



*Universidad Central de Las Villas*

*“Marta Abreu”*

*TÍTULO. Estudio valorativo de la Deuda Tributaria en el Municipio de Cifuentes.*

*AUTOR: MSC. Dianelys Sánchez Peña*

*Lic. Mayda H. Montes de Oca González*

## **Resumen**

Con el transcurso de los años de la aplicación de la legislación Tributaria y sus procedimientos se hace necesario examinar la tendencia ascendente de la Deuda Tributaria, así como su repercusión en el Presupuesto del Estado. Para ello se toma como marco, el municipio de Cifuentes, teniendo como problemática que si se realiza un análisis de la deuda tributaria para lograr una posible disminución en la misma aumentaría los ingresos al Presupuesto Municipal. El objetivo de este trabajo es realizar un análisis para determinar las causas del aumento sostenido de la deuda tributaria, tomando en consideración su negativa repercusión en el Presupuesto del Estado. Para cumplimentar el mismo fue necesario obtener el comportamiento de la deuda tributaria en los últimos años, en especial el año 2009 en el municipio de Cifuentes, determinar por destinos el monto de la deuda fiscal y factores objetivos y subjetivos y valorar las determinaciones fiscales efectuadas a las personas jurídicas en operaciones y auditorías realizadas lo cual nos permitió llegar a conclusiones y recomendaciones.

## **Introducción:**

En Cuba, en los últimos años de la década de los noventa e inicios del presente milenio, ha tenido lugar un interesante proceso de modernización de la Administración Financiera del Estado. Para el país está claro que, en estos tiempos, ninguna nación puede desarrollarse si se mantiene aislada y de espaldas a la comunidad internacional, pero reconoce, ante todo, que cada pueblo tiene sus propias particularidades y que la solución de sus problemas es una responsabilidad de los gobiernos de cada país.

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

El Estado, como líder y gestor del cambio, ha sometido sus propuestas a amplias consultas populares. En Cuba al igual que en el resto de las naciones, la elevación de la productividad del gasto público se convierte en una necesidad actual. En ella es fundamental la elevación de la eficiencia del sector público empresarial, no sólo con vía de reducción del gasto público a través del subsidio, sino también porque este necesita ser más competitivo a los efectos de su inserción en el mundo contemporáneo.

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

Los Estados tienen dos factores inherentes a él, la facultad de imponer tributos y la de crear dinero. Al ejercer estas facultades se genera un tipo especial de relación económica como son las transferencias o distribución de las cargas públicas. La forma más normal común o tradicional son los tributos y en especial el impuesto, que es una transferencia unilateral de dinero de los individuos u otros organismos de la economía al Estado, que da por resultado una disminución neta de los activos de los contribuyentes, en función de aportar a las arcas del Estado para el cumplimiento de los servicios públicos y demás obligaciones para con sus ciudadanos, tales como subsidios, pensiones, subvenciones y otras.

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

Para conocer detalladamente el impacto de las actividades estatales será preciso incursionar en el ámbito de las finanzas públicas, las que se conforman por el conjunto de relaciones financieras encaminadas a la formación de fondos estatales y a su distribución, mediante la asignación de

recursos, con el objetivo de cumplir eficientemente las funciones del Estado. Estas relaciones financieras tienen lugar en los procesos de ingresos y gastos que desenvuelve el Estado en términos monetarios.

Los impuestos no solamente se recaudan para financiar el gasto público. El sistema tributario tiene también fines de estabilización, distribución y asignación. El nivel general de imposición puede obedecer a un deseo de estabilización del nivel de empleo, de los precios o de la balanza de pagos. Los gobiernos también tratan de influir en la distribución de ingresos y de la riqueza mediante variaciones en la estructura impositiva. Además, los distintos impuestos pueden elegirse en función de su capacidad para asignar correctamente los recursos.

Con el transcurso de los años de la aplicación de la legislación Tributaria y sus procedimientos se hace necesario examinar la tendencia ascendente de la Deuda Tributaria, así como su repercusión en el Presupuesto del Estado. Para ello se toma como marco, el municipio de Cifuentes, teniendo como hipótesis para la problemática científica planteada que: si se realiza un análisis de la deuda tributaria para lograr una posible disminución en la misma aumentaría los ingresos al Presupuesto Municipal.

Para corroborar dicha hipótesis se ha trazado el siguiente **objetivo general**:

- Realizar un análisis para determinar las causas del aumento sostenido de la deuda tributaria, tomando en consideración su negativa repercusión en el Presupuesto del Estado.

Y los siguientes **objetivos específicos**:

- *Crear un Marco Teórico Referencial de la temática que se aborda.*
- *Obtener un diagnóstico del comportamiento de la deuda tributaria en los últimos años, en especial el año 2009 en el municipio de Cifuentes.*
- *Determinar por destinos el monto de la deuda fiscal y factores objetivos y subjetivos.*

- Valorar las determinaciones fiscales efectuadas a las personas jurídicas en operaciones y auditorías realizadas.

El trabajo se conformó en dos Capítulos donde el primero se llama "Marco Teórico Referencial para el Estudio de la Deuda Fiscal, dentro del Sistema Tributario". En el cual se abordan desde el punto de vista conceptual las particularidades y características del Sistema Tributario. En el segundo capítulo se realiza un análisis del comportamiento de la Deuda Tributaria en el municipio de Cifuentes.

Capítulo 1: Marco Teórico Referencial para el Estudio de la Deuda Fiscal, dentro del Sistema Tributario.

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

A las finanzas públicas le ha correspondido jugar el papel esencial en el fortalecimiento de la estabilidad macroeconómica para que dichas transformaciones alcancen los objetivos propuestos. Es por ello que una de las principales medidas adoptadas haya sido el saneamiento de las finanzas internas con el objetivo de absorber el exceso de liquidez monetaria existente en la población, unida a la reducción del déficit presupuestario a niveles estables y sostenibles, creando así las condiciones necesarias para el crecimiento económico.

En este capítulo se abordan los elementos técnicos que condicionan el sistema tributario y las características de este en las condiciones de la economía cubana y su grado de desarrollo.

## **1.1 Antecedentes históricos de la tributación en Cuba.**

En la etapa de la neocolonia (1902-1958), se destaca la Ley de Emergencia Económica y Tributación Fiscal (1931) que introdujo un impuesto general sobre las rentas que gravaba a las personas naturales y jurídicas, tanto nacionales como extranjeras, que operaban en el país.

En esta etapa la actividad empresarial no tenía una carga fiscal importante ya que la recaudación por esta vía no aparecía como prioridad de los diferentes gobiernos entreguistas.

En materia tributaria es de obligada referencia la Orden Militar # 39 del 14 de Julio de 1958 firmada por el comandante Raúl Castro Ruz en ese momento Jefe del Segundo Frente “Frank País” enclavado en el territorio libre de Cuba.

La Orden Militar 39 estableció oficialmente el cobro del 10% por concepto de impuestos sobre el valor de todas las mercancías destinadas a la venta en dicho territorio.

En la exposición de motivos de la referida orden con claridad se identifican las razones de su aplicación:

- Creación y aplicación de servicios médicos, de salubridad y educacionales de miles de campesinos del territorio libre ocupado por el ejército del II Frente.
- Construcción de viales.
- Abastecimiento del ejército.

Esta orden no solo tuvo un alcance financiero, sino además una fuerte connotación política:

- Enraizó los vínculos de la población de las zonas liberadas con el poder revolucionario en armas.
- Evidenció la legitimidad y gobernabilidad de las nuevas forma de organización que se estaban gestando en ese momento.

En la etapa después del triunfo revolucionario una importante reforma tributaria fue la Ley 447 de 1959 “Ley de Reforma Tributaria”, que reforma radicalmente el Sistema Tributario heredado de la Seudo- República.

Dicha legislación estaba encaminada fundamentalmente a utilizar el Sistema Tributario como instrumento para acelerar el desarrollo económico del país, bajo la concepción de estimular la producción nacional, reconocer los diferentes tipos de propiedad privada existentes en aquel momento, propiciar el establecimiento de nuevas industrias y combatir el agudo desempleo legado.

Así mismo, con igual fecha, se dicta la Ley 448 de 1959, relacionada con la Reforma de la Administración Tributaria, que representó un elemento esencial para garantizar la viabilidad práctica de la reforma del sistema tributario.

La consolidación y avance del proceso revolucionario cubano, y el establecimiento de reivindicaciones sociales cada vez más amplias exigieron el reajuste del Sistema Tributario, mediante la Ley 1213, promulgada en junio de 1967.

En julio de 1980, se promulga la Ley 29 del Sistema Presupuestario del Estado, la que sienta las bases para que posteriormente, en forma paulatina y experimental, mediante resoluciones promulgadas por el extinto Comité Estatal de Finanzas, se fuesen estableciendo nuevas figuras impositivas y de ingresos.

En julio de 1981, mediante el Decreto Ley 44, se definen las relaciones entre el sector estatal y el Presupuesto del Estado en materia de recaudación de recursos financieros. Como resultado se estableció un sistema de ingresos que captaba la totalidad de acumulaciones monetarias generadas por las empresas estatales.

En febrero de 1982 se promulga el Decreto Ley 50 que regulaba, entre otros aspectos, el régimen tributario para las empresas mixtas y asociaciones económicas entre las entidades cubanas y extranjeras.

En 1983 se emitió el Decreto Ley 66, que estableció el impuesto sobre los ingresos brutos de los agricultores pequeños y los ingresos netos de las cooperativas de producción agropecuaria.

En 1993 se promulga el Decreto-Ley 141 que actualizó el régimen tributario del trabajador por cuenta propia.

### **1.1.1 La reforma tributaria de 1994.**

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

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

La Asamblea Nacional del Poder Popular, en sesión extraordinaria celebrada el 1 y 2 de mayo de 1994, acordó encomendar al Gobierno la adopción de medidas tendientes al saneamiento financiero, con el propósito de crear las condiciones necesarias para la estabilización y recuperación de la economía.

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

- Férrea voluntad política de llevar a cabo el cambio estructural.
- Ejecución de un fuerte proceso de concertación social sobre la necesidad de acometer la reforma tributaria. La concertación es un factor imprescindible para el éxito de todo cambio social y, en el caso de una reforma tributaria es más importante, ya que toda la sociedad es potencial participante y beneficiaria de ella.
- Existencia de un programa realista de ejecución que partió de un diseño global y de una aplicación gradual de los diferentes tributos, en la medida que las condiciones económicas y sociales así lo aconsejaban.

Los elementos esenciales que caracterizan a la nueva Política Tributaria son los siguientes:

1. El nuevo Sistema Tributario debía representar un instrumento activo de regulación y control de la actividad económica por parte del Estado que contribuyese; junto a otras medidas, a elevar la motivación por el trabajo, la productividad, la eficiencia económica y la disciplina social. En resumen los objetivos esenciales fueron:
  - Aumentar la recaudación para disminuir el déficit presupuestario.



- Retirar liquidez en manos de la población y redistribuir los altos ingresos, que se estaban creando en determinados segmentos.
  - Actualizar el sistema en correspondencia con las medidas que se fueron adoptando a partir de 1993.
  - Propiciar la recuperación económica.
2. La estructura tributaria debía contribuir a la distribución más racional y a la utilización eficiente de los ingresos y de la riqueza social entre las ramas de la economía, los territorios del país, los grupos poblacionales de diversos ingresos y entre diferentes sectores de propiedad, para con ello asegurar la realización de los programas de desarrollo y la protección a los sectores más vulnerables de la población.
  3. El Sistema Tributario debe ser único, o sea, aplicable tanto a personas jurídicas estatales como a personas jurídicas de capital mixto, cooperativo y privado, sin distinciones en cuanto a las formas de gestión económica que posean. También se considerarán sujetos de los impuestos, tasas y contribuciones a las personas naturales, ya sean nacionales o extranjeras.
  4. El Sistema impositivo debía representar la fuente principal, más estable y creciente de ingresos al fisco.
  5. La aplicación de la Reforma Tributaria debía ser paulatina, equilibrada y equitativa, tomando en consideración la evolución de la economía, la adecuación del marco legal, y el ajuste a las conveniencias que dicte la política económica del país.
  6. Los impuestos a la población, ya sean directos o indirectos, no debían gravar de forma sensible las capas de más bajos ingresos.
  7. Debían diseñarse medidas impositivas que contribuyesen a la explotación racional de los recursos no renovables y la conservación del medio ambiente.

## 1.1.2 Estructura del Sistema Tributario Cubano

La Ley No 73, Del Sistema Tributario, de fecha 4 de agosto de 1994, estableció la actual estructura tributaria y los principios generales sobre los que se sustentaría el sistema. Dicha ley estableció 11 Impuestos, 1 contribución y 3 Tasas que se enumeran en el siguiente cuadro:

<b>Impuestos</b>	Sobre Utilidades Sobre los Ingresos Personales Sobre las Ventas Especial a Productos Sobre los Servicios Públicos Sobre la Propiedad o Posesión de Determinados Bienes. Sobre el Transporte Terrestre. Sobre Transmisión de Bienes y Herencias. Sobre Documentos Por la Utilización de la Fuerza de Trabajo Sobre la Utilización o Explotación de los Recursos Naturales y para la Protección del Medio.
<b>Contribución</b>	A la Seguridad Social (del empleador y la especial de los trabajadores)
<b>Tasas</b>	Por Peaje Por Servicios de Aeropuertos a Pasajeros Por la Radicación de Anuncios y Propaganda Comercial

## 1.2 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 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"<sup>1</sup>. 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 capacidades 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.

Los ingresos tributarios se manifiestan a través del Tributo, que es el conjunto de normas que regulan una pluralidad de relaciones jurídicas, económicas potestades y deberes en torno a lo que se ha llamado la relación jurídica tributaria, existente entre los ciudadanos y la Hacienda Pública que representan al Estado 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 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.

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.

---

<sup>1</sup> Revista de Contabilidad y Tributación No. 151 de Octubre de 1995, España, pp25

- ▶ **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 tributo cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio.

Un elemento esencial del impuesto es la coacción jurídica. El impuesto es esencialmente un pago forzado por imperio de la Ley. 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. Los ingresos por Impuestos son los de mayor importancia económica, 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.

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.

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.

### **1.3 Deuda Tributaria. Conceptos. Características y Clasificaciones.**

Varias son las características que sirven para precisar el concepto de deuda. En el Manual de Normas y Procedimientos de Cobranza, del Grupo de Investigación y Metodología del Nivel Central de la ONAT se define la misma como:

**Deuda**: Constituye deuda todas aquellas obligaciones dejadas de realizar o exigidas en un mes. Se incluyen: obligaciones corrientes no aportadas, resoluciones de determinación de deudas notificadas (Auditoria o Inspección), recargos por mora y de apremio, multas impuestas. En todo caso se tendrán en cuenta cuando se encuentren posterior a la fecha de vencimiento para el caso de las obligaciones corrientes, y a partir de la notificación de las determinaciones de deudas realizadas por Auditoria o Inspección según corresponda.

En el Decreto-Ley No.169 donde se establece las Normas Generales y los Procedimientos Administrativos del Sistema Tributario Cubano, dentro del Capitulo I en las disposiciones generales se define como:

- ❖ **Deuda Tributaria**: La cantidad adeudada por el sujeto pasivo de la obligación tributaria por concepto de tributo y en su caso, incluirá los recargos y multa a que haya lugar.
- ❖ **Determinación administrativa de la deuda tributaria**: El acto por el cual la administración competente declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria.

**Lapaza Ferreira** define deuda tributaria como "la obligación de dar, cuyo objeto es la entrega de una suma de dinero"<sup>2</sup>.

**Soler Roch** ha definido la deuda tributaria como "La prestación o conjunto de prestaciones pecuniarias a que un sujeto resulta obligado frente a la hacienda pública en virtud de las distintas situaciones jurídicas derivadas de la aplicación de los tributos"<sup>3</sup>.

Por eso resulta difícil identificar el objeto de la obligación tributaria material con la deuda tributaria, pues en el mismo se incluyen prestaciones carentes de naturaleza tributaria que hay que incluir también como parte de su contenido (ingresos, recargos, sanciones).

**Pérez de Ayala** dice que la deuda tributaria no es sinónima de la obligación tributaria ni tampoco de su importe o cuantía, sino más bien "la deuda líquida y notificada en cada caso como consecuencia de la existencia y del cumplimiento y ejecución de aquella obligación preexistente, no sólo del cumplimiento normal y en plazo de dicha obligación, sino también de su cumplimiento anómalo, parcial o fuera de plazo, e incluso de su

---

<sup>2</sup> Pons, Marcial, <Curso Derecho Financiero>, 19ª, ed, Madrid, 1997, pp335

<sup>3</sup> Enciclopedia Jurídica Básica,< Deuda Tributaria>, vol II, Civitas, Madrid, 1995.

ejecución coactiva si se hubiera dado “<sup>4</sup>”.

En consecuencia, cabe apuntar una concepción dual de la deuda teniendo en cuenta su doble vertiente: estática y dinámica. Desde un punto de vista estático podemos definirla como “La prestación o conjunto de prestaciones pecuniarias que constituyen el objeto de las obligaciones de dar que derivan de la aplicación de los tributos. Desde una perspectiva dinámica la deuda tributaria es la deuda auto liquidada por el obligado tributario (contribuyente, retentor) o líquida y notificada por la administración”.

Según algunos autores Españoles identifican la deuda con la obligación tributaria material, esto puede entenderse en un sentido amplio, comprendiendo la entrega de una cosa o la realización de una conducta, positiva o negativa. Otros dicen que: la deuda tributaria equivaldría a la obligación dineraria a satisfacer en concepto de tributo. En todo caso, el paralelismo estaría entre la deuda tributaria y la obligación de pago del tributo, de las prestaciones a cuenta, de los recargos, de los intereses y de las sanciones.

La estructura básica de la deuda tributaria se integra por la cuota, las prestaciones a cuentas y los recargos exigibles legalmente sobre la base o las cuotas. Estos elementos se caracterizan por su naturaleza tributaria y su autonomía inicial, aunque no en sus efectos, pues existe una estrecha relación entre la cuota y las prestaciones a cuenta. De otro lado están los recargos, el interés de demora, el recargo de apremio y las sanciones, que conforman el contenido adicional de la deuda tributaria. Se singularizan por carecer de naturaleza tributaria en sentido estricto y porque muestran una relación de dependencia con la deuda tributaria principal, al requerir la previa existencia de ésta como presupuesto básico para su nacimiento.

El interés por demora en el cumplimiento de las obligaciones tributarias tiene por finalidad compensar financieramente el retraso en el pago de la deuda tributaria a la vez que indemnizar la falta de satisfacción del interés del acreedor en el pago tempestivo de la misma.

La determinación tributaria es la fijación de una obligación tributaria en un caso concreto y de un contribuyente específicamente identificado, verifica la existencia y dimensión pecuniaria de las relaciones jurídicas tributarias substanciales, y por eso es de cumplimiento ineludible. En la determinación tributaria se constata la realización del hecho imponible o la existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida.

Las facultades de determinación, conque cuenta la Administración Tributaria, se ejercen mediante acciones que permiten cuantificar la prestación tributaria, controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias e incentivar el cumplimiento voluntario.

---

<sup>4</sup> Pérez de Ayala, J, I y González García, E <Derecho Tributario>, I, Plaza Universitaria Ediciones Salamanca, 1994, pp 245.

Según la doctrina existen tres formas diferentes de llegar a determinar la obligación tributaria:

**Determinación por el sujeto pasivo:** Es el propio sujeto pasivo (contribuyente, responsable) quien a través de una declaración jurada realiza su propia determinación fiscal. La Administración Tributaria expide para este efecto los formularios pertinentes y los declarantes llenan esos formularios y pagan según la declaración efectuada. En una declaración jurada, el declarante es responsable por lo que declaró.

**Determinación por el sujeto activo:** Es el procedimiento practicado de oficio por la Administración Tributaria por estar ordenado en la ley y/o en defecto de la declaración jurada presentada por el contribuyente. La intervención de oficio por parte de la Administración es la forma excepcional de determinar el monto de la obligación tributaria. En realidad, la intervención de oficio del órgano tributario competente puede provenir de la propia ley, o por iniciativa propia del mismo órgano tributario competente; o por mediar denuncia de cualquier persona

**Determinación mixta:** Es aquella que se practica por la Administración con la cooperación del sujeto pasivo. Un ejemplo de ello se da en aduanas con los derechos aduaneros, en los cuales el sujeto pasivo debe presentar los datos que le solicita la autoridad aduanera la cual le establece el monto cuantitativo de su obligación, valiéndose de los datos y de la documentación que aporta al sujeto pasivo.

De conformidad con el Código Tributario vigente, la determinación de la obligación tributaria se inicia:

- Por acto o declaración del deudor tributario.

Por la Administración Tributaria: propia o por denuncia de terceros.

Todos estos preceptos ponen de manifiesto la relevancia que adquiere la correcta determinación de la composición de la deuda tributaria en el marco de la aplicación de los tributos.

Están definidas dos formas de determinación de la deuda tributaria:

1. **Auto declaración:** el contribuyente construye la base imponible, aplica los impositivos vigentes e ingresa el impuesto por él determinado, incluyendo los recargos correspondientes, conforme a la legislación.
2. **Determinación Administrativa:** Se determina la deuda mediante Resolución de la autoridad facultada como resultado de una acción de fiscalización, regularización o comprobación de la Administración, o en determinados impuestos (propiedad de embarcaciones) sobre la base de los datos aportados realiza la liquidación

La determinación de la deuda tributaria se practicará por la Administración Tributaria en todos los casos, en que se haya dejado de satisfacer el tributo en la fecha que resulte exigible o en que habiéndose realizado el pago mediante Declaración Jurada, proceda la rectificación de la deuda. Una vez practicada la referida determinación de la deuda tributaria, el sujeto pasivo o responsable dispondrá de hasta quince (15) días hábiles para efectuar el pago.

Las modalidades de la extinción de la obligación principal son:

- El pago
- La compensación
- La prescripción
- La insolvencia del deudor

- **El pago** es la acción, en cumplimiento de una obligación tributaria pecuniaria, realizada por el sujeto pasivo o el responsable, mediante la cual se entrega la totalidad o parte de la deuda tributaria. Podrá hacerse en efectivo, utilizando especies timbradas o empleando otros medios que legalmente se autoricen. El pago mediante bienes y valores es excepcional y requerirá autorización previa de la autoridad administrativa que corresponda. Se realiza en las Oficinas Bancarias, Aduanas o en cualquier otro lugar que expresamente se establezca.
- **La Compensación** es la acción, realizada por la Administración Tributaria previa solicitud de sujeto pasivo o responsable, por la cual se resarcen los saldos acreedores de éste, reconocido por acto administrativo firme, con las deudas tributarias declaradas o determinadas administrativamente y referentes a períodos no prescritos.
- **La Prescripción** es el término fijado por la Administración (cinco años) para que cese el derecho de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, la acción para exigir el pago de las deudas tributarias determinadas y la acción para imponer sanciones por infracciones tributarias.
- **La Insolvencia** del deudor es la declaración por resolución fundada a los efectos tributarios, luego de agotada la vía de apremio, de la insolvencia del deudor y el consecuente archivo definitivo de dicho expediente, previa la práctica de las diligencias e investigaciones encaminadas a la determinación de la situación



económica del deudor. Cada dos años el expediente se reabre, y se inicia el proceso de identificación de bienes.

## **1.4 Las Infracciones y Sanciones.**

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 en los términos de 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 o sea, no son constitutivas de delitos. 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 por los sujetos pasivos con afectación de su patrimonio. Los decomisos consisten en sustraer también del patrimonio del contribuyente generalmente las cosas u objetos gravados por un impuesto no gravado, cuando este no puede enfrentar sus obligaciones fiscales. El impacto de la sanción tendrá que ser de tal orden que signifique que entre el costo para el contribuyente del cumplimiento voluntario y el cumplimiento forzado exista una diferencia, donde el segundo supuesto le resulte más gravoso.

El régimen de infracciones y sanciones contenido en el Derecho-Ley No. 169 “De las Normas Generales y Procedimientos Tributarios” constituye un marco más amplio y cualitativamente superior al régimen establecido al ordenamiento precedente. Entre los cambios fundamentales efectuados encontramos:

- Ampliación de las acciones u omisiones calificadas como infracciones, lo cual permitió establecer un mayor diapasón de actuación y corrección integral de conductas en menoscabo del adecuado cumplimiento tributario.
- Aumento de la gama de sanciones a imponer. A la tradicional multa fiscal se le unió la pérdida del derecho a obtener beneficios o incentivos fiscales y el cierre de

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

- Posibilidad de graduar la sanción en dependencia de la valoración del comportamiento integral o específico del infractor.

En esta última innovación se refleja el principio de gradualidad de aplicación que ha sido rector en nuestro ordenamiento tributario, la política de propiciar el cumplimiento voluntario y la vocación porque toda actuación de la Administración Tributaria lleve un mensaje educativo. En las infracciones consagradas en la legislación se partió del principio de tipicidad o sea para que exista una conducta infractora o ilícita debe haberse descrito una norma tipificando esa conducta.

En las conductas infractoras previstas en el Decreto Ley se da la primacía a la condición objetiva de la ocurrencia del incumplimiento para caracterizar la comisión y punibilidad de la infracción, aunque se tiene en cuenta elementos subjetivos.

En nuestro ordenamiento tributario están consideradas como principales infracciones tributarias las siguientes:

- Falsear la documentación que se requiere para la obtención de beneficios fiscales, exenciones o devoluciones de ingresos.
- Dejar de ingresar, 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.
- El incumplimiento de las obligaciones formales o de colaboración establecidas por el Decreto Ley No.169 y las demás disposiciones legales tributarias, sus disposiciones complementarias, así como por las disposiciones dictadas por la Administración Tributaria.
- La resistencia, excusa, obstrucción o negativa, a cualquier actuación fiscalizadora por parte de la Administración Tributaria.

Las infracciones tributarias darán lugar a las siguientes sanciones:

- Pérdida del derecho a obtener beneficios o incentivos fiscales.
- Multa.

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

Las sanciones sólo pueden ser acordadas e impuestas por:

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

Los delitos contra la Hacienda Pública, previstos y sancionados en el Código Penal con sanciones, en caso de las multas de hasta cinco mil cuotas y en caso de la privación de libertad de hasta 8 años, para los casos de mayor gravedad. La magnitud de las multas, en dependencia del tipo de infracción, se establece dentro de un marco bastante amplio en unidades monetarias de forma absoluta o en porcentaje de la deuda de pagar, que permite llevar a la práctica este principio de gradualidad.

La aplicación del régimen sancionatorio constituye uno de los instrumentos principales con que cuenta la Administración tributaria para enfrentar el incumplimiento tributario y también educar. La imposición de sanciones se basa en un principio de graduación.

## **1.5 El Decreto-Ley 169 de las Normas y Procedimientos Tributarios.**

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, para aplicar la legislación fiscal, que no fue contenido en la Ley No.73. 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 las Infracciones y Sanciones en Cuba

estableciendo procedimientos coherentes y ordenados que facilitan las tareas de control, gestión y fiscalización que debe desarrollar la Administración Tributaria, Dicho Decreto Ley consta de 10 capítulos y 169 artículos, los capítulos son:

- ✓ Disposiciones generales
- ✓ De la aplicación e interpretación de las leyes tributarias
- ✓ De la organización y competencia de la Administración Tributaria
- ✓ De los sujetos pasivos
- ✓ De la deuda tributaria
- ✓ De los recargos
- ✓ De las infracciones y sanciones
- ✓ De los términos y las notificaciones
- ✓ De la vía de apremio
- ✓ De los recursos.

En su Capítulo II 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 la Sección Séptima, 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.

**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:

- Inscribirse en el Registro de Contribuyentes y mantener actualizados los datos que sobre su persona contiene este.
- 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
- 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.
- Presentar las declaraciones juradas, balances, informes, certificaciones y demás documentos, en la forma, términos y con sujeción a los requisitos establecidos legalmente.

- Cuando corresponda y según lo establecido al efecto certificar sus estados financieros y presentar el dictamen a la Administración Tributaria.
- 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 el Capítulo V 'De La Deuda Tributaria' se expresa:

**Artículo 56:** La determinación de la deuda se realizará por los sujetos pasivos y responsables, en los casos que corresponda; mediante declaración jurada, en la forma y término que se establezcan.

**Artículo 57:** Se considera declaración jurada todo documento por el que se manifieste o reconozca la realización del hecho imponible y la correspondiente determinación del tributo y que sea considerada como tal por la Administración Tributaria.

**Artículo 58:** La presentación de la declaración jurada obliga al pago de la deuda tributaria que resulte de ésta y genera la responsabilidad por su contenido, así como de la exactitud de los datos consignados en ella.

**Artículo 59:** La determinación de la deuda tributaria realizada por el sujeto pasivo es considerada provisional y sólo adquiere carácter definitivo cuando al ser comprobada por la Administración Tributaria ésta la confirma o cuando haya prescrito el término establecido.

**Artículo 60:** La determinación administrativa de la deuda se practicará en todos los casos en que se haya dejado de satisfacer el tributo en la fecha que resulte exigible de acuerdo con la ley tributaria o en que habiéndose realizado el pago mediante declaración jurada, proceda la rectificación de la deuda tributaria.

**Artículo 61:** La administración tributaria podrá, excepcionalmente, realizar la determinación de la deuda tributaria en el lugar del sujeto pasivo o responsable sin que medie la circunstancia prevista en el artículo anterior.

**Artículo 62:** Para la determinación administrativa de la citada deuda la Administración Tributaria podrá disponer la fiscalización de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo o responsable.

**Artículo 63:** Cuando ordenada la fiscalización, a que se refiere en el artículo anterior, el sujeto pasivo o responsable se niegue, obstruya u ofrezca una información incompleta o

inexacta, se podrá practicar la determinación administrativa de la deuda tributaria sobre base presuntiva o del resultado que arroje el análisis estadístico y de las informaciones relacionadas con el hecho imponible que se posean. Esta determinación administrativa se basará necesariamente en datos y circunstancias que permitan deducir, en el caso particular de que se trate, la deuda tributaria.

En cuanto al pago de los tributos se expresa:

**Artículo 69:** El pago de la deuda tributaria podrá hacerse en dinero en efectivo, utilizando especies timbradas o empleando otros medios o formas que legalmente se autoricen.

**Artículo 70:** El pago de la deuda tributaria mediante bienes y valores es excepcional y requerirá autorización previa de la autoridad administrativa que corresponda, según se establezca en las disposiciones complementarias de este Decreto-Ley.

**Artículo 71:** El pago de la deuda tributaria se realizará en las oficinas bancarias, aduanas o en cualquier otro lugar que expresamente se autorice, a tales efectos, por el Ministro de Finanzas y Precios.

**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 (vía de apremio) 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:

- 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.
- En el acto de firmar el acuerdo de aplazamiento el deudor hará constar que ha efectuado el pago por una cantidad igual al primer plazo del convenio.
- Una vez firmado el acuerdo se entenderá que el deudor renuncia a todo derecho a establecer reclamaciones o recursos en relación con éste.
- El acuerdo comprenderá el importe del principal más los recargos y el importe de las multas por sanciones impuestas por infracciones, en que haya incurrido

e deudor.

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:

- 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.
- 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.
- 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:

**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.

## **Capítulo 2: Análisis del comportamiento de la Deuda**

### **Tributaria en el Municipio de Cifuentes.**

El Sistema Tributario Cubano debe representar un instrumento activo de regulación y control de la actividad económica por parte del Estado, propendiendo, junto a otras medidas, a elevar la motivación por el trabajo, la productividad, la eficiencia económica y la disciplina social, así como además a garantizar los ingresos que propician asegurar la política social aprobada en nuestro Parlamento.

La estructura tributaria debe contribuir a la distribución más racional y a la utilización eficiente de los ingresos y de la riqueza social entre las ramas de la economía, los territorios del país, los grupos poblacionales de diversos ingresos y entre diferentes sectores de propiedad, asegurando con ello los programas de desarrollo y protegiendo a los sectores más vulnerables de la población.

Las nuevas formas tributarias deben, sin olvidar las particularidades del país en los momentos actuales, confirmar la práctica internacional de avanzada, propiciando una mayor inserción en la economía mundial. El sistema debe ser único, o sea, aplicable tanto a las personas jurídicas estatales como de capital mixto y privado, sin distinciones en cuanto a las formas de gestión económica que posean, incluyendo un tratamiento especial solo en aquellos casos que así lo requieran, pero siempre contemplados por la Legislación. También se considerarán sujetos de los impuestos, tasas y contribuciones a las personas naturales, tanto nacionales como extranjeras. El sistema impositivo debe representar la fuente principal, más estable y creciente de ingresos al fisco.



## 2.1 La Deuda Fiscal del Municipio.

La Deuda Tributaria es una de las causas que minoran los ingresos del Presupuesto del Estado y por ende los programas o voluntad política de los gobiernos. La sociedad Cubana a mediados de la década de los 90 fue testigo de una profunda Reforma Tributaria como parte de la estrategia económica que adoptó el país para enfrentar los embates de la crisis económica, que se desencadenó a partir de los finales de la década de los 80, por el impacto negativo de factores de gran trascendencia y la necesidad de garantizar la reinserción de nuestra economía en los circuitos de la economía mundial.

En este capítulo se aborda particularmente el comportamiento de la Deuda Tributaria en el Municipio de Cifuentes y su evolución. La investigación se basó en las informaciones obtenidas de la Oficina Nacional de Administración Tributaria del municipio, referente a las series históricas, en especial al año 2009 y el análisis tanto en las personas naturales como en las personas jurídicas, y las influencias en el Presupuesto del Estado.

Las deudas pueden estar en diferentes estados como son:

- 1)- **SIN ACTUACION**: La deuda no reclamada dentro del mes (no se ha reclamado legalmente).
- 2)- **REQUERIDA**: Deuda reclamada por Resolución, Providencia, o la surgida a partir de la aplicación de una multa por talonario (es la que esta notificada y también se incluye cobranza, la deuda que esta en vía de apremio).
- 3)- **RECURRIDAS**: Deudas Requeridas que están en Recurso de Reforma o Alzada.
- 4)- **CONVENIDA**: Deudas que se encuentran aplazadas, avaladas por un  
Aplazamiento de pago (Esta en acuerdo de aplazamiento).
- 5)- **EN APREMIO**: Son aquellas deudas sobre las cuales se ha iniciado el

procedimiento de apremio.

6)- **EMBARGADAS**: Aquellas deudas que por procedimiento de apremio resulten del embargo de la cuenta bancaria del contribuyente deudor.

La Resolución Nro 41 de fecha 18 de Marzo de 1996 del Ministerio de Finanzas y Precios faculta a los directores de las Oficinas de Administración Tributaria a practicar la determinación administrativa de la deuda tributaria cuando corresponda.

El peso fundamental de la deuda en nuestro municipio está relacionada con las personas jurídicas, oscilando en los últimos años entre el 90% y el 95% de la deuda total, siendo no significativa dentro del monto total la correspondiente a las personas naturales, no obstante la evolución de esta también ha sido negativa incrementándose en los últimos años entre el 5% y el 10% del total.

Se puede aclarar que dentro de las personas naturales (PN) la deuda se puede archivar por insolvencia, por fallecimiento, por salida ilegal del país, por ilocalizable, por privación de libertad y dentro de las personas jurídicas (PJ) solo por insolvencia y revisado por la Oficina Central de la Administración Tributaria.

El Decreto Ley Nro 169 de fecha 10 de enero de 1997, establece en su artículo 60, que la determinación de la deuda tributaria se practicará en todos los casos en que se haya dejado de satisfacer el tributo en la fecha que resulta exigible y en virtud de los artículos 96 y 105 inciso b) incluirá siempre los recargos y sanciones a que diere lugar.

Al realizar un análisis de la deuda en nuestro territorio podemos apreciar que durante el año 2009 el total de la misma en cuanto a personas jurídicas se refiere ascendió a \$ 243 384.59 como principal, \$ 88 719.82 de recargos y \$ 53 865.97 por concepto de multas, para un total de \$ 385 990.68. En lo que se refiere a las personas naturales la misma asciende a \$ 12 575.20 lo que representa solo el 4.9% respecto al total de la deuda dentro del año. Al cierre del período analizado existen 4 deudas respecto a las personas jurídicas que equivalen a \$ 122 851.09 encontrándose las mismas requeridas y pendientes de pago, en

cuanto a las personas naturales de 3 deudas al termino del año con un importe de \$ 4 379.84, una se encuentra embargada, una convenida y una requerida.

La tabla Nro 1 que se muestra a continuación nos da a conocer el comportamiento de la deuda tributaria en los últimos años en nuestro municipio, tanto en personas naturales como jurídicas, y podemos apreciar la tendencia creciente que a mantenido la misma en ambos casos, observando el aumento de esta a nivel total de \$ 199 724.71 en el periodo comprendido entre el 2006 y el 2009.

Tabla 1: Deuda Tributaria en los últimos años en el Municipio de Cifuentes. UM:Pesos

Año	Personas Naturales		Personas Jurídicas		Totales	
	Exped.	Importe	Exped.	Importe	Exped.	Importe
2006	97	\$ 8 375.28	50	\$ 190 465.89	147	\$ 198 841.17
2007	84	10 391.02	48	523 873.04	132	534 264.06
2008	104	11 172.15	54	237 256.66	158	248 428.81
2009	125	12 575.20	59	385 990.68	184	398 565.88

Referente a la situación que ha presentado la deuda al cierre de cada uno de los años que se hace referencia en la tabla anterior, se pudo apreciar que al cierre del año 2006 nuestro municipio termino con un total de 2 determinaciones pendientes de cobro ascendentes a \$ 35 960.87, correspondiendo \$ 2 427,92 a requeridas y \$ 33 532.95 convenidas; estando dentro de los párrafos mas afectados 061012 Impuesto por la Utilización de la Fuerza de trabajo con un importe de \$ 22 355.30 y el 081013 Contribución a la Seguridad Social; al termino del 2007 el total de dicha deuda ascendió a 3 determinaciones con un importe de \$ 455 592.01, correspondiendo \$ 89 996.33 a convenidas, \$ 110 550.17 en vía de apremio y \$ 201 452.45 embargada, siendo los párrafos mas afectados el 081013 Seguridad Social y el 061012 Impuesto por la Utilización de la Fuerza de trabajo con un importe de \$ 120 919.6 y \$ 248 431.38 respectivamente, lo que equivale al 26,5 % y el 54.5

%; Al cierre del 31 de diciembre del 2008, quedo pendiente 1 deuda tributaria con un monto de \$ 1 692.91 encontrándose la misma requeridas y los párrafos afectados 103012 Multas del código penal y 106012 Recargos; Se debe destacar que las determinaciones de deudas detectadas en este año aumentaron con relación a los años anteriores, pero las mismas fueron liquidadas dentro del periodo analizado, quedando solamente pendiente de cobro de un año para otro el importe que se relacionó anteriormente; Finalizado el año 2009, la deuda pendiente de cobro tenia un importe de \$ 122 851.09, correspondiente a 6 determinaciones, estando las mismas requeridas, siendo los párrafos mas afectados el 012370 Otros Productos alimenticios y el 061012 Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo.

## **2.2 Análisis de las determinaciones fiscales efectuadas a las Personas Jurídicas en Auditorias y en Operaciones.**

Los analistas de las Oficinas Tributarias diariamente 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 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.

Las determinaciones por auditoria representaron el 77.3% del total de la deuda, mientras las de Operaciones, que comprende las determinaciones por deuda y por pagos fuera de fecha es solo el 22.7 %, con un monto de \$ 87 276.75 siendo los párrafos mas afectados dentro de estas ultimas el 061012 Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo y 081013 Contribución a la Seguridad Social, los cuales representan el 23.8 %. Se determinaron por concepto de recargo, párrafo 106012 \$ 17 465.39 lo que representa el 20.0 %, por Multas, párrafo 103012 \$ 36 491.28 representando esta el 41.8 % del total.

La Ley 73 del Sistema Tributario, del 4 de agosto de 1994, establece en su titulo III, capitulo I, articulo 53 la Contribución a la Seguridad Social, regulada por Resolución Nro 116 de Abril del 2002 del Ministerio de Finanzas y Precios, que establece que el pago de este tributo se efectuara dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente,

también dicha Ley en su título II capítulo X, Artículo 45 del Impuesto por la utilización de la Fuerza de Trabajo , regulado por la Resolución Nro 240 del 21 de Mayo del 2002 y la Resolución Nro 37 del 2004 establece que el pago se efectuara dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente.

En cuanto a los recargos por mora y multas aplicadas por indisciplinas en el transcurso del año 2009 el importe asciende a \$ 142 585.74 representando este el 36.9% del total de la deuda, desglosado en \$ 88 719.92 por concepto de recargo y \$ 53 865.97 por multas. 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.

Dentro de las entidades que mas incurren en los pagos fuera de términos se encuentran: Servicios Especializados, Granja Unidad Proletaria y Mantenimiento Constructivo. En el año se realizaron 42 expedientes.

La Resolución Nro 41 de fecha 18 de Marzo de 1996 del Ministerio de Finanzas y Precios faculta a los Directores de la Oficina de Administración Tributaria a practicar la determinación administrativa a la deuda tributaria cuando corresponda, por lo que tomando una muestra escogimos a la Empresa de Mantenimiento Constructivo en nuestro municipio detallamos en la Tabla Nro 2 la determinación aplicada a dicha empresa por no haber pagado sus obligaciones en el termino establecido en el mes de Octubre del 2009 por los conceptos que a continuación se desglosan.

Tabla Nro 2. Determinación de la deuda a la Empresa Mantenimiento Constructivo.

U/M. Pesos.

<b>Párrafo</b>	<b>Concepto</b>	<b>Principal</b>	<b>Recargo</b>	<b>Multa</b>	<b>Total</b>
081013	Contribución Seg. Social	\$ 1 991.41			\$1 991.41
061012	Imp. Por la Utilización de la Fuerza de Trabajo.	3 982.84			3 982.84
106012	Recargo por mora.		\$ 298.71		298.71
103012	Multa del código penal.			\$ 940.94	940.94

<b>Total</b>	<b>\$ 974.25</b>	<b>\$ 298.71</b>	<b>\$ 940.94</b>	<b>\$ 7 213.90</b>
--------------	------------------	------------------	------------------	--------------------

El pago deberá efectuarse en la agencia bancaria correspondiente a su domicilio fiscal, en el término de 15 días hábiles, salvo que solicite un aplazamiento de la deuda o establezca Recurso de Reforma, de conformidad con lo establecido en los artículos 76 y 158 del Decreto-Ley Nro 169 de 1997.

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.

Referente a las determinaciones por auditoria el monto total de la deuda detectada en el 2009 ascendió a \$ 298 713.93 como total, desagregada en \$ 210 064.51 como principal, \$ 71 254.43 de recargo y \$ 17 374.69 por concepto de multas, con un total de 11 expedientes en el año, encontrándose los mayores montos de incumplimiento en el Almacén Mayorista 401 y la Unidad Básica de Acopio con \$ 79 579.26 y \$ 56 678.10 respectivamente, lo que representa un 26.6% y 19.0% comparado con el monto total de la deuda. Dentro de los párrafos más afectados se encuentra el 061012 Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo, siendo este el que más reincide dentro de las determinaciones, representando el 32.2% del principal, y el párrafo por el cual se dejo de aportar más dinero al presupuesto fue el 012370 Otros Productos Alimenticios correspondiente al Almacén Mayorista y la Unidad Básica de Acopio, representando el 59.3%.

En la Tabla Nro 3 se desglosa la determinación de la deuda impositiva a la Unidad Básica Mayorista 401 por ser una de las más significativas dentro del año analizado, con un adeudo al fisco desde Mayo del 2007 hasta Agosto del 2009 ascendente a \$ 120 742.91 incluyendo principal, recargos y multas.

Tabla Nro 3. Determinación de deuda impositiva a la Unidad Básica Mayorista 401.

U/M. Pesos.

<b>Conceptos Tributarios</b>	<b>Párrafo</b>	<b>Periodo</b>	<b>Principal</b>	<b>Recargo</b>
Impuesto de Circulación				
Cigarros	012050	2009	\$ 1 746.08	\$ 254.93

Fósforos	012070	2007	3,423.32	1 711.63
		2008	4 567.07	2 149.51
		2009	3 686.65	648.57
Otros Productos Alimenticios	012370	2007	33 473.67	16 736.83
		2008	31 107.53	15 553.76
		2009	3 321.02	1 049.43
Impuesto por Utilización de la Fuerza de Trabajo	061012	2007	30.82	15.41
		2008	30.82	15.15
Contribución a la Seguridad Social	081013	2007	10.08	5.04
		2008	7.24	3.38
<b>Total de Conceptos Tributarios</b>			<b>\$ 81 403 80</b>	<b>\$38 143.64</b>

Concepto No Tributario	Párrafo	Periodo	Principal	Recargo
Multas del Código Penal, Contravenciones Personales y Otras Multas.	103012	2007		\$ 554.07
		2008		534.34
		2009		107.06
<b>Total Conceptos No Tributarios</b>				<b>\$ 1 195.47</b>

Según consta en el Informa de Auditoria, que forma parte integrante del expediente de Auditoria Fiscal se determino que el adeudo al Presupuesto del Estado esta conformado por los conceptos y causas que a continuación se detallan, motivado por deficiencias en los procedimientos, violaciones e la legislación y otros aspectos a señalar por cada tema.

**- Impuesto de Circulación:( Cigarros, Tabacos, Otros Productos Alimenticios)**

Se dejaron de incluir en el mes de Mayo de las 2009 unidades fisdicas correspondiente al cigarro Titanic.

En el año 2009 las obligaciones por concepto de fósforos fuero aportadas por el párrafo cigarros generando exceso en dicho párrafo y originando deudas en los fósforos.

La unidad no realizo los aportes correspondientes al año 2007 y 2008 determinándose un adeudo de \$ 13 036.68 por negligencia de la entidad.

Respecto a los productos alimenticios en el año 2007 en el mes de Mayo al producto chocolate y frijol adiciona se le multiplico el importe del precio de costo por el precio de

venta a población, generando un impuesto menor, en el mes de Julio de ese propio año al producto arroz adicional se le realizó una incorrecta aplicación del descuento comercial; En el año 2008 en el mes de Enero se aplicó incorrectamente el descuento comercial al producto Café generando un adeudo de \$ 30 999.47, además la deuda generada en los meses de Mayo y Agosto fue a causa de errores al determinar el impuesto a pagar, ya que las bases imponibles estaban determinadas correctamente; En lo que se refiere al 2009 la deuda determinada en el mes de Enero se originó ya que se tomó el precio de costo por las recepciones, que inicialmente presentaban error.

**- Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo:**

Se viola lo establecido en el Apartado Tercero de la Resolución 240/02 del MFP, por error en cálculo al determinar el importe a pagar, estando correctamente determinadas las bases imponibles, todo lo anterior por negligencias de la entidad.

**-Contribución a la Seguridad Social:**

Se viola lo establecido en el Apartado Tercero de la Resolución Nro 116/02 del MFP, por error de cálculos al determinar el importe a pagar, estando correctamente determinadas las bases imponibles.

El incumplimiento de la Obligación Principal del obligado al pago, origina la aplicación del artículo 97 y 98 Decreto Ley 169/97 en lo que se refiere al recargo por mora. Además se atenúa la multa al 1%. El pago del adeudo determinado deberá hacerse efectivo en la Sucursal Bancaria correspondiente a su domicilio fiscal dentro del término de 15 días hábiles a partir del día siguiente de la fecha de notificación, de no efectuarse el pago en el término señalado, se procederá a iniciar la vía de Apremio de acuerdo a lo legalmente establecido, salvo que establezca en el mismo plazo Recurso de Reforma.

**A modo de resumen 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.**



## **Conclusiones:**

Finalizando el desarrollo del presente trabajo podemos arribar a las siguientes conclusiones.

- El aumento de la deuda fiscal influye negativamente en los ingresos del Presupuesto del Estado y las variables del Déficit o Superávit.
- Reiteración por parte de muchos contribuyentes en las aportaciones al Presupuesto del Estado, en lo fundamental el Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo y la Seguridad Social.
- La falta de dominio de la Legislación Tributaria, los desajustes contables, que no utilizan de forma sistémica los instrumentos de análisis como técnica de dirección, han sido factores negativos con incidencia en las indisciplinas fiscales efectuadas a las Personas Jurídicas en la entidad.

## **Recomendaciones:**

Después de los resultados obtenidos y de las conclusiones a las cuales se arribó se recomienda.

- ✎ Utilizar esta investigación para la toma de decisiones sobre la problemática existente.
- ✎ Fortalecer el Sistema para el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias y la ejecución de las deudas tributarias identificadas.
- ✎ Elevar la eficiencia del sector empresarial como una vía para potenciar los ingresos fiscales y poder cumplir con los requerimientos del gasto público, sin aumentar considerablemente el déficit presupuestario.
- ✎ Desarrollar sistemas de atención al contribuyente y dirigir la atención de la ONAT hacia la elevación de la cultura tributaria de la población en general y los trabajadores por cuenta propia deben estar en sus expectativas de trabajo.
- ✎ Incorporar nuevas soluciones en el área fiscal que contribuyan a reactivar la economía y a fortalecer, de manera estable, los ingresos del Presupuesto del Estado.

## **Bibliografía:**

- 1) Colectivo de Autores: "Administración Financiera del Estado Cubano".
- 2) Consejo de Estado: "Decreto Ley No. 169 "Normas Generales y los Procedimientos Tributarios".
- 3) Determinación de la deuda tributaria (SUNAT)  
Quichiz Espada Merly. Contador  
<[http// www.Sunat.com/facultaddeterminación/html](http://www.Sunat.com/facultaddeterminación/html)>
- 4) Deuda Tributaria en España.  
<[http//www.gabilos.com/legislaciónhtml](http://www.gabilos.com/legislaciónhtml)>
- 5) Días de Yubero, Fernando (2002) Colombia: Aspectos más destacados de la Administración Tributaria avanzadas; Encuentros de altos funcionarios de la Administración Tributaria Iberoamericanas. Colombia.
- 6) Enciclopedia Jurídica Básica, < Deuda Tributaria>, vol II, Civitas, Madrid, 1995
- 7) Francisco Suero Luis:"Factores Claves Para el Desempeño de la Administración Tributaria".
- 8) Gago Álvarez (1995): En módulo No.1: Hacienda Pública. Maestría Internacional Administración Tributaria y Hacienda Pública. Instituto de Estudios Fiscales. España 2003.
- 9) Ingrosso, G. (1956): Derecho Financiero, Nápoles. ED. Jóvenes.
- 10) Matilla Correa Andry: "Compendio de Normas Jurídicas".
- 11) Ministerio de Finanzas y Precios: Ley No.73 Del Sistema Tributario.

- 12) Ministerio de Finanzas y Precios, (2003): Manual de Legislación Tributaria, actualización. Empresa Gráfica Finanzas al Día. Cuba.
- 13) Ministerio de Finanzas y Precios: Resolución No.11/98.
- 14) Ministerio de Finanzas y Precios: Resolución No. 28/98.
- 15) Pérez de Ayala, J, I y González García, E <Derecho Tributario>, I, Plaza Universitaria Ediciones Salamanca, 1994, pp 245.
- 16) Pons, Marcialy Sánchez Serrano, (1997): Tratado de Derecho Financiero y Tributario
- 17) Constitucional. Ediciones Jurídicas y Sociales. España.
- 18) Revista de Contabilidad y Tributación No. 151 de Octubre de 1995, España, pp25
- 19) Selección de lecturas: Manual de Hacienda Pública. Tomo I. Luis Francisco Suero.
- 20) Textos Únicos Ordenados de Normas Tributarias. Dr. Luciano Carrasco, Bulije; Dr. Germán Torres Cárdenas.

