



UNIVERSIDAD DE MATANZAS CAMILO CIENFUEGOS
FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES Y HUMANISTICAS
DEPARTAMENTO DE DERECHO

Trabajo de Diploma.

TEMA: Análisis del proceso de cobranza tributaria a la luz de la Ley 113/2012
Del Sistema Tributario cubano.

AUTOR: Yilka Almeida Ramos.

TUTOR: Lic. Tania Baró Romero y Lic. Alfredo Camilo González Pérez

CONSULTANTES: Msc. DEA Prof. Osvaldo M. Álvarez Torres y Lic. José
Raúl Corominas González.

CARRERA: Derecho

Matanzas 2015

“Nosotros no podemos esperar a que estén dadas todas las condiciones para reformar una ley. La ley tiene que ser un instrumento provocador para el cambio de la cultura”

Emilio García Méndez

Dedicatoria:

“A mi abuelita y mi abuelo que me guían en todo momento, a mi profesor Yasert Parodi Deschappelle que con su magnífica visión me motivó en la elección del tema, y a mis padres, en especial a mi madre que es mi todo así como a Yasell, mi novio, que me apoya en todas las decisiones de mi vida.”

Agradecimientos:

A mi incondicional familia que posibilitó que mi sueños se hicieran realidad y que cada día dan lo mejor de sus vidas por mí.

A mi mamá, por ser fiel guardiana de mi vida.

A mi novio, la persona más especial de mi vida que me acompaña en todo momento.

A mis suegros que me han apoyado todo este tiempo.

A mis tutores.

A Tania que me ha brindado su incondicional apoyo.

A José Raúl Corominas González, que ha estado pendiente de mí y que sin él no hubiese sido posible este sueño.

Al profesor Osvaldo Manuel Álvarez Torres, quien sin su presencia y su apoyo no hubiese resultado esta tesis.

A la profesora Reina Morejón, quien dedicó parte de su tiempo en ayudarme.

A Lídice y la profesora Belkis por su oportuna ayuda.

A las trabajadoras de la ONAT de Santa Marta por su tiempo y paciencia.

A todas aquellas personas que me apoyaron y contribuyeron a la realización de esta tesis.

A todos, muchas gracias.

Declaro que soy la única autora de este Trabajo de Diploma y autorizo a la Universidad de Matanzas Camilo Cienfuegos y a mi tutora, la Lic. Tania Baró Romero, así como a mis consultantes M.Sc. Osvaldo Manuel Álvarez Torres y al Lic. José Raúl Corominas González a hacer uso del mismo con la finalidad que estimen conveniente.

Yilka Almeida Ramos.

Glosario:

Art./ Arts.	Artículo/ Artículos
BCC	Banco Central de Cuba
Decreto-Ley 308/2012	Decreto- Ley 308 Reglamento de las normas generales y de los procedimientos tributarios, de 23 de julio de 2012
ed.	Edición
et al	y otros
Ibídem	lo mismo de lo mismo
Ídem	lo mismo
inc.	Inciso
Ley 113/ 2012	Ley 113 Del Sistema Tributario,23 de julio de 2012, edición ordinaria No 53
Ob Cit	obra citada
ONAT	Oficina Nacional de Administración Tributaria
p.	Página.
TIC	Tecnología de la información y las comunicaciones
vol.	Volumen
Vid	Véase
D-J-08	Declaración Jurada
C-R-09	Modelo para el pago tributario
R-C-05	Carné de Tributación
R-C-04	Vector Fiscal

Resumen

Cuando un Estado como el cubano pretende engrandecer el bienestar de la población apoyándose en instrumentos fiscales como los tributos, es por ello necesario que la población manifieste un elevado grado de conciencia ética y cultura tributaria, que le permita comprender la importancia del pago de los tributos, impuestos, tasas, contribuciones, así como una adecuada disciplina en el pago de las obligaciones, que solo pueden ser resultado de la educación y la preparación de cada ciudadano en torno para qué y por qué es necesario el pago de los mismos y del cumplimiento estricto de las normativas que regulan su implementación con la intención de proveer de recursos financieros al presupuesto del Estado.

ABSTRACT

When a country like Cuba attempt to increase the people welfare lean on taxes, it become important that people understand the contribution ethic and culture, as well to comprehend the meaning of: taxes, tolls and contributions, as a clear way to sense them as an obligations to pay for it. That it is a result of citizen education, in the why and the what for, taxes are necessary to accomplish resources to the State treasury, accordingly to rules implemented over the citizen. Taxes represent the amount levied by the State as an assess over the country wealth, in order to accomplish the duties assigned to it.

Palabras claves: tributo, cobranza tributaria, contribuyente, cultura tributaria, subdeclarante, fiscalización y beneficios fiscales.

Índice

Introducción.....	1
Capítulo I: Marco teórico-conceptual.....	5
1.1 Delimitación conceptual del Derecho Tributario	5
1.1.2 La Hacienda Pública.....	7
1.1.3 El tributo y sus elementos.....	8
1.1.3.1 Categorías tributarias: Impuestos.....	14
1.1.3.2 Tasas.....	17
1.1.3.3 Contribuciones.....	21
1.1.4 La relación jurídica tributaria.....	22
1.1.5 Sujetos de la relación jurídica tributaria.....	26
1.1.6 Extinción de la relación jurídica tributaria.....	30
1.2 La cultura.....	35
1.3 La cultura jurídica.....	37
1.4 La cultura tributaria.....	39
Capítulo II: Análisis de las dificultades que presenta la Administración tributaria para erradicar las irregularidades que impiden el proceso de cobranza tributaria en Cuba.....	42
2.1 Análisis de la situación jurídico tributaria en Cuba.....	42
2.2 Comportamiento de los sujetos pasivos frente a la Administración Tributaria.....	53
2.3 Retos y desafíos de la Administración Tributaria.....	58
Conclusiones.....	66
Recomendaciones.....	68
Bibliografía	69
Anexos.....	73

INTRODUCCIÓN:

Los aportes tributarios constituyen hoy el sesenta y seis por ciento del total de los ingresos del presupuesto del Estado a través del pago de impuestos, contribuciones y tasas, que asegura la mayor parte de los recursos financieros para el sostenimiento de los servicios públicos básicos de la población, al representar en los dos últimos años alrededor de 30000 millones de pesos, así como para respaldar los gastos en la actividad empresarial que contribuyen al desarrollo de sectores económicos priorizados para el país.¹

El tributo era históricamente un ingreso extraordinario y hoy constituye el paradigma de ingreso ordinario para los entes públicos². A medida que se avanza en el tiempo corresponde continuar trabajando en el fomento de una elevada cultura tributaria en la población, con el fin de contribuir modestamente por parte de los diferentes sectores de la sociedad en los impuestos y otras contribuciones, que constituyen un instrumento fundamental de la política económica del país por ser la principal fórmula de redistribución de la renta nacional a través del presupuesto.

En el año 2013 la Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT) realizó innumerables actividades en aras de la divulgación del sistema tributario y campaña de declaración jurada, dirigidas a fomentar la cultura tributaria y la responsabilidad social de la población y en entidades del país en el cumplimiento cabal de las obligaciones tributarias; para dar consecución al mismo se determinaron como criterio de medida: desarrollar la campaña de declaración jurada y pago de tributos, potenciar la asistencia activa, e intercambiar información con los contribuyentes como vía para el incremento de la cultura tributaria.

Durante toda la campaña fueron divulgados los temas al respecto tanto en la radio, telecentros, prensa escrita así como propagandas.

A fin de potenciar la asistencia activa e intercambiar la información con los contribuyentes se han efectuado seminarios sobre el régimen tributario, orientaciones generales sobre el trabajo por cuenta propia, dirigidos éstos a

¹ Material de estudio abril- mayo 2014, sobre el sistema tributario, p-3.

² Vid. MARTÍN QUERALT, Juan *et al* :Curso de Derecho Financiero y Tributario, Editorial Tecnos, S.A ,1997, Octava Edición, Madrid p-54

personas naturales, jurídicas, cobradores-pagadores, tenedores de libros, entre otros, apoyándose la administración tributaria en la Asociación Nacional de Economistas de Cuba y la Unión Nacional de Juristas.

Aún y cuando la ONAT realiza innumerables acciones para divulgar y perfeccionar el sistema de cobranza tributaria, al parecer no es suficiente. Los resultados que se revelan demuestran tal afirmación: Matanzas con 10 mil 93 de los 39 mil 138 inscritos en el 2013 resultaron subdeclarantes del impuesto sobre ingresos personales, y en Santiago de Cuba, el 48% deja de pagar sus tributos en la fecha prevista y se reportaron mil 33 omisos al cierre de la campaña de declaración jurada. En la propia tierra oriental, la fiscalización de 8 mil 748 cuentapropistas sacaron a la luz 4 mil 606 subdeclarantes y en lo que va de año se ha propuesto a los órganos rectores de las diversas actividades dar baja a mil 278 contribuyentes reincidentes en los incumplimientos de los pagos periódicos.³

Estos resultados no solo son responsabilidad de la administración, influyendo al mismo tiempo la carencia de cultura tributaria en los contribuyentes por la larga ausencia de impuestos directos y el desconocimiento e incompreensión de los mismos en la materia.

Además la redacción de la declaración jurada posee una terminología actualmente muy compleja para este sector y la mayoría del procedimiento de llenado por parte del contribuyente es de forma indirecta, prefiriendo estos la intervención de un tercero (gestor o tenedor de libro).

La novedad de esta investigación se constata, por la escasa existencia de textos y trabajos que aborden el tema en el ámbito nacional así como lo actual del fenómeno de la tributación en aquellas personas naturales y jurídicas obligadas por ley.

En consecuencia con lo anteriormente expuesto, se plantea el siguiente **problema científico**: ¿Cómo perfeccionar el proceso de cobranza tributaria a partir de la Ley 113/2012 Del Sistema Tributario cubano?

³<http://www.trabajadores.cu/20141123/impuestos-pero-indiscuibles/>(consultado el 23 de noviembre del 2015)

En relación con el problema científico se formuló la siguiente **hipótesis**: Si se eleva el conocimiento de la legislación y los temas tributarios en los contribuyentes, se contribuirá a potenciar el perfeccionamiento del proceso de cobranza tributaria en Cuba.

El **objetivo general** elaborado para dar respuesta a la anterior interrogante se redacta en los siguientes términos: Analizar la influencia de la Ley 113 del 2012 Del Sistema Tributario en el proceso de cobranza tributaria en Cuba.

Para dar respuesta al objetivo general proponemos los siguientes **objetivos específicos**:

- Determinar los basamentos teóricos y normativos de la institución del Derecho Tributario.
- Analizar las dificultades que presenta la Administración tributaria para erradicar las irregularidades que impiden el proceso de cobranza tributaria en Cuba.

La presente investigación es de tipo descriptiva-propositiva: Se centra en identificar las características del Derecho Tributario de manera teórica-normativa. Asimismo se realiza un análisis de las distintas instituciones que componen al mismo y se conceptualiza la cultura tributaria para comprender el tema a investigar. Se proyecta sobre la base legislativa actual y se describe la situación predominante de los contribuyentes en relación al conocimiento que presentan sobre la Ley 113 del 2012 del sistema tributario, proponiendo la autora una serie de consideraciones que en su opinión son las más relevantes que impiden que el proceso de cobranza tributaria reflejada en la norma trascurra de forma armoniosa.

En apoyo a los fines investigativos se utilizarán los **métodos** siguientes:

- Método Teórico jurídico: el cual se utiliza en el desenvolvimiento de la investigación analizándose con el mismo aquellos conceptos e instituciones necesarios para el desarrollo y comprensión del tema a investigar.
- Método de análisis histórico: con este método se analiza al Derecho Tributario verificándose la evolución de esta institución con el de cursar del tiempo

valorándose las causas reflejadas en cada momento histórico y su alcance en la sociedad con el apoyo de literatura especializada en esta materia.

- Método de comparación jurídica: posibilita comparar la eficiencia de las normas jurídicas tributarias en Cuba y en otras latitudes para un correcto enjuiciamiento de la cultura tributaria cubana.

- Método exegético- analítico: posibilita efectuar las valoraciones necesarias de las categorías en análisis a través de la conjugación doctrinal -normativo facilitando una interpretación en sentido técnico-jurídico teniendo presente el contexto social actual en donde se desarrolla.

- Método Sociológico, visto a lo largo de la investigación, ya que vela porque se adecuen las normas a la realidad social existente.

Los **métodos del nivel empírico** consisten en la recopilación de datos necesarios a través de la revisión de documentos para la comprensión y estudio del tema investigado y la selección de bibliografía especializada en la materia.

De igual manera se realizaron consultas y entrevistas a expertos como: la subdirectora de la ONAT de Cárdenas Lic. Tania Baró Romero y la jefa de cobro ejecutivo de la ONAT de Cárdenas Lic. Reina Morejón, así como trabajadores de la ONAT del mencionado municipio.

El trabajo está estructurado en dos capítulos de los cuales el primero titulado: Marco teórico – conceptual hace una referencia al estudio del Derecho Tributario desde su conceptualización y análisis, además de sus categorías tributarias y cómo se ven reflejadas en el derecho foráneo y patrio.

Un segundo capítulo: Análisis de las dificultades que presenta la Administración Tributaria para erradicar las irregularidades que impiden el proceso de cobranza tributaria en Cuba. En el mismo se hace referencia a los principales problemas que enfrentan tanto los contribuyentes como la administración tributaria. Además de la necesidad del logro de un conocimiento tributario en la población cubana actual con el objetivo de que se conozca su importancia, logrando no solo educación tributaria sino exponiendo el aporte que proporcionan estos impuestos y su incidencia positiva en el presupuesto estatal.

Capítulo I: Marco teórico- conceptual.

1.1 Delimitación conceptual del Derecho Tributario. 1.1.2 La Hacienda Pública. 1.1.3 El tributo y sus elementos. 1.1.3.1 Impuestos. 1.1.3.2 Tasas.1.3.3 Contribuciones. 1.1.4 La relación jurídica tributaria. 1.1.5 Sujetos de la relación jurídica tributaria. 1.1.6 Extinción de la relación jurídica tributaria.1.2 La cultura. 1.3 La cultura jurídica.1.4 La cultura tributaria.

1.1 Delimitación conceptual del Derecho Tributario.

Desde la dogmática se le conoce al Derecho Tributario como aquella rama del Derecho que expone los principios, las normas relativas al establecimiento y recaudación de los tributos y analiza las relaciones jurídicas que de ello resulten,⁴ así como aquella disciplina que tiene por objeto de estudio el ordenamiento jurídico que regula el establecimiento y aplicación de los tributos.⁵

Sobre esta institución diferentes autores reflejaron la esencia del mismo, JARACH lo conceptualiza como..." aquel conjunto de normas y principios del Derecho que atañe a los tributos y, especialmente, a los impuestos".⁶

Asimismo VILLEGAS lo concibe como..."el conjunto de normas que se refieren a los tributos regulándolos en sus distintos aspectos".⁷

En un sentido más abarcador LICCARDO lo enuncia de la siguiente manera ..."tiene por objeto esencial las relaciones jurídicas que median entre una entidad pública, titular del poder-deber de imponer prestaciones pecuniarias coactivas, y los sujetos obligados por ley al sometimiento de las cargas públicas y a las prestaciones de dar o hacer, ya sean accesorias o

⁴GONZÁLEZ ESCALONA, Ángel; GONZÁLEZ DALMAU; Ángel : "Derecho Financiero y Fiscal", monografía, Granma, año 2001

⁵ MARTÍN QUERALT, Juan *et al* : "Curso de Derecho Financiero y Tributario", Editorial Tecnos, S.A ,1997, Octava Edición, Madrid, p-43

⁶JARACH ,Diño 1996:363

⁷ VILLEGAS ,Héctor 1998:133

instrumentales, o esenciales o necesarias para llevar a cabo la tributación, y en el procedimiento de recaudación de la deuda tributaria”.⁸

MARTÍN QUERALT lo aprecia como... "la disciplina que tiene por objeto el estudio del ordenamiento jurídico que regula el establecimiento y aplicación de los tributos. (Citado por ASOREY Rubén, en su obra dirigida por GARCÍA BELSUNCE ,Horacio, 2003:40 T-I)

Dentro del Derecho Tributario es posible encontrar una parte general, que comprende los principios generales que regulan la potestad tributaria del Estado y sus límites, comprendiendo normas de organización administrativa en concordancia con las garantías constitucionales; y se encuentra también una parte especial que corresponde a los estatutos especiales que regulan los distintos gravámenes establecidos por la ley.(Apuntes de clases de Derecho Tributario 2004).

NÁJERA MARTÍNEZ define una concepción más avanzada, lo reconoce como ... "el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación”.(2001:26) Derecho Tributario, 2012.

Analizado los conceptos facilitados indistintamente se puede tomar como consenso y definir al **Derecho tributario** o **Derecho fiscal** como aquella rama del Derecho público, dentro del Derecho financiero, que estudia las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce su poder tributario con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público en áreas a la consecución del bien común.

Dentro del ordenamiento jurídico de los ingresos públicos se puede acotar un sector correspondiente a los ingresos tributarios, que por su importancia dentro

⁸ GAETANO ,Liccardo ,en su obra dirigida por AMATUCCI, Andrea, 2001:3

de la actividad financiera del Estado y por la homogeneidad de su regulación, ha adquirido un tratamiento sustantivo.⁹

En el mundo no existe una armonía con respecto a la terminología a emplear, por su parte, la legislación brasileña, la italiana, la española y la cubana utiliza el término Derecho Tributario al igual que la mayoría de los países latinoamericanos. Por otro lado, los alemanes prefieren reconocerlo como Derecho impositivo, mientras que los franceses hacen referencia al Derecho Fiscal y los austríacos al término de Derecho de las contribuciones.

La doctrina ha enmarcado además al Derecho Tributario sobre el instituto jurídico que representa su columna vertebral: el tributo.¹⁰

1.1.2 La Hacienda Pública.

Se puede afirmar de manera tácita que el Estado no puede tener vida sin economía, de igual manera sin una economía sostenible, el Estado desaparecería. La economía de un Estado depende de los ingresos¹¹ que obtenga, si de economía estatal se trata, decir que la operación del Estado la integran las actividades que para hacer efectivo el derecho ha de llevar a cabo y con todas las accesorias que le ha encomendado, directa o indirectamente, su población.

El Estado, como órgano de poder desarrolla en cualquier sociedad disímiles líneas de funciones que permiten satisfacer sus intereses de clase y a la vez las primordiales necesidades de la sociedad a través de su actividad financiera ya que el Estado es el sujeto que realiza la misma, siendo conceptualizada por ACOSTA como aquella actividad financiera que va dirigida a obtener medios económicos y lograr su mejor empleo o gasto, siendo el instrumento que le

⁹PÉREZ ROYO, Fernando (2007), p. 47

¹⁰MARTÍN QUERALT, Juan, *et al.*: "Curso de Derecho Financiero y Tributario", Editorial Tecnos, S.A, 1997, Octava Edición, Madrid p-44

¹¹Aquella cantidad de dinero percibida por el Estado y demás entes públicos, cuyo objetivo esencial es financiar los gastos públicos siendo siempre una suma de dinero.

proporciona al Estado, órgano improductivo, los recursos monetarios que le permitirá financiar todas sus funciones.¹²

De igual manera GARCÍA la nombra como..."aquel conjunto de actividades que realiza el Estado para obtener los medios (recursos) para satisfacer las necesidades públicas (gastos) para el cumplimiento de sus fines"(GARCÍA, Horacio 2003:1).

Por otra parte se define como aquella constituida por aquel proceso de obtención de ingresos y realización de gastos cuyo objetivo es cumplir con los fines del mismo. Se encuentra realizada por el Estado, que opera sobre la base de un poder especial llamado "fiscal" o "financiero" que le permite obtener en forma coactiva los ingresos necesarios para financiar sus gastos, los que realizará de conformidad al presupuesto legalmente aprobado.¹³

Asimismo el Estado tiene existencia y funciona debido a la Hacienda Pública, y ésta sólo puede componerse por las aportaciones que realizan los contribuyentes; por esta razón, es necesario que la actividad recaudatoria de las contribuciones se lleve a cabo de forma satisfactoria.

1.1.3 El tributo y sus elementos.

El fenómeno de la tributación - entendida también como imposición - si bien no es reciente remonta sus inicios a la aparición del Estado mismo, el cual necesita para el desarrollo de su actividad económica y el cumplimiento cabal de sus fines el uso de determinadas alternativas encaminadas a la obtención de recursos financieros y entre las mismas se encuentra aquella que se relaciona de manera muy estrecha con la temática de este trabajo: la cobranza tributaria.

Esta institución refleja una parte importante con la que cuenta el Estado, teniendo este el poder suficiente para exigir de los ciudadanos su participación

¹² DÍAZ SÁNCHEZ, Sirce Luisa: "Derecho Financiero, Selección de lectura", editorial Félix Varela, La Habana, 2004, p-1

¹³ NÁJERA MARTÍNEZ, Alejandro: "Derecho Tributario", Tecnológico de estudios superiores del Oriente del Estado de México, julio 2012, p-1

en la financiación de los gastos públicos¹⁴a través de los tributos, siendo la principal fuente de ingreso en el mundo moderno¹⁵al posibilitar de esta manera la materialización de sus fines.

Dichos tributos se contemplan en un sistema tributario que constituye la herramienta más importante del Estado para regular su economía dependiendo en gran medida la riqueza creada en el país de la redistribución de la política tributaria del gobierno orientando a la producción y la distribución de las riquezas del país.¹⁶Es por ello que en la actualidad esta institución posee gran importancia vinculada a factores entre los cuales se puede citar el político y por supuesto el económico.

El tributo es un ingreso público de derecho público, obtenido por un ente público, titular de un derecho de crédito frente al contribuyente obligado como consecuencia de la aplicación de la ley a un hecho indicativo de capacidad económica, que no constituye la sanción de un ilícito.¹⁷

Es por ello que se caracteriza con los siguientes elementos: grava una determinada manifestación de capacidad económica la cual constituye la nota definitoria del mismo pues la detracción de riqueza debe realizarse de acorde con el criterio de capacidad económica, constituye en nuestros días el típico exponente de los ingresos de derecho público, generalmente consiste en un recurso de carácter monetario aunque en determinados momentos pueda consistir en la entrega de determinados bienes, de naturaleza no dineraria, no constituye nunca la sanción de un ilícito a no ser que la sanción consista en extensión a cargo de un tercero de una obligación tributaria y no obliga solo a los nacionales sino que afecta a todos cuantos tienen relaciones económicas e intereses patrimoniales en territorio nacional.

¹⁴ ...las erogaciones dinerarias que realiza el Estado en virtud de ley para cumplir sus fines consistentes en la satisfacción de las necesidades públicas(VILLEGAS, Héctor,1996:31)

¹⁵“Los ingresos tributarios son la especie más importante de los ingresos públicos, no sólo porque cuantitativamente constituyen la mayor fuente de ingresos en los Estados modernos, sino también porque científicamente es la categoría más elaborada y legislativamente la más profusamente regulada”. SAINZ DE BEJUNDA, F.; “Lecciones de Derecho Financiero”, 8ª ed., Universidad Complutense, Facultad de Derecho, Madrid, 1990, p. 167

¹⁶BENAVIDES ,Estela \L\NUEL,-“ El Perú y la tributación”.- Industrial gráfica.- Primera edición.- Lima-Perú -2002

¹⁷ MARTÍN QUERALT ,Juan:”Curso de Derecho Financiero y Tributario” ,Editorial Tecnos, S.A, 1997, Octava Edición, Madrid p-83

Existen en la actualidad innumerables definiciones de esta institución, a continuación se enuncian algunas:

SAINZ DE BEJUNDA expresó que el tributo” no es otra cosa que el recurso (mecanismo jurídico) de que los entes públicos se sirven para obtener los ingresos tributarios. Este mecanismo consiste en hacer surgir a cargo de ciertas personas la obligación de pagar al ente público una suma de dinero cuando se dan los supuestos previstos en ley”.¹⁸

Se puede definir al tributo como la obligación de realizar una prestación pecuniaria a favor de un ente público para subvenir las necesidades de este, que la ley hace nacer directamente de la realización de ciertos hechos que ella misma establece”.¹⁹

Otros autores lo catalogan como un instrumento jurídico financiero en el cual se establecen relaciones jurídicas entre los entes públicos y otros sujetos del ordenamiento jurídico con motivos de las prestaciones, generalmente pecuniarias que estos están obligados a realizar a título definitivo por razones de seguridad social.²⁰

Asimismo se define como una prestación pecuniaria coactiva, que tiene como finalidad llevar a los entes públicos los medios necesarios para la cobertura de las necesidades públicas.²¹

De igual manera lo reconocen como una “prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público”,²²o como una “obligación legal de Derecho Público y de carácter pecuniario, establecida en favor de un ente público para el cumplimiento de sus fines que recae sobre quien realiza ciertos hechos que manifiestan su capacidad económica”.²³

¹⁸ SAINZ DE BEJUNDA, F :“Lecciones de Derecho Financiero”, 8ª ed., Universidad Complutense, Facultad de Derecho, Madrid, 1990, p. 180.

¹⁹ SAINZ DE BEJUNDA ,F. Ob.cit, p-167

²⁰ BAYONA DE PEROGORDO ,J.J y SOLER ,M.T.:” Compendio de Derecho Financiero”, Librería Compas, Alicante,1991, 1 ed., p-236

²¹ LARA BERRIOS ,Bernando:” Hacienda Pública y Derecho Tributario. El Derecho Tributario: El Tributo”, edición Instituto de estudios fiscales,2001, p-8

²²GIULIANI FONROUGE ,Carlos María

²³ MÉNDEZ MORENO

De las anteriores definiciones podemos enumerar algunas que otras cuestiones que caracterizan al tributo:

- Es una obligación creando un vínculo entre dos personas en la cual una llamada acreedor puede exigirle a otra, nombrada deudor una determinada prestación.
- La obligación consiste en dar una suma de dinero.
- Obligación establecida por ley, *ex lege*.
- Obligación de derecho público establecida a favor de un ente público.
- Su finalidad es el sostenimiento del gasto público.
- Obligación establecida por ley conforme al principio de capacidad.
- Su objetivo es el financiamiento del gasto público. Esto supone aceptar que el fin último de los tributos es siempre el financiamiento estatal.
- Se encuentran sometidos al principio de legalidad, de conformidad a lo dispuesto en la Constitución de la República de Cuba.
- Los tributos recaen sobre una persona determinada, natural o jurídica.

El tributo es exigido al obligado con su pago sin contraprestación específica, con el fin de satisfacer necesidades sociales. Jurídicamente es una obligación de Derecho Público y pecuniaria, donde el sujeto activo es el Estado; esta obligación surge por la realización de un hecho imponible realizado por el sujeto pasivo que no supone nunca una actividad administrativa.²⁴

Dentro de los principios rectores de la tributación el que prima es el principio de legalidad ya que vienen establecidos por ley, donde se determinan los hechos que hacen surgir en determinados sujetos la obligación de su pago, en cuya formación interviene la voluntad del Estado y no la del obligado.

Desde la doctrina se expresan diversas clasificaciones de los tributos pudiendo ser estos:

Directos: cuando recaen sobre la renta del patrimonio, gravan la riqueza en sí misma, directa e inmediatamente considerada. Uno de ellos es los impuestos por ingresos personales, sobre utilidades.

²⁴PACCI CÁRDENAS ,Alberto Carlos :”Introducción al Derecho Tributario”, Lima-Perú, p-15

Indirectos: gravan teniendo por objeto manifestaciones indirectas de la capacidad económica, como son la circulación o consumo de la riqueza. Como es el impuesto al valor añadido (IVA).

1) Objetivos: gravan determinada riqueza sin tener en cuenta la situación personal del sujeto pasivo. Tal es el caso de los indirectos.

Subjetivos: la situación personal del sujeto pasivo se tiene en cuenta para determinar la existencia y cuantía de la obligación tributaria. Este es el caso de los directos.

2) Reales: gravan una renta o un producto que procede de determinada fuente, sin ponerlo en relación con la persona que lo recibe, al menos de forma que no pueda ser pensada sin ella. Como los indirectos.

Personales: gravan una manifestación de la riqueza que no puede ser pensada sin ponerla en relación con determinada persona. Así por ejemplo: los impuestos que gravan la venta global (proceda de donde proceda) de una persona física o jurídica, o los que gravan el patrimonio total de una persona. Como los directos.

3) Instantáneos: su hecho imponible se agota por su propia naturaleza en cierto período de tiempo y es tenido en cuenta por la ley solo cuando se ha realizado.

Periódicos: su presupuesto de hecho es una situación o un estado que se prolonga indefinidamente en el tiempo. Así como, ser propietario de un edificio y tener derecho a percibir las ventas que de él se deriven determinando la realización del hecho imponible de un impuesto periódico.

El código tributario boliviano, Ley No 2492/2003 ofrece el concepto de tributo²⁵ y sus clasificaciones aumentando en la misma las patentes municipales,²⁶ el código tributario de la República de Nicaragua, Ley No 562/2005, de igual manera refleja una definición de tributo y sus clasificaciones siendo estos las

²⁵ Código tributario de Bolivia ,Ley No 2492 de 2 de agosto del 2003, art 9: aquella obligación en dinero que el Estado en el ejercicio de su poder de imperio, impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines, se clasifican estos en tasa ,impuestos, contribuciones especiales y las patentes municipales.

²⁶Patentes municipales :son aquellas establecidas conforme a lo previsto por la constitución política del Estado, cuyo hecho generador es el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público, así como la obtención de autorizaciones para la realización de actividades económicas.

prestaciones que el Estado exige mediante Ley con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Los tributos, objeto de aplicación del presente Código se clasifican en: Impuestos, tasas y contribuciones especiales.²⁷

Cuba por otra parte desarrolla claramente un concepto de tributo en la Ley 113 del 2012 del sistema tributario²⁸ en la cual se hace alusión como aquellas prestaciones pecuniarias que el Estado exige por mandato de la ley, con la finalidad de obtener los recursos necesarios para la satisfacción de los gastos públicos²⁹ así como el cumplimiento de sus intereses dividiéndose en tasas, impuestos y contribuciones.

Se manifiesta de esta manera en dicha ley que los tributos se establecen sobre la base de los principios de generalidad y equidad de la carga tributaria, en correspondencia con la capacidad económica de los sujetos obligados a su cumplimiento, además de ser medios para recaudar ingresos constituye un instrumento de la política económica general del país respondiendo a las exigencias del desarrollo económico-social del país.³⁰

Cabe aclarar que esta figura ha recibido y recibe muy diversos nombres según sea el país y el autor que lo trate. Así mismo se han utilizado sinónimos de tributo como: contribución, impuesto, gravamen y exacción. México es uno de los países que utiliza el término contribuciones viéndolo como las aportaciones económicas que de acuerdo con la ley, exige el Estado de manera proporcional y equitativa a los particulares sujetos a su potestad soberana y que se destinan a cubrir el gasto público.³¹

²⁷Ley No. 562: Código Tributario de Nicaragua, publicada el 23/11/05 en la Gaceta, Diario Oficial No.227 aprobada el 28/10/05, art. 9.

²⁸Ley 113 Del sistema tributario de 23 de julio de 2012, artículo 5 inc. g-) con su Decreto- Ley 308 Reglamento de las normas generales y de los procedimientos tributarios Gaceta Oficial No. 053 Ordinaria de 23 de julio de 2012.

²⁹Todo gasto realizado por el Estado conforme a las autorizaciones contenidas en el presupuesto. El gasto está normalmente disciplinado por una parte por normas estables y permanentes que regulan el contenido, formación, ejecución y control del presupuesto; y, por otra parte, por el propio presupuesto que periódicamente determina el carácter de norma jurídica las cantidades a gastar y las finalidades del gasto.

³⁰Ley 113 del Sistema Tributario , Gaceta Oficial No. 053 Ordinaria de 23 de julio de 2012, art. 2y3

³¹ NÁJERA MARTÍNEZ , Alejandro." Derecho Tributario", Tecnológico de Estudios Superiores del Oriente del Estado México ,2012,p-47

Son los tributos la principal fuente de ingreso que tiene el Estado para cubrir esos gastos, contrario a lo que muchos presumen, su cobro no guarda ninguna relación con medidas represivas o sanciones; su exigencia es una necesidad para contribuir a financiar los cuantiosos gastos sociales, tampoco el cobro de los impuestos es mecanismo privativo de un régimen social. Lo que diferencia a un régimen de otro es fundamentalmente el empleo que hacen de sus recursos financieros. Quizás porque a los cubanos les resulta habitual recibir asistencia médica sin desembolsar un centavo o estudiar gratuitamente en cualquier centro educacional, pocos se detienen a pensar de dónde sale el dinero que emplea el Estado para sufragar estos gastos.

1.1.3.1 Categorías tributarias: Impuestos.

El impuesto es una categoría tributaria que se caracteriza por tener un carácter obligatorio, por poseer carencia de toda relación de correspondencia entre el pago del impuesto y cualquier contraprestación directa del Estado a favor del contribuyente, así como la exigencia de su pago a título definitivo, teniendo como fuente la ley y no la voluntad de los obligados.

Se destinan a cubrir los gastos generales del Estado, pagándose los mismos sin la posibilidad de recuperación y sin esperar una contraprestación a cambio.

Además es el tributo más generalizado, de mayor recaudación y aplicación en la actualidad contando Cuba con la presencia de 19 impuestos.

FERREIRO LAPATZA expresó..."una obligación de Derecho público establecida por ley para el sostenimiento de los gastos públicos conforme al principio de capacidad".³²

AHUMADA expuso..."es la prestación en dinero que el Estado exige de ciertos sujetos económicos, coactivamente, sin contraprestación y de acuerdo a reglas fijas para financiar los servicios públicos que satisfacen necesidades colectivas de carácter indivisibles".³³

RODRÍGUEZ denotó que..."es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para

³² FERREIRO LAPATZA, J.J: Ob. cit, p-199

³³ FIGUEROA VÁSQUEZ, Waldo. E: "Apuntes de clases Derecho Tributario I", 2004, p-5

ellas contraprestación o beneficio especial directo o inmediato” (Derecho Tributario: Tecnológico de Estudios Superiores del Oriente del Estado de México, julio, 2012, p-7).

Cuba lo contempla como el tributo exigido al obligado a su pago sin contraprestación específica³⁴ mientras que la Ley General Tributaria española, Ley 58/2003 lo reconoce como los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta³⁵ siendo más abarcadora esta ley pero encuadra dicho concepto restringiéndolo en el ámbito de aplicación.

Entre las características esenciales que lo distinguen encontramos las siguientes:

- Prestaciones obligatorias impuestas por el Estado, es decir, una prestación de Derecho Público, que no depende en su existencia y exigibilidad de la voluntad de los obligados.
- Da origen a una obligación de dar, en que la prestación debida por el sujeto pasivo consiste única y exclusivamente en la entrega al Estado de una suma determinada de dinero.
- El acreedor o sujeto activo es el Estado, o bien algún ente distinto fijado por la ley.
- Se encuentran sometidos al principio de legalidad, de conformidad a lo dispuesto en la Constitución de la República de Cuba.
- No existe una contraprestación específica y equivalente a lo pagado.
- Su objetivo es el financiamiento del gasto público. Esto supone aceptar que el fin último de los tributos es siempre el financiamiento estatal.

³⁴Ley 113 Del Sistema Tributario del 2012, Gaceta Oficial No. 053 Ordinaria de 23 de julio de 2012, art 5 inc. p-)

³⁵Ley 58 de 2003 de 17 de diciembre, Ley General Tributaria española, art 2, apartado 2 inc. c. (última modificación 17 de septiembre de 2014)

- El hecho imponible, está constituido por un hecho de la vida común indiciario de la capacidad económica del contribuyente, y porque su exigibilidad o cobro no está condicionado a la utilización de algún servicio público, no existe relación entre lo pagado y alguna prestación por parte del Estado. En definitiva el tributo se traduce en una limitación legítima de una cuota o parte de la riqueza privada.³⁶

La legislación tributaria cubana, Ley 113/2012 no establece ninguna clasificación con respecto a los mismos pero doctrinalmente se clasifican en:

Impuestos directos e indirectos según el objeto. Siendo directos aquellos que gravan la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta reflejando directamente la capacidad económica del individuo gravando la riqueza en sí misma. Mientras que los indirectos someten a tributación manifestaciones mediatas e indirectas de capacidad económica, como ocurre en la circulación o consumo de la riqueza.

Impuestos objetivos y subjetivos atendiendo a la determinación de la cuota. Son objetivos aquellos que gravan una determinada riqueza sin tener en cuenta las circunstancias personales del sujeto pasivo. Los subjetivos son aquellos en que la situación personal del sujeto pasivo se tiene en cuenta de una forma u otra para determinar la existencia y cuantía de la cuota.

Impuestos reales y personales con respecto al hecho imponible. Esta clasificación se divide en dos subclasificaciones: impuestos reales aquellos que gravan una manifestación de la riqueza, es decir, gravan la riqueza objetivamente sin atender a la situación personal de quien la posee, y los personales siendo aquellos que gravan una manifestación de la riqueza. Atiende a la situación económica del contribuyente según resulte de su renta o de su patrimonio.

Impuestos instantáneos y periódicos atendiendo al fraccionamiento o no del hecho imponible. Son instantáneos aquellos cuyo hecho imponible se agota por su propia naturaleza en un cierto período. No hay fraccionamiento del hecho imponible. Por otro lado los periódicos son aquellos cuyo hecho imponible es

³⁶ LARA BERRIOS, Bernando: " Hacienda Pública y Derecho Tributario: El Tributo", editorial, Instituto de Estudios Fiscales, p-21

una situación o un estado que se prolonga indefinidamente en el tiempo. El legislador lo fracciona en su duración.³⁷

El Código tributario boliviano, Ley No.2492/2003 enuncia su contenido de manera distinta a las demás legislaciones observando al impuesto como el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por Ley, independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.³⁸

Nicaragua³⁹ como Cuba⁴⁰ ven al impuesto como aquel tributo exigido al obligado que le impone la realización del pago de una prestación a favor del Estado sin contraprestación específica, siendo este un concepto aceptado por la mayoría de los países y recoge la esencia del mismo que no es más que la satisfacción de necesidades sociales que no beneficia directamente al que lo paga, sino a todos los miembros de la sociedad ya que no tiene un destino específico.

1.1.3.2 Tasas.

Sectores de la doctrina consideran que las tasas no poseen atributos propios que le permitan contemplarlas como tributos independientes así como que ni siquiera ostentan naturaleza tributaria siendo simplemente catalogadas como precios.

En tal virtud, POTITO expresa que si bien las tasas no constituyen propiamente tributos al no tener el elemento coacción que es inherente a las prestaciones impuestas por el Estado, por su parte, son realmente impuestos aunque su pago se exija únicamente a quienes resulten ser beneficiado con la acción estatal de que se trate.⁴¹

CALVO ORTEGA afirma que esta institución es la más atormentada del derecho tributario.⁴²

³⁷ DÍAZ SÁNCHEZ, Sirca Luisa: "Derecho Financiero Selección de lecturas", Editorial Félix Varela, La Habana, 2004, p-89

³⁸ Código Tributario Boliviano Ley N° 2492 de 2 de Agosto de 2003. art 10

³⁹ Código Tributario de la República De Nicaragua Ley No. 562 publicada el 23/11/05 en La Gaceta No. 227 Aprobada por la Asamblea Nacional el 28/10/05, art 9, párrafo segundo.

⁴⁰ Ley No. 113 Del sistema tributario Gaceta Oficial No. 053 Ordinaria de 23 de julio de 2012, art 5 inc. P).

⁴¹ PLAZAS VEGAS, Mauricio A: " Los tributos vinculados", p-99

⁴² CALVO ORTEGA, Rafael: " Derecho Tributario", Madrid, Civitas, 1998, p-141

VILLEGAS expresó que es consustancial a la tasa la naturaleza contraprestacional del pago que efectúa el contribuyente y el tributo es esencialmente en función del recaudo no de su destino, y de esta manera presenta algunos planteamientos doctrinales sobre el concepto de tasas siendo: “un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado divisible e inherente a su soberanía, hallándose esa actividad directamente relacionada con el contribuyente”.⁴³

Doctrinalmente se expresa, entonces, que su naturaleza protege al contribuyente del abuso de las autoridades porque lo somete a la reserva de ley⁴⁴ siendo el legislador el que determine el alcance del vínculo de los recursos provenientes de la misma con el costo del servicio o de la actividad bajo el criterio de la razonabilidad para la seguridad y garantía de los contribuyentes, obrando estos en un ámbito de coacción interna y externa porque en realidad no tiene libertad de elegir si utiliza o no el servicio del que se trate aunque el despliegue de la actividad en su beneficio depende de su petición o solicitud.

Se puede definir a la tasa como aquella prestación tributaria establecida por ley o con fundamento en la ley, a favor del Estado como titular directo o indirecto originada por una actividad de interés público o colectivo directamente relacionada con el contribuyente, o por la utilización de un bien de dominio público, que no obstante de ser indispensable e inevitable para él, tiene lugar en virtud de su solicitud, y cuya cuantía tiene como criterio de referencia el costo de la actividad o de la disponibilidad del bien de que se trate.

Por lo tanto, no existe un acuerdo de voluntades sino una sujeción a las condiciones económicas que establece el Estado de manera directa o indirecta. FEDELE Y FICHERA entre otros autores reflejaron que no toda prestación que se impone por el poder estatal goza de naturaleza tributaria ya que si se tiene en

⁴³VILLEGAS, Héctor. B.: “Curso de Derecho Financiero y Tributario”, Buenos Aires, Depalma, 1984, p-96

⁴⁴La **reserva de ley** o **dominio legal** es el conjunto de materias que de manera exclusiva la Constitución entrega al ámbito de potestades del legislador, excluyendo de su ámbito la intervención de otros poderes del Estado. Doctrinariamente existen dos sistemas, el de dominio legal máximo, en el cual pertenecen al ámbito de la potestad reglamentaria todas aquellas materias que no pertenezcan al dominio legal, y el de dominio legal mínimo, donde la potestad legislativa alcanza no sólo a aquellas materias que le encomienda la Constitución, sino a todas las demás.

cuenta ese simple elemento para caracterizar los tributos el fundamental principio reserva de ley perdería su verdadero sentido.⁴⁵

Constituye esta una prestación a favor del Estado como titular directo o indirecto y puede tener su origen en una actividad o servicio de interés colectivo adjudicable al contribuyente o en la utilización de un bien de dominio público lo cual lo debe constituir indispensable o inevitable para el contribuyente.

GARCÍA BELSUNCE la define: “como tributo, es una contribución obligatoria de demanda coactiva porque el requerimiento del servicio es de forma obligatorio como condición para ejercer ciertos actos y derechos”.⁴⁶

VILLEGAS, PUGLIESE o VALDÉS COSTA la clasifican en tasas judiciales o administrativas para destacar en la primera la actividad jurisdiccional con poder que solo al Estado le incumbe y sugieren derechos que eventualmente deben pagarse en la jurisdicción voluntaria o contenciosa, y la segunda el poder de policía en sentido amplio entendiéndose como el complejo de medidas reguladoras del orden interno tendentes a la seguridad, sanidad pública así como derechos por concesión y legalización de documentos y certificados.⁴⁷

Entrañan como característica fundamental la realización de una actividad administrativa, la cual debe ser a solicitud o de recepción obligatoria por los sujetos pasivos, o sea, el sujeto pasivo la pide (porque la ley se lo exige, no porque lo desea), tal es el caso del Carnet de Identidad.

Dicha actividad no puede realizarse por el sector privado, lo que implica una intervención en la actuación de los particulares, o cualquier otra manifestación del ejercicio de autoridad al estar en reserva a favor del sector público.

Por lo tanto, se puede definir a la tasa como aquel tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en la prestación de servicios o en la realización de actividades

⁴⁵ PLAZAS VEGAS, Mauricio A :”Los tributos vinculados”,p-113

⁴⁶ GARCÍA BELSUNCE: “Temas de Derecho Tributario”, Buenos Aires, Abeledo- Perrot, 1982, p-214

⁴⁷ RAMÍREZ CARDONA , Alejandro:”Sistema de Hacienda Pública” edit., cita pág. 224,

en régimen de Derecho Público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo.⁴⁸

Son muchas las clasificaciones que se han formulado de las tasas donde se distinguen las administrativas, académicas, sobre el juegos y otras como las fiscales y parafiscales que han tenido un verdadero arraigo en la doctrina.⁴⁹

La Ley 113/2012 del sistema tributario en Cuba establece en su artículo 5 inciso u-) una delimitación de esta figura concibiéndola como el tributo por el cual el obligado a su pago recibe una contraprestación en servicio o actividad por parte del Estado.

La Ley 2492/2003 de Bolivia la concibe como el tributo cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades sujetas a normas de Derecho Público individualizadas en el sujeto pasivo siempre que concurren determinadas situaciones plasmadas en la norma.⁵⁰

El código tributario de la República de Nicaragua, Ley 562/2005 plantea que es el tributo del cual se desprende una obligación que tiene como hecho creador la prestación efectiva de un servicio público individualizado en el propio usuario y advierte al igual que en la normativa boliviana, Ley 2492/2003 que no constituyen tasas aquellas contraprestaciones recibidas del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.⁵¹

Analizada esta institución del derecho tributario se llega a la conclusión de que la mayoría de los países concuerdan con el contenido de la tasa y hasta realizan una acotación para diferenciarla de los precios y de la que se pueden plasmar las siguientes características:

- Es una obligación disciplinada en su nacimiento, vida y extinción por la ley.
- Es un ingreso de Derecho Público.

⁴⁸ DÍAZ SÁNCHEZ, Sirce Luisa: "Derecho Financiero, Selección de lecturas", editorial Félix Varela, La Habana 2004, p-92

⁴⁹ MARTÍN QUERALT, Juan *et al*: "Curso de Derecho Financiero y Tributario", editorial Félix Varela, La Habana, 2006

⁵⁰ Código Tributario Boliviano, Ley No 2492 de 2 de agosto de 2003, art 11.

⁵¹ Código Tributario de la República De Nicaragua Ley No. 562 publicada el 23/11/05 en La Gaceta No. 227 Aprobada por la Asamblea Nacional el 28/10/05, art 9, párrafo tercero.

- La administración está facultada para ejecutar por si misma su derecho de crédito sin acudir a la vía judicial.
- El crédito tributario tiene prelación frente a otros acreedores.
- Su pago se exige cuando la actividad administrativa, por su naturaleza es inherente al Estado y solo este puede realizarla.
- Nace de la realización de un hecho imponible.⁵²

1.1.3.3 Contribuciones.

Las contribuciones tienen gran importancia, están vinculadas con una ventaja por ser una actividad productora de beneficios o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos percibidos por una colectividad.⁵³

En ella la obligación tiene como hecho creador la obtención de beneficios especiales derivados de la realización de obras públicas, prestaciones sociales y otras actividades estatales sin que el destino sea distinto a la financiación de las obras o actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.

Se puede describir como la prestación obligatoria en razón de beneficios individuales o colectivos derivados de obras públicas o actividades especiales del Estado. Los peajes, mejoras, contribuciones parafiscales, entre otras.

Otros autores la caracterizan como contribuciones de mejoras siendo el tributo que afecta al propietario de un bien inmueble y que deriva del aumento del valor de dicha propiedad por la realización de obras públicas y tiene su fundamento en el valor de los muebles por la ejecución de obras públicas o infraestructura.

El ordenamiento tributario cubano, en virtud de la tradición jurídica en cuanto a la Contribución a la Seguridad Social, incorpora la contribución especial a la Seguridad Social y la contribución territorial para el desarrollo local.

⁵²Vid .DÍAZ SÁNCHEZ , Sirce Luisa :”Derecho financiero, Selección de lecturas”, editorial Félix Varela, La Habana 2004, p-92

⁵³Idem p-119.

El Artículo 5, inciso g), de la Ley No. 113/12 del sistema tributario cubano establece: es el tributo para un destino específico, determinado, que beneficia directa o indirectamente al obligado a su pago.

Bolivia en el artículo 12 de su código tributario, Ley 2492/2003 da un concepto abarcador de esta institución y le da un tratamiento a las contribuciones especiales emergentes de los aportes a los servicios de seguridad social sujetándolas a disposiciones especiales donde el código presenta carácter supletorio.⁵⁴

Nicaragua en la Ley 562/2005, código tributario, reconoce de forma clara un concepto de esta figura jurídica concibiéndola como el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de determinadas obras públicas y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de dichas obras o a las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.⁵⁵

Se muestra de forma global en la mayoría de las legislaciones como una compensación pagada con carácter obligatorio, al ente público, con ocasión de una prestación o actividad realizada por él con fines de utilidad pública y no en forma individual y divisible, pero que proporciona también ventajas especiales a ciertos sujetos.

1.1.4 La relación jurídica tributaria.

SALDAÑA (2005) expresó que la potestad tributaria del Estado como manifestación de poder soberano, se ejerce y se agota a través del proceso legislativo con la expedición de la ley, en la cual se establece de manera general, impersonal y obligatoria, las situaciones jurídicas o de hecho que al realizarse, genera un vínculo entre los sujetos comprendidos en la disposición legal. Esa relación que nace al darse la situación concreta prevista por la norma legal, es la relación jurídica, la cual, cuando su materia se refiere al fenómeno tributario se conoce con el nombre de relación jurídico tributaria.⁵⁶

⁵⁴Código tributario de Bolivia Ley No 2492 de 2 de agosto de 2003, art 12

⁵⁵Código tributario de la República De Nicaragua Ley No. 562 publicada el 23/11/05 en La Gaceta No. 227 Aprobada por la Asamblea Nacional el 28/10/05 art 9, párrafo cuarto.

⁵⁶SALDAÑA MAGALLANES, Alejandro: "Curso Elemental Sobre Derecho Tributario". Editorial ISEF, p-22

Siendo un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas, consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.

Puede entenderse de igual manera como un conjunto de vínculos y relaciones que adquieren un significado unitario e independiente en función de una obligación tributaria real o posible, que asimismo cuando es real forma parte de este conjunto y de esta relación. El nombre de relación jurídico- tributaria en sentido estricto se aplica doctrinalmente a tales conjuntos de vínculos jurídico-tributarios.⁵⁷

Consecuentemente es un conjunto de vínculos y relaciones que se establecen entre sujetos de derecho en función de una obligación tributaria y en virtud de la ley.

El término «obligación» hace referencia a aquella situación jurídica en la cual una persona (acreedor) tiene un derecho (llamado derecho de crédito), que le permite exigir o reclamar un comportamiento de otra persona, y esta última (deudor) porta el deber jurídico de realizar en su favor aquel comportamiento. Entonces la «obligación tributaria» será el vínculo jurídico fundamental, aunque no el único, mediante el cual la Hacienda Pública será titular de un derecho de crédito, frena a los particulares deudores de una suma de dinero a título de tributo,⁵⁸el cual se configura jurídicamente como una obligación que nace de una relación jurídica constituida en virtud de ciertos hechos entre dos o más personas.

Esta obligación se establece al pagar al Estado o a otro ente público una cantidad de dinero a título de tributo. Se puede afirmar además que la realización del hecho imponible⁵⁹determina el nacimiento de la obligación tributaria pues esta nace cuando tal hecho se realiza.

⁵⁷GONZÁLEZ ESCALONA, Ángel; GONZÁLEZ DALMAU, Ángel : “Derecho Financiero y Fiscal”, monografía, Granma año 2001 p-16

⁵⁸LUCHENZA MOZO, Gracia M:” La relación jurídico tributaria: el hecho imponible “,Universidad de Castilla La Mancha

⁵⁹Hecho imponible: actividad, acto o negocio de naturaleza jurídica o económica, establecido por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

FERREIRO LAPATZA la define como "...la obligación de dar una suma de dinero, establecida por ley, conforme al principio de capacidad, a favor de un ente público para sostener sus gastos".⁶⁰

De las anteriores definiciones se desenlazan las características siguientes:

- es una obligación de Derecho público:refleja el vínculo existente entre un deudor, cualquiera que sea su condición, y un acreedor, que es un ente público que actúa.
- es una obligación establecida por ley al constituir una obligación «*ex lege*»: pues la ley es quien determina los hechos cuya realización implique el nacimiento de la obligación tributaria siendo la que establece los tributos y la que debe contener su disciplina fundamental es la voluntad de la Ley y no la de los obligados la fuente de la obligación tributaria.
- Obligación de dar:consiste en la entrega de una suma de dinero la cual se deriva de su carácter pecuniario. Sólo de esta forma la obligación tributaria puede suministrar los medios dinerarios al Estado para que éste pueda conseguir sus finalidades y convertirse en el medio jurídico de realizar el efectivo reparto de las cargas públicas de los sujetos obligados de acuerdo con su capacidad contributiva.
- No está sometida a condición de clase alguna, pues no es negociable, y se exige su cumplimiento específico y la correspondiente indemnización en caso de incumplimiento.
- No tienen causa:pues constituyen obligaciones legales, ya que tienen un presupuesto de hecho o hecho imponible regulado en la ley que sustituye a la causa.
- Se rige por el "Principio de la Inderogabilidad o Indisponibilidad del crédito fiscal" toda vez que,partiendo de que la fuente de la obligación tributaria es la ley y ésta debe contener los fundamentos de la obligación, se impide que la Administración tenga facultades de disposición sobre los créditos tributarios de que es acreedora, pues no puede disponer de los mismos. La Administración no puede disponer de la obligación tributaria cediendo su

⁶⁰ FERREIRO LAPATZA ,J.J .:Ob. Cit,22 edición modificada y puesta al día, vol. II, P.28

derecho a otro sujeto o renunciando a él, y no puede condonar, remitir ni asumir deudas que le son propias pues el Estado debe recaudar los tributos para procurarse los recursos necesarios para el cumplimiento de sus tareas.⁶¹

La normativa en materia tributaria en Nicaragua, Ley 562/2005 expone en su articulado un concepto de lo que se entiende por obligación definiéndola como la relación jurídica que emana de la ley y nace al producirse el hecho generador, conforme lo establecido en su código, según el cual un sujeto pasivo se obliga a la prestación de una obligación pecuniaria a favor del Estado, quien tiene a su vez la facultad, obligación y responsabilidad de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria y constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure con garantías reales establecidas en el código para respaldo de la deuda tributaria.⁶² Enuncian también que la obligación tributaria es personal e intransferible, excepto en el caso de sucesiones, defunciones, absorciones, liquidaciones de sociedades y de solidaridad tributaria y aquellas retenciones y percepciones pendientes de ser enteradas al fisco, como casos enunciativos pero no limitativos.⁶³

Muestra el alcance de las mismas reflejando que no será afectada por circunstancias que se relacionan con la validez de los actos o con la naturaleza del objeto perseguido por los particulares. Tampoco se verá alterada por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas, siempre que se produzca el hecho generador establecido en la ley.⁶⁴

Bolivia en su código tributario, Ley 2492/2003 reconoce a esta institución como un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales. En el caso de materia aduanera la obligación de pago se regirá por la ley especial, y aclara que la misma no será afectada por ninguna circunstancia relativa a la validez o nulidad de los actos,

⁶¹ DÍAZ SÁNCHEZ, Sirce Luisa: "Derecho Financiero Selección de lecturas", Editorial Félix Varela, La Habana, 2004

⁶² deuda tributaria: monto total del tributo no pagado más los recargos moratorios y multas cuando corresponda

⁶³ Código tributario de la República de Nicaragua Ley 562 de Gaceta oficial 227 aprobada por la Asamblea Nacional el 28/10/05, publicada el 23/11/05, Capítulo I art 12 Obligación tributaria

⁶⁴ Ídem art 14

la naturaleza del contrato celebrado, la causa, el objeto perseguido por las partes, ni por los efectos que los hechos o actos gravados.⁶⁵

Cuba en la Ley 113/2012 del sistema tributario solo enuncia un breve concepto en un inciso de su articulado, declarando que son aquellas derivadas del tributo incluida la principal, o sea, el pago y los deberes formales relacionados o no con este.⁶⁶

1.1.5 Sujetos de la relación jurídica tributaria.

La relación jurídica constituida en virtud de ciertos hechos entre dos o más personas por la que una, denominada acreedor, puede exigir de otra, llamada deudor, la entrega de una suma de dinero a título de tributo se desdobra en dos partes: por una parte los sujetos activos (acreedores) y en la otra sujetos pasivos(deudores).

El tributo siendo una prestación pecuniaria exigida por un ente público el cual figura como el sujeto activo acreedor de la obligación tributaria, determinado por ley ha de ser forzosamente el Estado, quien puede realizar el cobro del mismo por sí o por medio de otra persona.

Así los tributos pueden en general, cobrarse por medio de los Bancos o Cajas de Ahorro debidamente autorizados. Mientras que el sujeto pasivo puede ser cualquier persona natural o jurídica que contraiga la relación jurídica tributaria.

SAINZ DE BEJUNDA define al sujeto pasivo como ..."el deudor de la obligación que soporta la carga tributaria, es decir, el sujeto que ha de realizar la prestación tributaria a favor del ente público acreedor, o sea, la persona obligada a dar la cantidad de dinero en que se concreta la prestación que es objeto de la obligación tributaria".⁶⁷

Como sujetos pasivos indistintamente se reconocen al contribuyente, el retentor y el perceptor.

El contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la carga tributaria que deriva del hecho imponible. La obligación siempre nace a cargo

⁶⁵ Código tributario de Bolivia Ley No 2492 de 2 de agosto de 2003, Capitulo III La relación jurídica tributaria art 13 y 15

⁶⁶ Ley 113 Del Sistema Tributaria del 23 de julio de 2012, edición ordinaria no 53, art 5 inc. r)

⁶⁷SAINZ DE BEJUNDA, F: "Lecciones de Derecho Financiero", 8ª ed., Universidad Complutense, Facultad de Derecho, Madrid, 1990, p. 212.

de una persona y esa es el contribuyente, verdadero sujeto pasivo, deudor por deuda propia, ya que realiza el hecho imponible con una capacidad contributiva. El mismo se puede caracterizar por ser:

- El sujeto pasivo por excelencia
- Realizador del hecho imponible
- Ha de estar definido legalmente
- Es deudor del tributo en tanto tiene que satisfacer la obligación material de pagar el mismo

Por otra parte el retentor y el perceptor son deudores del tributo pero sin haber realizado el hecho imponible configurador del tributo sino en virtud de haber realizado la hipótesis generadora de una sustitución. Es retentor el que se obliga por disposición legal a retener con ocasión de los pagos que realicen a otras personas el gravamen correspondiente, asumiendo la obligación de ingresar al fisco.

Mientras que el perceptor al igual que el retentor está obligado por ley pero con la peculiaridad de que se obliga a percibir de otras personas el importe que estas deben a título de tributo para su posterior pago al ingreso del fisco en lugar del contribuyente. Cumplen estos sujetos pasivos dos funciones fundamentales: facilitar la recaudación, y garantizar el pago del tributo logrando un ingreso para el Estado.

Existen dos tipos de retención siendo necesario identificarlas: es retención directa cuando el sujeto acreedor del tributo en relación a un pago que realiza el sujeto pasivo, retiene el importe correspondiente de la cuota tributaria que en razón de dicho pago este debe al acreedor.⁶⁸

La retención indirecta ocurrirá cuando un sujeto distinto del acreedor de un tributo, retiene en ocasión de los pagos que realice a otra persona el gravamen que a estos correspondan, asumiendo la obligación de efectuar su correspondiente ingreso.⁶⁹

⁶⁸DÍAZ SÁNCHEZ, Sirce Luisa: "Derecho Financiero Selección de lecturas", Editorial Félix Varela, La Habana, 2004, p-123

⁶⁹ Ídem

Estas modalidades se diferencian en que la primera el que exige el tributo es un órgano de la administración y en la segunda un sujeto distinto y no integrado a la administración, generándose un vínculo patrimonial entre la hacienda y el retentor.

Encontramos también la retención a cuenta destacada en la doctrina como una modalidad y consiste básicamente en la obligación que se imponen a quienes satisfacen los rendimientos sujetos a ella, de retener una parte de su importe para ulteriormente declararla e ingresarla a la hacienda. Los rasgos característicos de esta modalidad son: la consideración futura que el contribuyente efectuará de la cantidad retenida y la indeterminación de la prestación tributaria principal en ocasión de efectuar la retención.⁷⁰

En gran parte de las legislaciones se contempla como sujeto activo de la relación al Estado a través de la Administración Tributaria el cual está facultado para exigir su cumplimiento, mientras que los sujetos pasivos son aquellas personas naturales o jurídicas en calidad de contribuyentes.

La discrepancia no tan distanciada de esta figura radica en que no todas las legislaciones admiten una que otra categoría de conjunto con el contribuyente. En el código tributario de Nicaragua, Ley 562/2005, se percibe al mismo pero además al responsable clasificándolos en responsable por deuda tributaria ajena, responsables directos y la responsabilidad de los agentes en donde se describe a la retención o percepción.⁷¹

Bolivia en su código tributario, Ley 2492/2003, contempla al contribuyente o el sustituto del mismo desglosándolo en calidad de agentes de retención o de percepción y posteriormente describe que se entiende por los mismos.⁷²

Cuba de manera ilustrativa plasma en la Ley 113/2012 del sistema tributario que se consideran sujetos pasivos las personas naturales o jurídicas que por

⁷⁰ *Ibíd*em

⁷¹ Código tributario de la República De Nicaragua Ley No. 562 publicada el 23/11/05 en La Gaceta No. 227 Aprobada por la Asamblea Nacional el 28/10/05 artículos del 19 al 21, título II, capítulo II.

⁷² Código tributario de Bolivia Ley No 2492 de 2 de agosto de 2003, artículos del 22 al 25

ley cumplen una obligación tributaria en calidad de contribuyente, retentor o perceptor describiéndolos a cada uno.⁷³

En determinadas circunstancias la ley puede declarar responsables de la deuda tributaria en complemento de los sujetos pasivos o deudores principales, a otras personas solidariamente o subsidiariamente la responsabilidad la cual alcanzara la totalidad de la deuda con excepción de las sanciones. Se diferencia un tipo de otra en que la responsabilidad subsidiaria es necesario el agotamiento de la acción de cobro contra el deudor principal previo a la acción administrativa contra el responsable, mientras que el solidario responde indistintamente con el sujeto pasivo.

La responsabilidad en materia tributaria no se presume, se impone por ley y una vez establecida se entenderá siempre de forma subsidiaria, salvo precepto en contrario. A diferencia de la retención y la percepción, aquí no ocurre una división entre la realización del hecho imponible y la titularidad de la deuda tributaria sino que el contribuyente conforma subjetivamente el hecho imponible y es deudor del tributo, además, en solidaridad o subsidio aparece un segundo deudor siendo el responsable.⁷⁴

La legislación de Bolivia en materia tributaria, Ley 2492/2003, reconoce la solidaridad y sus efectos caracterizándola como aquellos sujetos pasivos respecto de los cuales se verifique un mismo hecho generador, salvo que la ley especial disponga lo contrario resaltando que en los otros casos debe ser establecida expresamente por la misma. Además enuncia de forma precisa los efectos de la solidaridad y en la subsección IV articulado tercero a los responsables reconociéndolos como las personas que sin tener el carácter de sujeto pasivo deben, por mandato expreso del código o por disposiciones legales cumplir las obligaciones atribuidas a aquél.

El carácter de tercero responsable se asume por la administración de patrimonio ajeno o por la sucesión de obligaciones como efecto de la transmisión gratuita u onerosa de bienes, clasificándolo en responsable por patrimonio ajeno, responsable por representación, responsables subsidiarios y

⁷³ Ley 113 Del Sistema Tributario del 23 de julio de 2012, Gaceta oficial, edición ordinaria no 53, artículos del 10 al 13

⁷⁴ DÍAZ SÁNCHEZ, Sirce Luisa: "Derecho Financiero Selección de lectura", editorial Félix Varela, La Habana, 2004, p-128

admite la solidaridad entre responsables viéndola cuando dos o más responsables por representación o subsidiarios de una misma deuda, su responsabilidad será solidaria y la deuda podrá exigirse íntegramente a cualquiera de ellos, sin perjuicio del derecho de éste a repetir en la vía civil contra los demás responsables en la proporción que les corresponda.⁷⁵

Nicaragua en su código tributario, Ley 562/2005 admite la solidaridad cuando las personas están solidaria e indivisiblemente obligadas al verificarse un mismo hecho generador rigiendo el principio de solidaridad establecido en la legislación vigente y concreta los efectos de la misma.⁷⁶

La Ley 113/2012 del sistema tributario cubano aprueba al responsable como aquel que sin tener el carácter de contribuyente ni de retentor o perceptor, deben por disposición expresa de la ley cumplir las obligaciones atribuidas a estos.⁷⁷

1.1.6 Extinción de la relación jurídica tributaria.

La relación jurídica tributaria como toda relación se extingue cuando se ha cumplido con la obligación pactada y debido a las particularidades de las obligaciones tributarias las leyes que regulan su contenido debe establecer los modos de su extinción, o al menos los que se deben admitir por el derecho tributario partiendo de su basamento en el derecho común.

Las leyes tributarias se limitan a regular los fenómenos extintivos de forma general a todos los tributos, por lo tanto se puede extinguir dicha relación por cualquiera de las causas aplicables a todo tipo de obligación siempre y cuando la norma jurídica tributaria no tenga disposición en contrario o no lo impida un principio general del Derecho.

Las obligaciones tributarias doctrinalmente se pueden extinguir por la forma común de pago, prescripción, confusión, condonación, compensación, pérdida

⁷⁵ Código tributario de Bolivia Ley no 2492 de 2 de agosto de 2003, artículos 26 al 36

⁷⁶ Código tributario de la República de Nicaragua Ley No. 562 publicada el 23/11/05 en La Gaceta No. 227 Aprobada por la Asamblea Nacional el 28/10/05 ,art 17

⁷⁷ Ley 113 Del sistema tributario del 23 de julio de 2012 , Gaceta oficial, edición ordinaria 53, artículo 13

del bien, dación en pago, imposible ejecución mediante insolvencia, por resolución o muerte de la persona.⁷⁸

El pago constituye el modo fundamental de extinción de las obligaciones. FERREIRO LAPATZA lo define como “el cumplimiento de la prestación, la entrega de la suma de dinero, establecida en la obligación tributaria”.⁷⁹

El artículo 409 de la Ley 113/ 2012 del sistema tributario en Cuba lo define como la acción en cumplimiento de una obligación tributaria de carácter pecuniario que la extingue, realizada por el sujeto pasivo o el responsable, y para considerarla cumplida debe hacerse de acuerdo a las condiciones, términos y lugar establecido.⁸⁰

Condiciona además que la administración tributaria cuando lo considere necesario puede aplazar el pago de la obligación total o parcial con independencia de la forma en que se haya determinado, adicionándole un interés por aplazamiento⁸¹dando de esta manera facilidad de pago.

El código tributario de Bolivia, Ley No 249/2003, concibe la extinción de la obligación tributaria y la obligación de pago en aduanas con el pago total de la deuda tributaria sin dar un concepto acabado del mismo. Admite la subrogación de pago enunciando los requisitos y condiciones necesarios para su conformación así como la facilidad de pago.⁸²

La República de Nicaragua en el código tributario, Ley 562/2005, por su parte lo enarbola como el cumplimiento real y efectivo de la obligación tributaria debida, especificando que la obligación tributaria insoluta no genera ningún tipo de interés corriente o moratorio a favor de la Administración Tributaria. Reconoce que el pago puede ser realizado por terceros, por cuenta del contribuyente o responsable, subrogándose sólo en cuanto al derecho de la obligación pagada y a las garantías, preferencias y privilegios sustanciales.

⁷⁸ Notas de clases de Derecho Financiero, día 26/ 9/2013

⁷⁹FERREIRO LAPATZA, J.J. “Curso de Derecho Financiero Español”, Vol. I “Derecho Financiero(Ingresos. Gastos. Presupuestos)”. 23ª ed., Ed. Marcial Pons, España, 2003, p. 94

⁸⁰ Ley 113 Del Sistema Tributario del 23 de julio de 2012, edición ordinaria no 53,art 409 y el Decreto 308 Reglamento de las normas generales y de los procedimientos tributarios,23 de julio de 2012, arts. 68 al 73

⁸¹ Ley113 Del Sistema Tributario del 23 de julio de 2012,Gaceta oficial, edición ordinaria no 53, art 410

⁸² Código tributario de Bolivia Ley No 2492 de 2 de agosto de 2003, arts. 51 al 55

Contempla la dación en pago estableciendo que se realizará siempre que se cumpla con los requisitos y condiciones establecidas en las leyes tributarias y el derecho positivo vigente así como los pagos a cuenta siempre que estén establecidos legalmente.

Facilita en su norma el pago pero expone que no procederán en ningún caso para retenciones o percepciones .y si las facilidades de pago se solicitan antes del vencimiento para el pago del tributo no tendrá lugar la aplicación de sanciones.⁸³

La prescripción se puede contemplar en la relación jurídica tributaria cuando existe un silencio de la misma durante un plazo determinado por ley significando la extinción de la deuda tributaria y en correspondencia el derecho de crédito de la administración. Es un modo de culminación de la obligación tributaria provocado por la inacción del sujeto activo durante el tiempo determinado por la ley.

La ley 113/2012 del sistema tributario cubano establece que prescriben a los 5 años la acción de la administración tributaria para determinar la deuda, la acción para exigir el pago de las deudas tributarias determinadas y la acción para imponer sanciones por infracciones tributarias. Puntualiza que la devolución de los ingresos indebidos prescriben al año de efectuado el ingreso al presupuesto del Estado y que la prescripción puede interrumpirse o suspenderse por el acontecer de determinados supuestos contenidos en ley así, de igual manera, se establece de oficio sin necesidad de ser invocada por el sujeto pasivo.⁸⁴

La prescripción en la legislación tributaria de Bolivia, Ley 2492/2003 se cuenta a partir de los cuatro años que tiene administración tributaria para: controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria, imponer sanciones administrativas, ejercer su facultad de ejecución tributaria.

⁸³ Código tributario de la República de Nicaragua Ley No. 562 publicada el 23/11/05 en La Gaceta No. 227 Aprobada por la Asamblea Nacional el 28/10/05 arts. del 32 al 38

⁸⁴ Ley 113 Del sistema tributario, Gaceta oficial edición ordinaria no 53 de 23 de julio de 2012, arts. 428 al 433

Realiza una salvedad al ampliar a siete años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda, y el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos años, la misma se puede interrumpir o suspender si concurren las circunstancias impuesta por ley.⁸⁵

La misma es un medio de adquirir un derecho o de liberarse de una carga u obligación, por el lapso y bajo las condiciones determinadas por la ley 562/2005 de Nicaragua, en la cual toda obligación prescribe a los cuatro años y no puede ser decretada de oficio por las autoridades fiscales, pero la pueden invocar los contribuyentes o responsables cuando se les pretenda hacer efectiva una obligación tributaria prescrita. Cuando el Estado no tiene conocimiento ya sea por declaración inexacta de los contribuyentes o por la ocultación de bienes o rentas prescribirá por el lapso de seis años a partir de la fecha en que debió ser exigida y puede ser suspendida o interrumpida.⁸⁶

La condonación es aquella que libera al obligado del pago principal o de los recargos, las sanciones y los intereses que se exigieron en su momento y como condición necesaria tiene que establecerse a instancia de parte por el sujeto pasivo o del responsable o por el Ministerio de Finanzas y Precios de oficio para condonar la misma, siendo necesario presentar una solicitud al Ministro de Finanzas y Precios aportando los documentos contables y financieros que fundamenten dicha solicitud.⁸⁷

La legislación nicaragüense en materia tributaria, Ley 562/2005 la aprecia de manera irrisoria al enunciar que solo puede ser condonada o redimida por ley.⁸⁹ En Bolivia, la Ley 2492/2003 estipula que la deuda tributaria solo se podrá condonarse parcial o totalmente en virtud de una ley dictada con alcance general, en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen.⁹⁰

⁸⁵ Código tributario de Bolivia Ley No 2492 de 2 de agosto d 2003, art 59 al 62

⁸⁶ Código tributario de la República De Nicaragua Ley No. 562 publicada el 23/11/05 en La Gaceta No. 227 Aprobada por la Asamblea Nacional el 28/10/05, arts. del 42 al 47.

⁸⁷ Decreto- Ley 308 Reglamento de las normas generales y de los procedimientos tributarios, de 23 de julio de 2012, arts. Del 95 al 97

⁸⁹ Código tributario de la República De Nicaragua Ley No. 562 publicada el 23/11/05 en La Gaceta No. 227 Aprobada por la Asamblea Nacional el 28/10/05 art. 41

⁹⁰ Código tributario de Bolivia Ley No 2492 de 2 de agosto de 2003, art. 58

La compensación es decretada por la administración tributaria de oficio o a solicitud del sujeto pasivo o responsable para compensar los saldos acreedores de este y reconocida por acto administrativo firme con las deudas tributarias declaradas o determinadas administrativamente aplicándose a las obligaciones o deudas determinadas de tributos y aportes de la misma naturaleza. Excepcionalmente el jefe de la ONAT puede autorizar cuando se trate de distinta naturaleza.⁹¹

La deuda tributaria podrá ser compensada total o parcialmente, de oficio o a petición de parte, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, con cualquier crédito tributario líquido y exigible del interesado, proveniente de pago indebido o en exceso, por los que corresponde la repetición o la devolución previstas en el código tributario de la República de Nicaragua, Ley 562/2005. Al iniciarse el trámite este deberá ser resuelto por la administración tributaria dentro de tres meses bajo responsabilidad de los funcionarios al mando.⁹²

Puede solicitarse además cuando el contribuyente o responsable no ejerza el derecho de devolución o reembolso, se compensarán de oficio o a petición de parte las obligaciones o deudas tributarias firmes, líquidas y exigibles del contribuyente o responsable con sus créditos o saldos a favor, aceptadas y liquidadas por la Administración Tributaria, referente a períodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provengan de distintos tributos.⁹³

Otra de las formas de extinción de las obligaciones tributarias es la confusión, no apreciada en ordenamientos tributarios como el cubano, pero que se aplican en otros países como Nicaragua y Bolivia, los cuales expresan que se producirá la extinción por confusión cuando la Administración Tributaria titular de la deuda tributaria, quedara colocada en la situación de deudor de la misma, como consecuencia de la transmisión de bienes o derechos sujetos al tributo,⁹⁴ o vista de otra manera habrá extinción por confusión si a causa de la

⁹¹ Decreto-Ley 308 Reglamento de las normas generales y de los procedimientos tributarios, arts. del 112 al 117

⁹² Código tributario de la República De Nicaragua Ley No. 562 publicada el 23/11/05 en La Gaceta No. 227 Aprobada por la Asamblea Nacional el 28/10/05, art. 56

⁹³ Código tributario de Bolivia Ley No 2492 de 2 de agosto de 2003, art. 39

⁹⁴ Código tributario de la República De Nicaragua Ley No. 562 publicada el 23/11/05 en La Gaceta No. 227 Aprobada por la Asamblea Nacional el 28/10/05, art.57

transmisión de bienes o derechos afectos al tributo, el sujeto activo de la obligación tributaria quedare en la situación del deudor.⁹⁵

1.2 La cultura

La representación social conforma el elemento primordial de las manifestaciones culturales que moldean la actitud del hombre en su desempeño como miembro de la sociedad.⁹⁶ Es por ello que se hace necesario caracterizar la cultura como expresión social y punto de partida para poder abordar la cultura tributaria, herramienta necesaria para lograr el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente y lograr de esta manera un verdadero proceso de cobranza tributaria.

Etimológicamente el término cultura tiene su origen en el latín, al principio, significó cultivo, agricultura e instrucción y sus componentes eran el *cultus* (cultivado) y la *ura* (resultado de una acción). La cultura, se puede definir como el conjunto de rasgos distintivos, espirituales y materiales, intelectuales y afectivos, que caracterizan a una sociedad o grupo social, engloba no solo las artes y las letras, sino también los modos de vida, los derechos fundamentales del ser humano, los sistemas de valores, las tradiciones y las creencias.⁹⁷

La Real Academia de la Lengua Española define la cultura como “Conjunto de modos de vida y costumbres, conocimientos y grados de desarrollo artísticos, científico, industrial, en una época, grupo social”. Por lo que toda sociedad tiene cultura y toda cultura es puesta en práctica, por las personas que se interrelacionan; siendo de esta manera la sociedad igual a la cultura.⁹⁸

CHINOY (1994) explica que desde el punto de vista de la sociología tiene un significado más amplio que el común. En su uso más generalizado se refiere a

⁹⁵ Código tributario de Bolivia Ley No 2492 de 2 de agosto de 2003, art. 40

⁹⁶ ARMAS A, María Elena; COLMENARES ,Mariam.“Educación para el desarrollo de la cultura tributaria” Universidad Dr. Rafael Beloso Chacín URBE. Maracaibo - Venezuela (Consultada el 10 de marzo del 2015 a las 8:00pm)

⁹⁷ Corredor Corrales, M. y. Y Díaz, W. J. “La cultura tributaria municipal. Diagnostico en la parroquia El Valle del municipio boliviano del distrito capital” en observatorio de la economía latinoamericana N 81, junio 2007 Texto completo en <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/vel/> (consultada el 10 de marzo del 2015 a las 8:15 pm)

⁹⁸SOLÓRZANO TAPIA, Dulio Leonidas:” La cultura tributaria, un instrumento para combatir la evasión tributaria en el Perú”, p-7

las cosas superiores de la vida – pintura, música, poesía escultura, filosofía-, el adjetivo culto se halla muy próximo a cultivado o refinado. Pero en su acepción sociológica, cultura se refiere a la totalidad de lo que aprenden los individuos como miembros de una sociedad. ⁹⁹

TAYLOR citado por ROCHER (1996) la refleja desde una conceptualización en sentido etnográfico siendo para él “ese conjunto complejo que abarca los conocimientos, las creencias, el arte, el derecho, la moral, las costumbres y los demás hábitos y aptitudes que el hombre adquiere en cuanto miembro de la sociedad”. ¹⁰⁰

Por su parte, HERRERO (2002) define la cultura como “el conocimiento adquirido que las personas utilizan para interpretar su experiencia y generar comportamientos”.¹⁰¹

Según MÉNDEZ (2004) la define como un conjunto de valores, conocimientos y actitudes compartido por los miembros de una sociedad respecto a la tributación y la observancia de las leyes que la rigen, esto se traduce en una conducta manifestada en el cumplimiento permanente de los deberes tributarios con base en la razón, la confianza y la afirmación de los valores de ética personal, respeto a la ley, responsabilidad ciudadana y solidaridad social de los contribuyentes. ¹⁰²

Es por ello que se puede decir que la cultura es aprendida y compartida, no hereda el hombre la mayoría de sus comportamientos sino que los aprende con el curso de la vida y es aquel rasgo que caracteriza a una sociedad en específica en cuanto a su conducta y modo de pensar.

Clasificación de la Cultura

En forma más detallista la cultura se clasifica de acuerdo a sus definiciones de la siguiente manera:

Tópica: consiste en una lista de categorías, tales como organización social, religión, o economía.

⁹⁹ Ídem

¹⁰⁰ Ídem

¹⁰¹ Ibídem

¹⁰² Ídem

Histórica: está relacionado con la herencia social, es la manera en que los seres humanos solucionan problemas de adaptación al ambiente o a la vida en común.

Mental: es un complejo de ideas o hábitos aprendidos que inhiben impulsos y distinguen a la gente de los demás.

Estructural: consiste en una serie de ideas, símbolos, comportamientos, modelados o pautados e interrelacionados.

Simbólico: se basa en los significados arbitrariamente asignados que son compartidos por una sociedad.¹⁰³

Elementos de la Cultura

La cultura forma todo lo que implica transformar y seguir un modelo de vida. Se dividen en:

- Concretos o Materiales: fiestas, alimentos, ropa (moda), arte plasmado, construcciones arquitectónicas, instrumentos de trabajo (herramientas).
- Simbólicos o Espirituales: creencias (filosofía, espiritualidad/religión), valores (ética, actos humanitarios), normas y sanciones (jurídicas, morales, convencionalismos sociales), organización social y sistemas políticos, símbolos (representaciones de creencias y valores, arte (apreciación), lenguaje (un sistema de comunicación simbólica), tecnología y ciencia.¹⁰⁴

1.3 La cultura jurídica

Este término se ha utilizado en el ámbito de la sociología jurídica para hacer alusión al conjunto de creencias, opiniones y expectativas que se tienen con respecto al Derecho.

¹⁰³Corredor CORRALES, M.Y. y DÍAZ GARCÍA, W.J.: "La cultura tributaria municipal. Diagnóstico en la parroquia El Valle del municipio boliviano del distrito capital" en *Observatorio de la Economía Latinoamericana* N° 81, junio 2007. Texto completo en <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/ve/> (consultada el 10 de marzo del 2015 a las 8:15 pm)

¹⁰⁴ Ídem

FRIEDMAN (1975) quien se encarga de poner en evidencia la importancia del término para la comprensión de las relaciones entre la sociedad y el derecho. Para él, la cultura jurídica, las normas y las instituciones se constituyen en los elementos del sistema jurídico y es desde esta aproximación como entiende al Derecho. Distingue a su vez dos tipos de cultura jurídica: la cultura jurídica interna y la cultura jurídica externa.¹⁰⁵

Es interna a tenor de aquellas creencias, opiniones y expectativas de las personas que son operadores del sistema jurídico como los jueces, abogados mientras que es externa por las creencias y opiniones de las personas comunes.

La noción de cultura jurídica depende en gran medida de la noción de derecho que la identifique siendo ambas nociones y comparten características comunes: las dos debaten entre el descubrimiento social y la imposición de los factores reales de poder, entre la artificialidad y la neutralidad y las dos son fenómenos sociales.¹⁰⁶

Este término es hoy objeto de grandes desafíos producto a una realidad cambiante, una sociedad en rápida evolución y un derecho de desarrollo a menudo desbordante y dispar.¹⁰⁷

Por otra parte SARAT (1977) expone que las actitudes del público respecto al derecho y al sistema jurídico también ayudan a determinar la efectividad del Derecho en su capacidad reguladora o de control social. La gente que valora los principios fundamentales en los que se basa el sistema jurídico, que manifiestan su apoyo a las instituciones jurídicas y que se sienten satisfechos con lo que aquellas instituciones realizan, tienden a cumplir las normas.¹⁰⁸

NELKEN (2004) en un sentido más general la conceptualiza como patrones relativamente estables de actitudes y comportamiento social en relación con el derecho y los elementos identificadores de la misma van de los hechos o datos

¹⁰⁵ TORRES ARENDS, Irene: "Ciudadanía y cultura jurídica: una aproximación a la identidad jurídica del venezolano", Politeia, versión impresa ISSN 0303-9757, Caracas, julio, 2001

¹⁰⁶mailto: iushistoria@gmail.com: Cultura y Derecho, jueves 4 de febrero del 2010, (consultado 16 de abril del 2015)

¹⁰⁷Universidad de Girona, 12 - Tel. 972 41 95 34 · Fax 972 41 81 21 catradeculturajuridica@udg.edu (consultado el 20 de abril del 2015 a las 3:00 pm)

¹⁰⁸ Ídem

acerca de las instituciones (número de abogados, sistemas de acceso, evaluación o régimen disciplinario de la carrera judicial) a distintas formas de comportamiento. En el otro extremo, los aspectos más nebulosos de las ideas, valores, aspiraciones y mentalidades. Como la cultura misma, la cultura jurídica, no se refiere únicamente a lo que hacemos, sino a lo que somos.¹⁰⁹

El concepto de cultura jurídica tiene que ver con procesos pero más bien orientados a una práctica judicial, pero en sí mismo el derecho es un proceso dialéctico ya se visto como una obligación, una controversia, su solución o un mandato que busca destinatario que lo obedezca. Es también parte de esa dialéctica la misma al construirse en la resistencia o la reticencia de un grupo o destinatario hacia una norma, pues un ordenamiento jurídico garantiza su subsistencia en la medida en que es capaz de asimilar y generar un espacio a las expectativas jurídicas de los miembros que lo componen.¹¹⁰

1.4 Cultura tributaria

La cultura tributaria está hecha de un conjunto heterogéneo de informaciones, prácticas y acontecimientos de referencia vinculados entre sí por la forma en que se articulan alrededor de una representación dominante.¹¹¹

Debe tenerla o poseerla cada ciudadano de un determinado entorno para concebir las obligaciones tributarias para con la nación como un deber propio, es decir, se refleja en la percepción que tienen las personas del cumplimiento fiel de sus obligaciones tributarias contraídas bien sea con la república, el Estado o los municipios.¹¹²

Es el comportamiento que adoptan los contribuyentes, la manifestación frente a la administración tributaria, la forma como enfrentan los contribuyentes sus

¹⁰⁹ Ídem

¹¹⁰mailto: iushistoria@gmail.com: Cultura y Derecho, jueves 4 de febrero del 2010, consultado 16 de abril del 2015

¹¹¹Corredor CORRALES, M.Y. y DÍAZ GARCÍA, W.J.: "La cultura tributaria municipal. Diagnóstico en la parroquia El Valle del municipio boliviano del distrito capital" en Observatorio de la Economía Latinoamericana N° 81, junio 2007. Texto completo en <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/ve/> (consultada el 10 de marzo del 2015 a las 8:15 pm)

¹¹² Ídem

deberes y derechos frente a la administración tributaria. Es la forma de ser de los contribuyentes frente al sistema tributario siendo a la vez un proceso.¹¹³

RIVERA y SOJO (2002) expresan que no se puede entender como el conjunto de conocimientos que tienen los ciudadanos sobre las obligaciones y responsabilidades contributivas sino, la forma en que construyen una imagen de los impuestos a partir de una combinación de información y experiencias sobre la acción y el desempeño del Estado.¹¹⁴

GOLÍA (2003) por otra parte señala que es “el conjunto de conocimientos, valoraciones y actitudes referidas a los tributos, así como al nivel de creencia respecto de los deberes y derechos que derivan para los sujetos activos y pasivos de esa relación”.¹¹⁵

La cultura tributaria es una concepción que debe ser atribuida a los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria y a los funcionarios de la administración tributaria, como la conciencia que han de asumir respecto al cumplimiento de sus deberes y derechos, el Estado a través de sus entes, debe proceder a una verdadera divulgación del Principio de Certeza Tributaria, por cuanto al tener conciencia de este principio los contribuyentes conocerán cómo, porqué, para qué, dónde y cuál es la norma que hay que cumplir.

Con la misma se pretende que los individuos de cualquier sociedad implicados en el proceso, tomen conciencia en cuanto al hecho de que es un deber constitucional aportar al Estado, y comunicar a esa colectividad que las razones fundamentales de la tributación es proporcionar al país los medios necesarios para que este cumpla con su destino primario: garantizar a la ciudadanía servicios públicos eficaces y eficientes.

El Estado cubano pretende maximizar el bienestar de la población y se vale para ello de instrumentos fiscales como los tributos, pero necesita que dicha población manifieste un elevado grado de conciencia ética y cultura tributaria, que le permita comprender la importancia del pago de estos (impuestos, tasas

¹¹³DOMINGO HERNÁNDEZ, Celis:” Cultura tributaria y evasión fiscal”, monografias.com, administración y finanzas.

¹¹⁴ ARMAS A, María Elena y COLMENARES, Mariam.”Educación para el desarrollo de la cultura tributaria” Universidad Dr. Rafael Beloso Chacín URBE. Maracaibo - Venezuela (Consultada el 10 de marzo a las 8:00pm)

¹¹⁵ídem

y contribuciones),y una adecuada disciplina en el cumplimiento de sus obligaciones en materia de abono de los mismos, que solo pueden ser resultado de la educación y de la preparación de cada ciudadano.

Capítulo II: Análisis de las dificultades que presenta la Administración tributaria para erradicar las irregularidades que impiden el proceso de cobranza tributaria en Cuba.

Sumario: 2.1 Análisis histórico de la situación jurídica tributaria en Cuba. 2.2 Comportamiento de los sujetos pasivos frente a la administración tributaria. 2.3 Retos y desafíos de la actual Administración Tributaria cubana.

2.1 Análisis histórico de la situación jurídico tributaria en Cuba.

Todo Sistema Tributario se sustenta en la regulación constitucional del deber de todos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, siendo la Constitución la norma suprema desde la cual se articula el resto del ordenamiento jurídico así como la trascendencia económica y política del tributo para el Estado y la sociedad en general.¹¹⁶

Cuba estuvo marcada por varios períodos de historia constitucional teniendo en cuenta la situación política que estaba viviendo debido a la conquista y colonización de España, siendo la primera legislación de la isla netamente española.

Se puede hablar de constituciones cubanas en los inicios de las luchas por la independencia, las cuales coexistieron con la española por no regir las primeras en toda la isla.

La Constitución española de 18 de marzo de 1812 (Constitución de Cádiz) fue la primera constitución que estuvo rigiendo en Cuba hasta 1814, al comenzar desde ese momento un período de inestabilidad,¹¹⁷ período que no conoció hasta 1823 y tampoco rigió en toda la isla.¹¹⁸

¹¹⁶MATILLA CORREA, Andry ;ÁLVAREZ TORRES, Osvlado Manuel; MARTÍNEZ MONTENEGRO, Isnel: "Temas de Historias del Derecho y del Derecho Agrario", editorial UNIJURIS, La Habana 2013, p-435

¹¹⁷ En España fue cesada en ese año, restaurada en 1820, vuelta a cesar en 1823 y restaurada nuevamente en 1836

¹¹⁸"Temas de Historias del Derecho y del Derecho Agrario", ob Cit, p-437

El artículo 8 de dicha constitución establecía el deber de contribuir a los gastos públicos al establecer: "También está obligado todo español, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado".¹¹⁹ Este artículo no marca diferencia entre cubanos y españoles al exponer el principio de igualdad. De igual manera en el artículo 248 establecía:

"En los negocios comunes, civiles y criminales no habrá más que un solo fuero para toda clase de personas",¹²⁰ con la cual hace referencia a la igualdad ante la ley.

En el período comprendido entre 1834 y 1836, en el que no se encontraba en vigor la Constitución de Cádiz, rigió en España y en Cuba el Estatuto Real de España, promulgado por el Real Decreto de 10 de abril de 1834 y en Cuba, de 5 de junio del propio año. Dicho estatuto era pobre en su conformación y resaltaba el poder del Rey limitando a través de sus facultades la competencia de las Cortes Generales. En sus artículos no se refleja garantías al contribuyente pero del mismo se desprende una necesaria correlación entre ingresos y gastos.¹²¹

En el año 1837, cuando la Constitución de 1812 ya había entrado en vigor por segunda vez, mediante el Real Decreto de 13 de agosto de 1836, se les impidió a los diputados cubanos que tomaran posesión en las Cortes Generales de España, alegándose que esta Constitución no era aplicable a las colonias respecto a la representación. A partir de ese momento Cuba volvió a regirse por las leyes de Indias, así como reglamentos y reales órdenes que se dictaron.¹²²

La Constitución de Guáimaro fue la primera constitución cubana y se refirió a la protección de los contribuyentes. En su artículo 14 se refleja el principio reserva de ley al plasmar: "Deben ser objeto indispensable de ley las contribuciones, los empréstitos públicos, la ratificación de los tratados, la declaración y conclusión de la guerra, la autorización al Presidente para conceder patentes de corso, levantar tropas y mantenerlas, proveer y sostener

¹¹⁹Constitución de Cádiz: <http://www.cervantesvirtual.com/portal/Constituciones/espanolas/Cádiz1812>. de

¹²⁰ Ídem

¹²¹"Temas de Historias del Derecho y del Derecho Agrario": Ob.cit, p.439

¹²² Ídem

una armada, y la declaración de represalias con respecto al enemigo” constituyendo además, de un principio tributario una garantía para el contribuyente.¹²³

Las siguientes Constituciones fueron las de Baraguá en 1878 y la de Jimaguayú en 1895 las cuales regulaban algunos preceptos fiscales al igual que la de la Yaya el 29 de octubre de 1897.

El artículo 7 de la Constitución de la Yaya establecía que: “Nadie podrá ser compelido a pagar otras contribuciones que las acordadas por Autoridad competente”.¹²⁴

El primero de mayo de 1898 fue implantada en Cuba mediante el Real Decreto de 25 de noviembre de 1897, la Constitución autonómica, la cual entró en vigor a la par de la Constitución de la Yaya. Esta Constitución duró poco tiempo y no sistematizó ningún precepto fiscal de interés para el contribuyente.

Al final de la primera intervención norteamericana se aprobó la Constitución de 1901, que entró en vigor en 1902, regulándose por primera vez el deber de contribuir de los ciudadanos cubanos y extranjeros de forma directa y clara.

El artículo 9.2 establecía: “Todo cubano está obligado: a contribuir para los gastos públicos, en la forma y proporción que dispongan las leyes”,¹²⁵ por otro lado en el artículo 10.6 regulaba: “Los extranjeros residentes en el territorio de la República, se equiparán a los cubanos: en cuanto a la obligación de contribuir a los gastos públicos del Estado, la Provincia y el Municipio”.¹²⁶

La Constitución de 1934, Constitución del gobierno provisional también reguló el deber de contribuir al establecer en el artículo 9 ,apartado tercero que: “Todo cubano está obligado a contribuir a los gastos públicos en la forma y proporción que dispongan las leyes”,¹²⁷ así como el artículo 35 dispone: “nadie está obligado a pagar contribución, impuesto ni multa, tenga esta o no carácter

¹²³ Ídem, p.440

¹²⁴ LEZCANO Y MAZÓN, Andrés M:”Las constituciones de Cuba, Cultura Hispánica”, Madrid, 1952, p.30

¹²⁵ LEZCANO Y MAZÓN, Andrés:Ob.cit,p.549

¹²⁶ Ídem,p.550

¹²⁷ Ídem, p.629

penal, que no estuvieren establecidos por las Leyes y cuya cobranza no se hiciera en la forma prescrita por las mismas”.¹²⁸

La Constitución de 1935, igualmente provisional, previó también el principio de reserva de ley de modo relativo al estilo de la Constitución de 1901. El artículo 60 reflejaba: “Son atribuciones propias al Congreso, que no podrá delegar: Primero: Formar los Códigos y las Leyes de carácter general, y Octavo: Establecer las contribuciones e impuestos de carácter nacional que sean necesarios para las atenciones del Estado”.¹²⁹

La Constitución de 1940, una de las más progresistas de América en aquel momento, tampoco fue demasiado fructífera con respecto a la protección del contribuyente pero introdujo algunos elementos significativos. En sus artículos 9, inciso b) y 19, inciso e) regula lo concerniente al deber de tributar: “Todo cubano está obligado: a contribuir a los gastos públicos en la forma y cuantía que la Ley disponga”, y el artículo 19 equipara los extranjeros residentes a los cubanos “en la obligación de contribuir a los gastos públicos en la forma y cuantía que la Ley disponga”.¹³⁰

A nivel municipal esta Constitución fue más garantista para los contribuyentes que todas las demás. En el artículo 242, inciso c) que dispone la celebración de referendo siempre que se vayan a crear nuevos impuestos para pagar empréstitos que se hayan acordado con el fin de realizar obras públicas o planes provinciales de carácter social o económico.

Esta Constitución reguló por primera vez el principio de irretroactividad de las leyes, con las excepciones del artículo 21 y 22. El primero establece que: “Las leyes penales tendrán efecto retroactivo cuando sean favorables al delincuente”, y el segundo expresa que: “Las demás leyes no tendrán efectos retroactivos, salvo que la propia Ley lo determine por razones de orden público, de utilidad social o de necesidad nacional, señaladas expresamente en la Ley con el voto conforme de las dos terceras partes del número total de los miembros de cada Cuerpo Colegislador”.¹³¹

¹²⁸ Ídem, p.637

¹²⁹ LEZCANO Y MAZÓN, Andrés M: Ob. Cit, pp. 736 y 737

¹³⁰ “Temas de Historias del Derecho y del Derecho Agrario”: Ob.cit, p.444

¹³¹ Ídem, p.447

En 1952, Fulgencio Batista impuso sus espurios Estatutos Constitucionales pero estos no aportaron nada nuevo con respecto a la protección del contribuyente, ya que recogieron los elementos principales de la Constitución de 1940.¹³²

El primero de enero de 1959 constituyó para el Derecho Tributario y la tributación en Cuba un periodo de descenso. La Ley Fundamental de 1959 puso en vigor prácticamente la de 1940, por lo menos en materia tributaria. En ese entorno en el cual se promulga la Constitución socialista de 1976, los elementos en materia tributaria no se tuvieron en cuenta a consecuencia de la política que se había seguido hasta el momento.¹³³

Los tributos no poseían ninguna relevancia en la economía cubana manteniéndose así hasta la década de los 80, al intentarse revivir la tributación en 1981 con el Decreto Ley No.44 de 6 de julio del propio año, pero no sistematizó la dispersa y contradictoria legislación en esta materia.¹³⁴

Con el derrumbe del campo socialista de Europa del Este en 1992 se propicia una reforma constitucional con el propósito de adaptar la Carta Magna a las nuevas relaciones políticas, sociales y económicas que florecían, y a pesar de la crisis tampoco se valoró en ese momento la importancia de otorgarle rango constitucional a un sistema tributario, que hasta el momento había permanecido limitado y sin un respetado fundamento en la Carta Magna.¹³⁵

Con su promulgación no se concibió en su articulado nada referente a un Sistema Tributario con carácter general. Las concesiones económicas que imperaban en esa fecha obviaron el elemento tributario como fundamental en la estructura económica de la sociedad, el gasto público se obtenía a través de otras instituciones financieras a fines con la estructura económica adoptada. Por estas razones, la referencia en cuanto al tema del tributo es insuficiente. Las características económicas sociales que imperaban en 1992 aún cuando

¹³² ídem

¹³³ Ídem, p.448

¹³⁴ Ibídem

¹³⁵ ídem

no eran las mismas que existían en 1976 carecían de una carga generalizada con la relevancia que posee en la actualidad.¹³⁶

La Carta Magna de Cuba en su artículo 34, del capítulo de extranjería equipara los extranjeros a los cubanos en cuanto al deber de contribuir, no encontrándose este artículo en la Constitución de 1976, sino que se introdujo en la reforma constitucional de 1992. Encontramos asimismo el artículo 64¹³⁷ del capítulo VII: Derechos, Deberes y Garantías fundamentales siendo un fundamento para avalar la constitucionalidad del deber de contribuir en Cuba, considerado un deber cívico y social, por tanto, está incluido dentro del conjunto de deberes cívicos que debe respetar la ciudadanía.

En relación a este artículo, PRIETO VALDÉS expresa que el mismo respalda la constitucionalidad del deber de contribuir en Cuba y suple así la falta de disposición expresa del texto legal mediante una interpretación extensiva pero limita a los sujetos obligados al hacer referencia solo las personas naturales, excluyendo las personas jurídicas siendo estos también sujetos de la tributación.¹³⁸

Por otra parte, en este aspecto no se puede asumir que la Constitución de la República de Cuba sí prevé el deber de contribuir, y por los preceptos que se aluden, solo se limita a las personas naturales. Por lo tanto la Ley 113 del 2012 del sistema tributario cubano, que establece además de las personas naturales la tributación de las personas jurídicas, estaría sobrepasando el mandato constitucional, coincidiendo la autora con SIMÓN OTERO.¹³⁹

Las difíciles circunstancias por las que atravesaba la isla dieron paso a la reevaluación del elemento tributario por su importancia en la recaudación de fondos públicos para la satisfacción de las necesidades sociales.

El Parlamento Cubano, en mayo de 1994, acordó encomendar al Gobierno la adopción de medidas tendientes al saneamiento financiero, para crear las

¹³⁶REGUEIRO ALE, Vladimir: "El deber de contribuir. Los principios materiales de justicia tributaria". artículos de libros

¹³⁷ Es un deber de cada uno cuidar la propiedad pública y social, acatar la disciplina del trabajo, respetar los derechos de los demás, observar las normas de convivencia socialista y cumplir los deberes cívicos y sociales.

¹³⁸MATILLA CORREA, Andry; ÁLVAREZ TORRES, Osvaldo Manuel; MARTÍNEZ MONTENEGRO, Isnel: "Temas de Historias del Derecho y del Derecho Agrario", editorial UNIJURIS, La Habana 2013, p-450

¹³⁹Ídem, p-451

condiciones necesarias para la estabilización y recuperación de la economía, entre ellas la apertura al sector privado y la implantación gradual de un nuevo sistema tributario integral, que tuviera en cuenta los elementos indispensables de justicia social a los efectos de proteger a las capas de más bajos ingresos, estimular el trabajo y la producción, y contribuir a la disminución del exceso de liquidez monetaria promulgándose así la Ley 73/94, Ley del Sistema Tributario Cubano.

Se aprueba la creación de la ONAT el 25 de noviembre de 1994 fundándose esta institución el 29 de junio de 1995. El 10 de enero de 1997 se publica el Decreto-Ley 169/1994 De las normas generales y de los procedimientos tributarios así como resoluciones complementarias.

. A partir de esta norma regresa la imposición como una forma esencial de la obtención de los recursos financieros con destino al erario público, a lo cual se había renunciado paulatinamente desde 1959, ya que se asumió un modelo de economía que trataba de prescindir de los tributos como instrumento de financiación del gasto público.

La etapa reflejada desde 1994 hasta el 2010 en normativa tributaria estuvo caracterizada por protagonizar la simpleza por parte del vector fiscal de los contribuyentes siendo aquellos las personas naturales y jurídicas, pudiendo realizar las primeras una sola actividad por cuenta propia ejerciendo la actividad en su domicilio legal, no podían además contratar fuerza de trabajo y no era admitido el pago de la contribución a la Seguridad Social, la obligación fundamental era el impuesto sobre los ingresos personales.

Con respecto a las personas jurídicas estas no podían contratar los servicios de los trabajadores por cuenta propia y todos los contribuyentes tanto las personas jurídicas como las naturales tenían que pagar en la sucursal bancaria de su municipio de residencia.

Entre las normativas tributaria que se encuentran a partir del 2010 están las normativas que propiciaron la expansión del trabajo por cuenta propia en el 2010 y 2011,¹⁴⁰ los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y

¹⁴⁰Resolución No.32 de 7 de octubre de 2010 del MTSS, la que fue sustituida por la Resolución 33 de 6 de septiembre de 2011 del mismo Ministerio, El Decreto -Ley No. 171/97, Del régimen de arrendamiento de vivienda, habitaciones o espacios, modificado por el Decreto Ley No. 275

la Revolución cubana en el VI Congreso del Partido Comunista de Cuba en el 2011 al concluir después de un análisis y consulta popular el proyecto final con el objetivo de actualizar el modelo económico cubano además con el propósito de garantizar la continuidad del sistema socialista, el desarrollo económico y la elevación del nivel de vida de la población.

En su contenido se aprecia que la visión compartida es que la empresa administrada por el Estado no es la forma organizativa más adecuada para actividades no estratégicas o de tamaño pequeño —quizás también mediano, dependiendo del criterio de clasificación— en cuanto al número de trabajadores y su intensidad de capital, como los servicios gastronómicos, de transporte público, manufactura e industria ligera, de reparación de equipos electrodomésticos y otros servicios como peluquería y barberías. Conjuntamente con la ineludible formación de valores, aprobados el 18 de abril del 2011 se sientan las pautas de la política fiscal que deberá seguir el país para su desarrollo económico. Entre los mismos se destacan:

- Lineamiento 38: Lograr una mayor coordinación entre los objetivos del plan de la economía y el diseño y alcance de las políticas monetarias y fiscal.
- Lineamiento 56: La política fiscal deberá contribuir al incremento sostenido de la eficiencia de la economía y de los ingresos al Presupuesto del Estado.
- Lineamiento 63: Fomentar la cultura tributaria y la responsabilidad social de la población y entidades del país en el cumplimiento cabal de las obligaciones tributarias, para desarrollar el valor cívico de contribución al sostenimiento de los gastos sociales y altos niveles de disciplina fiscal.

de fecha 30 de septiembre de 2010. La Resolución No. 305 de 7 de octubre del 2010, que fue sustituida por la Resolución No. 283 de 5 de septiembre de 2011, ambas del Presidente Instituto Nacional de la Vivienda, Reglamento sobre el arrendamiento de vivienda, habitaciones o espacios. La Resolución No. 399 de 7 de octubre del 2010, que fue sustituida por la Resolución No.368 de 5 de septiembre 2011, del Ministerio de Transporte, Reglamento de la licencia de operación de transporte para personas naturales. La Resolución No.286 y 287, ambas de 7 de octubre de 2010, derogada por la Resolución No. 298 de 6 de septiembre de 2011, de la Ministra de Finanzas y Precios, que aprueba las normas relativas al pago de los impuestos sobre los ingresos personales, sobre las ventas, sobre los servicios públicos, y por la utilización de la fuerza de trabajo y las referentes al pago de la contribución a la seguridad social por los trabajadores por cuenta propia.

- Lineamiento 65: Fortalecer los mecanismos de control fiscal, que aseguren el cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como la preservación y uso racional de los bienes y recursos del estado.
- Lineamiento 142: Garantizar la elevación sistemática y sostenida de la calidad de los servicios que se brindan a la población.

Otras normativas que influyeron en esta cuestión fueron aquellas que posibilitaron la flexibilización de la transmisión entre personas naturales de la propiedad de viviendas (2011) y vehículos de motor (2011 y 2013) y la Ley 113 Del sistema tributario, de 23 de julio de 2012 consecuentemente con el Decreto- ley 308 Reglamento de las normas generales y de los procedimientos tributarios, de 31 de octubre de 2012 puesto en vigor el 1 de enero del 2013 y las resoluciones complementarias.

Asimismo se encuentra la Ley del presupuesto para cada año fiscal, a través de la cual se ha ido implementando gradualmente la Ley 113/2012, las normativas que amplían el régimen Especial de Seguridad Social en 2011, 2012 y 2013, la normativa que regulan las cooperativas no agropecuarias en el 2012, el Decreto –Ley 313/2013 De la zona especial de desarrollo Mariel y su reglamento Decreto 316 de 2013, y la Ley 118 Ley de la inversión extranjera y su reglamento Decreto 325 de 2014.

La Ley 113/2012 Del Sistema Tributario cubano la cual se refleja anteriormente se fundamenta en la actualidad a través de seis principios elementales:

- Legalidad: Los tributos son establecidos por ley.
- Generalidad: Todas las personas con capacidad económica deben contribuir al financiamiento del gasto público.
- Equidad: Concibe en gravar más a quien más pueda 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 graban las tres fuentes fundamentales de capacidad económica: ingresos, consumo y patrimonio.
- Gradualidad: La incorporación de los nuevos tributos será gradual en la medida en que avance el desarrollo legislativo, al igual que la incorporación de los hechos económicos.

Este nuevo cuerpo legislativo el cual no se había actualizado desde 1994 eliminó determinados problemas que afectaban su cumplimiento y los desajustes con los cambios actuales en el modelo económico. Los principales problemas resueltos con la nueva ley fueron los siguientes:

- Se simplificó la dispersión legislativa
- Se incorporaron nuevos elementos de la fiscalización
- Se fortaleció la estructura tributaria, siendo más amplia y permite una gestión integrada de los procedimientos
- Utilización de nuevos tributos según su naturaleza aplicándose hasta el momento 19 impuestos, 3 tasas y 3 contribuciones.
- Mayor flexibilidad del régimen impositivo, ajustado por la ley del presupuesto.

Dentro de las complejidades del vector fiscal de las personas naturales que incorporó la actual legislación tributaria con respecto a la anterior (Ley 73/94) se encuentran la posibilidad de realizar varias actividades económicas en distintos municipios, pueden contratar fuerza de trabajo residente en cualquier municipio del país, gozan de beneficios fiscales por pronto pago, poseen una contabilidad simplificada, modelos de gestión noestatal y las obligaciones fundamentales: impuestos sobre ingresos personales, impuestos sobre las ventas, impuestos sobre los servicios e impuesto por la utilización de fuerza de trabajo.

Por otro lado los contribuyentes personas jurídicas pueden contratar los servicios de los trabajadores por cuenta propia y pueden pagar en cualquier sucursal bancaria del país a partir de esta nueva regulación tributaria.

Conjuntamente con la Ley 73/1994 del sistema tributario cubano regía el Decreto-Ley 169/1994 de las normas generales y de los procedimientos tributarios, esta legislación dispersa por demás no cumplía con las condiciones actuales de la economía cubana, siendo necesaria la sustitución de la misma por un nuevo cuerpo legal atemperado a las exigencias del momento.

Es por ello que mutuamente con la Ley 113/2012 del sistema tributario cubano se hacía necesario establecer los procedimientos en correspondencia con la ley, surgiendo el Decreto- Ley 308/2012 Reglamento de las normas generales y los procedimientos tributarios.¹⁴¹

Existe desde ese momento dos regímenes de tributación: el general y el simplificado para los trabajadores por cuenta propia, y el especial para el sector agropecuario, ZED Mariel y la inversión extranjera.

Este cuerpo legislativo propició grandes cambios con respecto a la legislación anterior aunque todavía no se encuentra a tono con la realidad cubana actual y con el mundo moderno.

Al analizar la norma es importante reflejar el paso de avance reconociendo 8 impuestos más que la norma precedente y 2 contribuciones, ya que con respecto al segundo supuesto solo se concebía la contribución a la Seguridad Social.

Otras de las cuestiones que no está presente al menos de forma precisa en la misma y que indistintamente se resalta a lo largo de la investigación es la reserva de ley, identificada en otras legislaciones como principio de legalidad o reserva de ley.

Cuba en su redacción normativa no define lo que se entiende por el mismo, solo concibe en su legislación tributaria¹⁴² los principios de generalidad y equidad de la carga tributaria en correspondencia con la capacidad económica de los sujetos obligados.¹⁴³

¹⁴¹ Decreto- Ley 169 De las normas generales y de los procedimientos tributarios , del 4 de agosto de 1994

¹⁴² Ley 113 Del Sistema Tributario, de 23 de julio de 2012, gaceta oficial, edición ordinaria No 53

¹⁴³ Ídem, art. 2

2.2 Comportamiento de los sujetos pasivos frente a la Administración Tributaria.

Primeramente es necesario aclarar que los sujetos pasivos del sistema tributario son las personas naturales o jurídicas que por disposición de la ley deben cumplir una obligación tributaria en calidad de contribuyente.¹⁴⁴

Con la promulgación de la Ley 113/2012 del sistema tributario esa particularidad de concebir un sistema tributario alejado de la realidad internacional y nacional cambió reestructurando los mecanismos de control del cobro de los tributos así como dándole protagonismo a la Administración Tributaria.

Producto a estas modificaciones acaecidas a partir de la apertura del trabajo por cuenta propia se hace necesario que los contribuyentes comprendan la importancia del deber de contribuir a los gastos públicos del Estado, siendo estos en función del pueblo cubano.

Desde el 2012 con la publicación de la Ley 113/2012 del sistema tributario, la ONAT se esfuerza por mejorar las condiciones de los contribuyentes en cuanto a bondades, pero estos esfuerzos no han surtido el efecto esperado, ya que existen contribuyentes con diferentes características encontrándose: grupos que se interesan por conocer su negocio con profundidad y seriedad, otro que no le interesa ningún aspecto de su negocio y todo lo realizan a través de un gestor que tampoco conoce nada o para no absolutizar la realidad demuestra que la gran mayoría no domina su trabajo y que en esencia está diseñado para hacer pagos en el banco no siendo responsable de aquellas circunstancias que se presente con su cliente, y está además el moroso y deudor que es aquel que alega que paga cuando le es posible manifestando que su actividad la realiza de forma eventual, no generando así utilidades su negocio.

Actualmente en el año 2015, todavía se habla de la necesidad de una cultura tributaria demostrada por la práctica y los propios resultados reflejados al final de la campaña de declaración jurada.

¹⁴⁴ Ley 113 Del Sistema Tributario, del 23 de julio de 2012, edición ordinaria no 53, art. 10

Los primeros meses de cada año constituye un reto el proceso de pago y declaración de varios tributos, que involucran tanto a personas naturales como jurídicas. Lo que resulta curioso del mismo, es que a pesar de su reiteración cada año, para muchas personas siempre es como si fuera nuevo, pareciera que le sorprende o que no quisieran dar por enterado el asunto.

En particular la declaración jurada del impuesto sobre los ingresos personales es uno de los tributos más complejos por la cantidad de contribuyente que involucra. Para este y otros gravámenes lo que hace falta también es tener interés de informarse y cumplir con este deber cívico. Esto implica que las personas que pagan impuestos tienen que preocuparse por ser cada vez más independiente en su relación con las autoridades fiscales.

Entrevistas realizadas a los contribuyentes confirman el desconocimiento y más que el desconocimiento, la apatía que existe entre los mismos respecto a la responsabilidad social del deber de contribuir en proporción a sus ingresos y la necesidad de que se informen sobre las gestiones que deben realizar para de esta manera tributar lo más cercano a la verdad así como de conocer sus derechos y deberes como sujetos pasivos del proceso de cobranza tributaria.

Directivos provinciales de la ONAT han manifestado que hasta el momento los municipios más adelantados en la campaña de declaración jurada son Cárdenas, Ciénaga de Zapata y Matanzas siendo el segundo el de mejor resultado estando la provincia en general en un 89 por ciento de declaración jurada.¹⁴⁵

Para determinar el grado de desconocimiento de los contribuyentes con respecto al amparo legal que los respalda y a los mecanismos empleados para el cobro de tributo, así como los procedimientos bases del desenvolvimiento propio de la actividad, se realizaron una serie de preguntas que arrojaron los siguientes datos, a partir de una encuesta realizada a 48 personas:

- El 75 % de los entrevistados conoce que es la Oficina Nacional de la Administración Tributaria, de ellos el 53 % no conoce a que se dedica.

¹⁴⁵ Entrevista realizada el 24 de abril del 2015 en la televisión yumurina a las 5 pm a directivos de la ONAT provincial de Matanzas.

- El 60% no conoce la legislación vigente en materia tributaria.
- El 67% no conoce a que régimen pertenece.
- El 89 % de los entrevistados no conocen sus deberes y derechos como contribuyente.
- el 97 % de los entrevistados identifica al organismo que aprueba la actividad que ejerce, de ellos el 88 % no conoce la relación que existe entre el organismo rector y la oficina de la administración tributaria
- El 82,6 % conoce sus obligaciones tributarias
- El 56,4 % identifica que es un Vector Fiscal(RC-04), una DJ-08, un RC-09, un RC-05, un libro de ingresos y gastos.

Con respecto a la complejidad de los documentos manifiestan lo siguiente:

- El 31,5 % idéntica al Registro de Ingresos y Gastos como el documento de mayor complejidad
- El 25,5 % identifica al Modelo de Declaración Jurada como el documento más complejo.
- El 43,0 % manifiesta que todos los documentos son de difícil comprensión.¹⁴⁶

No obstante a estas situaciones el contribuyente se encuentra asfixiado por el propio procedimiento del ejercicio de la actividad teniendo que acudir a la oficina de la Administración Tributaria, así como otras instituciones como el BCC constantemente, siendo trabajoso estas gestiones necesitando de esta manera personas que realicen los trámites por el cómo son los gestor-pagador, tenedor de libro y el representante legal por poder notarial.

En la actualidad no es aceptable que alguien diga a estas alturas le es muy difícil el pago de sus obligaciones auxiliándose en otras personas alegando que no cuenta con el tiempo necesario para esto.

Anteriormente se hace una referencia de estas figuras como son el gestor-pagador estando a su alcance el pago de los impuestos en el banco, no siendo responsabilidad del mismo aquellas cuestiones internas del negocio de cada

¹⁴⁶ GARCÍA MILIÁN, Damaris de la Caridad:” Propuestas de acciones para mejorar la asistencia activa y personalizadas según las características de los contribuyentes”, Diplomado de Administración Pública, 5ta edición, 2014

persona, tal es así, que los requerimientos que hace la Administración van dirigidas al titular de la actividad, constituyendo un problema real que hoy afecta el desarrollo del pago de los tributos.

La fiabilidad de estos trabajadores que también pertenecen al sector cuenta propia es cuestionable por la insuficiencia de su trabajo, orientando a sus clientes de forma errónea al creer que falseando la información los están protegiendo. Esta situación lo único que demuestra es que mientras menos el contribuyente conoce de su negocio está menos preparado para enfrentar actuaciones de la Administración Tributaria.

Entre los principales problemas que atentan contra el contribuyente y su desenvolvimiento con la administración como se expresa anteriormente encontramos:

- Descuido de sus trámites demostrado por el propio desinterés en el entendimiento del funcionamiento de su propio negocio.¹⁴⁷
- Falta de cultura tributaria
- Desconfianza en la Administración Tributaria
- Incapacidad para llevar al día un negocio por la inexperiencia y el poco conocimiento de marketing al igual que el descuido de la contabilidad.
- No conocen hacia donde se dirigen sus impuestos no siendo palpable los beneficios que aportan los mismos.
- No poseen un mercado mayorista hacia donde se puedan dirigir para realizar sus compras y de esta manera tener por donde justificar sus gastos.
- No explotan del todo el libro de gastos e ingresos siendo esto un medio de prueba a la hora de justificar los mismos en la Declaración Jurada.
- En la DJ existe al final un espacio titulado observaciones en donde el contribuyente puede poner los problemas que tuvo en el año para ser tenidos en cuenta por la administración tributaria a la hora de revisar la DJ no siendo explotada esta sección.

Estos son los principales inconvenientes que hasta el momento presentan los contribuyentes propiciando una ruptura en el proceso de cobranza tributaria por

¹⁴⁷viéndolo como un todo, desde los trámites hasta la propia actividad que realizan

las problemáticas que se suscitan aunque se ha evolucionado un poco en el cambio de mentalidad.

A medida que la ONAT sigue tratando de poner en marcha todo su caudal por mejorar su sistema de trabajo se puede afirmar que no sucede lo mismo con los contribuyentes, al actuar los mismos de forma mecánica tratando de pasar el período llamado año fiscal sin hacer un balance real de su situación financiera y no tratar de evadir el fisco o en otro sentido buscar que la administración tributaria tenga toda la responsabilidad y le diga lo que debe aportar, sin tener en cuenta que ese actuar es compromiso de cada contribuyente no siendo un deber sino una obligación.

Entre las situaciones que se pueden presentar en la campaña de declaración jurada se encuentra los llamados omisos siendo aquellas personas que no declaran en tiempo. El tratamiento que la administración les ofrece a estas personas como sanción es multa y recargo además de la realización de la declaración jurada y un 0,1 por ciento de interés por cada día que transcurra.¹⁴⁸

Las personas que obtienen esta denominación por parte de la Oficina Nacional de Administración Tributaria no reciben el mismo tratamiento, respaldada dicha actuación por la ley.¹⁴⁹

Entre los contribuyentes más rezagados en la contribución al erario público se encuentran los artistas teniendo Matanzas específicamente 2500 contribuyentes de este sector declarando solo el 49 por ciento hasta la fecha dándoles a pagar la declaración jurada al 50 por ciento existiendo hoy en el tribunal provincial de dicha provincia 27 casos de delitos por evasión fiscal en este segmento poblacional.¹⁵⁰

En relación a los beneficios que contemplan los artistas se encuentran la bonificación del 5 por ciento, el aplazamiento con un interés anual de un 1 por ciento, la bonificación del 30 por ciento si se duplica la carga financiera siendo esta última solicitada por 34 artistas solamente en estos momentos.¹⁵¹

¹⁴⁸ Decreto-Ley 308 Reglamento de las normas generales y de los procedimientos tributarios, 23 de julio de 2012, art. 118

¹⁴⁹ Ídem, art 119

¹⁵⁰ Entrevista realizada el 24 de abril del 2015 en la televisión yumurina a las 5 pm a directivos de la ONAT provincial de Matanzas.

¹⁵¹ Ídem

Informan directivos provinciales que estos resultados son causados por dos motivos fundamentales: el cambio de moneda induciendo un descontento enorme en la población y el desconocimiento a causa de la desinformación.

Los artistas pertenecen a diferentes instituciones, y se encuentra entre las mismas la empresa de la música, siendo esta la más retrasada en el pago con un equivalente al 50 por ciento y en estos casos en que no se paga le corresponde a la administración tributaria tomar como medidas la multa la cual se refleja en el Decreto-Ley 308/2012 en su artículo 120 siendo de 100 a 600 pesos.¹⁵²

Muchos trabajadores del sector no estatal en relación con la contribución a la Seguridad Social alegan en las oficinas de la ONAT su inconformidad con la obligatoriedad de afiliarse a la misma, desconociendo que este particular constituye su garantía social, Establecido en el artículo 47 de la Constitución, que expresa- Mediante el sistema de seguridad social, el Estado garantiza la protección adecuada a todo trabajador impedido por su edad, invalidez o enfermedad. En caso de muerte del trabajador garantiza similar protección a su familia.

No es menos cierto que lograr una cultura tributaria es difícil pero no imposible. Muchos países trabajan en este aspecto y pasan años sin lograrlo pero a medida que el contribuyente gane en confianza con la administración tributaria y perciba el fruto de los beneficios que recibe cuando se está tributando correctamente, entonces comprenderá la naturaleza del por qué es necesario tributar.

2.3 Retos y desafíos de la Administración Tributaria.

La administración tributaria juega un papel clave dentro de las administraciones públicas del Estado y en la consecución de los objetivos de las políticas fiscales. Tiene como función fundamental la de asegurar el grueso de los recursos financieros del Estado para respaldar los programas de gasto público y por lo tanto satisfacer importantes necesidades sociales.¹⁵³

¹⁵² Decreto-Ley 308 Reglamento de las normas generales y de los procedimientos tributarios, 23 de julio de 2012.

¹⁵³ GARCÍA MILIÁN, Damaris de la Caridad: " Propuestas de acciones para mejorar la asistencia activa y personalizadas según las características de los contribuyentes", Diplomado de Administración Pública, 5ta edición, 2014

Es por ello que en estos tiempos con la entrada en vigor de la Ley 113/2012 enfrenta retos muy distantes a los de años atrás al tener un papel protagónico en la actualidad por los propios cambios que exige la Política Económica y Social del Partido y la Revolución.

Trabaja en la actualidad con una visión diferente, enfocada a largo plazo siendo capaz de impulsar el cambio, persigue además una organización eficaz cercana a las necesidades de los contribuyentes, con la necesidad de convertirse en un motor impulsor de transformaciones que permitan el bienestar de los ciudadanos.

Conocer de la Administración Tributaria así como de sus mejores prácticas en arenas internacionales en estos momentos sin olvidar la estructura económica, política y social de Cuba es importante para proyectar acciones necesarias, elevar la eficiencia y garantizar el perfeccionamiento del proceso de cobranza tributaria.

El momento exige de nuevos métodos y estrategias que pongan en el centro del proceso al contribuyente y sus expectativas así como las propias de la administración, sus opiniones y consideraciones.

La actuación tiene que estar encaminada al desarrollo de una cultura tributaria, garantizar el estricto respeto de los derechos y garantías de los contribuyentes y asegurar un tratamiento uniforme y una cobertura adecuada de los medios disponibles para todos, el cobro forzoso agotando los medios administrativo desde la Vía de apremio, el aplazamiento de la deuda, el embargo, como medio para agotar todas las vías administrativas hasta el tribunal y lo más importante es el cobro de lo adeudado para ingresarlo al Presupuesto del Estado, para garantizar el correcto proceso de cobranza tributaria.

Por lo antes expuesto la misión de la administración tributaria, comprende dos grandes objetivos permanentes en el contexto de la política económica del país, primero, la puesta en práctica, evaluación y perfeccionamiento de la política tributaria que se expresa en el cuerpo legal que la sustenta¹⁵⁴ y segundo, el cumplimiento irrestricto de esta por parte de los contribuyentes proporcionando así la cobranza tributaria.

¹⁵⁴ Ley 113 Del Sistema Tributario, del 23 de julio de 2012, edición ordinaria no 53

Entre las dificultades que presenta la administración para lograr un eficaz cobro de los tributos se encuentran:

- La Ley 113/2012 Del Sistema Tributario establece en los casos del incumplimiento de la obligación exigida al disponer el embargo sobre los bienes y derechos de la propiedad del apremiado¹⁵⁵ y su tasación en caso de no tenerla es por la vía de un perito, designado este por la Administración Tributaria¹⁵⁶ y representa este supuesto a la vez un problema al ser esa persona de la propia administración teniendo que apoyarse al final en un tercero siendo engorroso esta situación demorando el trabajo de la misma.
- No todos los funcionarios utilizan métodos homogéneos de enseñar, indicar y brindar la información necesaria al contribuyente.
- Los contribuyentes no logran interpretar la ley por lo extensa y voluminosa que es.
- Todos los contribuyentes no cuentan con un grado de escolaridad que le permita la interpretación y asimilación de toda la documentación necesaria.
- No existen condiciones objetivas para el uso de las TIC.
- El modelo de declaración jurada de liquidación de periodo fiscal es complejo y dificulta la comprensión del mismo.
- La localización del contribuyente: siendo muy necesaria para hacer efectiva las vías de orientación por parte de la Administración.
- La falta de seriedad a la hora de cumplimentar los pagos cayendo en morosidad e imposición de multas.

Como dato interesante en el 2013 con su puesta en marcha se hizo notar el crecimiento a un 3,5 por ciento de las recaudaciones totales de los trabajadores por cuenta propia, lo cual fue de un uno por ciento cuando comenzó el régimen fiscal para esa forma de gestión. En ese propio año según datos aportados por autoridades de la administración, preciso que el comportamiento de la

¹⁵⁵ Ley 113 Del Sistema Tributario del 23 de julio de 2012, edición ordinaria no 53 , art 455

¹⁵⁶ Ídem, art 458

disciplina fiscal fue de un 91 por ciento y que 15 mil contribuyentes no declararon.¹⁵⁷

Se hace imprescindible dominar cuales son las bonificaciones, exenciones y otras ventajas económicas que la legislación tributaria otorga así como lo que cada quien tiene que cumplir, en que tiempo y cuáles son los requisitos formales, así como también los riesgos que implica su incumplimiento.

Mientras mejor se comprenda y más rápido se actúe más posibilidades hay que todo resulte un beneficio para los contribuyentes y su familia y en beneficio de la economía del país.

Dentro de los beneficios fiscales de esta norma se encuentra la autorización legal de un descuento del 5 por ciento a aquellos contribuyentes que realicen su declaración jurada y paguen antes del 28 de febrero,¹⁵⁸ llamando la atención que solo un dos por ciento de los contribuyentes se favorecieron con esto en el 2013.¹⁵⁹

Desde el 2014 todas las declaraciones juradas se fiscalizaron y explica la dirección de la administración nacional que emitir la declaración jurada antes será garantía de que se fiscalice con rapidez, lo que permite la rectificación y subsanación de errores antes del cierre de la campaña.¹⁶⁰

Estas situaciones están dadas no solo por la incomprensión, poca interpretación y el nivel de incumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes que aunque se han tomado medidas por parte de la administración no han sido suficientes al parecer por las cifras reflejadas anteriormente.

La falta de cultura tributaria en los mismos es la causa principal aunque poco a poco esta se ha alcanzado al menos en la entrega de la declaración jurada constituyendo hoy¹⁶¹ un noventa y cinco por ciento del total de los mismos y de ese porcentaje solo se han devuelto el cinco por ciento por la presencia de

¹⁵⁷ <http://mesaredonda.cubadebate.cu/mesa-redonda/2014/01/22/fomentar-una-cultura-tributaria-y-la-disciplina-fiscal/>, consultado el 16 de abril del 2015 a las 2:38 pm

¹⁵⁸ Ley 113 Del Sistema Tributario, 23 de julio de 2012 ,edición ordinaria no 53, art. 39

¹⁵⁹ <http://mesaredonda.cubadebate.cu/mesa-redonda/2014/01/22/fomentar-una-cultura-tributaria-y-la-disciplina-fiscal/>, consultado el 16 de abril del 2015 a las 2:38 pm

¹⁶⁰ Ídem

¹⁶¹ Se encuentra en la segunda etapa a mediados de abril, 13 del propio mes del 2015.

tachaduras, errores de datos, omisiones según reflejan directivos de la administración.

La observación efectuada permitió describir la actitud de los contribuyentes cuando reciben en la oficina la asistencia activa. La generalidad muestra que a pesar del sinnúmero de actividades que se ejecutan existe un desconocimiento de los deberes y derechos de los contribuyentes que no logran interpretar de forma clara y concisa la información que se le brinda. Esta situación provoca descontento y cierto desinterés lo que genera una alta percepción de riesgo en el incumplimiento y falta de aceptación social.

Dentro de la propia ONAT se manifiestan opiniones muy diversas pero que coinciden en un punto común: la necesidad de una cultura tributaria.

Los funcionarios de la Administración Tributaria poseen opiniones sobre cambios que deben realizarse a la propia legislación tributaria, específicamente a la Resolución 353 del 2013 que contiene las actividades del trabajo por cuenta propia y los dos regímenes al que pertenecen estos trabajadores según su actividad, pues determinadas actividades que se desempeñan en la actualidad pertenecientes al régimen general deberían pasar al régimen simplificado por la naturaleza de la propia actividad así como actividades que hoy son del régimen simplificado y que es necesario que pasen al régimen general por el nivel de ganancias y por la propia actividad.

Estos razonamientos han sido debatidos en diferentes escenarios dentro de la propia administración por lo oportuno e imprescindible que se hacen en actividades que no están generando los ingresos que deberían generar mostrando a continuación algunas como: la manicura, el maquillista los cuales en estos momentos se encuentran en el régimen general debiendo estar en el simplificado con una cuota fija a pagar.

Por otra parte otros que están en el régimen simplificado deberían estar en el general como el zapatero remendón, los carretilleros y los cobradores-pagadores por las propias ganancias muy superiores que los impuestos existiendo una fuga de capital que no está ingresando al presupuesto del Estado.

El arrendamiento, por otra parte es una de las actividades que más sufre de transformaciones propiciando un descontento en los contribuyentes por los cambios de cuotas que a veces son muy elevados, dependiendo estos de la zona en donde está ubicada su residencia. Es válido aclarar que aquellos que están en zonas de turismo debería el Estado tener en cuenta las temporadas de alza y las de baja, como se concibe en el sector hotelero, con precios diferenciados según la etapa del año.

Estas propuestas no se deben ver desligadas de las particularidades de cada persona que ejerce la actividad, influyendo desde el lugar de realización de la misma hasta las condiciones en que se realiza, considerando la autora que se debe efectuar un estudio profundo de las situaciones que se están observando en la actualidad y estudiar un poco el derecho comparado para tratar de dar respuesta a esta incertidumbre que hoy está aconteciendo y afecta al proceso de cobranza por parte de la administración tributaria y a los contribuyentes, sin olvidar que la cobranza tributaria es una coerción para que el sujeto pasivo pague.

Por otro lado la administración hace de todo para perfeccionar sus mecanismos para que el contribuyente avance en conocimiento y gane en confianza con el proceso de cobranza de los tributos.

Entre las iniciativas tomadas se encuentra las realizadas por el departamento de atención al contribuyente en el cual se confecciona tarjetas con determinados pasos que debe realizar este trabajador como es el caso del procedimiento de bajas, como debe actuar en trámites que no pueda realizar personalmente, el pago de la Seguridad Social y en caso de no estar en el municipio o provincia hacia donde se tiene que dirigir. Estas al igual que otras como la existencia de murales y sitios de información son iniciativas que no siempre el contribuyente aprovecha para ganar pericia.

La Administración Tributaria por su parte debería crear métodos, y formas que estimulen a los contribuyentes para el pronto pago de sus obligaciones fiscales como la rebaja del 10% de sus pagos cuando lo ejecuten antes de la fecha límite establecida, estimular al contribuyente de mayor ingreso bruto declarado y por consecuencia de mayor liquidación adicional aportada, sugerir hacer más prolongado el pago de los tributos, es decir, los pagos se extiendan

bimestralmente o trimestralmente en correspondencia con las actividades y el régimen de tributación.

También es necesario reforzar la idea y la práctica de que ser contribuyente compromete y obliga, pero también nos debe dar derechos para exigir y esperar que socialmente haya servicios públicos eficientes y asequibles que beneficien a la mayoría. En el caso específico de impuestos sobre ingresos personales, que se quedan en los territorios para engrosar los presupuestos municipales, también hay que seguir pensando en mecanismos más sistemáticos y transparentes de rendición de cuentas sobre su empleo, de manera que los contribuyentes y la población en general sepan que lo que aportan tiene un destino útil para el bienestar de sus conciudadanos.¹⁶²

En cuanto a los ingresos personales de la población en general, es un objetivo que según la economía del país se recupere y la Administración Tributaria se ponga a tono con el mundo y el legislador pueda contemplar modificaciones en cuanto a reconocer un mayor gasto de vida para el contribuyente así como la existencia de un mercado mayorista a precios diferenciados donde conste una factura única, para que así desaparezca la oferta y demanda concluyendo finalmente que el Estado cubano pueda poner tope a los precios de los trabajadores por cuenta propia y así mejorar la calidad de vida de los que reciben estos servicios.

Se puede decir que la ONAT del futuro y no muy lejano trabaja en un nuevo sistema informático donde el contribuyente cuente con herramientas que pueda tocar más de cerca su situación para que permita humanizar el trabajo de la Administración tributaria y conjuntamente el accionar del contribuyente.

Esto se logrará cuando se tengan todos los medios de comunicación, como el pago de los tributos por la banca y por la vía del teléfono, es decir, que estos métodos mencionados anteriormente suplan el cúmulo de personas en las oficinas de administración tributaria para así poder lograrlas condiciones ideales y estar a tono con el mundo, esto es una de las premisas trazadas por el gobierno revolucionario.

¹⁶² Ofertas : El camino de los impuestos, número cero, mayo 2015 de la Agencia de Información Nacional AIN, o correo www.ofertas.cu(consultado el 26 de mayo)

La administración se puede enfocar en búsqueda de terceros para así poder perseguir morosos, deudores, omisos, ya que carece del personal necesario para ejecutar todas estas tareas haciéndose extensivo para la notificación de citaciones, resoluciones tanto a personas naturales como jurídicas.

Es por ello que constituye un reto y más que un reto, un desafío de la Administración Tributaria lograr incentivar a los sujetos pasivos del proceso de cobranza tributaria a que se sientan parte del mismo y del por qué es necesario su contribución para el sostenimiento del pueblo cubano y lo que significa para el avance de toda sociedad.

Conclusiones:

Del estudio realizado en la presente investigación, resultan como conclusiones, las siguientes:

I. La doctrina y la práctica fiscal reconocen al tributo como la prestación pecuniaria que el Estado le exige a los sujetos pasivos de la obligación tributaria ya sean estas personas naturales o jurídicas, por mandato de ley con el fin de obtener recursos necesarios para la satisfacción de los gastos públicos.

II. En la investigación realizada se evidencia una falta de cultura tributaria generalizada la cual compromete la comprensión, interpretación y aceptación por parte de los contribuyentes de sus obligaciones, al no existir seriedad por parte de estos con el deber de contribuir con el erario público.

III. En 1994 sale a la luz la Ley 73 del sistema tributario cubano y dentro de su articulado aparece el proceso de cobranza tributaria siendo sucinto, dándose la necesidad de derogar la misma pues no cumplía con las exigencias que requería las circunstancias por las cuales se encontraba nuestro país como la apertura del trabajo por cuenta propia, las cooperativas no agropecuarias entre otras modificaciones en el ámbito económico- político y social. Por lo tanto era necesario actualizar y perfeccionar la anterior siendo creada la Ley 113/2012 del sistema tributario cubano estando en correspondencia con la Cuba actual y el ámbito mundial, respondiendo a los lineamientos de la política económica y social del Partido y la Revolución.

IV. El Decreto- Ley 308/2012, Reglamento de las normas generales y de los procedimientos tributarios, vigente en Cuba, evidencia la presenciade una insuficiencia legislativa en relación a determinados mecanismos de cobranza tributaria.

V. Las condiciones económicas-políticas y sociales por las que ha atravesado el país, ha producido que se retome el papel fundamental del tributo dentro de la economía cubana. Por lo tanto, es necesario que se sostenga constitucionalmente el Sistema Tributario cubano mediante la regulación del deber de contribuir al erario público, al constituir este aspecto el principio de reserva de ley dándole protección a los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria frente al Estado a través de la Administración Tributaria.

VI. El pago de cualquier tributo constituye cada vez más una forma de participación que tiene la ciudadanía en la gestión social, que debe ser motivo de satisfacción, por su reversión a la sociedad y no a intereses individuales.

Recomendaciones:

Del desarrollo de esta investigación se proponen como recomendaciones:

- Que a través de estudios fundados realizados, se proponga, a través de la Comisión de Asuntos Constitucionales y Jurídicos de la Asamblea Nacional del Poder Popular, el perfeccionamiento de la legislación tributaria, a los fines de que constituya herramienta efectiva en el proceso de cobranza tributaria.
- Que se tenga en cuenta al perito como un miembro más de la Administración Tributaria ya que su tarea es necesaria en los requerimientos de la Administración Tributaria hacia el contribuyente.

Bibliografía:

Fuentes doctrinales:

1. ADAUTO JUSTO, Carlos: "Derecho Tributario. Delitos Tributarios", Universidad nacional del Centro del Perú, Facultad de contabilidad,2014
2. BAYONA DE PEROGORDO, J.J y. SOLER, M.T:"Compendio de Derecho Financiero", Librería Compas, Alicante,1991, 1 edición
3. Boletín de la ONBC: "El trabajo por cuenta propia en Cuba", Ediciones ONBC, Ciudad de La Habana
4. CALVO ORTEGA, Rafael:" Derecho Tributario",Madrid,Civitas,1998
5. CORTÉS DOMÍNGUEZ , Matías: "Los sujetos de la obligación tributaria", Ayudante de Hacienda Pública y Derecho Fiscal en la Facultad de Derecho en Madrid.
6. COSTA ,Ramón: "Curso de Derecho Tributario", Nueva versión, Editorial Temis S.A, 1996
7. DÍAZ SÁNCHEZ, Sirce Luisa: "Derecho Financiero Selección de lecturas", Editorial Félix Varela, La Habana,2004
8. FERREIRO LAPATZA, J.J. "Curso de Derecho Financiero Español", Vol. I "Derecho Financiero (Ingresos. Gastos. Presupuestos)". 23ª ed., Ed. Marcial Pons, España, 2003, p. 94
9. GARCÍA BELSUNCE:" Temas de Derecho Tributario", Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1982, p-214
- 10.GARCÍA MILIÁN, Damaris de la Caridad:"Propuestas de acciones para mejorar la asistencia activa y personalizadas según las características de los contribuyentes", Diplomado de Administración Pública, 5ta edición,2014
- 11.GONZÁLEZ ESCALONA, Ángel GONZÁLEZ DALMAU, Ángel:"Derecho Financiero y Fiscal", monografía, Granma año 2001
- 12.LARA BERRIOS, Bernardo: "Hacienda Pública y Derecho Tributario El Derecho Tributario: El Tributo", edición Instituto de estudios fiscales,2001
- 13.LEZCANO Y MAZÓN, Andrés M:"Las constituciones de Cuba", Cultura Hispánica, Madrid, 1952, p.30
- 14.MARTÍN QUERALT, Juan.*et al* : "Curso de Derecho Financiero y Tributario", Editorial Tecnos, S.A ,1997, Octava Edición, Madrid

15. Material de estudio abril- mayo 2014, sobre el sistema tributario
16. MATILLA CORREA, Andry ;ÁLVAREZ TORRES, Osvaldo Manuel; MARTÍNEZ MONTENEGRO, Isnel: "Temas de Historias del Derecho y del Derecho Agrario", editorial UNIJURIS, La Habana 2013, p-435
17. NÁJERA MARTÍNEZ, Alejandro:" Derecho Tributario", julio 2012 Tecnológico de estudios superiores del Oriente del Estado de México
18. PACCI CÁRDENAS, Alberto Carlos:" Introducción al Derecho Tributario", Lima-Perú,Parte general
19. PÉREZ INCLÁN, Carlos, 1era Conferencia de Derecho Tributario
20. Revista cubana de Derecho NO.38, Julio- Diciembre del 2011, Editora UniJuris
21. SAINZ DE BEJUNDA, F: "Lecciones de Derecho Financiero", 8ª ed., Universidad Complutense, Facultad de Derecho, Madrid, 1990, p. 212
22. SALDAÑA MAGALLANES, Alejandro:"Curso Elemental Sobre Derecho Tributario." Editorial ISEF, p-22
23. TORRES ARENDS, Irene:" Ciudadanía y cultura jurídica: una aproximación a la identidad jurídica del venezolano", Politeia, versión impresa ISSN 0303-9757, Caracas, julio, 2001
24. VILLEGAS, Héctor:" Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", Tomo único, 7 Edición ampliada y actualizada, Ediciones DEPALMA, Buenos Aires,2001

Otras publicaciones

1. ARMAS A, María Elena; COLMENARES ,Mariam."Educación para el desarrollo de la cultura tributaria" Universidad Dr. Rafael Bellosó Chacín URBE. Maracaibo - Venezuela (Consultada el 10 de marzo del 2015 a las 8:00pm)
2. BENAVIDES ,Estela \L\NUEL,-" El Perú y la tributación".- Industrial gráfica.- Primera edición.- Lima-Perú -2002
3. DOMINGO HERNÁNDEZ, Celis:" Cultura tributaria y evasión fiscal", monografías.com, administración y finanzas.
4. Entrevista realizada el 24 de abril del 2015 en la televisión yumurina a las 5 pm a directivos de la ONAT provincial de Matanzas.
5. FIGUEROA VÁSQUEZ, Waldo. E:"Apuntes de clases Derecho Tributario I", 2004

6. GAETANO ,Liccardo ,en su obra dirigida por AMATUCCI, Andrea, 2001:3
7. LUCHENZA MOZO, Gracia M:” La relación jurídico tributaria: el hecho imponible “,Universidad de Castilla La Mancha
8. Notas de clases de Derecho Financiero(día 26/9/2013)
9. PLAZAS VEGAS, Mauricio A:” Los tributos vinculados”
- 10.RAMÍREZ CARDONA , Alejandro:”Sistema de Hacienda Pública”
- 11.REGUEIRO ALE, Vladimir: “El deber de contribuir. Los principios materiales de justicia tributaria”. artículo de libros
- 12.SOLÓRZANO TAPIA, Dulio Leonidas:” La cultura tributaria, un instrumento para combatir la evasión tributaria en el Perú”

Fuentes legales:

1. Ley 73 del Sistema Tributario cubano del 4 de agosto de 1994
2. Decreto-Ley 169 de las normas generales y los procedimientos tributarios, del 4 de agosto de 1994.
3. Ley 113 del Sistema Tributario del 23 de julio de 2012, edición ordinaria no 53, Gaceta oficial de la República de Cuba.
4. Decreto-Ley 308 Reglamento de las normas generales y de los procedimientos tributarios del 23 de julio de 2012
5. Código tributario de la República de Nicaragua, Ley 562 publicada el 23/11/05 en La Gaceta, No 227, aprobada por la Asamblea Nacional el 28/10/05.
6. Código tributario de Bolivia, Ley 2492 del 2 de agosto del 2003
7. Ley 58 de 2003 de 17 de diciembre, Ley General Tributaria española.(última modificación 17 de septiembre de 2014)

Sitios web:

- Corredor CORRALES, M.Y. y DÍAZ GARCÍA, W.J.:”*La cultura tributaria municipal. Diagnóstico en la parroquia El Valle del municipio boliviano del distrito capital*” en Observatorio de la Economía Latinoamericana N° 81, junio 2007. Texto completo en <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/ve/> (consultada el 10 de marzo del 2015 a las 8:15 pm)
- Constitución de Cádiz:
<http://www.cervantesvirtual.com/portal/Constituciones/españolas/Cádiz1812>

- <http://www.trabajadores.cu/20141123/impuestos-pero-indiscuibles/> (consultado el 23 de noviembre del 2015) .
- mailto: iushistoria@gmail.com: Cultura y Derecho, jueves 4 de febrero del 2010, consultado 16 de abril del 2015
- <http://mesaredonda.cubadebate.cu/mesa-redonda/2014/01/22/fomentar-una-cultura-tributaria-y-la-disciplina-fiscal/> consultado el 16 de abril del 2015 a las 2:38 pm
- Universidad de Girona, 12 - Tel. 972 41 95 34 · Fax 972 41 81 21 catedradeculturajuridica@udg.edu (consultado el 20 de abril del 2015 a las 3:00 pm)
- Ofertas : El camino de los impuestos, número cero, mayo 2015 de la Agencia de Información Nacional AIN, o correo www.ofertas.cu(consultado el 26 de mayo)

Anexos



CARTA A LOS CONTRIBUYENTES PERSONAS NATURALES

Estimado Contribuyente:

Todos los años, la Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT) le entrega información oportuna y precisa para ayudarlo a cumplir con sus responsabilidades fiscales, comprender el Sistema Tributario Cubano y favorecer la satisfacción de las necesidades sociales mediante la recaudación de los ingresos al Presupuesto del Estado.



CONTENIDO

En el anverso

- Declaración Jurada del Impuesto sobre los Ingresos Personales: la DJ-08.
- Consecuencias de no presentar la DJ.
- Cómo informarse sobre los trámites tributarios, servicios que ofrece la ONAT y más...
- Dónde consultar la legislación.

En el reverso

- Beneficio fiscal.
- Cómo reclamar ante las actuaciones de la ONAT.
- Tributos y periodos de pago establecidos.
- Cuáles servicios ofrece la ONAT.

¿Cómo informarse sobre trámites y servicios fiscales, direcciones postales, de correo electrónico y teléfonos de las oficinas tributarias?

Mediante las direcciones electrónicas de consulta, el Portal del Ciudadano: www.ciudadano.cu y las secciones de Páginas Verdes, Amarillas y Azules del Directorio Telefónico de ETECSA

¿Dónde consultar y obtener la legislación fiscal en formato digital?

En las oficinas tributarias y en los sitios Web del Ministerio de Finanzas y Precios: www.mfp.cu y de la Gaceta Oficial de la República www.gacetaoficial.cu



¡RECUERDE!
Todos los Tributos se pagan en las sucursales de los bancos comerciales:

Banco Popular de Ahorro



Banco Metropolitano



Banco de Crédito y Comercio



El contribuyente debe informarse sobre la legislación y los procedimientos relacionados con sus responsabilidades tributarias, pues el desconocimiento de la ley no lo exonera de su cumplimiento.

Declaración Jurada del Impuesto sobre los Ingresos Personales: la DJ-08 que sustituye a las DJ-03, DJ-04 y DJ-07 TCP

¿Quiénes están obligados a presentarla DJ-08?

Según lo dispuesto en la Ley No.113 del Sistema Tributario:

- Los trabajadores por cuenta propia que tributan en régimen general.
- Las personas naturales que reciben gratificaciones.
- Los socios y representantes de empresas mixtas residentes en el territorio nacional por los dividendos o participaciones de las utilidades en empresas.
- Otras personas naturales, que generen ingresos gravados por el tributo.

La escala progresiva de la DJ-08 es la dispuesta en el artículo 26 de la Ley No. 113. El plazo para presentar la Declaración Jurada (DJ) se extiende desde el 1º de enero hasta el 30 de abril.

¿Dónde se presenta la Declaración Jurada?

Cuando la DJ da a pagar, se liquida en las sucursales bancarias, presentando además los modelos RC-04A (Vector Fiscal-Persona Natural) y RC-05 (Identificación Fiscal Única). Si no da a pagar, se entrega en la ONAT Municipal.

¿Quiénes no tienen que presentarla?

De acuerdo con la Ley No.114 del Presupuesto del Estado para el año 2013.

- Los trabajadores por cuenta propia que tributan por el Régimen Simplificado.
- Las personas naturales que se inicien en el ejercicio del trabajo por cuenta propia a partir del mes de octubre de 2013.
- Los recién graduados en el año 2013, no ubicados en centros laborales, que se incorporen en ese año al trabajo por cuenta propia.



¿Qué pasa si no presenta la declaración jurada o declara Ingresos inferiores a los realmente obtenidos?

Usted declara bajo juramento la veracidad de los datos consignados en la DJ y puede ser sancionado si no la presenta, o si los datos que informa en ella son inexactos, incompletos o fraudulentos.

Si no presenta la DJ se convierte en omiso. Por esta infracción se exige multa de hasta 600 pesos cubanos (CUP), de acuerdo con lo establecido en el Decreto No. 308, Artículo 119, inciso f). Una vez notificada la omisión, está obligado a presentar el modelo en el término de 5 días hábiles. Si no declara en ese plazo, se le aplica una nueva multa que puede ser de hasta 5000 CUP.

Si declara ingresos inferiores a los realmente obtenidos se convierte en subdeclarante. Por esta violación la multa que se impone, puede llegar a ser de hasta 10 000 CUP, según dispone el Artículo 118 del citado Decreto.

Si no tiene dinero para liquidar la deuda determinada, puede solicitar un Convenio de Aplazamiento en la ONAT municipal en que está inscrito, lo cual incrementa la deuda. El otorgamiento de dicho convenio es potestad de la ONAT y, una vez firmado, se asume que usted renuncia a reclamar.



Como reclamar ante las actuaciones de la Administración Tributaria

Usted puede reclamar, cuando considere incorrectas o injustas las disposiciones de la ONAT, **presentando un Recurso de Reforma** en la Oficina que le notificó dicha decisión; o de **Alzada** en el nivel inmediato superior, si está en desacuerdo con todo o parte de lo decidido en Reforma. **El término para la presentación de ambos recursos es de 15 días hábiles, contados a partir del día siguiente al de la notificación.** Si las reclamaciones se presentan pasado este plazo, son declaradas inadmisibles.

Servicios que ofrece la ONAT



Asistencia telefónica
Atención y respuesta por teléfono.

Atención personal
A quienes acuden a las oficinas para realizar trámites, informarse sobre legislaciones y publicaciones tributarias o formular planteamientos.

Asistencia por correo electrónico
Respuesta, asesoría y envío de información por las direcciones:

- consultas@onat.gob.cu
- consultas@pri.onat.gob.cu
- consultas@art.onat.gob.cu
- consultas@may.onat.gob.cu
- consultas@cha.onat.gob.cu
- consultas@mtz.onat.gob.cu
- consultas@vcl.onat.gob.cu
- consultas@cfg.onat.gob.cu
- consultas@ssp.onat.gob.cu
- consultas@cav.onat.gob.cu
- consultas@crw.onat.gob.cu
- consultas@itu.onat.gob.cu
- consultas@hlg.onat.gob.cu
- consultas@grm.onat.gob.cu
- consultas@scu.onat.gob.cu
- consultas@gtm.onat.gob.cu
- consultas@jyv.onat.gob.cu

Beneficio fiscal

- Continúa vigente para las personas que se inicien en el ejercicio del trabajo por cuenta propia la **exoneración, en los primeros 3 meses de operaciones, del pago de las obligaciones tributarias, excepto la Contribución a la Seguridad Social.** Mientras que quienes se reincorporen disfrutarán de dicho beneficio, siempre que hayan transcurrido 36 meses desde que causaron baja de la ONAT.



Tributos y periodos de pago establecidos. **No espere al último día. El pago impuntual afecta su economía.**

TRIBUTOS Y SUS CODIGOS	PERIODOS DE PAGO ESTABLECIDOS
Cuotas mensuales a cuenta del Impuesto sobre los Ingresos Personales. (051012)	MENSUAL, dentro de los primeros veinte (20) días naturales del mes siguiente al que se liquida
Impuesto sobre los Servicios Públicos: Arrendamiento de Viviendas, Habitaciones o Espacios. (020082)	MENSUAL, dentro de los primeros veinte (20) días naturales del mes siguiente al que se liquida
Impuesto sobre las Ventas. (011402)	MENSUAL, dentro de los primeros veinte (20) días naturales del mes siguiente al que se liquida
Impuesto sobre los Servicios Públicos. (020102)	MENSUAL, dentro de los primeros veinte (20) días naturales del mes siguiente al que se liquida
Régimen Simplificado (Cuota Consolidada). (051052)	MENSUAL, dentro de los primeros veinte (20) días naturales del mes siguiente al que se liquida
Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo. (061032)	TRIMESTRAL, dentro de los primeros veinte (20) días naturales del mes siguiente al trimestre vencido.
Contribución Especial a la Seguridad Social. (082013)	TRIMESTRAL, dentro de los primeros veinte (20) días naturales del mes siguiente al trimestre vencido.
Tasa por la Radicación de Anuncios y Propaganda Comercial. (090012)	TRIMESTRAL, dentro de los primeros diez (10) días naturales del primer mes posterior al cierre del trimestre
Impuesto sobre la Propiedad o Posesión de Embarcaciones. (071052)	ANUAL, dentro de los primeros nueve (9) meses de cada año fiscal, desde el primero de enero hasta el 30 de septiembre.
Impuesto sobre el Transporte Terrestre. (071062)	ANUAL, dentro de los primeros nueve (9) meses de cada año fiscal. Desde el 1ro de enero hasta el 30 de septiembre
Impuesto sobre los Ingresos Personales-Liquidación adicional. Declaración Jurada. (053022)	ANUAL, hasta el 30 de abril del año siguiente al que se liquida.

¿NUESTRO APOORTE IMPORTA? ¡SÍ! ¡NUESTRO APOORTE