

# ÍNDICE

<b><u>INTRODUCCIÓN</u></b> .....	1
<b><u>CAPÍTULO I FUNDAMENTOS TEÓRICOS DE LA HACIENDA PÚBLICA.</u></b>	
<b><u>PRINCIPALES SISTEMAS DE INFRACCIONES Y SANCIONES</u></b> .....	4
<u>1.1 LOS TRIBUTOS</u> .....	4
<u>1.2 SISTEMAS DE INFRACCIONES Y SANCIONES</u> .....	9
<u>1.3 SISTEMAS DE INFRACCIONES Y SANCIONES EN DIVERSOS PAÍSES</u> .....	11
<b><u>CAPÍTULO II LAS INFRACCIONES Y SANCIONES EN CUBA</u></b> .....	17
<u>2.1 EVOLUCIÓN HISTÓRICA</u> .....	17
<u>2.1.1 ETAPA COLONIAL</u> .....	17
<u>2.1.2 LA REPÚBLICA</u> .....	19
<u>2.1.3 ETAPA REVOLUCIONARIA</u> .....	21
<u>2.2 EL SISTEMA DE INFRACCIONES Y SANCIONES EN CUBA</u> .....	28
<u>2.2.1 LA LEY 73 DEL SISTEMA TRIBUTARIO</u> .....	28
<u>2.2.2 ESTRUCTURA IMPOSITIVA DEL SISTEMA TRIBUTARIO CUBANO</u> .....	31
<u>2.2.3 EL DECRETO-LEY 169 DE LAS NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS Y EL SISTEMA DE INFRACCIONES Y SANCIONES</u> .....	32
<u>2.3 OBJETIVOS DE TRABAJO Y FUNCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA</u> .....	40
<b><u>CAPÍTULO III EFECTO ECONÓMICO DEL SISTEMA DE INFRACCIONES Y SANCIONES</u></b> .....	42
<u>3.1 DISCIPLINA FISCAL</u> .....	43
<u>3.2 ANÁLISIS DE LAS DETERMINACIONES FISCALES EFECTUADAS A LAS PERSONAS JURÍDICAS EN AUDITORÍAS Y EN OPERACIONES</u> .....	44
<u>3.3 SIGNIFICACIÓN ECONÓMICA DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES</u> .....	48
<b><u>CONCLUSIONES</u></b> .....	52
<b><u>RECOMENDACIONES</u></b> .....	53

---

## INTRODUCCIÓN

Los objetivos económicos y sociales que una colectividad políticamente organizada desea promover se sustentan en la Política Tributaria y su aplicación en la práctica mundial, constituye un instrumento fundamental de la intervención del Estado en la vida económica de cualquier sociedad.

La evolución de la fiscalidad desde los Imperios de la Antigüedad, los Estados Modernos, hasta los Contemporáneos, no es similar y responden en lo particular a los rasgos de la sociedad ya sean agrarias o industrializadas, así como también a sus estructuras políticas y económicas. Pero no es hasta el siglo XX donde se produce uno de sus cambios mas importantes: el crecimiento acelerado del gasto publico, en respuesta a la dinámica social.

Los términos Contribución, Tributo e Impuesto suelen a veces utilizarse como sinónimo, cuando en realidad no describen lo mismo. La voz Tributo, fue utilizada en los modelos feudales para designar la prestaciones pecuniarias de los vasallos en reconocimiento del señorío y existió desde las mas primitivas organizaciones sociales. Asociadas al término Impuesto encontramos palabras claves: Institución, Estado, ciudadanos y necesidades comunes que marcan su alcance, finalidad y describen una idea general de obligación fiscal, donde esta implícita la coacción, por ello, es una necesidad para todas las naciones educar a los ciudadanos y desarrollar su conciencia tributaria, asociado con los principios cívicos.

Como consecuencia, los procedimientos para fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, por parte de los contribuyentes se priorizan, con el fin de evitar la aplicación del régimen sancionador, muy gravoso, así como las críticas sobre su excesiva dureza y difícil aplicación, por las administraciones encargadas en nombre del Estado de exigir las.

En Cuba, el colonialismo español impuso sus formas de tributación caracterizadas por su desorden, pues las urgencias financieras ocasionaban que se aplicaran impuestos y otros gravámenes, los cuales mantuvieron

vigentes por siglos, aunque hubieran desaparecido las causas que la originaron, situación que poco más o menos existió aún en la República.

Al triunfo de la Revolución se efectuó una Reforma Tributaria que redujo la diversidad impositiva y posteriormente por espacio de unas cuantas décadas disminuyó el protagonismo de los Tributos hasta el reordenamiento institucional del país y la posterior aprobación en la Asamblea Nacional del Poder Popular de la Ley No. 73 del Sistema Tributario relacionada con la recaudación de Impuestos, Tasas y Contribuciones a cumplir por las personas jurídicas y naturales, con el fin de nutrir los ingresos del Presupuesto del Estado.

La política tributaria aplicada constituyó parte de un conjunto de medidas, tendiente al saneamiento financiero requerido por el país, para su recuperación económica. Su implantación gradual tuvo en cuenta los elementos indispensables de justicia social, a los efectos de proteger a las capas de más bajos ingresos, estimular el trabajo y la producción, y contribuir a la disminución del exceso de liquidez; así como crear paulatinamente una conciencia tributaria en nuestra población, que permita comprender el pago de tributos al Estado, como parte de un deber social para cubrir los gastos en que éste incurre, con el fin de satisfacer los requerimientos de educación y salud pública, entre otros.

Este año se cumplen diez años de la promulgación de la Ley Tributaria y más de un quinquenio del Decreto-Ley 169, razón esta que hace necesario la evaluación de su efecto económico particularmente en el sector empresarial, en el cual están presentes un conjunto de factores asociados a la eficiencia económica de su gestión y donde como una causa más, también se enumera el alto nivel porcentual e importes de las tasas y multas debido a las infracciones y sanciones impuestas por las Oficinas de Administración Tributaria.

Por tanto, como hipótesis de la investigación nos planteamos: Si la aplicación del actual Sistema de Infracciones y Sanciones fiscales provoca deterioros en los índices de solvencia y liquidez empresarial hasta su descapitalización. ¿Cómo podemos contribuir a evitarlo?

La investigación que nos ocupa será desarrollada en la Oficina Provincial de Administración Tributaria de Villa Clara, con el fin de evaluar el efecto

económico del Sistema de Infracciones y Sanciones y su impacto en el sector empresarial, constituyendo éste el problema científico fundamental que se aborda. Se propone como objetivo general:

. Valorar el nivel de la disciplina fiscal e importes que por concepto de recargos por mora y multas han sido determinados al sector empresarial por incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Y los siguientes objetivos específicos:

1. Nivel de agresividad económica del Sistema de Infracciones y Sanciones aplicado en las auditorías y operaciones cotidianas.
2. Identificar los organismos o títulos con mayor nivel de afectación económica por incumplimiento de la disciplina fiscal y su efecto económico como parte del costo de su incumplimiento.
3. Comparar el Sistemas de Infracciones y Sanciones vigente con otros cuerpos legales que le precedieron en nuestro país y actuales de otros países del mundo.

Para la realización del presente trabajo se utilizaron diversos métodos de investigación científica, como, revisión bibliográfica, análisis histórico-lógico, entrevistas y encuestas a expertos, y fundamentación del análisis por la recopilación de datos estadísticos y económicos.

El trabajo se conformó en tres capítulos, el primero contiene una investigación y revisión bibliográfica sobre la Hacienda Pública, que incluye definición sobre los Tributos y principales Sistemas de Infracciones y Sanciones para enfrentar el incumplimiento o fraude fiscal en distintos países. El segundo, aborda las Infracciones y Sanciones y su base legal, antecedentes históricos, la Ley 73 y el Decreto-Ley 169, y termina con las funciones de la Administración Tributaria. En el tercero y final es evaluado particularmente el efecto económico de las Infracciones y Sanciones en la provincia de Villa Clara en el año 2003 y su relación con los Gastos Financieros ocasionados a los contribuyentes del sector estatal, que asumieron el riesgo de incurrir en incumplimientos de sus obligaciones tributarias. Al finalizar el trabajo se ofrecen Conclusiones y Recomendaciones sobre la investigación realizada.

## CAPÍTULO I FUNDAMENTOS TEÓRICOS DE LA HACIENDA PÚBLICA. PRINCIPALES SISTEMAS DE INFRACCIONES Y SANCIONES.

### 1.1 LOS TRIBUTOS.

El Sector Público constituye la parte de la economía doméstica no subordinada a las leyes del mercado, regida por decisiones políticas y bajo autoridad del Estado; es decir, son empresas e instituciones que dependen del Estado en una economía nacional. La actividad económica del Sector Público abarca todas aquellas actividades que el Estado (administración local y central) posee o controla, representadas fundamentalmente por empresas y unidades presupuestadas.

La Hacienda Pública, cuyo nombre clásico se debe al economista escocés Adam Smith del siglo XVIII, se define como el proceso de gestión enmarcado en un régimen jurídico de técnicas administrativas y de control sobre las acciones patrimoniales y financieras del Estado. Smith expuso “Los vasallos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno a proporción de sus respectivas facultades (...) esto es, a proporción de las rentas o haberes de que gozan bajo la protección de aquel estado. Las expensas del gobierno con respecto a los individuos de la nación, vienen a ser como los gastos del manejo de una gran hacienda, con respecto a sus varios colonos los cuales sin excepción están obligados a contribuir sin excepción a proporción y sus respectivos ingresos al cultivo de aquel predio”<sup>1</sup>.

La Hacienda Pública enfrenta problemas comunes, con recursos financieros obtenidos a través de los impuestos. Su objeto de estudio es el conjunto de elecciones económicas de corte financiero relacionadas con los ingresos y los gastos del Estado y los diferentes efectos causados por estos.

La aceptación en los regímenes modernos, de que los impuestos sean exigidos de acuerdo a normas prefijadas, no es más que una consecuencia del principio contenido en la Segunda Regla para las Finanzas Públicas, enunciada por Adam Smith, “pagar por cada individuo debe ser cierto y no arbitrario en

cuanto a la época de su pago, el modo de pagarlo y la suma a pagar”. Se reconoce como la regla de la exactitud y certeza de los impuestos.

Los principios de generalidad-uniformidad, en los sistemas fiscales, refleja una finalidad protectora y de justicia fiscal y tienen su origen en la necesidad de que el Estado trate y ampare a todos por igual, en lo fiscal, siéndole posible llamar a tributar a todos los que vivan a su amparo. Esta regla de generalidad convirtió el impuesto en un factor esencial para el cumplimiento de los fines del Estado con cargo a todos sus miembros de acuerdo a sus potencialidades económicas.

Como consecuencia de lo expuesto los Ingresos Públicos son el conjunto de bienes monetarios con que cuenta el Sector Público, o sea, el Estado para llevar a cabo sus múltiples políticas de gastos, y se clasifican conceptualmente en:

Ingresos Ordinarios: son las rentas obtenidas de la propiedad privada o industrial del Estado.

Ingresos Derivados: los logrados por el poder de coacción que el Estado tiene sobre los particulares, los cuales acompañan la soberanía de los propios estados y de hecho no se encuentran en manos de las unidades económicas privadas, como por ejemplo los gastos de la defensa de cualquier país.

Ingresos Tributarios: la prestación pecuniaria que el Estado exige, por imperio de la Ley, con el objetivo de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Estos últimos se manifiestan a través del Tributo, que es el conjunto de normas que regulan una pluralidad de relaciones jurídicas, derechos, obligaciones, potestades, deberes y sujeciones en torno a lo que se ha llamado la relación jurídica tributaria, existente entre los ciudadanos y la Hacienda Pública en virtud de la cual ésta hace efectivo su derecho al cobro de las cargas y obligaciones.

Dicha obligación tributaria nace de la ley, de modo que es un principio de rango universal y reconocido en todas las constituciones, como principio de

---

<sup>1</sup> Revista de contabilidad y tributación No. 151 de Octubre de 1995. España p. 25

reserva de ley para la imposición de los tributos, y garantizar así las notas de obligatoriedad y exigibilidad, pero protegiendo el principio de igualdad que aplicado a esta materia se traduce en el pago proporcional con arreglo a la capacidad económica del sujeto pasivo o contribuyente.

El objeto del tributo es una prestación en términos de dinero en efectivo o especies (periódica o no, dependiendo del hecho que la motive) a que está obligado el contribuyente o ciudadano sujeto a su pago. Se utilizan, tiene por fin allegar recursos dinerarios al Estado y demás entes públicos para que éstos, utilizando estos recursos, puedan cubrir las necesidades públicas. Su fin genérico, fundamental, es satisfacer, cubrir una necesidad pública, aunque para ello sea conveniente, recaudarlo y no gastarlo.

Los tributos además de ser medios para recaudar ingresos, sirven como instrumento de la política económica general, a tenor de las exigencias del progreso social y procuran una adecuada distribución de la renta nacional.

Se reconocen tres tipos de tributos: los Impuestos, las Tasas y las Contribuciones.

Los Impuestos, son tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o a consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gastos de la renta.

Las Tasas, son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización por la administración de una actividad que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo.

La Contribución es aquel tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el 'sujeto pasivo' de un beneficio.

Existen varias definiciones de Impuesto, destacándose en todas una idea fundamental: la de que en esencia el Impuesto es una aportación que deben dar los miembros del Estado, por un imperativo derivado de la convivencia en una sociedad políticamente organizada. Otra definición denomina a los Impuestos como, las cantidades de dinero o riquezas que el Estado puede

coactivamente exigir a todas las personas que viven o tienen intereses a su amparo, a los efectos de cubrir total o parcialmente los gastos públicos o de interés general, realizándose su cobro de acuerdo con las reglas predeterminadas y precisas.

Las características fundamentales del impuesto son:

- . Es una prestación de valores pecuniarios, normalmente una suma de dinero y no de servicios personales.
- . La prestación del individuo no es seguida por una contraprestación del Estado.
- . El constreñimiento jurídico. El impuesto es esencialmente un pago forzado.
- . Se establece según reglas fijas.
- . Se destina a gastos de interés general.
- . Es debido exclusivamente por el hecho que el individuo (o la persona jurídica) forman parte de una comunidad política organizada.

Es un fracaso el impuesto, desde el punto de vista de su productividad fiscal, que afecte severamente las rentas sociales y que tienda en consecuencia, a secar las fuentes de las entradas públicas.

Un elemento esencial del impuesto es la coacción jurídica. El impuesto es esencialmente un pago forzado. El deseo o voluntad individual no tiene importancia en el pago del impuesto, porque existe una obligación jurídica. Ese elemento se manifiesta de dos maneras, el tipo de impuesto se fija unilateralmente por el Estado y después el cobro, si es necesario, se realiza por la fuerza.

Entre los ingresos del Sector Público, los ingresos por Impuestos son los de mayor importancia económica, los cuales han evolucionado y desarrollado con gran vertiginosidad condicionado al crecimiento de los gastos públicos representados por la seguridad social, educación, salud y defensa entre otros en los últimos 100 años. Es de significar que los Impuestos están relacionados con la estructura económica que exista como base de la imposición, y por el



régimen social imperante, asociado con los criterios de redistribución de la riqueza.

Son diversos los impuestos en las estructuras fiscales de los diferentes países, pero su principal objetivo es el mismo: cubrir el gasto público, ya que nutren con sus ingresos el Presupuesto del Estado, y constituyen un instrumento para ejercer su control económico.

En la sociedad existen necesidades comunes que deben ser financiadas mediante las aportaciones económicas de sus miembros; el Estado, y la organización política que rige, tiene el derecho a exigir, y los ciudadanos el deber de aportar los recursos económicos precisos para financiar dichas necesidades comunes.

El legislador intenta establecer impuestos sobre quienes pueden pagarlos, es decir, aquéllos que tienen capacidad económica para soportarlos. La capacidad económica depende de la riqueza, que se manifiesta por la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta. De ahí que los impuestos sobre la renta y el patrimonio sean impuestos directos porque gravan la riqueza en sí misma. Pero la riqueza de un individuo puede manifestarse de forma indirecta a través de su propia utilización, que puede ser gravada por un impuesto indirecto, como los de transmisión o circulación de bienes, o los que gravan el consumo, si bien estos últimos pueden establecer discriminaciones en perjuicio de los más débiles en el plano económico, que de esta forma pagarán la misma cantidad de impuestos indirectos que los de mayor poder adquisitivo. De ahí que un sistema impositivo será tanto más justo cuanto más descansa sobre una base de impuestos directos. Pero existe la propensión por parte de los estados de incrementar los impuestos indirectos por la mayor facilidad y cuantía de su recaudación.

En la medida en que tales impuestos responden al principio constitucional de tributación con arreglo a la capacidad económica de los sujetos pasivos, se acercan a una justicia distributiva, es decir, responden a la redistribución de rentas que son asignadas por el poder político para hacer más justa una sociedad, vigilando que el criterio de solidaridad sea racional y no influya

negativamente en el desarrollo y fomento de la riqueza y bienestar común o iguales condiciones de satisfacción de forma no proporcional en función de sus méritos y el esfuerzo que despliegan en la producción de la misma.

## 1.2 SISTEMAS DE INFRACCIONES Y SANCIONES.

El concepto de Sistema Tributario implica cierta coordinación de los diferentes impuestos entre sí con el sistema económico dominante y con los fines fiscales y extrafiscales de la imposición.<sup>2</sup> Debe responder a los fines de la política económica del Estado, a la idea de vida social que el Estado quiera realizar.

Las Infracciones Tributarias se definen como las acciones y omisiones voluntarias y antijurídicas tipificadas y sancionadas en las leyes de naturaleza fiscal y en sus reglamentos; son sancionables incluso a título de simple negligencia. En materia tributaria se regirán por lo dispuesto en la Ley y en las restantes normas tributarias. Específicamente, el Recargo por Mora es el costo financiero que representa para la Administración Tributaria el incumplimiento del pago de la obligación. La Multa (Sanción) es la pena pecuniaria que se impone por una falta, exceso o delito, o por contravenir a lo que con esta condición se ha pactado.

Las Infracciones y Sanciones son llamadas administrativas o pecuniarias por cuanto no están sancionadas con pena de privación de libertad.

La casi totalidad de los autores la conceptualizan en simples, cuando no existe perjuicio económico directo para la Hacienda Pública y se circunscriben a deberes formales y graves en presencia del perjuicio económico por dejar de ingresar dentro de los términos, plazos o cuantías, o hacerlo fuera de los plazos establecidos.

Las sanciones de las infracciones tributarias simples están generalmente representadas por multas fijas y las graves por un porcentaje proporcional de la cuota defraudada.

---

<sup>2</sup> Schmolders, G.: Teoría General del Impuesto. p. 221.

Las medidas correctivas sobre las infracciones son impuestas por las propias Administraciones tributarias que gestionan los tributos, a diferencia del delito de evasión fiscal que son sancionados por los tribunales.

Las disposiciones fiscales establecen las normas y cuantías de los impuestos, los procedimientos de cobro y de inspección y fiscalización por parte del fisco, pues para forzar al contribuyente a que respete tales disposiciones, se establecen por las leyes fiscales, multas, recargos y decomisos que son sanciones económicas que por la infracción de determinadas disposiciones fiscales se aplican a los contribuyentes.

Las multas y los recargos implican el pago de cantidades en dinero y los decomisos consisten en sustraer del patrimonio del contribuyente generalmente las cosas u objetos gravados por un impuesto no gravado.

El fisco no queda suficientemente protegido, con que se establezca la obligatoriedad de la ley fiscal, se impongan sanciones y se reconozca al Estado cierta prelación para poder hacer efectivo los impuestos, si no se ponen a disposición de la Hacienda procedimientos legales rápidos en los cuales pueda ejercer la acción coactiva fiscal para llegar a recibir los impuestos devengados, aún sustrayendo los bienes de los contribuyentes que no pagan puntualmente.

El procedimiento de 'apremio fiscal' es exclusivamente administrativo, sin perjuicio de que los contribuyentes puedan acudir a los tribunales para hacer valer los derechos que le han sido negados.

Las principales características de la vía de apremio fiscal, es que esta debe ser breve y expeditos sus trámites para que el Estado pueda captar rápidamente dichos bienes. Comienza por el requerimiento del pago al contribuyente deudor y de no hacerse el pago de inmediato, se procede a embargarle bienes en proporción bastante para cubrir los importes reclamados, autorizando el embargo preventivo, organizado el avalúo en un termino corto y adjudicando los bienes, bien al Estado directamente o los subasta o vende según disponga la legislación correspondiente.

### 1.3 SISTEMAS DE INFRACCIONES Y SANCIONES EN DIVERSOS PAÍSES.

Durante la revisión bibliográfica realizada, se pudo apreciar como se miden las infracciones y sanciones, ya que el sistema impositivo en cada país adopta distintas modalidades, en muchos de los cuales la determinación de la tasa del interés monetario es equivalente al promedio de la tasa de usura (tasa de interés activa promedio) fijada según certificación expedida por las organizaciones bancarias de cada país.

La potestad de establecer reglamentos en materia tributaria corresponde generalmente a los Jefes de Gobierno y al Ministerio encargado de la Hacienda Pública. La gestión tributaria corresponde, como norma, al órgano financiero del país; en algunos casos las provincias y los municipios están facultados para establecer y exigir tributos, dentro de los límites que le sean fijados por sus respectivas Constituciones y leyes.

Los datos de los países que a continuación se exponen fueron tomados de la Base de Datos de Tributación del CIAT, año 2003.

En **Argentina** la Administración Federal de Ingresos Públicos se rige por la Ley 11.683. Ley de Procedimiento Fiscales, Texto Ordenado en 1998, ultima actualización 18 de febrero de 2003, la cual establece que el pago de los tributos determinados deberá ser efectuado dentro de los quince días de notificada la liquidación respectiva; que por el período comprendido entre el vencimiento y el día del efectivo depósito, se pague un recargo resarcitorio sobre el monto original equivalente a la tasa activa para descuento de documentos comerciales a 30 días del Banco de la Nación Argentina, incrementada en un 19,55%, correspondiente al último día hábil de cada mes, calculada en forma mensual, acumulativa y vencida; y transcurridos los primeros quince días del vencimiento y hasta el primer mes de mora, un recargo punitivo del 1,955% sobre el monto original. Después del primer mes de mora y hasta el día del efectivo pago este recargo se incrementará al 6,955%.

Las multas aplicadas deberán ser satisfechas por los responsables dentro de los quince días de notificadas.

En cuanto a los Intereses punitivos, cuando sea necesario recurrir a la vía judicial para hacer efectivos los créditos y multas ejecutoriadas, los importes respectivos devengarán un interés punitivo computable desde la interposición de la demanda. La tasa y el mecanismo de aplicación serán fijados con carácter general por la Secretaria de Hacienda dependiente del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, no pudiendo el tipo de interés exceder en más de la mitad la tasa que deba aplicarse.

La Dirección General de Impuestos Nacionales de **Colombia** se rige por la Ley General de Procedimiento Tributario, Estatuto Tributario (Libro Quinto) Ordenado 1989, última actualización 24 de enero de 2003, la cual establece que los contribuyentes, que no cancelen oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones a su cargo, deberán liquidar y pagar intereses moratorios, por cada mes o fracción de mes calendario de retardo en el pago.

La totalidad de los intereses de mora se liquidarán con base en la tasa de interés vigente en el momento del respectivo pago, dicha tasa se aplicará por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, la cual para efectos tributarios, será equivalente al promedio de la tasa de usura según certificación que expida la Superintendencia Bancaria durante el cuatrimestre anterior, disminuida en el 5%. Esta tasa de interés será determinada cada cuatro meses, y la misma se aplicará por cada mes o fracción de mes calendario de retardo.

El valor mínimo de cualquier sanción será equivalente a la suma de diez mil pesos. La reincidencia aumenta el valor de las sanciones. Habrá reincidencia siempre que el sancionado, por acto administrativo en firme, cometiere una nueva infracción del mismo tipo dentro de los dos años siguientes a la comisión del hecho sancionado. La reincidencia permitirá elevar las sanciones pecuniarias hasta en un 100% de su valor.

En **México** el Código Fiscal de la Federación – 2001, última actualización 30 de enero de 2002, es aplicado, por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la legislación regula que si el ingreso se efectúa dentro de los dos meses siguientes al vencimiento de la fecha de pago se aplicaría un recargo de mora del 5% de la deuda; si el ingreso se efectúa con posterioridad a los dos

meses, pero antes de iniciarse la vía de apremio, el recargo de mora que se aplicaría sería del 20%.

Si el ingreso de las cuotas se realiza una vez que haya sido notificada y reclamada la deuda por el órgano en cuestión, es decir, una vez iniciada la vía de apremio, se aplica un recargo del 20%; si se efectuara durante el período voluntario, en tanto no se inicie la vía de apremio, el recargo de mora será del 20%; y si se realizara después de iniciarse la vía de apremio, el recargo de apremio sería del 35%.

El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria de la **República Bolivariana de Venezuela**, rige su comportamiento tributario por el Código Orgánico Tributario, Ley No. 42, de fecha 17 de octubre de 2001, última actualización 6 de septiembre de 2002, el cual regula la tasa de Interés activa promedio ponderada según los seis principales bancos comerciales y universales con mayor volumen de depósitos, excluidas las carteras con intereses preferenciales, fijada por el Banco Central de Venezuela. Por ejemplo para los meses de Enero, Febrero, Marzo, Abril y Mayo de 2004 se fijaron en 18.91%, 18.70%, 17.75%, 18.22% y 18.65% respectivamente; por lo que para el cálculo de los intereses de mora causados por las obligaciones tributarias, y en todos esos meses, se aplicaron dichas tasas incrementadas en 1,2 veces.

El tipo impositivo es variable, con rentas desde 0.01 bolívares hasta 2000 bolívares es del 20%; con rentas en exceso de 2000 bolívares es del 30%.

En la actualidad el valor de la Unidad Tributaria es de 19,400 bolívares.

La obligación de pagar intereses moratorios desde el vencimiento del plazo establecido para la autoliquidación y pago del tributo hasta la extinción total de la deuda, equivale a la tasa máxima activa bancaria incrementada en 20%, aplicable, respectivamente, por cada uno de los períodos en que dichas tasas estuvieron vigentes.

A los efectos indicados, la tasa será la máxima activa bancaria fijada por el Banco Central de Venezuela para el mes calendario inmediato anterior. La Administración Tributaria deberá publicar dicha tasa dentro de los 10 días continuos anteriores al inicio del mes. De no efectuar la publicación en el lapso

previsto se aplicará la última tasa máxima activa bancaria que hubiera publicado la Administración.

Habrá reincidencia cuando el imputado después de una sentencia o resolución firme sancionadora, cometiere uno o varios ilícitos tributarios de la misma índole durante los 5 años contados a partir de aquellos.

Las multas se cancelarán utilizando el valor de la misma que estuviere vigente para el momento del pago.

El Código Tributario del **Uruguay**, basado en el Decreto-Ley No. 14.306 del 29 de Noviembre de 1974, Texto Ordenado 1996, última actualización 7 de Febrero de 2003, establece los tipos de infracciones tributarias, entre ellas la mora; la cual se configura por la no extinción de la deuda por tributos en el momento y lugar que corresponda, operándose por el solo vencimiento del término establecido. La tasa del recargo por mora será de carácter mensual, capitalizable cuatrimestralmente y se calculará incrementando en un 10% la última tasa media trimestral del mercado, publicada por el Banco Central del Uruguay, para operaciones corrientes de crédito bancario concertadas sin cláusula de reajuste para plazos menores a un año.

La multa será del 5% del tributo no pagado en plazo, cuando el mismo se abonase dentro de los cinco días hábiles siguientes al de su vencimiento; si el pago es posterior la multa será del 20%.

El recargo mensual, que se calculará día por día, será fijado por el Poder Ejecutivo y no podrá superar en más de un 10% las tasas máximas fijadas por el Banco Central del Uruguay o en su defecto, las tasas medias del trimestre anterior del mercado de operaciones corrientes de crédito bancario concertadas sin cláusula de reajuste para plazos menores de un año.

Los organismos recaudadores podrán, por acto fundado, en la forma que establezca la reglamentación, aceptar el pago sin multa ni recargos, realizado por aquellos contribuyentes con antecedentes de buen pagador, de por lo menos un año, siempre que lo efectúen dentro del mes de vencimiento de la obligación tributaria.

En **Francia** el Reglamento General de la Inspección de los Tributos, plantea que en cuanto a las infracciones relativas al pago del impuesto, el interés de mora o retraso se debe contabilizar desde el primer día del mes siguiente al depósito de la declaración a una tasa de 0.75% por mes. A este interés se adiciona un incremento de un 5% de las sumas cuyo pago a sido diferido. Ello, con el fin de evitar la acumulación de dos incrementos relativos a la base de calculo y al pago del impuesto, la pena del 5% no se aplica a las sumas que han sido cubiertas o recibidas en pago después de haberse realizado un control y al pago integral de los derechos exigibles con ocasión de una declaración o un acto depositado tardíamente.

La tasa de los intereses moratorios (entiéndase intereses moratorios comunes con ocasión de cualquier deuda) es la tasa del interés legal (3.40% para el año 2004), la tasa del interés de mora o retraso (en materia fiscal) está fijada en un 0.75% por mes, o sea un 9% por año.

Por ejemplo, la ley prevé la aplicación de un multa fiscal por la falta, defecto o retraso en la producción de un documento, 100 Francos; rechazo de la comunicación o exposición de los libros contables, multa de 10000 Francos que puede ser de 20000 Francos en caso de no responder a una puesta en mora; recientemente ha sido instituida una multa específica de 100 Francos por omisión e inexactitud constatada en las facturas, el monto total de la multa no puede exceder la cuarta parte del monto de la factura.

El impuesto es establecido generalmente con fundamento en la declaración del contribuyente, el retraso en el depósito de una declaración es sancionado con una multa del 10% del impuesto. Esta multa puede llegar al 40% si la declaración no es depositada dentro de los 30 días siguientes a la primera puesta en mora y a 80% si el depósito no se realiza dentro de los 30 días siguientes a la segunda puesta en mora.

La sanción fiscal es del 40% del monto del impuesto, debido cuando la mala fe del contribuyente se tiene demostrada; pudiendo llegar a un 80% cuando se prueben maniobras fraudulentas.



En **España** la Agencia Estatal de Administración Tributaria se rige por la Ley 230/1963, de 28 de diciembre de 1963, General Tributaria, última actualización 1 de Enero de 2002. Para las leyes españolas la falta de pago consiste en el vencimiento del plazo establecido para el pago sin que este se haya producido, la deuda estará constituida esencialmente por la cuota y liquidada a cargo del sujeto pasivo, los recargos exigibles legalmente sobre las bases o las cuotas, ya sean a favor del Tesoro o de otros entes públicos y el interés de demora que equipara el valor con el interés legal del dinero, que será el interés del dinero el día que comience el devengo de aquél, incrementada en un 25%. Por ejemplo, si el interés del dinero es un 2% se le suma el 25% del mismo, dando como resultado el 25% ( $2\% \times 0.25 = 0.5 + 2\% = 2.50$ ), exigiéndose de igual modo intereses de demora en los supuestos de suspensión de la ejecución del acto y en los aplazamientos, fraccionamientos, o prorrogas de cualquier tipo.

Las infracciones tributarias se sancionarán según los casos, mediante:

- . Multa pecuniaria, fija o proporcional. La multa se aplicará sobre las cantidades que hubieran dejado de ingresarse.
- . Pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales por 5 años.
- . Prohibición para celebrar contratos con el Estado por cinco años.
- . Suspensión (por un año) del ejercicio de profesiones oficiales, empleos o cargos públicos.

## CAPÍTULO II LAS INFRACCIONES Y SANCIONES EN CUBA.

### 2.1 EVOLUCIÓN HISTÓRICA.

#### 2.1.1 ETAPA COLONIAL.

Los impuestos fueron introducidos en Cuba, al igual que en otras tierras de América, por los conquistadores españoles, en el siglo XV. En su afán de colonizar y cristianizar a los habitantes aborígenes a través de la difusión del evangelio, en las tierras conquistadas, se dispuso que se les instruyera sobre el pago del diezmo a la Iglesia y de los tributos al Rey.

La administración de las colonias era de gran complejidad para la metrópolis, por lo que para el manejo de los asuntos económicos, se organizó la Real Casa de Contratación de las Indias o Casa de Contratación de Sevilla, establecida en 1503, cuyos funcionarios, llamados ‘oficiales reales’, tenían, entre otras atribuciones, la de cobrar los impuestos. Mas tarde, se incorporó el Real y Supremo Consejo de Indias al estilo de otros organismos existentes en la Corona, el cual concentraba todo el gobierno político y administrativo de las colonias americanas.

En 1512 se creó el cargo de Veedor, quien se encargaba de recibir los tributos y contrataciones en la mencionada Casa de Contratación de Sevilla. Más de un siglo después, la corona española, en su empeño de lograr un incremento en los impuestos que debía aportar Cuba, fundó la Contaduría General de Cuentas, con el fin de aumentar las recaudaciones.

En los siglos XVI y XVII fue práctica frecuente el arrendamiento de las Rentas Públicas, que sólo varió a partir de 1764 con la introducción de las Intendencias de Haciendas. En 1858 y como parte de una Reforma Fiscal se constituyeron las Secretarías y Oficinas para la Recaudación y Distribución de Fondos.

Los tributos de estos primeros siglos se caracterizaban por su desorden, y se aplicaban impuestos y otros gravámenes conforme a las necesidades del Estado Español, lo que provocaba una verdadera confusión.

La generalidad de las cargas fiscales aplicadas eran de base indirecta, afectando generalmente a toda la población por igual; y las recaudaciones más importantes procedían del Almojarifazgo y los Derechos de Aduana, los cuales llegaron a representar el 80% del total de los ingresos recaudados, a pesar de las evasiones fiscales ocasionadas por el comercio de contrabando. En segundo orden de importancia tenemos la Alcabala, surgida por una disposición real, y definida como un derecho de los reyes de Castilla a gravar todo lo que se vendía y compraba, ya fueran fincas, esclavos, papel sellado, derechos de tiendas, derechos judiciales o de hipotecas y papel de multas, entre otros. Había otro impuesto básico: el diezmo, siendo el clero su beneficiario, con un carácter directo, y se cobraba sobre todas las producciones de la tierra y la industria.

Las urgencias financieras de los Cabildos y más tarde de los Ayuntamientos, creaban impuestos circunstanciales para satisfacer necesidades específicas de las distintas localidades y regiones que después perduraban por siglos. Ejemplo de estos impuestos son los impuestos de la Sisa de la Muralla, y la Sisa de la Galeota, ambos destinados a la defensa de la ciudad de la Habana; la Sisa de la Zanja, para la atención de la zanja que traía el agua del río Almendares. No obstante la cantidad y variedad de los impuestos recaudados, resultaban insuficientes para enfrentar los gastos de la administración colonial y se requerían de los situados en México, o sea, remisiones anuales de fondos, destinados a cubrir principalmente las atenciones militares, y que se estuvieron recibiendo hasta bien entrado el siglo XVIII.

La economía cubana comenzó su ampliación de producciones básicas, como la ganadería y las industrias tabacalera y azucarera, ocasionando el surgimiento de una política fiscal más amplia, donde se procesaban la existencia de impuestos de tipo especial y otros de tipo general asociados a las comunidades; favoreciendo el crecimiento de las recaudaciones fiscales, al punto de que, desde mediados del siglo XIX, Cuba invirtió su dependencia financiera y era una gran fuente de ingresos para el estado colonialista español.

Para controlar la vida de la ciudad y el campo se inició el cobro del derecho de Alcabala que fijaba un por ciento sobre todas las transacciones comerciales. Ya se precisaba la existencia de impuestos de tipo general y otras de tipo particular asociados a las comunidades.

En 1847, ocurriría la reforma fiscal más importante de la etapa colonial, pues la hacienda en Cuba entró en una etapa de reorganización, fue establecido el impuesto municipal directo, regulándose en contribuciones de las tiendas, los edificios, además se incorporaron un conjunto de formas impositivas y se derogaron otras.

En resumen, los siglos de coloniaje español transmitieron sus formas de tributar y de realizar los registros contables, pero también la de defraudar y no pocos representantes de la colonia española regresaban ricos a su país. La etapa colonial se caracterizó también por la proliferación legislativa y la contradicción de sus normas tributarias, que beneficiaban a la colonia en detrimento de los nacionales; recayendo la mayoría de la carga pública en la población desposeída, cuyos ingresos se destinaban a sostener el régimen y sus aparatos represivos, cubrir los déficit presupuestarios, mientras el país carecía de elementales beneficios como la enseñanza, salud y caminos para su desarrollo.

### 2.1.2 LA REPÚBLICA.

En los primeros años de constitución de la República, en nuestro país, se continuó aplicando básicamente, el sistema impositivo heredado de España y de la intervención norteamericana.

El período que abarca desde 1867 hasta 1929, la legislación fiscal fue evidentemente dispersa y se basó en los propios decretos u órdenes administrativas heredadas. El impuesto principal, con excepción de las rentas de aduanas, era el de la Contribución Industrial que se aplicó en Cuba a partir de 1867. La Orden Militar 254 del Gobierno interventor de los Estados Unidos del 28 de julio 1900, amplió esta normativa a Contribución Industrial y Comercial.

No es hasta 1908 en que se promulgan legislaciones que establecieron una política tributaria mas coherente, siendo esta la 'Ley de impuestos municipales', donde se introdujo por primera vez, un capítulo relacionado con un procedimiento de cobranza y aplicación de multas a los defraudadores, además se estableció un impuesto territorial que marcó como bienes la propiedad urbana y rústica, para lo cual se estableció un registro de estas propiedades en los ayuntamientos.

La Ley de Obras Públicas del 17 de julio de 1925 creó el impuesto sobre la renta o producto de bienes inmuebles o derechos reales de censo o hipoteca.

Estas leyes sufrieron diversas modificaciones hasta 1929 en que se dictó la Ley 29 de Enero de 1931 denominada Ley de Emergencia Económica, que estableció entre otros el impuesto General de Utilidades. En ella continuaron proliferando las imposiciones relacionadas con impuestos aprobados, no solo por el congreso, sino por los Gobiernos Municipales y Consejos Provinciales, con la idea de desarrollar obras públicas y lograr empréstitos financieros, lo cual caracterizó más de la primera mitad del siglo XX a los gobiernos de nuestro país que dieron lugar también a millonarias defraudaciones por los políticos de turno.

Para enfrentar los impagos la Administración Tributaria aplicaba disposiciones como la encontrada en la 'Agenda de la República de Cuba' del año 1905, donde se detalla la Orden No 501 de 11 de Diciembre de 1900, la cual en su artículo 14 expresa "Terminado el mes de plazo que se concede a los deudores por impuesto del Estado y Municipales de carácter distinto al de las contribuciones expresadas anteriormente para satisfacer sus descubiertos sin recargo, se les notificará el quedar incursos en el recargo del 5 por 100, concediéndoles diez días para el pago; si transcurridos estos no lo verifican, se procederá al apremio de segundo grado en otro recargo del 10 por 100 y embargo de rentas, bienes muebles ó semovientes." "Si tampoco satisfacen su adeudo y recargos dentro del plazo de dos meses, se procederá contra los bienes muebles ó inmuebles que posean."<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> Agenda de la República de Cuba. p. 276

En el artículo 199 del libro ‘Legislación Municipal y Provincial de Cuba’ de 1955, se plantea que se cobraría el 10% sobre el importe del adeudo, “Dentro de los cinco días siguientes a la terminación del plazo señalado para el pago voluntario, el tesorero presentará al Alcalde las relaciones, por conceptos, de los contribuyentes morosos; al pie de dichas relaciones el Alcalde declarará que los contribuyentes de que allí se trata, han incurrido en el recargo de diez por ciento sobre el importe del adeudo, a partir del día siguiente al en que expiró el plazo para el pago voluntario.”<sup>4</sup>

El artículo 2 especifica que “Vencido el plazo que para el pago voluntario concede la Ley respecto al adeudo de que se trate, sin haberse abonado, el Alcalde declarará al deudor, moroso e incurso en un recargo equivalente al 10 por ciento sobre el importe de la cantidad adeudada.” “En el mismo acto se dispondrá que se requiera de pago al deudor y que de no efectuarlo, se proceda al embargo de bienes de su propiedad que garantice el cobro del adeudo, recargo y gastos del procedimiento, o en su cargo, al nombramiento de un Interventor conforme a las disposiciones vigentes.”

### 2.1.3 ETAPA REVOLUCIONARIA.

El triunfo de la Revolución creó las condiciones políticas necesarias para que el Estado revolucionario encausara correctamente el desarrollo económico y a la vez una redistribución más equitativa de la riqueza, posibilitando el acceso a todas las capas de la sociedad a la salud pública, a la educación, y otros beneficios, que les habían sido negado anteriormente.

En julio de 1959, se dictó la Ley 447/59 denominada de Reforma Tributaria, así como su reglamento, la cual derogó y dejó sin efecto 104 formas impositivas vigentes hasta la fecha, ratificaba 8 y agrupaba el Sistema Tributario en un cuerpo que contenía diez grandes conceptos:

- . Impuesto general sobre ingresos (Retribución del trabajo, capital, utilidades).
- . Impuesto complementario sobre ingresos personales.

---

<sup>4</sup> Legislación Municipal y Provincial de Cuba. Volumen II. p. 174

- . Impuesto sobre compra-venta.
- . Impuesto sobre consumo.
- . Impuesto sobre producción del azúcar.
- . Impuesto sobre transporte terrestre.
- . Impuesto sobre derechos reales y transmisión de bienes.
- . Impuesto sobre documentos.
- . Impuesto sobre acciones al portador.

Las características principales de esta ley eran las siguientes:

a) La simplificación mediante la reducción extraordinaria del número de impuestos, pues de más de 150, se redujeron a unos veinte, incluyendo los derechos arancelarios, los consulares y otros gravámenes que se cobraban en las aduanas.

b) El sistema tributario establecido, trató de mantener un equilibrio entre los impuestos directos e indirectos, favoreciendo a todo aquel que efectuaba inversiones industriales, pues se le rebajaban notablemente los impuestos.

c) Elevaba el gravamen sobre las utilidades transferidas al extranjero por sucursales establecidas en Cuba, con el fin de estimular el cambio de las mismas a empresas nacionales subsidiarias con las consiguientes ventajas para el país.

d) Para evitar la aglomeración del poder económico alrededor de la capital, redujo en una cuarta parte el impuesto sobre utilidades a pagar cuando los inversionistas situaran sus negocios fuera de la antigua provincia Habana y dentro de esta en Batabanó e Isla de Pinos. Con esta medida se trató de atraer a los nuevos inversionistas hacia lugares del interior de la República, facilitando el establecimiento de centros industriales fuera de la Habana.

e) Promover el desarrollo de la Industria Nacional, concediendo beneficios fiscales a las retribuciones del capital invertido en negocios cubanos, así como a las actividades que favorecieran el desarrollo económico-industrial no azucarero, producciones agrícolas, agropecuarias, avícolas y de la pesca.

f) Rebaja de impuestos sobre intereses de préstamos recibidos del exterior.

Esta ley se proponía proteger y estimular el desarrollo económico de Cuba a partir del capital privado.

En lo referente a los Recargos por Mora, en dicha ley se estipulaba un recargo del 5% de lo adeudado hasta 2 meses de demora, 10% cuando la demora no pase de 1 año, y 15% cuando la demora sea mayor de 1 año, salvo que se disponga otra cosa. El Recargo por Apremio, se aplicaba un 10% sobre el total adeudado; y en las Multas, 20% del total del impuesto, hasta 2 veces el importe del mismo.

En el año 1960, el papel del sector privado continuaba siendo significativo en la economía cubana, por ello la intervención estatal se realizaba mediante el control de los precios, los créditos y la política fiscal para establecer un freno a la espontaneidad y a la anarquía.

La Ley 863, aprobada en 1960, amplió el perfeccionamiento de los instrumentos de política fiscal, ya que pretendía el fortalecimiento de las medidas de redistribución de las ganancias del sector privado, así como aumentar los recursos fiscales destinados al desarrollo del país.

Dicha ley, provocó el incremento de la tarifa del impuesto sobre utilidades transferidas al extranjero; introdujo nuevos impuestos, y el pago de la Contribución a la Seguridad Social para todos los funcionarios, empleados y obreros; notándose la tendencia a aplicar medidas encaminadas a perfeccionar y adecuar los instrumentos de política fiscal, para el control de la actividad privada.

Se organizó el Ministerio de Hacienda en correspondencia con las nuevas condiciones, y se inicia un proceso de ajuste del presupuesto, haciéndose coincidir, en 1961, el año fiscal con el natural. Se produce un notable incremento en los gastos públicos, específicamente en las partidas de educación y obras públicas, reflejándose en la práctica las transformaciones sociales que se emprendían.

Posterior a la nacionalización de las grandes empresas privadas nacionales y de capital norteamericano, emprendidas a partir de Octubre de 1960, se inician las transformaciones de carácter socialista orientadas a



eliminar la propiedad privada, perdiendo el Sistema Tributario existente hasta entonces toda su vigencia.

Para la administración de estas empresas nacionalizadas o intervenidas, se creó un fondo centralizado, para depositar los ingresos y asignar los recursos necesarios, así como posteriormente transferir sus recursos al Presupuesto del Estado, siendo este el embrión del Sistema Presupuestario de Financiamiento, uno de los métodos introducidos en Cuba para la gestión económica, el cual se basaba en la centralización financiera y el desconocimiento de las relaciones mercantiles entre las empresas y fue implementado en la mayor parte de la industria. Con este sistema coexistió el del Cálculo Económico, que se basaba fundamentalmente en el autofinanciamiento, y fue aplicado en la agricultura y en las empresas de comercio exterior.

Como consecuencia de la nacionalización de las grandes empresas privadas nacionales y las que mantenían aún capital norteamericano, se dictó una nueva Ley Fiscal, la 998 del 5 de enero de 1962, que sustituyó a la Ley Fiscal 447, que además de simplificar el sistema fiscal, suprimió todo estímulo a la inversión privada, e incluyó nuevos conceptos en el orden tributario, tales como:

- . Empresas Privadas
- . Empresas Estatales
- . Contribución a la Seguridad Social
- . Trabajadores por cuenta propia.
- . La escala progresiva, etc.

A la vez redujo el sistema impositivo a:

- . Impuesto sobre ingresos, (rentas).
- . Impuesto sobre ingresos brutos.
- . Aporte de las Empresas Estatales.
- . Contribuciones a la Seguridad Social.
- . Transporte Terrestre.
- . Transmisión de bienes.

- . Impuesto sobre documentos.
- . Impuesto sobre bienes de consumo.
- . Impuesto sobre utilidades.
- . Impuesto sobre el capital cubano invertido en el extranjero.

En junio de 1967, se dictó la Ley 1213, que modificó en gran medida la Ley 998 del 62, suprimió una serie de figuras impositivas y eliminó el sistema impositivo al sector estatal.

En la misma en su artículo 49 se expresa “Se incurre en mora por no satisfacer los impuestos, contribuciones y demás ingresos al presupuesto del Estado dentro de los términos establecidos por las disposiciones en materia de ingresos de dicho presupuesto” haciendo referencia solamente a las personas naturales.

“En los casos en que la deuda tributaria se determine administrativamente se entenderá que se incurre en mora, con respecto al importe liquidado del impuesto, contribución o ingreso al presupuesto del Estado, a partir de la fecha de vencimiento del plazo en que esta debió pagarse correctamente.”

En el artículo 50, se detallan los recargos, “Los que incurran en mora quedarán incursos en un recargo ascendente al:

- a) 10 por ciento de lo adeudado, cuando el pago no se demore mas de un mes;
- b) 15 por ciento de lo adeudado, cuando el pago se demore mas de un mes y no exceda de tres meses;
- c) 20 por ciento de lo adeudado, cuando se demore mas de tres meses y no exceda de un año; y
- d) 50 por ciento de lo adeudado, cuando exceda de un año.”

Además el artículo 51, plantea que “El hecho de pagarse el principal sin incluir el recargo, no limita el derecho del Estado para reclamar el pago del mismo.” y el artículo 52 especifica que “Sin perjuicio de los recargos establecidos en este capítulo, todo adeudo al presupuesto del Estado que se ejecute por la vía de apremio quedará sujeto en un recargo de diez por ciento sobre el total adeudado por principal y recargo por mora.”

En la Ley 1213 las infracciones tributarias eran sancionadas de la siguiente forma:

a) Las simples con multas de 100 a 5000 pesos por cada infracción, además de las que proceden con arreglo a las letras b) y c) siguientes.

Si la infracción consistiera en el incumplimiento de las obligaciones de índole contable y registral establecidas, la sanción consistirá en multa de 500 a 25000 pesos.

b) Las de omisión con multas del 10% de la deuda tributaria ocultada.

c) La de defraudación con multa, del triple de la deuda tributaria defraudada.

d) Las de contrabando, con las previstas en la ley de esa materia.

Las infracciones simples por incumplimiento de obligaciones de índole contable y registral, se sancionaban por la administración teniendo en cuenta la repetición del hecho que da origen a la infracción y la trascendencia de esta última.

La cuantía de la multa podía alcanzar hasta 1000 pesos en los casos de negligencia simple, hasta 10000 pesos en los de negligencia grave, hasta 20000 pesos en la omisión total de contabilidad, y hasta 25000 pesos los de falsedad.

Las sanciones se reducían o dejaban sin efecto, por ejemplo si el infractor sin previo requerimiento cumpliera sus obligaciones, aunque lo hiciera fuera del plazo.

De 1967 hasta la década del 80 se produjo una reducción significativa del papel y de los instrumentos del sistema fiscal. En esta dirección influyeron, la casi total desaparición de las relaciones monetario mercantiles; y el predominio casi absoluto de la propiedad estatal y el mecanismo de transferencia de la masa de las ganancias de las empresas en forma de Aportes al Presupuesto hacían inoperantes el uso de los instrumentos de la política fiscal. Ello explica que en toda la década del 80 en materia fiscal solo se aprueben algunas disposiciones legales de carácter específico que regulan el tratamiento impositivo de algunos sectores que así lo reclaman.

Ante el fenómeno de coexistencia de dos sistemas para la dirección de la economía y dada la necesidad de un sistema único se crea un 'nuevo sistema' denominado Registro Económico que suprime las relaciones monetario mercantiles, los cobros y pagos entre unidades estatales y la tributación al Presupuesto Estatal.

En 1976 se inició un proceso de rectificación para eliminar las consecuencias negativas del sistema de registro económico implantado en 1967, en el 1er Congreso del PCC en 1975 se aprobó el sistema de dirección y planificación de la economía donde se restablecieron las relaciones monetarias mercantiles. Se creó el Comité Estatal de Finanzas para que controlara y ejecutara la política financiera del estado y se aprueba en 1980 la Ley 29 que fue la ley orgánica del sistema presupuestario del estado.

La siguiente cronología permite ilustrar los antecedentes y la evolución del sistema fiscal en Cuba antes de 1994:

- . Ley 447 reforma tributaria de 1959.
- . Ley 863 sobre la ganancia del sector privado en 1960.
- . Leyes 998 y 1213 de 1967 que establecen las obligaciones fiscales del sector privado.
- . Decreto-Ley 44 de 1981 que establece obligaciones fiscales para el sector estatal.
- . Decreto-Ley 50 de 1982 que plantea obligaciones fiscales para el sector mixto con capital extranjero.
- . Decreto-Ley 66 de 1983 que establece las obligaciones fiscales para el sector agropecuario, cooperativo y campesinos individuales.

Antes de 1994 las legislaciones fiscales vigentes carecían de un enfoque sistémico por su dispersión legal debido a su formulación en diferentes etapas del desarrollo y careciendo de unidad, integridad y uniformidad.

Además, la estructura tributaria había sido diseñada por partes respondiendo a los requerimientos y particularidades de diferentes sectores de la economía. Muchas figuras tributarias se encontraban desactualizadas con

relación a la práctica internacional, en tanto que otras, aunque instituidas no se aplicaban.

La estructura económica de base predominante estatal determinaba que la carga fiscal recayera casi totalmente en el sector estatal con el 98% de las aportaciones presupuestales, mientras que el sector no estatal y la población asumían solo el 1.4% y el 0.5% respectivamente.

Desaparecido el campo socialista, y en momentos que el país enfrentaba una profunda crisis, en el año 1994 la Asamblea Nacional del Poder Popular, acordó encomendar al Gobierno la adopción de medidas para al saneamiento financiero requerido por el país y se acordó la implantación gradual de un nuevo Sistema Tributario razón por lo cual a mediados del año 1995 son creadas las actuales Oficinas de Administración Tributaria.

## 2.2 EL SISTEMA DE INFRACCIONES Y SANCIONES EN CUBA.

### 2.2.1 LA LEY 73 DEL SISTEMA TRIBUTARIO.

El nuevo Sistema Tributario, se concibió para implantar de forma gradual un nuevo orden tributario integral, que considerara la justicia social, para proteger las capas de más bajos ingresos, estimular el trabajo y la producción y contribuir a disminuir el exceso de liquidez.

Después de varios años sin el protagonismo de los tributos se hizo necesario crear una conciencia fiscal en la población, “que permita comprender el pago de tributos al Estado como parte de un deber social, para cubrir los gastos en que este incurre con el fin de satisfacer los requerimientos de la sociedad”<sup>5</sup>.

La Ley No. 73 plantea que “Los tributos han de establecerse basados en los principios de generalidad y equidad que la carga impositiva impone, en correspondencia con la capacidad económica de las personas obligadas”<sup>6</sup>.

Esta Ley establece los tributos específicos; y que son sujetos del Sistema Tributario y quedan obligados a tributar, según lo legalmente establecido, las

---

<sup>5</sup> Ley No. 73 Del Sistema Tributario Cubano.

Personas Naturales y Jurídicas de nacionalidad cubana; o extranjera en cumplimiento de una obligación tributaria generada en el territorio de la República de Cuba. Dichos sujetos, obligados al pago, deberán formular su inscripción en el Registro de Contribuyentes de la Administración Tributaria, en el que se inscriben todos los sujetos obligados al pago por ley.

El Sistema Tributario se fundamentan sobre los siguientes principios:

Legalidad: Los tributos solo pueden ser establecidos, modificados o suprimidos por Ley.

Generalidad: Todas las personas con capacidad económica deben contribuir al financiamiento del gasto público.

Equidad: Concibe el gravar más, a quien más puede contribuir y dar igual tratamiento ante el mismo hecho económico.

Justicia social: Los tributos han de garantizar la redistribución de los ingresos entre todas las personas de la sociedad, y proteger las capas de más bajos ingresos.

Diversidad: Se gravan las tres fuentes fundamentales de capacidad económica: ingresos, consumo y patrimonio, y otros hechos económicos que hacen diversa la estructura tributaria.

Gradualidad: La incorporación de los nuevos tributos será gradual, en la medida en que avance el desarrollo legislativo, al igual que la incorporación de hechos económicos y sujetos a la tributación, según las condiciones económicas y sociales lo permitan.

La estructura tributaria contenida en la Ley No. 73 posee las características siguientes:

- . Integral y uniforme.
- . Abarca tanto a las personas naturales como a las jurídicas, gravando los principales flujos económicos, y brindando un tratamiento equitativo.
- . Diseñada para elevar su efecto recaudatorio y de regulación económica.
- . Posibilita un uso eficiente de los recursos económicos, y contribuye a estimular la producción y fortalecer la disciplina social, garantizando una

---

<sup>6</sup> Idem.

eficiente redistribución de la riqueza, convirtiéndose en una fuente constante de recursos financieros.

. Se aplica con atención a las características económicas y sociales del momento, y contempla la posibilidad de eximir o bonificar, cuando sea procedente, un sector de contribuyentes o alguno en específico.

. Mantiene los beneficios concedidos a las inversiones extranjeras en materia fiscal.

. Sencilla y armonizada en lo posible con el entorno latinoamericano.

La Ley No. 73 faculta al Ministerio de Finanzas y Precios (MFP), para conceder exenciones, bonificaciones, establecer bases imponibles y tipos impositivos, gastos deducibles, así como formas y procedimientos para el pago y liquidación de los tributos; cuya correcta liquidación influye en la recaudación de los Ingresos al Presupuesto del Estado.

La Ley No. 73 presenta un fuerte complemento resolutivo, para lo cual se ha desarrollado un amplio proceso legislativo, en la actualidad en un avanzado estadio.

Su desarrollo se concibió en cuatro etapas: primero, promulgación de los cuerpos legales marcos; segunda, garantizar la presencia parcial de todos los tributos; tercera, para ampliar los sujetos y hechos económicos gravados; y como última, jerarquizar normativamente cada reglamento, consolidando la configuración técnica de cada tributo. La siguiente tabla muestra la estructura de dicho proceso legislativo:

TABLA 1- Situación del desarrollo legislativo.<sup>7</sup>

Etapas		Situación	Resultado
1ra	Legislación marco	Cumplida	Ley No. 73 y Decreto-Ley No. 169.
2da	Desarrollo vertical	Cumplida	Existe al menos una norma que garantiza la aplicación de cada tributo.
3ra	Desarrollo horizontal	En proceso	Se elaboran diferentes proyectos de resoluciones sustantivas y de procedimiento.
4ta	Jerarquización	Pendiente	Existen condiciones para consolidar los reglamentos de algunos tributos, en forma de decretos o leyes.

<sup>7</sup> Informe del CIAT año 2003.

El proceso de complementación de la Ley ha significado la renovación de la legislación tributaria y la definición y emisión de nuevas normas; la incorporación progresiva de los diferentes impuestos será de forma gradual y cumpliendo los principios trazados.

La Ley No. 73, constituye el texto legal de mayor jerarquía del Sistema Tributario, es de obligada referencia para aquellas leyes que establezcan regímenes tributarios diferenciados. Solo ella puede establecer tributos, modificarlos o suprimirlos.

Otras leyes que forman parte del Sistema Legal Tributario, son las leyes No. 76 de 1994 - Ley de Minas y No. 77 de 1995 - Ley de la Inversión Extranjera, las cuales lo precisan en cuanto a las obligaciones específicas de los sujetos de éstas.

Las disposiciones legales relacionadas con los tributos fueron aprobadas en el parlamento cubano, y no se les puede hacer ninguna modificación, cambio u otra acción que vaya en contra de los preceptos constituidos por ley.

### 2.2.2 ESTRUCTURA IMPOSITIVA DEL SISTEMA TRIBUTARIO CUBANO.

El Sistema Tributario presenta una estructura impositiva conformada por once (11) Impuestos, tres (3) Tasas y una (1) Contribución. El Estado cubano le confiere primordial importancia a los Impuestos directos, particularmente al Impuesto sobre Utilidades y sobre los Ingresos Personales, ya que es más justo captar las contribuciones del ingreso directo y no de la circulación mercantil; basándose en darle cada vez más énfasis a los impuestos directos, o sea, el que más tenga, que aporte más por impuestos.

Los Impuestos, las Tasas y la Contribución, son los que se muestran a continuación:

#### Impuestos:

- . Impuestos sobre Utilidades.
- . Impuestos sobre los Ingresos Personales.
- . Impuestos sobre las Ventas.
- . Impuesto Especial a Productos.



- . Impuestos sobre los Servicios Públicos.
- . Impuesto sobre la Propiedad o Posesión de Determinados Bienes.
- . Impuesto sobre el Transporte Terrestre.
- . Impuesto sobre Transmisión de Bienes y Herencias.
- . Impuesto sobre Documentos.
- . Impuesto sobre la Utilización de la Fuerza de Trabajo.
- . Impuesto sobre la Utilización o Explotación de los Recursos Naturales y para la Protección del Medio Ambiente.

Tasas:

- . Tasa por Peaje.
- . Tasa por servicios de Aeropuertos a Pasajeros.
- . Tasa por la Radicación de Anuncios y Propaganda Comercial.

Contribución:

- . Contribución a la Seguridad Social.

### 2.2.3 EL DECRETO-LEY 169 DE LAS NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS Y EL SISTEMA DE INFRACCIONES Y SANCIONES.

El Decreto-Ley No. 169. De las Normas Generales y de los Procedimientos Tributarios, aprobado el 10 de enero de 1997 por el Consejo de Estado, establece las normas generales y los procedimientos administrativos del sistema tributario, incluyendo los aranceles, para aplicar la legislación fiscal, que no fueron contenidos en la Ley No. 73, complementándola. Dicho decreto da carácter general a los procedimientos tributarios, manteniéndolo al estándar internacional.

El Decreto-Ley No. 169 faculta a la Administración Tributaria para fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, entendiéndose como tal la realización de acciones de inspección, investigación, auditoría fiscal u otras que se determinen, para preservar la disciplina fiscal.

Ofrece además la necesaria seguridad jurídica a los contribuyentes, disponiendo en un solo texto legal, ordenado, de todo el sistema tributario cubano disperso hasta ese entonces, sus deberes y garantías fundamentales, y

estableciendo procedimientos coherentes y ordenados que facilitan las tareas de control, gestión y fiscalización que debe desarrollar la Administración Tributaria.

El Decreto-Ley No. 169 deroga y deja sin efecto ni valor legal alguno los siguientes documentos legales:

a) Los artículos vigentes de las leyes No. 998, Ley Fiscal, de 5 de enero de 1962, y No. 1213, de 27 de junio de 1967,

b) los artículos del 23 al 36, ambos inclusive, del Decreto-Ley No. 44, De los Ingresos al Presupuesto del Estado Provenientes del Sector Estatal y de las Organizaciones Políticas, Sociales y de Masas, de 6 de junio de 1981,

c) los artículos vigentes del Decreto-Ley No. 66, Del Impuesto Sobre Ingresos a pagar por los Agricultores Pequeños y las Cooperativas de Producción Agropecuaria, de 1 de abril de 1983, y

e) cuantas más disposiciones legales o reglamentarias se opongan a lo dispuesto en este Decreto-Ley.

Para su elaboración se tuvieron en cuenta los principios básicos que fundamentan el modelo de organización de la Administración Tributaria cubana, el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias (Autodeclaración) y la creación de una capacidad de riesgo adecuada (Determinación Administrativa).

El Decreto-Ley No. 169 está compuesto por nueve capítulos, secciones, artículos y disposiciones transitorias. En su capítulo I 'Disposiciones Generales', en el artículo 2 establece que "solo la ley puede establecer tributos, modificarlos, o suprimirlos"; aclarando que los que estén facultados para hacer la Ley son los que pueden hacer los cambios, exclusión o inclusión de estas normas legales; autorizando al Ministerio de Finanzas Precio expresamente las facultades para eximir o bonificar el pago de algún tributo.

En su Capítulo II 'De la Aplicación y la Interpretación de las Leyes Tributarias' se refiere a la aplicación y la interpretación de las leyes tributarias, donde se aclara que es aplicable en el territorio nacional cubano, y comprende el control, determinación, fiscalización y percepción de la deuda tributaria, así como los créditos tributarios.

En su Capítulo III 'De la Administración Tributaria', en la Sección Primera 'De la organización y competencia', se nombra al Ministro de Finanzas y Precios la máxima autoridad de la administración tributaria y se ratifica la creación de la Oficina Nacional de Administración Tributaria, por lo que es de su competencia la gestión, control, determinación, recaudación y fiscalización de los tributos que por ley se establecen, aplicando recargos y sanciones según corresponda además de dar solución a reclamaciones que se presentan contra sus actos, sus dependencias tendrán competencia territorial. La ONAT establecerá relaciones de auxilio administrativo y coordinaciones de trabajo con las diferentes entidades, a fin de cumplir las funciones de su competencia como por ejemplo: Ministerio Trabajo, Vivienda, etc.

En la Sección Séptima 'De la Prelación y Garantías para el Cobro de la Deuda Tributaria', el Artículo 93, especifica que los créditos por deudas tributarias, incluyendo recargos y multas tributarias, gozan del derecho general de preferencia sobre todos los bienes del deudor y tendrán aún en caso de quiebra o liquidación, prelación sobre el pago de los demás créditos, con excepción de los que correspondan a favor de los trabajadores por sus sueldos, salarios o cualquier otra retribución al trabajo, que serán los primeros en cobrarse.

En el Capítulo IV 'De los sujetos Pasivos', considera las generalidades de dichos sujetos, como es el cumplimiento estricto de la Ley, según sea el tributo al que están obligados, y que efectuara su pago por obligación real o personal; pudiendo actuar personalmente o nombrando un representante y teniendo como obligación principal el pago de la deuda tributaria en la cuantía, condiciones, y términos establecidos.

El Artículo 30 expresa que "Los sujetos pasivos estarán obligados además, sin perjuicio de los deberes establecidos en las leyes tributarias de los respectivos tributos, al cumplimiento de deberes formales tales como:

a) Inscribirse en el Registro de Contribuyentes y mantener actualizados los datos que sobre su persona contiene este.

b) Llevar y conservar por el término de cinco (5) años, los libros de contabilidad, registros, comprobantes y demás documentos que en cada caso se establezcan y mantenerlos en su domicilio durante el plazo en que no ha prescrito la obligación tributaria. Asimismo las copias de las declaraciones juradas presentadas, incluyendo las declaraciones de mercancías ante la aduana, los recibos de pago y cuando corresponda, las pruebas de las retenciones en la fuente.

d) Ajustar su contabilidad a las normas de valoración de activos y pasivos y principios generales de contabilidad, que permita la fiscalización de sus obligaciones tributarias, según lo exijan las disposiciones vigentes.

e) Presentar las declaraciones juradas, balances, informes, certificaciones y demás documentos, en la forma, términos y con sujeción a los requisitos establecidos legalmente.

f) Cuando corresponda y según lo establecido al efecto certificar sus estados financieros y presentar el dictamen a la Administración Tributaria.

g) Concurrir ante la Administración Tributaria correspondiente, a la que haya sido previamente citado y dentro del término que se señale a los fines de proporcionar la información, verbalmente o por escrito, de todo lo relacionado con sus obligaciones tributarias y las de terceros.”

En cuanto al pago de los tributos se expresa:

Artículo 73: El pago de las deudas tributarias determinadas administrativamente, serán exigibles a partir de los quince (15) días siguientes de la fecha de notificación de la determinación administrativa.

Artículo 76: La Administración Tributaria, cuando así lo considere conveniente, autorizará el aplazamiento del pago de la deuda tributaria, con independencia de la forma en que haya sido determinada ésta y del período voluntario o forzoso en que se encuentre el deudor para efectuar su pago.

El aplazamiento de la deuda tributaria será sin fraccionamiento o con este, en cuyo caso podrá autorizarse siempre que cumpla los siguientes requisitos:

a) El pago total se llevará a efecto en un período no mayor de doce plazos mensuales y consecutivos, sin que en ningún caso la cantidad que se pague en un plazo sea inferior a la que deba pagarse en otro.

El Capítulo VI, 'De los Recargos', contiene los siguientes artículos:

Artículo 96: El no pago en el término establecido de la deuda tributaria constituye en mora al obligado, sin necesidad de requerimiento o actuación alguna de la Administración Tributaria y con independencia de las sanciones a que el incumplimiento diere lugar.

Artículo 97: En los casos en que la deuda tributaria se determine administrativamente, se entenderá que se incurre en mora, con respecto al importe determinado del tributo, a partir de la fecha de vencimiento del término en que esta debió pagarse voluntariamente.

Artículo 98: Los que incurran en mora quedarán obligados al pago del recargo que ascenderá a:

a) Un cinco por ciento (5%) de lo adeudado cuando el pago se efectúe dentro de los treinta (30) días posteriores a la fecha establecida al efecto.

b) Un diez por ciento (10%) de lo adeudado cuando el pago se efectúe con posterioridad a los treinta (30) días y dentro de los sesenta (60) días posteriores a la fecha establecida al efecto.

c) Un cero coma dos por ciento (0,2%) de lo adeudado, por cada día de demora cuando el pago se efectúe con posterioridad a los sesenta (60) días de la fecha establecida y hasta alcanzar el cincuenta por ciento (50%) del principal.

Artículo 99: Los recargos por mora tendrán el mismo concepto del principal del tributo y deberá pagarse conjuntamente con éste.

Artículo 100: El hecho de pagar el principal del tributo, no limita el derecho para reclamar el pago del recargo si éste tuviese lugar.

Artículo 101: Sin perjuicio del recargo establecido en los artículos anteriores, procederá un recargo de apremio, del diez por ciento (10%) sobre el total adeudado por concepto de principal más el recargo por mora, sobre aquellas deudas tributarias que se ejecuten por la vía de apremio.

El Capítulo VII, 'De las Infracciones y Sanciones', detalla el tratamiento a las sanciones fiscales:

Artículo 102: Se consideran infracciones tributarias, cualquier acción u omisión calificada y sancionada como tal por este cuerpo legal.

Serán sancionables, incluso cuando se produzcan por negligencia.

Artículo 103: Son sujetos infractores las personas naturales o jurídicas que realicen las acciones u omisiones calificadas como tal y particularmente, los sujetos pasivos o responsables de los tributos, las personas naturales o jurídicas obligadas a suministrar información o prestar colaboración a la Administración Tributaria el representante de los residentes en el extranjero y el representante legal de los sujetos pasivos que carezcan de la capacidad de obrar en materia tributaria.

Artículo 105: Constituyen infracciones tributarias las siguientes:

a) Falsear la documentación o información que se requiere para la obtención de beneficios fiscales, exenciones o devoluciones de ingresos.

b) Dejar de pagar, dentro de los plazos establecidos, la totalidad o parte de la deuda tributaria, los pagos fraccionados o aplazados, así como las cantidades retenidas o que se hubiere debido retener.

c) El incumplimiento de los deberes formales o de colaboración establecidos por este cuerpo legal y las demás disposiciones legales tributarias, sus disposiciones complementarias, así como por las disposiciones dictadas por la Administración Tributaria.

d) La resistencia, excusa injustificada, obstrucción o negativa, a cualquier actuación fiscalizadora por parte de la Administración Tributaria.

e) El incumplimiento de las obligaciones, establecidas por este cuerpo legal para los peritos designados por la Administración Tributaria.

Artículo 106: Las infracciones tributarias darán lugar a las siguientes sanciones:

a) Pérdida del derecho a obtener beneficios o incentivos fiscales.

b) Multa.

c) Cierre de establecimientos comerciales o retirada de la licencia para desarrollar actividades de carácter comercial.

Artículo 107: Las sanciones serán acordadas e impuestas por:

a) Las autoridades competentes de la Oficina Nacional de la Administración Tributaria y Jefes de aduanas, los jefes de las dependencias de éstas o las personas que se designen, en los casos de multas y cierre de establecimientos comerciales o retirada de la licencia, según se establezca al efecto.

b) El Ministro de Finanzas y Precios, para todas las sanciones y particularmente cuando esta consista en la pérdida del derecho a obtener beneficios o incentivos fiscales.

Artículo 108: La infracción tributaria a que se refiere el inciso a) del artículo 105, será sancionada con multa de tres mil a diez mil pesos para las personas jurídicas y de cincuenta a tres mil pesos para las personas naturales.

La infracción tributaria a que se refiere el inciso b) del artículo 105, será sancionada con multa de hasta un cincuenta por ciento (50 %) de la deuda tributaria inicialmente determinada.

Las infracciones tributarias a que se refieren los incisos c) y e) del artículo 105, serán sancionadas con multas de cien a cinco mil pesos.

La infracción tributaria a que se refiere el inciso d) del artículo 105, será sancionada con multa de mil a cinco mil pesos para las personas jurídicas y de cien a dos mil pesos para las personas naturales.

Las infracciones tributarias a que se refieren los incisos a) y b), del artículo 105, podrán causar la pérdida al derecho de obtener beneficios o incentivos fiscales, en función de la afectación económica que de ella se genere o ser causantes del cierre del establecimiento comercial o pérdida de la licencia.

Artículo 109: La autoridad competente para imponer la sanción podrá graduarla con arreglo a los siguientes principios:

- Reincidencia o multirreincidencia.
- El cumplimiento voluntario de las obligaciones.

- La conformidad del sujeto pasivo a la propuesta de determinación de la deuda tributaria.

Artículo 111: Habrá reincidencia siempre que el infractor pendiente de sanción, haya sido ejecutoriamente sancionado con anterioridad por haber cometido una infracción del mismo tipo durante un mismo año fiscal.

Habrá multirreincidencia siempre que el infractor pendiente de sanción, haya sido ejecutoriamente sancionado con anterioridad por haber cometido más de dos infracciones del mismo tipo o de tipos diferentes en un período de cinco (5) años fiscales.

La reincidencia y la multirreincidencia originan el aumento de la magnitud de la sanción, la primera lo incrementa en un quince por ciento (15%) y la segunda en un veinte por ciento (20%).

En el Capítulo IX, 'De la Vía de Apremio' se define, en el artículo 127, la vía de apremio como el procedimiento de que dispone la Administración Tributaria para el cobro forzoso de la deuda tributaria y es, por tanto, exclusivamente administrativa y privativa la competencia de esta para entender y resolver todas sus incidencias, sin que los tribunales puedan admitir demanda alguna en ésta materia, a menos que de acuerdo con lo legalmente establecido se hubiere sometido el conocimiento del asunto a la jurisdicción ordinaria.

En la Sección Segunda, 'Del Inicio del Procedimiento de Apremio' se detalla dicho procedimiento:

Artículo 131: El procedimiento de apremio se iniciará con la providencia dictada por la autoridad competente de la Administración Tributaria, declarando al deudor en un sólo acto moroso e incurso en el recargo de apremio establecido, requiriéndole que pague el importe de la deuda tributaria.

Artículo 132: El deudor una vez requerido deberá satisfacer a la Administración Tributaria del total de lo adeudado en un término de diez (10) días, contado a partir de la fecha en que fuera notificado.



## 2.3 OBJETIVOS DE TRABAJO Y FUNCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

La creación de la Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT) data de mediados de 1995, por el Acuerdo 2819 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministro; su puesta en vigor se realizó a través de la Resolución V No 135, dictada por el Ministro de Finanzas y Precios (MFP).

La misión de la ONAT consiste en “Brindar un servicio de calidad a la sociedad que garantice el cumplimiento de las responsabilidades tributarias, conforme a la ley.”

La competencia de la ONAT abarca la gestión, control, determinación, recaudación, y fiscalización de los tributos que por ley se establecen, y se extiende a imponer los recargos y sanciones que procedan por el incumplimiento de las obligaciones tributarias; a la solución de las reclamaciones que se presenten contra sus actos; contribuir en la prevención y detección del delito de evasión fiscal y actuar según corresponda.

La Ley No. 73 de Agosto de 1994 dio cuerpo legal y nuevas formas impositivas al Sistema Tributario creado con el fin de ayudar a mejorar la situación financiera y económica del país, posibilitó la diversificación y descentralización de la economía cubana, al aparecer agentes económicos más independientes, como los Trabajadores por Cuenta Propia, Transportistas, entre otros contribuyentes que se apartan del eje estatal, conjuntamente con la inversión extranjera.

En el Artículo 21, ‘De los Deberes de la Administración Tributaria’, del Decreto-Ley No. 169 se plantea que la Administración Tributaria deberá tener en cuenta en su actuación que presta un servicio público, que en la aplicación que realice de la legislación tributaria deberá prevalecer el espíritu de justicia, generalidad, uniformidad y equidad en que estas se fundamentan y como representante del Estado no exigirá a los sujetos pasivos más allá de sus obligaciones tributarias para con éste.

La ONAT a nivel del país se compone de 169 Oficinas Municipales de Administración Tributaria, las cuales registran los Contribuyentes bajo diferentes

formas organizativas en dos denominaciones fundamentales, las Personas Jurídicas, donde clasifican las Empresas, Unidades Presupuestadas, Cooperativas y Organizaciones no Gubernamentales, entre otras; y las Personas Naturales, integradas por Trabajadores por Cuenta Propia, Transportistas, Arrendadores de Viviendas, artistas y pequeños agricultores, entre otros.

Existen 14 Oficinas Provinciales de Administración Tributaria, y una Oficina Nacional de Administración Tributaria, subordinada al Ministerio de Finanzas y Precios, que además prestan un servicio público de información activa a los contribuyentes con el objetivo de lograr una visión de administración tributaria moderna y eficiente con el reconocimiento de la sociedad.

### CAPÍTULO III EFECTO ECONÓMICO DEL SISTEMA DE INFRACCIONES Y SANCIONES.

La obligación tributaria representa las relaciones que se establecen entre el Estado y los contribuyentes. La forma de comportarse expresa cultura de convivencia social. El cumplimiento voluntario es un elemento estructural indispensable para un desarrollo económico y social sostenible en cualquier comunidad.

Para lograr esa disciplina fiscal, es importante poder detectar y sancionar a los incumplidores con regularidad. Pero sancionar a un contribuyente es siempre una derrota, pues nunca una multa u otro tipo de medida resarce completamente a la sociedad, del perjuicio que le infringió el contribuyente, al no pagar un tributo en el momento y en la cuantía debida, o por no respetar determinados deberes formales que pudieran propiciar o esconder daños mayores.

El objetivo principal es que los contribuyentes conozcan el Régimen de Infracciones y Sanciones vigente, para de esa manera desalentar posibles conductas evasoras y evitar que la Administración Tributaria disponga contra ellos del arsenal de disposiciones legales lesivas para su economía, los cuales pueden llegar hasta el embargo de bienes.

Todo impuesto cuya administración, control y cobro representen gastos desproporcionados en relación al producto de su imposición debe ser desechado. Si un sistema fiscal a la larga ha de resultar adecuado tiene que presentar cierto grado de elasticidad, lo cual significa sensibilidad en el incremento de los ingresos frente a los aumentos de las escalas contributivas; situaciones estas que de una u otra forma se traducirá en disciplina.

Puede admitirse como regla fiscal inviable, la de un tipo exagerado de tributo, que puede traer consecuencias adversas por el nivel de dichos gravámenes, constituyendo un incentivo poderoso para el fraude de los contribuyentes y produce a la vez, resultados adversos.

### 3.1 DISCIPLINA FISCAL.

Entre las principales funciones de cualquier Administración Tributaria esta la de favorecer las condiciones para el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales por parte de los sujetos pasivos, ya sean Personas Jurídicas o Naturales.

La provincia de Villa Clara contaba al cierre del 2003 con un universo de mil 901 Personas Jurídicas y 40 mil 813 Personas Naturales; manteniendo, las primeras, una tendencia de crecimiento hasta el año 2002, como consecuencia de la descentralización empresarial (ver Anexo 1).

Un objetivo de desempeño fundamental de las Administraciones Tributarias es la recaudación de los Ingresos del Presupuesto del Estado en nuestra provincia que ha mantenido una dinámica porcentual ascendente, y acumuló al cierre del año 2003 la cifra superior a los 986 millones de pesos. El 96% de la recaudación proviene del sector estatal, el 1.8% del sector privado y el 2.2% restante del sector población, con el mayor número de contribuyentes inscriptos, sin embargo no poseen el poder recaudatorio predominante (ver Anexo 2).

Del total de contribuyentes la mayor parte liquida sus obligaciones en Moneda Nacional (MN), pues la recaudación en Moneda Libremente Convertible (MLC) no es aún representativa.

Según el Anuario Estadístico de la ONAT la disciplina fiscal ha obtenido una evolución positiva si tenemos en cuenta que en el año 1997 sus resultados no rebasaban el 90% y al cierre del año 2003 era de un 98.2% en las Personas Jurídicas y 96.7% en las Naturales, al nivel o por encima de la media nacional e incluso de parámetros internacionales para medir este indicador, que lo sitúan como aceptable en el nivel de un 95% (ver Anexo 3). Esto significa que la Administración Tributaria tiene que accionar, como promedio, sobre un 3.3% de indisciplinas fiscales en las Personas Naturales y un 1.8% en las Jurídicas.

En atención a la escasa significación de los ingresos procedentes de las Personas Naturales dada las características de nuestra economía estatal, es

que centramos el objetivo de la investigación en el efecto económico del Sistema de Infracciones y Sanciones en las Personas Jurídicas.

### 3.2 ANÁLISIS DE LAS DETERMINACIONES FISCALES EFECTUADAS A LAS PERSONAS JURÍDICAS EN AUDITORÍAS Y EN OPERACIONES.

Los analistas de las Oficinas Tributarias permanentemente controlan las obligaciones tributarias y ante los incumplimientos fiscales desencadenan un conjunto de acciones sobre los sujetos pasivos que por negligencia, falta de liquidez o intencionalmente no declaran o liquidan en los términos y cuantías correspondientes sus obligaciones, el cual se inicia por la emisión de dictámenes y resoluciones que son notificados a los infractores y donde se fijan los importes del principal adeudado y cálculos de los recargos por mora y multas, según las disposiciones vigentes.

Para la obtención de los datos económicos necesarios para la investigación y su análisis por organismos se creó un programa informático, para conocer el monto exacto por concepto de principal, recargo por mora y multas determinados, basándose en las resoluciones emitidas por el personal autorizado, durante el año 2003 en todas las Oficinas Tributarias de la provincia, que permitió identificar el alcance del efecto económico de las Infracciones y Sanciones, así como discriminar, por su relevancia económica, las de mayor connotación en la esfera empresarial, que a su vez, se traducen en Gastos Financieros que expresan *el costo del incumplimiento fiscal*.

Previamente fue analizado en el quinquenio 1999-2003 las determinaciones fiscales por concepto de auditorías que acumularon un importe de casi 60 millones de pesos, solo en recargos por mora y multas, con representación de un 37.2% del principal adeudado (ver Anexo 4), con un promedio anual de casi 12 millones de pesos, obteniéndose el valor mas elevado en el año 2003, que sobrepasó los 18 millones, correspondiendo este importe al 44.8% del principal reclamado a los contribuyentes.

En la siguiente tabla se muestra el análisis de las determinaciones tanto por auditoría fiscales como en las operaciones de control de obligaciones cotidianas de las Oficinas de Administración Tributaria.

Efecto económico de las Infracciones y Sanciones en los Organismos.

Provincia Villa Clara. Año 2003.

UM: Miles de Pesos

Cod.	Organismo	Total General	%	por Auditorías Fiscales				En Operaciones			
				Total	Principal	Recargo por Mora	Multas	Total	Principal	Recargo por Mora	Multas
103	SIME	696.1	1.1	508.1	306.1	149.0	53.1	188.0	165.5	7.4	15.2
105	MINBAS	388.7	0.6	211.1	112.5	70.5	28.0	177.6	151.8	6.2	19.5
107	MINIL	424.2	0.8	329.2	176.4	114.4	38.4	95.0	77.1	4.4	13.6
108	MINAZ	1 570.7	1.4	97.4	57.3	27.6	12.6	1 473.3	1 230.3	89.4	153.6
109	MIP	631.3	1.9	598.5	224.8	311.3	62.4	32.8	25.4	5.9	1.5
110	MINAL	898.0	2.4	728.4	276.6	337.1	114.7	169.6	142.9	7.4	19.3
113	INRH	45.5	0.0	0.6	0.4	0.1	0.1	44.9	41.8	2.1	0.9
126	MICONS	3 617.4	3.3	976.5	449.5	457.4	69.6	2 640.9	2 490.7	108.7	41.5
131	MINAGRI	2 428.5	5.0	1 761.5	872.9	661.3	227.3	667.0	547.2	36.4	83.4
151	MITRANS	3 285.4	6.7	2 574.7	1 309.6	951.2	314	710.7	606.6	29.0	75.0
161	MICOM	31.8	0.0	0.1	0.1	0.0	0.0	31.7	24.7	1.2	5.7
223	MES	29.0	0.0	0.2	0.1	0.1	0.0	28.8	22.4	1.1	5.2
241	MINSAP	19.8	0.0	0.4	0.2	0.2	0.0	19.4	17.2	0.9	1.4
256	MINTUR	356.2	0.7	0.3	0.2	0.1	0.0	355.9	213.4	96.4	46.2
315	OLPP	38 119.9	75.3	32 777.8	18 629.0	9 413.2	4 735.6	5 342.1	4 193.3	254.1	894.7
	Otros	342.8	0.7	232.1	132.1	58.6	41.4	110.7	70.1	22.3	18.2
Total General		<b>52 885.2</b>	100.0	<b>40 796.9</b>	22 547.8	<b>12 552.1</b>	<b>5 697.2</b>	<b>12 088.3</b>	10 020.4	<b>673.0</b>	<b>1 394.9</b>
Estructura Porcentual				100%	55.3%	30.8%	14.0%	100%	82.9%	5.6%	11.5%
						<b>44.8%</b>				<b>17.1%</b>	

Particularmente en el año 2003 se efectuaron determinaciones fiscales por un importe superior a los 52 millones de pesos, o sea, un 3% de la recaudación total obtenida en ese año, y de ellas, más de 40 millones fue por concepto de auditorías, donde los recargos por mora y multas sobrepasan los 12 y 5 millones respectivamente, representando de conjunto el 44.8% del importe total determinado.

En cuanto a los recargos por mora y multas aplicadas por indisciplinas en las operaciones cotidianas se inició su análisis por la Oficina Municipal de Administración Tributaria de Santa Clara, que representa más del 50% de la recaudación de los ingresos al Presupuesto del Estado de la Provincia Villa Clara, y es a la vez superior en recaudación a provincias como Cienfuegos, Sancti Spíritus, Ciego de Ávila y Guantánamo; y se extendió posteriormente al resto de los municipios, comprobándose que las determinaciones por indisciplinas fiscales en el año 2003 efectuadas por las Oficinas Tributarias ascendieron a más de 12 millones de pesos, de ellos 673.0 MP por concepto de recargo por mora y más de 1 394.9 MP por concepto de multas, lo cual representa de conjunto el 17.1% del total determinado.

En otro orden, en el propio año fue aplicado por las Oficinas Tributarias Recargo por Vía de Apremio con un importe de 1 095.8 MP pesos al no responder a los requerimientos fiscales los sujetos pasivos, por diferentes causas, entre ellas la propia falta de liquidez empresarial, no incluida en la tabla de análisis sectorial que nos ocupa.

Se precisó que el organismo más afectado, tanto por auditorías, como en operaciones es el que responde al título de Organos Locales del Poder Popular (OLPP) con representación del 75% del total determinado por concepto de Infracciones y Sanciones. Es de significar que este organismo debe liquidar la casi totalidad de las obligaciones por concepto de Impuestos Indirectos, particularmente los de Circulación, Ventas y Servicios, lo cual explica el relevante impacto negativo de los recargos por mora y multas en su economía, con deterioro de sus finanzas y que a la vez han originado la descapitalización de muchas de sus empresas, independientemente del desempeño



administrativo, caracterizado en primer orden por una amplia descentralización e inestabilidad de sus directivos, profesionales y trabajadores en general.

En orden de importancia también presentan afectaciones negativas en menor rango los organismos MITRANS con 7%, MINAGRI con 5% y MICONS con el 3%, respectivamente.

Común denominador de las causas del incumplimiento fiscal de los títulos expuestos se relacionan con debilidades en las operaciones contables, desconocimiento de la legislación tributaria, y gestión empresarial muy insuficiente sin aplicar los análisis económicos como instrumentos de dirección.

Es de señalar que el Régimen de Infracciones y Sanciones se aplica por igual tanto a los Ingresos Tributarios como a los No Tributarios, que incluyen párrafos con importantes niveles de recaudación como el Rendimiento sobre la Inversión Estatal.

### 3.3 SIGNIFICACIÓN ECONÓMICA DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES.

El trabajo de la ONAT debe ser, ante todo, preventivo, respetuoso de los principios que imperan en nuestra sociedad, ajustado a la ley y debe favorecer las condiciones para el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales en los términos y cuantías establecidas, brindando la necesaria información y asistencia activa a los contribuyentes. Pero también incluye el análisis las tendencias y problemas que se manifiestan en la aplicación de la legislación tributaria, formulando las propuestas correspondientes o adoptando las medidas para la cual se tengan facultades.

En la práctica internacional, no existe diferenciación entre Personas Naturales y Personas Jurídicas, en cuanto a la aplicación de los Sistemas de Infracciones y Sanciones ya que esta se rige y alimenta de una política económica basada en la propiedad privada sobre los medios de producción, encontrándose habitualmente que los patrimonios de las Personas Naturales son tan o más ricos que los de las Personas Jurídicas y por tanto su capacidad tributaria se comporta de igual manera, al basarse en los países desarrollados en Impuestos Directos fundamentalmente sobre la renta de las Personas

Físicas y los de Sociedades Mercantiles, como los de mayor recaudación, a diferencia de los países en vías de desarrollo, donde su poder recaudatorio se concentra en los Impuestos Indirectos, Pero en la presente investigación reiteramos que solo abordaremos la problemática en las Personas Jurídicas.

Fue realizada comprobación detallada del actual Sistema de Infracciones y Sanciones vigente y se comparó con su predecesor el Decreto-Ley No. 44 de 1981, el cual solo abarco el sector estatal. Se percibe que el sistema actual resulta ser mucho más gravoso, al establecer tasas porcentuales fijas de un 5% para los primeros 30 días, 10% de 31 a 60 días posteriores, y un 0.2% por cada día de morosidad después de los 60 días, pudiendo llegar a pagar el sancionado hasta un 50% del principal exigido, todo lo contrario del anterior que solo fijaba un 0.1% por cada día de demora.

Para ilustrar mejor lo anterior podemos partir de dos ejemplos sencillos.

UM: Pesos y Centavos

Conceptos	Decreto-Ley 44/81	Decreto-Ley 169/97
Tasas	0.1% por día de demora	5% hasta 30 días 10% de 31 a 60 días 0.2% mayor de 60 días

**Ejemplo 1: Contribuyente con 25 días de atraso en la liquidación de sus obligaciones fiscales**

Base Imponible	\$100 000.00	\$100 000.00
Cálculo	\$100 000.00 x 0.1% x 25 días	\$100 000.00 x 5%
Importe Recargo por Mora	<b>\$2 500.00</b>	<b>\$5 000.00</b>
Importe Multas	-	15% s/ Principal + Recargo
	-	15% x \$105 000.00= <b>\$15 750.00</b>
Total determinado	<b>\$2 500.00</b>	<b>\$20 750.00</b>

**Ejemplo 2: Contribuyente con 90 días de atraso en la liquidación de sus obligaciones fiscales**

Base Imponible	\$100 000.00	\$100 000.00
Cálculo	\$100 000.00 x 0.1% x 90 días	\$100 000.00 x 0.2% x 90 días
Importe Recargo por Mora	<b>\$9 000.00</b>	<b>\$18 000.00</b>
Importe Multas	-	15% s/ Principal + Recargo
	-	15% x \$118 000.00= <b>\$17 700.00</b>
Total determinado	<b>\$9 000.00</b>	<b>\$35 700.00</b>

En el primer supuesto si el recargo por mora fuese calculado según el Decreto-Ley No. 44/81, el cual establecía un 0.1% por cada día hábil de mora, el contribuyente tendría que pagar 2500.00 pesos por concepto de la infracción cometida, de lo contrario al calcularse según el Decreto-Ley No. 169/97, el cual establece un 5% fijo hasta 30 días de atraso, el contribuyente tendrá que pagar 5000.00 pesos, o sea el doble, sin considerar el 15% por concepto de multa aplicado, sobre la base del importe del principal más el propio recargo por mora. Es de señalar además que el método progresivo mensual y no por días, no estimula el pago lo antes posible.

De la igual forma en el segundo ejemplo, si el mismo contribuyente tuviera un atraso en el pago de 90 días, al calcularse según Decreto-Ley No. 44/81 el contribuyente pagaría por concepto de recargo por mora 9000.00 pesos, al calcularse según Decreto-Ley No. 169/97, el cual establece un 0.2% después de los 60 días de atraso, el contribuyente tendrá que pagar 18000.00 pesos, el doble, más una multa de un 15% sobre principal más el recargo por mora.

En resumen el Régimen de Infracciones y Sanciones en relación al que lo antecedió, elevó su efecto económico referido al recargo por mora sobre la esfera empresarial en más de un 100%, no ajustándose en lo general a las normas de mayor uso internacional, que incluyen el interés por el costo del dinero al nivel de su cotización, lo cual puede relacionarse con las condiciones específicas de la economía cubana. Incluyó además multas por infracciones complejas sobre el principal adeudado más el recargo por mora, en lo cual resulta evidente una doble imposición.

Sobre el tema que nos ocupa se tomaron criterios de expertos, sobre la liquidación de las infracciones y sanciones por los contribuyentes dado el alto *costo del incumplimiento fiscal* que originan sus tasas y términos de progresividad, como una de las causas objetivas, que entorpecen el proceso de cobros y pagos, al ocasionar una permanente falta de liquidez en el sector empresarial, que ha venido acelerándose en los últimos años e incluso ha limitado el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, incrementando la deudas con los proveedores y obstaculizando la amortización de créditos

bancarios, si tenemos además en cuenta, la prioridad de las obligaciones con el presupuesto en la prelación de pagos.

Es de señalar que la economía cubana se integra en más de un 90% por Formas Organizativas Estatales con limitada autonomía empresarial al depender de políticas que en ese sentido se tomen, en una gran parte condicionadas por el bloqueo económico aplicado al país por más de 40 años, además de las insuficiencias financieras motivadas por diversidad de factores, razón por lo cual consideramos que el Sistema de Infracciones y Sanciones previsto en el Decreto-Ley 169/97 no tuvo una aplicación gradual, en correspondencia con la experiencia obtenida del Decreto-Ley 44/81 que lo antecedió o de otros países como España, que es citado como referencia para el Sistema Tributario Cubano, salvando las distancias de sus políticas económicas.

Como consecuencia ha sido un factor afectante, y desestabilizador en la Personas Jurídicas, con un mayor nivel de agresividad en el sistema empresarial y particularmente en los Organos Locales del Poder Popular, por donde son captados los Impuestos Indirectos cuya recaudación representa casi el 50% de los ingresos del Presupuesto del Estado, en nuestra provincia.

## CONCLUSIONES

Finalizado el desarrollo del presente trabajo podemos arribar a las siguientes conclusiones:

- 1- El Sistema de Infracciones y Sanciones establecido por el Decreto-Ley 169 duplicó los importes de Recargo por Mora en comparación con el sistema que lo antecedió, añadió las Multas con expresiones porcentuales altas sobre el principal y recargo por mora determinado, lo cual constituye además, una doble imposición, que ha impactado negativamente la economía empresarial, con mayor incidencia en las empresas subordinadas a los Organos Locales del Poder Popular (OLPP) por los significativos importes de Impuestos Indirectos de Circulación, Ventas y Servicios que se encuentran obligados a liquidar.
- 2- La progresividad del Sistema de Infracciones y Sanciones por meses, y no por días, no estimuló a los contribuyentes a la liquidación más inmediata de sus obligaciones fiscales.
- 3- No se aplica la práctica internacional de relacionar el Recargo por Mora al interés bancario por el préstamos de dinero.
- 4- La falta de dominio de la Legislación Tributaria, los desajustes contables, la inestabilidad administrativa y el insuficiente desempeño de los directivos de muchas administraciones, que no utilizan de forma sistémica los instrumentos de análisis como técnica de dirección, han sido factores negativos con incidencia en las indisciplinas fiscales y los importes de las determinaciones fiscales efectuadas a las Personas Jurídicas.
- 5- Se incluye en la recaudación de los Ingresos al Presupuesto del Estado, en la secciones y párrafos correspondientes, el importe de los Recargos por Mora, como en la práctica internacional, pero en las particulares condiciones de nuestra economía, su no diferenciación, ha impedido su permanente análisis y medidas sobre estos indeseables ingresos.
- 6- El régimen de Infracciones y Sanciones afecta por igual a los Ingresos Tributarios que a los No Tributarios, donde se encuentra clasificado el importante párrafo del Rendimiento sobre la Inversión Estatal.

## RECOMENDACIONES

A punto de cumplir los diez años de su creación las Oficinas Tributarias han trascendido la etapa potestativa de la aplicación de la Ley Tributaria, razón que fundamenta la revisión de los cuerpos legales relacionados con el Sistema de Infracciones y Sanciones, en correspondencia con el nuevo escenario económico y la voluntad de perfeccionar el Servicio Público y por tanto recomendamos:

1. Modificar el Sistema de Infracciones y Sanciones establecido en el Decreto-Ley 169/97, disminuir sus tasas de Recargo por Mora y ajustar la progresividad a términos diarios, para estimular la liquidación más inmediata de los adeudos fiscales por los contribuyentes.
2. Utilizar la referencia del interés bancario en la aplicación del Recargo por Mora, cuando las condiciones del país y del propio desarrollo de la Ley Tributaria así lo permitan, para ajustarnos a la práctica internacional.
3. Revisar las Sanciones relacionadas con las Multas Fiscales ya sean por infracciones simples o complejas, para tipificar con mayor precisión y equidad su aplicación.
4. Diferenciar la recaudación por concepto de Recargo por Mora y su influencia en las secciones, párrafos, títulos y contribuyentes que permitan el análisis de estos indeseables ingresos del Presupuesto del Estado.
5. Incrementar la asistencia activa especializada a los contribuyentes con mayores índices de indisciplina fiscal.
6. Evaluar la factibilidad de diferenciar la aplicación del Sistema de Infracciones y Sanciones a los Ingresos No Tributarios, que incluyen los ingresos por Rendimiento sobre la Inversión Estatal del sector empresarial.

## GLOSARIO DE TÉRMINOS.

<u>Administración Tributaria:</u>	Es la persona jurídica pública encargada de la recaudación, control, fiscalización y cobranza de los tributos.
<u>Año Fiscal:</u>	Comprenderá un período de doce mes que puede coincidir o no con el año natural. El primer año fiscal, será el período que comienza a partir de la fecha en que el sujeto queda obligado a contribuir y finaliza en el cierre del ejercicio económico.
<u>Base Imponible:</u>	El importe de la valoración del acto, negocio jurídico, actividad o magnitudes grabadas por el tributo, sobre la cual se aplica el tipo impositivo.
<u>Citación:</u>	Es el acto mediante el cual la Administración Tributaria exige la presencia del sujeto pasivo o responsable de la obligación tributaria, en las condiciones, término y lugar establecidos previamente.
<u>Contribución:</u>	El tributo para un destino específico, determinado, que beneficia directa o indirectamente al obligado a su pago.
<u>Contribuyente:</u>	<p>La persona natural o jurídica que por sus funciones o razón de su actividad, oficio o profesión, se encuentra obligada a retener el importe de un impuesto, tasa o contribución para su posterior liquidación e ingreso.</p> <p>Es responsable directo de la obligación tributaria y una vez efectuada la retención, es el único obligado al ingreso de la cantidad retenida y responde ante el contribuyente por las retenciones efectuadas indebidamente o en exceso y ante el Estado por la no liquidación del impuesto, tasa o contribución, en el tiempo y forma establecida.</p>
<u>Cuota Tributaria:</u>	Es aquella cantidad que representa el gravamen y puede ser una cantidad fija o el resultado de multiplicar el tipo impositivo por la base imponible.

<u>Deberes Formales:</u>	Conjunto de obligaciones no pecuniarias con trascendencia tributaria a cuyo cumplimiento están obligados los sujetos pasivos y responsables.
<u>Declaración Jurada:</u>	Es el documento mediante el cual se hace la determinación de la deuda tributaria por el contribuyente, quien queda obligado con el contenido y exactitud de los datos consignados en ella y puede ser sancionado conforme a derecho si la presenta con inexactitud, incompleta o fraudulenta.
<u>Deuda Tributaria:</u>	La cantidad adeudada por el sujeto pasivo de la obligación tributaria quien, en virtud de la ley, debe cumplirla en calidad de contribuyente, retentor o perceptor, y en su caso, incluirá los recargos y multas a que haya lugar.
<u>Disciplina Fiscal:</u>	Esta dada por el cumplimiento en término de las obligaciones tributarias.
<u>Hecho Imponible:</u>	Es aquella circunstancia cuya realización de acuerdo con la Ley origina la obligación tributaria. Son hechos imponibles las distintas actividades mercantiles en los impuestos sobre la renta, así como la propiedad de bienes y la titularidad de derecho económico lo son en los impuestos de patrimonio.
<u>Impuesto:</u>	El tributo exigido al obligado a su pago, sin contraprestación específica con el fin de satisfacer necesidades sociales.
<u>Notificación:</u>	Es el acto mediante el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del sujeto pasivo o responsable de la obligación tributaria, determinadas actuaciones realizadas por ella que le afectan directamente.
<u>Obligaciones Tributarias:</u>	Las obligaciones derivadas del Tributo, incluye el principal, o sea, el pago y los deberes formales relacionados o no con éste.



<u>Persona Jurídica:</u>	Las empresas estatales, cooperativas, organizaciones sociales, políticas y de masas, sociedades civiles y mercantiles, asociaciones, organizaciones, fundaciones y demás entidades con capacidad para ser sujeto de derechos y obligaciones tributarias.
<u>Persona Natural:</u>	La persona física con capacidad para ser sujetos de derechos y obligaciones tributarias.
<u>Registro de Contribuyentes:</u>	Libros, cuadernos o soportes magnéticos que obran en la Administración Tributaria, en el que se inscriben todos los sujetos obligados al pago por una ley tributaria.
<u>Requerimiento:</u>	Es el acto mediante el cual la Administración Tributaria exige del sujeto pasivo o responsable, el cumplimiento de una obligación que le es propia o la realización de cualquier otra diligencia vinculada con esta.
<u>Sujeto Activo:</u>	El Estado, el cual posee el poder fiscal.
<u>Sujeto Pasivo:</u>	Persona natural o jurídica que esta obligada por la ley a contribuir.
<u>Tasa:</u>	El tributo por el cual el obligado a su pago recibe una contraprestación de servicio o actividad por parte del Estado.
<u>Término Voluntario de Pago:</u>	Es el período establecido legalmente para que el sujeto pasivo de la obligación tributaria efectúe, por iniciativa propia, el pago de la deuda tributaria, finalizado el cual de no haberse cumplido este, se inicia el período ejecutivo para el cobro forzoso.
<u>Tipo Impositivo:</u>	La cantidad que se aplica a la base imponible para determinar el importe del tributo, los cuales pueden ser en tanto por cientos o números enteros o decimales.
<u>Tributos:</u>	La prestación pecuniaria que el Estado exige, por imperio de la Ley, con el objetivo de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

## BIBLIOGRAFÍA

- Albi, Emilio. Contreras, Carlos. González- Páramo, José M. Subiri, Ignacio.: Teoría de la Hacienda Pública, Editorial Ariel S.A, Madrid, 1994.
- Carbajo Vasco, Domingo. López-Tello y Díaz-Aguado, Luis.: Todo sobre la Reforma Fiscal, Editora Praxis, 1991.
- De la Saga, Ramón.: Cuba en 1860, Librería Hachette y la Pariz MDCCLXII, 1852.
- Decreto-Ley No. 169, De las Normas Generales y los Procedimientos Tributarios, del 10 de enero de 1997.
- Decreto-Ley No. 192, Administración Financiera del Estado, del 8 de Abril de 1999.
- Decreto-Ley No. 44, De los Ingresos al Presupuesto del Estado Provenientes del Sector Estatal y de las Organizaciones Políticas, Sociales y de Masas, del 6 de junio de 1981.
- Estatuto Tributario. Edición Especial. Actualizado 97. Editora Codex, Madrid, 1997.
- Ferreiro Lopatza, José Juan.: Curso de Derecho Financiero Español. 19.<sup>a</sup> edición. Modificada y puesta al día. Marcial Pons. Ediciones Jurídicas y Sociales S.A. Madrid, 1997.
- Folleto '7 preguntas y respuestas', ONAT. 1999.
- Francisco Suero, Luis.: Factores claves para el desempeño de la Administración Tributaria, ONAT, 1999.
- Informe de Balance Anual año 2003. Área de Recaudación. ONAT Provincial, 2003.
- Informe del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - Año 2003.
- Jarach, Dino.: Finanzas Públicas y Derecho Tributario. Editorial Cangallo S.A.C.I. Buenos Aires, 1983.
- LeRiverend, Julio.: Historia Económica de Cuba, Editorial Pueblo y Educación, Instituto Cubano del Libro.
- Ley No. 73, Del Sistema Tributario Cubano, del 4 de agosto de 1994.
- Muñoz Rodríguez, María Luz.: No existe hoy sin ayer, ONAT, 2000.

Revista de contabilidad y tributación No. 151 de Octubre de 1995. España, p.25.

Romero Parafox, M.: Agenda de la República de Cuba (Obra de Consulta para todos los abogados, comerciantes, industriales, empleados del comercio y hombres de negocio en general), Imprenta Avisador Comercial, 1905.

S. Rosen , Harvey.: Manual de Hacienda Pública, Editorial Ariel S.A, 1994.

Sánchez Roca, Mariano.: Legislación Municipal y Provincial de Cuba. Volumen II. Tercera Edición, Editorial Lex, La Habana, 1955.

Schmölders, G.: Teoría General del Impuesto, E.D.E, Madrid, 1962, p. 221 y 237.

Sitios Web consultados:

Agencia Estatal de Administración Tributaria [www.agenciatributaria.es](http://www.agenciatributaria.es)

Centro Interamericano de Administraciones [www.ciat.org](http://www.ciat.org)

Tributarias (CIAT)

Servicio de Administración Tributaria (SAT) [www.sat.mx](http://www.sat.mx)

Servicio Nacional Integrado de Administración [www.seniat.gov.ve](http://www.seniat.gov.ve)

Aduanera y Tributaria (SENIAT)