

PROCEDIMIENTO PARA EVALUAR EL CONTROL TRIBUTARIO: EMPRESA DE COMERCIO Y GASTRONOMÍA DEL MUNICIPIO LOS ARABOS

PROCEDURE TO EVALUATE TAX CONTROL: TRADE AND GASTRONOMY COMPANY OF THE MUNICIPALITY OF LOS ARABOS

Yandiel Cárdenas Figueroa (0009-0007-2531-4443), Universidad de Matanzas

yandiel.cardenas@umcc.cu

Resumen

La salud financiera del Estado y su consecuente repercusión en el bienestar ciudadano se encuentran íntimamente ligada a la obtención de un mayor número de ingresos tributarios, es comprensible que los diferentes sistemas dispongan de mecanismos para combatir las acciones tendentes a evadir las obligaciones fiscales. En este sentido el presente trabajo parte de la necesidad de evaluar el Control Tributario en el sistema empresarial con los cambios que se introducen en el sistema tributario cubano. Se escoge para su aplicación la Empresa de Comercio y Gastronomía del municipio Los Arabos. El procedimiento se conforma por 3 fases y 10 etapas. Como aporte fundamental se destaca la aplicación dentro de la misma de aspectos referidos a la Cultura Tributaria, la Evasión Fiscal, el Control Interno Tributario, mediante la conformación de listas de comprobación, las que juntas permiten establecer la evaluación al Control Tributario que demanda el sistema empresarial cubano.

Palabras claves: *Control Interno Tributario; Cultura Tributaria; Evasión Fiscal*

Summary

The financial health of the State and its consequent impact on citizen well-being are closely linked to obtaining a greater number of tax revenues. It is understandable that the different systems have mechanisms to combat actions aimed at evading tax obligations. In this sense, this work is based on the need to evaluate Tax Control in the business system with the changes that are introduced in the

Cuban tax system. The Commerce and Gastronomy Company of the Los Arabos municipality is chosen for its application. The procedure was made up of 3 phases and 10 stages. As a fundamental contribution, the application within it of aspects related to Tax Culture, Tax Evasion, and Internal Tax Control stands out, through the formation of checklists, which together allow establishing the evaluation of the Tax Control that the system demands. Cuban business.

Keywords: *Tax Internal Control; Tax Culture; Tax Evasion*

El Estado como órgano de poder desarrolla distintas líneas de funciones que le permiten satisfacer sus intereses y a su vez las necesidades primordiales de la sociedad. La actividad financiera del Estado se encuentra dirigida a obtener recursos económicos, siendo el tributo la herramienta idónea para obtener los ingresos necesarios para suplir los fines sociales (Díaz Sánchez, 2006). Siendo uno de sus restos la captación de dichos recursos financieros para la conformación del presupuesto estatal, en la cuantía y el momento debido, según los mecanismos y procedimientos legales vigentes (Sarduy González, 2012).

Los tributos resultan de vital importancia para el financiamiento de las iniciativas locales y se consideran como una de las dificultades que más han limitado la expansión de los procesos de desarrollo local (Simón Otero y Capote Pérez, 2021).

Sarduy González (2015) plantea que los impuestos son tan antiguos como la propia historia de la sociedad, siendo la imposición de obligaciones con los líderes de los diferentes grupos sociales, para el mantenimiento de forma de gobierno, la cuna de los tributos.

En la obra de Noda Rodríguez, Hidalgo Castro, Gómez Quintana y Pozo Contrera (2021), exponen que la no existencia de una Cultura Tributaria en la sociedad es uno de los factores fundamentales que inciden en la evasión fiscal. Mientras que Crespo, Carvallo y Farinango (2019) plantean que:

“La cultura tributaria es la manera como el estado hace llegar al contribuyente las responsabilidades que tiene este en manera tributaria y fiscal, esta asume el compromiso de diseñar estrategias que permitan educar a la ciudadanía en materia fiscal, facilitando el cumplimiento de las responsabilidades del contribuyente y haciendo conciencia del buen uso de los bienes públicos y servicios que se brindan”.

El incumplimiento o evasión fiscal, representan delito penal contra la hacienda pública, contempladas en la legislación vigente de la República de Cuba, que tiene consecuencias graves para el país, pues le impide al Estado disponer de los recursos necesarios para una gestión apropiada de gobierno y para un mayor desarrollo de las políticas sociales dirigidas a las familias con menos recursos (Código Penal, 2022).

El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo el principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población de los tributos (Santana Bravo, 2020; Baldera Santiesteban, 2021).

La obligación tributaria es pues, un vínculo jurídico que le atañe a algún sujeto de la relación jurídica tributaria, dicha obligación tiene algunos elementos que son: los sujetos de la obligación, el objeto de la obligación tributaria y la causa de la obligación tributaria (Garzón Campos, 2018; Zulueta Rodríguez, 2021).

Baldera Santiesteban (2021) dice que el tributo es, *lato sensu*, la detracción que, en virtud de ese poder tributario, se hace de una porción de riqueza de los contribuyentes a favor del Estado. El tributo es una categoría de lo que se llama ingresos públicos.

Para Jiménez Zarate y Paucar Meza (2020) el impuesto es toda obligación establecida por el Estado sobre cada contribuyente, sin que exista contrapartida por aquel. Agrega como característica definitoria que el contribuyente no sabe en qué magnitud se beneficia.

Para la Organización de Estados Americanos y el Banco Interamericano de Desarrollo, el impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

Las tasas es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente. No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual. Según Rojas (2019) una tasa es una prestación patrimonial impuesta por el Estado mediante ley a título de tributo a cargo de los sujetos destinados de los servicios públicos en ella estatuidos, así como de los beneficiarios y usuarios de los bienes del dominio público de la Nación.

La Cultura Tributaria se refiere al conjunto de conocimiento, valoraciones y actitudes referidas a los tributos, así como el nivel de conciencia respecto a los deberes y derechos que derivan para los sujetos activos y pasivos de esa relación tributaria (Miranda Castro, 2019).

Uno de los beneficios de la Cultura Tributaria (Onofre Zapata *et al.*, 2017) es que permite conocer la cuantía y la distribución por impuestos o por políticas de gasto, y saber cuáles son sus efectos recaudatorios y, consiguientemente, los efectos sociales y económicos que va a provocar, aporta información para la toma de las decisiones públicas adecuadas en cada momento.

Para ello, según Espinosa Escobar (2019) no basta con la cuantificación separada de los beneficios fiscales, sino que, además, es necesaria la transparencia sobre los fines y el destino de los fondos públicos que se dejan de ingresar en forma de beneficios tributarios.

Para Incio Ordoñez (2019) el fomento de la cultura tributaria trae como beneficio la formación ciudadana porque compete al ejercicio de una ciudadanía responsable, como tal, está en íntima relación con la formación ética. Una ciudadanía responsable necesita, entre otras cosas, estar asentada en criterios de convivencia que refuercen valores como la justicia, la solidaridad, la cooperación, a partir, no solo del respeto y el ejercicio de los derechos, sino también del cumplimiento de las obligaciones y compromisos como integrantes de una comunidad.

Según Delgado Lobo (2020), la cultura tributaria incide en la planificación del pago de los tributos, no solo de los contribuyentes sino de todas las personas relacionadas con la empresa y, en consecuencia, amplía la posibilidad de fortalecer su economía, armonizar las distintas funciones laborales, minimizar costos y reflejar una imagen adecuada caracterizada por la responsabilidad y la ética empresarial.

Otro de los beneficios de promover la cultura tributaria es porque permite lograr un alto nivel de cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, es la Administración Tributaria la que brinde al contribuyente suficiente información para que comprenda claramente su obligación conforme a las normas establecidas (Huari Maccollo, 2017); (Miranda Castro, 2019).

Un mayor nivel de conciencia cívica respecto al cumplimiento tributario, junto a una percepción de riesgo efectivo por el incumplimiento, permitirá disminuir los elevados índices de evasión y violaciones de la ley tributaria existentes (Espinosa Escobar, 2019; Santana Bravo, 2020).

Santana Bravo (2020), quien tiene su propia apreciación sobre la Evasión Fiscal lo define como: “un fenómeno financiero, que consiste en sustraerse el pago de los impuestos, priva al Estado de su ingreso”. También configura la evasión ilícita como: “aquella que se realiza con infracción de las leyes tributarias y en que, no obstante estarse jurídicamente obligado a satisfacer el impuesto, porque se ha cumplido los requisitos legales para que nazca a favor del Estado el crédito tributario, el contribuyente contraviniendo la ley no cancela el impuesto”.

El control interno se basa en las normas que cada entidad establece para la ejecución de sus procesos, razón por la cual se considera de suma importancia, más en el caso relacionado con el tema de los impuestos, pues se refiere al establecimiento de parámetros que garanticen el cumplimiento de las obligaciones tributarias, facilita con ello las labores cotidianas (Murcia Tinjacá *et al.*, 2019).

Los componentes del Control Interno Tributario pueden considerarse como un conjunto de normas que son utilizadas para medir el control interno y determinar su efectividad. Para operar la estructura del Control Interno Tributario se requiere de los siguientes componentes (Rojas, 2019):

1. Ambiente de control: es el clima de control que se gesta o surge en la conciencia individual y grupal de los integrantes de una organización, por la influencia de la historia y cultura de la entidad y por las pautas dadas por la alta dirección en referencia a la integridad y valores éticos. Marca el comportamiento en una organización. Tiene influencia directa en el nivel de concientización del personal respecto al control.
2. Evaluación del riesgo: es la identificación y análisis de riesgos relevantes para el logro de los objetivos y la base para determinar la forma en que tales riesgos deben ser mejorados. Así mismo, se refiere a los mecanismos necesarios para identificar y manejar riesgos específicos asociados con los cambios, tanto los que influyen en el entorno de la organización como en su interior.
3. Actividades de control: son aquellas que realiza la alta dirección y demás personal de la organización para cumplir diariamente con actividades asignadas. Estas actividades están relacionadas con las políticas, sistemas y procedimientos principalmente (acciones, normas y procedimientos que tiende a asegurar que se cumplan las directrices y políticas de la dirección para afrontar los riesgos identificados).

4. Información y comunicación: la información es esencial para que la organización pueda funcionar con la finalidad de que la dirección tome decisiones acertadas. Sistemas que permiten que el personal de la entidad capte e intercambie la información requerida para desarrollar, gestionar y controlar sus operaciones.
5. Supervisión y monitoreo: como todo sistema, también el sistema de Control Interno necesita de supervisión para funcionar correctamente. En este sentido, la supervisión es un proceso que comprueba que el sistema de Control Interno funciona correctamente. Esta supervisión la debe realizar la dirección de la empresa, pero está claro que es aquí, en estas revisiones donde el trabajo de los auditores internos se hace más importante.

El Control Interno Tributario comprende un plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adaptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y operacional, y provocar la adhesión a las políticas precisadas por la administración (Díaz, 2015; Rojas, 2019).

Potenciar la Cultura Tributaria, contrarrestar la Evasión Fiscal, y potenciar el Control Interno Tributario, constituye una herramienta que ayuda a las organizaciones en el cumplimiento de sus funciones y responsabilidades, proporcionándole análisis objetivos, evaluaciones, recomendaciones y todo tipo de comentarios pertinentes sobre las operaciones examinadas.

El Control Tributario es considerado como un proceso integrado a las respectivas operaciones, proporcionando una seguridad razonable, es decir que tiene limitaciones inherentes dentro del proceso efectuado por la dirección y el resto del personal de una entidad para así mismo brindar confianza, eficiencia, eficacia tanto en la información como en las operaciones y de igual forma brindar un cumplimiento a la normatividad aplicable a la entidad (Vásconez Freire, 2019).

Según Baldera Santiesteban (2021), es un conjunto de actividades, políticas, planes y procedimientos por parte de la gerencia, con el fin de mitigar posibles riesgos que puedan afectar a la compañía, con esto se puede comprender, que la gerencia es la principal responsable de la implementación y adecuada aplicación del control interno para lograr los objetivos de las organizaciones.

El procedimiento se sostiene sobre la base de los principios de:

Objetividad: porque en sus etapas incluye acciones que parten de los resultados reales del diagnóstico que se realiza.

Cientificidad: debe aprovechar en todo momento las potencialidades educativas y formativas para potenciar la Cultura Tributaria y reducir la Evasión Fiscal.

Factibilidad: entendida como la posibilidad real de su utilización y de los recursos que requiere.

Concientización: el procedimiento está concebida de manera consciente, intencionada, dirigida a la solución de problemas de la práctica social. Para su diseño se partió de un profundo estudio de la realidad cotidiana del proceso tributario, lo que permitió establecer con precisión las necesidades de control tributario.

Aplicabilidad: es la irradiación suficiente como para que sea introducida en la práctica por otras formas de gestión que laboran en otros sectores con realidades similares.

El procedimiento abarca las dimensiones: Cultura Tributaria, Evasión Fiscal, Control Interno Tributario, Cumplimiento de la Legislación Vigente.

El procedimiento tiene como objetivo dotar a la Empresa de Comercio y Gastronomía del municipio Los Arabos de una herramienta que contribuya al control tributario.

A continuación, se explica cada uno de los elementos del procedimiento.

Fase I. Organización o Preparación

Esta fase tiene por objetivo establecer las acciones necesarias para el desarrollo del procedimiento, que incluye lo relativo a la selección y preparación del equipo de trabajo.

Para el cumplimiento de la presente fase se establecen las etapas siguientes.

Etapas I. Conformación del equipo de trabajo

En esta etapa se procede a la conformación del equipo de trabajo, el mismo debe estar integrado entre 3 y 5 miembros. El equipo debe estar conformado por representantes de la Empresa. El equipo de trabajo tiene la tarea de aplicar el procedimiento confeccionado.

Etapas II. Preparación al equipo de trabajo

En la presente etapa se procede a la preparación del equipo de trabajo que llevara a cabo la implementación de acciones para la evaluación del Control Tributario en la Empresa de Comercio y Gastronomía.

La preparación abarca aspectos relacionados con: el sistema tributario cubano, la Cultura Tributaria, la Evasión Fiscal, y el Control Interno Tributario.

Cuando la preparación se realiza por agentes internos, los mismos deben de estudiar las normativas vigentes en esta materia. Si es realizada por agentes externos estos pueden utilizar diversidades de formas para desarrollar esta etapa, se recomienda el uso de clases, charlas, talleres.

Tabla 1. Resumen de las actividades de capacitación al equipo de trabajo

Tema	Cantidad	Modalidad
Cultura Tributaria	2	Conversatorio
Evasión Fiscal	2	Charlas
Control Interno Tributario	1	Clase
Legislación tributaria	4	Taller

Fuente: elaboración propia.

Etapa III. Análisis del medio ambiente de la Empresa

En esta etapa se procede a la descripción ambiente de la Empresa. En la descripción abarca los aspectos referidos a su actividad fundamental, fecha de creación, cantidad de trabajadores, régimen tributario que presenta, existencia de registros y de condiciones para la contabilización de las operaciones.

Fase II. Diagnóstico

El diagnóstico de las dimensiones Cultura Tributaria, Evasión Fiscal y control tributario constituyen el punto de partida inicial para la evaluación del Control Tributario de la Empresa de Comercio y Gastronomía.

El objetivo de la presente fase es realizar el diagnóstico y evaluación de las diferentes dimensiones establecidas para la evaluación del Control Tributario en la Empresa de Comercio y Gastronomía. En esta fase se recomienda el empleo de técnicas como la entrevista y el análisis de documentos. Esta fase se integra por 4 etapas.

Para el desarrollo de la presente fase se cumplimentan las etapas siguientes.

Etapas IV. Diagnóstico de la cultura tributaria

La finalidad de la presente etapa es realizar el diagnóstico y la evaluación a la dimensión Cultura Tributaria. Para su desarrollo se utiliza la lista de chequeo confeccionada que integra los aspectos referidos a:

Nivel de conocimientos tributarios

Educación cívica tributaria

Conciencia tributaria

Se recomienda el uso de la técnica entrevista a los efectos de profundizar en cada uno de estos elementos.

Tabla 2. Resultado de la evaluación individual de los elementos integrantes de la dimensión Cultura Tributaria

Elementos	Sí (positivos)	No (negativos)
Nivel de conocimientos tributarios	3	2
Educación cívica tributaria	1	3
Conciencia tributaria	3	5
Total	7	10

Fuente: elaboración propia.

Los resultados obtenidos por los elementos generales de la dimensión Cultura Tributaria se comportan del siguiente modo:

De los 5 aspectos que conforman el Nivel de conocimientos tributarios, 3 son evaluados de Sí (positivos) y 2 evaluados de No (negativos), los evaluados de manera negativa que inciden en los resultados son:

No se tiene conocimiento sobre los regímenes tributarios existentes.

No se sabe la forma de realizar los cálculos de los tributos que paga.

De los 4 aspectos que conformen el elemento Educación cívica tributaria, 1 evaluado de Sí (positivo) y 3 evaluados de No (negativos). Los evaluados de manera negativa son:

No se imparten cursos de Educación cívica tributaria.

Por parte de la administración tributaria no se implantan actividades lúdicas formando así una educación tributaria.

La educación cívica tributaria no le generara una conciencia tributaria.

De los 8 aspectos que integran el elemento conciencia tributaria, 3 son evaluados de Sí (positivos) y 5 evaluados en la categoría de No (negativos). Los evaluados de manera deficiente son:

No se cumple con el pago de los tributos.

No presentan motivación en el cumplimiento tributario.

No se exige los comprobantes de pago en las operaciones correspondientes.

No se conoce el significado de Cultura Tributaria.

No se conoce la importancia que tiene cumplir con las obligaciones tributarias.

Con los resultados obtenidos se procedió a la determinación del nivel de confianza y el nivel de riesgos.

Tabla 3. Resultados de la determinación del Nivel de Confianza y Nivel de Riesgo en la dimensión Cultura Tributaria.

Dimensión	Total de ítems	Evaluados		Nivel de Confianza	Nivel de Riesgo
		Sí	No		
Cultura Tributaria	17	7	10	41.1 Bajo	58.9 Moderado

Fuente: elaboración propia.

Como se muestra en la tabla anterior el nivel de confianza alcanza un 41.1 % por lo que se considera bajo, y el Nivel de Riesgo alcanza un 58.9 %, el que se considera moderado, por tal razón se deben adoptar medidas para elevar el Nivel de Confianza que contribuya a la evaluación aceptable del Control Tributario.

Etapa V. Diagnóstico evasión fiscal

Esta etapa tiene por finalidad proceder a realizar el diagnóstico y evaluación de la dimensión evasión fiscal, la que se realiza con el empleo de la lista de chequeo confeccionada que analiza los aspectos siguientes:

Determinación del grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Programación de las obligaciones tributarias.

Infracciones y sanciones tributarias.

Informalidad en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Para el análisis de estos aspectos se utilizará además la revisión de los registros existentes en la Empresa de Comercio y Gastronomía, donde se describirá los tributos pagados, y los análisis de los ingresos y gastos.

Tabla 4. Resultado de la evaluación individual de los elementos de la dimensión Evasión Fiscal

Elementos	Sí (positivos)	No (negativos)
Determinación del grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias	4	5
Programación de las obligaciones tributarias	2	2
Informalidad en el cumplimiento de las obligaciones tributarias	2	2
Total general	8	9

Fuente: elaboración propia.

La tabla anterior muestra que, del total de 17 aspectos, 8 aspectos que representa el 47.0 % son evaluados de Sí (positivos), 9, que representa el 53.0 % son evaluados de No (negativos).

Los resultados obtenidos por cada elemento se detallan a continuación.

Del elemento: Determinación del grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias conformado por 9 aspectos, 4 fueron evaluados de Sí (positivos), y 5 evaluados de No (negativos).

Los evaluados de manera negativa, son:

Han realizado alguna vez una omisión en sus declaraciones.

Han realizado omisiones de sus comprobantes de pago.

Han presentado declaraciones juradas fuera del plazo establecido por la ONAT.

No acuden a la oficina de ONAT cuando son notificado.

No tienen al día los libros contables y/o comprobantes de pago que le corresponden.

De los 4 aspectos que conforman el elemento Programación de las obligaciones tributarias, 2 son evaluados de Sí (positivos), y 2 evaluados de No (negativos), los que inciden en los resultados de manera negativa son:

No utilizan el cronograma de pagos de los tributos para el cumplimiento en sus obligaciones tributarias.

No cumplen con una correcta ejecución respecto a sus declaraciones mensuales.

De los 4 aspectos que conforman el elemento Informalidad en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, 2 son evaluados de Sí (positivos), y 2 evaluados de No (negativos), los que inciden en los resultados negativos son:

No establece medidas preventivas para evitar la evasión tributaria.

No conoce cuáles son las sanciones tributarias que le podría afectar.

En este paso se procedió además a la revisión de los tributos pagados, los análisis de los ingresos y gastos durante los últimos seis meses, los que corresponden con los abonados.

El equipo de trabajo procedió a la determinación del Nivel de Confianza y el Nivel de Riesgo. Los resultados se muestran en la tabla siguiente.

Tabla 5. Resultados de la determinación del Nivel de Confianza y Nivel de Riesgo en la dimensión Evasión fiscal.

Dimensión	Total de ítems	Evaluación		Nivel de Confianza	Nivel de Riesgo
		Sí	No		
Evasión fiscal	17	8	9	47.1 Bajo	52.9 Moderado

Fuente: elaboración propia.

Como se muestra el Nivel de Confianza es bajo al alcanzar un 47.1 %, se debe realizar acciones que contribuyan a elevar el Nivel de Confianza y reducir los resultados del Nivel de Riesgo. El Nivel de Riesgo alcanza un 52.9 %.

Etapa VI. Diagnóstico del control interno tributario.

Esta etapa presenta como objetivo esencial realizar el diagnóstico y la evaluación a la dimensión control interno tributario. En el mismo se realiza el diagnóstico y evaluación de los 5 componentes que conforman el sistema de control interno, desde el punto de vista del sistema tributario. Los componentes objeto de análisis son:

Ambiente de control

Prevención de riesgos

Actividades de control

Información y comunicación

Supervisión y monitoreo

En este paso se recomienda además verificar la existencia de planes de prevención, registros contables, sistemas de información, vales de compras, pagos de la seguridad social y visitas o controles recibidos por la Administración Tributaria.

A cada una de las dimensiones se les determina el Nivel de Confianza y el Nivel de Riesgo, con el empleo de la escala de evaluación siguiente.

Tabla 6. Escalas para la determinación del nivel de confianza y de riesgos en las tres dimensiones.

Calificación porcentual	Nivel de Confianza	Nivel de Riesgo	Colores
15 – 50	Bajo	Alto	Rojo
51 – 75	Moderado	Moderado	Amarillo
76 – 99	Alto	Bajo	Verde

Fuente: elaboración propia, a partir Loor y Espinoza, 2014.

Este cuadro muestra la calificación porcentual, nivel de confianza, nivel de riesgo y los diferentes colores con los cuales nos permite identificar cada rango. De 15 % a 50 % muestra un grado de confianza BAJO y un nivel de riesgo ALTO identificándose con el color ROJO; de 51 % a 75 % muestra un grado de confianza MODERADO y un nivel de riesgo MODERADO identificándose con el color AMARILLO; de 76 % a 95 % un grado de confianza ALTO y un nivel de riesgo BAJO identificándose con el color verde.

Para la determinación del Nivel de Confianza se utiliza la expresión siguiente:

Nivel de confianza= Evaluados de sí/puntaje óptimo*100.

Para la determinación del Nivel de Riesgos se utiliza la siguiente expresión:

Nivel de riesgos= Evaluadas de no/puntaje óptimo*100.

Para cada una de las dimensiones se les realiza la matriz del Nivel de confianza y de riesgos.

En la presente investigación a partir de la revisión de la literatura se establecen los indicadores que muestra la tabla siguiente.

Tabla 7. Indicadores para evaluar el control tributario.

Nombre del indicador	Forma de evaluación	Escalas
Nivel de cumplimiento del control tributario	Sumatoria de los aspectos evaluados de sí en las dimensiones Cultura Tributaria (Cul.T), Evasión Fiscal (EF) y el Control Interno Tributario dividido entre tres por 100.	80-100. Adecuado control 50-79 Control pésimo
Nivel de cumplimiento de las obligaciones tributarias	Importe de los Pagos totales realizados /Montos totales declarados	80-100. Adecuado 50-79 Inadecuado
Nivel de capacitación en materia tributaria	Número de trabajadores participantes en actividades de capacitación en materia tributaria/ Total de trabajadores*100	80-100. Adecuado 50-79. Inadecuado

Fuente: elaboración propia.

Tabla 8. Resultado de la evaluación individual de los elementos de la dimensión Control Interno Tributario

Elementos	Sí (positivos)	No (negativos)
Ambiente de control	1	3
Prevención de riesgos	2	4
Actividades de control	2	2
Información y comunicación	2	1
Supervisión y monitoreo	2	1
Total	9	11

Fuente: elaboración propia.

De los 17 aspectos que conforman la evaluación del Control Interno Tributario 9 son evaluados de Sí (positivos), que representa el 45.0 % y 11 evaluados de no (negativos), que representa el 55.0 %.

Los resultados obtenidos por cada elemento se detallan a continuación.

De los 4 aspectos que conforman el elemento ambiente de control 3 son evaluados de Sí (positivos), y 3 evaluados de No (negativos). Los evaluados de manera negativa son:

La empresa no aplica las políticas que hagan cumplir las leyes tributarias.

No poseen un sistema contable en correspondencia con las exigencias de Normas cubanas para los sistemas de gestión empresarial.

No cuenta con asesores tributarios propios.

Se los 6 aspectos que conforman el elemento prevención de riesgos 2 son evaluados de Sí (positivos), y 4 evaluados de No (negativos). Los evaluados de manera negativa son:

No se conocen todas las normativas asociadas a los tributos.

El personal encargado de manipular los documentos que sustentan las operaciones no se mantiene adecuadamente informados y actualizados en cuanto a disposiciones legales emitidas.

La empresa no se ha mantenido libre de notificaciones por infracciones tributarias.

No se cumplen todas las fechas para la entrega de informaciones tributarias.

De los 4 aspectos que conforman el elemento actividades de control 2 son evaluados de Sí (positivos), y 2 evaluados de No (negativos). Los evaluados de manera negativa son:

No se elabora anualmente la conciliación tributaria basándose en los conceptos relacionados con gastos no deducibles, ingresos exentos y otras deducciones que establece la legislación vigente.

No mantiene un adecuado control sobre las diferentes partidas para la determinación del tributo.

De los 3 aspectos que integran el componente elemento información y comunicación, 2 son evaluados de Sí (positivos) y 1 evaluado de No (negativos). Los evaluados de manera negativa son:

No se recopila toda la información necesaria para el pago de los tributos.

De los 3 aspectos que integran el elemento supervisión y monitoreo, 2 son evaluados de Sí (positivos) y 1 evaluado de No (negativos). El evaluado de manera negativa es:

No existen acciones de supervisión por el responsable de la empresa.

Con posterioridad se procedió a la determinación del Nivel de Confianza y el Nivel de Riesgo, los resultados se muestran en la tabla siguiente.

Tabla 9. Resultados de la determinación del Nivel de Confianza y el Nivel de Riesgo de la dimensión control interno tributario.

Dimensión	Total de ítems	Evaluación		Nivel de Confianza	Nivel de Riesgo
		Sí	No		
Control Interno Tributario	20	9	11	45.0 Bajo	55.0 Moderado

Fuente: elaboración propia.

El Nivel de Confianza del Control Interno Tributario se califica de Bajo al obtener un 45.0 %, por lo que se califica de deficiente por poner en peligro la adecuada implementación de las normas. El Nivel de Riesgo se evalúa de Moderado, al obtener un 55.0 %

Etapa VII. Cumplimiento de las legislaciones vigentes.

La finalidad de la presente etapa es medir el grado de cumplimiento de las legislaciones cubanas referentes al sistema tributario y el pago de los impuestos y contribuciones al aparato estatal.

Para finalizar la presente fase se recomienda la confección de gráficas y tablas para representar los resultados.

Fase III. Implementación.

En la presente tiene por objetivo establecer las acciones necesarias para contribuir a la evaluación óptima del Control Tributario a partir de las deficiencias encontradas, la conformación del plan de medidas, su aplicación y seguimiento por parte de la Empresa de Comercio y Gastronomía. Esta fase se integra por 3 etapas.

Etapa VIII. Conformación de medidas para las dimensiones.

En esta etapa se procede a la conformación de las medidas necesarias que contribuyan al Control Tributario. Se establecen las medidas por cada dimensión, así como las estrategias a realizar en cada caso.

Para la conformación del plan de medidas se propone el empleo del cuadro siguiente.

Tabla 10. Modelo para la conformación del plan de medidas para erradicar las deficiencias en la evaluación del Control Tributario en la Empresa de Comercio y Gastronomía.

No	Deficiencias	Medidas a realizar	Responsable

Fuente: elaboración propia.

Se conforma un cuadro por cada dimensión.

Etapa IX. Aplicación de medidas para implementar las dimensiones.

En esta etapa se procede a la aplicación de las medidas para contribuir a la evaluación óptima del Control Tributario. Su aplicación se realiza en correspondencia con las medidas a ejecutar en cada momento.

Etapa X. Seguimiento y control

En esta etapa por parte de la Empresa de Comercio y Gastronomía se brinda un seguimiento a las acciones necesarias para contribuir a la adecuada implementación del control tributario.

El procedimiento tiene carácter cíclico, una vez aplicadas las acciones de correctivas se puede retornar a la fase del diagnóstico y así sucesivamente hasta que se alcance la total evaluación satisfactoria del Control Tributario.

La aplicación práctica del procedimiento permitió establecer las siguientes valoraciones.

Propicio un mejor conocimiento de los contribuyentes en materia del sistema tributario.

Permitió identificar fortalezas en la empresa en materia tributaria.

Contribuyo a la conservación y custodia de todos los documentos relacionados con los procesos tributarios, hasta que el mismo prescriba.

Admitió mantener constantemente actualizados los tópicos tributarios a los contribuyentes, para que así refresquen los conocimientos en el tema, además que realicen cursos o talleres para que conozcan todos los elementos a incorporar en el proceso administrativo que les permita llevar un control administrativo más acorde a la realidad.

Estableció políticas de control, tendientes a monitorear todo el proceso, desde la planificación hasta la ejecución de las diferentes actividades relacionadas con el pago de los tributos.

En sentido general incentivo el desarrollo de auditorías internas para hacer revisiones profundas y así verificar a fondo todos los elementos que forman parte del proceso tributario, a la vez que constataron que los procedimientos son los adecuados y están minimizando los márgenes de errores y por ende el riesgo a ser sancionados.

El análisis realizado a la situación actual del Control Tributario en la empresa de Comercio y Gastronomía del municipio Los Arabos, demostró la necesidad de confeccionar una herramienta que le permitan evaluar la Cultura Tributaria, la Evasión Fiscal y el Control Interno Tributario, para contribuir de conjunto a la evaluación satisfactoria del Control Tributario. La confección de un procedimiento integrado por 3 fases y 10 etapas constituye la solución a la problemática abordada en la presente investigación, al ser un mecanismo que contribuye al Control Tributario en Empresa de Comercio y Gastronomía, el que permite evaluar de manera íntegra las dimensiones Cultura Tributaria, Evasión Fiscal y Control Interno Tributario. La aplicación práctica del procedimiento para

la evaluación del Control Tributario incentivó la creación de un sistema apropiado para garantizar el cumplimiento de las obligaciones materiales y formales de los diferentes tributos, al establecer políticas de control, tendientes a monitorear todo el proceso, desde la planificación hasta la ejecución de las diferentes actividades relacionadas con el pago de los tributos.

Referencias bibliográficas

- Asamblea Nacional del Poder Popular. (2021) Ley 151/2022 “Código Penal” (GOC-2022-861-O93).
- Baldera Santisteban, R. A. (2021). Evaluación del control interno, y su incidencia en el proceso de recaudación en el área de rentas en la municipalidad de mi Perú 2017-2018. Tesis para optar el título de contador público. Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo. Facultad de ciencias empresariales escuela de contabilidad.
- Crespo García, M. K., Carvallo Monsalve, Y. E., & Farinango Salazar, R. A. (2019). La Cultura Tributaria y su influencia en los Núcleos de Apoyo Contables y Fiscales de Machala-Ecuador. *Revista Científica Agroecosistemas*. Tomado de: <https://aes.ucf.edu.cu/index.php/aes/article/view/252>
- Decreto No. 308/2012. Reglamento de las Normas Generales y de los Procedimientos Tributarios, de 31 de octubre de 2012 (Concordato) (GOC-2021-155-ES1)
- Delgado Lobo, M. L. (2020); La Educación fiscal en España.
- Díaz Sánchez, S. L. (2006). Derecho Financiero. Editorial Félix Varela, La Habana, Cuba.
- Díaz, J. M. (2015). El control interno en la gestión tributaria para el cumplimiento de las obligaciones en materia de impuesto al valor agregado, de la empresa Promapal, S.A. Universidad de Carabobo área de estudios de postgrado.
- Espinoza Escobar, J. (2019). Las acciones de control de la administración tributaria y la Cultura Tributaria en la evasión de impuestos en los Restaurants Pollerías en Tingo María. Tesis. Universidad Nacional Agraria de la Selva. Facultad de ciencias contables. Tingo María Perú.
- Garzón Campos, M. A. (2018). Desarrollo de un modelo tributario para el sector real de la economía popular y solidaria en el ecuador. Universidad Tecnológica Indoamérica dirección de posgrado. Ambato – Ecuador.

- Huari Maccollo, M. I. (2017). La Cultura Tributaria y la Evasión Tributaria en el arrendamiento de predios en el centro poblado la Joya - Provincia de Tambopata - 2016.
- Incio Ordoñez, J. J. (2019). La Cultura Tributaria como factor determinante en la evasión fiscal de los comerciantes de la galería modelo, Chiclayo 2017. Chiclayo – Perú. Universidad de Lambayeque facultad de ciencias de ingeniería escuela profesional de ingeniería comercial. Tesis.
- Jiménez Zarate J. J., y Paucar Meza, K. J. (2020). Factores que influyen en la recaudación tributaria de los contribuyentes de las micro y pequeñas empresas de la provincia de Oxapampa periodo 2018. Universidad nacional Daniel Alcides Carrión facultad de ciencias económicas y contables Cerro de Pasco – Perú. Tesis Para optar el título profesional de: Contador Público.
- Miranda Castro, L. G. (2019). Cultura Tributaria y su incidencia en la evasión tributaria en los comerciantes del centro comercial Nuevo Bahía – Diego Ferre de Sullana en el año 2018” para optar el grado académico de maestro en ciencias contables y financieras con mención en tributación. Universidad Nacional de Piura. Perú.
- Murcia Tinjacá, L. E. Macano Romero, R.; Romero Galindo, L. P. (2019). Propuesta de mejora al control interno en el proceso de elaboración y presentación de las declaraciones de Renta-IVA e ICA de la compañía Químicos Integrales S.A.S año fiscal 2019. Universitaria Agustiniiana. Trabajo de grado para optar al título como Especialista en Planeación Tributaria Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas Programa de Especialización en Planeación Tributaria Bogotá, D.C.
- Noda Rodríguez, A.; Hidalgo Castro, Y.; Gómez Quintana, I. y Pozo Contrera, A. J. (2021) Implementación de un material de estudio para desarrollar la cultura tributaria en el sector cooperativo. Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT) Provincial de Pinar del Río. Pinar del Río, Cuba. Universidad de Pinar del Río "Hermanos Saíz Montes de Oca". Facultad de Ciencias Económicas. Departamento Contabilidad y Finanzas. Pinar del Río, Cuba. Tomado de: http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2310-340X2021000200403#B13

- Onofre Zapata, R; Aguirre Rodríguez, C; Murrillo Torres, K. (2017). La Cultura Tributaria y su incidencia en la recaudación de los tributos en el Cantón Babahoyo, Provincia de los Ríos. Dominio de las Ciencias, pp. 45-68.
- Rojas, D. (2019). Propuesta de un modelo de Gestión Integral de Recaudación Tributaria para incrementar el ingreso del impuesto vehicular en la Municipalidad Provincial de Chachapoyas Amazonas (Tesis para optar al Título Académico de Maestro en Administración con mención en Gestión Pública). Universidad Nacional de Educación Enrique Guzmán y Valle, Lima, Perú.
- Santana Bravo, Y. D. (2020). Análisis del cumplimiento de las obligaciones tributarias en la empresa "Rojas& Cevallos exportadora Cevalroex S.A" de la ciudad de Portoviejo, período 2018. Proyecto de titulación previo a la obtención del título ingeniera en auditoría. Universidad Estatal del Sur de Manabí.
- Sarduy González, M. (2012). Diagnóstico sobre el modelo de control fiscal establecido por la administración tributaria cubana. Universidad de La Habana, Cuba.
- Simón Otero, L. y Capote Pérez, R. (2021). Las tasas como fuente de financiamiento para el desarrollo local en Cuba. Universidad de Pinar del Río "Hermanos Saíz Montes de Oca". Facultad de Ciencias Económicas. Centro de Estudios de Dirección, Desarrollo Local, Turismo y Cooperativismo. Pinar del Río, Cuba. Tomado de: <http://scielo.sld.cu/pdf/cod/v9n3/2310-340X-cod-9-03-856.pdf>
- Vásconez Freire, P. T (2019). El Control Interno Tributario y su incidencia en la gestión financiera del Hospital Oncológico "Julio Enrique Paredes Solca" Tungurahua. Trabajo de investigación previo a la obtención del grado académico de Magister en tributación y Derecho Empresarial. Universidad Técnica de Ambato. Ecuador.
- Zuloeta Rodríguez, T. J. (2021). Estrategias de fiscalización tributaria y su efecto en la recaudación de impuestos de renta de 3era categoría en las empresas de industria alimenticia de lima metropolitana, año 2018. Universidad San Martín de Porres. Facultad de ciencias contables económicas y financieras escuela profesional de contabilidad y finanzas. Lima. Perú.