

UNIVERSIDAD "CARLOS RAFAEL RODRIGUEZ"
CIENFUEGOS

DISERTACIÓN

TITULO: PROPUESTA DE UN MODELO
PARA EL MEJOR CONTROL DEL IMPUESTO DE
CIRCULACIÓN.

AUTORA: YISEL HERNÁNDEZ OTERO.

SUM RODAS

CURSO 2008-2009

Resumen

Datos de los autores:

Nombres y Apellidos: Yisel Hernández Otero
SUM Rodas.

Síntesis del Trabajo

La Oficina Nacional de Administración Tributaria como rectora en garantizar el cumplimiento de las responsabilidades Tributarias y de Tesorería, enmarca cada año sus objetivos de trabajo en el perfeccionamiento de la organización y control eficiente del Sistema Tributario Cubano. Se hace cada vez más necesario el estudio y análisis de las potencialidades de los contribuyentes. En la ONAT Rodas a partir de un análisis general de cada tributo por contribuyente se selecciona el Impuesto de Circulación con posibles potencialidades. Teniendo como objetivo el presente trabajo el de proponer nuevas alternativas que propicien un control más detallado de este aporte.

El trabajo se titula "Modelo de Control del Impuesto de Circulación". Se parte de una investigación del comportamiento de este impuesto de Circulación tomando como referencia el período del año 2006 al 2008, valorando las variaciones, para posteriormente proponer la puesta en vigor de un nuevo Modelo de Control del Impuesto de Circulación como alternativa para propiciar un control más efectivo del mismo.

Para el desarrollo del trabajo se tuvieron en cuenta las técnicas de revisión bibliográfica y la recopilación de datos estadísticos del período seleccionado para el estudio.

INDICE:	Pág.
Resumen -----	
Introducción -----	3-5
Capitulo I: Sistema Tributario. -----	6-13
1.1: Antecedentes socio-jurídicos del sistema tributario cubano. -----	6-8
1.2: Sistema tributario de España y Venezuela. -----	8
1.2.1: Sistema tributario de España. -----	8-11
1.2.2: Sistema tributario de Venezuela. -----	11-14
Capitulo II: Generalidades del Sistema Tributario Cubano. -----	14-18
2.1: Impuesto. Concepto y tipos. -----	14-17
2.2: Impuesto de Circulación en Cuba. -----	17-19
Capitulo III: Impuesto de Circulación. Análisis casuístico. -----	19-20
Conclusiones: -----	21
Recomendaciones: -----	22
Bibliografía: -----	23-24
Anexos: -----	I-IV

INTRODUCCIÓN

El Sistema Tributario Cubano tiene en cuenta los elementos indispensables de la justicia social, protegiendo a las capas de más bajos ingresos, estimulando el trabajo y la producción y contribuyendo al exceso de liquidez. Parte de estos elementos la necesidad de crear una conciencia tributaria paulatina en toda la población para que se sienta como parte de un deber social importante, el pago de los tributos al Estado.

La Oficina Nacional de Administración Tributaria como rectora en garantizar el cumplimiento de las responsabilidades Tributarias y de Tesorería, enmarca cada año sus objetivos de trabajo en el perfeccionamiento de la organización y control eficiente del Sistema Tributario Cubano.

El estudio y análisis de las potencialidades de los contribuyentes se convierte en una necesidad imperiosa en los momentos actuales donde la Económica Cubana se encuentra en una situación difícil ante las eventualidades del convulso mundo en que se vive hoy.

Desde la puesta en vigor en el año 1994 del nuevo Sistema Tributario Cubano, se han emitido diferentes disposiciones jurídicas que lo han ido perfeccionando y de esta misma forma ha evolucionado, tanto las personas jurídicas como naturales, en el conocimiento y disciplina tributaria. No obstante aún existe camino por recorrer teniendo en cuenta el comportamiento de determinados contribuyentes que producto a diversas causales, han incurridos en indisciplinas tributarias.

En la Oficina Nacional de la Administración Tributaria (ONAT) Rodas, a partir de un análisis general de cada tributo por contribuyente, se selecciona el Impuesto de Circulación con posibles potencialidades a partir de brechas fiscales que pudieran existir. Se parte de una investigación del comportamiento de este impuesto tomando como referencia el período del año 2006 al 2008, para crear nuevas alternativas que propicien un control más detallado de los aportes.

Para el desarrollo del trabajo se utilizó el siguiente diseño metodológico:

Problema científico:

¿Existe actualmente una forma de conocer en tiempo real las causas de las variaciones de los aportes por Impuesto de Circulación, en las Oficinas Nacionales de Administración Tributaria?

Objeto:

El Impuesto de Circulación, del Sistema Tributario cubano.

Campo:

Comportamiento del Impuesto de Circulación, en el municipio de Rodas durante el período comprendido entre el 2006- 2008,

Objetivo:

Ofrecer criterios que sugieran alternativas al mejor control de las variaciones en los aportes por concepto de impuesto de circulación.

Hipótesis:

1. El nuevo Sistema Tributario Cubano, establecido con la promulgación de la Ley 73/94, representa un instrumento activo de la regulación y control de la actividad económica por parte del Estado y se basa en los principios de equidad y generalidad.
2. La carencia de un Modelo de Control del Impuesto de Circulación dificulta el conocimiento de las causas de las variaciones de los aportes por este concepto.

Metodología:**Método Teórico:**

- Teórico- Jurídico
- Histórico
- Jurídico- comparado
- Análisis- Síntesis

Estructura:

El presente trabajo está estructurado en tres capítulos que constituyen el desarrollo de la labor investigativa realizada:

CAPÍTULO I “SISTEMA TRIBUTARIO” Que ofrece un breve recorrido por la historia social y jurídica de Cuba hasta el Nuevo Sistema Tributario con la promulgación de la ley No. 73/94, actualmente vigente; así mismo se

introducen elementos del Sistema Tributario de España y Venezuela a fin de comparar las características esenciales de los mismos en diferentes condiciones políticas, económicas y sociales.

CAPÍTULO II “GENERALIDADES DEL SISTEMA TRIBUTARIO CUBANO”.

En este capítulo se hace un análisis un poco más detallado del actual Sistema Tributario Cubano, enunciando su concepto, principios, definiciones y otros elementos de interés particular que permiten enmarcar la investigación en el contexto del objeto de investigación propuesto.

CAPÍTULO III “IMPUESTO DE CIRCULACIÓN. ANÁLISIS CASUÍSTICO”.

En este último se acude al comportamiento específico del impuesto de circulación en el municipio de Rodas, brindando una propuesta de solución al problema científico que motivó la realización del presente trabajo.

La presente es una investigación directa, pues no se reduce a un sentido documental que le sirve como marco teórico conceptual, sino que constituye el resultado de un trabajo de investigación rigurosa, donde la información se obtiene de la aplicación a la realidad, de diferentes métodos de investigación. En este caso se utilizó la concepción dialéctico materialista y a partir de esta se emplearon los métodos Históricos Lógicos para buscar en la historia la tendencia lógica del objeto y el Analítico Sintético. Para desarrollar estos métodos se aplicaron técnicas investigativas, tales como: la revisión bibliográfica y la documental.

La revisión bibliográfica trae al estudio un recuento concreto de los antecedentes formales y doctrinales. El caso de la consulta documental, consta con la revisión de instrumentos legales históricos y actuales que nos muestra como se ha tratado y se trata jurídicamente el tema que nos atañe.

CAPÍTULO I “SISTEMA TRIBUTARIO”

1.1 ANTECEDENTES SOCIO- JURÍDICOS DEL SISTEMA TRIBUTARIO CUBANO.

En Cuba, Los primeros tributos se comenzaron a pagar durante la época colonial (1492-1901) y eran de base indirecta y real pues se grababan fundamentalmente los productos el trabajo (renta de la tierra rendimientos de trabajos independientes).

El sistema fiscal se caracterizaba por su incoherencia y pesaba más sobre los grupos de productores y comerciantes criollos, lo que constituyó una de las causas de la guerra de independencia, durante la etapa neocolonial (1902-1958) se establece Ley de Emergencia Económica y Tributación Fiscal (1931) que introduce el impuesto general sobre las rentas, como uno de los antecedentes más significativos. La actividad empresarial no soportaba una carga fiscal importante por no constituir una prioridad de los gobiernos de la época. Existía un mosaico de figuras tributarias, incluidos los gravámenes municipales. Los flagelos de la corrupción propios de esta etapa histórica también tenían un reflejo en el área fiscal.

En la etapa revolucionaria se promulgaba la Ley 447 de 1959 “Ley de Reforma Tributaria”, que reformaba radicalmente el sistema tributario heredado de la pseudo-república y constituyó en su época uno de los ordenamientos más avanzados.

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

En 1962 se dicta la Ley 998 que introdujo una transformación más radical en el Sistema Tributario y su objetivo se centró en dotar al país en una fiscalidad, que constituyera un vehiculo para el desarrollo económico del país en las nuevas condiciones, en las que se había declarado el carácter socialista de la Revolución Cubana. Esta ley eliminó las múltiples concepciones y beneficios

que otorgaba la legislación anterior a los empresarios e inversionistas privados, así como eliminar también la mayoría de los impuestos indirectos.

La política económica de la época se fundamentaba en la centralización de los recursos y las decisiones. Este fundamento se reflejó en la política Tributaria mediante la eliminación de gravámenes municipales y provinciales, por considerarse “totalmente improductivos”, en aquellas condiciones económico-sociales.

La consolidación y avance del proceso revolucionario cubano, y el establecimiento de reivindicaciones sociales cada vez más amplias exigieron el reajuste del Sistema Tributario mediante la Ley 1213, promulgada en junio de 1967. Esta ley eliminó casi totalmente las obligaciones tributarias de las empresas estatales, la población y una parte del sector privado. Se eximieron de impuestos, todos los salarios ó remuneración de los trabajadores, cualquiera que fuese el empleador para el cual laborasen.

Con la promulgación de la Ley 29 del Sistema Presupuestario del Estado se sientan las bases para la definición de un nuevo sistema de ingresos al presupuesto del estado acorde a los avances en la institucionalización del país y la implementación de las directivas emanadas del I Congreso del PCC. En particular se dictan decretos-leyes tales como: Decreto Ley 44/81, Decreto Ley 50/82, Decreto ley 66/83, Decreto Ley 141/93, que establecían los sistemas de ingresos e impositivos del sector estatal, cooperativo, campesino y el de los trabajadores por cuenta propia, respectivamente.

Entre las medidas valoradas en 1994, dentro del programa de ajuste económico para enfrentar los efectos de la crisis económica producida por factores externos, se consideró 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, contribuir a la disminución del exceso de liquidez monetario. El establecimiento de la nueva política tributaria, mediante la promulgación de la Ley 73 del Sistema Tributario de 1994, se hace posible debido a la existencia de tres condiciones fundamentales para el cambio: La voluntad política, el consenso social y un programa realista de ejecución. Esta reforma que estuvo dada por las transformaciones económicas y la necesidad

de un equilibrio fiscal en el país, abarcó el perfeccionamiento de los cuatro elementos que componen el Sistema Tributario: La Política Tributaria, la Estructura Tributaria, el Ordenamiento Jurídico y la Administración Tributaria.

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

- Aumentar la recaudación para disminuir el déficit presupuestario.
- Retirar liquidez en manos de la población y redistribuir los altos ingresos, que se estaban creando en determinados segmentos.
- Actualizar el sistema en correspondencia con las medidas que se fueron adoptando a partir de 1993.
- Propiciar la recuperación económica.

La Ley 73 de 1994 permitió el aumento de los ingresos y el acortamiento del desbalance financiero interno, se restableció la disciplina fiscal y la variable Tributaria ha sido utilizada activamente como instrumento de dirección y control económico. En el transcurso de un poco más de un decenio la recaudación ha crecido en 3,1 veces.

La reforma de la estructura Tributaria significó una simplificación del mosaico de diferentes formas de ingresos que se fueron superponiendo y gestando desde 1959 hasta 1993, lo cual permitió una sistematización y elevación de la congruencia interna y su correspondencia con el entorno.

1.2 SISTEMA TRIBUTARIO DE ESPAÑA Y VENEZUELA.

1.2.1 SISTEMA TRIBUTARIO DE ESPAÑA.

El **sistema tributario español** está conformado por el conjunto de **tributos**, que son exigidos por los distintos niveles de las Haciendas Públicas de **España**. De

acuerdo con lo establecido en la **Constitución** cabe distinguir tres subsistemas tributarios: el estatal, el autonómico y el local.

Sistema tributario estatal.

El estado y los otros entes públicos son los protagonistas de la actividad financiera, que tiene como objeto la realización de gastos públicos encaminados a satisfacer el bien común. Para realizar estos objetivos el estado necesita unos ingresos que se obtienen mayoritariamente a través de los tributos.

En España el marco legal que define el sistema fiscal esta compuesto por las siguientes leyes:

1. Constitución Española
2. Ley General Tributaria (25/1995 de 20 de junio)
3. Ley General Presupuestaria
4. Las leyes que regulan cada tributo
5. Los reglamentos que desarrollan las leyes tributarias

El sistema tributario español se basa en los siguientes principios:

1-Principio de igualdad y generalidad: todos los españoles son iguales a la hora de pagar los tributos.

2-Principio de capacidad económica: es la cantidad de ingresos o riqueza que un ciudadano posee, por lo tanto los tributos tendrán que tener en cuenta esta capacidad a la hora de determinar lo que cada ciudadano debe pagar.

3-Principio de progresividad: cuanta más capacidad económica tenga una persona, más tributos pagará de forma progresiva.

4-Principio de no confiscatoriedad: la tributación no podrá ser superior a la renta o patrimonio gravado.

5- Principio de legalidad: el artículo 133 de la constitución establece que el único que tiene poder para establecer los tributos es el estado mediante ley.

La actual estructura del sistema fiscal del Estado procede del año 1977, año en que fue objeto de profunda modificación y adaptación a la legislación y a las necesidades financieras de la época, está compuesto por los siguientes impuestos:

Impuestos directos:

- [Impuesto sobre la Renta de las personas física](#).
- [Impuesto sobre la Renta de No Residente](#).
- [Impuesto sobre sociedad](#).
- [Impuesto sobre Sucesiones y Donacione](#).
- [Impuesto sobre el Patrimoni](#).

Impuestos indirectos:

- [Impuesto sobre el Valor Añadid](#).
- [Impuestos especial](#).
- [Impuesto sobre las Primas de Seguro](#).
- [Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentado](#).
- [Tributos sobre el Juego](#).

Sistema tributario autonómico

El sistema de financiación y recaudación de las [autonomía](#) está regulado en la [Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónoma](#).

La Constitución impone una serie de límites en lo relativo a la facultad recaudatoria propia de las administraciones autonómicas. Habrán de respetar en todo caso la [reserva de ley](#) de los elementos esenciales del tributo, tendrán que seguir el principio de territorialidad, no podrán crear tributos aduaneros y tendrán que evitar la existencia de privilegios económicos y sociales, así como respetar el principio de solidaridad respecto al resto de autonomías.

Pese a la existencia de algunos tributos propios, creados por la propia Comunidad Autónoma sobre [hechos imponible](#) no gravados por el Estado, o

sobre materias no gravadas por impuestos locales (salvo autorización por ley Estatal), gran parte de la masa recaudada proviene de impuestos estatales cuya recaudación va a parar, en parte o en su totalidad, a las arcas autonómicas.

Sistema tributario local:

Municipios:

Las Haciendas locales tienen a su disposición un conjunto de impuestos, cuyo establecimiento puede ser obligatorio, o en algunos casos potestativos. Al igual que sucede a nivel autonómico, los municipios que sean capitales de provincia o de Comunidad Autónoma y posean más de 75.000 habitantes se benefician de la cesión de la recaudación de ciertos impuestos estatales, principalmente para compensar la concesión de exenciones en el [Impuesto sobre Actividades Económicas](#).

Otras entidades locales:

Las Provincias carecen de impuestos propios, aunque tienen derecho a un recargo sobre el Impuesto de Actividades Económicas. También tienen un pequeño porcentaje de la recaudación obtenida de los impuestos estatales cedidos a los municipios.

1.2.2 SISTEMA TRIBUTARIO DE VENEZUELA.

En Venezuela el Sistema Tributario se define como la organización legal, administrativa y técnica que crea el Estado con el fin de ejercer de forma eficaz y objetiva el poder tributario. No es de carácter discrecional sino reglado, ya que comprende un conjunto de normas, cuya jerarquía depende del mandato constitucional; solo a las leyes corresponde regular lo concerniente a crear, modificar, otorgar exenciones y rebajas de impuesto, conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales o supresión de tributos. Es considerado un mecanismo que permite el ejercicio eficiente del poder tributario por parte del Estado y sirve de instrumento, a través de la norma jurídica, para la

consecución de fines precisos, tales como la obtención de los ingresos necesarios para solventar el gasto público.

La norma prevé como tributo: los impuestos, las tasas, las contribuciones de mejoras, de seguridad social y las demás contribuciones especiales.

Visto el Principio de Legalidad, reiteramos que esa obligación tributaria nace exclusivamente de la ley, pues no puede tener como fuente un contrato, ni un delito, ni ninguna otra fuente de las obligaciones distintas de la ley.

El tributo es una prestación monetaria directa, de carácter definitivo y sin contraprestación, recabada por el Estado de los particulares, compulsivamente y de acuerdo a reglas fijas, para financiar servicios de interés general u obtener finalidades económicas o sociales.

En tal sentido se define

Impuestos directos: Son los que gravan las manifestaciones ciertas y seguras de riqueza. Ejemplo: Impuesto Sobre la Renta, petróleo, hierro, impuesto sobre sucesiones, activos empresariales, ajustes por inflación.

Impuestos indirectos: Son los que gravan los signos mediatos de riquezas. Ejemplo: Renta aduanera, licores, cigarrillos, fósforos, gasolina, otros derivados del petróleo. Sobre las transacciones: Renta de timbre fiscal. Sobre el transporte: Derechos de tránsito terrestre y derechos de aviación y navegación.

Tasa.

Contraprestación monetaria, exigida compulsivamente por el Estado en virtud de la ley, por la realización de un servicio generalmente de carácter jurídico-administrativo, demandado por el obligado al pago, o provocado por una actividad de este.

Contribuciones especiales: Son las debidas en razón de beneficios obtenidos por personas o por grupos sociales derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado, generalmente de carácter económico-social.

Contribución de mejoras: Es la que está prevista en la Ley de Expropiación por Causa de Utilidad Pública o Social.

El interés del contribuyente se fundamenta en los siguientes principios: justicia, certeza, comodidad y economía.

La justicia y la certeza vienen dado en función de la igualdad, reportar el mayor número de ingresos para el Fisco y en consecuencia debe ser universal, que todo el mundo pague impuesto, es lo justo y económico, porque a mayor masa pagadora, mayor productividad.

Asimismo, debe ser económico en sus gastos, de manera que el impuesto total menos los gastos de administración, de cómo resultado un producto elevado. Debe ser moderado y esto va unido a la economía, porque un impuesto elevado, además de la resistencia o rebeldía del contribuyente, ocasiona fraude fiscal.

Finalmente, debería ser cómodo, que no se sienta su pago o casi no se sienta. En resumen, se puede afirmar que el sistema tributario de un país responde consecuentemente a las realidad política, económica y social del momento histórico- concreto en que el mismo se desarrolla y en consecuencia con los cambios que se sucedan en la superestructura este deberá ir perfeccionándose.

El sistema tributario tiene como protagonista al estado y su fundamento parte de la Ley, desde el rango constitucional hasta la norma específica y tienen como objetivo: disminuir el déficit presupuestario, solventar gastos públicos, financiar servicios de interés general u obtener finalidades económicas o sociales.

CAPÍTULO II “GENERALIDADES DEL SISTEMA TRIBUTARIO CUBANO”.

2.1 IMPUESTO. CONCEPTO Y TIPOS.

El sistema tributario cubano aparece regulado en la Ley 73 de fecha 4 de agosto de 1994, en la misma se establecen cuestiones de carácter general, que acorde a las necesidades del país contribuyen a “crear paulatinamente una conciencia tributaria en la población, que permita comprender el pago de tributos al Estado como parte de un deber social para cubrir los gastos en que éste incurre con el fin de satisfacer los requerimientos de la sociedad”. El mismo está conformado por impuestos, tasas y contribuciones.¹

En tal sentido se definen en el artículo 11 del citado cuerpo legal los siguientes términos, necesarios para la mejor comprensión de este trabajo:²

- a) **Tributo:** es la prestación pecuniaria que el Estado exige, por imperio de la ley, con el objetivo de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Los tributos pueden consistir en impuestos, tasas y contribuciones.

- b) **Impuesto:** es el tributo exigido al obligado a su pago, sin contraprestación específica con el fin de satisfacer necesidades sociales.
- c) **Tasa:** es el tributo por el cual el obligado a su pago recibe una contraprestación de servicio o actividad por parte del Estado.
- d) **Contribución:** es el tributo para un destino específico, determinado, que beneficia directa o indirectamente al obligado a su pago.

En correspondencia con estas tres formas de tributos aparecen regulados en esta propia norma cuestiones específicas para los diferentes tipos de tributos, contribuciones y tasas, definidos como a continuación se enuncia:

IMPUESTOS:

- Impuestos sobre utilidades.
- Impuestos sobre ingresos personales.
- Impuestos sobre las ventas.
- Impuestos especial a productos.

¹ Ley No. 73/94, de 4 de agosto de 1994, art. 2.

² Ibidem, art. 11.

- Impuestos sobre servicios públicos.
- Impuestos sobre la propiedad o posesión de determinados bienes.
- Impuestos sobre transporte terrestre.
- Impuestos sobre transmisión de bienes o herencias.
- Impuestos sobre documentos.
- Impuestos por la fuerza de trabajo.
- Impuestos sobre la utilización o explotación de los recursos naturales y para la protección del medio ambiente.

CONTRIBUCIONES:

- Contribución a la Seguridad Social.

TASAS:

- Tasa por peaje.
- Tasa por servicios de aeropuerto y pasajeros.
- Tasa radiación de anuncios y propaganda comercial.

El Impuesto, específicamente que constituye el centro de atención de este trabajo, es un tributo exigido en correspondencia a una prestación que se concreta de modo individual por parte de la administración pública y cuyo objeto de gravamen está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo (sujeto económico que tiene la obligación de colaborar), como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de bienes o la adquisición de rentas o ingresos.

El legislador intenta establecer impuestos sobre quienes pueden pagarlos, es decir, aquéllos que tienen capacidad económica para soportarlos. La capacidad económica depende de la riqueza, que se manifiesta por la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta. De ahí que los impuestos sobre la renta y el patrimonio sean impuestos directos porque gravan la riqueza en sí misma. Pero la riqueza de un individuo puede manifestarse de forma indirecta a través de su propia utilización, que puede ser gravada por un impuesto indirecto, como los de transmisión o circulación de bienes, o los que gravan el consumo,

si bien estos últimos pueden establecer discriminaciones en perjuicio de los más débiles en el plano económico, que de esta forma pagarán la misma cantidad de impuestos indirectos que los de mayor poder adquisitivo. De ahí que un sistema impositivo será tanto más justo cuanto más descansa sobre una base de impuestos directos. Pero existe la propensión por parte de los estados de incrementar los impuestos indirectos por la mayor facilidad y cuantía de su recaudación. Considérese por ejemplo el impuesto que grava la gasolina, que está incorporado en su precio al adquirirla.

Por otra parte, son **impuestos objetivos** los que gravan una determinada riqueza sin tener en cuenta la situación personal del sujeto pasivo, por ejemplo el que se aplica en la fabricación de bebidas alcohólicas.

Los **subjetivos**, en cambio, tienen en cuenta de una u otra forma la situación personal del contribuyente a la hora de determinar su existencia y cuantía.

Los impuestos son **reales** si gravan una manifestación de riqueza esperada u objeto imponible sin ponerla en relación con las condiciones económicas de una determinada persona. El sistema de imposición real considera uno por uno los bienes productores de renta y grava por separado los ingresos netos que se derivan de cada uno de ellos: tierras, casas o fábricas entre otros; en su conjunto también se les denomina de producto.

Son **personales** los que gravan una manifestación de la riqueza que no puede ser estimada sin ponerla en relación con una determinada persona. De acuerdo con estos criterios, serán impuestos personales el impuesto sobre la renta de las personas físicas, el impuesto de sociedades y el de patrimonio; y son reales o de producto el impuesto de bienes inmuebles (sean rústicos o urbanos) y los rendimientos del trabajo o del capital, entre otros.

Por último los impuestos son instantáneos, si el hecho que los origina se agota por su propia naturaleza en un cierto periodo de tiempo y es tenido en cuenta por la ley sólo en cuanto se ha realizado por completo, o periódicos, si el hecho que los origina es una situación o estado que se prolonga de un modo indefinido en el tiempo.

Combinando estos criterios, los distintos ordenamientos jurídicos suelen establecer la estructura de su sistema impositivo, de manera que no pueda hablarse en general de impuestos, sino que habríamos de remitirnos en cada caso a un país y a un impuesto concreto. En la medida en que tales impuestos responden al principio constitucional de tributación con arreglo a la capacidad económica de los sujetos pasivos, se acercan a una justicia distributiva, es decir, responden a la redistribución de rentas que son asignadas por el poder político para hacer más justa una sociedad, vigilando que el criterio de solidaridad sea racional y no influya negativamente en el desarrollo y fomento de la riqueza y bienestar común o iguale condiciones de satisfacción de forma no proporcional en función de sus méritos y el esfuerzo que despliegan en la producción de la misma.

2.2 EL IMPUESTO DE CIRCULACIÓN EN CUBA.

El Impuesto de Circulación en Cuba, específicamente, se establece en el Artículo 1 del Decreto Ley Nro. 44 “De los Ingresos al Presupuesto del Estado Provenientes del Sector Estatal y de las Organizaciones Políticas, Sociales y de Masas”, de fecha 6 de julio de 1981. Tiene el objetivo de centralizar en el Presupuesto del Estado una parte de la renta nacional creada en el proceso de producción material, el que será sustituido cuando las condiciones económicas lo aconsejen por el Impuesto sobre las Ventas y el Impuesto Especial a Producto.

La Resolución No. 20, de fecha 15 de septiembre de 1992, del Comité Estatal de Finanzas, y cuyas funciones fueron asumidas por el Ministerio de Finanzas y Precios, dispone las reglas y procedimientos para la aplicación de este impuesto estableciendo las mercancías gravadas con el mismo, su método de cálculo y los términos de pago, la que fue posteriormente modificada en su Apartado Séptimo y Octavo por la Resolución No. 303, de fecha 29 de Diciembre del 2005.

Este Impuesto grava por el método de diferencia entre precio todas aquellas mercancías destinadas al consumo de la población, cuyos precios de venta a la población oficialmente establecidos, deducidos los descuentos comerciales correspondientes, sean superiores a los precios de empresa o de acopio,

también fijados oficialmente, o a dichos precios de empresa o de acopio más los recargos comerciales, si los hubiera.

El aporte al Presupuesto del Estado se efectuará por cada unidad básica o establecimiento autorizado a operar cuentas bancarias de cobros y pagos y, de no existir dicha autorización, se efectuará centralmente por la empresa.

El Impuesto sobre las ventas se establece en el Título II, Capítulo III, artículos 21 al 23 de la Ley 73. Gravando por una sola vez los bienes destinados al uso y consumo que sean objetos de compra venta, importados o producidos total o parcialmente en Cuba. Son sujetos del impuesto los importadores, productores o distribuidores de los bienes gravados por el mismo. En caso de gravarse al distribuidor, no serán gravados entonces quienes produzcan o importen el bien, teniendo en cuenta que se grava por una sola vez.

Se exceptúan de este impuesto los bienes de consumo que constituyan materia prima para la industria o cuando se destinen a la exportación.

El impuesto Especial a Productos se establece en el Título II, Capítulo IV artículos 24 al 26 de la Ley 73, gravándose por una sola vez los bienes destinados al uso y consumo que se determinen, excepto cuando su fin sea la exportación. Son bienes gravados por este impuesto las bebidas alcohólicas, cigarros, tabaco, combustible, vehículos automotores, efectos electrodomésticos y artículos suntuarios. Son sujetos de este Impuesto los productores, importadores y distribuidores de bienes gravados por el mismo.

CAPÍTULO III “IMPUESTO DE CIRCULACIÓN. ANÁLISIS CASUÍSTICO”.

En el municipio de Rodas para el análisis del comportamiento del Impuesto de Circulación se toma una muestra del período comprendido entre el año 2006 al 2008, demostrándose cierta inestabilidad.

En el año 2007 se evidencia un decrecimiento de estos aportes respecto al año 2006 en 475.2 MP, incrementándose en el año 2008 en 1228.8 MP. (Ver Anexo 1)

En el propio año 2007 la Empresa de Acopio dejó de aportar por los párrafos 011300 y 012300, Otros productos agropecuarios de acopio, con la puesta en vigor de la Resolución 243/06 y la Instrucción 27/06. Por otra parte la Empresa de Construcción causó baja del Registro de Contribuyentes con fecha 8 de Mayo del 2006 por lo que no se efectúan aportes por concepto de materiales de la Construcción, párrafo 012460, a partir de la misma. La Panadería 55 decrece igualmente en sus aportes por el párrafo 012352, Panes, Galletas, Dulces y Caramelos, la EES Alimenticia disminuye sus ingresos por los párrafos 012352, Panes, Galletas, Dulces y Caramelos y 012362, productos alimenticios. PAMEX presenta un descenso en los aportes por concepto de Productos industrias varias, párrafo 012182 y 011182, la UB Especializada en Gastronomía y Mercadito disminuye sus aportes durante el año 2007 por el párrafo 011372, Otros Productos alimenticios venta liberada. (Ver Anexo 2)

Durante el año 2008 se observa un ascenso en sus aportes por el párrafo 012370 en 43.1 MP, el Establecimiento Acopio Abreus por la venta de los productos Harina de maíz, Frijoles negros y Chícharos, así como en el párrafo 011302 Mercado Agropecuario. La Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía crece en sus aportes con relación al año 2007 por los párrafos 011302, Mercado Agropecuario y por el párrafo 011372, otros productos alimenticios Venta liberada. La Panadería 55 y la EES Alimenticia aumentan sus ingresos por el párrafo 012352, panes galletas dulces y caramelos en 366.6 MP, además la EES Alimenticia crece con respecto al 2007 los aportes por el párrafo 012362, productos alimenticios industrias varias y el contribuyente UB Especializada en Gastronomía y Mercadito aumenta sus ingresos por el párrafo 011372. (Ver Anexo 2)

Como se puede apreciar existe variación de un año a otro no siendo posible conocer en todos los párrafos las causas de ello por cuanto las ventas se registran globalmente y luego se hace el aporte, no se especifica por producto y en el momento de efectuar el análisis no se puede realizar objetivamente, dependiendo sólo de las causales que aportan los contribuyentes. Es decir se hace necesaria la implementación de alternativas que concreten con datos precisos las variaciones.

La presentación del Modelo de Control del Impuesto de Circulación ante el Área de Control de la Recaudación de la ONAT Municipal, como obligación para todos los contribuyentes que aportan este impuesto sería una de las alternativas de solución al problema, en tanto en el mismo se detalla: tipo de producto, precio de población, descuentos o recargos comerciales, precio de empresa, variación o tasa a aplicar, cantidad de productos e impuesto a pagar. El mismo ofrece la posibilidad de comprobar el cálculo correcto de los aportes por este concepto, además de conocer las variedades de productos que se comercializan mensualmente; propiciando la profundidad en los análisis de las variaciones. (Ver Anexo 3)

Para la puesta en práctica del modelo se han de tener en cuenta las siguientes especificaciones:

- Las características de la empresa, referidas al Impuesto de Circulación.
- El Modelo se entregará con periodicidad mensual en los primeros 10 días hábiles posteriores al mes que se informa.
- Se desglosarán los productos gravados uno a uno, según cantidad recepcionada y el destino final de estos.
- Se reflejará el precio de costo y el de venta.

CONCLUSIONES

1. El Sistema Tributario Cubano se fundamenta en los principios de generalidad y equidad de la carga tributaria, el mismo ha contribuido al restablecimiento de la disciplina fiscal y además sirve de instrumento de dirección y control económico.
2. Actualmente no existe una forma de conocer en tiempo real las causas de las variaciones de los aportes por Impuesto de Circulación, haciéndose necesaria la implementación de alternativas que concreten los análisis.
3. La puesta en vigor del Modelo de Control del Impuesto de Circulación posibilitará la comprobación del cálculo de los aportes por este concepto y conocer las variedades de productos que se comercializan mensualmente; propiciando la profundidad en el análisis de las variaciones.

RECOMENDACIONES

1. Que el presente tema se convierta en motivación de estudios posteriores.
2. Que el presente trabajo constituya un material de estudio para estudiantes y profesores a fin de enriquecer la bibliografía existente sobre el tema.
3. Que se valore por la instancia correspondiente el establecimiento del Modelo de Control del Impuesto de Circulación, en la Oficina Municipal de la ONAT Rodas, como se detalla en el presente trabajo, como herramienta para los análisis en el área de Control de la Recaudación.
4. Que la experiencia de su puesta en práctica se tenga en cuenta para hacer extensivo el modelo al resto de los municipios y/o provincias.

BIBLIOGRAFÍA

- Apuntes de Derecho Financiero Cubano/ Sirce Luisa Díaz Sánchez...
[et.al.].__La Habana: Editorial: Félix Varela, 2007.__ 505 p.
- Boletín Informativo Internacional No. 48: Sobre los Diez Mandamientos
de la Buena Administración Fiscal.__España: [s.n], 2006.__ 2p.
- Cuba. ANPP. Constitución de la República de Cuba.__Centro Habana,
2005.__22p.
- Cuba. ANPP. Ley No. 73/94: Sistema Tributario.__La Habana, 1994.__45p.
- Cuba. C.E. Decreto- Ley No. 44/81 De los Ingresos al presupuesto del Estado
Provenientes del Sector Estatal y de las Organizaciones Políticas, sociales
y de Masas.__La Habana, 1981.__8p.
- Cuba. C.E. Decreto- Ley No. 169/97: De las Normas Generales y
Procedimientos Tributarios.__La Habana, 1997.__38p.
- Cuba. CEF. Resolución No. 20/92: Reglas y Procedimientos Para la Aplicación
del Impuesto de Circulación y las Mercancías Gravadas por el Mismo.__La
Habana, 1992.__8p.
- Cuba. MFP. Resolución No. 302/05: Sobre Ciclos de pago del Impuesto
de Circulación.__La Habana, 2005.__2p.
- Cuba. MFP. Resolución No. 303/05 Sobre Empresas obligadas al Pago del
Impuesto de Circulación.__La Habana, 2005.__3p.
- Cuba. MFP. Resolución No. 239/08 Sobre el Pago del Impuesto de Circulación
y la Fijación de los Márgenes Comerciales.__La Habana, 2008.__3p.
- Cuba. MFP. Resolución No. 238/08 Sobre el Pago del Impuesto de Circulación
que se Genera por la Diferencia de precio de Venta, los Márgenes
Comerciales y el costo del producto para las Empresas Circuladotas
Provinciales Mayoristas de Alimentos.__ La Habana, 2008.__2p.
- Díaz Sánchez, Sirce Luisa. Selección de Lecturas Sobre Derecho
Financiero/Sirce Luisa Díaz Sánchez.__La Habana: Editorial: Félix Varela,
2006.__345p.
- Lora Santander, Eduardo. La reforma de las Instituciones fiscales en América
Latina/ Eduardo Lara Santander, Mauricio Cárdenas Santa-
María.__Panamá: [s.n], 2006.__777p.
- Manual de Consulta de Auditoría Tributaria.__Cienfuegos:[s.n], 2008.__85p.
- Manual de Consulta Sobre las obligaciones de Pago con el Presupuesto del
Estado.__ Cienfuegos: [s.n.], 2008.__62p.

Preparación jurídica para Cuadros del estado, Tomo III. La Habana: [s.n], 2005. 74p.

Rodríguez, Francisco J. Introducción a la metodología de las investigaciones sociales/ Francisco J. Rodríguez, Irina Barrios, María Teresa Fuentes.- La Habana: Editora Política, 1984.-170p.

Selección legislativa Actualizada. Tomado De: <ftp://ftp.onat.gov.cu/cursodirmu>, 12 de abril de 2009.

Sevilla Segura, José. Manual de Políticas y técnicas Tributarias del Centro Iberoamericano de Administraciones Tributarias/ José Sevilla Segura. Panamá: [s.n], 2006. 680p.

Sistema Tributario Español. Tomado De: <http://www.wikipedia.com.cu>, 30 de abril de 2009.

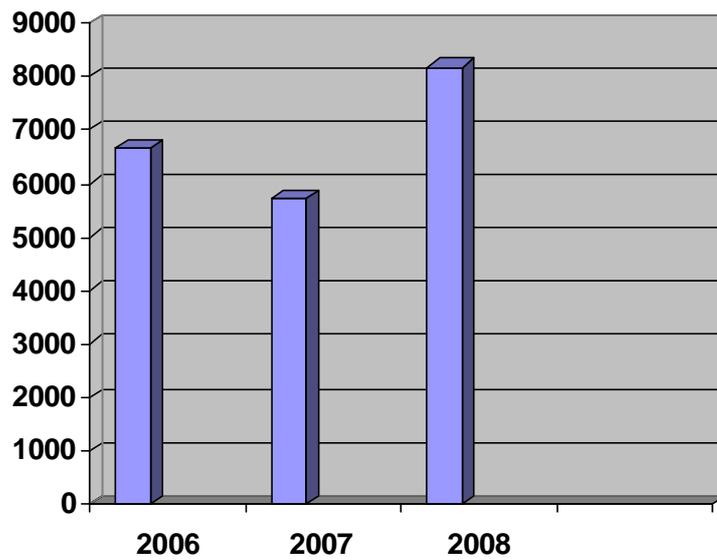
Sistema Tributario en Venezuela. Tomado De: <http://www.wikilearning.co.cu>, 12 de abril de 2009.

Temas de Derecho Financiero. Tomado De: www.cecofis.cu, abril del 2009.

Anexos

Anexo 1

Comportamiento anual de los aportes por Impuesto de Circulación en el Municipio de Rodas



AÑO	2006	2007	2008
Aportes por Impuesto de Circulación (MP)	6675.1	5724.7	8182.4

Anexo 2
Análisis de las variaciones del Impuesto de Circulación del año 2006 al 2008

CONCEPTO	PARRAFO	CONTRIBUYENTE	2006	2007	2008	VARIACIÓN 2007-2006	VARIACIÓN 2008-2007
Calzado	011100	Emp. Pecuaria Rodas	41281.34	23276.28	6171.54	-18005.06	-17104.74
Productos agropecuarios Acopio	011300	Empresa Acopio	141.77	12390.24	52.37	12248.47	-12337.87
Productos Agropecuarios Acopio	012300		74414.22	0	0	-74414.22	0
Otros Product Alim. Venta liberada	012370		0	0	43156.63	0	43156.63
Materiales de Construcción	012460	Empresa Constructora	10049.20	0	0	-10049.20	0
Mercado Agropecuario	011302	Emp Acopio y Comercio	86312.40	96531.33	96824.89	10218.93	293.56
Panes Galletas Dulces y Caramelos	012352	Panadería 55 y Alimenticia	1595903.41	1318967.40	1685663.46	-276936.01	366696.06
Productos Alimenticios	012362	Alimenticia	46792.03	1556.12	27691.95	-45235.91	26135.83
Productos industriales	012182	PAMEX	145320.25	127688.56	0	-17631.69	-127688.56
Productos Industriales	011182		0	0	551551.33	0	551551.33
Productos alimenticios venta Liberada	011372	Cadena de Mercaditos y Comercio	1337344.03	1281917.82	1680111.9	-55426.21	398194.08
Presupuesto Central			125886.53	35666.62	49380.54	-90219.91	13713.92
Presupuesto Municipal			3211672.12	2826661.23	4041843.53	-385010.89	1215182.30
TOTAL			6675117.30	5724655.60	8182448.14	-950461.7	2457792.54

Instructivo del Anexo 3

Confección del Modelo:

- (1) Nombre de la entidad que informa.
- (2) NIT asignado por el Registro de Contribuyentes.
- (3) Periodicidad con que se informa (mensual)
- (4) Mes que se informa.
- (5) Año que se informa.
- (6) Nombre del producto.
- (7) Precio de población del producto
- (8) Descuentos o recargos comerciales
- (9) Precio de empresa
- (10) Resultado de 7 – 8 – 9 ó tasa aplicada según corresponda (Si el resultado es negativo significa que no grava)
- (11) Cantidad en unidades del producto.
- (12) Resultado de 10 * 11
- (13) Nombres y apellidos del que confecciona el modelo
- (14) Nombres y apellidos del Económico o Contador que aprueba el modelo
- (15) Cuño de la Entidad