



REPÚBLICA DE CUBA
MINISTERIO DE EDUCACIÓN SUPERIOR
INSTITUTO SUPERIOR MINERO METALÚRGICO DE MOA
"Dr. Antonio Núñez Jiménez"
FACULTAD DE HUMANIDADES

*Trabajo de Diploma en Opción al
Título de Licenciado en Contabilidad
y Finanzas*

*Título: "Análisis de la ejecución del presupuesto
en la Unidad Presupuestada Municipal de
Educación"*

Diplomante: Niurka Reyes Cano

*Tutor: Lic. Yuneisy Bell Batista
Consultante: Lic. Carlos Brown Montero*

Moa- 2012-2013



REPÚBLICA DE CUBA
MINISTERIO DE EDUCACIÓN SUPERIOR
INSTITUTO SUPERIOR MINERO METALÚRGICO DE MOA
"Dr. Antonio Núñez Jiménez"
FACULTAD DE HUMANIDADES

*Trabajo de Diploma en Opción al
Título de Licenciado en Contabilidad
y Finanzas*

*Título: "Análisis de la ejecución del presupuesto
en la Unidad Presupuestada Municipal de
Educación"*

Diplomante: Niurka Reyes Cano _____

Tutor: Lic. Yuneisy Bell Batista _____

Consultante: Lic. Carlos Brown Montero _____

Moa- 2012-2013

Dedicatoria

DEDICATORIA

Dedico este trabajo:

A mis hijas y esposo

A mis padres.

A mis familiares y profesores que me han brindado su apoyo de manera desinteresada.

A todas aquellas personas que me extendieron su mano y parte de su tiempo.

A todos "les dedico este éxito"

La autora

Agradecimientos

AGRADECIMIENTOS

Agradezco profundamente a mi tutora Lic. Yuneisy Bell Batista y a mi esposo Ignacio Romero Rueda por su excelente contribución y el apoyo siempre brindado, el permanente interés en revisar el trabajo y la constante preocupación desde los primeros momentos del desarrollo de esta tesis.

A mis dos hijas Gaby y Karla

A mi Familia

A los mencionados hoy y a quienes imperdonablemente he olvidado, vaya mi agradecimiento desde lo más profundo de mi corazón.

A todos "Muchas Gracias"

La autora

Resumen

RESUMEN

El presupuesto es la planificación fundamentada de diferentes estrategias, por las cuales constituye un instrumento importante como norma y como medio administrativo en la determinación adecuada de capital, costos e ingresos necesarios en una organización; es una herramienta para la correcta utilización de los recursos disponibles acorde con las necesidades de cada una de las unidades y/o departamentos.

El presente trabajo titulado, "Análisis de la ejecución del presupuesto en la unidad presupuestada municipal de educación" tiene como objetivo general, Analizar el Presupuesto de Gastos en la Unidad Presupuestada Municipal de Educación Moa para lograr una ejecución óptima del Presupuesto y un mejor proceso de toma de decisiones.

Para el desarrollo de la investigación se emplearon de forma interrelacionada métodos y técnicas del conocimiento teórico y empírico dado el carácter sistémico que ha de tener toda investigación, como son analítico – sintético, lógico – abstracto, inductivo – deductivo, observación y revisión de documentos existente en la unidad, específicamente los relacionados con la recopilación de la información primaria.

La ejecución del presupuesto en los años 2011 y 2012 manifiestan inejecución y sobreejecución en algunas partidas y elementos. Fundamentalmente la no distribución y la existencia de materiales y materias primas en almacenes de años anteriores afectan el presupuesto actual, ya que no se contemplan en la planificación de los gastos del año en curso dificultando la contabilización de las compras en determinados momentos.

Se propone el cumplimiento de la distribución por parte del almacén; el análisis del presupuesto por el líquido asignado y no por los gastos y/o; contemplar la existencia en almacenes al final del año en el presupuesto que se planifica, para establecer la correspondencia entre el presupuesto líquido asignado y el análisis de gastos que actualmente se realiza.

Abstract

ABSTRACT

The budget is the main planning of different strategies, for which it constitutes an important instrument as norm and administrative way in the appropriate determination of capital, costs and necessary revenues in an organization; it is also a tool for the correct use of the available resources chord with the necessities of each one of the units and/or departments.

The current titled work, " Analysis of the execution of the budget in the municipal budgeted unit of education " It has as general objective, to Analyze the Expense budget in the Municipal Budgeted Unit of Education Moa to achieve a good execution of the Budget and a better process of taking chances.

For the development of the investigation they were used in way interrelated methods and technical of the given theoretical and empiric knowledge the systemic character that must have all investigation, like they are analytic - synthetic, logical - abstract, inductive - deductive, observation and existent revision of documents in the unit, specifically those related with the summary of the primary information.

The execution of the budget in the years 2011 and 2012 manifest non-execution and over execution in some departures and elements. Fundamentally, the non-distribution and the existence of materials and raw materials in warehouses of previous years affect the current budget; they are not contemplate in the planning of the expenses of the year in course, that which hinders the cost of the purchases in certain moments.

It intends the execution of the distribution on the part of the warehouse; the analysis of the budget for the assigned liquid and not for the expenses and/or; to contemplate the existence in warehouses at the end of the year in the budget of the year that is planned, to establish the correspondence between the assigned liquid budget and the analysis of expenditures that at the moment is carried out.

Tabla de contenido

TABLA DE CONTENIDO

| | |
|--|----|
| INTRODUCCIÓN | 1 |
| CAPITULO 1. FUNDAMENTOS TEÓRICOS DEL ANÁLISIS DE PRESUPUESTO | 4 |
| 1.1 Reseña histórica de presupuesto | 4 |
| 1.1.1 Evolución en cuba | 4 |
| 1.2 Aspectos generales del presupuesto | 7 |
| 1.3 Características del presupuesto | 9 |
| 1.4 Fases del proceso presupuestario | 11 |
| 1.5 Reglas del presupuesto | 13 |
| 1.6 Principios presupuestarios..... | 15 |
| 1.7 La programación presupuestaria. Su importancia | 18 |
| 1.8 Clasificador por objeto del gasto | 21 |
| 1.9 Análisis de las desviaciones del presupuesto | 26 |
| CAPÍTULO 2. ANÁLISIS DEL PRESUPUESTO DE GASTOS EN LA UNIDAD | |
| PRESUPUESTADA MUNICIPAL DE EDUCACIÓN MOA..... | 31 |
| 2.1 Caracterización de la Unidad Presupuestada Municipal de Educación en Moa | 31 |
| 2.2 Análisis de la liquidación del presupuesto del año 2011 | 34 |
| 2.3 Análisis de la liquidación del presupuesto del año 2012..... | 42 |
| 2.4 Comparación del presupuesto para los años 2011 – 2012..... | 51 |
| 2.5 Elementos de años anteriores que afectan el presupuesto del año actual | 52 |
| CONCLUSIONES..... | 55 |
| RECOMENDACIONES | 56 |
| BIBLIOGRAFÍA | 57 |
| ANEXOS | 59 |

Introducción

INTRODUCCIÓN

El presupuesto realiza un cálculo anticipado de los ingresos y gastos de una actividad económica durante un período, por lo general en forma anual, lo cual constituye un plan de acción dirigido a cumplir una meta prevista, expresada en valores y términos financieros que debe cumplirse en determinado tiempo y bajo ciertas condiciones previstas. Elaborar un presupuesto permite a las organizaciones establecer prioridades y evaluar la consecución de sus objetivos.

La principal función de los presupuestos se relaciona con el control financiero de la organización, descubrir qué es lo que se está haciendo, comparando los resultados con sus datos presupuestados correspondientes para verificar los logros o remediar las diferencias y permitir el desempeño tanto de roles preventivos como correctivos dentro de la organización.

Los presupuestos sirven como medios de comunicación entre unidades a determinado nivel y verticalmente entre ejecutivos de un nivel a otro; ayudan a minimizar el riesgo en las operaciones de la organización; mantienen el plan de operaciones de la empresa en unos límites razonables; constituyen mecanismo para la revisión de políticas y estrategias de la empresa y direccionarlas hacia lo que verdaderamente se busca; cuantifican en términos financieros los diversos componentes de su plan total de acción.

El presupuesto es la planificación fundamentada de diferentes estrategias por las cuales constituye un instrumento importante como norma, utilizado como medio administrativo de determinación adecuada de capital, costos e ingresos necesarios en una organización, así como la debida utilización de los recursos disponibles acorde con las necesidades de cada una de las unidades y/o departamentos. Este instrumento sirve de ayuda para la determinación de metas que sean comparables a través del tiempo, coordinando así las actividades de los departamentos a la consecución de éstas, evitando costos innecesarios y mala utilización de recursos. De igual manera permite a la administración conocer el desenvolvimiento de la empresa, por medio de la comparación de los hechos y cifras reales con los hechos y cifras presupuestadas y/o proyectadas para poder tomar medidas

que permitan corregir o mejorar la actuación de la organización y ayudar en gran medida para la toma de decisiones.

Como **situación problemática** se plantea que el presupuesto en el sectorial de educación está destinado a las partidas de materias primas y materiales, combustibles y lubricantes, energía, gastos de personal, otros gastos de las fuerzas de trabajo, depreciación y amortización, otros gastos. Los análisis de los estados financieros no se realizan en base a la ejecución del presupuesto, sino en base a los gastos. Los materiales gastables que se compran en años anteriores afectan el gasto del año siguiente, las bajas en los inventarios y la producción del autoconsumo, que no utiliza presupuesto, también lo afectan, originando una contradicción para la contabilidad del presupuesto, entre el presupuesto líquido asignado y el análisis de gastos.

De la situación problemática existente en el sectorial de Educación del municipio Moa se derivan el problema de investigación, objetivo e hipótesis.

Problema de investigación

La necesidad de realizar un análisis de la ejecución del presupuesto en la Unidad Presupuestada Municipal de Educación Moa.

Objeto de estudio

El sistema del Presupuesto de Gastos.

Campo de acción

Análisis de la ejecución del Presupuesto en Educación Municipal Moa.

Se declaró como **Objetivo general de la investigación**

Analizar el Presupuesto de Gastos en la Unidad Presupuestada Municipal de Educación Moa con el uso adecuado de técnicas y herramientas actuales para lograr una ejecución óptima del Presupuesto y un mejor proceso de toma de decisiones.

Para dar cumplimiento al objetivo general se redactaron las siguientes **Tareas de investigación**

- Fundamentar el marco teórico – conceptual del sistema del Presupuesto de Gastos.
- Caracterizar y diagnosticar la unidad presupuestada municipal de educación en Moa.
- Identificar las asignaciones presupuestarias de las partidas de gastos de la unidad presupuestada municipal de educación para los años 2011-2012.
- Analizar la ejecución del presupuesto de la unidad presupuestada municipal de educación para los años 2011-2012.

Hipótesis

Si se analiza el presupuesto en la Unidad Presupuestada de Educación del Municipio Moa, entonces se logrará ejecución óptima del Presupuesto y una mejora en el proceso de toma de decisiones.

Para desarrollar esta investigación se utilizaron los siguientes métodos de investigación.

Métodos teóricos:

- Análisis y síntesis: al arribar a las conclusiones.
- Histórico – Lógico: posibilita analizar la evolución histórica del presupuesto de gastos.
- Hipotético – Deductivo: Permite formular la hipótesis de la investigación, deduciendo las acciones para la correcta ejecución de los gastos del presupuesto.

Métodos Empíricos:

- Revisión de documentos: posibilita la revisión de los trabajos realizados sobre el tema que se investiga.
- Entrevista – Encuestas: se logra conocer el estado actual de la ejecución del presupuesto y el impacto del plan de acciones.
- Observación: Para caracterizar el problema.

Capítulo 1.
Fundamentos teóricos del
análisis de presupuesto

CAPITULO 1. FUNDAMENTOS TEÓRICOS DEL ANÁLISIS DE PRESUPUESTO

1.1 Reseña histórica de presupuesto

El Presupuesto como herramienta de planificación y control tanto en sus fundamentos teóricos como en su aplicación práctica; tuvo su origen en el sector gubernamental aproximadamente a finales del siglo XVIII, época en la cual se presentaba al Parlamento Británico los planes de gastos que se efectuarían en el reino y se daban pautas sobre su posible ejecución y control [1].

Parece ser que fueron los ingleses quienes dieron mayor impulso y perfeccionaron las actividades presupuestarias; pues desde hace más de un siglo adoptaron el sistema de presupuesto para el control de los ingresos y gastos del estado.

En este período crecen rápidamente las industrias y se piensa en los buenos métodos de planeación empresarial. En la empresa privada se habla intensamente de control presupuestario, y en el sector público se llega incluso a la aprobación de una Ley de Presupuesto Nacional.

En 1820 Francia adopta el sistema en el sector gubernamental y en 1821 lo hace Estados Unidos, siempre como elemento de control de gasto público advirtiendo la necesidad de un grupo de funcionarios dedicados a la tarea de presupuestar para el buen funcionamiento de las actividades del gobierno.

Entre los años de 1912 a 1925, y especialmente después de la 1ra Guerra Mundial, el sector privado se dio cuenta que podía utilizar ventajosamente el presupuesto para controlar los gastos efectuados, sólo aquellos necesarios para poder así obtener rendimiento en un ciclo de operación determinado.

1.1.1 Evolución en cuba

En Cuba, durante la etapa comprendida entre los años 1967 a 1976, se deja de confeccionar el presupuesto y su utilización como instrumento financiero, junto al resto de los planes financieros del país. 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) [2, 3].

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 estuvo sujeto desde el punto de vista de su concepción metodológica y conceptual, a constantes cambios, en función de su perfeccionamiento como instrumento financiero de vital importancia.

El sistema presupuestario implantado, en el contexto del nuevo SDPE, debía dar respuesta a la división político-administrativa y estar en función de los niveles de gobierno recién creados, con la constitución de los Órganos Locales del Poder Popular a partir de todo el proceso de perfeccionamiento del aparato estatal. De tal manera, en julio de 1980 quedó aprobada la Ley No. 29 “Ley Orgánica del Sistema Presupuestario del Estado”, conformada por presupuestos jurídicamente independientes que respondían a los municipios y las provincias, al Presupuesto Central y al Presupuesto de la Seguridad Social, pero vinculados entre sí [4]. En la práctica, este último nunca operó como un presupuesto independiente, sino formando parte del Presupuesto Central.

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

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

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

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

Esto significa que, aun cuando por definición de la Constitución de la República de Cuba es un Estado unitario, el sistema de gobierno está conformado por un Gobierno Central, 14 gobiernos provinciales y 169 gobiernos municipales, 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, el de la Seguridad Social.

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 excepcionales aprueben por el Ministerio de Finanzas y Precios.

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

Se diseñará el sistema de dirección que regirá el funcionamiento organizativo, económico y de control de las unidades presupuestadas, simplificando su contabilidad. Lineamiento 34 para el desarrollo económico de Cuba.

Fortalecer los mecanismos de control fiscal, que aseguren el cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como la preservación y uso racional de los bienes y recursos del Estado. Lineamiento 64 para el desarrollo económico de Cuba.

1.2 Aspectos generales del presupuesto

Sistema Presupuestario: está compuesto por los diferentes presupuestos, recursos financieros y gastos del Estado, las normas y procedimientos para la elaboración, ejecución y control de los diferentes presupuestos, así como entidades responsables de los mismos y, en la actualidad, presenta avances al tener como antecedente una cultura desarrollada en esta materia heredada de la aplicación de la anterior Ley Orgánica del Sistema Presupuestario del Estado [5, 6].

Definición de presupuesto

Un **presupuesto** es la previsión de gastos e ingresos para un determinado lapso, por lo general un año. Permite a las empresas, los gobiernos, las organizaciones privadas y las

familias establecer prioridades y evaluar la consecución de sus objetivos [7]. Para alcanzar estos fines puede ser necesario incurrir en déficit (que los gastos superen a los ingresos) o, por el contrario, puede ser posible ahorrar, en cuyo caso el presupuesto presentará un superávit (los ingresos superan a los gastos) [8, 9].

La importancia del presupuesto radica en lo siguiente:

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

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

El legado martiano asevera *“los presupuestos son la vida cierta de los pueblos, el eje a cuyo rededor todos los demás actos del país se mueven y sujetan. Las irregularidades de los presupuestos son los disturbios de la hacienda y las dificultades prácticas producen el malestar y el descontento en la nación”*¹ [10].

Esta definición adquiere una significación y alcance mayor cuando el presupuesto se refiere al Estado [3]. 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 [11].

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

Objetivos del Presupuesto

Constituyen objetivos del Presupuesto los siguientes:

- Relacionar las decisiones de gastos con los objetivos económicos y con los recursos existentes y futuros.
- Relacionar todas las decisiones importantes con el Estado de la economía Nacional.
- Asegurar la eficiencia y la efectividad en la ejecución de los programas de gobierno.
- Facilitar el control sobre las diversas fases del proceso presupuestario así como asegurar que la política fiscal guarde una estrecha relación con las necesidades de los ingresos y los gastos del presupuesto.

1.3 Características del presupuesto

De la definición de Avelino García Villarejo [12] se pueden sustraer seis características fundamentales del presupuesto:

El carácter jurídico del documento presupuestario: es una institución jurídica fundamental del Derecho público que sanciona la competencia del poder legislativo para controlar la actividad financiera de Estado, debido al indiscutible carácter de órgano representativo de la soberanía popular.

El carácter político del documento presupuestario resulta obvio en su origen histórico y en su concreción periódica actual. El presupuesto es un documento netamente político en el que se concretan en cifras y datos inapelables, los resultados de numerosas presiones, tensiones y negociaciones. Esta dimensión política del presupuesto es importante que no se pierda de vista en cualquier tipo de análisis de cuestiones de teoría o práctica presupuestaria.

El presupuesto es un documento de elaboración periódica, por tener su finalidad política de instrumento de control de la actividad financiera del Estado. El control que intente establecerse sobre la actividad financiera a través del presupuesto, solamente podrá ser efectivo la vigencia de este es temporalmente limitada.

El presupuesto adopta una forma contable, al recoger los gastos previstos para el ejercicio económico correspondiente y los fondos con que se prevé cubrirlos, habrá de presentarse siempre formalmente equilibrado, pero este equilibrio puramente contable no debe ser confundido con el equilibrio financiero o económico [13].

El documento presupuestario constituye una autorización y una previsión de gastos e ingresos. Es lo que se refiere a los gastos, las valoraciones de estos contenidos en el presupuesto es el volumen máximo de obligaciones que el legislativo autoriza a contraer a la hacienda pública en el desarrollo de su actividad financiera. En caso de los ingresos, esta autorización en cuanto al monto máximo del gasto público, conlleva una previsión que posteriormente, con la ejecución del presupuesto, puede resultar exacta o defectuosa.

El documento presupuestario representa la concreción del Plan económico de la hacienda pública. El Estado como unidad económica tiene recursos y objetivos; la articulación económica entre unos y otros exige un plan económico al igual que acontece en el ámbito de otras unidades económicas, como las económicas domésticas y las empresas. Sin embargo, el plan económico de Estado que concreta en su presupuesto tiene gran importancia económica que desborda los límites del sector público, al afectar el funcionamiento global de todo el sistema económico [12].

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

Anticipación: El presupuesto es siempre una previsión que trata de recoger las operaciones del sector público en un periodo futuro, normalmente el año próximo.

Cuantificación: Las previsiones presupuestarias están cifradas y utilizan el lenguaje contable, clasificándose con arreglo a diferentes criterios de ordenación, ejemplos por órganos, por categorías económicas, por funciones y por programas. Los ingresos y gastos presupuestarios están contablemente estabilizados, lo cual no implica que exista equilibrio en sentido económico, pudiendo originarse déficit o Superávit Presupuestarios.

Obligatoriedad: El sector público está legalmente obligado a cumplir el presupuesto, al menos en lo que a los gastos públicos se refieren. Las autorizaciones presupuestarias para gastos tienen un carácter limitativo y con respecto a los ingresos, las previsiones presupuestarias son estimaciones de la recaudación potencial, estos podrán superarse o no dependiendo de la calidad de las proyecciones efectuadas.

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

Funciones del Presupuesto

Se puede destacar como funciones principales:

- **Función de control sobre la actividad del sector público:** Se plantea la necesidad de que el presupuesto estatal se convierta en ley y sea aprobado por el órgano legislativo (Congreso, Parlamento o Asamblea Nacional).
- **Función de Eficacia y Eficiencia de los gastos del sector público:** El presupuesto estatal debe garantizar la actividad del sector público con el mínimo de gastos. Con la eficacia se persigue el logro del objetivo propuesto pero aquí no se tiene en cuenta el costo y el beneficio de las diferentes alternativas de ahí que sea importante utilizar el indicador de eficiencia, es decir, que el programa proporcione menos costos y mayores beneficios.

1.4 Fases del proceso presupuestario

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

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

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.

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

1.5 Reglas del presupuesto

En la literatura financiera se han definido una serie de requisitos o reglas esenciales para que el presupuesto se adapte a las normas jurídicas o exigencias del Derecho, que condicionan la legalidad constitucional de la gestión financiera del Estado [14].

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

Se definen las llamadas reglas clásicas de la unidad, de la universalidad, de la anualidad y del equilibrio. Las dos primeras, se califican como reglas de la generalidad.

A las que se han agregado otras que procuran ordenar determinadas cuestiones y que se conocen como de la especificación, de la publicidad, de la claridad, de la uniformidad y de la flexibilidad.

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

El presupuesto debe reflejar la totalidad de los ingresos y de los gastos que origina la actividad financiera del Estado, es decir, no deben compensarse gastos con ingresos.

La unidad se refleja en que los presupuestos deben ser elaborados, aprobados, ejecutados y evaluados en función de una política presupuestaria común.

La aplicación del principio de generalidad permite crear las condiciones necesarias para ejercer un adecuado control presupuestario.

Regla de la anualidad: El presupuesto debe recoger exclusivamente los ingresos y gastos correspondientes a un año dado (ejercicio fiscal), porque es en ese espacio de tiempo que, por diversos y variados fines, pero principalmente por motivos de orden técnico-jurídico, se considera, convencionalmente, enmarcado el ciclo de las funciones

económicas y administrativas de toda hacienda y, por lógica, también del Estado. En la generalidad de los países, el ejercicio fiscal se corresponde con el año natural.

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

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

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

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

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

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

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

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

Regla de la claridad: Se debe presentar un presupuesto simple y claro, pero sin omitir reglas técnicas esenciales, con el fin de que favorezca y facilite la publicidad y su conocimiento e interpretación, por parte de especialistas, técnicos y de todos los agentes que de una forma u otra se vinculan con el Presupuesto.

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

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

Regla de flexibilidad: Considerando que el presupuesto es un pronóstico asociado al desempeño de la economía, la que es modificable tanto por causas internas como externas, el presupuesto debe posibilitar, dentro de los límites aprobados, la flexibilidad que permita a los gestores dar respuesta de los imprevistos que ocurran durante el ejercicio fiscal [15].

1.6 Principios presupuestarios

Los presupuestos deben seguir una serie de principios los cuales constituyen las pautas básicas que permiten conocer el presupuesto, con ellos se busca que se utilicen óptimamente los recursos en las distintas fases por donde pasa el presupuesto [16].

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

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

Principios y características del presupuesto

1. Principio Políticos:

Competencia: Se concreta en la aprobación o autorización por el poder legislativo de las leyes presupuestarias. El encargado de aprobar el presupuesto es el órgano legislativo y es representado por el pueblo, ya sea congresista, parlamentario o diputado.

Universalidad o integridad: Establece que el presupuesto abarque toda la actividad financiera del gobierno, debe considerar todas las partidas de ingresos y gastos para que sea comprensible. Lo que se persigue es que el órgano encargado de la aprobación tenga un panorama completo de los ingresos y los gastos.

Claridad: El documento presupuestario deberá presentar una estructura metódica según criterios uniformes, buscando que el órgano que apruebe pueda controlar ese documento.

Especialidad Cualitativa: El presupuesto durante la ejecución debe asignar exactamente, igual que para los objetivos que fueron fijados y no para otros.

Publicidad: Las distintas fases del proceso presupuestario deben ser de conocimiento para el público en general.

Exactitud: Con este principio se busca que se acerque lo más posible la previsión de los ingresos y los gastos. En la realización de los mismos, si no coinciden significa que fue ineficiente la previsión. El marco en que se hace la previsión influye en su exactitud.

Anticipación: El presupuesto antes de que comience su ejercicio debe ser aprobado cronológicamente.

2. Principio Contables:

Presupuesto Bruto: Todas las partidas del presupuesto deberán aparecer sin detracción alguna para que sea comprensible para todos los que aprueben. Este principio está muy vinculado al de la universalidad.

Unidad de Caja: Todos los ingresos y pagos deben centralizarse en un único lugar denominado departamento de tesorería.

Especificación: Restablece que el presupuesto tiene que especificarse en cuentas de ingresos y gastos de forma tal que sin llegar a un detalle minucioso de estos rubros reflejen de manera concreta los programas de cada organismo.

Ejercicio cerrado. En el presupuesto deberán recogerse solamente los ingresos y pagos ejecutados realmente durante el período de vigencia del mismo.

3. Principio Económicos:

Gestión mínima: El presupuesto debe ser lo más reducible posible. Es considerado por muchos economistas que el estado solo debe intervenir cuando sea necesario.

Equilibrio presupuestario o nivelación: Expresa que debe existir una correspondencia entre los ingresos y los gastos. Juega un papel fundamental en la política fiscal.

Autoliquidación de la deuda: La deuda debe utilizarse como excepción. Se plantea que la deuda no debe ser utilizada para consumo sino para inversión de manera que represente ingresos [17].

1.7 La programación presupuestaria. Su importancia

Aunque la elaboración del presupuesto lleva implícito un acto de programación, es necesario su desglose en períodos de más corto plazo, por lo general trimestrales y mensuales [18].

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 [19].

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

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 [20].

Desde el punto de vista macroeconómico, la vinculación entre variables financieras y de niveles de actividad, sirven de instrumento a la política económica, al analizar e interpretar los hechos económicos, para proyectar las futuras acciones en materia financiera [21].

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.

No se debe obviar, 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.

La programación constituye 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 [22].

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 [16]. 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:

$$R = I - G \quad (0.1)$$

Donde:

R = resultado

I = ingreso

G = gastos

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

$$G = GC + GK \quad (0.2)$$

$$I = IC + IK \quad (0.3)$$

Donde:

GC = gastos corrientes

GK = gastos de capital

IC = ingresos corrientes

IK = ingresos de capital

1.8 Clasificador por objeto del gasto

La Resolución No. 401, de fecha 12 de diciembre de 2011, dictada por la Ministra de Finanzas y Precios, actualizó el Clasificador por Objeto del Gasto del Presupuesto del Estado para el año 2011, según la Tabla **A1** del anexo # 1.

El Clasificador por Objetos de Gastos cumple con los siguientes objetivos:

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

Para el sectorial de educación se particularizan las principales partidas que rigen el presupuesto por la unidad presupuestada municipal de educación Moa [23].

Partidas utilizadas por la unidad presupuestada municipal de educación

Partida 11 Materias Primas y Materiales: Gastos corrientes asociados al insumo de materias primas y materiales necesarios para asegurar la actividad de la entidad Son los Gastos asociados a la alimentación del consumo humano, animal, insumo de vestuarios y

lencerías, materiales para la enseñanza, medicamentos, artículos del consumo, libros, revistas, materiales de oficina, útiles y herramientas y partes y piezas de repuestos.

- Elemento 01 Alimento: Gastos corrientes asociados al insumo de productos alimenticios entregados para la oferta del servicio de alimentación. Incluyen entre otros: bebidas, productos agrícolas, merienda escolar, también incluye alimentos de consumo animal para aquellas unidades presupuestadas autorizadas al insumo de productos alimenticios y agropecuarios con destino a la alimentación de animales de corral, de trabajo o exhibición.
- Elemento 02 Materiales de la Construcción: Gastos asociados al insumo de materiales de la construcción y reparación, como son, arena, cemento, cabillas, áridos, ladrillos, bloques, lozas, pintura, etc.
- Elemento 03 Vestuario y Lencería: Gastos asociados al insumo de vestuario, calzado y lencería.
- Elemento 04 Materiales para la Enseñanza: Gastos corrientes asociados al insumo de los materiales y utensilios utilizados para impartir la enseñanza en cualquiera de los niveles educacionales: libros, libretas, cuadernos, folletos, lápices, gomas, bolígrafos, reglas, tizas, mapas, atlas, pizarras, pantallas, borradores y otros afines. Incluye los medios audiovisuales, juguetes y otros materiales de enseñanza, utilizados en los círculos infantiles, jardines de la infancia y escuelas especiales; así como otros materiales docentes como es el caso de los útiles, herramientas y materiales de laboratorios y talleres.
- Elemento 05 Medicamentos y Materiales Afines: Gastos corrientes asociados al insumo de medicamentos, materiales de curación, materiales y animales 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 científicas.
- Elemento 06 Materiales y Artículos de Consumo: Gastos corrientes asociados al insumo de los siguientes materiales: Papel de escritorio, papel de computación, materias primas y materiales, pintura, artículos de limpieza y aseo, materiales eléctricos, interruptores, lámparas y otros.

- Elemento 07 Libros y Revistas: Gastos corrientes asociados al insumo o deterioro de libros, periódicos, revistas, folletos, publicaciones y otros similares.
- Elemento 08, Útiles y Herramientas: Gastos corrientes asociados al insumo de materiales y artículos de oficina que incluye entre otros: Útiles de escritorio y oficina, útiles y herramientas, utensilios de cocina y utensilios deportivos.

Partida 30 Combustibles y Lubricantes: Gastos corrientes asociados al consumo de combustibles y lubricantes, (gas manufacturado y licuado, gasolina, diésel y otros, lubricantes y aceites, leña y carbón).

- Elemento 01 Gas: Gastos corrientes asociados al consumo de gas manufacturado y gas licuado.
- Elemento 02 Combustibles: Gastos corrientes asociados al consumo de gasolina, diésel y otros tipos de combustibles.

Partida 40 Energía: Gastos corrientes asociados al consumo directo de energía por cualquiera de las formas de generación.

- Elemento 01 Energía Eléctrica: Gastos corrientes asociados al consumo de energía eléctrica. Incluye los gastos asociados al Alumbrado Público que se devengan por las actividades de Servicios Comunales.

Partida 50 Gastos de Personal: Gastos corrientes asociados a las retribuciones de todo tipo al personal que contratan.

- Elemento 01 Salario: Gastos asociados a las remuneraciones, que de acuerdo con la legislación laboral y salarial vigente, recibe el trabajador contratado por tiempo determinado e indeterminado por concepto de Salario, de acuerdo con los sistemas de pagos aprobados para cada entidad, incluyendo además los siguientes: Otras retribuciones salariales a los trabajadores, remuneraciones a los graduados en el período de adiestramiento, licencias deportivas, estipendios, pago por el Decreto 91/81 y estimulación al personal.

- Elemento 02 Acumulación de Vacaciones: Gastos asociados a la acumulación mensual para el pago de vacaciones a los trabajadores contratados por tiempo determinado e indeterminado, de acuerdo con la legislación laboral vigente.

Partida 60 Otros Gastos de la Fuerza de Trabajo: Incluye los gastos asociados con la Contribución, los pagos a cargo de la Seguridad Social y el Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo.

- Elemento 01 Contribución Seguridad Social Largo Plazo: Gastos en que incurren las Unidades Presupuestadas por el aporte al presupuesto de la seguridad social a la contribución de la seguridad social, aplicando el tipo impositivo que para el largo plazo se establece anualmente mediante la Ley del Presupuesto del Estado.
- Elemento 02 Prestación Seguridad Social Corto Plazo: Gastos por concepto de prestaciones del régimen de Seguridad Social a corto plazo: enfermedad, accidente común, enfermedad profesional, accidentes del trabajo y otras concebidas por la legislación vigente.
- Elemento 03 Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo: Gastos asociados al cálculo del Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo en las Unidades Presupuestadas según el tipo impositivo vigente.

Partida 70 Depreciación y Amortización: Incluye los gastos asociados con la Depreciación y Amortización de los activos fijos tangibles e intangibles respectivamente.

- Elemento 01 Depreciación Activos Fijos Tangibles: Gastos en que se incurren por la depreciación de sus activos fijos tangibles, de acuerdo a la legislación financiera vigente.

Partida 80 Otros Gastos Monetarios: Gastos asociados a la adquisición de bienes y servicios para dar cumplimiento a las actividades que tienen aprobada en su objeto social, así como pagos a que están obligadas legalmente u otros gastos imprescindibles para asegurar su funcionamiento.

- Elemento 01 Viáticos: Gastos corrientes en que incurre su personal cuando en funciones de trabajo viaja fuera de la localidad de residencia y al exterior del país, de acuerdo a lo que en materia de dietas establece la legislación financiera vigente que incluye entre otros los siguientes gastos: Alimentación, transportación, alojamiento y gastos de bolsillo.
- Elemento 03 Estipendio a Estudiantes: Incluye los gastos correspondientes a los pagos de estipendio a los estudiantes que estén comprendido 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.
- Elemento 04 Servicios de Mantenimiento y Reparaciones Corrientes: Gastos asociados a la contratación de mantenimientos y reparaciones de muebles y equipos que incluye entre otros: Mantenimiento de vehículos, maquinarias y equipos, equipos de computación y otros.
- Elemento 05 Servicios Recibidos de Personas Naturales: Gastos asociados a la contratación autorizada de servicios a personas naturales para garantizar el desarrollo de sus actividades en tanto no hay oferta asegurada por personas jurídicas, de acuerdo a lo que al respecto se establece por la legislación financiera vigente
- Elemento 06 Otros Servicios Contratados: Gastos Corrientes asociados a la contratación de servicios tales como agua, teléfono, télex, fax, servicios gastronómicos, otros servicios de telecomunicaciones (contratación de otros servicios de telecomunicaciones como correo electrónico, Internet entre otros), Transportación (contratación de servicios de transporte de personal y de carga a entidades especializadas, talento artístico (contratación de artistas de cualquiera de las manifestaciones del arte a entidades especializadas) entre otros .
- Elemento 07 Servicios Profesionales: Gastos corrientes asociados a la contratación de servicios que no se contemplan en el elemento anterior y que pueden analizarse por subelementos, como son los siguientes:
 - a. Servicios Jurídicos: Gastos asociados a la contratación de servicios jurídicos especializados.

- b. Servicios de Contabilidad y Auditoría: Gastos asociados a la contratación de servicios de contabilidad y auditoría especializados.
 - c. Servicios de Procesamiento de Datos: Gastos asociados a la contratación de servicios de procesamiento de información especializados.
 - d. Servicios de Capacitación: Gastos asociados a la contratación de servicios de capacitación especializados.
 - e. Servicios de Impresión y Reproducción de Documentos: Son los Gastos asociados a la contratación de servicios para la impresión o reproducción de documentos y otros.
 - f. Otros No Especificados Previamente: Gastos asociados a la contratación de servicios profesionales no nominalizados en las partidas anteriores.
- Elemento 09 Otros Impuestos y Tasas: Gastos por el pago de impuestos y tasas que están obligadas de acuerdo con las legislaciones vigentes que incluye entre otros los siguientes gastos: impuesto sobre el transporte terrestre, impuesto sobre documentos, tasas por servicio de aeropuertos a pasajeros, tasa por peaje y otros impuestos y tasas no nominalizadas anteriormente. Excluye el Impuesto sobre la Utilización
 - Elemento 12 Servicio de Mantenimiento y Reparación Constructivo: Gastos asociados a la contratación de mantenimientos y reparaciones de inmuebles.

Las desviaciones ofrecen información sobre la que centrarse en el análisis, para determinar cuáles han sido las causas que han impedido alcanzar los objetivos de resultados establecidos y, en consecuencia, servir de base para establecer en los periodos futuros las correcciones oportunas, en la política de gestión o en los propios objetivos establecidos, según cual sea la naturaleza y las causas de las desviaciones.

1.9 Análisis de las desviaciones del presupuesto

Las desviaciones se calculan a partir de la comparación entre las previsiones y la realidad, dependiendo de la magnitud utilizada, pueden existir desviaciones en los gastos [24]. Las desviaciones se calculan por diferencia entre el resultado previsto y el resultado real. El resultado previsto es aquel que la empresa espera alcanzar de acuerdo con los objetivos

establecidos, mientras que el resultado real es aquel que la empresa obtiene realmente al finalizar el ejercicio económico.

Las desviaciones producidas entre el resultado real y el previsto, pueden desglosarse en una serie de desviaciones producidas por:

- a) Un incumplimiento del programa de ventas, en el que se incluyen variables elementales como cantidades y precios.
- b) Un incumplimiento de la previsión en cuanto a gastos unitarios, lo que a su vez depende de las variables elementales; estas variables son las siguientes:
 - Cantidades consumidas de materias primas.
 - Precios de materias primas.
 - Costes de funcionamiento.
 - Los niveles de eficiencia o productividad conseguida.
 - El grado de ocupación de las secciones de producción.
- c) No cumplir los presupuestos relativos al resto de los gastos de funcionamiento (los no incluidos en los gastos unitarios anteriores), tanto fijos como variables.

Cada una de las desviaciones en las partidas están originadas por los efectos del incumplimiento de sus respectivos elementos y las causas se determinan a partir de la aplicación de modelos de desglose determinados. El análisis de las desviaciones culmina con la identificación de las acciones correctoras que permitan subsanar las áreas con mayores deficiencias detectadas. Para ello es necesario establecer previamente las causas que originaron las desviaciones, así como delimitar las responsabilidades sobre las mismas.

Identificación de las causas

Para analizar las desviaciones, hay que delimitar las causas que las originaron. Las causas más generales suelen ser:

1. **Por previsión:** la desviación se refiere a una variable que depende de algún factor del entorno que hay que prever, lo que lleva a que al realizar la estimación se haya previsto un valor distinto al real.
2. **Por objetivos:** se produce la desviación porque se establecieron unos objetivos que, posteriormente, han resultado irrealizables, bien por ser muy exigentes o bien por ser insuficientes.
3. **Por modelo:** esta desviación se produce cuando el modelo presupuestario y el de registro difieren.
4. **Por registro:** la desviación se produce por un error en el registro de los datos contables.
5. **Por ejecución:** las desviaciones por ejecución constituyen el centro de atención principal de los sistemas de control de gestión. Para cada una de ellas habrá que identificar la causa que la genera y el área de responsabilidad afectada.
6. **Por azar:** son las desviaciones originadas por causas diferentes a todas las mencionadas anteriormente, por lo que se pueden asociar al azar.

Delimitación de responsabilidad

Para definir la responsabilidad hay que concretar con claridad los objetivos asignados al responsable, así como el margen acordado para acometer con libertad sus acciones. El margen de libertad delegado permitirá a cada responsable llevar a cabo libremente las actuaciones a seguir para alcanzar los objetivos fijados, constituyendo así, el presupuesto, un instrumento motivador de los responsables de los centros.

Tradicionalmente, la delegación de responsabilidades se ha centrado en la estructura organizativa de la empresa, manifestándose de dos formas diferentes, según se haga referencia a la responsabilidad:

- **Por productos:** la responsabilidad por productos supone delegar en el responsable la gestión de todos los aspectos relacionados con un determinado producto.
- **Por funciones:** en las organizaciones se pueden diferenciar distintas funciones como comercialización, producción, administración, compras, etc., de manera que cada una de estas funciones puede dar lugar a un centro de responsabilidad. Además, en cada

uno de estos centros se pueden crear nuevos centros de responsabilidad más específicos.

La implantación de centros de responsabilidad por centros de actividad, puede dar lugar a una escasa colaboración entre las distintas áreas funcionales, ya que cada una de ellas se centra en la consecución de sus objetivos e intereses propios, de manera que la empresa debe corregirlo para que la empresa funcione como un todo.

Corrección de variables

Una vez determinadas y analizadas las causas de las desviaciones, entre lo previsto y lo obtenido realmente, la dirección empresarial deberá tomar las medidas correctoras oportunas para encauzar la evolución de la organización hacia la situación ideal establecida en la planificación.

Cuando se detecta una desviación significativa, el problema no radica solo en la búsqueda del número de causas individuales que la han provocado, sino en conocer el tipo de intervención que se necesita para corregirla, después del análisis de las causas de las desviaciones se procede a asignar las responsabilidades sobre las mismas, así como a elegir la alternativa de corrección más idónea, rectificándose las situaciones adversas que se han evidenciado a través del cálculo de las desviaciones.

Entre las acciones correctoras se pueden destacar:

1. Cuando las causas sean económicas (desviaciones por objetivos y por modelo), las medidas que se podrán implantar son:
 - a) Modificación de la estructura de la organización.
 - b) Modificación de las decisiones de planificación estratégica.
 - c) Cambio del sistema de estándares utilizados para llevar a cabo las previsiones.
 - d) Establecimiento de nuevos objetivos.

2. Cuando las causas sean personales (desviación por registro), las medidas a tomar serán:

- a) Colaboración y participación de los responsables en el proceso de control, exponiendo los mismos su opinión sobre el origen de la desviación así como las acciones a tomar para corregirla.

3. Cuando las causas sean errores de previsión (desviación por previsión), se podrán tomar las siguientes medidas correctoras:

- a) Modificación de los presupuestos inicialmente implantados por otros que se adecúen al entorno.

4. Cuando las causas sean errores de ejecución (desviación por ejecución), se podrán implantar las siguientes medidas:

- a) Modificación de las actuaciones de los distintos centros donde se hayan detectado las desviaciones para encauzar su actuación dentro de los límites establecidos en el proceso de control.

Capítulo 2.
Análisis del presupuesto de
gastos en la unidad
presupuestada municipal
de educación Moa

CAPÍTULO 2. ANÁLISIS DEL PRESUPUESTO DE GASTOS EN LA UNIDAD PRESUPUESTADA MUNICIPAL DE EDUCACIÓN MOA

En este capítulo se expone la caracterización de la Unidad Presupuestada Municipal de Educación Moa; el análisis del presupuesto para los años 2011 y 2012, donde se particulariza para cada partida y elemento; una comparación del comportamiento del presupuesto para estos años y las observaciones de elementos que afectan el presupuesto actual, por elementos de años anteriores.

2.1 Caracterización de la Unidad Presupuestada Municipal de Educación en Moa

La Dirección Municipal de Educación, situada en La Avenida 1ro de Mayo es el Organismo encargado de dirigir, ejecutar y controlar la aplicación de la política del Estado y el gobierno en la actividad educacional en el Municipio Moa.

La unidad cuenta con 53 centros educacionales; de ellos uno interno, 17 seminternos y 35 externos, distribuidos por educaciones de la forma siguiente:

- Seis Círculos Infantiles
- 34 Escuelas Primarias
- Una Escuela Especial
- Siete Secundarias Básicas
- Dos Preuniversitarios, de éstos (uno funciona como centro mixto Pre – Enseñanza técnica profesional)
- Un Centro Politécnico
- Dos Facultad Obrera Campesina, las cuales desarrollan los cursos preparatorios para exámenes de ingreso a la Educación Superior

La plantilla total del sector educacional en el municipio es de 2573 trabajadores, de ellos 1909 docentes y 664 no docentes. Del personal docente 117 son Instructores de Arte, 45 trabajadores sociales, seis técnicos de la Educación Superior graduados como Ingenieros en la especialidad de Informática, 63 bibliotecarias, 85 auxiliares pedagógicas, 12 logopedas y 32 psicopedagogos. Además se cuenta con 15 jubilados reincorporados.

Es significativo destacar que se cuenta con 370 docentes que ostentan el título de Máster en Ciencias de la Educación.

La cantidad de estudiantes, Tabla 2, influye en el comportamiento del presupuesto asignado por la dirección de educación municipal a los diferentes centros.

Tabla 1. Cantidad de Centros y Estudiantes por Enseñanzas

| Enseñanza | Cantidad de Centro | Cantidad de Estudiantes |
|-----------------------------|--------------------|-------------------------|
| Círculos Infantiles | 6 | 1009 |
| Primaria | 34 | 6752 |
| Escuela Especial | 1 | 201 |
| Secundaria Básica | 7 | 3299 |
| Pre. Universitario | 2 | 1149 |
| Adulto | 2 | 818 |
| Escuela Técnica Profesional | 1 | 1222 |
| Total | 53 | 14450 |

El consejo de dirección encargado de la política y control de todos los procesos educacionales está integrado por:

- Director (a) Municipal. Dorayda Sánchez Pérez.
- Sub. General. Modesto Vega Matos.
- Sub. Económico. Florencio Durán Góngora.
- Sub. Docente. Dixan Mojena Arsuaga.
- Sub. Prescolar y Especial. Marta Justo Rodríguez.

Objeto Social de la Unidad Presupuestada Municipal de Educación Moa

Según la resolución No. 562- se crea el Sectorial de Educación, con el Objeto social Siguiente:

- Elaborar y controlar la ejecución de planes de desarrollo de la educación preescolar, La Educación General Politécnica Laboral, La Educación Especial y La Educación de Adultos, La Educación Técnica y Profesional.
- Orientar, ejecutar y controlar, la aplicación de las normas dictadas para el desarrollo del proceso docente-educativo de los niveles y tipos de educación, así como la aplicación de los planes de estudios y programas de los centros docentes bajo su jurisdicción.
- Proponer y ejecutar las normas de organización de la red escolar, en correspondencia con las condiciones y características de su territorio.
- Orientar y controlar el cumplimiento de los planes dirigidos a la educación de la familia y de información sobre los aspectos más importantes de la educación y desarrollo de sus hijos.
- Exigir y controlar la aplicación de la enseñanza general obligatoria de los niños y jóvenes, según establece la Ley.
- Orientar, ejecutar y controlar la aplicación de los principios de trabajo docente Educativo y metodológico.
- Ejecutar, controlar y evaluar las acciones proyectadas para garantizar la continuidad de estudio de 6to, 9no y 12 grados de acuerdo con las políticas trazadas y las características y condiciones del territorio.
- Ejecutar y controlar las acciones relacionadas con la orientación profesional y la formación vocacional, en correspondencia con las necesidades de su territorio y controlar el cumplimiento de los requisitos de ingreso para cada tipo de enseñanza.
- Planificar, organizar, controlar, adquirir y distribuir la base material de vida y de estudio necesarias en el territorio, así como orientar y supervisar su uso y cuidado.
- Cumplir y hacer cumplir los lineamientos que regulan las correctas relaciones hogar-escuela-comunidad.
- Ejecutar y controlar la política respecto a la utilización de la fuerza de trabajo docente, en correspondencia con los principios establecidos por la optimización del proceso docente-educativo

Después de caracterizar la Unidad Presupuestada Municipal de Educación en Moa, se procede al análisis del presupuesto asignado y para ello se escogió como muestra de análisis los años 2011 y 2012.

2.2 Análisis de la liquidación del presupuesto del año 2011

El resumen por partidas, del presupuesto asignado por plan y lo real ejecutado, se presenta en la Tabla **A2** del anexo # 2.

El presupuesto es modificable por la dirección municipal de finanzas y precios (MFP), de acuerdo con los análisis de la dinámica del país y los lineamientos de la política económica para el desarrollo. Para el 2011, la Unidad Presupuestada Municipal de Educación en Moa, inicia con una cifra preliminar del presupuesto de 25723,7 MP asignada por el MFP, esta cifra disminuye a 25008,5 MP y luego se incrementa a 25437,5 MP, terminando con 25642,5 MP. A continuación se realiza un análisis del comportamiento de las diferentes partidas y elementos:

Partida 11. Materias primas y materiales

Esta partida se inejecuta al cierre del mes de diciembre en 4,01 MP, de un plan de 3383,50 MP se ejecuta 3379,50 MP para el 99,88% debido a que recursos que se encontraban en almacén no tuvieron salidas para los centros y otros que estaban previstos en el proceso de bajas no se materializaron.

Elemento 11.01. Alimento

De un plan de 3075,16 MP se ejecuta 3075,16 MP para el 100%. Es importante destacar que este elemento estuvo por encima de la ejecución del año 2010 en 502,3 MP, debido al aumento del precio y el incremento de los productos de la merienda escolar y otros alimentos, además de la elevación del nivel de actividad en los círculos infantiles y secundarias básicas.

Elemento 11.02. Materiales para la construcción

En este indicador de un plan de 10,85 MP se gastó 10,37 MP para un 95,55% teniendo una inejecución de 0,48 MP, por recursos en almacén que no fueron distribuidos a los centros.

Elemento 11.03. Vestuario y lencería

De un plan de 33,39 MP se gastó 32,11 MP para un 96,15% con una inejecución de 1,28 MP por recursos en almacén que no fueron distribuidos.

Elemento 11.04. Materiales para la enseñanza

El plan es de 210,04 MP y se ejecutó 210,04 MP para un 100%.

Elemento 11.06. Materiales y artículos de consumo

De un plan de 31,07 MP se gastó 30,922 MP para un 99,52%, siendo significativa la ejecución.

Elemento 11.07. Libros y revistas

De un plan de 16,30 MP se gastó 15,92 MP para un 97,67% con una inejecución de 0,38 MP debido a revistas que estaban planificadas entrar en el mes de diciembre y no se recibieron.

Elemento 11.08. Útiles y Herramientas

De un plan de 2,84 MP se gastó 1,16 MP para un 40,80%, inejecutándose 1,68 MP por recursos planificados a dar bajas sin realizarse este proceso.

Elemento 11.09. Partes y piezas

Según el plan 2,40 MP y se ejecutó 2,40 MP para un 100%.

Partida 30. Combustibles y lubricantes

En esta partida existe una inejecución de 3,98 MP de un plan de 48,46 MP. Se ejecutó 44,48 MP para un 91,78% la causa de la inejecución está motivada a que se tenía planificado 2,6 MP para la compra de 1,30 MP de leña y 1,30 MP de carbón y no fue necesaria su utilización.

Elemento 30.01. Gas Licuado

Con respecto al plan de 15,46 MP se ejecutó 14,60 MP lo que representa 94,48% con una inejecución de 0,85 MP debido al plan de ahorro que lleva a cabo la entidad.

Elemento 30.02. Combustible

De un plan de 28,90 MP se ejecuta 28,80 MP para un 99,67%.

Elemento 30.03. Lubricantes y Aceites

De un plan de 0,50 MP se ejecutó 0,50 MP para un 100%.

Partida 40. Energía

Elemento 40.01. Electricidad

El plan de 51,54 MP y el gasto es de 51,45 MP para un 99,83%.

Partida 50. Gasto de personal

En esta partida el plan es de 18539,36 MP y el real de 18478,54 MP para el 99,67% existiendo una inejecución de 60,82 MP, que no es significativo si se tiene en cuenta el monto planificado.

Elemento 50.01. Salario

De un plan de 13614,46 MP se ejecutó 13571,80 MP con una inejecución de 42,66 MP; esto no es significativo para una entidad con un promedio de trabajadores en el año 2010

de 2577 y en el año 2011 de 2563 para una diferencia de 14 trabajadores menos. La diferencia no es notable ya que el personal docente aumentó, en 61, por las transformaciones de Secundarias Básicas y preuniversitario; el proceso de reordenamiento y disponibilidad comienza en junio del 2011 y abarca inicialmente a 44 trabajadores, que su salario estaba planificado en el periodo junio diciembre, y no se ejecuta.

El salario medio en el año 2011 fue de \$5770,40; superior en \$164,00 con respecto a \$5606,40 en el año 2010. La causa fundamental está originada por la estabilidad del personal docente y la aplicación de disponibilidad a los trabajadores de apoyo que tienen menor salario.

El nivel de los docentes se incrementa por los conceptos de graduados de Media a nivel superior, y esto implica un incremento de \$140,00 por cada trabajador que se beneficia. Otro concepto es el incremento de la maestría \$80,00 mensual por cada trabajador que alcanza esta categoría. El salario gastado en el 2010 es de 13317,1MP y en el 2011 de 13 571,8 MP para una diferencia de 254,7 MP.

Otro aspecto que incide fue el indicador de asistencia laboral, que estuvo al 98,75%, implicando ahorro de salario en este aspecto, como promedio de cada día dejado de trabajar por ausencias descontadas o se deja de pagar \$ 21,93 cifra significativa cuando se observa el incremento de certificados médicos. En cuanto a los egresados del año 2010 (45) y 2011 (68) además entre reincorporados y otros trabajadores 85 y 44 procedentes del programa de trabajadores sociales que incrementan el personal docente con relación al año 2010.

Elemento 50.02. Vacaciones

El plan es de 1217,03 MP y se ejecutó 1217,73 MP existiendo una sobreejecución en este indicador de 0,70 MP que está por encima del 9,09% del salario por el importe que acumulan las licencias de maternidad.

Elemento 50.03. Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo

De un plan de 3707,87 MP se ejecutó 3689,01 MP para una inejecución de 18,87 MP debido a la inejecución del salario.

Partida 60. Otros gastos de la fuerza de trabajo

En esta partida el plan es de 2073,02 MP y el ejecutado es de 2096,38 MP para el 101,13% el sobregiro asciende a 23,36 MP afectando el elemento 60.02.

Elemento 60.01. Contribución a la seguridad social

Existe una inejecución de 6,54 MP derivado de la inejecución del salario.

Elemento 60.02. Prestación de la seguridad social

De un plan 219,09 MP se ejecutó 248,98 MP para un sobregiro de 29,90 MP, en el año fueron procesado 1462 certificados médicos por diferentes enfermedades como Amenaza de Aborto, Sacrolumbagia, Siatargía, Inflamación Pélvica y operaciones por diferentes causas.

Partida 70. Depreciación y Amortización*Elemento 70.01. Depreciación de Activos Fijos Tangibles*

El plan es de 328,43 MP y se ejecuta 327,18 MP para un 99,62%. Con respecto al 2010 disminuyó en 68,4 MP por las bajas realizadas a medios deteriorados y al Instituto Pre Universitario en el Campo Alberto Fernández que pasó para el municipio Frank País.

Partida 80. Otros gastos monetarios*Elemento 80.01. Viático*

De un plan de 34,45 MP se ejecutó 34,45 MP para un 100%.

Elemento 80.03. Estipendio a estudiantes

Con un plan de 352,34 MP se ejecutó 352,34 MP para un 100%

Elemento 80.04. Mantenimiento y reparaciones

De un plan de 400,00 MP se ejecutó 390,83 MP para 97,71% con una inejecución de 9,17 MP, en cuanto a la reparación de edificios del plan de 300,00 MP se ejecutó 291,10 MP para el 97,03%, las principales acciones estuvieron dirigidas a la carpintería, instalación hidrosanitarias y pintura en los siguientes centros:

- C/I Pequeños Industriales 27,8 MP
- S/I Juan George Soto 51,8
- C/P José Antonio Boizán 27,4
- Esc. Primaria Julio Antonio Mella 16,3
- IPU 26 de Junio 9,0
- Esc. Primaria José Antonio Echeverría..... 23,4
- S/B Pedro Soto Alba 11,6
- S/B Carlos Baliño 20,8
- Esc. Primaria Viet- Nam Heroico 15,2
- Esc. Primaria Frank País 2,9
- Escuela Especial 33,0
- Dirección Municipal Educación..... 34,4

Elemento 80.05. Servicios recibidos de personas naturales

El plan es de 10,00 MP y no se ejecutó por no tener la necesidad del mismo.

Elemento 80.06. Otros servicios contratados

De un plan de 122,85 MP se ejecutó 122,22 MP para un 99,48% con un 0,63 no ejecutado pues es una partida del plan de ahorro.

Sub elemento 80.06.01. Agua

El plan es de 94,13 MP y se ejecutó 93,92 MP para un 99.78% con un ahorro de 0,21 MP.

Sub Elemento 80.06.02. Teléfono

El plan es de 28,72 MP se ejecuta 28,30 MP para un 98,52% ahorrándose 0,42 MP.

Elemento 80.07. Servicios Profesionales

De un plan de 298,22 MP se ejecuta 297,61 MP para el 99,80% con una inejecución de 0,61 MP. En servicio de capacitación y jurídicos no se ejecuta lo planificado: 0,30 MP y 0,16 MP respectivamente.

Elemento 80.09. Impuestos y tasas

Del plan de 0,30 MP se ejecuta 0,30 MP para 100%.

A continuación se muestra un resumen (tabla 4) en el cual se observa que la mejor utilización del presupuesto se comportó en las partidas de bienes y servicios, para un 99.91%, esto se debe a la menor variabilidad de los elementos que inciden en su comportamiento y la flexibilidad de ajustes.

Tabla 2. Resumen por concepto de gastos año 2011

| Conceptos | Plan (MP) | Real (MP) | % | Dif. (MP) |
|------------------------------|-----------|-----------|-------|-----------|
| Gastos de Personal | 18539,4 | 18478,5 | 99,67 | 60,9 |
| Gastos de Bienes y Servicios | 7103,1 | 7096,8 | 99,91 | 6,3 |
| Total de Gastos Corrientes | 25642,5 | 25575,3 | 99,74 | 67,2 |

La variabilidad por concepto de gastos de personal, se justifica por los elementos que se explican en la partida 50 del análisis del presupuesto.

Mediante el estudio se pudo comprobar que las causas que originan las desviaciones del presupuesto son: en las partidas 11, 30 y 50 por ejecución, que contempla la inejecución y la sobreejecución en diferentes elementos; en las partidas 60, 70 y 80 en el elemento 80,05 por previsión que contempla que se halla previsto el valor distinto al real.

Partida 11 Materias primas y materiales

- Recursos en almacén no distribuidos para los centros y proceso de bajas no materializadas.
- Se incrementaron los alimentos y la merienda escolar, al mismo tiempo que aumentaron los precios.
- No se efectuaron las entradas previstas de materiales a los almacenes.

Partida 30. Combustibles y lubricantes. Causas

- Compras planificadas, de leña y carbón, que no se ejecutaron.
- Ahorro de gas licuado por el plan de ahorro que lleva a cabo la entidad.

Partida 50. Gasto de personal

- Incremento de gastos en salario por conceptos de graduados de nivel superior; título de Master; aumento del personal docente; la estabilidad del personal docente y la aplicación de disponibilidad a los trabajadores de apoyo que tienen menor salario.
- Inejecución de salario por concepto de asistencia laboral, que estuvo al 98,75%.
- En vacaciones existe una sobreejecución por el importe que acumulan las licencias de maternidad.
- En el Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo existió una inejecución de 18,9 MP debido a la inejecución del salario.

Partida 60. Otros gastos de la fuerza de trabajo

- inejecución del salario.

- Incremento en la prestación de la seguridad social debido al aumento de certificados médicos por diferentes enfermedades.

Partida 70. Depreciación y Amortización y 80 Otros gastos monetarios

- Incumplimiento del plan de reparación de edificios.
- Servicios dejados de contratar como una partida del plan de ahorro.
- No se ejecuta lo planificado en servicio de capacitación y jurídicos.

Para el presupuesto del año 2012, se realiza un análisis similar al del 2011.

2.3 Análisis de la liquidación del presupuesto del año 2012

Aplicando la Resolución No. 401, de fecha 12 de diciembre de 2011, dictada por la Ministra de Finanzas y Precios, que actualiza el Clasificador por Objeto del Gasto del Presupuesto del Estado para el año 2011, se realiza el resumen para el año 2012, según se refleja en la Tabla **A3** del anexo # 3.

Para el 2012 la unidad presupuestada municipal de educación recibe una cifra inicial de 24651,6 MP; luego en el mes de julio fue modificado y se incrementó a 25151,6 MP. Este monto sufrió en el mes de agosto a 25180,3 MP y en el mes de octubre en 25620,9 MP; quedando finalmente en el mes de diciembre 25770,9 MP desagregado en 21111,3 MP en gastos de personal y 4659,6 MP en bienes y servicios.

Desglose por nomenclador de actividad económica (NAE)

Dando cumplimiento a la implementación del lineamiento 145, de la política económica y social relacionado con la elevación de la calidad y el rigor del proceso docente educativo se destinaron 25770,9 MP para el año fiscal 2012, de ellos se ejecutaron 25769,8 MP para el 100 % con una variación de 1,1 y en igual etapa del 2011 se comportó al 99,7 % con 67,2 MP más que el año anterior.

A continuación se evidencia el comportamiento de las diferentes partidas y elementos de gastos:

Partida 11. Materias primas y materiales

Esta partida se comporta al cierre del mes de diciembre al 99,94 %, donde inciden los elementos 11.01 Alimentos y 11.09 Otros inventarios. Las causas son la sustitución de refresco vitaminado por yogurt en el elemento 11.01 y recursos que están en el almacén y no se distribuyeron a los centros en 11.09.

Elemento 11.01. Alimento

El alimento se comporta al 99,96 %, de un plan de 3046,80 MP se ejecuta 3045,60 MP reflejando una buena gestión económica, dando cumplimiento al lineamiento 10 del VI congreso del PCC, referido a la contratación económica, logrando que los estudiantes recibieran el 100 % de los cárnicos, proteínas, y otros alimentos para lograr el desarrollo del aprendizaje beneficiándose un total de 6617 estudiantes. La Merienda escolar tiene una inejecución de 1,20 MP comportándose la misma al 99,91 % provocado que en ocasiones se ofertó Refresco Vitaminado, que tiene menor valor, por Yogurt.

Elemento 11.02. Materiales de la construcción

En este elemento de un plan de 129,00 MP se ejecuta 129,00 MP lo cual se comportó al 100 %, se recibieron los recursos planificados (Bloques, Cemento, Áridos, Persianas de aluminio). Por la empresa suministradora de ATM, Empresa de materiales de la construcción y Empresa Provincial de Aseguramiento y Servicios a la Educación (EPASE) para las obras previstas en el plan de mantenimiento y reparaciones.

Elemento 11.03. Vestuario y lencería

Este elemento se cumple al 100% de un plan de 52,80 MP se ejecuta 52,80 MP reflejando que los recursos necesarios fueron recibidos en su totalidad, se hace referencia a renglones de los recibidos, como calzado, botas pvc, vestuario para cocineros, Uniformes para los Estudiantes, sábanas, Toallas y otros que permitieron mejorar las condiciones

de los trabajadores y estudiantes en los diferentes centros educacionales, además se le dio baja al vestuario deteriorado en los centros internos siendo su destino final Materias Primas.

Elemento 11.04. Materiales para la enseñanza

De un plan acumulado de 255,60 MP se ejecuta 255,60 MP para un 100 %, fueron recibidos todos los materiales planificados para el correcto funcionamiento del proceso docente – educativo y se dio baja a los inventarios, en este caso los libros de textos deteriorados, siendo su destino final materias primas.

Elemento 11.05. Medicamento y materiales afines

Este elemento de un plan de 1,10 MP se ejecuta 1,10 MP para el 100% recibiendo los medicamentos por la empresa suministradora EPASE para el tratamiento de los animales.

Elemento 11.06. Materiales y artículos de consumo

De un plan acumulado de 38,30 MP se ejecuta 38,30 MP para un 100% cumpliéndose con las entradas de los recursos previstos.

Elemento 11.07. Libros, Revistas y Periódicos

De un plan de 27,10 MP se ejecuta 27,10 MP representando un 100 %, comportando según lo planificado en la entrada de la prensa y las revistas que son utilizadas por los estudiantes y trabajadores.

Elemento 11.08. Útiles y Herramientas

Este elemento de un plan acumulado de 4,90 MP se ejecuta 4,90 MP para un 100 %. Cumpliéndose con las entradas de los medios previstos y las bajas de los deteriorados, siendo su destino Materias primas.

Elemento 11.09. Partes y Piezas de Repuesto

Este elemento se comportó según lo planificado de un Plan de 3,40 MP se ejecuta 3,40 MP para el 100 % por la entrada de piezas y repuesto de la empresa suministradora EPASE como 18 neumáticos, guardafangos y otros accesorios, para el mejoramiento de los equipos de transporte.

Partida 30. Combustibles y lubricantes

De un plan de 54,20 MP se ejecuta 54,00 MP comportándose al 99,63 %,

Elemento 30.01. Gas

Este elemento su plan fue de 18,50 MP y el real de 18,60 MP para 100,54 % teniendo una desviación de 0,10 MP influyendo como causa la entrada en funcionamiento de una cocina de Gas Licuado en la Escuela Especial en sustitución del fogón de aserrín en el mes de diciembre.

Elemento 30.02. Combustible

Este elemento se comportó de acuerdo a lo planificado para el año, su plan es de 33,90 MP y el real 33,90 MP para el 100%

Elemento 30.03. Lubricantes y aceites

Se comportó de acuerdo a lo planificado para el año, su plan es de 1,50 MP y el real 1,50 MP para el 100%

Partida 40. Energía

Elemento 40.01. Electricidad

Este elemento se ha comportado según lo planificado con una ejecución del 100%, demostrando una eficiente planificación y uso racional de los portadores energéticos por

parte de los centros educacionales, dando cumplimiento al lineamiento 253 de la política económica del país. El Plan es de 55,50 MP y el real de 55,50 MP.

Partida 50. Gastos de Personal

De un plan de 15191,30 MP se ejecutaron 15136,60 MP, para un 99,64% con una variación de 54,70 MP debido a la inejecución del salarios por tener 152 trabajadores inactivos, en enseñanza de Primaria 57, en C/ infantil 16, en ESBU 41, IPU 13, ETP 6, en la Dirección Municipal 13, y en la escuela Especial 7 y por certificados médicos eventuales que afectaron 729 trabajadores.

Elemento 50.01. Salario

De un plan acumulado de 13941,90 MP se ejecuta 13883,90 MP para el 99,58 %, con una variación de 58,00 MP incidiendo en las diferentes enseñanzas las ausencias de trabajadores inactivos, certificados médicos eventuales, licencias de maternidad, resolución 22, no siendo esto significativo de acuerdo a promedio de trabajadores que posee la entidad que asciende a 2580 con respecto al salario medio en el año 2011 fue de \$ 5770,40 y en el 2012 es de \$5866,89

Elemento 50.02. Vacaciones

El plan es de 1249,40 MP y su real es de 1252,70 MP para el 100,26 % existiendo una desviación de 3,30 MP siendo la causa las vacaciones que acumulan las trabajadoras de Licencia de Maternidad que no están incluidas en 9,09% que se le calcula al salario planificado.

Partida 60. Otros Gastos de la Fuerza de Trabajo

En esta partida el plan es de 5920,00 MP y el real ejecutado es de 5977,00 MP para el 100,96% existiendo una desviación de 57,0 MP afectado por el elemento 60.02 prestación a la seguridad social a corto plazo, debido a 1911 C/M registrado en el año con 729 trabajadores afectados incidiendo las educaciones Prescolar, Primaria, ESBU, Especial y Enseñanza Técnica Profesional.

Elemento 60.01. Contribución a la Seguridad Social

Este elemento presenta inexecución de 6,80 MP debido a que el salario planificado no se ejecuta por las razones expuestas anteriormente, su plan es de 1898,90 MP el real 1892,10 MP para el 99,64%.

Elemento 60.02. Prestación a la seguridad Social a Corto plazo

De un plan de 223,30 MP se ejecuta 306,80 MP para 137,39 % existiendo una desviación de 83,50 MP afectado por 1911 Certificados Médicos presentado por 729 trabajadores, constituyendo las principales enfermedades amenaza de aborto, Sacrolumbagía, inflamación pélvica y otras causas.

Partida 70. Depreciación y amortización

Elemento 70.01. Depreciación de Activos Fijos Tangibles

De un plan acumulado de 233,80 MP se ejecuta 233,80 MP para el 100 %, comportándose según lo planificado, debido a que la depreciación planificada en cada una de las educaciones se cumpliera en el periodo evaluado.

Partida 80. Otros gastos monetarios

En esta partida la ejecución se comportó al 99,85 % de un plan de 746,00 MP se ejecutó 744,90 MP existiendo un inexecución de 1,10 MP afectado por el elemento 80.07 Servicios profesionales y el subelemento servicios de capacitación que se tenía previsto capacitar las brigadas contra incendios y no se realizó en cuatro de ellas.

Elemento 80.01. Viáticos

En este elemento la ejecución se comporta al 100% de un plan de 39,10 MP se ejecuta 39,10 MP, siendo superior en 4,70 MP con respecto al 2011 debido a que las pruebas de 12 Grado se califican en Holguín y los profesores tienen que participar en la misma, por lo que se incurre en gastos de transportación y alimentación.

Elemento 80.03. Estipendio a Estudiantes

De un plan de 206,20 MP se ejecuta 206,20 MP para un 100 % cumpliéndose con lo establecido para los estudiantes en formación

Elemento 80.04. Servicio de Reparaciones y Mantenimientos

Este elemento se comporta al 100,16% debido a que el plan fue de 62,30 MP y se ejecuta 62,40 MP existiendo una desviación de 0,10 MP esto no es significativo de acuerdo a lo planificado.

Elemento 80.06. Otros servicios contratados

Este elemento se comporta al 99,96% debido a que el plan fue de 75,30 MP y se ejecuta 75,20 MP existiendo una desviación de 0,10 MP esto no es significativo de acuerdo a lo planificado.

Elemento 80.07. Servicios Profesionales

Este elemento se comporta al 99,17 % de un plan de 120,10 MP se ejecuta 119,10 MP para el 99,17 % existiendo inejecución que asciende a 1,00 MP afectado por los subelementos 80.07.01 servicios jurídicos y el 80.07.06 servicios de capacitación.

Subelemento 80.07.01. Servicios jurídicos

De un plan de 18,40 MP se ejecuta 18,20 MP para el 98,91 % existiendo inejecución de 0,20 MP motivado a la inscripción de 6 inmuebles en el mes de noviembre y fueron facturados para realizar su pago.

Subelemento 80.07.06. Servicios de capacitación

De un plan de 3,20 MP se ejecutaron 1,40 MP para el 43,75 % inejecutandose 1,80 MP motivado esto a que se planificó capacitar siete brigadas y sólo se realizó en tres de ellas.

Elemento 80.09. Otros impuestos y tasas

Se cumple al 100% de un plan de 0,50 MP se ejecutó 0,50 MP.

Elemento 80.12. Servicios de mantenimiento y reparación de inmuebles

Tuvo una ejecución de 99,76 % de un plan de 42,40 MP se ejecuta 42,30 quedando sin ejecutar sólo 0,10 MP no siendo esto significativo. Las principales acciones estuvieron dirigidas a la carpintería de aluminio, pintura, instalación hidrosanitarias, divisiones de aulas y la construcción de los laboratorios de física y química, los centros fueron los siguientes:

- Escuela Especial Renato Olivier..... 10,7 MP
- ESBU Diosdado Samón..... 19,3
- ESBU José Martí..... 8,6
- IPU 26 de Junio..... 93,8
- E/P Antonio Maceo..... 16,6
- E/P Abel Santamaría..... 1,3
- C/P José A. Boizán..... 8,7
- Centro Mixto Antonio López..... 3,9

La unidad presupuestada municipal de educación contaba con un plan de reparaciones y mantenimiento para el año 2012 de 171,40 MP, logrando realizar 30 acciones constructivas en los diferentes consejos populares, dando cumplimiento al lineamiento 117 de la política económica y social, referido a que continuarán en primera prioridad las actividades de mantenimiento tecnológico y constructivo en todas las esferas de la economía.

Impacto social

- La reparación y mantenimiento de 30 obras de todas las enseñanzas contribuye a eliminar peligros potenciales, y a la mejora de la calidad del proceso docente educativo para un total de 4666 escolares que se benefician con una ejecución de 171,30 MP en el año 2012.

- Se garantiza una buena alimentación en los centros educacionales, cumpliendo con las per cápita de proteínas, vegetales, viandas y hortalizas, beneficiándose 6915 estudiantes de las educaciones de Círculos infantiles, Primaria, ESBU, ESBECE, IPUEC y Especial.
- Se logra una correcta utilización del presupuesto en la compra de los recursos de mantenimiento y reparación planificados de acuerdo al presupuesto asignado.

Aspectos claves nomenclador de actividad económica (NAE) 85. Educación preescolar, primaria y media.

| | |
|--|-------|
| a) Cantidad de instalaciones | 51 |
| b) Puesta en funcionamiento en el año 2012 | 0 |
| c) Egresados | 82 |
| d) Personal docente Incorporados | 91 |
| e) Matricula promedio del 2012 | 13388 |

A continuación se muestra un resumen (tabla 6) en el cual se observa que la utilización del presupuesto se comportó en las partidas de bienes y servicios para un 99,93%, con una inejecución de 3,40 MP y una sobreejecución de gastos de personal de -2,30 MP, originado por el elemento 50.02 vacaciones.

Tabla 3. Resumen por concepto de gastos año 2012

| Conceptos | Plan (MP) | Real (MP) | % | Dif. (MP) |
|------------------------------|-----------|-----------|--------|-----------|
| Gastos de Personal | 21111,3 | 21113,6 | 100,01 | -2,3 |
| Gastos de Bienes y Servicios | 4659,6 | 4656,2 | 99,93 | 3,4 |
| Total de Gastos | 25770,9 | 25769,8 | 100,00 | 1,1 |

Durante la investigación se pudo comprobar que para el año 2012 las causas que originan la desviación del presupuesto son: en las partidas 11; 30 y 80 por ejecución, que contempla la inejecución y la sobreejecución en diferentes elementos; en las partidas 60 por previsión que contempla que se halla previsto el valor distinto al real.

Partida 11. Materias primas y materiales

- Oferta de refresco vitaminado, con mayor precio, en sustitución del Yogurt para la merienda escolar
- Recursos que están en el almacén y no se le dio salida para los centros.

Partida 30. Combustibles y lubricantes

- Incremento del uso del gas por la entrada en funcionamiento de una cocina de Gas Licuado en la Escuela Especial.

Partida 60. Otros Gastos de la Fuerza de Trabajo

- Por la prestación a la seguridad social a corto plazo con 729 trabajadores afectados.
- Inejecución del salario

Partida 80. Otros gastos monetarios

- Servicios de capacitación y profesionales previstos sin ejecutar; por ejemplo en las brigadas contraincendios no se realizó en 4 de ellas.
- Inscripción de 6 inmuebles en el mes de noviembre y fueron facturados para realizar su pago.

2.4 Comparación del presupuesto para los años 2011 – 2012

La Tabla **A4** del anexo # 4 representa un resumen de las diferencias del presupuesto, por partidas, para el plan y real ejecutado entre los años 2011 y 2012. Los valores positivos coinciden con un incremento en el año 2012 y los negativos con una disminución.

En la partida 11 materia primas y materiales, se incrementó el plan para el 2012 en 186,6 MP con respecto al 2011, debido al aumento del presupuesto asignado a las reparaciones de las varias escuelas, principalmente secundarias básicas, reflejado en el elemento 11,02 materiales para la construcción con una diferencia de 118,2 MP.

En la partida 50 gastos de personal, se observa una diferencia por cambios en el clasificador de gastos por partidas y elementos. En el 2011 se suma el impuesto de la fuerza de trabajo a gastos de personal y en el 2012, solo contempla salarios y vacaciones.

El salario se incrementa en el 2012, con una diferencia de 327,40 MP con respecto al 2011, debido al incremento de personal capacitado (licenciados y masters) y otros docentes incorporados.

Otra de las diferencias en el 2012 con respecto al 2011 es en la partida 80 en el elemento 80.06 otros servicios contratados, no es una diferencia real ya que el transporte estaba incluido en el 2011 en el elemento 80.07 servicios profesionales.

Para la corrección de las diferentes causas que han provocado las desviaciones, cuando se deben a las previsiones, se realizan modificaciones cada cierto tiempo del presupuesto inicialmente implantado; cuando se originan por ejecución se realiza modificación de las actuaciones de los distintos centros donde se hayan detectado las desviaciones para encauzar su actuación dentro de los límites establecidos en el proceso de control.

2.5 Elementos de años anteriores que afectan el presupuesto del año actual

El análisis de los elementos de años anteriores que afectan el presupuesto del año actual se basa en los submayores de Inventarios, documentos donde se contabilizan las bajas, entradas y existencias de los productos que se asignan a los diferentes centros de enseñanza que pertenecen al sectorial de educación en Moa. Corresponden estos elementos fundamentalmente a la partida 11 materias primas y materiales fundamentalmente.

Los materiales gastables, materiales para la enseñanza, vestuario y lencería que quedan en existencia de un año para otro; las entradas de base material de estudio, útiles y herramientas y otros elementos no se asignan al presupuesto del año, sin embargo lo afectan. Especificando en las bajas, un material que ingresó en el año 2011 y se desvaloriza en el 2012, resultando baja, afectando el presupuesto de ese año sin estar previsto en el mismo. Se incluye además la producción del autoconsumo que afecta el

gasto y no se utiliza presupuesto para ello; el sectorial dispone de ganado ovino, los cuales requieren de alimento que no incurren en gastos, sin embargo cuando estos animales son designados al consumo humano se llevan a gastos, afectando el presupuesto del año actual; en la producción de viandas y hortalizas sucede algo similar. Las consideraciones anteriores traen como consecuencia que en ocasiones no existe liquidez en banco y sin embargo queda del plan asignado según el presupuesto, o viceversa, esto dificulta la contabilización de las compras. Esto se plantea como la no correspondencia entre el presupuesto líquido asignado y el análisis de gastos que se realiza.

Para ejemplificar lo expresado anteriormente en el análisis anterior se muestran las informaciones de las entradas, bajas y existencias para los años 2011 y 2012 en la Tabla # 8:

Tabla 4. Elementos de años anteriores que afectan el presupuesto del año actual

| Descripción | Entradas | Bajas | Existencias |
|-------------|----------|---------|-------------|
| Año 2011 | 618,8 MP | 25,6 MP | 137,2 MP |
| Año 2012 | 517,9 MP | 54,2 MP | 14,8 MP |

Del año 2011 quedan en existencias 137,2 MP en la partida materia prima y materiales, las que afectan el presupuesto del 2012 cuando pasen a gastos, sin embargo, durante la planificación del presupuesto de ese año no se contemplan.

A través del registro de cobros y pagos de la unidad Presupuestada Municipal de Educación para los años 2011 y 2012 se tomaron como ejemplo los pagos efectuados a la Empresa Provincial de Aseguramiento y Servicios a la Educación (EPASE). Para el año 2011 el importe pagado fue 618,80 MP y el gasto analizado en el presupuesto 288,50 MP con una diferencia de 330,30 MP; mientras en el 2012 el importe pagado fue 517,90 y el gasto analizado fue 495,30 MP con una diferencia de 22,60 MP. Esto demuestra la no correspondencia entre el presupuesto líquido asignado y el análisis de gasto.

Propuesta de acciones:

- Realizar el análisis del presupuesto por el líquido asignado y no por los gastos.
- Contemplar la existencia en almacenes al final del año en el presupuesto del año que se planifica.

Conclusiones

CONCLUSIONES

- La información del presupuesto en los períodos 2011 y 2012 del Sectorial de Educación municipal constituye un sistema válido para el proceso de proyección de la actividad económica, la misma permite valorar la estructura y composición de los gastos de la unidad presupuestada.
- La aplicación del método de comparación para los presupuestos de los años 2011 y 2012 refleja las principales diferencias en las partidas 11 materia primas y materiales con 118,20 MP por concepto de reparaciones; en la partida 50 gastos de personal con 327,40 MP por el incremento salarial.
- La ejecución del presupuesto global en los años 2011 y 2012 fue de 99,74 y 99,99 %, respectivamente, manifestándose inejecución y sobreejecución en algunas partidas y elementos, explicada por el incumplimiento del principio de la exactitud.
- La existencia de materiales y materias primas en almacenes de años anteriores afecta el presupuesto actual, ya que no se contemplan en la planificación de los gastos, lo cual dificulta la contabilización de las compras en determinados momentos.

Recomendaciones

RECOMENDACIONES

- Aplicar los análisis del presupuesto por partidas para lograr una justificación y correcta distribución del plan asignado de acuerdo con la política de los lineamientos para el desarrollo económico.
- Evaluar con la calidad requerida los períodos mensuales del presupuesto que permitan predecir la ejecución del mismo o los cambios necesarios para el cumplimiento de su función de control.
- Contemplar la existencia en almacenes de años anteriores en el presupuesto del año anterior.

Bibliografía

BIBLIOGRAFÍA

- [1] MUSGRAVE, R. A., "Hacienda Pública: Teórica y aplicada". 1ra ed. Barcelona: Ariel Economía, 1992.
- [2] RODRÍGUEZ, J. L., "Estrategia del desarrollo económico en Cuba". 2002. 200 p.
- [3] MAKON, M. P., "Sistemas de Administración Pública en América Latina". 2000. Santiago de Chile.
- [4] MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS, "Ley No. 29 Ley Orgánica del Sistema Presupuestario del Estado". In. La Habana, 1980.
- [5] DÍAZ, A., "Tutorial para la asignatura costo y presupuesto". In. Mexico: Universidad Nacional Autónoma de Mexico, 2003, p. 209.
- [6] MUÑOZ, P., "Introducción a la Administración Pública". La Habana, 1956. 52 p.
- [7] SANTANGELO, L. Y. V., JOHANNA, "El presupuesto". Universidad Nacional Politécnica Venezuela, 2008.
- [8] BENÍTEZ, M. A.; MIRANDA, M. V., "Contabilidad y Finanzas para la formación económica de los cuadros de dirección.". La Habana: Felix Varela, 2007. ISBN 978-959-07-0462-8.
- [9] DIEZ, M. M., "Manual de Derecho Administrativo". In., 2000, p. 46/47.
- [10] MARTÍ PÉREZ, J., "Revista Universal" 1875.
- [11] IRUESTE, J. M., "Introducción a la teoría del presupuesto, Ed.". edited by FISCALES, I. D. E. Madrid., 1983.
- [12] GARCÍA VILLAREJO, A., "Manual de Hacienda Pública". 2da ed., 1980. 385 p.
- [13] GOMEZ, F., "El Presupuesto de la Empresa Industrial". edited by FRAGOR. Venezuela, 1994.
- [14] MÁRQUEZ, M. M., "Análisis del presupuesto operativo municipal y su incidencia en el cumplimiento de las metas y objetivos. Caso práctico (municipio del cantón Paján periodo 2006 – 2007)". Universidad Tecnológica Equinoccial. Manta Ecuador, 2008.
- [15] FUENTES, E., "Hacienda Pública: Introducción y Presupuesto". Madrid: Rufino García Blanco, 1991. 250 p.
- [16] RODRIGUEZ, P., "Herramienta de control de presupuesto y análisis de proyectos". Universidad javeriana. Bogota, 2007.

- [17] PRECIOS, M. D. F. Y., "Norma específica de contabilidad de la actividad presupuestada". In *Resolución No. 339*. 2010, p. 15.
- [18] MATOS, E.; OCAÑA, G., "Elaboración del anteproyecto de presupuesto del Hospital clínico quirúrgico ginecobstétrico "dr. Antonio Agostinho Neto" de Guantánamo Para el año 2012". In. Universidad de Guantánamo, 2012, p. 62.
- [19] CONSEJO DE MINISTROS, "Análisis general del gasto del presupuesto del sector público". In. Perú, 2012, p. 27.
- [20] PÉREZ, T., "Fundamentos teóricos de la administración financiera y el sistema presupuestario". 2007, pp. 43.
- [21] FARRÉS, J., "Administración Pública". Depalma, 1982. 49 p.
- [22] MARVAL, C., "Evaluación de la ejecución del Presupuesto de ingresos por servicios en la gerencia comercial de la empresa Hidrolago, C.A". Universidad del Zulia. Maracaibo, 2002.
- [23] MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS, "Resolución No. 401. Clasificador por Objeto del Gasto del Presupuesto del Estado". In., 2011, p. 17.
- [24] MATEO, M. P., "Contabilidad previsional". edited by INNOVACIÓN Y CUALIFICACIÓN, S. L. 1ra ed. Andalucía España, 2011. 220 p. ISBN 978-84-8364-646-5.

Anexos

ANEXOS

Tabla A1. Clasificador por objeto del gasto según la Resolución No. 401.

| PARTIDA | ELEMENTOS | DESCRIPCIÓN DE LAS PARTIDAS |
|----------------|------------------|---|
| 11 | | Materias Primas y Materiales |
| | 01 | Alimento |
| | 02 | Materiales de la Construcción |
| | 03 | Vestuario y Lencería |
| | 04 | Materiales para la Enseñanza |
| | 05 | Medicamentos y Materiales Afines |
| | 06 | Materiales y Artículos de Consumo |
| | 07 | Libros y Revistas |
| | 08 | Útiles y Herramientas |
| | 09 | Partes y Piezas de Repuestos |
| | 10 | Otros Inventarios |
| 30 | | Combustibles y Lubricantes |
| | 01 | Gas |
| | 02 | Combustibles |
| | 03 | Lubricantes y Aceites |
| | 04 | Leña |
| | 05 | Carbón |
| 40 | | Energía |
| | 01 | Energía Eléctrica |
| | 02 | Otras forma de energía |
| 50 | | Gastos de Personal |
| | 01 | Salario |
| | 02 | Acumulación de Vacaciones |
| 70 | | Depreciación y Amortización |
| | 01 | Depreciación Activos Fijos Tangibles |
| | 02 | Amortización de Activos Fijos Intangibles |

| PARTIDA | ELEMENTOS | DESCRIPCIÓN DE LAS PARTIDAS |
|----------------|------------------|--|
| 80 | | Otros Gastos |
| | 01 | Viáticos |
| | 02 | Prestación a Trabajadores |
| | 03 | Estipendio a Estudiantes |
| | 04 | Otros Servicios de Mantenimiento y Reparaciones Corrientes |
| | 05 | Servicios Recibidos de Personas Naturales |
| | 06 | Otros Servicios Contratados |
| | 07 | Servicios Profesionales |
| | 08 | Otros Gastos |
| | 10 | Pagos a Organismos Internacionales |
| | 11 | Reparación y Mantenimiento de Viales |
| | 12 | Servicio de Mantenimiento y Reparación |
| | | Constructivo |
| | 13 | Financiamiento otorgado para compra de materiales de la construcción |
| 81 | | Gastos por Importación de Servicios |
| 82 | | Del Presupuesto de la Seguridad Social |
| | 01 | Pensiones a Corto Plazo |
| | 02 | Pensiones a Largo Plazo |
| 83 | | De la Asistencia Social |
| | 01 | Prestaciones en Efectivo |
| | 02 | Prestaciones en Especies |
| | 03 | Garantías de Ingreso |
| 84 | | Transferencias, Subsidios y Subvenciones |
| | 01 | Subvención por Pérdidas |
| | 02 | Subvención a Organizaciones y Asociaciones |
| | 03 | Gastos Específicos en Organizaciones y Asociaciones |
| | 04 | Financiamiento a la Exportación y Sustitución de |
| | | Importaciones |

| PARTIDA | ELEMENTOS | DESCRIPCIÓN DE LAS PARTIDAS |
|----------------|------------------|---|
| | 05 | Precios Minoristas Subsidiados |
| | 06 | Rebajas de Precios Minoristas |
| | 07 | Transferencias al Sector Cooperativo y Campesino |
| | 08 | Compensación por Ventas Directas a Productores Agrícolas |
| | 09 | Subvención por resultado negativo a Unidades Presupuestadas con Tratamiento Especial |
| | 10 | Donaciones del Estado al Exterior |
| | 99 | Otras Transferencias Corrientes |
| 90 | | Traspasos |

Tabla A2. Resumen de la ejecución del presupuesto en el año 2011

| Partida | Elementos | Sub- elem | Descripción | Plan (MP) | Real (MP) | % | Dif (MP) |
|---------|-----------|-----------|--------------------------------|-----------|-----------|--------|----------|
| 11 | | | Materias primas y materiales | 3383,54 | 3379,52 | 99,88 | 4.01 |
| | 11.01 | | Alimentos | 3075,16 | 3075,16 | 100,00 | 0.00 |
| | | 11,01,01 | Alimentos consumo Humano | 1748,49 | 1748,49 | 100,00 | 0.00 |
| | | 11,01,02 | Merienda Escolar | 1326,67 | 1326,67 | 100,00 | 0.00 |
| | 11.02 | | Materiales para Construcción | 10,85 | 10,37 | 95,55 | 0.48 |
| | 11.03 | | Vestuario y Lencería | 33,39 | 32,11 | 96,15 | 1.28 |
| | 11.04 | | Materiales para la enseñanza | 210,04 | 210,04 | 100,00 | 0.00 |
| | 11.05 | | Medicamentos y mat Afines | 1,50 | 1,50 | 100,00 | 0.00 |
| | 11.06 | | Materiales y articulos consumo | 31,07 | 30,92 | 99,52 | 0.15 |
| | 11.07 | | Libros y revistas | 16,30 | 15,92 | 97,67 | 0.38 |
| | 11.08 | | Útiles y Herramientas | 2,84 | 1,16 | 40,80 | 1.68 |
| | 11.09 | | Piezas y repuestos | 2,40 | 2,40 | 100,00 | 0,00 |
| 30 | | | Combustibles y Lubricantes | 48,46 | 44,48 | 91,78 | 3.98 |
| | 30.01 | | Gas | 15,46 | 14,60 | 94,48 | 0.85 |
| | 30.02 | | Combustibles | 28,90 | 28,80 | 99,67 | 0.10 |
| | 30.03 | | Lubricantes y aceites | 0,50 | 0,50 | 100,00 | 0.00 |
| | 30.04 | | Leña | 1,30 | 0,00 | 0,00 | 1.30 |
| | 30.05 | | Carbón | 1,30 | 0,00 | 0,00 | 1.30 |
| | 30.06 | | Otros | 1,00 | 0,57 | 56,64 | 0.43 |
| 40 | | | Energía | 51,54 | 51,45 | 99,83 | 0.09 |
| | 40.01 | | Energía eléctrica | 51,54 | 51,45 | 99,83 | 0.09 |
| 50 | | | Gastos de personal | 18539,36 | 18478,54 | 99,67 | 60.82 |
| | 50.01 | | Salarios | 13614,46 | 13571,80 | 99,69 | 42.66 |
| | 50.02 | | Vacaciones | 1217,03 | 1217,73 | 100,06 | -0.70 |
| | 50.03 | | Impuestos de la Fza de trabajo | 3707,87 | 3689,01 | 99,49 | 18.87 |
| 60 | | | Otros gastos de la Fza trabajo | 2073,02 | 2096,38 | 101,13 | -23.36 |
| | 60.01 | | Contribución a la Seg Social | 1853,94 | 1847,40 | 99,65 | 6.54 |
| | 60.02 | | Prestación a la Seg Social | 219,09 | 248,98 | 113,65 | -29.90 |
| 70 | | | Depreciación y amortización | 328,43 | 327,18 | 99,62 | 1.25 |
| | 70.01 | | Depreciación de AFT | 328,43 | 327,18 | 99,62 | 1.25 |
| 80 | | | Otros gastos monetarios | 1218,15 | 1197,71 | 98,32 | 20.44 |
| | 80.01 | | Viáticos | 34,45 | 34,45 | 100,00 | 0.00 |
| | 80.03 | | Estipendio a estudiantes | 352,34 | 352,34 | 100,00 | 0.00 |

| Partida | Elementos | Sub- elem | Descripción | Plan (MP) | Real (MP) | % | Dif (MP) |
|---------|-----------|-----------|-----------------------------------|-----------------|-----------------|--------------|--------------|
| | 80.04 | | Serv de reparación y Mtto. | 400,00 | 390,83 | 97,71 | 9.17 |
| | | 80,04,01 | Edificios y locales | 300,00 | 291,10 | 97,03 | 8.90 |
| | | 80,04,03 | Maquinarias y equipos | 40,41 | 40,42 | 100,02 | -0.01 |
| | | 80,04,04 | Computación | 59,59 | 59,32 | 99,54 | 0.27 |
| | 80.05 | | Serv recibidos pers. Naturales | 10,00 | 0,00 | 0,00 | 10.00 |
| | 80.06 | | Otros servicios contratados | 122,85 | 122,22 | 99,48 | 0.63 |
| | | 80,06,01 | Agua | 94,13 | 93,92 | 99,78 | 0.21 |
| | | 80,06,02 | Teléfono | 28,72 | 28,30 | 98,52 | 0.42 |
| | 80.07 | | Servicios profesionales | 298,22 | 297,61 | 99,80 | 0.61 |
| | | 80,07,01 | Transporte | 206,50 | 206,44 | 99,97 | 0.06 |
| | | 80,07,02 | Servicios jurídicos | 21,20 | 21,04 | 99,25 | 0.16 |
| | | 80,07,06 | Servicios de capacitación | 0,30 | 0,00 | 0,00 | 0.30 |
| | | 80,07,07 | servicios de Seg y Protección | | | | |
| | | 80,07,98 | Otros | 70,22 | 70,13 | 99,88 | 0.08 |
| | 80.09 | | Otros impuestos y tasas | 0,30 | 0,30 | 100,00 | 0.00 |
| | | | TOTAL DE GASTOS CORRIENTES | 25642.50 | 25575,10 | 99,74 | 67,40 |

Tabla A3. Resumen de la ejecución del presupuesto para el año 2012

| Partida | Elementos | Sub- elem | Descripción | Plan (MP) | Real (MP) | % | Dif.(MP) |
|---------|-----------|-----------|--------------------------------|-----------|-----------|--------|----------|
| 11 | | | Materias primas y materiales | 3570,1 | 3568,0 | 99,94 | 2,1 |
| | 11.01 | | Alimentos | 3046,8 | 3045,6 | 99,96 | 1,2 |
| | | 11.01.01 | Alimentos consumo Humano | 1268,9 | 1268,9 | 100,00 | 0 |
| | | 11.01.02 | Productos Agrícolas | 416,0 | 416,0 | 100,00 | 0 |
| | | 11.01.03 | Merienda Escolar | 1361,9 | 1360,7 | 99,91 | 1,2 |
| | 11.02 | | Materiales para Construcción | 129,0 | 129,0 | 100,00 | 0,0 |
| | 11.03 | | Vestuario y Lencería | 58,2 | 58,2 | 100,00 | 0 |
| | 11.04 | | Materiales para la enseñanza | 255,6 | 255,6 | 100,00 | 0,0 |
| | 11.05 | | Medicamentos y Mat. Afines | 1,1 | 1,1 | 100,00 | 0 |
| | 11.06 | | Materiales y artículos consumo | 38,3 | 38,3 | 100,00 | 0,0 |
| | 11.07 | | Libros y revistas | 27,1 | 27,1 | 100,00 | 0 |
| | 11.08 | | Útiles y Herramientas | 4,9 | 4,9 | 100,00 | 0 |
| | 11.09 | | Piezas y repuestos | 3,4 | 3,4 | 100,00 | 0 |
| | 11.10 | | Otros Inventarios | 5,7 | 4,8 | 84,21 | 0,9 |
| 30 | | | Combustibles y Lubricantes | 54,2 | 54,0 | 99,63 | 0,2 |
| | 30.01 | | Gas | 18,5 | 18,6 | 100,54 | -0,1 |
| | 30.02 | | Combustibles | 33,9 | 33,9 | 100 | 0 |
| | 30.03 | | Lubricantes y aceites | 1,5 | 1,5 | 100,00 | 0 |
| | 30.99 | | Otros | 0,3 | 0,0 | 0,00 | 0,3 |
| 40 | | | Energía | 55,5 | 55,5 | 100,00 | 0 |
| | 40.01 | | Energía eléctrica | 55,5 | 55,5 | 100,00 | 0 |
| 50 | | | Gastos de personal | 15191,3 | 15136,6 | 99,64 | 54,7 |
| | 50.01 | | Salarios | 13941,9 | 13883,9 | 99,58 | 58,0 |
| | 50.02 | | Vacaciones | 1249,4 | 1252,7 | 100,26 | -3,3 |
| 60 | | | Otros gastos de la Fza trabajo | 5920,0 | 5977,0 | 100,96 | -57 |
| | 60.01 | | Contribución a la Seg Social | 1898,9 | 1892,1 | 99,64 | 6,8 |
| | 60.02 | | Prestación a la Seg Social | 223,3 | 306,8 | 137,39 | -83,5 |
| | 60.03 | | Impuestos de la Fza de trabajo | 3797,8 | 3778,1 | 99,48 | 19,7 |
| 70 | | | Depreciación y amortización | 233,8 | 233,8 | 100,00 | 0 |
| | 70.01 | | Depreciación de AFT | 233,8 | 233,8 | 100,00 | 0 |
| 80 | | | Otros gastos monetarios | 746,0 | 744,9 | 99,85 | 1,1 |
| | 80.01 | | Viáticos | 39,1 | 39,1 | 100,00 | 0 |
| | 80.03 | | Estipendio a estudiantes | 206,2 | 206,2 | 100,00 | 0 |

| Partida | Elementos | Sub- elem | Descripción | Plan (MP) | Real (MP) | % | Dif.(MP) |
|----------------------------|-----------|-----------|--------------------------------|-----------|-----------|--------|----------|
| | 80.04 | | Serv de reparación y Mtto. | 62,3 | 62,4 | 100,16 | -0,1 |
| | | 80.04.03 | Maquinarias y equipos | 30,4 | 20,9 | 68,75 | 9,5 |
| | | 80.04.04 | Computación | 31,9 | 41,5 | 130,09 | -9,6 |
| | 80.06 | | Otros servicios contratados | 275,4 | 275,3 | 99,96 | 0,1 |
| | | 80.06.01 | Agua | 75,3 | 75,2 | 99,87 | 0,1 |
| | | 80.06.02 | Teléfono | 30,5 | 30,5 | 100,00 | 0 |
| | | 80.06.04 | Transporte | 169,6 | 169,6 | 100,00 | 0 |
| | 80.07 | | Servicios profesionales | 120,1 | 119,1 | 99,17 | 1 |
| | | 80.07.01 | Servicios jurídicos | 18,4 | 18,2 | 98,91 | 0,2 |
| | | 80.07.06 | Servicios de capacitación | 3,2 | 1,4 | 43,75 | 1,8 |
| | | 80.07.07 | servicios de Seg y Protección | 0,0 | | | 0 |
| | | 80.07.98 | Otros | 98,5 | 99,5 | 101,02 | -1,0 |
| | 80.09 | | Otros impuestos y tasas | 0,5 | 0,5 | 100,00 | 0,0 |
| | 80.12 | | Serv de reparación y Mtto Inm. | 42,4 | 42,3 | 99,76 | 0,1 |
| Total de gastos corrientes | | | | 25770,9 | 25769,8 | 99,99 | 1,1 |

Tabla A4. Comparación de los presupuestos para los años 2011 y 2012

| Partida | Elementos | Sub- elem | Descripción | Diferencia de plan (MP) | Diferencia de real (MP) |
|---------|-----------|-----------|--------------------------------|-------------------------|-------------------------|
| 11 | | | Materias primas y materiales | 186,6 | 188,4 |
| | 11.01 | | Alimentos | -28,4 | -29,6 |
| | | 11.01.01 | Alimentos consumo Humano | -479,6 | -479,6 |
| | | 11.01.02 | Productos Agrícolas | 416,0 | 416,0 |
| | | 11.01.03 | Merienda Escolar | 35,2 | 34,0 |
| | 11.02 | | Materiales para Construcción | 118,2 | 118,6 |
| | 11.03 | | Vestuario y Lencería | 24,8 | 26,1 |
| | 11.04 | | Materiales para la enseñanza | 45,6 | 45,6 |
| | 11.05 | | Medicamentos y mat Afines | -0,4 | -0,4 |
| | 11.06 | | Materiales y artículos consumo | 7,2 | 7,4 |
| | 11.07 | | Libros y revistas | 10,8 | 11,2 |
| | 11.08 | | Útiles y Herramientas | 2,1 | 3,7 |
| | 11.09 | | Piezas y repuestos | 1,0 | 1,0 |
| | 11.10 | | Otros Inventarios | 5,7 | 4,8 |
| 30 | | | Combustibles y Lubricantes | 5,7 | 9,5 |
| | 30.01 | | Gas | 3,0 | 4,0 |
| | 30.02 | | Combustibles | 5,0 | 5,1 |
| | 30.03 | | Lubricantes y aceites | 1,0 | 1,0 |
| | 30.99 | | Otros | -3,3 | -0,6 |
| 40 | | | Energía | 4,0 | 4,1 |
| | 40.01 | | Energía eléctrica | 4,0 | 4,1 |
| 50 | | | Gastos de personal | -3348,1 | -3341,9 |
| | 50.01 | | Salarios | 327,4 | 312,1 |
| | 50.02 | | Vacaciones | 32,4 | 35,0 |
| 60 | | | Otros gastos de la Fza trabajo | 3847,0 | 3880,6 |
| | 60.01 | | Contribución a la Seg Social | 45,0 | 44,7 |
| | 60.02 | | Prestación a la Seg Social | 4,2 | 57,8 |
| | 60.03 | | Impuestos de la Fza de trabajo | 89,9 | 89,1 |
| 70 | | | Depreciación y amortización | -94,6 | -93,4 |
| | 70.01 | | Depreciación de AFT | -94,6 | -93,4 |
| 80 | | | Otros gastos monetarios | -462,0 | -452,6 |
| | 80.01 | | Viáticos | 4,7 | 4,7 |

| Partida | Elementos | Sub- elem | Descripción | Diferencia de plan (MP) | Diferencia de real (MP) |
|----------------------------|-----------|-----------|---|-------------------------|-------------------------|
| | 80.03 | | Estipendio a estudiantes | -146,1 | -146,1 |
| | 80.04 | | Serv de reparación y Mtto. | -337,7 | -328,4 |
| | 80.05 | | Servicios recibidos de personas naturales | -10,0 | 0,0 |
| | | 80.04.01 | Edificios y locales | -300,0 | 0,0 |
| | | 80.04.03 | Maquinarias y equipos | -10,0 | -19,5 |
| | | 80.04.04 | Computación | -27,7 | -17,8 |
| | 80.06 | | Otros servicios contratados | 152,6 | 153,1 |
| | | 80.06.01 | Agua | -18,8 | -18,7 |
| | | 80.06.02 | Teléfono | 1,8 | 2,2 |
| | | 80.06.04 | Transporte | -36,9 | -36,8 |
| | 80.07 | | Servicios profesionales | -178,1 | -178,4 |
| | | 80.07.01 | Servicios jurídicos | -2,8 | -2,8 |
| | | 80.07.06 | Servicios de capacitación | 2,9 | 1,4 |
| | | 80.07.98 | Otros | 28,3 | 29,4 |
| | 80.09 | | Otros impuestos y tasas | 0,2 | 0,2 |
| | 80.12 | | Serv de reparación y Mtto Inm. | 42,4 | 42,3 |
| Total de gastos corrientes | | | | 128,6 | 194,7 |