y cultura física** de la provincia origen del equipo.

130302.- Competencias nacionales sede: Comprende los gastos presupuestarios devengados autorizados para la celebración de las competencias nacionales de carácter deportivo, de cultura física, de recreación y otras actividades metodológicas expresamente aprobadas por el Instituto Nacional de Deportes , Educación Física y Recreación.

Se excluyen de este grupo los gastos presupuestarios devengados por:

- Artículos Deportivos que clasificaran por el **grupo 130304.- Deporte y cultura física.**
- Reparaciones de Instalaciones, que clasificaran por el **grupo 130353.- Reparación y mantenimiento constructivo.**
- Habilitación y traslado de los equipos provinciales participantes desde y hasta sus provincias de origen, que clasificaran por el **grupo 130304.- Deporte y cultura física** de la provincia de origen del equipo.

130303.- Competencias internacionales en el extranjero: Comprende los gastos presupuestarios devengados autorizados para las competencias celebradas en el extranjero en las que participe Cuba. Este grupo solo será utilizado por el Instituto Nacional de Deportes, Educación Física y Recreación.

130304.- Deporte y cultura física: Comprende los gastos presupuestarios devengados correspondientes a las actividades de deporte, cultura física y recreación que promueven el Instituto Nacional de Deportes, Educación Física y Recreación y los órganos provinciales y municipales del Poder Popular, con excepción de los gastos presupuestarios devengados autorizados para las competencias internacionales en Cuba, las competencias nacionales sede y las competencias internacionales, las que clasificaran por los grupos del mismo nombre.

130305.- Licencias deportivas: Son los gastos presupuestarios devengados establecidos por el Código del Trabajo en el artículo 120 inciso “d” y reguladas por el Decreto No.134, de fecha 6 de mayo de 1986, del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, así como por el procedimiento financiero correspondiente establecido por este ministerio.

- Este grupo solo será utilizado por el Instituto Nacional de Deportes, Educación Física y Recreación, y por las direcciones provinciales y municipales de deportes de los órganos locales del Poder Popular, en las que solo incurrirán en los gastos presupuestarios devengados siguientes:
- Salarios correspondientes a las Licencias deportivas
- 9.09 % correspondiente a las vacaciones anuales acumuladas, de los salarios antes señalados
- Contribución a la Seguridad Social según lo establecido en la legislación vigente, así como el pago de las prestaciones de seguridad social a corto plazo que estén autorizados a realizar por este concepto, en relación con los salarios antes señalados.

130309.- Unidades administrativas del deporte: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que incurrir las direcciones municipales del deporte como órgano de dirección en ese nivel, incluyendo el salario de la estructura de dirección.

130310.- Bases de entrenamiento: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que se incurre por la preparación de los atletas de alto rendimiento previo a las competencias.

130311.- Centros de alto rendimiento: Comprende los gastos presupuestarios devengados de los centros de preparación y entrenamiento de los atletas de la preselección nacional.

130312.- Academias deportivas: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las escuelas donde se forman las especialidades del deporte.

130313.- Olimpiada del Deporte Cubano: Comprende los gastos presupuestarios devengados por alojamiento, alimentación, transportación, premiaciones, arbitraje y los propios de las competencias incurridos durante la celebración de este evento.

Rama 1304.- Turismo y Descanso

130451.- Turismo y descanso: Comprende los gastos presupuestarios devengados derivados de las actividades de gastronomía, alojamiento y recreación.

Sector 15.- Administración

Rama 1501.- Órganos de Dirección Estatal

150101.- Censo de población y viviendas: Comprende los gastos presupuestarios devengados por los Organos Locales del Poder Popular correspondientes a señalización de calles y numeración de viviendas, los que deberán estar avalados por las Dependencias de Planificación Física del Territorio.

150102.- Censos y encuestas: Comprende los gastos presupuestarios devengados correspondientes a los censos y encuestas que se realicen por la Oficina Nacional de Estadística y otros organismos autorizados. Estos deben ser analizados contablemente por cada uno de los censos y encuestas que se realicen.

150103.- Referéndum y Elecciones: Comprende los gastos presupuestarios devengados requeridos para la celebración de las elecciones del Poder Popular, así como de las comisiones electorales y de candidatura en cada instancia de las entidades que estén expresamente autorizadas. También incluye la celebración de referendos.

150106.- Sesiones de las asambleas del Poder Popular: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que incurren las asambleas del Poder Popular en sus diferentes instancias, para la celebración de sus sesiones de trabajo ordinarias y extraordinarias.

150108.- Actividades adscriptas: Comprende los gastos presupuestarios devengados de actividades adscriptas a los órganos locales del Poder Popular, cuyo contenido debe estar diferenciado de las que se registran por la actividad de órganos de Dirección Estatal Provincial y Municipal, que expresamente se indican a continuación:

- Notaría
- Oficina de Registro de Consumidores
- Palacio de los Matrimonios
- Registro Civil
- Registro de Electores
- Control Urbano (Decreto Ley-80)

150109.- Comisión Nacional de Energía: Comprende los gastos presupuestarios devengados de la Comisión Nacional de Energía que se sufraguen por los presupuestos provinciales y por el del municipio especial de Isla de la Juventud. En la etapa de elaboración del Anteproyecto de Presupuesto se planificarán exclusivamente por el Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros.

150110.- Oficinas de cobro de multas: Comprende los gastos presupuestarios devengados por estas oficinas.

150145.- Órganos de dirección estatal nacional: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las actividades administrativas realizadas por los órganos del aparato nacional estatal (órganos y organismos de la Administración Central del Estado), vinculados al Presupuesto Central.

150146.- Órganos de dirección estatal provincial: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las actividades administrativas realizadas por los órganos provinciales del Poder Popular y el municipio especial de Isla de la Juventud.

150147.- Órganos de dirección estatal municipal: Comprende los gastos presupuestarios devengados de las actividades administrativas realizadas por los órganos municipales del Poder Popular.

Rama 1502.- Órganos de Administración de Justicia

150201.- Gastos por testigos y peritos en juicios: Comprende los gastos presupuestarios devengados que asume el Estado, correspondientes a la presentación en juicios ante de los tribunales populares, de los testigos y peritos que se requieran. Está solo autorizado a utilizar este grupo el Ministerio de Justicia.

150202.- Jueces legos: Comprende los gastos presupuestarios devengados por conceptos de salarios, Contribución a la Seguridad Social de los trabajadores de diferentes entidades que son asignados a los tribunales populares para desempeñar funciones judiciales por uno o dos meses al año. Este grupo solo lo utilizará el Ministerio de Justicia.

150251.- Órganos de administración de justicia: Comprende los gastos presupuestarios devengados de la actividad administrativa realizada por los órganos de justicia en sus diferentes instancias.

Sector 16.- Otras Actividades no Productivas

Rama 1601.- Asistencia Técnica Internacional

160101.- Asistencia técnica recibida en Cuba: Comprende los gastos presupuestarios devengados en moneda nacional por los servicios prestados por los asesores técnicos extranjeros, ya sea mediante pago a las entidades especializadas contratantes o por gastos presupuestarios devengados directos de la entidad que los tienen asignados.

Rama 1611.- Donaciones al Extranjero

161101.- Donaciones al extranjero de asistencia técnica: Comprende los gastos presupuestarios devengados de asistencia técnica que como ayuda gratuita otorga Cuba a otros países, organismos u organizaciones internacionales, en cumplimiento de nuestra política internacional de cooperación.

161108.- Otras donaciones al extranjero: Comprende los gastos presupuestarios devengados de otras donaciones que no sean asistencia técnica que como ayuda gratuita otorga Cuba a otros países, organismos u organizaciones internacionales, en cumplimiento de nuestra política internacional de cooperación.

Rama 1612.- Donaciones Nacionales

161201.- Donaciones nacionales: Comprende las donaciones a personas naturales o jurídicas nacionales, efectuadas por el Estado. Estas entregas se realizan por medio de los órganos y organismos de la Administración Central del Estado que sean designados.

- Este grupo es para uso del Ministerio de la Industria Alimenticia y de otros órganos y organismos expresamente autorizados.

Rama 1613.- Comisiones por Servicios Prestados

161301.- Comisiones por servicios prestados: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que incurren los organismos de la Administración Central del Estado, al abonarle a sus empresas las comisiones que le corresponden por los servicios prestados, tales como, los pagos que realiza el Ministerio de Comunicaciones a sus empresas de correos por su comisión en el cobro de los recibos de la Reforma Urbana y en el pago a los beneficiarios de la Seguridad Social a largo plazo.

- Este grupo es para el uso del Ministerio de Comunicaciones y de otros órganos y organismos expresamente autorizados.

Rama 1649.- Otras Actividades

164903.- EXPOCUBA: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que se incurre por la realización de las diferentes actividades que se desarrollan en EXPOCUBA.

164904.- Gastos de tribuna abierta: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que se incurre por la realización de las tribunas abiertas que tienen lugar, cada sábado, en los diferentes municipios del país.

164905.- Atención a Internacionalistas y excombatientes: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que se incurre por la atención a excombatientes del Ejército Rebelde y la lucha clandestina, a los internacionalistas y a los familiares de los mártires, o lo que

es lo mismo los gastos de las Oficinas de Atención y los generados por la atención a estas personas.

164906.- Otras actividades por la batalla de ideas: Gastos presupuestarios devengados por la realización de actividades con motivo de la batalla de ideas que libra el país, con excepción de las que se realizan los sábados en los diferentes municipios.

164949.- Otras Actividades: Comprende los gastos presupuestarios devengados de actividades que por sus características deban clasificarse en este sector y no puedan ser ubicadas en ninguno de los grupos anteriores.

- Este grupo es para uso de los órganos y organismos expresamente autorizados.

Sector 17.- Defensa y Orden Interior

Rama 1701.- Organos de la Defensa y Orden Interior Nacional

170101.- Organos de la defensa y orden interior nacional: Comprende los gastos presupuestarios devengados de gestión y funcionamiento de las instituciones dedicadas a garantizar la defensa y el orden interior, subordinadas a los ministerios de las Fuerzas Armadas y del Interior.

Rama 1702.- Organos de Defensa y Orden Interior (Local)

170201.- Milicias de Tropas Territoriales: Comprende los gastos presupuestarios devengados en que incurren las provincias y los municipios para la organización y preparación del personal de las Milicias de Tropas Territoriales.

- Incluye los salarios, que de acuerdo a los procedimientos establecidos deben reintegrarse a las diferentes entidades

170202.- Otras actividades territoriales de la defensa: Comprende los gastos presupuestarios devengados derivados de las siguientes actividades:

- Incorporación de los ciudadanos al Servicio Militar Activo y movilización de reservistas.
 - La condición de listo para la defensa y de los días de la defensa.
 - El financiamiento de las Brigadas de Producción y Defensa.
-

SOBRE LOS AUTORES



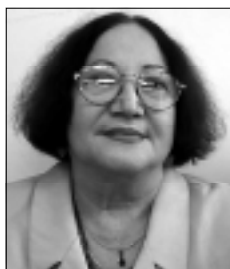
Isaac Umansky. Contador y Economista Uruguayo. Contador Público y Economista por la Universidad de la República del Uruguay. Se desempeñó como Contador General de la Nación en el período 1985 - 1990. Docente Universitario en Economía, Administración y Finanzas Públicas. Consultor en proyectos internacionales en Administración Financiera Pública. Presidente de la Asociación Uruguaya de Contabilidad y Presupuesto Público. Fue vicepresidente de la Asociación Internacional de Presupuesto Público.



José Carlos del Toro Ríos. Contador Cubano. Doctor en Ciencias Económicas. Ostenta la categoría docente especial de Profesor Titular Adjunto de la Universidad de La Habana. Integra el tribunal Nacional de Defensas del Grado Científico de Doctor en Ciencias Económicas, en las especialidades de Contabilidad, Costos, Finanzas, Auditoría y Seguros y diferentes comisiones de trabajo del Ministerio de la Educación Superior. Director del Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros, del Ministerio de Finanzas y Precios. Es Vicepresidente Nacional para la Superación de la Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba, Secretario Permanente de la Asociación de Economistas de América Latina y del Caribe y Secretario de Comité de Normas Cubanas de Contabilidad.



Raquel Hernández Herrera. Contadora Cubana. Doctora en Ciencias Económicas. Desarrollada un sinnúmero de investigaciones. Ocupa diferentes cargos en empresas e instituciones docentes. Ha publicado artículos en revistas nacionales e internacionales, es coautora de varios libros de texto que se utilizan en la enseñanza superior. Participa activamente en eventos nacionales e internacionales con ponencias que han sido premiadas. Es miembro del Tribunal Nacional de Grados Científicos. Presidenta de una firma consultora del Ministerio de Educación Superior. Ostenta la categoría docente de Profesor Titular de la Universidad de La Habana. Fue Vicerectora docente de la Universidad de La Habana, Viceministra Primera del Ministerio de Finanzas y Precios y Presidenta del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad.



Arely Benítez Fernández. Jurista Cubana. Licenciada en Derecho. Asesora jurídica en el Comité Estatal de Finanzas y en el actual Ministerio de Finanzas y Precios. Participa en numerosas jornadas científicas y recibe entrenamiento en instituciones nacionales y extranjeras. Ha desarrollado diferentes investigaciones y asesorías. Es autora del texto “Lo Legal, Esencial, de la Auditoría Fiscal”. Tuvo una activa participación en los trabajos para elaborar, conciliar y redactar las disposiciones jurídicas relacionadas con el tema que abarca este libro. Directora jurídica de la Superintendencia de Seguros de Cuba. Miembro del Consejo Editorial de la revista cubana “Auditoría y Control”. Profesora Titular Adjunta de la Universidad de La Habana y el Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros.



Noel Chaviano Saldaña. Economista Cubano. Doctor en Ciencias Económicas. Investigador Titular. Profesor Auxiliar Adjunto de la Universidad de La Habana y el Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros. Ha desarrollado diferentes investigaciones. Es miembro del Tribunal Nacional de Grados Científico. Director del Instituto de Investigaciones Financieras y de Precios del Ministerio de Finanzas y Precios. Es autor de publicaciones nacionales e internacionales.



Carlos Manuel Santos Cid. Contador Cubano. Licenciado en Contabilidad. Diplomado en Banca Central. Se especializa en temas de Contabilidad y Finanzas. Participa en diferentes investigaciones y asesorías. Es coautor en la confección de materiales docentes y programas para cursos de postgrado. Profesor Consultor y metodólogo del Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros. Ha recibido entrenamiento y prestado colaboración en diferentes instituciones nacionales y extranjeras. Es profesor Asistente Adjunto de la Universidad de La Habana.



Miriam del Rosario Peralta del Valle. Economista Cubana. Licenciada en Economía. Acumula una gran experiencia en la esfera presupuestaria. Ha participado en diferentes investigaciones y asesorías. Tiene publicados un gran número de trabajos. Directora de la Dirección de Ejecución y Control del Presupuesto del Ministerio de Finanzas y Precios. Participa como ponente en diferentes eventos nacionales y extranjeros. Es Profesora Asistente Adjunta de la Universidad de La Habana y del Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros. Es secretaria de la sociedad Cubana de Presupuesto Público de la Asociación Nacional de Economistas de Cuba.



Manuel López García. Economista Cubano. Doctor en Ciencias Económicas. Ha ocupado diferentes responsabilidades en el Ministerio de Finanzas y Precios. En 1998 fue nominado al Premio Nacional de Economía. Es miembros del Tribunal Nacional de Grados Científicos y Presidente de la Sociedad Cubana de Presupuesto Público, de la Asociación Nacional de Economistas de Cuba y miembro del Consejo Directivo de la Asociación Internacional de Presupuesto Público. Director General de Presupuesto del Ministerio de Finanzas y Precios. Ostenta la categoría de Investigador Agregado. Es Profesor Auxiliar Adjunto de la Universidad de La Habana y del Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros.



Luis Francisco Suero. Economista Cubano. Doctor en Ciencias Económicas. Laboró en el Instituto de Investigaciones Financieras y de Precios. Ha publicado varios trabajos científicos. Fue Vice Director de la Oficina Nacional de la Administración Tributaria de Cuba. Director de Ingresos del Ministerio de Finanzas y Precios de Cuba. Es profesor Asistente Adjunto de la Universidad de La Habana y del Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros.



Antonio Fonteboa Vizcaíno. Economista Cubano. Licenciado en Economía. Diplomado en Auditoría General. Se especializa en temas de Auditoría, participando en diferentes investigaciones y asesorías. Ha sido ponente en eventos nacionales e internacionales y coautor en la confección de materiales docentes. Profesor Consultor del Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros. Ha recibido entrenamiento y prestado colaboración en instituciones nacionales y extranjeras. Es Profesor Asistente Adjunto de la Universidad de La Habana.



Odalys Elena Gastardi Picó. Economista Cubana. Licenciada en Educación, Especialidad Economía. Diplomada en Auditoría General y Diplomada en Contabilidad de Gestión por la Universidad de Valencia, España. Se especializa en temas de Contabilidad y Finanzas realizando diferentes trabajos de investigación y asesorías. Ha participado como ponente en eventos nacionales e internacionales, y es coautora en la elaboración de materiales docentes. Profesora Consultora del Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros. Ha recibido entrenamiento y prestado colaboración en instituciones nacionales y extranjeras. Es Profesor Instructor Adjunto de la Universidad de La Habana.



Adalberto Antonio Carbonell Sotto. Economista Cubano. Licenciado en Economía. Trabaja por espacio de 34 años en el sector bancario, ocupando diversas responsabilidades. Participa en múltiples investigaciones. Fue coautor de la Metodología para la Elaboración, Control y Análisis del Plan de Caja, vigente en Cuba por más de 15 años. Director General de Tesorería en el Ministerio de Finanzas y Precios. Se desempeñó como Director de Turismo, Comercio y Servicios en el propio ministerio. Fue Profesor Adjunto de la Universidad de Oriente y la Universidad de Granma.



Luciano Otero Riera. Economista Cubano. Licenciado en Economía. Acumula una amplia experiencia profesional en las áreas de Auditoría, Sistemas, Organización y Finanzas, en su trabajo en el Comité Estatal de Finanzas y el actual Ministerio de Finanzas y Precios. Ha realizado diferentes investigaciones y asesorías. Es autor de las Normas Complementarias del Sistema de Tesorería. Fue director de Servicios Sociales del Comité Estatal de Finanzas y Director de Economía, Ciencia, Cultura y Deporte del Ministerio de Finanzas y Precios. Director de la Dirección Técnica, en la Dirección General de Tesorería del Ministerio de Finanzas y Precios. Ha participado en entrenamientos en diferentes instituciones nacionales y extranjeras.



José Eloy Llaguno Barres. Economista Cubano. Licenciado en Crédito y Circulación Monetaria. Fue investigador en el Instituto de Investigaciones Financieras y de Precios, Subdirector de Presupuesto y Director de Política Financiera y de Precios. Ha realizado publicaciones en diferentes órganos de prensa. Viceministro del Ministerio de Finanzas y Precios. Ostenta la categoría de Investigador Agregado y de Profesor Asistente Adjunto de la Universidad de La Habana y del Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros.



Selma Peison Lorenzo. Contadora Cubana. Master en Contabilidad. Diplomada en Dirección. Participa en diferentes investigaciones. Ha recibido entrenamiento en instituciones nacionales y extranjeras. Directora de Contabilidad Gubernamental en el Ministerio de Finanzas y Precios. Miembro del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad. Profesora Adjunta de la Universidad de La Habana y el Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros.



Caridad Mercedes Reyes Hernández. Economista Cubana. Licenciada en Educación, especialidad Economía. Diplomada en Auditoría General y Diplomada en Contabilidad de Gestión por la Universidad de Valencia, España. Se especializa en temas de Contabilidad y Costo colaborando en diferentes investigaciones y asesorías, y es coautora en la elaboración de materiales docentes. Profesora Consultora del Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros. Ha recibido entrenamiento y prestado colaboración en diferentes instituciones nacionales y extranjeras. Es Profesor Instructor Adjunto de la Universidad de La Habana.
