



UNIVERSIDAD
C I E N F U E G O S
Carlos Rafael Rodríguez

Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales
Departamento de Ciencias Contables
Sede Municipio de Rodas



**TRABAJO
DE
DIPLOMA**

**Titulo: El cumplimiento voluntario de las obligaciones
fiscales. Estrategia para lograrlo en el municipio de Rodas.**

AUTORA. Danay Freire Rama.
TUTORA. Lic. Mildrey María Díaz Senra.
CONSULTANTE. MSc. Mariuska Sarduy González.
DISCIPLINA. Finanzas.

“Año 54 de la Revolución”

Curso 2011-2012

Declaración de Autoridad

Hago constar que la presente investigación fue realizada en la Universidad de Cienfuegos “Carlos Rafael Rodríguez” como parte de la culminación de los estudios en la especialidad de Contabilidad y Finanzas, autorizando a que la misma sea utilizada por la institución para los fines que estime convenientes, tanto de forma parcial como total y que además no podrá ser presentada en evento ni publicada, sin la aprobación de la Universidad.

Firma del Autor.

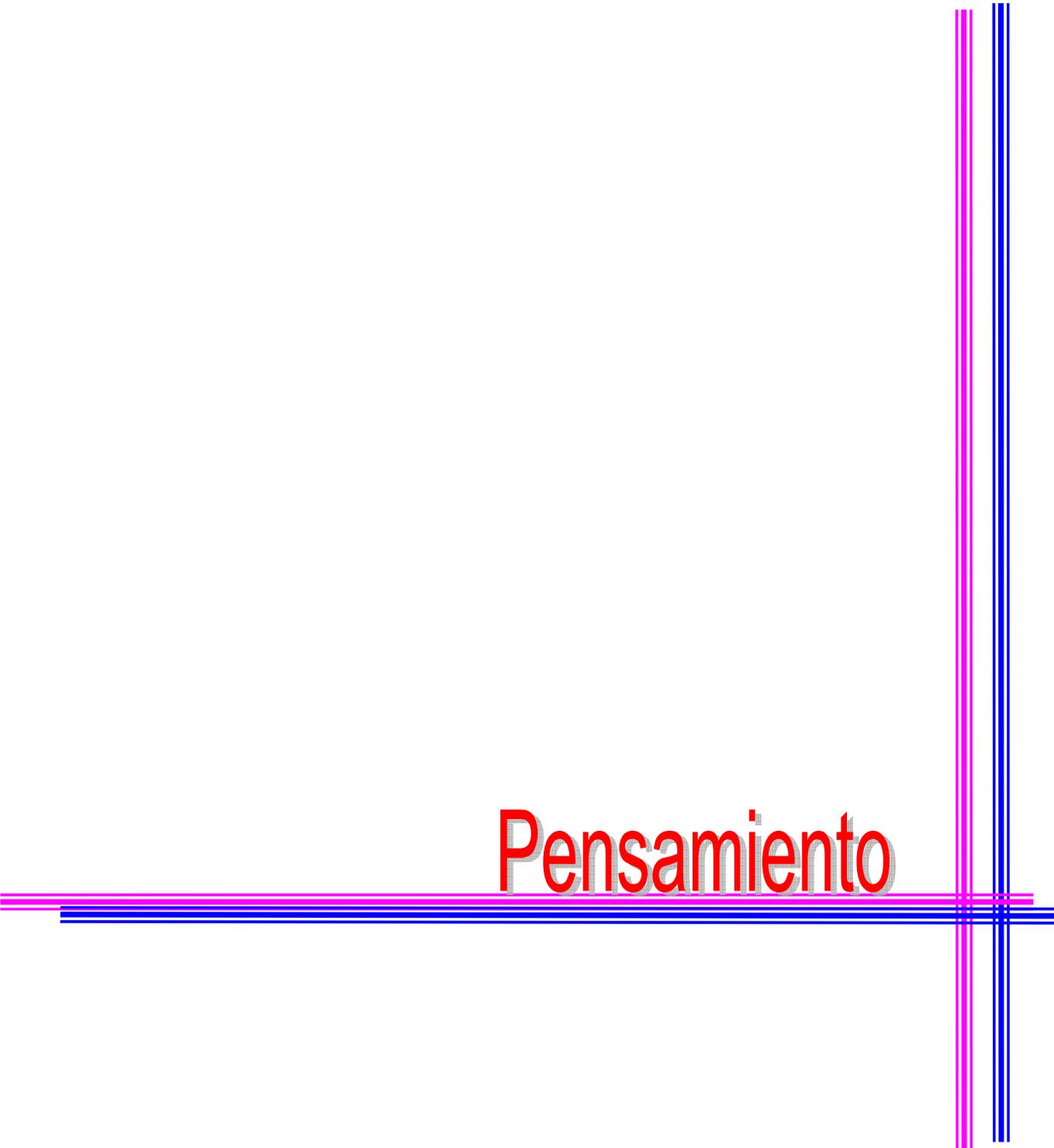
Los abajo firmantes certificamos que el trabajo ha sido revisado según acuerdo de la dirección de nuestro centro y el mismo cumple los requisitos que debe tener un trabajo de esta envergadura referido a la temática señalada..

Computación
Nombre y Apellidos. Firma.

Información Científico Técnica
Nombre y Apellidos. Firma.

Tutor

Pensamiento



PENSAMIENTO.

A escala de toda la sociedad, debemos fomentar los valores cívicos de respeto y cumplimiento por los contribuyentes de sus obligaciones tributarias, crear en las personas esa cultura y disciplina, bonificar a los que cumplen y sancionar la evasión de impuestos.

“Raúl Castro Ruz”.



Dedicatoria

DEDICATORIA

Dedico este trabajo:

A mis sobrinos Rocío y David porque con su presencia alegran mi corazón.

A mis padres quienes con su amor y apoyo incondicional me dan fuerzas para seguir adelante.

A mis hermanas Idaíme y Marilín quienes amo y admiro por su ayuda absoluta.

A mi esposo por su amor y comprensión.

A Fidel Castro Ruz, por enseñarme y guiarme a amar la Patria, la Revolución y el Socialismo.

A quien guía mis pasos, Dios.



Agradecimientos



AGRADECIMIENTOS

Agradecer a alguien que da vida a mi alma, sostiene mi esperanza, alivia mi cansancio y conduce mis pasos, Jesucristo.

A las personas que se empeñaron en que llegara al mundo, me protegieron y atendieron con amor incondicional, mis padres.

A mis sobrinos quienes me alegran la vida, solo con existir.

A la Revolución cubana por darme la posibilidad de convertirme en mejor profesional.

A mi consultante MSc. Mariuska Sarduy González quien respeto y admiro, por su apoyo incondicional, con su rostro lleno de dulzura me ha brindado lo mejor de sus conocimientos.

A Alfredo, por tantas horas de apoyo y dedicación y haberme ofrecido lo mejor de sus ideas.

A mi tutora, Lic. Mildrey Díaz Senrra por brindarme su apoyo incondicional.

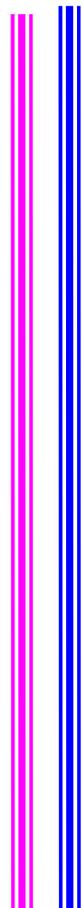
A la Lic. María Antonia Jiménez Jiménez, por el esfuerzo extraordinario con que me ha brindado su ayuda.

A mis compañeros de trabajo, por su apoyo y por brindarme toda la información solicitada.

A mis compañeros de aula, quienes hemos compartido juntos alegrías y tristezas por seis años.

A todos los que han hecho posible que pueda cumplir este sueño y me han dado fuerzas para llegar al final del camino propuesto.

Gracias a todos.



Resumen

RESUMEN

En Cuba dada las condiciones actuales en que la política económica se corresponde con el principio que solo el socialismo es capaz de vencer las dificultades y preservar las conquistas de la Revolución, el estado cubano en busca de soluciones para disminuir la crisis económica, crea el trabajo por cuenta propia como fuente de empleo. Dando respuesta a los lineamientos formulados en el VI Congreso del Partido. Uno de los sectores de más peso en la economía cubana es la Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT) llamada a fortalecer los mecanismos de control fiscal que aseguren el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

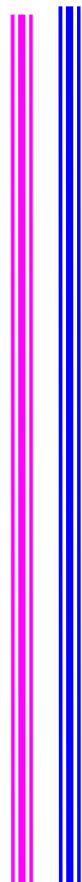
La presente investigación persigue como objetivo diseñar una estrategia de cumplimiento del pago de tributos para los contribuyentes en el municipio de Rodas, fomentando que cumplan en el término establecido con sus obligaciones. Su elaboración se comienza realizando un análisis de los fundamentos teóricos acerca de política tributaria y evasión fiscal, luego caracterización y diagnóstico de la oficina municipal; posteriormente se estudia el comportamiento de los indicadores en cuanto a

disciplina de pago de los contribuyentes, donde existe un aumento del incumplimiento de las obligaciones tributarias y la presencia del delito de evasión fiscal. Confeccionando un mapa de fraude fiscal, con el objetivo de ilustrar una mejor estrategia de cumplimiento de los contribuyentes. Cuanto mejor se conocen los factores que influyen en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, mayor es la probabilidad de seleccionar la estrategia correcta. Minimizando el incumplimiento, fomentando el pago voluntario de los tributos.

SUMMARY

In Cuba because of the present conditions and our economic politics is like our first principle that the only way to preserve our Revolution thus to be able to defeat difficulties is: the socialism. The Cuban government looking for solutions of the economic crisis gives the opportunity to many people to work of their own as another way of employment; and in this way the agreements of Sixth (VI) Congress of the Cuban Communist Party are taken into account. The tax officials are called to play one of the most important roles in the economy affair theoretical the goal of the research in question is to design a strategy to carry out the fulfillment of the different kinds of taxes of Rodas municipality in the time that has been established for duty. Its elaboration begins putting into practice an analysis of the theoretical requirements about paying taxes politics as well as a proper diagnostic of the central taxes office of Rodas later on the behaviour of the signals are checked focusing on the taxpayer's discipline in the payment of taxes, where we face an increasing of the evasion of their social duties of paying the corresponding taxes. Creating a map of fiscal fraud, with the objective to show up a better strategy of the performance of the taxpayer. The better the factors that have to do with the fulfillment of the Fiscal

duties are known, the wider will be the probability to select the right strategy diminishing the evasion of fiscal duties, increasing the payment of taxes on time.

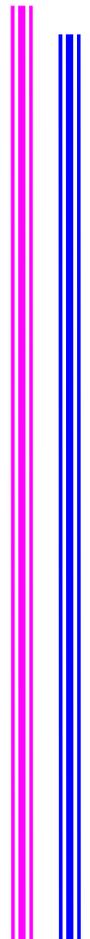


Indice

INDICE

INTRODUCCION.....	1
Capitulo 1: Política tributaria, evasión fiscal, fundamentos Teóricos.....	8
1.1 Política tributaria en el mundo.....	8
1.1.2 Sistema Tributario Cubano.....	9
1.1.3 Sistema Tributario establecido en Cuba al Triunfo de la Revolución.....	11
1.1.4 Caracterización de la Reforma Tributaria Cubana de 1994.....	14
1.1.5 Objetivos de un sistema tributario ante los desafíos actuales.....	16
1.2. Evasión, elusión y fraude Fiscal.....	17
1.3 Impacto del cumplimiento tributario sobre la recaudación.....	22
1.3.1 Sujetos del Impuesto:.....	23
1.3.2 La base Imponible.....	24
1.3.3 Los tipos impositivos.....	25
1.4 Facilidad y disposición de los contribuyentes para evadir y eludir impuestos.....	27
1.4.1 Variables que influyen en la evasión tributaria.....	28
1.5 Eficacia de la acción fiscalizadora.....	28
1.6 Simplicidad de la estructura tributaria.....	30
1.6.1 Sanciones.....	32
Capitulo 2. Caracterización y diagnóstico del cumplimiento de las obligaciones tributarias en el municipio de Rodas. Abordando las causas que dan origen a la evasión fiscal.....	37
2.1 Creación de la Oficina Nacional de Administración Tributaria como órgano rector del sistema tributario en Cuba.....	37

2.1.1 Caracterización de la Oficina Nacional de Administración tributaria.....	38
2.1.2 Funciones de la Oficina Nacional de la Administración Tributaria.	39
2.1.3 De la organización y competencia de la Oficina Nacional de la Administración Tributaria.....	41
2.1.4 De los Deberes de la Oficina Nacional de la Administración Tributaria.	43
2.1.5 Las principales debilidades y fortalezas, así como amenazas y oportunidades de la organización:	45
2.2 Caracterización y funcionamiento interno de la Oficina Nacional de Administración Tributaria de Rodas.	47
2.2.1 Dirección:.....	48
2.2.2 Área Control de obligaciones.....	48
2.2.3 Área Cobro ejecutivo.	49
2.2.4 Área de Registro y servicios fiscales.	50
2.2.5 Área Control de la recaudación.	51
2.2.6 Área Jurídica:.....	51
2.2.7 Área de fiscalización:.....	52
2.2.8 Área de Tecnología informática:.....	53
2.3 Caracterización y funcionamiento externo de la Oficina Nacional de Administración Tributaria de Rodas.	54
2.3.1 Personas naturales:.....	54
2.3.2 Personas jurídicas:	56
2.4 Evolución y desarrollo del control de obligaciones fiscales en el municipio de Rodas.....	61
CAPITULO III Propuesta de una estrategia que motive el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias en el municipio de Rodas.	64
3.1 Contexto general de actuación de la Administración tributaria cubana.....	64
3.1.1 La eficacia y eficiencia del sistema tributario cubano.	66
3.2 Desarrollo de un procedimiento de reducción y medición del incumplimiento tributario. ..	68
3.2.1 Etapa 1: Contexto externo e interno de actuación de la Administración tributaria en el territorio.....	69
3.2.2 Etapa N° 2: Segmentación de contribuyentes y análisis del cumplimiento de los indicadores de la oficina municipal.	74
3.2.3 Etapa N° 3 Identificación de los riesgos de incumplimiento de las obligaciones tributarias.	83
3.2.4 Etapa No. 4 Representación Gráfica del Mapa de fraude fiscal.	86
3.2.5 Etapa No. 5 Desarrollo de la estrategia de medición y reducción del incumplimiento tributario.....	90
3.3 Determinación del monto del incumplimiento tributario y calcular la recaudación potencial.	92
Conclusiones Generales.....	95
RECOMENDACIONES:.....	97



Introducción

INTRODUCCION

La actual crisis económica mundial de carácter globalizado, rápida en su propagación y efecto devastador. Ha significado la pérdida de más de 50 millones de empleos y se espera que al menos 100 millones de personas reciban ingresos por debajo del límite de la pobreza. La apreciable disminución de la actividad económica y del comercio mundial, se interconectó con el agravamiento de la crisis medio ambiental, energética y alimentaria, cuyo detonante más visible se identificó en el desplome del sistema financiero.

Mientras que los Estados, Gobiernos e Instituciones internacionales han adoptado un conjunto de medidas que alcanzan los temas de políticas monetarias, fiscales, de rescate financiero y de empleo para paliar los efectos de la crisis mundial, los pueblos cada vez con más fuerzas, exigen cambios en la arquitectura del orden económico financiero con el objetivo de detener la crisis, reanimar las economías y prevenir la ocurrencia de este tipo de fenómeno.

Los efectos de esta crisis han disminuido la actividad y capacidad financiera de los Estados para garantizar el suministro o provisión de bienes públicos, infraestructura y protección social, debilitando la capacidad de los gobiernos del tercer mundo de movilizar recursos necesarios para lograr el ansiado desarrollo y cumplimiento de los objetivos del milenio.

Entre los efectos más visibles se pueden destacar: agudización de la distribución desigual de la renta, el retroceso en la lucha contra la pobreza extrema, la reducción de los ingresos por deflación de los precios, la recesión económica, etc.

En este sentido se observa un renacer en la utilización de las políticas fiscales como instrumento de estabilización y reactivación económica, tanto en la disminución de los niveles de imposición como en el incremento de los subsidios y del gasto público, dirigidos a estimular la demanda agregada.

Los nuevos enfoques de responsabilidad fiscal de los gobiernos también han abarcado las medidas y proyecciones de las administraciones tributarias ante este escenario, vinculadas a la revisión de sus políticas de aplazamiento, estrategias de promoción y control del cumplimiento voluntario, la gestión de riesgo de cumplimiento fiscal, la eliminación de ingresos indebidos.

La situación económica en Cuba no esta ajena de estos cambios, en los últimos años afectada por condicionantes externos por un lado el sostenido bloqueo económico y financiero impuesto por el gobierno de los Estados Unidos de América contra la Isla, y por otro lado, la crisis económica mundial del sistema capitalista, obligan al Estado a tomar constantemente decisiones que le permitan mantener, a un altísimo costo para un país subdesarrollado, los servicios gratuitos de salud, educación, formación deportiva y cultural, así como la Seguridad y Asistencia Social, además de los gastos para garantizar la defensa del país, concebidos como derechos constitucionales inalienables de todos los ciudadanos en la sociedad socialista. Para cumplir estas funciones económicas, sociales y educativas, se precisa de movilizar los recursos financieros necesarios para respaldar su actividad.

La administración tributaria realiza diferentes funciones y por lo tanto existen diversas formas de medir su eficacia. Las investigaciones sobre la opinión de los contribuyentes, pueden indicar el grado de satisfacción de los individuos con respecto al servicio brindado por la organización, y los niveles de cumplimiento tributario pueden indicar si la organización emplea suficientes medidas de ejecución. Quizás el medidor más exacto de la eficacia de una administración tributaria, sea el grado en que la misma equilibra “la brecha de recaudación de impuestos”, es decir la diferencia entre lo que podría ser recaudado y lo que en realidad se recauda.

Este objetivo no es alcanzado fácilmente ya que la administración tributaria cubana, no opera de manera independiente del mundo que los rodea y es bien clara la situación a que se enfrenta hoy.

A pesar de cuán bien dirigida esté una administración, las influencias externas continúan presentando retos. Las decisiones desfavorables del gobierno como resultado de decisiones rechazadas en materia de administración tributaria, pueden crear fallas tributarias adicionales (o confirmar las ya existentes) para algunos sectores económicos.

Cualquiera que sea la causa: recursos limitados, crecientes expectativas del gobierno o de los ciudadanos, restricciones legislativas, u otros factores; las administraciones tributarias alrededor del mundo necesitan encontrar nuevas formas de incrementar su eficacia preservando la integridad del sistema impositivo y protegiendo a la base tributaria de la nación.

En el recién concluido Sexto Congreso del Partido Comunista de Cuba se discutió y analizó el proyecto final de los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, donde se actualiza el modelo económico cubano, con el objetivo de garantizar la continuidad e irreversibilidad del Socialismo, el desarrollo económico del país y la elevación del nivel de vida de la población conjugado con la necesaria formación de valores éticos y políticos de nuestros ciudadanos.

Los Lineamientos definen que el sistema económico que prevalecerá continuará basándose en la propiedad socialista de todo el pueblo sobre los medios fundamentales de producción, donde deberá regir el principio de distribución socialista “de cada cual según su capacidad a cada cual según su trabajo”.(Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución. 2011)

A continuación se relacionan algunos de ellos que ocupan parte en esta investigación:

La política fiscal deberá contribuir al incremento sostenido de la eficiencia de la economía y de los ingresos al Presupuesto del Estado, con el propósito de respaldar el gasto público en los niveles planificados y mantener un adecuado equilibrio financiero tomando en cuenta particularidades de nuestro modelo económico. (Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución Lineamiento 56. 2011)

El sistema tributario estará basado en los principios de la generalidad y la equidad de la carga tributaria. En su aplicación se tendrá en cuenta la capacidad económica de los sujetos obligados a su cumplimiento y las características de los territorios. Se establecerá mayores gravámenes para los ingresos más altos, a fin de contribuir, también por esta vía, a atenuar las desigualdades entre los

ciudadanos. (Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución Lineamiento 57. 2011) n.d.)

El sistema tributario debe avanzar gradualmente en su amplitud para elevar su eficacia como elemento redistribuidor del ingreso, a la vez que contribuye a la aplicación de políticas encaminadas al perfeccionamiento del modelo de gestión económica. (Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución Lineamiento 60. 2011) n.d.)

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 a los gastos sociales y altos niveles de disciplina fiscal. (Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución Lineamiento 63. 2011) n.d.)

Ampliar el trabajo en el sector no estatal como una alternativa más de empleo, en dependencia de las nuevas formas organizativas de la producción y los servicios que se establezcan. (Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución Lineamiento 168. 2011)

A tales efectos la Viceministra destacó que los gobiernos locales deben trabajar en la búsqueda de ingresos para sus presupuestos, además de garantizar la redistribución correspondiente a los sectores con mayor capacidad económica y la protección a las personas de más bajos recursos. (Meisi Bolalos 2011).

Situación problemática:

En el municipio de Rodas dando respuesta a lo anteriormente planteado se incrementa el trabajo por cuenta propia, como fuente de empleo, lo que trajo consigo el aumento del incumplimiento de las obligaciones tributarias; con la incorporación en este sector de sujetos de disímiles características, arraigos y niveles de comportamiento social. Ya que como requisito general solo exige mayoría de edad.

En tal sentido se expone el siguiente problema de investigación:

¿Cómo la administración tributaria lograra inducir a los contribuyentes que cumplan voluntariamente con sus obligaciones fiscales?

En respuesta a la interrogante se establece como hipótesis de trabajo:

Si se diseñara un procedimiento que establezca las herramientas necesarias para el logro del cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, entonces la administración tributaria contará con un instrumento eficaz para cumplir con sus objetivos.

Como objetivo general de esta investigación se plantea:

Diseñar una estrategia de cumplimiento del pago de tributos para los contribuyentes en el municipio de Rodas, fomentando el cumplimiento voluntario de sus obligaciones.

Teniendo en cuenta el objetivo general se plantean los siguientes objetivos específicos:

1. Estudiar críticamente la política tributaria, evasión fiscal y fundamentos teóricos a fines.
2. Diagnosticar la situación del cumplimiento tributario en el municipio de Rodas como objeto de estudio abordando las causas que dan origen a la evasión fiscal.
3. Diseñar una estrategia de cumplimiento del pago de tributos a los contribuyentes del municipio de Rodas.

Diseño de la investigación:

Esta investigación está diseñada de acuerdo a los objetivos generales y específicos y en correspondencia con ellos, contamos de tres capítulos que son los que siguen:

Capítulo 1: Política tributaria, evasión fiscal, fundamentos Teóricos.

Capítulo 2: Caracterización y diagnóstico del cumplimiento de las obligaciones tributarias en el municipio de Rodas. Abordando las causas que dan origen a la evasión fiscal.

Capítulo 3: Propuesta de una estrategia que motive el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias en el municipio de Rodas.

Objeto de estudio: El incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Campo de acción: Contribuyentes del Municipio de Rodas.

Métodos utilizados:

Del nivel teórico:

Análisis sintético: En esta investigación será útil para discernir cuáles técnicas aplicar, entre las que se encuentran el procesamiento y recopilación de antecedentes e información bibliográfica para la fundamentación teórica, así como la recopilación y evaluación de los trabajos de investigación realizados sobre el tema en Cuba y además la validación de datos sobre la recaudación.

Histórico lógico: En esta investigación permitirá vincular la historia fiscal cubana y su incidencia en la estructura actual del sistema tributario.

Comparativo: Este método permitirá elegir mediante la evaluación comparativa las debilidades y fortalezas atribuidas al sistema tributario cubano.

Mixto: Con la combinación de todos los métodos anteriores se logrará desarrollar la propuesta.

Del nivel empírico:

Se utiliza el método análisis de documentos el cual permite con la revisión de varios documentos estadísticos que para la oficina representan datos importantes y que a su vez permiten darle respuesta a objetivos de la investigación.

Aporte práctico: Se expresa con la fundamentación de una estrategia que permita reducir el incumplimiento tributario y fomentar el cumplimiento voluntario.

Aporte económico: Se hace palpable al lograr disminuir la evasión fiscal a través del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

Unidad de estudio y decisión muestral:

La población a estudiar es una muestra de los contribuyentes del municipio de Rodas, basada en la necesidad de disminuir la evasión fiscal a través del pago voluntario.

Descripción del Universo y la Muestra

El universo de esta investigación lo constituyen los contribuyentes inscritos en la Oficina Nacional de Administración Tributaria del municipio de Rodas, utilizando como muestra 110 transportistas que representan el cien por ciento de esta figura.

Luego de obtener la aprobación en la Oficina Nacional de Administración Tributaria del municipio de Rodas, para realizar la investigación se entrevistaron varios contribuyentes, objeto de estudio, para explicarles la intención de la investigación y precisar su disposición para participar en el estudio.

Capitulo I

Capítulo 1: Política tributaria, evasión fiscal, fundamentos Teóricos.

En este capítulo se realiza un análisis de los antecedentes históricos del surgimiento de la relación jurídica tributaria en el mundo, en Cuba. Se realiza un bosquejo de la reforma tributaria de 1994 y las transformaciones actuales, así como fundamentos teóricos de la tributación. Evaluando el incumplimiento tributario sobre la recaudación. También se abordará diferentes conceptos que servirán de base para capítulos posteriores.

1.1 Política tributaria en el mundo.

Todos los gobiernos en el mundo actúan sobre la economía de sus países a través de las políticas económicas mediante las cuales se formulan un conjunto de medidas discrecionales adoptadas para intervenir y controlar las variables económicas a fin de alcanzar objetivos macroeconómicos como el crecimiento económico, la estabilidad de los precios, el pleno empleo y el equilibrio exterior.

La política fiscal es una de las políticas económicas y presentan particularidades en cada país que se aplica, teniendo en cuenta que está actúa como un componente estabilizador de la economía nacional, ya que dispone de instrumentos para influir en el curso de las tendencias y resultados globales de la economía, pueden establecer equilibrios necesarios antes eventuales fenómenos desestabilizadores de la economía.

Cada conjunto de tributos es el resultado de las instituciones jurídicas y políticas de un país, de su estructura social, de la magnitud de sus recursos, de la forma de distribución de los ingresos, de su sistema económico, es decir que el sistema tributario está formado y constituido por el conjunto de tributos que estén vigentes en un país determinado y por supuesto, en una época establecida. Esto explica que cada sistema tributario es distinto a otro, ya que cada uno de ellos está integrado y

formado por los variados impuestos que cada país adopte según sea su producción, formas políticas, tradiciones, y naturaleza geográfica de los mismos.

La importancia de los tributos como fuente de ingreso al presupuesto del Estado es reconocida universalmente y su utilización como elemento regulador de los ingresos y las ganancias ha sido ampliamente divulgada.

Los sistemas tributarios modernos fueron mayormente desarrollados entre 1930 y 1960, un período en el cual se levantaron barreras comerciales (eran los tiempos de la gran depresión y de la Segunda Guerra Mundial y sus decadencias). Aparte de esto, los movimientos de capital estaban limitados; había poca inversión extranjera y por tanto era restringido el papel de las empresas multinacionales; había una escasa movilidad de las personas, excepto en la condición de emigrantes; y prácticamente los individuos no hacían compras fuera de las fronteras de sus países”. Con este párrafo inicial Vito Tanzi, uno de los editores de *Taxation and Latin American Integration* junto con Alberto Barreix y Luiz Villela, da comienzo al Capítulo 13 con el cual concluye la obra citada.

A partir de la observación anterior, el autor destaca que los sistemas tributarios lograron introducir dos innovaciones fundamentales. Por un lado, la adopción del impuesto integral y progresivo sobre la renta y, por otro lado, un impuesto generalizado al consumo, bajo la metodología del valor agregado.

La tributación al ingreso y al consumo permitió el establecimiento de una base sólida de recaudación que, a su vez, hizo posible la ampliación de las funciones del Estado, tanto en la multiplicación de sus tareas relativas al bienestar social como las concernientes a las regulaciones macroeconómicas.

1.1.2 Sistema Tributario Cubano.

Un recorrido histórico de la tributación en Cuba, en el que se hace particular énfasis en el desarrollo de esta categoría durante el período revolucionario. Este estudio es de gran importancia ya que permite conocer el por qué de la existencia de determinadas instituciones en la práctica actual.

El desarrollo de la política tributaria en Cuba como en otros países ha estado sujeto a cambios que favorecen al momento histórico de la nación.

En Cuba, los primeros tributos se comenzaron a pagar durante la época colonial (1492- 1901) y eran de base indirecta y real pues se gravaban fundamentalmente los productos. 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.

El destacado historiador económico cubano Julio Le Riverend apuntó "El empobrecido pueblo cubano pagaba más impuestos que los pueblos en que el desarrollo capitalista estaba avanzando aceleradamente y con su miseria sostenía a cientos, a miles de funcionarios y empleados extranjeros y pagaba gastos públicos que no revertían en el país"..(Julio Le Riverend 1975)

En la etapa de la neocolonia (1902-1958), se destaca la Ley de Emergencia Económica y Tributación Fiscal (1931) que introdujo un impuesto general sobre las rentas que gravaba a las personas naturales y jurídicas, tanto nacionales como extranjeras, que operaban en el país. La base imponible de este impuesto estaba compuesta por los sueldos, las remuneraciones, los intereses y las utilidades de comerciantes industriales, banqueros y sociedades mercantiles.

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

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

Esta Orden la podemos considerar como la primera ley tributaria revolucionaria y respondía a una visión estratégica del Comandante Raúl que expresó:

“ ... Hay otras cosas importantes que debemos hacer para haber cumplido realmente con nuestro deber en esta guerra. Nuestro objetivo único no es tumbar a Batista, sino hacer una revolución verdadera y las bases de esa revolución, tenemos que sentarlas aquí, en pleno campo de batalla...”
(Raúl Castro Ruz n.d.)

1.1.3 Sistema Tributario establecido en Cuba al Triunfo de la Revolución.

Con el triunfo revolucionario se crean las bases para que el estado jugara un papel protagónico en el desarrollo socio-económico del país. A partir de este momento se comienzan a desarrollar un conjunto de acciones que tenían como objetivo fundamental el logro de una distribución más justa de los ingresos.

Para el logro de los objetivos propuestos son adoptadas una serie de medidas económico-administrativas de las cuales la más importante fue la primera Ley de Reforma Agraria.

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

Otra característica de esta reforma fue el establecimiento de procedimientos tributarios uniformes, sobre todo en materia de recursos administrativos. Así mismo, con igual fecha, se dicta la Ley 448 de 1959, relacionada con la Reforma de la Administración Tributaria, que representó un elemento esencial para garantizar la viabilidad práctica de la reforma del sistema tributario.(Ley 448 Reforma de la Administración Tributaria 1959)

Teniendo en cuenta que dentro de los objetivos esenciales que se persiguen con la aplicación de un Sistema Tributario en una economía socialista, incluyen, entre otros, los siguientes elementos:

- Garantizar la recaudación de recursos financieros que permitan financiar los gastos sociales y al mismo tiempo reducir el déficit fiscal o mantenerlos en niveles sostenibles para la economía del país.
- Contribuir al saneamiento de las finanzas internas y lograr redistribuir los ingresos.
- Constituye un mecanismo regulador de la actividad económica y debe estimular la eficiencia y el trabajo. (Ley 448 Reforma de la Administración Tributaria 1959)

Leyes 998 de 1962 y 1213 de 1967 establecen obligaciones fiscales para el sector privado.

La primera de las mencionadas anteriormente tenía el objetivo de suprimir todo estímulo a la inversión privada. La segunda, simplifica el sistema tributario para eliminar los gravámenes a las empresas estatales, a la población y a una gran parte del sector privado en consonancia con la idea de eliminar la pequeña propiedad mercantil y el predominio del sector privado.

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. (Ley 1213 .Reajuste del Sistema Tributario 1967)

De 1967 hasta la década del 80 se produjo una disminución del papel y de los instrumentos fiscales a expresiones mínimas. En esta dirección influyeron dos puntos importantes:

- La desaparición de las relaciones monetarias mercantiles.

- El predominio casi absoluto de la propiedad estatal unido al mecanismo de transferencia de la masa de las empresas en forma de aportes al presupuesto, hacían inoperantes aparentemente el uso de la política fiscal.

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

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

En 1983 se emitió el Decreto Ley 66, que estableció el impuesto sobre los ingresos brutos de los agricultores pequeños y los ingresos netos de las cooperativas de producción agropecuaria. El impuesto sobre los ingresos brutos de los agricultores pequeños preveía la aplicación de una escala progresiva, que en la práctica no fue aplicada, reduciéndose luego el pago al 5% de los ingresos por ventas a las Entidades Estatales de acopio, mediante el mecanismo de la retención.

Cuando un Estado, como es el caso del cubano, pretende maximizar el bienestar de la población, valiéndose para ello de instrumentos fiscales como los tributos, necesita que dicha población manifieste un elevado grado de conciencia ética y cultura tributaria, que le permita comprender la importancia del pago de tributos y una adecuada disciplina en el cumplimiento de sus obligaciones en materia de pago de los mismos, que sólo pueden ser resultado de la educación y de la preparación de cada ciudadano en torno a por qué y para qué es necesario el pago de tributos y del cumplimiento estricto de las normativas que regulan su implementación. El pago de los tributos de las personas naturales y jurídicas se establece por ley y reglamentaciones complementarias, y tiene por objetivo proveer de recursos financieros al Presupuesto del Estado.

En específico, la crisis del campo socialista significó la ruptura abrupta del marco de integración económica y comercial en que estaba insertada Cuba; que por segunda vez y en un breve lapso de tiempo, se vio obligada a reformar y reorientar radicalmente su economía. Este cambio se realizó en condiciones muy desfavorables debido al recrudecimiento del bloqueo norteamericano y la marginación de los mercados financieros internacionales. Ello hizo necesario la adopción de una estrategia de desarrollo que priorizara una movilización más activa de las reservas internas de crecimiento.

1.1.4 Caracterización de la Reforma Tributaria Cubana de 1994.

El 4 de agosto de 1994 fue dictada la Ley No. 73, “Del Sistema Tributario”, en un contexto de desequilibrio financiero interno que se calificó como uno de los más graves problemas económicos, políticos y sociales que enfrentaba el país”. (Diario Granma Sistema Tributario Cubano José L Rodríguez 1994)

El exceso de circulante y los abultados y crecientes déficit del presupuesto estatal, producto de circunstancias en lo esencial asociadas a las dificultades del periodo especial, imponían un costo insoportable a nuestra economía. (Diario Granma Sistema Tributario Cubano José L Rodríguez 1994)

Sin terapia de choque y asegurando el apoyo popular, se desarrolló en Cuba un proceso inédito. Se efectuaron debates parlamentarios en todos los centros de trabajo del país para la discusión de las medidas que se debían tomar.(Diario Granma Sistema Tributario Cubano José L Rodríguez 1994)

El ciudadano cubano medio, usualmente ajeno a la discusión de los temas tributarios, comenzó a identificar los problemas y el deber cívico que contribuir significaba. En ese sentido el tercer Por Cuanto de la Ley de la reforma va encaminado a la necesidad de crear paulatinamente una conciencia tributaria en nuestra población. Significa entonces que es objetivo de la reforma extender la cultura tributaria, desarrollándola a un mayor nivel. Se abre, entonces, otro capítulo en la historia tributaria cubana.

La Ley No. 73 de 1994, es la expresión superior del Sistema Tributario, es el sistema general en la materia y de obligada referencia para aquellas leyes que establezcan regímenes tributarios diferenciados. Otras leyes que aluden a tributos forman parte de este sistema legal. Ese es el caso de las leyes No.76 de 1994, Ley de Minas y No.77 de 1995, de la Inversión Extranjera, la No.75 de la

Defensa, la No. 82 de la Soberanía y Dignidad Nacional. Ninguna de estas leyes se contrapone a la ley No.73 de 1994, sino que la precisan con relación a las obligaciones específicas de los sujetos a los que éstas se refieren.

Una de las características que marca definitivamente la Ley No.73/94 es su complementación mediante resolución, que se sustenta en el criterio doctrinario de que:

“El desarrollo legislativo vía reglamentos es necesario en aquellas parcelas necesitadas de una continua adaptación a la experiencia adquirida y a las cambiantes circunstancias de la realidad económico-social o en aquellos aspectos del tributo que requieran una regulación muy detallada o numerada”.(Cuba: Un nuevo análisis de las reformas económicas. Alonso, José Antonio 2007)

El sistema tributario cubano esta compuesto por once impuesto, tres tasas y una contribución a continuación se explica algunos conceptos:

El tributo: constituye 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 se dividen en: Impuestos, Tasas y Contribuciones

El impuesto se define como el tributo exigido al obligado a su pago sin contraprestación específica con el fin de satisfacer necesidades sociales.

Las tasas están representadas por aquel tributo por el cual el obligado a su pago recibe una contraprestación de servicio o actividad por parte del Estado.

La contribución no es más que el tributo para un destino específico, determinado, que beneficia directa o indirectamente al obligado a su pago.

La situación económica imperante en el mundo actual, afectada por las guerras, los cambios climáticos, la globalización y por otro lado el bloqueo económico y financiero impuesto por el gobierno de los Estados Unidos contra nuestro país, obligan al Estado a tomar constantemente decisiones que le permitan mantener el sistema social a un altísimo costo para un país subdesarrollado, la salud, la educación, el deporte y la cultura, así como la seguridad social, asistencia social, los gastos para garantizar la defensa del país, son algunos de los objetivos priorizado por el gobierno cubano, por lo que se toman medidas en cuanto a la reducción de gasto del sector estatal creando las bases en el trabajo por cuenta propia como fuente de empleo para todos los ciudadanos.

1.1.5 Objetivos de un sistema tributario ante los desafíos actuales.

Un objetivo primordial de todo sistema tributario que debe cumplimentar es la equidad el cual se relaciona con la distribución de la carga tributaria y significa observar la capacidad contributiva de quienes reciben la incidencia de los impuestos, aquí, se suelen diferenciar dos aspectos: la equidad vertical, que consiste en que los individuos reciban un tratamiento diferencial en la medida que presenten un nivel desigual de capacidad contributiva, es decir mayor carga tributaria relativa cuanto mayor capacidad contributiva, refiere imposición regresiva; y la equidad horizontal que se configura cuando sobre los individuos con idénticas capacidad contributiva incide igual carga tributaria.

La equidad vertical significa otorgar una función redistributiva a la tributación observando el sesgo regresivo o progresivo de cada tributo que compone el sistema tributario y del propio sistema como un todo. Preocuparse por la equidad del sistema tributario no significa desconocer la importancia del gasto público en cuanto efecto redistributivo que con el se logra.

Como parte sustantiva de la actividad financiera del Estado el sistema tributario debe proporcionar los recursos necesarios para financiar el gasto público. Este particular es conocido como la suficiencia del sistema tributario, y depende de la generalidad de los impuestos que se aplican, el nivel y estructura de las tipos impositivos así como la eficiencia con que actúe la administración tributaria. (Derecho Financiero .Selección de Lectura Pita,C 2004)

Según plantean Rain, L., M. Bes y J. Febres el problema de la suficiencia de la recaudación tributaria es una cuestión muy discutida académicamente puesto que los recursos no tributarios, tales como los ingresos por privatizaciones o el endeudamiento público, son limitados, lo que significa que en la medida que el gasto público no se reduzca, los ingresos tributarios seguirán siendo insuficientes.(Guía para la Auditoría Fiscal Ejemplificando el Impuesto sobre Utilidades Maritza del Sol Morales 2001)

Por lo que se puede afirmar que una de las formas que existe para la recaudación de ingresos tributarios en la mayor cantidad posible esta dada por el enfrentamiento a la evasión fiscal.

En este trabajo se pretende realizar un enfoque sobre las causas que dan origen a la evasión fiscal y las herramientas para combatirla, fundamentalmente por el efecto nocivo que produce este fenómeno sobre los recursos tributario - fuente genuina de ingresos del Estado-, necesarios para el desarrollo de sus actividades esenciales.

1.2. Evasión, elusión y fraude Fiscal.

Por lo expuesto, parece adecuado analizar el concepto dado por la doctrina referido al término evasión fiscal, así expresado que, "Evasión Fiscal o tributaria es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas

violatorias de disposiciones legales" (Jauregui Suris, Jacinley. Tesis en opción de maestría. Fundamentación de una Propuesta para la Presupuestación del Gasto Tributario ajustada a las necesidades del Sistema Tributario Cubano.

El tratadista español Alfonso Gota Lozada considera que "La evasión fiscal cometida por el contribuyente o sujeto pasivo de la obligación tributaria es toda transgresión de las normas jurídico-tributarias ya sean flagrantes y claras o ya subrepticias".

Otras definiciones de evasión fiscal es la que se establece en la falta de percepción de ingresos fiscales a los que el estado tiene derecho y cuya fuga puede realizarse de forma total o parcial, mediante actos u omisiones tendentes a eludir la cuantificación de los elementos que configuran la deuda tributaria. (Decreto Ley 175 Modificativo del Código Penal en su artículo 343 y 344 1997)

La evasión fiscal no es mas que la disminución de un monto de tributo producido dentro de un país por parte de quienes estando obligados a abonarlo no lo hacen, y en cambio si obtienen beneficios mediante comportamientos fraudulentos. También se puede definir como el incumplimiento total o parcial por parte de los contribuyentes, en la declaración y pago de sus obligaciones tributarias. Hay quienes la definen como el acto de no declarar y pagar un impuesto en contradicción con la ley, mediante la reducción ilegal de los gravámenes por medio de maniobras engañosas. Evasión Fiscal un problema a resolver, David F. Camargo Hernández. Pág 1

Ampliando las interpretaciones del término evasión, según la definición acuñada por el Lic. Aquino, que enuncia que , "Evasión fiscal es todo acto que tenga por objeto interrumpir el tempestivo y normado flujo de fondos al Estado en su carácter de administrador, de tal modo que la conducta del sujeto obligado implica la asignación "per se" de un subsidio, mediante la disposición para otros fines de fondos que, por imperio de la ley, deben apartarse de su patrimonio y que sólo posee en tenencia temporaria o como depositario transitorio al solo efecto de ser efectivamente ingresados o llevados a aquél". (III jornada tributaria del NEA Licenciado Miguel Ángel Aquino 2000)

Por otra parte si cuando se avanza en el estudio del fenómeno de la evasión tributaria, se llega al convencimiento que la tarea de elaboración de los efectos y causas requiere un enfoque interdisciplinario, por su ya comentado grado de complejidad y por la intervención de un sinnúmero de factores que dilatan, incentivan o promueven el acto.

La doctrina menciona que pueden existir tres tipos de argumentos que tratan de explicar la acción de evasión, desde el punto de vista de los motivos objetivos y particulares que la provocan:

a) La evasión es una respuesta económica y calculada de la conducta de los contribuyentes que buscan incrementar sus riquezas y responden a los incentivos y castigos que ofrece el sistema y gestión tributaria.

b) La evasión es mas bien un problema de elusión puesto que los contribuyentes usan los resquicios de la ley evitando la comisión flagrante de delitos

c) La evasión fiscal solo es una consecuencia y no el motivo fundamental.

En este sentido se entiende que la evasión constituye un fenómeno que además de erosionar los ingresos del gobierno, deteriora la estructura social y económica del país, vulnerando la legitimidad de los gobiernos. (La evasión tributaria. Monografía de Administración Tributaria.(Lic. Miguel A. Aquino, Malich Daniel y Zalazar R 2006)

Se agrega a dicha expresión que " la evasión invalida las propiedades de neutralidad económica de las mejores estructuras tributarias, provocando una asignación ineficiente de recursos" Origen y Antecedentes de la Adm. Tributaria. Marco Legal vigente para la Función Fiscalizadora.(Lic.Miguel A.Aquino 2006)

Es importante destacar que cuando se habla de evasión fiscal se otorga a este concepto un sentido genérico, que alcanza diferentes modalidades de evitar el pago de los impuestos y que doctrinalmente, se suele desagregar en tres categorías fundamentales, el fraude fiscal, la evasión fiscal propiamente dicha, y la elusión fiscal.

El Fraude fiscal consiste en no pagar al Estado todo lo que realmente correspondería. El fraude en el área de los gastos públicos, ha sido menos estudiado de forma sistemática, pero en la medida en que el fraude en el área de los gastos públicos erosione el caudal de los ingresos públicos se va vinculando con el fraude fiscal propiamente dicho debido a que el defraudador al beneficiarse de un servicio público, o de una prestación legal, sin que legalmente le corresponda, está disminuyendo el volumen de los recursos destinados a atender a aquellas personas y situaciones para los que tales servicios o prestaciones están previstos, obligando al Estado con ello a elevar la presión fiscal o recortar la calidad de los servicios o prestaciones que ofrece.

La elusión de impuestos hace referencia a las conductas del contribuyente que busca evitar el pago de impuestos utilizando para ello maniobras o estrategias permitidas por la misma ley o por los vacíos de esta. La elusión no es estrictamente ilegal puesto que no se está violando ninguna ley, sino que se está aprovechando mediante una interpretación que es permitida por la ley, que en ocasiones es ambigua o tiene vacíos. (Trabajo presentado ante la XVI Asamblea General del CIAT Dr. Pita Claudino 2006)

Se puede considerar elusión de impuestos, por ejemplo cuando un comerciante para no pasar de un régimen simplificado a un régimen común, divide su negocio en dos partes, de modo que una parte está a nombre de él y otra parte a nombre de su esposa u otro familiar. En este caso se pretende evitar ser responsable del régimen común, pero se hace mediante formas completamente legales, de suerte que la autoridad tributaria no encontrará nada ilegal, a menos que la legislación aplique conceptos de grupo de interés económico.

- Causas de evasión fiscal

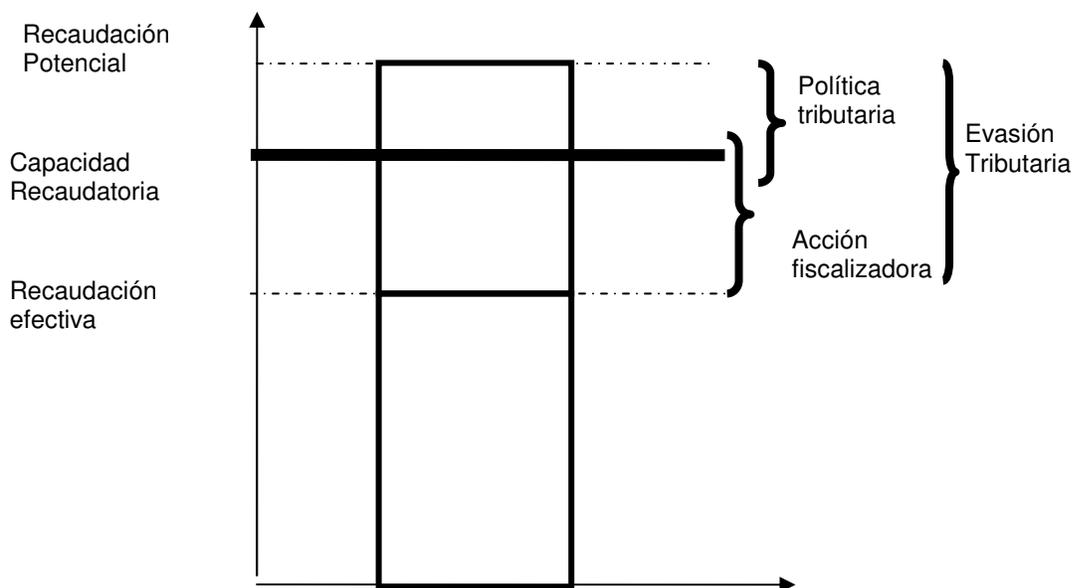
Las causas de la evasión no son únicas, como lo menciona el Doctor Lamagrande (obra citada al pie), "El examen del fenómeno de evasión fiscal permite colegir su grado de complejidad y su carácter

dinámico. Su reducción dependerá de la remoción de los factores que conllevan tales causalidades, debiéndose llevar a cabo una serie de medidas adecuadas a un contexto económico y social dado, a fin de lograrlo. Todo ello sin perjuicio de que circunstancias ajenas al campo económico tributario puedan mejorar o afectar el nivel de cumplimiento impositivo". (Manual de Hacienda Pública Calvo, Manuel y otros autores 1995)

En el marco de ideas de la complejidad del fenómeno bajo estudio, la doctrina ha enunciado diferentes causas que le dan origen, en ese sentido mencionaremos las que a nuestro criterio son las más comunes sin que con ello se pretenda agotar la existencia de múltiples factores de carácter extra-económicos que originan o incrementan sus efectos. En este sentido se pueden citar a:

- 1) Carencia de una conciencia tributaria.
- 2) Sistema tributario poco transparente.
- 3) Administración tributaria poco flexible.
- 4) Bajo riesgo de ser detectado.

El incumplimiento tributario pudiera definirse como toda acción que tienda a disminuir el pago del impuesto, que relaciona conceptos esenciales como lo es el de capacidad recaudatoria y otros relacionados con la recaudación efectiva, a la vez que se debe analizar las variables que determinan estas dentro de un sistema tributario, como se ilustra en la figura 1.



Fuente: La medición y control de la erosión de las bases tributarias: Los gastos tributarios y la evasión tributaria. Servicio de Impuestos Internos. Chile. Documento presentado en la (40° Asamblea General del CIAT, 2006)

1.3 Impacto del cumplimiento tributario sobre la recaudación.

La capacidad recaudatoria no es más que la recaudación que es posible alcanzar con un sistema tributario determinado con un esfuerzo fiscalizador óptimo. Esta capacidad recaudatoria es menor que la recaudación potencial aquella recaudación que se obtendría si existiera un 100% de cumplimiento voluntario y a la vez es mayor que la recaudación efectiva. (Jorrat, 2006)

La brecha que separa la recaudación potencial de la recaudación efectiva corresponde a la evasión fiscal o incumplimiento tributario; pero sólo una parte de ella es responsabilidad de la función fiscalizadora de la administración tributaria, la que separa a la recaudación efectiva de la capacidad recaudatoria, mientras que el resto, es decir, la brecha entre la recaudación potencial y la capacidad recaudatoria, es consecuencia de factores de política tributaria y factores circunstanciales (aceptación de los tributos y ética de los contribuyentes), que inciden sobre la dificultad y disposición de los contribuyentes para evadir o eludir los impuestos, hasta pudiera decirse como se explicará más adelante que en un momento se integran .

La capacidad recaudatoria es función de un grupo de variables como de los tipos impositivos, la amplitud de la base imponible, las facilidades y disposición de los contribuyentes para evadir o eludir los impuestos (Manifestaciones de política tributaria). Las dos primeras variables inciden sobre la última: un tipo impositivo excesivamente alto puede inducir a algunos individuos a evadir parte de sus impuestos, o bien, una exención tributaria o un tratamiento especial diferenciado puede generar espacios de evasión que antes no existían.

La determinación del hecho imponible.

Objeto Imponible: Constituye la actividad económica sometida a gravamen, por lo que pueden adoptar la forma de producto final, patrimonio, utilidad, consumo y otras. Todo impuesto tiene necesariamente su objeto imponible, aunque puede darse el caso de que el mismo esté contenido en el hecho imponible.

El hecho imponible se define como un conjunto de aspectos, regulados por normas, a través de las cuales se produce la obligación de tributar. El hecho imponible, de acuerdo a la naturaleza del mismo, puede clasificarse por su naturaleza jurídica cuando consista en un acto jurídico con independencia de la forma elegida o la denominación utilizada y por su naturaleza económica cuando se delimite atendiendo a conceptos y relaciones económicas que se establezcan por los interesados, independientemente de las formas jurídicas que puedan ser utilizadas.

1.3.1 Sujetos del Impuesto:

Los sujetos que intervienen en la relación impositiva, son dos: activo y pasivo. El sujeto activo es el Estado, poseedor de la soberanía que le permite ejercer el poder de coacción que domina esta figura. El sujeto pasivo es la persona natural o jurídica que está obligada por la ley al cumplimiento de las obligaciones tributarias, que no sólo consideran el pago de las prestaciones, sino todas aquellas formalidades que expresamente se establezcan en relación con el tributo de que se trate, tales como formular declaraciones juradas, entregar estados financieros, llevar y conservar libros y registros, facilitar inspecciones y auditorías y proporcionar al Fisco los datos, informes, antecedentes y justificantes relacionados con su actividad. Debe distinguirse entre contribuyente y representante. El primero es aquel a quien la ley le impone la carga tributaria por ser el poseedor de la capacidad de pago gravada por el impuesto y el segundo es el obligado al cumplimiento formal y material de la obligación. Si bien ambas figuras están muy relacionadas entre sí, en una proporción bastante significativa existe plena coincidencia.

De vital importancia resulta la determinación de las actividades acto o negocio jurídico o económico que realiza el sujeto pasivo y que conforman cada tributo, puesto que son los hechos imponible los que originan la obligación tributaria del sujeto pasivo en cuestión.

La administración tributaria investigará y comprobará las actividades, actos, negocios, explotaciones y demás circunstancias que integren o condiciones el hecho imponible.

La comprobación podrá alcanzar a todos los actos, elementos y valoraciones consignadas en las declaraciones juradas o podrá comprobar la estimación de las bases imponible, utilizando los métodos establecidos.

1.3.2 La base Imponible.

La base imponible lo constituye el primero de los elementos cuantitativos y la valoración que forman la estructura de un impuesto.

Esta base se puede determinar por tres métodos:

1. Declaración voluntaria del contribuyente conjugados con adecuados mecanismos de comprobación;
2. Establecimiento de índices prácticamente imposibles de ocultar y estimación de esta base tomando como elementos los datos.
3. Antecedentes disponibles así como otras valoraciones que posibiliten la determinación de la base imponible con el mayor grado de veracidad y exactitud posibles.

Un importante factor que merma de la recaudación es la limitación de la base tributaria, a través de exenciones, franquicias, deducciones y tratamientos especiales. En el caso de los impuestos generales al consumo, en particular el IVA, las reformas efectuadas los años 80 trataron de eliminar

las exenciones y ampliar las bases imponibles. No obstante, en la actualidad aún subsisten un buen número de bienes y servicios exentos.

Las razones más comúnmente señaladas para justificar estas exenciones son, entre otras, disminuir la regresividad del impuesto, incentivar el consumo de bienes o servicios considerados meritorios y la dificultad para gravar ciertos productos (Tait, A. 2006)

Por ambas vías es posible lograr aumentos importantes de recaudación. Además, se debe tener en consideración que la derogación de exenciones contribuye a su vez a disminuir la evasión, por lo cual cabría esperar incrementos recaudatorios aún mayores.

1.3.3 Los tipos impositivos

El tipo impositivo no es más que la cantidad que se aplica a la base imponible para determinar el importe del tributo, los cuales pueden ser en tanto por ciento o números enteros o decimales. (Ley No. 73/94 Sistema Tributario Asamblea Nacional del Poder Popular 1994)

La teoría económica sugiere que el impacto del aumento del tipo impositivo sobre la recaudación es ambiguo, debido a la elección que los individuos hacen entre trabajo y ocio. Si estos son muy altos, todo aumento posterior podría ser contraproducente, en el sentido de que la recaudación disminuya al mismo tiempo que la pérdida del bienestar se incremente.

Es importante tener presente lo anterior cuando se busca aumentar la recaudación, pues por una parte, aumentos indiscriminados de los tipos impositivos no necesariamente tendrán los efectos esperados, y por otra, existen formas alternativas de aumento de recaudación, tal como el combate a la evasión, instrumento más eficiente, que no necesariamente implican una pérdida de bienestar para la sociedad.

La evidencia empírica en este caso puede ser confusa, porque cuando se incrementa el tipo impositivo la recaudación puede disminuir por razones distintas. En realidad si se trabaja con la recaudación expresada como porcentaje del Producto Interno Bruto, puede establecerse si se está ante un efecto recesivo un aumento de la evasión y la elusión.

Si el recaudo es elástico con respecto al Producto Interno Bruto, es posible que la expresión señalada no elimine totalmente el efecto del ciclo económico.

Otra práctica común a nivel de impuestos sobre el consumo es el establecimiento de tipos impositivos múltiples, los que tienen objetivos tanto recaudatorios como redistributivos. Sin embargo, estos tipos diferenciados presentan una serie de problemas que deben ser analizados.

En primer lugar, aumentan los costos administrativos de los contribuyentes y de la administración tributaria, en términos de disponibilidad de información y dificultades para fiscalizar.

En segundo lugar, se crean espacios de evasión, tales como declarar ventas afectadas a tipos altos, como si se tratara de bienes afectos a tipos menores.

En tercer lugar, los tipos diferenciados no necesariamente benefician al consumidor final, pues el contribuyente que vende varios productos afectos a distintos tipos puede manipular los precios, de tal forma que los productos gravados con tipos bajos subsidien a aquellos gravados con tipos más altos.

En cuarto lugar, los tipos impositivos múltiples distorsionan la asignación de recursos y en quinto lugar, no son la mejor herramienta redistributiva, puesto que un tipo impositivo más bajo para determinados productos beneficia a toda persona que consuma el bien, independientemente de su nivel de ingresos.

Finalmente, la existencia de algunos productos favorecidos con tipos impositivos bajos incentiva a otros grupos de contribuyentes a presionar por beneficios similares.

A nivel de impuesto sobre la renta, lo habitual es aplicar un tipo impositivo proporcional a las utilidades de las empresas y tipos progresivos a las rentas personales. Los impuestos progresivos sobre las rentas personales son criticados por dos aspectos: En primer lugar, porque discriminan contra el ahorro, puesto que su rentabilidad se ve reducida por el tipo marginal. En segundo lugar, porque al ser el tipo marginal creciente respecto del nivel de renta, penaliza el esfuerzo adicional. A ello se agrega el hecho de que los tipos elevados generan incentivos adicionales a la evasión o elusión de impuestos, por lo que en la práctica, cuando existe un tipo marginal máximo demasiado alto, el número de contribuyentes que declara es bastante inferior a los que efectivamente obtienen rentas de ese nivel.

Por todas estas razones parece poco recomendable buscar aumentos de recaudación por la vía de incrementar los tipos impositivos de los impuestos personales a niveles desproporcionados.

1.4 Facilidad y disposición de los contribuyentes para evadir y eludir impuestos.

Se define como contribuyente persona natural o jurídica al que la ley impone la obligación de tributar.

Para un mismo nivel de eficiencia de la administración tributaria algunos sistemas tributarios presentarán más o menos evasión, dependiendo de las características de la legislación tributaria. El adecuado perfeccionamiento de la legislación tributaria permite ir reduciendo la brecha entre la recaudación potencial y la capacidad recaudatoria del sistema tributario.

Dos aspectos relevantes en este sentido son las sanciones contempladas por los códigos tributarios y la simplicidad de la estructura tributaria. En relación a las sanciones, se debe procurar que su nivel inhiba efectivamente el comportamiento evasor. En relación a la simplicidad, la mayor complejidad de la estructura tributaria representada en la forma de tipos impositivos múltiples (como se explica en la variable anterior), exenciones, franquicias, tratamientos especiales, deducciones, etc.- siempre

genera espacios de evasión y elusión, incorporándose aquí la acción fiscalizadora de la administración tributaria.

1.4.1 Variables que influyen en la evasión tributaria.

La teoría de evasión tributaria señala una serie de variables que la explican. Para efectos de esta exposición se analizarán separadamente cuatro de ellas:

- 1 la eficacia de la administración tributaria.
- 2 la simplicidad de la estructura tributaria.
- 3 las sanciones aplicadas a las infracciones y delitos tributarios.
- 4 el grado de aceptación del sistema tributario por parte de los contribuyentes.

Ciertamente, de todas las variables mencionadas, la administración tributaria es responsable directamente sólo de la probabilidad de detección, no obstante tiene y puede tener incidencia parcial sobre casi todas ellas.

1.5 Eficacia de la acción fiscalizadora.

Se entiende por acción fiscalizadora el hecho de fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, entendiéndose como tal la realización de acciones de inspección, investigación, y auditoría fiscal u otra que se determine para preservar la disciplina fiscal. La fiscalización abarca, además, la realización de acciones de comprobación, dirigidas a corregir tributos declarados por sujetos pasivos o responsables, valiéndose de la información que éste aporte, de terceros y la que obra en poder de la Administración Tributaria, con la consiguiente determinación administrativa de la deuda tributaria. (Lo legal esencial de la auditoría fiscal Arely Benítez Fernández 2008)

El objetivo de la administración tributaria es maximizar el cumplimiento tributario, para lo cual su principal herramienta es la fiscalización. La eficacia de la fiscalización se resume en la probabilidad de detección del incumplimiento tributario; es decir, una mayor eficacia se logra aumentando dicha probabilidad.

Es importante señalar que el factor convincente de la evasión es la probabilidad de detección percibida por el contribuyente, la que no necesariamente es igual a la probabilidad efectiva. Este concepto, si es bien utilizado, puede ser de mucho beneficio para el cumplimiento del objetivo de la administración tributaria. Acciones tales como el envío de correspondencia a los contribuyentes, advirtiendo de los riesgos de la subdeclaración, o publicitar la adquisición de nueva tecnología que permitirá un mejor control de las declaraciones, pueden aumentar la sensación de control en los contribuyentes, con un consiguiente efecto positivo en el cumplimiento.

Hay dos líneas de acción que la administración tributaria puede tomar con el propósito de elevar la probabilidad de detección:

- Aumentar la disponibilidad de información relacionada con la magnitud de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.
- Optimizar el uso de esta información disponible.

La primera línea de acción se relaciona con el concepto de "visibilidad" del delito, que ha sido definido por Kagan, R. (1989) como los costos y dificultades relativas que enfrentan los fiscalizadores tributarios en la detección y prueba de las infracciones. Claramente el cumplimiento voluntario debe ser mayor para aquellos ingresos sobre los cuales la administración tributaria recibe información de terceros.(Kagan, R 1989)

En este ámbito, la tarea de la administración tributaria es aumentar la visibilidad de los impuestos, lo cual se logra mediante medidas administrativas orientadas hacia la mayor disponibilidad de información. Dentro de la información interesante de solicitar a terceros están por ejemplo, el monto y destino de los honorarios cancelados, de los dividendos pagados por las sociedades anónimas y de

los intereses pagados por los bancos. Otras fuentes de información menos explotadas que pueden ser útiles son las ventas efectuadas con tarjetas de crédito que puede ser entregada por las empresas administradoras de tarjetas de crédito y que permitiría verificar la correcta declaración de los débitos de impuesto sobre el valor agregado y las compras con factura en supermercados y grandes tiendas que permitiría detectar el uso indebido del crédito fiscal por parte de algunas empresas.

La segunda línea de acción antes mencionada, consiste en la construcción de funciones discriminantes para seleccionar contribuyentes a fiscalizar, de forma tal que aquellos sometidos a auditorías sean los que tienen una mayor probabilidad de ser evasores. En esta área aún existe muy poco desarrollo.

1.6 Simplicidad de la estructura tributaria.

Slemrod, J. (1989) señala cuatro consecuencias de la complejidad: la certidumbre, la capacidad de fiscalización, la dificultad y la manipulabilidad. Cada uno de estos aspectos se relaciona en forma distinta con el tema del incumplimiento tributario. (Simplicidad de la estructura tributaria. Slemrod, J. 1989)

La certidumbre se refiere a si las obligaciones tributarias son claramente definidas por las leyes. Cuando esto no ocurre, la administración tributaria tiene mayores dificultades para comprobar los delitos, puesto que el contribuyente puede argumentar un error involuntario o una interpretación equivocada o distinta de la ley. Ciertamente esta situación significa para la administración tributaria desviar recursos hacia la comprobación de delitos o interpretación de las leyes.

La existencia de leyes tributarias complejas obviamente se traduce en mayores costos para la fiscalización. Es decir, la complejidad merma la capacidad de fiscalización de la administración tributaria, puesto que para igual cantidad de recursos disponibles, el número de auditorías que es posible realizar en un determinado período es menor con un sistema tributario complejo que con uno

simple. Dicho en otras palabras, con una mayor complejidad la probabilidad de detectar la evasión es menor.

Desde el punto de vista del contribuyente, la complejidad es sinónimo de dificultad para cumplir con las obligaciones tributarias, en el sentido de los costos en que debe incurrir para tal fin. Estos costos no son otros que el tiempo que el contribuyente dedica a entender las leyes e instructivos, juntar los antecedentes exigidos y declarar, así como el dinero gastado en asesorías tributarias.

La hipótesis es que la complejidad aumenta los costos de cumplimiento y un caso especial de esta hipótesis lo constituye el fenómeno de los no declarantes, quienes prefieren asumir el riesgo de no declarar a asumir los costos de la declaración. Además los costos de cumplimiento elevados perjudican la aceptación del sistema tributario por parte de los contribuyentes, lo que también tiene efectos negativos sobre el cumplimiento.

El último aspecto de la complejidad es la manipulabilidad del sistema tributario, que se refiere a las mayores posibilidades de evasión y elusión que se generan a partir de esta complejidad. Evidentemente, la heterogeneidad en la determinación de las bases imponibles o la multiplicidad de impuestos y tipos impositivos dentro de las leyes tributarias dan al contribuyente una mayor flexibilidad para minimizar su pago de impuestos, pues se abren nuevas formas de evadir y eludir las obligaciones tributarias.

Si bien es cierto que cualquier simplificación del sistema tributario es finalmente una responsabilidad de quienes formulan la política tributaria, no es menos cierto que la administración tributaria debe jugar un rol importante en este tema, sobre todo porque la experiencia muestra que quienes no administran los impuestos frecuentemente se olvidan de los aspectos administrativos, a pesar de que estos son fundamentales en los resultados de la política tributaria.

En este sentido, la administración tributaria debe tomar la iniciativa en proponer cambios en la estructura impositiva que tiendan a simplificarla y a reducir los espacios de elusión tributaria y advertir

de los costos de cumplimiento y los costos administrativos de eventuales propuestas de modificación a las leyes tributarias.

Por otro lado, la administración tributaria debe procurar no introducir demasiada complejidad al sistema tributario a través de sus facultades interpretativas, de solicitud de información y de los trámites exigidos a los contribuyentes.

1.6.1 Sanciones.

Las sanciones tributarias pueden ser pecuniarias o no. La primera se divide en fija o proporcionales según la infracción cometida.

Sanciones pecuniarias

Las sanciones fijas se aplican generalmente a las infracciones simples y aparecen establecidas por el legislador con un marco sancionador determinado y sin relación concreta a la magnitud de la deuda.

Las sanciones proporcionales se aplican generalmente a las infracciones graves y sí se vinculan directamente con la cuantía de la deuda tributaria que hay que ingresar. Es el caso del impago parcial o total del adeudo, de los aplazamientos o fraccionamientos del mismo o de las cantidades retenidas o a retener.

Sanciones no pecuniarias:

Las sanciones no pecuniarias son anejas a infracciones graves. Estando dentro de ellas la pérdida del derecho a obtener beneficios e incentivos fiscales; el cierre de establecimiento comerciales o retirada de la licencia para desarrollar las actividades de carácter comercial.

Por último y siguiendo las líneas del Derecho Penal las normas tributarias prevén la concurrencia de determinados principios que inciden en la valoración objetiva subjetiva de las autoridades tributarias para la gravación de las sanciones. Entre estas se encuentran la apreciación de reincidencia y multireincidencia, traídas al ámbito fiscal con similar función que en materia penal y se aumenta, en

este caso la sanción en un quince y un veinte por ciento respectivamente. (Derecho Financiero Sirce Luisa Díaz Sánchez 2004)

La teoría tradicional ve en la fiscalización y las sanciones las dos principales herramientas que la administración tributaria posee para reducir la evasión. La combinación de ambas determina los incentivos económicos a evadir que tienen los contribuyentes. Sin embargo, no está claro que el aumento de las sanciones necesariamente conduzca a un mayor cumplimiento tributario. La penalización excesiva puede conducir en la práctica a la inaplicabilidad de las sanciones, sobre todo cuando la legislación tributaria tiene un alto grado de incertidumbre, a su vez las sanciones elevadas pueden incentivar la corrupción, puesto que la negociación entre contribuyente y fiscalizador se hace más rentable para ambas partes.

Otro factor importante, señalado por Tanzi, V. y P. Schome (1998) es el tiempo que transcurre entre el delito y la aplicación de la sanción. Es frecuente que pasen varios meses e incluso años antes que las infracciones sean penalizadas, con lo cual el correctivo pierde todo efecto persuasivo. En este ámbito a la administración tributaria le corresponde la tarea de agilizar los procedimientos de aplicación de sanciones y elevar la exactitud jurídica de las sentencias. (Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) El Pacto Fiscal: Fortalezas, Debilidades y Desafíos” Santiago de Chile, 1998){Citation}Tanzi, V. y P. Schome 1998)

- Aceptación del sistema tributario.

La aceptación del sistema tributario por parte de los contribuyentes es esencial para elevar el cumplimiento tributario. Esta aceptación depende de varios factores. Si un contribuyente siente que el sistema tributario es injusto, obviamente estará menos dispuesto a cumplir con sus obligaciones tributarias; más aún, desde su perspectiva la evasión podría ser un acto de justicia más que un delito.

El primero de ellos es la moderación de la carga tributaria; un sistema tributario que impone una carga excesiva puede ser visto como injusto o expropiatorio.

Un segundo factor es la equidad del sistema tributario; una de las principales fuentes de inequidad es la evasión tributaria, por lo cual se está frente a un círculo vicioso en el cual la evasión se retroalimenta.(Serra, P. y J. Toro 1994)

Un tercer factor, la opinión que los contribuyentes tengan del destino de los impuestos; si perciben que los recursos se gastan bien, que se financian bienes públicos en cantidad suficiente, que los

programas sociales son adecuados y que el gasto en burocracia es razonable, entonces habrá una mayor disposición a cumplir con el pago de impuestos

Un cuarto factor es la relación entre la administración tributaria y los contribuyentes; en la medida en que los trámites tributarios sean expeditos y los contribuyentes reciban un trato justo y digno, tendrán una mejor disposición a pagar sus impuestos. En este ámbito la administración tributaria puede emprender variadas acciones encaminadas a mejorar la atención a los contribuyentes. Por ejemplo, reducir los tiempos de espera y de atención, reducir el número de trámites o mejorar la infraestructura. También es importante que la administración tributaria interprete las leyes imparcialmente y que permanentemente se busque de una mayor justicia en la aplicación de las sanciones.

Por último, en la aceptación del sistema tributario inciden otros factores, tanto sociológicos, psicológicos o culturales, identificados como conciencia tributaria. La carencia de conciencia tributaria implica que en la sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado. No se considera que el Estado lo conformen todos los ciudadanos y que el vivir en una sociedad organizada, implica que todos deben contribuir a otorgarle los fondos necesarios para cumplir la razón de su existencia, prestar servicios públicos. Los ciudadanos saben que el Estado debe satisfacer las necesidades esenciales de la comunidad que los individuos por si solos no pueden satisfacer. Por otra parte la sociedad demanda cada vez con mayor fuerza que el Estado preste los servicios esenciales como salud, educación, seguridad, justicia, pero que estos servicios los preste con mayor eficiencia

Como lo expresa la doctrina hacendista, la formación de la conciencia tributaria se asienta en dos pilares:

La importancia que el individuo como integrante de un conjunto social, le otorga al impuesto que debe pagar como un aporte justo, necesario y útil para satisfacer las necesidades de la colectividad a la que pertenece.

El individuo debe priorizar el aspecto social sobre el individual, en tanto esa sociedad a la que pertenece, considere al evasor como un sujeto antisocial, y que con su accionar perjudica al resto de la sociedad.

Por otra parte, el hecho de conocimiento del elevado grado de evasión existente, deteriora la conducta fiscal del contribuyente cumplidor, al tomar conocimiento éste de la insuficiencia de medios para combatir tal hecho, con que cuenta la administración tributaria.

Esta ineficiencia exteriorizada por la administración tributaria, puede influir para que el contribuyente cumplidor se vea tentado a imitar la conducta del evasor, ante el hecho de la existencia de una inacción por parte del ente recaudador, a esta situación también se le suma la existencia de permanente moratorias, blanqueos, condonaciones, etc., que hacen que el pagador se vea perjudicado en igualdad de condiciones con el contribuyente que no cumple regularmente sus obligaciones fiscales.

Entre las razones de la falta de conciencia tributaria se pueden citar a:

a) Falta de educación cívica: Este es sin dudas un factor de gran importancia y que prácticamente es el sostén de la conciencia tributaria. La educación que encuentra en la ética y la moral sus basamentos preponderantes, debe elevar ambos atributos a su máximo nivel, de esta forma, cuando los mismos son incorporados a los individuos como verdaderos valores y patrones de conducta, éste actúa y procede con equidad y justicia.

b) Falta de solidaridad: El Estado debe prestar servicios, y para tal fin necesita de recursos, y cuando los mismos no llegan a las arcas del Estado, no puede cumplir los fines de su existencia.

c) Razones de historia económica: La década de los 90 obligó a la mayoría de los países a dar un giro en cuanto a su política económica, fundamentalmente a nivel del sector empresarial, una forma de incrementar los ingresos fue precisamente a través del aumento de los niveles de precios, y en el aspecto financiero los déficit fiscales se cubrían permanentemente con el uso del crédito público y de la inflación.

d) Idiosincrasia del pueblo: Este factor es quizás el de mayor influencia en la falta de conciencia tributaria, es un aspecto que está presente en todas las causas generadoras de evasión.

e) Falta de claridad del destino del gasto público. Este concepto es quizás el que más afecta en forma directa la falta del cumplimiento voluntario, la población reclama por parte del Estado, que preste la máxima cantidad de servicios públicos en forma adecuada.

f) Conjunción de todos los factores: En un tema tan complejo como lo es el de la falta de conciencia tributaria, todo tiene que ver con todo, si se analiza desde el punto de vista de la falta de educación cívica, los sectores de mayores ingresos son los que tienen mejor formación, y quizás sean los sectores que más incumplan, y por lo tanto de menor solidaridad.

La evasión constituye un flagelo social por cuanto repercute en la estructura misma del Estado, disminuyendo de esta forma los ingresos de recursos tributarios, por lo que se imposibilita la puesta en práctica de un plan económico.(Razones de la falta de conciencia tributaria Carlos Maria Falco 1998) .

Conclusiones parciales del capítulo

Hasta aquí se ha dado una visión de factores que inciden en el incumplimiento tributario, asentando algunos conceptos que servirán como base para los capítulos posteriores, es evidente la complejidad intrínseca del tema y la diversidad de factores que inciden en el.

Capitulo II

Capitulo 2. Caracterización y diagnóstico del cumplimiento de las obligaciones tributarias en el municipio de Rodas. Abordando las causas que dan origen a la evasión fiscal.

En este capítulo se realizará una caracterización y diagnóstico de la Oficina Nacional de Administración Tributaria y del cumplimiento de las obligaciones tributarias en el municipio de Rodas. Abordando las causas que dan origen a la evasión fiscal en el territorio.

2.1 Creación de la Oficina Nacional de Administración Tributaria como órgano rector del sistema tributario en Cuba.

El Ministerio de Finanzas y Precios es el organismo encargado de dirigir, ejecutar y controlar la aplicación de la política fiscal, financiera, tributaria, de precios y seguros, del Estado y del Gobierno, también dirige y controla la organización de las finanzas estatales y la utilización de los recursos financieros. Cumple las funciones comunes a todos los organismos de la administración central del Estado.

Por Acuerdo No. 2819 tomado el 25 de Noviembre de 1994 se decide aprobar, con carácter provisional, hasta tanto sea adoptada la nueva legislación sobre la organización de la Administración Central del Estado, el objetivo, las funciones y atribuciones específicas del Ministerio de Finanzas y Precios.

Tomando en cuenta dentro de este acuerdo por primera vez al elaborar, proponer y ejecutar la política referente a los ingresos del presupuesto del Estado y en particular la política tributaria, incluyendo los ingresos arancelarios, así como velar por la aplicación de las leyes relativas a impuestos y otros ingresos no tributarios, desarrollar la organización para su recaudación en todo el país; organizar y dirigir la auditoría fiscal, adoptando las medidas para contrarrestar la evasión fiscal, proponer, emitir y controlar las exenciones y modificaciones que correspondan según la política impositiva aprobada, incluyendo lo referido a los aranceles.

Por Acuerdo No. 2915 de fecha 30 de Mayo de 1995; el cual estipula en primer lugar aprobar el objetivo, las funciones y atribuciones de la Oficina Nacional de Administración Tributaria(ONAT), adscripta al Ministerio de Finanzas y Precios.

La competencia de la administración tributaria, como persona jurídica pública abarca en general, la gestión, control, recaudación, cobranza y fiscalización de los contribuyentes obligados al pago de los tributos que integran el sistema tributario y se extiende a la aplicación de los recargos y sanciones que corresponda y a la solución de las reclamaciones que presentan contra sus actos.

2.1.1 Caracterización de la Oficina Nacional de Administración tributaria

La ONAT está dividida en tres niveles: Oficina central, máximo órgano de dirección y control, 16 oficinas provinciales, con facultad de supervisar, asesorar y coordinar el trabajo de la 169 oficinas municipales que cumplen funciones solamente ejecutivas.

La oficina tiene como misión:

“Garantizar el cumplimiento de las responsabilidades Tributarias, con un servicio de calidad en beneficio de la sociedad”.

La Visión

“Administración que presta servicios tributarios con eficacia, empleamos técnicas y tecnologías novedosas y contamos con recursos humanos íntegros, motivados y profesionales”

La ONAT de la provincia de Cienfuegos, es una de las que ocupa lugar en este trabajo está constituida por varios grupos como son:

- Grupo de gestión de la recaudación.
- Grupo de Servicio fiscal y control de la recaudación.
- Grupo de servicios jurídicos.
- Grupo de organización y sistema.
- Inversiones, defensa y seguridad y protección.

- Grupo de fiscalización.
- Grupo de gestión de los recursos humanos.
- Grupo de tecnología informática.
- Grupo de administración.

Según lo que establece el Acuerdo No 2915 de 1995, la ONAT es la entidad encargada de velar por la aplicación de la legislación relativa a impuestos y otros ingresos no tributarios; desarrollar la organización para su recaudación en todo el país; organizar y dirigir la auditoría fiscal adoptando las medidas requeridas para contrarrestar la evasión fiscal, así como otras funciones o tareas derivadas de la Ley No. 73 del Sistema Tributario, de fecha 4 de agosto de 1994 y otras normas referidas a la recaudación de tributos, aranceles y su control.

Tiene personalidad jurídica propia e independencia en la gestión de los recursos humanos, financieros y materiales.

2.1.2 Funciones de la Oficina Nacional de la Administración Tributaria.

Para dar cumplimiento a sus objetivos la ONAT tendrá las atribuciones y funciones siguientes según lo que establece el Acuerdo 2915:

- Garantizar y supervisar el estricto cumplimiento de las disposiciones legales, tributarias y arancelarias
- Favorecer las condiciones para el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, brindando la necesaria información y asistencia a los contribuyentes
- Ejercer la actividad normativa y operativa en cuanto al Registro de Contribuyentes, el número de identificación tributaria y la cuenta de control del contribuyente y demás procedimientos que aplique. Determinar el potencial de recaudación
- Controlar sistemáticamente el pago de la deuda tributaria en las condiciones, cuantía y términos establecidos
- Efectuar la determinación administrativa de la deuda tributaria como corresponda y actuar conforme a derecho

- Fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, para lo cual realizará acciones de inspección, investigación y auditoría fiscal u otras que se determinen para preservar la disciplina fiscal.

La fiscalización abarca además la realización de acciones de comprobación dirigidas a corregir tributos declarados por el contribuyente, valiéndose de la información que este aporte de terceros y la que abran en poder de la administración tributaria, con la consiguiente determinación administrativa resultante.

- Ejercitar la vía de apremio administrativo para el cobro forzoso de la deuda tributaria, conforme a lo establecido legalmente, procediendo al embargo de activos o cualesquiera otros bienes de la propiedad de un contribuyente, cuando debidamente quede probado el incumplimiento o la evasión de sus obligaciones tributarias
- Imponer los recargos y sanciones que procedan por el incumplimiento de las obligaciones tributarias
- Contribuir en la prevención y detección del delito de evasión fiscal y aplicar las medidas necesarias para su detección
- Resolver los recursos que se interpongan contra sus actos administrativos y ejercer la representación legal ante los tribunales
- Requerir de las personas naturales o jurídicas, toda clase de actuaciones, incluyendo la entrega de datos e informes o antecedentes con trascendencia tributaria derivados de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.

Al respecto de esta obligación los bancos radicados en el territorio nacional estarán obligados a dar informes sobre las cuentas y depósitos de los titulares, sujetos pasivos de obligaciones tributarias, cuando lo requiera expresamente la administración tributaria para fines de investigación, fiscalización y en procesos de embargos, así como suministrar información sobre movimiento concreto de las operaciones contenidas en tales cuentas y registros bancarios.

- Recopilar, sistematizar, procesar y analizar la información tributaria y no tributaria referida a otros ingresos del Estado.
- Gestionar y controlar el cumplimiento de las obligaciones arancelarias que correspondan de los sujetos obligados con ellas. Controlar su recaudación.
- Excepcionalmente, modificar el año fiscal, atendiendo a características específicas de contribuyentes seleccionados que así lo aconsejen.
- Analizar las tendencias, insuficiencias y problemas que se manifiestan en la aplicación de la legislación tributaria, formulando las propuestas correspondientes o adoptando las medidas para lo cual tenga facultad
- Propiciar el desarrollo y la elevación constante de la calificación del personal, manteniendo vínculos de trabajo con las universidades y otras entidades nacionales e internacionales.
- Mantener relaciones con los organismos e instituciones que se vinculan con la línea de trabajo de la oficina
- Atender y desarrollar vínculos de trabajo con organismos especializados de otros países y organizaciones internacionales a fines.
- Operar como unidad presupuestada realizando las funciones inherentes a ella.

2.1.3 De la organización y competencia de la Oficina Nacional de la Administración Tributaria.

El Ministro de Finanzas y Precios es la máxima autoridad de la Administración Tributaria en la República de Cuba.

Se ratifica la creación de la Oficina Nacional de Administración Tributaria, en lo adelante la ONAT, adscripta al Ministerio de Finanzas y Precios, con estructura por todo el territorio nacional y domicilio legal en la ciudad de La Habana.

Corresponde al Ministro de Finanzas y Precios, a la Oficina Nacional de Administración Tributaria, a la Aduana General de la República y a las otras entidades que legalmente se autoricen a ejercer funciones de Administración Tributaria, la aplicación de este Decreto-Ley y las demás leyes tributarias.

La competencia de la ONAT abarca la gestión, control, determinación, recaudación, y fiscalización de los tributos que por ley se establecen, y se extiende a la aplicación de los recargos y sanciones que en su caso correspondan y a la solución de las reclamaciones que se presenten contra sus actos.

Las dependencias de la ONAT, tendrán competencia territorial de acuerdo con lo que se establezca en las disposiciones complementarias de este Decreto-Ley, conforme a los siguientes principios:

- a) Según el domicilio fiscal del sujeto pasivo o responsable.
- b) En función del lugar en que radiquen las entidades productivas, de comercio o servicio, o los bienes inmuebles sujetos a tributación.
- c) Teniendo en cuenta el lugar que, según el dominio público, se preste el servicio o se ejerce la actividad u obra.
- d) De acuerdo a la organización administrativa que se establezca para el control y atención a contribuyentes seleccionados, atendiendo a sus características particulares.

La ONAT establecerá relaciones de auxilio administrativo y coordinaciones de trabajo, con la Aduana General de la República, los órganos de las administraciones locales y con las dependencias que estos designen para la gestión y recaudación de los ingresos en el territorio; de igual forma con las entidades colaboradoras y otras instituciones a fin de cumplir las funciones de su competencia.

2.1.4 De los Deberes de la Oficina Nacional de la Administración Tributaria.

La Administración Tributaria deberá tener en cuenta en su actuación que presta un servicio público, que en la aplicación que realice de la legislación tributaria deberá prevalecer el espíritu de justicia, generalidad, uniformidad y equidad en que estas se fundamentan y como representante del Estado no exigirá a los sujetos pasivos más allá de sus obligaciones tributarias para con éste.

Tendrán carácter reservado las declaraciones e informaciones que la Administración Tributaria obtenga de los sujetos pasivos, responsables y demás personas obligadas por cualquier medio y sólo podrán ser utilizadas para los fines propios de dicha Administración, en los casos establecidos y cuando lo dispongan los Tribunales y la Fiscalía.

Se exceptúa, la publicación de datos estadísticos que, por su generalidad, no permitan la individualización de declaraciones, informaciones o personas.

La Administración Tributaria está en el deber de responder las consultas que en materia de su competencia, realicen los sujetos pasivos y responsables, las entidades colaboradoras, y cualquier otra persona natural o jurídica tenga o no obligaciones para con ella. El resultado de dichas consultas no será considerado vinculante.

Deberá facilitarse a los contribuyentes o sus representantes el acceso a las respectivas actuaciones de la Administración Tributaria y podrán consultarlas, excepto respecto a documentos que dicha Administración estime por causa fundada lo contrario, así como aquellos que por su propia naturaleza deban mantenerse en reserva, con respeto siempre al principio de audiencia del interesado.

Excepcionalmente y cuando existan resoluciones particulares que sean de interés general, la Administración Tributaria podrá darlas a la publicidad por el medio que estime conveniente.

Generalidades

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

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

Se estimará como declaración jurada en situaciones determinadas por la Administración Tributaria, la presentación de documentos en los que se refleje el hecho imponible.

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

La determinación de la deuda tributaria realizada por el sujeto pasivo es considerada provisional y solo adquiere carácter definitivo cuando al ser comprobada por la Administración Tributaria, ésta la confirma o cuando haya prescrito el término establecido, que será de cinco (5) años.

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

Dicha determinación administrativa se hará mediante resolución fundada, dictada por el órgano competente e incluirá siempre los recargos y sanciones en que haya incurrido el sujeto pasivo o responsable.

La Administración Tributaria podrá, excepcionalmente, realizar la determinación de la deuda tributaria en el lugar del sujeto pasivo o responsable y sin que medie la circunstancia prevista en el artículo anterior.

Para practicar la determinación administrativa de la citada deuda, la Administración Tributaria podrá disponer la fiscalización de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo o responsable.

Cuando ordenada la fiscalización, a que se refiere el artículo anterior, el sujeto pasivo o responsable se niegue, obstruya u ofrezca una información incompleta o inexacta, se podrá practicar la determinación administrativa de la deuda tributaria sobre base presuntiva o del resultado que arroje el análisis estadístico y de las informaciones relacionadas con el hecho imponible, que se posean. Esta determinación administrativa se basará necesariamente en datos y circunstancias que permitan deducir, en el caso particular de que se trate, la deuda tributaria.

2.1.5 Las principales debilidades y fortalezas, así como amenazas y oportunidades de la organización:

DEBILIDADES

- No posee asignaciones de recursos complementarios de acuerdo con el mejoramiento de sus resultados.
- Insuficiente equipamiento en cuanto a nuevas tecnologías, mobiliario y la dotación de locales con las condiciones necesarias para ofrecer servicios de alta calidad.
- Personal insuficiente para el desarrollo personalizado con el conjunto de contribuyentes.
- En su estructura no cuenta con una unidad especializada en materia de asistencia mutua entre administraciones tributarias.
- Rezago de las funciones de apoyo.
- Déficit tecnológico.
- Avance insuficiente en función de la asistencia entre administraciones tributarias
- Insuficiente integración entre funciones y los diferentes niveles de la organización.

FORTALEZAS

- Infraestructura ética fuerte
- Sistema de control interno y un plan de prevención contra la corrupción y conductas impropias.
- Plan estratégico de desarrollo a corto y mediano plazo.
- Autonomía relativa y responsabilidad del manejo del presupuesto de gastos con el objetivo de llevar acabo los programa de operación y desarrollo identificados.
- Autonomía en la gerencia de los recursos humanos y materiales.
- Estructura organizativa definida con un enfoque funcional de cliente.
- Estrategia fundamental de actuación dirigida a favorecer la aceptación del sistema tributario e incrementar el cumplimiento voluntario.
- Adopción del sistema de indicadores diseñado por el CIAT.
- Núcleo de dirigentes y trabajadores comprometidos y estables.
- Posibilidades de capacitación y realización profesional.
- Estructura actual por procesos y disponibilidad del manual de normas y procedimientos.
- Experiencia y conocimiento alcanzados.
- Prestigio y reconocimiento social del organismo.

AMENAZAS

- Creciente hostilidad del Gobierno de los Estados Unidos.
- Infraestructura insuficiente de comunicaciones en el país,
- Doble circulación monetaria y ausencia de un tipo de cambio económicamente fundamentado.
- Variaciones de precios internacionales de las principales exportaciones e importaciones.
- Comportamiento de las indisciplinas, la corrupción e ilegalidades.
- Dispersión, desactualización e insuficiente conciliación legislativa.
- Insuficiente comprensión de los organismos y órganos de la integralidad del Control Interno.

OPORTUNIDADES

Reordenamiento del sistema empresarial del país.

- Informatización de la sociedad.
- Perfeccionamiento del sistema de formación profesional.
- Programa integral de enfrentamiento contra las indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción.
- Reordenamiento de la circulación monetaria en la economía interna.
- Proceso de integración regional en el marco del ALBA.
- Cambio de la estructura económica con base en los servicios.

2.2 Caracterización y funcionamiento interno de la Oficina Nacional de Administración Tributaria de Rodas.

La Oficina Nacional de Administración Tributaria del Municipio de Rodas se encuentra ubicada en la calle Máximo Gómez No 61 entre Aulet y Céspedes, municipio Rodas, provincia Cienfuegos.

Objetivo de Trabajo de la ONAT Municipal Rodas

- Cumplir el plan de recaudación, mantener los niveles de disciplina tributaria e incrementar la capacidad de riesgo.
- Perfeccionar la gestión de los recursos humanos.
- Fomentar la cultura tributaria y la responsabilidad social de la población y entidades del país en el cumplimiento cabal de las obligaciones tributarias.
- Fortalecer los mecanismos de control fiscal que aseguren el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Elevar la calidad del servicio jurídico.
- Incrementar el uso de las Tecnologías Informáticas orientada a mejorar el servicio a los contribuyentes y los procesos tributarios.
- Consolidar el funcionamiento del Sistema de Control Interno.

La Oficina Nacional de Administración Tributaria del municipio de Rodas se encuentra dividida en varias áreas como son:

2.2.1 Dirección:

Existe un funcionario que desempeña el cargo de director municipal el cual tiene como funciones principales:

- Cumplir y hacer cumplir, la Constitución de la república, las leyes y demás disposiciones vigentes, así como las directivas y planes del Estado y Gobierno.
- Dictar las resoluciones, providencias e instrucciones necesarias para asegurar el cumplimiento de las funciones de las oficinas que dirigen.
- Practicar la determinación administrativa de la deuda tributaria cuando corresponda.
- Imponer los recargos y sanciones que se deriven del incumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Convenir el pago de la deuda tributaria según las disposiciones legales vigentes al efecto.
- Fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, entendiéndose como tal la realización de acciones de investigación, auditoría fiscal u otras que se determinen, para preservar la disciplina fiscal.
- Resolver los Recursos de reforma que se presenten contra los actos de la Oficina de Administración Tributaria que dirigen.

2.2.2 Área Control de obligaciones.

Grupo de gestión de la recaudación está cuenta con dos trabajadores que tienen las siguientes funciones:

- Controlar el estado de la Disciplina de Pago de los contribuyentes.
- Controlar los estados de omisión, morosidad e incumplimiento de los contribuyentes.
- Velar por el estado de cumplimiento de las obligaciones formales del contribuyente y emite los Requerimientos para rectificarlos.
- Practicar la determinación administrativa de la deuda tributaria y/ u otra acción de control que proceda, dados los incumplimientos de pago.
- Confeccionar las resoluciones, requerimientos y citaciones que procedan.
- Emitir los dictámenes sobre la situación fiscal del contribuyente para cualquier área de la Oficina en relación a devoluciones y compensaciones.
- Revisar y analizar los modelos de Declaración Jurada.

-
- Recepcionar, clasificar y analizar las Resoluciones de Decomisos y Confiscaciones que han sido notificadas.
 - Controlar estadísticamente las multas.
 - Emitir y evaluar los indicadores de desempeño del área.
 - Aplicar las acciones de control indicadas para corregir estados de incumplimiento.
 - Emitir la estadística de control de obligaciones, tales como Disciplinas de Pago de Personas Jurídicas y Naturales; Decomisos y Confiscaciones; Estado de la deuda de la OEE; Resarcimiento de Suelos; Multas tributarias; así como aquellas que se soliciten puntualmente por la Oficina Central.
 - Participar en el proceso de actualización y modificación del Manual de Normas y Procedimientos concerniente al Control de las Obligaciones.
 - Actualizar los sistemas informáticos que interactúan con el control de las obligaciones.
 - Aplicar las pruebas y revisiones establecidas para el área, así como informar cualquier riesgo que se identifique en el proceso de gestión de las obligaciones.

2.2.3 Área Cobro ejecutivo.

Esta área cuenta con un técnico encargado de:

- Comenzar o en su caso reanudar la vía de apremio cuando corresponda, a través del procedimiento administrativo para el cobro de las deudas tributarias.
- Dar seguimiento al cumplimiento oportuno de los acuerdos de aplazamiento con o sin fraccionamiento de la deuda.
- Elaborar o coordinar la elaboración de citaciones, notificaciones, providencias y proyectos de resoluciones del área de cobro ejecutivo que garanticen el cobro de la deuda exigida.
- Controlar el pago de las determinaciones administrativas practicadas por auditorías e inspección fiscal, en coordinación con el área de fiscalización y el pago de las deudas en proceso de reclamación (recursos de reformas y alzadas) cuando corresponda.
- Practicar la determinación administrativa de la deuda tributaria aplicando el régimen de determinación que corresponda.
- Imponer recargos y sanciones a los infractores de las disposiciones legales tributarias.
- Realizar todas las acciones de coerción para lograr el cobro de la deuda tributaria.

-
- Hacer efectivo el cobro de las garantías otorgadas por los contribuyentes para el cobro de la deuda fiscal.
 - Recurrir a toda fuente de información interna o externa para determinar los bienes patrimoniales del deudor.
 - Elaborar la orden de cobro para ejercer el cobro forzoso de lo adeudado a partir del embargo de la cuenta bancaria del contribuyente deudor.
 - Elaborar proyecto de providencia de denegación de acuerdo de aplazamiento.
 - Realizar los dictámenes técnicos para los acuerdos de aplazamiento con o sin fraccionamiento de la deuda, cuando la facultad de aprobación corresponda al director municipal.

2.2.4 Área de Registro y servicios fiscales.

Esta área cuenta con dos técnicos encargados de:

- Confeccionar, actualizar y controlar los requerimientos de calidad en la atención al contribuyente.
- Recopilar información sobre el estado de los servicios y las facilidades de pago que se ofrecen y analiza su comportamiento.
- Recopilar la información periódica del estado de facilidades de pago y analiza su comportamiento; implanta nuevas facilidades y servicios al contribuyente.
- Registrar y tramitar los planteamientos de los contribuyentes, y le explica su situación fiscal.
- Controlar el cumplimiento de la calidad del servicio; recopila información periódica del estado de las facilidades de pago y analiza su comportamiento.
- Organizar la tramitación y brinda respuestas a las quejas de los contribuyentes.
- Asistir indirectamente a los contribuyentes utilizando múltiples canales de comunicación con la finalidad de crear y consolidar una cultura tributaria.
- Ejecutar campañas de divulgación sobre el sistema tributario.
- Aplicar estudios y encuestas sobre calidad del servicio y la legislación tributaria y su aplicación.
- Orientar a Órganos, Organismos e Instituciones en materia tributaria.
- Desarrollar el proceso de inscripción, actualización y mantenimiento del registro de contribuyentes, incluyendo la asignación del NIT y las certificaciones, así como emitir su información estadística.
- Perfeccionar y actualizar las normas y procedimientos técnicos de la Administración Tributaria. Participa en la automatización de los procedimientos.

2.2.5 Área Control de la recaudación.

Esta área está compuesta por un especialista y un técnico que tienen las siguientes funciones:

- Orientar a Órganos, Organismos e Instituciones en materia tributaria.
- Detectar los estados de incumplimiento de los contribuyentes.
- Practicar las determinaciones de deuda que corresponda y acciones investigativas con alcance fiscal.
- Dar seguimiento al comportamiento de la recaudación, analizando el mismo por sus tendencias, por territorio, afectaciones por contribuyente, sectores o cualquier agrupación por tributo a partir de la estrategia de la recaudación, garantizando la correcta clasificación y registro de los ingresos captados.
- Realizar el control del estado de la disciplina fiscal en su área de competencia.
- Perfeccionar y actualizar las normas y procedimientos técnicos de la Administración Tributaria. Participa en la automatización de los procedimientos.

2.2.6 Área Jurídica:

Existe un especialista encargado de:

- Analizar la pretensión concreta del recurrente, las pruebas acompañadas por éste o propuestas para su práctica con el objetivo de sustentar sus alegatos dentro del término legalmente establecido.
- Practicar las pruebas necesarias.
- Realizar consultas técnicas a otras áreas de la oficina, en caso necesario, garantizando que los criterios emitidos por los funcionarios consultados se expresen por escrito debidamente firmado.
- Incluir el documento antes mencionado en el Expediente de Recurso, para que forme parte integrante de este, sirviendo de sustento a la decisión final.
- Elaborar el dictamen técnico jurídico, contentivo de la propuesta de solución de recursos este se realizará de acuerdo a las disposiciones legales vigentes en la materia.
- Adjuntar el dictamen anterior, debidamente firmado por el especialista en Legislación Financiera o el asesor jurídico al Expediente de Recurso.

-
- Confeccionar el proyecto de Resolución resolviendo recurso. Este deberá cumplir con los requisitos establecidos para la elaboración de este tipo de instrumento jurídico y circularse a las áreas técnicas implicadas.
 - Presentar el proyecto conciliado, así como el original de la Resolución para su firma por la máxima autoridad de la oficina del nivel que corresponda.
 - Radicar la resolución correspondiente, una vez firmada su original por la máxima autoridad,
 - Radicar la resolución correspondiente, una vez firmado su original por la máxima autoridad de la oficina en el registro existente de Resoluciones.

 - Archivar el original en el protocolo.

2.2.7 Área de fiscalización:

Esta dividida en dos, Personas naturales compuesta por dos funcionarios y un supervisor y Personas Jurídica integrada por dos funcionarios que se encargan de la Auditoría Fiscal.

Fiscalizadores Personas Naturales (inspección) que tienen las funciones siguientes:

- Efectuar determinación administrativa de la deuda tributaria, aplicando el régimen sancionador previsto y el método indirecto (presunción), cuando sea necesario.
- Realizar estudios de capacidad económica para determinar índices de ingresos y gastos mínimos permisibles por actividad y tipo de contribuyentes.
- Practicar acciones de presencia fiscalizadora para verificar el cumplimiento de los deberes formales y crear capacidad de riesgo ante el incumplimiento de la legislación.
- Investigar los hechos imponible desconocidos, parcial o totalmente por la administración tributaria.
- Fiscalizar contribuyentes a partir de exploraciones masivas, análisis de indicadores y su comportamiento tributario.
- Ejecutar las acciones que contribuyan al control de la deuda tributaria.
- Realizar la fiscalización de la Campaña de declaración Jurada.

Fiscalizadores Personas Jurídicas (Auditores fiscales) que tienen las funciones siguientes:

-
- Supervisar el estricto cumplimiento de este Decreto-Ley y demás disposiciones legales tributarias.
 - Investigar los hechos imponible desconocidos, parcial o totalmente, por la Administración Tributaria.
 - Exigir a los sujetos pasivos, retentores y responsables, la presentación de los libros, registros de contabilidad, soportes magnéticos y cualquier otro documento o medio relacionado con sus deudas tributarias.
 - En caso de insuficiencia o falta de claridad en la información, requerir la presentación de los documentos o datos complementarios.
 - Practicar la determinación administrativa de la deuda tributaria, llevando a efecto la definitiva integración de la base imponible, mediante la aplicación del régimen de presunción o determinación que corresponda, la verificación de la fiabilidad de las declaraciones juradas, el cumplimiento de las disposiciones vigentes y el análisis de estadísticas y otras informaciones relacionadas con el hecho imponible.
 - Efectuar cuantas acciones de fiscalización y comprobación se requieran con el objetivo de verificar el correcto y oportuno pago de las deudas tributarias.

2.2.8 Área de Tecnología informática:

Está compuesta por un funcionario especialista principal encargado de:

- Implementa software, aplicaciones de comercio electrónico, aplicaciones multimedia, páginas web, sitios web y portales de menor complejidad;
- Ejerce funciones de atención a usuarios de las redes;
- Investiga, analiza y busca soluciones a problemas técnicos menos complejos;
- Repara, ensambla y actualiza tecnologías de la información y las comunicaciones menos complejas;
- Administra y gestiona redes informáticas y sus recursos menos complejas;
- Instala y cablea redes informáticas y de comunicaciones;
- Controlar porque se implanten y cumplan todas las medidas para la Seguridad Informática que se establecen. En caso de incumplimientos de las mismas lo informará por escrito a los niveles superiores.
- Controlar de forma sistemática la integridad de todo software que se utilice en las microcomputadoras.

- Realizar las actividades previstas en la revisión de todos los soportes magnéticos que se utilicen en las microcomputadoras.
- Registrar los virus que aparezcan en la entidad y tratar de determinar quienes lo introducen y como, sea de forma intencional o no.
- Velar por el correcto funcionamiento de los equipos informáticos con que contamos.
- Mantener actualizado y funcionando el flujo de la información mediante el correo electrónico con la provincia y otros municipios y entidades.
- Velar por la preservación de las contraseñas y accesos al servidor, la red y programas utilizados en la Oficina.

2.3 Caracterización y funcionamiento externo de la Oficina Nacional de Administración Tributaria de Rodas.

La Oficina Nacional de Administración Tributaria al exteriorizar su actuación repercute directamente en sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria que puede ser tanto personas naturales como personas jurídicas.

2.3.1 Personas naturales:

Es la Persona física con capacidad para ser sujeto de derecho y obligaciones tributarias.

En la actualidad al considerar el trabajo por cuenta propia como una fuente de empleo se dictan nuevas leyes para consolidar este. La Resolución 298/2011, del Ministerio de Finanzas y Precios, en su Capítulo VII, establece un régimen simplificado de tributación para aquellos trabajadores que realicen actividades de menos ingresos los cuales no podrán contratar fuerza asalariada, estos están exonerados del pago del impuesto sobre los servicios o las ventas y solo tendrán la obligación de llevar un registro de ingresos y gastos. Establece además un régimen general donde están incluidos las actividades de mayor complejidad, pueden contratar fuerza de trabajo y están obligados al pago del Impuesto sobre los servicios o las ventas.

Esta división de los regímenes de tributación permite un mejor control desde la inscripción en el Registro de Contribuyente, tratándose por igual sin tener en cuenta el organismo rector que los ha autorizado. Toda vez que la ONAT se interrelaciona con la Dirección Municipal de la Vivienda,

Dirección Municipal de Trabajo y Seguridad Social, Unidad Estatal de Tráfico, organismo rectores del trabajo por cuenta propia, de ahí las diferentes fuentes que existen.

Trabajadores por Cuenta propia: Existen un total de 572 contribuyentes inscriptos en la oficina que ejercen esta modalidad de empleo, la autorización para ejercer el trabajo por cuenta propia se obtiene a partir de la solicitud del interesado a la Dirección municipal de trabajo.

Transportistas: En esta modalidad existe un total de 110 contribuyentes inscriptos este se define como persona natural que se compromete por cuenta propia, a prestar servicio de transportación de carga o pasajeros, con medios propios a cambio del pago de una remuneración autorizados por la Unidad Estatal de Tráfico.

Arrendador de Vivienda: En la oficina municipal existen inscriptos tres arrendadores de vivienda, propietarios que pueden arrendar, al amparo de lo establecido en la legislación civil común la vivienda, habitaciones con servicio sanitario propios o sin el y espacio que sean parte integrante de la vivienda, mediante precio libremente concertado, con previa autorización del Director municipal de la Vivienda.

Trabajador contratado: Existe un potencial de 92 trabajadores contratados, que se define como persona natural que presta servicio a un titular que contrata su fuerza de trabajo.

Propietarios de embarcaciones: Existen en el municipio un total de 22 contribuyentes que son propietarios de embarcaciones y realizan el pago al fisco por este concepto.

Transporte terrestre: En la ONAT de nuestro municipio se encuentran inscriptos un total de 1073 contribuyentes propietarios de vehículos o medios de transporte ya sean de motor o de tracción animal

Los sujetos pasivos antes enunciados, tienen obligaciones con el fisco, las cuales se expresan a continuación:

Contribución a la Seguridad Social: Se establece un régimen especial dirigido a la protección de los trabajadores por cuenta propia que no son sujetos al régimen del la Seguridad Social o cualquier otro régimen especial. Es de carácter obligatorio y constituye un requisito indispensable para esta forma de empleo.

Tasa por radicación de anuncios y propaganda comercial: Son sujetos del tributo las personas naturales que sitúen placas, afiches, carteles, rótulos, vallas publicitarias y demás anuncios o elementos similares, con fines de propagandas y publicidad comercial

Impuesto sobre Ingresos Personales: Son sujetos las personas naturales que realicen actividades por cuenta propia, por todos los ingresos obtenidos por esta modalidad.

Impuesto sobre los servicios públicos: Son sujetos de este tributo los trabajadores por cuenta propia que a tenor de las actividades autorizadas a realizar, presten servicios, estableciéndose como base imponible el importe total de los servicios efectuados en el período que corresponda.

Impuesto sobre las ventas: Son sujetos de este tributo los trabajadores por cuenta propia que a tenor de las actividades autorizadas a ejercer comercialicen bienes, estableciéndose como base imponible el importe total de las ventas efectuadas en el período que corresponda.

Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo: Son sujetos de este impuesto los trabajadores por cuenta propia que al objeto de realizar sus actividades contraten trabajadores, integrando su base imponible la totalidad de las remuneraciones que devenguen los trabajadores contratados

Impuesto por el transporte terrestre: Este impuesto establece el gravamen sobre la propiedad o posesión de vehículos de motor y de tracción animal

Impuesto sobre la propiedad o posesión de determinados bienes: Se establece un impuesto sobre la propiedad de las viviendas, solares yermos, fincas rústicas y embarcaciones, que estarán obligadas las personas naturales propietarios o poseedores de dichos bienes en el territorio nacional.

2.3.2 Personas jurídicas:

Se denomina así a las empresas estatales, cooperativas, organizaciones sociales, políticas y de masas, sociedades civiles y mercantiles, asociaciones, organizaciones, fundaciones y demás entidades con capacidad para ser sujeto de derecho y obligaciones tributarias.

Las mismas se controlan desde su inscripción en el Registro de Contribuyente por formas organizativas:

Empresa estatal de subordinación nacional 19:

Empresa estatal de subordinación provincial: 5

Empresa estatal de subordinación municipal: 1

Entidades bancarias financieras: 2

Unidad presupuestada de subordinación nacional: 1

Unidad presupuestada de subordinación provincial: 2

Unidad presupuestada de subordinación municipal: 14

Cooperativa de producción agropecuaria: 7

Cooperativa de créditos y servicios: 12

Unidad Básica de producción Cooperativa: 11

Sociedad Mercantil capital Totalmente Cubano: 1

Organizaciones políticas y de masas: 2

Realizando sus aportes por los diferentes tributos:

Impuesto sobre utilidades.

Se establece un impuesto sobre utilidades a que están obligadas las personas jurídicas, cubanas o extranjeras, cualquiera que sea su forma de organización o régimen de propiedad, que se dediquen en el territorio nacional al ejercicio de actividades comerciales, industriales, constructivas, financieras, agropecuarias, pesqueras, de servicios, mineras o extractivas en general y cualesquiera otras de carácter lucrativo. Los sujetos que están obligados a este impuesto, pagarán este aplicando un tipo impositivo del treinta y cinco por ciento (35%) sobre su utilidad neta imponible.

El pago del impuesto sobre utilidades se efectuará mediante la presentación de la declaración jurada en la agencia bancaria correspondiente al domicilio del contribuyente o en la oficina habilitada al efecto, dentro del trimestre siguiente al vencimiento del período impositivo.

Las personas jurídicas sujetos de este impuesto realizarán pagos parciales dentro del término que se establezca, sobre la utilidad neta imponible. Al final del año fiscal se deberá practicar la liquidación y pago del impuesto.

Impuesto sobre ingresos personales.

Se establece un impuesto que grava los ingresos a las personas naturales.

Son sujetos de este impuesto las personas naturales cubanas, el pago de este impuesto se efectuará, según el caso, en moneda nacional o en divisas.

Los sujetos del impuesto sobre los ingresos personales, quedan obligados a presentar una Declaración Jurada de Ingresos, percibidos durante cada año, exceptuando los casos que lo liquiden y paguen por retención.

Las Personas Jurídicas actúan de forma retentora sobre el pago de este impuesto, toda vez que realiza las retenciones del tipo impositivo previsto en la Ley, sobre el importe pagado a personas naturales, por un ingreso que la misma obtenga a través de la entidad.

Impuesto sobre las ventas.

Se establece un impuesto sobre los bienes destinados al uso y consumo que sean objeto de compraventa, importados o producidos, total o parcialmente en Cuba, gravándose por una sola vez. Este impuesto sustituirá, en parte, al actual Impuesto de Circulación. Son sujetos del impuesto los importadores, productores o distribuidores de los bienes gravados por el mismo.

Impuesto especial a productos

Se establece un impuesto a los bienes destinados al uso y consumo que se determinen, excepto

cuando su fin sea la exportación, gravándose por una sola vez dentro del territorio nacional. Este impuesto sustituirá, unido al Impuesto sobre las Ventas, al actual Impuesto de Circulación.

Son sujetos de este impuesto, los productores, importadores y distribuidores de bienes gravados por el mismo, según resulte más conveniente y ajustándose a lo regulado en el artículo anterior.

Son bienes gravados por este impuesto las bebidas alcohólicas, cigarros, tabacos, combustible, vehículos automotores, efectos electrodomésticos y artículos suntuarios.

Impuesto sobre los servicios públicos:

Se establece un impuesto sobre los servicios públicos telefónicos, cablegráficos y radiotelegráficos, de electricidad, agua, transporte, gastronómicos, de alojamiento y recreación, así como de otros servicios que se presten en el territorio nacional.

Son sujetos de este impuesto las personas naturales y jurídicas que presten los servicios gravados con este impuesto.

Impuesto sobre la propiedad o posesión de determinados bienes

Se establece un impuesto sobre la propiedad de las viviendas, solares yermos, fincas rústicas y embarcaciones, a que estarán obligadas las personas naturales y jurídicas, cubanas o extranjeras, propietarias o poseedoras de dichos bienes, ubicados en el territorio nacional.

Impuesto sobre transporte terrestre:

Se establece un impuesto que grava la propiedad o posesión de vehículos de motor y de tracción animal destinados al transporte terrestre.

Este impuesto se pagará anualmente, por el propietario o poseedor, en la fecha que establezca el Ministerio de Finanzas y Precios.

Impuesto sobre documentos.

Se establece un impuesto sobre documentos, que se pagará, mediante la fijación de sellos del timbre. Son sujetos de este impuesto las personas naturales o jurídicas, que soliciten u obtengan

documentos gravados con este impuesto.

Los sellos del timbre, mediante los cuales se pagará este impuesto, se fijarán en el documento gravado y se cancelarán en la oportunidad que se establezca legalmente.

Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo:

Se establece un impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo asalariada, que pagarán todas aquellas personas naturales y jurídicas, cubanas o extranjeras.

La base imponible de este impuesto lo constituye la totalidad de los salarios, sueldos, gratificaciones y demás remuneraciones que los sujetos del impuesto paguen a sus trabajadores.

Impuesto sobre la utilización o explotación de los Recursos Naturales y para la protección del medio ambiente.

Se establece un impuesto por la utilización o explotación de los recursos naturales y para la protección del medio ambiente.

Son sujetos de este impuesto las personas naturales o jurídicas, cubanas o extranjeras, que utilicen o se relacionen de cualquier manera con el uso y explotación de un recurso natural en el territorio nacional.

Contribución a la seguridad social:

Se establece una contribución a la seguridad social a la cual estarán obligadas todas las entidades que empleen a los beneficiarios del régimen de la seguridad social.

Los tipos impositivos de esta contribución serán los que anualmente se determinen en la Ley del Presupuesto del Estado, y se calcularán sobre la base de los salarios, sueldos, jornales o cualquier otra forma de retribución al trabajo devengada por los trabajadores de las entidades que empleen o utilicen personal asalariado.

El pago de esta contribución se efectuará por los sujetos de ésta, según el procedimiento que

establezca el Ministerio de Finanzas y Precios.

Se establece en principio una contribución especial de los trabajadores beneficiarios de la Seguridad Social.

La base imponible y los tipos impositivos de esta contribución serán establecidos por la legislación especial que sobre esta materia se dicte.

Tasa por radicación de anuncio y propaganda comercial:

Se establece una tasa por la utilización de bienes patrimonio del municipio y demás bienes situados dentro de la demarcación municipal, para anuncios o propaganda comercial en los espacios públicos o privados con proyección pública, pagadera en moneda nacional o en divisas.

Son sujetos del tributo, todas las personas naturales o jurídicas, cubanas o extranjeras, que sitúen placas, afiches, carteles, rótulos, vallas publicitarias y demás anuncios o elementos similares, con fines de propaganda y publicidad comercial.

La actuación de la administración tributaria como órgano encargado de garantizar el pleno cumplimiento de la ley y de la justicia tributaria en la aplicación de la estructura normativa debe buscar maximizar el cumplimiento de la obligaciones, en tanto que su función fundamental es garantizar la recaudación eficiente de los ingresos provenientes de los tributos a través de métodos modernos de recaudación unidos a una actuación rápida y orientada al logro de esos resultados.

2.4 Evolución y desarrollo del control de obligaciones fiscales en el municipio de Rodas.

A partir de 1995 se procede a la creación de la ONAT municipal de Rodas, y dentro de esta un área que sería Control de Obligaciones, la misma tiene como objetivo el control y cobro de pago de los contribuyentes, estando integrada por un funcionario encargado del control de la Recaudación y otro funcionario que sería responsable de la deuda.

Este control se realizó durante varios años de forma manual a través de una tarjeta denominada Cuenta Control del Contribuyente, que estas se llevaban por contribuyente y dentro de este por cada párrafo obligado. En ella se reflejaba con claridad las obligaciones y los pagos que este debía realizar, un procedimiento complejo, ya que para conocer el estado de la deuda del contribuyente se debía manipular dichas tarjetas, al conocer de la deuda, el funcionario emitía un Requerimiento de pago que pasaba al área de Cobranza aplicando el procedimiento descrito en el Decreto Ley 169/97 de las Normas y Procedimientos Tributarios.

A pesar de lo complicado del procedimiento y del potencial existente en aquel momento la disciplina de pago se comportó, para personas naturales, siempre a un 100% y personas jurídicas entre el 98 y el 100%, que eran las más incidentes en la disciplina de pago de los tributos por el desconocimiento de la Ley tributaria, por la cadena de impago existente y por la falta de solvencia de muchas de estas entidades.

La ONAT en busca de excelencia y de brindar un mejor servicio a la población, se da a la tarea de modernizar la administración tributaria a la altura de estos tiempos, equipándola de modernos aparatos y sistemas que facilitarían el control de los contribuyentes, sus obligaciones de pago y los deudores.

Este control se realiza en la misma área y a través de un sistema automatizado denominado Sistema Integral de Control de la Administración Tributaria conocida por sus siglas SICAT, el cual permite conocer por diferentes módulos u opciones, y a este se le anexan varios subsistemas como son el sistema cualitativo de obligaciones más conocido por CUALITA-OBLIGA, que es el encargado de dar a conocer los contribuyentes morosos, el sistema Información de la Recaudación (INFORECA) que da la información de la recaudación diaria por tipos de presupuesto, el SISTEMA POTENCIAL que este es el encargado de analizar los aportes por conceptos y tipos de contribuyentes, el sistema de Cobranza que es el encargado de dar a conocer la disciplina de pago de Personas Jurídicas, y el Sistema Integral de Fiscalización con sus siglas SIF, en este se digitan todas las determinaciones realizadas a los contribuyentes en el área de fiscalización y el Sistema de Declaración Jurada, que se utiliza en la campaña de Ingresos personales y da a conocer, las personas que no han realizado su declaración y la subdeclaración de los contribuyentes.

A partir del año 2010, en la oficina se incrementa el trabajo, ya que a partir de la situación económica imperante en el mundo actual, se adoptan medidas para minimizar los daños ocasionados por la crisis y dentro de ella la inscripción masiva de trabajadores por cuenta propia lo que trae consigo un aumento de la recaudación de ingresos para el territorio y un aumento de la indisciplina en cuanto al pago de los tributos en tiempo y forma, en cuanto a personas naturales se hace evidente el aumento excesivo de los tributos a pagar y el tipo impositivo aplicados a estos al mismo tiempo el desconocimiento total de la legislación tributaria. En cuanto a personas jurídicas esta dada por la situación de las entidades al centralizar sus cuentas a nivel provincial, la cadena de impago y la poca gestión económica de los empresarios, por lo que se ha incrementado en gran medida la evasión fiscal, al cierre del año 2011 en la información de la oficina municipal se detalla una deuda de 0.8 MP personas naturales y 34.2 MP de personas jurídicas y la disciplina de pago en Personas naturales se comporta a un 93.5% y personas jurídicas a un 98.2%, según determinación de Auditorías fiscales a Personas jurídicas se determinan 552.8 MP en el año 2011, de igual forma en inspecciones realizadas a las personas naturales se determina una subdeclaración de 3.2 MP, aplicándoles a todas las sanciones correspondientes según Decreto Ley 169/97. de la Normas y Procedimientos Tributarios.

Lo que hace evidente el aumento considerable de la evasión fiscal, en este capítulo se realizó una caracterización y un breve diagnóstico del cumplimiento de las obligaciones tributarias en Rodas; abordando las causas que originan el delito de evasión fiscal en el municipio, como un problema a evaluar por la oficina de administración tributaria, si se compara la situación actual, con los últimos años se puede identificar, cuantitativamente y cualitativamente los contribuyentes en cuanto a este delito a través de la representación de un mapa de fraude fiscal. Teniendo como objetivo figurar de forma zonificada los contribuyentes del municipio en su actuar en cuanto al pago de los tributos a que están obligados, evaluando las causas que dan origen al incumplimiento y su posible solución.

Capitulo III

CAPITULO III Propuesta de una estrategia que motive el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias en el municipio de Rodas.

La equidad como pilar de la tributación se emana de los preceptos económicos, políticos y éticos del régimen social, que tiene reflejo directo en la constitución, en las diversas leyes, incluidas las tributarias y en la organización institucional y métodos de actuación de la administración en general.

La experiencia tributaria cubana, vista desde la óptica de su inserción en la corriente actualizada de los regímenes impositivos internacionales, es relativamente joven, tomando en cuenta que la promulgación de la ley actual data de 1994, y su implementación comenzó en 1995 y de forma gradual. Por tanto, no puede considerarse un sistema totalmente maduro, mientras que el grado de comparabilidad respecto a otros sistemas tributarios, en cuanto a sus características y funcionamiento, no es elevado.

Una vez explicado el entorno financiero y presupuestario en el que se va a desarrollar la actuación de la Administración Tributaria y la política fiscal vigentes. Se ofrece en este capítulo el desarrollo de una estrategia que motive el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, por lo que se han utilizado distintas fuentes de información, procedentes de la Oficina Municipal de Administración Tributaria del municipio de Rodas.

3.1 Contexto general de actuación de la Administración tributaria cubana.

El entorno donde se desarrolla la Administración tributaria cubana, actualmente es, eminentemente dinámico, influenciado por grandes transformaciones estructurales, principalmente económicas, y con fuertes cambios políticos que al margen de su envergadura, no variarán la esencia del sistema socialista.

El modelo, además, es muy complejo, porque existe gran diversidad de sectores, donde en la mayoría de ellos, es demasiado baja la productividad, la motivación laboral y un grado

relativamente alto de corrupción. Estos dos últimos fenómenos son a su vez consecuencia del doble sistema monetario y la falta de vínculos entre trabajo, salario y poder adquisitivo.

El entorno es diverso, porque reaparecen diferentes formas de propiedad, lo que torna muy compleja la relación Estado –contribuyente. Y finalmente es hostil, porque es heredero de las transformaciones experimentadas anteriormente:

1. La existencia de una economía de carácter dual: Un sector tradicional representado por empresas íntegramente estatales, que se rigen por mecanismos de planificación y comprenden una multiplicidad de formas que van desde los servicios y producciones subsidiados hasta los que funcionan con financiamiento y operaciones de mercado en ambas monedas, un sector emergente integrado principalmente por sociedades anónimas de inversión conjunta, sociedades anónimas cubanas o representaciones de firmas extranjeras que operan en moneda convertible (CUC) y se rigen por precios de oferta y demanda, con una proporción no muy grande en la composición del PIB, pero que en la práctica tienen un papel de alto impacto en la generación de ingresos en divisas, la transferencia y renovación tecnológica y de técnicas de administración, así como en el empleo en los sectores más dinámicos de los últimos años.
2. La existencia de un sector informal, cuestión que es consecuencia de la crisis de los 90 y que hasta la actualidad no se encuentra vinculada al fenómeno del desempleo, sino al deterioro del salario real. El traslado de millón y medio de trabajadores estatales a la actividad por cuenta propia, podrá dar una expansión al mismo.
3. La producción agropecuaria estructurada en nueve formas diferentes, conformando una diversificación de la fuerza de trabajo campesina, que unido a la introducción de mecanismos de mercado y la flexibilización de la comercialización para determinados grupos, establece que en función del tipo de producción en el que el campesino esté integrado y de su mayor o menor vínculo con el mercado, se expresen diferencias importantes en el interior de la clase campesina.

4. Economía sumergida, que no es factor derivado de los cambios a que ha sido sometida la economía en los últimos periodos, pero si se interrelaciona con los tres factores señalados anteriormente, siendo un importante elemento distorsionador en el acceso equitativo a los recursos económicos;

Estos factores analizados, producen en la estructura social un incremento de las diferencias en los ingresos monetarios de los ciudadanos. Considerando que el gobierno cubano ha mantenido el gasto social necesario para preservar y desarrollar los logros y derechos sociales conseguidos en Cuba; ingreso mínimo, salud, educación, alimentación, seguridad social, y vivienda y por tanto garantizar así la gestión de estos servicios mediante un sistema de racionamiento. Todo ello, justifica que no haya espacio para la demanda porque los servicios públicos son gratuitos o casi gratuitos y universales, lo que permite reproducir una sociedad con altos niveles de justicia social con el acceso garantizado de todos los ciudadanos al consumo de sus necesidades básicas. Esta política social vinculada a la diversificación y fuentes de ingresos existentes, conlleva a que el impacto sea directo sobre la equidad, pues el gasto mínimo es para todos por igual, y en el se incluyen aquellos grupos sociales con ingresos mayores que los provenientes del sector estatal. Surge así que, una forma de maximizar los ingresos es evadiendo el pago de las obligaciones al Fisco.

Todos los aspectos analizados demuestran como los contribuyentes se muestran resistentes al pago de los impuestos, unido a la imposibilidad de predecir el comportamiento de los mismos son influenciados por factores económicos, sociales, políticos, psicológicos, etc.

3.1.1 La eficacia y eficiencia del sistema tributario cubano.

Como se explicó en el capítulo anterior, los resultados de la reforma tributaria de la década del 90, han sido positivos vistos de forma global, en la actualidad la eficacia y eficiencia se ve afectada por los siguientes problemas:

-
- Después de 1994 no se han introducido cambios sustanciales que le impriman un carácter activo a la política tributaria.
 - El gravamen efectivo difiere del gravamen contemplado en la ley, debido al no cumplimiento del cronograma de implantación de la ley No.73 Del Sistema Tributario. Existe un conjunto de figuras que aunque están contempladas en la ley no se están aplicando.
 - Se observan tratamientos inequitativos a sectores con características homogéneas.
 - Existencia de tributos de bajo rendimiento recaudatorio, alto costo de administración y poca aceptación social.
 - El factor fuerza de trabajo se encuentra fuertemente gravado en relación con otros factores productivos. En épocas de recesión este tipo de impuesto fijo puede producir afectaciones adicionales a los resultados empresariales provocando el otorgamiento de numerosas bonificaciones y conspirando con la creación de nuevos empleos.
 - La dualidad de sistemas y la diversidad de las formas no tributarias hace compleja la administración.
 - Pérdidas del peso recaudatorio de los aranceles producto de la apertura comercial, sin la existencia de fuentes compensatorias.
 - Inadecuada sistematización interna de las figuras dado que varias figuras provenían de sistemas fiscales históricos que no permiten una gestión efectiva cruzada.
 - Procedimientos no totalmente desarrollados.
 - Modelo de gestión tributaria no orientado a resultados finales y en proceso de estancamiento.

En cuanto al modelo gestor adoptado se pueden destacar evolución respecto a los procedimientos adoptados, dentro de las se pueden señalar:

- La recaudación se realiza a través de la red bancaria.
- Existen los atributos mínimos necesarios legales y algunas medidas contra la elusión que permitan una gestión adecuada.
- Esta establecido un mecanismo de autoliquidación de las obligaciones por parte de los contribuyentes.
- Ejecutividad de los actos de la administración tributaria.
- Establecido un sistema de retención y percepción en la fuente.
- Flexibilidad normativa que permite de acuerdo a las facultades otorgadas por ley al titular de la administración tributaria bajo la supervisión del Ministerio de Finanzas y Precios. Las facultades otorgadas al jefe de la ONAT para ejercer la actividad normativa y operativa fueron en cuanto al Registro de Contribuyentes, el número de identificación tributaria, la cuenta de control del contribuyente, determinar el posible potencial de recaudación, entre otras.
- Cobro coactivo en vía administrativa.

En la práctica ello produce un incentivo a la presentación de solicitudes de convenio ante desbalances financieros temporales, sin acudir al crédito bancario que lleva implícito un costo. De esta forma no existe un mecanismo económico de regulación, sino netamente administrativo que puede elevar el grado de conflictividad en las relaciones con los contribuyentes.

3.2 Desarrollo de un procedimiento de reducción y medición del incumplimiento tributario.

El objetivo de los ingresos públicos en Cuba es recaudar los ingresos necesarios para financiar la actividad pública, ello no implica el aumento de las tasas impositivas, sino

potenciar la recaudación ampliando las bases imponibles y un mejor control en materia de administración tributaria sobre los contribuyentes que conlleve a disminuir el incumplimiento.

Existen dos herramientas fundamentales que definen todo procedimiento relacionado con la reducción del incumplimiento tributario como una de las funciones fundamentales de la administración tributaria, el fomento del cumplimiento voluntario donde la visión de la administración tributaria hacia el contribuyente es la de un *cliente* y la de fiscalización donde el contribuyente es considerado por la administración tributaria un evasor potencial.

El Procedimiento se desarrolla en cinco etapas, la primera precisa de la evaluación del contexto externo e interno bajo el cual funciona la administración tributaria cubana.

3.2.1 Etapa 1: Contexto externo e interno de actuación de la Administración tributaria en el territorio.

El contexto externo donde se mueve la administración tributaria en el territorio, exige el análisis de los diferentes elementos que lo conforman. Seguidamente, se ofrecen los más importantes.

- **Cultura.**

El municipio de Rodas mantiene un alto desarrollo cultural, social e intelectual. En el nivel educacional, ha mostrado avances significativos en los últimos años, muestra de ello son los resultados obtenidos con la puesta en marcha de la Sede Universitaria Municipal la cual ha aportado gran desarrollo en el territorio a través de los cursos, Postgrados, trabajos investigativos, FORUM y la incorporación de técnicos de nivel medio a estudios de nivel superior.

En el territorio existe una amplia base de alfabetización y la mayor parte de la población tiene un nivel de escolarización medio-superior. El número de graduados universitarios en todos los campos es elevado.

Cuba cuenta con un capital humano sin comparación en América Latina y en países de similar nivel de desarrollo económico. En cuanto al desarrollo científico, se muestran grandes avances en la biotecnología, la farmacéutica y otros sectores lo que favorece el desarrollo local.

Paradójicamente en comparación con lo anteriormente expuesto, hay que decir que no existe una cultura tributaria generalizada; la desaparición de la imposición como instrumento tanto redistributivo como equitativo durante mas de 30 años, hacen que no toda la sociedad interiorice el pago del tributo como un deber social para el financiamiento del gasto público. Se observa que a pesar de haber transcurrido varios años de la implantación de la Ley tributaria no se aprecian adelantos sustanciales en este sentido, existiendo la idea incorrecta de que el Estado lo solventa todo.

- **La naturaleza de la economía.**

La economía es estatal y su funcionamiento se basa en los siguientes principios:

- Propiedad estatal de los recursos productivos, aunque se presentan otras formas de propiedad como la cooperativa, la mixta y la privada.
- La planificación de la economía nacional para coordinar la producción de los diferentes sectores y evitar la anarquía de la producción.
- La redistribución de la renta a través de la política fiscal. Incluye, las prestaciones de seguridad social gratuitamente, la asistencia médica, la educación, el deporte, la cultura y la asistencia social vitalicia para elevar el nivel de vida de las capas más desposeídas de la sociedad.

Mediante este modelo se garantiza que la asignación de los recursos sean determinados fundamentalmente de manera consciente por la sociedad a través de la planificación.

La sociedad cubana distribuye y utiliza el mercado como un mecanismo auxiliar transitorio; el Estado ejerce una doble condición, pues al ser dueño de las empresas tiene derecho a recibir la utilidad y a la vez es fisco, pues grava con un impuesto la producción, el consumo, la fuerza de trabajo y las utilidades y de esta forma cumple su función de redistribuidor de la renta, la cual no favorece el desarrollo local.

- **La interacción entre la política social, fiscal, monetaria y exterior.**

Los objetivos claves de la política económica y social se enuncian en los lineamientos de Partido de Comunista de Cuba para la celebración de su VI Congreso.

La política social del país se encamina a continuar preservando las conquistas de la Revolución, rescatar el papel del trabajo como la vía fundamental para contribuir al desarrollo de la sociedad y a la satisfacción de las necesidades personales y familiares y garantizar la elevación sistemática y sostenida de la calidad de los servicios que se brindan a la población y el rediseño de las políticas vigentes, según las posibilidades de la economía.

Además, de dar continuidad al perfeccionamiento de la educación, la salud, la cultura y el deporte, para lo cual resulta imprescindible reducir o eliminar gastos excesivos en la esfera social.

Por su parte la política fiscal deberá contribuir al incremento sostenido de la eficiencia de la economía y de los ingresos al Presupuesto del Estado, con el propósito de respaldar el gasto público en los niveles que resulten necesarios, con interés de mantener el adecuado equilibrio financiero.

Dentro de la misma, el sistema tributario dirigirá su acción al avance en progresividad y amplitud para elevar su eficacia como elemento redistribuidor del ingreso, a la vez que

contribuya positivamente a la aplicación de políticas encaminadas al perfeccionamiento del modelo de gestión económica. El sistema impositivo se basa para su actuación en los principios de la generalidad y la equidad de la carga tributaria, donde se aplicarán mayores gravámenes a los ingresos más altos, en aras de atenuar las desigualdades entre los ciudadanos. Todo ello, requiere del fomento de 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.

Se continuará con la aplicación de estímulos fiscales y se implantarán otras medidas que contribuyan a eliminar los subsidios a los fondos exportables y a los que sustituyen importaciones, manteniendo estos últimos mientras permanezca el tipo de cambio oficial actual. De igual forma se priorizarán los regímenes arancelarios preferenciales y las bonificaciones que se consideren convenientes otorgar, con el principio de que los fondos exportables y las producciones que sustituyan importaciones deben ser rentables.

La política monetaria estará dirigida a una adecuada planificación monetaria a corto, mediano y largo plazo, en busca de un adecuado equilibrio monetario interno y externo. Asimismo, se establecerán reglas para la emisión monetaria y la utilización oportuna de indicadores que permitan su control y el desarrollo adecuado de un mercado interbancario eficiente, que permita estructurar un sistema de tasas de interés más racional y fundamentado, además de potenciar el uso de los instrumentos de política monetaria para la gestión de desequilibrios monetarios coyunturales.

La política crediticia estará dirigida, a aquellas actividades que estimulen la producción nacional, generadoras de ingresos en divisas que sustituye importaciones, así como otras que garanticen el desarrollo económico y social, también regula la cantidad de dinero en

circulación y los niveles de créditos, en aras de lograr la estabilidad monetaria y cambiaria, y con ello el desarrollo ordenado de la economía.

Por lo que hace referencia a los créditos a la población, se trabajará en función de que exista la debida correspondencia entre el crecimiento de la cantidad de dinero y la circulación mercantil minorista, así como la posibilidad de conducir esta relación de forma planificada a mediano plazo. Por ello, continuará siendo el instrumento clave para lograr la estabilidad monetaria y cambiaria en dicho sector; condición necesaria para avanzar en el restablecimiento del funcionamiento de la ley de distribución socialista (de cada cual según su capacidad, a cada cual según su trabajo).

La política exterior se vinculará a la aplicación integral de la política comercial, fiscal, crediticia, arancelaria, laboral y otras; que aseguren los resultados esperados del comercio exterior cubano en materia de desarrollo de las exportaciones y la sustitución de importaciones efectiva, en el tiempo más breve posible. Asimismo, se propiciará la descentralización de las decisiones al sector empresarial, además de fortalecer la preparación económica, financiera, técnica y jurídica de los diferentes equipos o grupos negociadores.

La integración entre todas estas políticas deja clara evidencia de la importancia de los efectos derivados para el logro de los objetivos económicos, políticos y sociales, donde la imposición tiene un papel relevante.

- **Normas jurídicas constitucionales, sustantivas y de procedimientos.**

La administración tributaria ha identificado como un factor clave de éxito la aplicación intensiva de las nuevas tecnologías de la información en todos los procesos de trabajo. Hasta el momento se ha avanzado lentamente en el primer nivel de utilización de los sistemas informativos, o sea en la informatización integral de los procesos de trabajo y el desarrollo de la transmisión de datos.

Hay insuficiencia en la dotación de recursos para esta área, infraestructura insuficiente de comunicaciones, aplicaciones dispersas, atomización de las bases de datos y el sistema en general no tiene un carácter corporativo.

Una vez analizado el contexto externo e interno bajo el cual funciona la Administración tributaria se debe dar paso al diseño de una estrategia que permita la reducción y medición del incumplimiento de las obligaciones fiscales.

El análisis del incumplimiento tributario resulta un proceso complejo, pues comprende varias aristas muy sensibles y que guardan una relación muy estrecha. Al no existir procedimientos consistentes de estimación del cumplimiento de las obligaciones, la administración tributaria no tiene una idea clara del monto del mismo y de su desagregación por las diferentes formas.

3.2.2 Etapa Nº 2: Segmentación de contribuyentes y análisis del cumplimiento de los indicadores de la oficina municipal.

En esta etapa se realiza un análisis comparativo del total de contribuyentes existentes en la oficina municipal en el periodo del 2009 al 2011 según datos ofrecidos por el área de registro de contribuyentes, además se efectúa una breve segmentación de los contribuyentes según, tributos que gravan, clasificación por tipo de impuesto, por poder recaudatorio, por incidencia presupuestaria.

Lo anteriormente expuesto sirve como elemento para llegar a la confección del mapa de fraude fiscal, mediante el cual se logrará representar gráficamente el cumplimiento de las obligaciones fiscales en el municipio.

Tipos de contribuyentes:

Los contribuyentes se clasifican en:

- Personas naturales: Se ubica el mayor número de contribuyentes y son múltiples las obligaciones principales.
- Personas jurídicas: En este tipo de contribuyente es donde se concentra la recaudación.

Tabla. No. 1 Contribuyentes inscriptos.

Contribuyentes	2009	2010	2011
Persona natural	1264	1454	1681
Personas jurídicas	75	75	77
Total	1339	1529	1758

Fuente: ONAT Oficina Municipal.

Como se puede apreciar en la tabla hay un aumento considerable en lo que ha personas naturales respecta ya que existe una diferencia de 417 contribuyentes inscriptos entre los años 2009 y 2011, no así en personas jurídicas que a pesar del aumento es mínimo.

Los contribuyentes se pueden agrupar también por sectores:

Sector privado: De difícil control y monitoreo por parte de la administración tributaria ya que cuenta con un alto número de contribuyentes inscriptos, al crearse el trabajo por cuenta propia como fuente de empleo, con incorporación en este sector de sujetos de diversas características y diferentes niveles de conducta en su actuar.

Cada contribuyente posee un registro de ingresos y otro de gastos donde está obligado registrar sus hechos contables diariamente.

Los insumos necesarios para la labor que ejercen se adquieren en la red minorista comercial a precios altos, mayoritariamente en divisas, actualmente con una oferta muy deprimida por recortes en las importaciones.

Dentro de los nuevos cambios para la ampliación de este sector destacan aspectos como:

1. Acceder por primera vez a créditos y hacer negocios con entidades del Estado.
2. Pagar impuestos sobre las ventas o los servicios públicos, impuesto sobre la utilización de la fuerza de trabajo en caso de mantener trabajador contratado en las actividades que lo requieran y el pago de la contribución a la seguridad social.
3. Prevalecerán las ventas minoristas a través de la red de establecimientos, pues las condiciones de la economía no permiten crear a corto plazo un mercado mayorista con precios minoristas diferenciados para los trabajadores de este sector. De las 178 actividades autorizadas, 31 no requieren materias primas; 34 necesitan pocas y 113 son los de mayor demanda.

Sector estatal: Es menos complejo para el registro y supervisión a pesar de existir diferentes formas organizativas y variedad en la legislación vigente, lo que dificulta el actuar por parte de la administración tributaria.

Clasificación de los tributos según su periodicidad en:

- Instantáneos
- Periódicos

Instantáneos: De difícil evasión, pero se presentan situaciones de incumplimientos, fundamentalmente, en figuras como:

- Impuesto sobre las ventas: Alta complejidad para el cálculo del impuesto y cantidad de normas regulatorias vigentes.

- Tasa de Radicación de Anuncios y Propaganda Comercial: Los contribuyentes sujetos a esta obligación han modificado su comportamiento. En los primeros años colocaban el cartel o anuncio, sin la debida autorización de la Oficina de Planificación Física, actualmente la modalidad es la colocación de un cartel generalmente de carácter comercial, cuando la autorización esta referida a un cartel solamente indicativo. Esto solo se detecta por presencia fiscalizadora y auditoria.
- Impuesto sobre el transporte terrestre: Falta de coordinación entre organismos relacionados, lo que ocasiona que los contribuyentes pasen años sin pagar la obligación correspondiente. Ver anexo.

Periódicos: De mayor evasión, los principales incumplimientos se centran en:

- Impuesto sobre ingresos personales. Se manifiestan incumplimiento, como falta de registro, presentación de declaraciones incorrectas y subdeclaración.
- Impuesto sobre utilidades. Dificultades en la determinación de la base imponible, por complejidades en la legislación vigente.
- Impuesto sobre las ventas. Complejidad para el cálculo del impuesto y gran cantidad de normas y regulaciones vigentes.
- Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo. El impuesto mas favorecido por la legislación con beneficios fiscales; como no existe un estudio fundamentado de lo que se deja de recaudar por este concepto, en muchos casos se otorgan inadecuadamente.

Por poder recaudatorio

Considerando los informes anuales del Presupuesto del Estado, los tributos que gravan las personas naturales el mayor poder recaudatorio le corresponde al impuesto sobre ingresos personales.

Los tributos que gravan las personas jurídicas podemos citar entre los de mayor poder recaudatorio los siguientes:

- Impuesto sobre las ventas.
- Impuesto sobre Utilidades.
- Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo.
- Impuesto sobre los servicios públicos.

Hasta el año 2010, a efectos del presupuesto del Estado el ingreso aportado por el Impuesto sobre ingresos personales no es representativo en cuanto a poder recaudatorio, al igual que el resto de los que gravan a las personas naturales; a partir de las transformaciones económicas que se llevan a cabo en el país este impuesto gana un peso fundamental en la recaudación a partir de la ampliación del trabajo por cuenta propia como forma de empleo, dado que se diversifica el hecho imponible.

Por incidencia presupuestaria.

De los impuestos de mayor poder recaudatorio; son ingresos cedidos con incidencia directa en los presupuestos municipales.

- Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo.
- Impuesto sobre las ventas.
- Impuesto sobre los servicios públicos.

Los ingresos participativos con incidencia directa al presupuesto central y con un tanto por ciento de participación por los resultados en la localidad.

- Impuesto sobre utilidades.

Análisis comparativo del cumplimiento de los indicadores de la oficina municipal.

Tabla No. 2 **Comportamiento de la disciplina de pago. (%)**

Contribuyentes	2009	2010	2011
Personas naturales	96.4	94.2	93.5
Personas jurídicas	98.6	98.0	98.2

Fuente: ONAT. Oficina Municipal.

Como se puede apreciar en la tabla No. 2 en el año 2009 la disciplina de pago personas naturales se comportaba a un 96,4% este indicador ha ido en descenso en los últimos dos años, al igual que las personas jurídicas, lo que demuestre el aumento del incumplimiento de este parámetro.

Tabla No. 3 **Disciplina en la presentación de Declaraciones Juradas. (%)**

Contribuyentes	2009	2010	2011
Impuesto sobre ingresos personales	100	100	100
Impuesto sobre utilidades	100	100	100

Fuente: ONAT. Oficina Municipal.

En esta tabla se puede comprobar la disciplina que existe en los contribuyentes en las campañas de Declaración Jurada, esto se debe al trabajo mancomunado y sostenido de la oficina municipal a lo largo de su existencia.

Principio de la equidad y eficiencia de la imposición.

Un aspecto no abordado en la administración tributaria es la estructura de la distribución de la carga fiscal por factores productivos y sectores económicos, lo que tiene una relación directa con el cumplimiento del principio de la equidad y eficiencia de lado de la presión fiscal, lo cual puede indicar un nivel de saturación de la imposición. Esto en cierto modo podría influir en estímulo a la evasión fiscal o afectar la reproducción y liquidez de los sectores productivos.

Por factores políticos, el Estado protege a determinados sectores o entidades, teniendo en cuenta la producción de bienes y servicios que realizan; la aplicación de la legislación tributaria, aun cuando se realice con la responsabilidad administrativa adecuada pudiera provocar una seria afectación a la población.

Hay un peso predominante de la imposición indirecta, lo cual tiene un efecto de traslación vía precios a los consumidores finales, en especial el sector población.

Sectores homogéneos con un tratamiento tributario diferente. Sectores claves. Sector agropecuario.

El sector agropecuario disfruta de un régimen especial tributario, con las características siguientes:

- Las Cooperativas de Producción Agropecuaria, las Unidades Básicas de Producción Cooperativa, los Agricultores Pequeños y las Unidades Estatales de Producción Agropecuaria están excluidos de pagar el impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo en los casos de sus miembros permanentes, contratados autorizados y estudiantes.
- Las Cooperativas de Producción Agropecuaria y las Unidades Básicas de Producción Cooperativa de menores ingresos están exentas del pago del impuesto sobre utilidades. El Ministerio de Finanzas y Precios regula dichas exenciones en proporción con los ingresos per cápita que reciben sus miembros.

- Los integrantes de las Cooperativas de Producción Agropecuaria y las Unidades Básicas de Producción Cooperativa pueden deducir del impuesto sobre los ingresos personales, los ingresos obtenidos en función de las utilidades que reciban de estas entidades.
- El régimen especial puede contar adicionalmente con bonificaciones, según las características de cada territorio, cultivo u organización, con el fin de propiciar un estímulo adicional a la producción.

Un sector homogéneo a este es el MINAZ con tratamiento diferente.

:

Por consejos populares.

Existen consejos populares en el municipio con distintas características económicas (economía rural o urbana).

No hay ningún elemento que indique un estudio regional de la evasión pero si es un aspecto relevante dado que, Rodas tiene una superficie total de 552.4 kilómetros cuadrados siendo el tercer municipio de la provincia de Cienfuegos, con una población de 34 204 habitantes.

En su estructura cuenta con nueve consejos populares con distintas características y diferente grado de desarrollo económico, siendo los más representativos el sector cañero, la agricultura y la ganadería, a partir del año 2011 se incrementa el trabajo por cuenta propia tanto en la zona rural como en la urbana.

La estructura de la recaudación de ingresos tiene gran concentración en los dos consejos populares de la cabecera municipal. La carga indirecta predominante puede apuntar a un carácter regresivo de la imposición, sin embargo existe una casi total ausencia de estudios

regionales sobre la incidencia de la tributación sobre funciones de la política fiscal, tales como: la equidad, la estabilización y el desarrollo económico, ya que en el diseño de las políticas tributarias se ha priorizado la medición del efecto recaudatorio, pero en menor medida el efecto que se introduce en la economía, justificado por la ausencia de modelos de medición de incidencia tributaria.

Pero, los elementos arriba analizados mantienen esta tendencia, solo en el plano de las obligaciones formales, lo que no quiere decir que los pagos realizados han estado de acuerdo a la capacidad real de los obligados. Como ya se ha explicado la administración tributaria, no conoce ni trabaja con la recaudación potencial como indicador.

Cuando se analizan, los resultados de las auditorias realizadas, y siguiendo el clasificador de causas los principales problemas en el sector estatal se ubican, dificultades en la interpretación de la legislación. Existen casos de insolvencia producto de las deficiencias en los cobros y pagos del sistema, unido a los problemas de liquidez en determinados sectores. En este sentido es importante resaltar que si bien se dice que es poco probable la existencia de evasión o fraude fiscal, en este sector estatal aparecen otros tipos de ilegalidades que forman parte de la economía sumergida y hechos de corrupción, que en estos momentos no se puede sintetizar la cifra que se relaciona con la misma, pero si las formas que adopta:

- Sustracción ocupacional: Recursos que se extraen del trabajo para su comercialización en el mercado sumergido.
- Economía no reportada: Acciones que evaden los requerimientos de reportes a la oficina de estadística del gobierno y por tanto a las normas fiscales establecidas.
- La economía ilegal o delictiva que abarca la producción y distribución de bienes y servicios legalmente prohibidos.

En la esfera estatal, se pudiera decir que el incumplimiento o evasión tributaria está controlada, aunque se imponen, la lucha contra la corrupción y las ilegalidades, ya que de este se detraen la

mayor cantidad de recursos para el desarrollo del mercado negro como comúnmente suele llamarse.

3.2.3 Etapa Nº 3 Identificación de los riesgos de incumplimiento de las obligaciones tributarias.

En la administración tributaria cubana en cuanto al control fiscal se identifican áreas claves que se relacionan con los riesgos de cumplimiento.

- Dirección de servicios fiscales y control de la recaudación vinculada al control registral.
- Dirección de gestión de la recaudación relacionada al control extensivo.
- Dirección de fiscalización vinculada control intensivo y supeditado además la Contraloría General de la República.

En la evaluación de riesgos para una administración tributaria, el primero a considerar es el riesgo de cumplimiento, dado su objetivo primordial, recaudar a través del fomento de cumplimiento voluntario. Al evaluar este riesgo en la administración tributaria cubana, se presentan los siguientes problemas:

- No existe la cuantificación de contribuyentes por obligación, proporcionado por el ascenso del número de contribuyentes en el transcurso de los años, no dándose la atención personalizada que necesitan, a pesar de los procedimientos existentes, los especialistas no llegan a concretar las acciones a realizar por contribuyente.
- No existe un plan único e integrado, con carácter plurianual, de acciones de control, por tanto el contribuyente no es valorado integralmente y aunque existen más de 11 aplicaciones informáticas aplicadas a procesos claves como registro, recaudación y control, las mismas no están integradas, lo que no permite disponer de información general e integral de cada contribuyente.

- En cuanto a la realización del pago de obligaciones y presentación de declaraciones, se logran al cien por ciento los niveles de cumplimiento, indicando fortalecimiento de

la cultura tributaria, desarrollo del modelo gestor, colaboración social y el trabajo desarrollado por la oficina municipal. Ver tabla No. 3.

A continuación se procede a la identificación de los riesgos de incumplimiento de las obligaciones tributarias.

- El registro de contribuyente esta fragmentado, no existe un registro único por lo que no constituye una herramienta de gestión.
- No se capta, procesa y analiza la información económica con trascendencia, que permita determinar la verdadera capacidad contributiva de los contribuyentes.
- No existen procedimientos consistentes de estimación del incumplimiento tributario, por lo tanto la administración tributaria no tiene una idea clara del monto del mismo y su desagregación de las diferentes formas.

La primera fase, en la evaluación de riesgo, derivada de la propia función de la administración tributaria ya se presume incumplimiento.

Los mayores riesgos y niveles de incumplimiento se concentran en las personas naturales, por lo que la actuación de la administración tributaria debe priorizar este sector; entre las causas atribuidas en la actualidad se encuentran:

- Las sanciones no son lo suficientemente severas, y en la mayoría de los casos, no se tiene en cuenta a la hora de la aplicación, aspectos como la reincidencia y la multireincidencia.
- No existe otro tipo de sanción que no sea la pecuniaria para los incumplimientos más nocivos, ni para otros, excepto para la evasión fiscal, recogido en el Código Penal y

con características muy difíciles de probar ante un tribunal, y que además en la práctica judicial cubana han sido rara vez sancionados.

- En medidas como la multa y el recargo, en un grupo importante de casos, carece de peso e importancia económica para el deudor por el monto tan bajo que representa.
- Limitación en las acciones administrativas que puede acometer la administración tributaria con los incumplidores, como es el caso de la gestión de la deuda tributaria que solo es posible iniciar la vía de apremio y no es posible llegar al embargo.
- Falta de intercambio de información entre los organismos.

Los tipos de incumplimiento tributario más comunes, según lo referido por Francisco Suero. (1998) son:

Ilegalidad: Se encuentran los no inscritos o ilegales, o sea, aquellas personas que incurriendo en actos o negocio que tipifican un hecho imponible no están inscritos o controlados como contribuyentes y, por tanto, no soportan ninguna carga tributaria por estos actos sujetos a gravamen.

Omisión: Dada en aquellos contribuyentes que aunque están inscritos, no presentan la declaración de los diferentes tributos, a los cuales se le denomina omisos. Este incumplimiento, aunque representa la violación de un deber formal, tiene enorme trascendencia en la recaudación o cumplimiento del deber sustantivo o material.

Errores Formales: Se produce cuándo el contribuyente declara con errores aritméticos y formales que invalidan la autodeterminación e imputación de la obligación.

Morosidad: Se localiza en aquellos contribuyentes que no pagan o pagan parcialmente el monto, a los cuales se le denomina morosos.

Subdeclaración: Es la declaración que contiene información falsa o incompleta que representa un pago por debajo de la capacidad económica real. Estos contribuyentes se califican como evasores. La evasión o fraude fiscal es un complejo proceso que está condicionado por la predisposición, habilidad y la oportunidad para defraudar. Otro concepto importante sobre el tema se refiere al de elusión fiscal, habitualmente se entiende por elusión la utilización de disposiciones legales existentes para reducir o eliminar la carga impositiva. Normalmente este tipo de comportamiento se realiza utilizando áreas grises de la legislación o sencillamente lagunas legales.

Infactores: Representada por la falta de observancia de los deberes formales establecidos en la legislación y que representa una gama bastante amplia, este tipo de contribuyente que incumple los mismos se le denomina infractor. El incumplimiento antes tipificado no es de segundo orden para la administración tributaria, ya que la mayoría de estos deberes formales refuerzan o están dirigidos a mejorar el cumplimiento de la obligación sustantiva.

Insolvencia: Relacionado con las personas que, habiendo declarado correctamente o a las cuales se le realiza una determinación, no cuentan con los medios líquidos o patrimoniales para pagar la deuda tributaria, a las cuales se le denominan insolventes.

Siguiendo los conceptos analizados en capítulo teórico y la propuesta formulada no se dispone de una información completa de la cuantificación de cada una de brechas identificadas pero sobre la base de los procedimientos establecidos en el Manual de Instrucción y Procedimiento (MIP) para las áreas de Fiscalización y Gestión de la Recaudación y en las herramientas informáticas implicadas en el Control Fiscal, establecidos para la Administración tributaria cubana. Se utilizará el término recaudación con 100% de cumplimiento pues no se cuenta con una tasa de evasión estimada.

3.2.4 Etapa No. 4 Representación Gráfica del Mapa de fraude fiscal.

Mapa de fraude fiscal.

Este tiene como objetivo ilustrar de forma sencilla una idea de cómo seleccionar la mejor estrategia de cumplimiento en relación con los contribuyentes o grupo de estos. Cuanto mejor se conocen los factores que influyen en el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, mayor es la probabilidad de seleccionar la estrategia correcta.

Relacionando los tipos de incumplimientos e identificándolas por zonas se clasifican como sigue:

En la zona 1, estarán los contribuyentes que cumplen y no tienen intenciones, ni indicios de evadir, por tanto son cumplidores.

En la zona 2, se ubican aquellos que cumplen, pero tienen intenciones o muestran indicios de evadir, es decir los morosos.

En la zona 3, estarán aquellos que no cumplen, pero no tienen intenciones o indicios de evadir, es decir los contribuyentes que cometen errores formales, los infractores y los insolventes.

En la zona 4, serán aquellos contribuyentes que no cumplen o evaden, por tanto son omisos y subdeclarantes.

En la zona 5 estarán los contribuyentes que hacen fraudes, es decir los que son ilegales.

El incumplimiento se manifiesta a partir de:

Zona 2; morosos. Este tipo de incumplimiento tiene una mayor incidencia en las personas jurídicas; dado por la difícil situación económica y financiera, la centralización de las finanzas

a través de las empresas y la falta de preparación del personal del área de economía de muchas entidades, exige la necesidad de otorgar beneficios fiscales y aplazamiento de los pagos erosionando la recaudación. En las personas naturales tiene un menor por ciento, situando como los de mayor incidencia los trabajadores por cuenta propia.

Zona 3; Errores formales. Este tipo de incumplimiento, tiene que ver con interpretaciones inadecuadas de la legislación vigente, la cual es dispersa y compleja, lo que atenta contra la comprensión adecuada del obligado y de los funcionarios investidos en la aplicación de la misma.

Zona 4; Omisos: Este tipo de incumplimiento es muy frecuente en las personas naturales, principalmente en los pagos mensuales, pues han disminuido considerablemente las liquidaciones anuales.

En el caso de las personas jurídicas este incumplimiento se verifica en determinados tributos como es el caso de la Tasa por Radicación de Anuncios y Propaganda Comercial, y en la declaración de determinados bienes en propiedad.

Subdeclarantes: En las personas naturales tiene una mayor incidencia por la falta de fiscalización al desaparecer el cuerpo de inspectores fiscales y resulta muy difícil su detección.

En el caso de las personas jurídicas se verifica en el momento de su presentación con determinados documentos contables, como el Estado de resultado, utilizado como contra partida de la declaración, por lo que resulta difícil que se ponga de manifiesto este tipo de incumplimiento.

Zona 5; Ilegalidad. Este tipo de incumplimiento es el que más afecta la recaudación y a la vez la imagen de la administración tributaria, con superior frecuencia en personas naturales, aunque el mayor por ciento de la recaudación se concentra en las personas jurídicas, fundamentalmente dentro del sector estatal, donde las conductas incumplidoras son poco

factibles, es decir, los problemas de incumplimiento no son tan complejos; en relación con la evasión o fraude fiscal; en una empresa estatal puede existir fraude pero dadas las bases económicas y el sistema de incentivos, un sujeto privado tiene mayores incentivos para la evasión que un administrador público, dado el mayor beneficio individual que el mismo puede recibir, también hay un conjunto de controles institucionales que hacen el fraude menos probable.

Determinación de la muestra.

En esta etapa se define como unidad muestral dentro de los contribuyentes del municipio de Rodas, la figura de los transportistas, tomando para ello el total de 110 trabajadores por cuenta propia que representan el cien por ciento de la muestra, se toma esta figura ya que:

- 1.- Representan un por ciento elevado, dentro de las actividades por cuenta propia.
- 2.- Representa la actividad que obtienen mayores ingresos y pocos gastos.
- 3.- Representan dentro de las figuras como trabajadores por cuenta propia, de las que menos nivel cultural poseen, lo que trae consigo el poco entendimiento entre la oficina y el contribuyente.
- 4.- Representan un papel predominante en la sociedad, por las actividades que realizan.

Para la elaboración del mapa de fraude fiscal se realizó a través de la técnica análisis de documentos y sistemas informáticos tales como:

- Informes de Recaudación.
- Informes de Disciplina de Pago.
- Sistema informático SICAT, modulo control de pago.

A través de estos informes personalizados pertenecientes a la muestra seleccionada en este caso los 110 transportistas inscritos en el Registro de Contribuyentes del municipio de Rodas se procesan mensualmente por la oficina en los que se tabulan y cruzan los datos para llegar al resultado final como se muestra en la siguiente tabla.

Tabla No.4 Zonificación de los transportistas.

Ubicación	Cantidad de contribuyentes	%
Zona 1	26	24
Zona 2	32	29
Zona 3	18	16
Zona 4	34	31
Zona 5		
Total	110	100

Fuente: ONAT. Elaboración propia.

3.2.5 Etapa No. 5 Desarrollo de la estrategia de medición y reducción del incumplimiento tributario.

En esta etapa se desarrolla una estrategia como herramienta necesaria a partir del resultado obtenido en la representación grafica, para el logro del cumplimiento del pago de tributos de los contribuyentes en el Municipio de Rodas, como instrumento que le permita a la administración tributaria cumplir con sus objetivos.

En la zona 1, estarán los contribuyentes que cumplen y no tienen intenciones, ni indicios de evadir, por tanto son cumplidores.

Con los contribuyentes ubicados en esta zona se debe:

- 1.- Mantener una asistencia activa, informando periódicamente los cambios legislativos que suceden en materia tributaria.
2. Reconocer y estimular, su cumplimiento desde el punto de vista social.

En la zona 2, se ubican aquellos que cumplen, pero tienen intenciones o muestran indicios de evadir, es decir los morosos.

- 1.- Mantener una asistencia activa particularizada, informando periódicamente los cambios legislativos que suceden en materia tributaria.
- 2.- La realización de controles intensivos periódicamente.
- 3.- Realizar trabajo preventivo de forma directa.

En la zona 3, estarán aquellos que no cumplen, pero no tienen intenciones o indicios de evadir, es decir los contribuyentes que cometen errores formales, los infractores y los insolventes.

- 1.- Realizar asistencia activa particularizada.
- 2.- Lograr el vínculo del contribuyente con la figura del cobrador pagador de impuesto y el tenedor de libros.
- 3.- La realización de controles intensivos periódicamente.
- 4.- Realizar trabajo preventivo de forma directa.

En la zona 4, serán aquellos contribuyentes que no cumplen o evaden, por tanto son omisos y subdeclarantes.

- 1.- Realizar asistencia activa particularizada.
- 2.- Lograr el vínculo del contribuyente con la figura del cobrador pagador de impuesto y el tenedor de libros.

-
- 3.- La realización de acciones de fiscalización como estudios de capacidad económica, presencias fiscalizadoras y otras acciones.
 - 4.- Realizar acciones entre los diferentes órganos rectores de las actividades que ejercen.

.

En la zona 5 estarán los contribuyentes que hacen fraudes, es decir los que son ilegales.

- 1.- Realizar asistencia activa vinculada a las circunscripciones de gobierno, para así elevar la cultura tributaria a nivel de zonas.
- 2.- Realizar acciones entre los diferentes órganos e instituciones tales como son el Departamento Integral de Supervisión, la Policía Nacional revolucionaria, La Fiscalía General de la República, los Comités de Defensa de la Revolución, para identificarlas y lograr su legalización

3.3 Determinación del monto del incumplimiento tributario y calcular la recaudación potencial.

Siguiendo los conceptos analizados en capítulo teórico y la propuesta formulada no se dispone de una información completa de la cuantificación de cada una de las brechas identificadas pero sobre la base de los procedimientos establecidos en el Manual de Instrucción y Procedimiento (MIP) para las áreas de Fiscalización y Gestión de la Recaudación y en las herramientas informáticas implicadas en el Control Fiscal, establecidos para la Administración tributaria cubana. Se utilizará la siguiente fórmula para identificar la evasión.

Se utilizan datos de estudios de años anteriores en personas naturales (PN) en la figura transportistas realizando análisis documental del informe de la disciplina de pago de la oficina municipal.

Recaudación real: Corresponde a lo realmente recaudado en ese período sin ningún ajuste

Para medir el incumplimiento tributario en el territorio se analiza el comportamiento de los indicadores de cumplimiento de los últimos tres años 2009, 2010, 2011 en la figura de transportista.

Quedando:

Año 2009:

$$\text{Incumplimiento \%} = \frac{\text{Recaudación Potencial} - \text{Recaudación Real}}{\text{Recaudación Potencial}} * 100$$

$$\text{Incumplimiento \%} = \frac{102\,540.00 - 102\,540.00}{102\,540.00} * 100 = 0\%$$

Año 2010:

$$\text{Incumplimiento \%} = \frac{\text{Recaudación Potencial} - \text{Recaudación Real}}{\text{Recaudación Potencial}} * 100$$

$$\text{Incumplimiento \%} = \frac{120\,380.00 - 118\,240.00}{120\,380.00} * 100 = 1.8\%$$

Año 2011:

$$\text{Recaudación Potencial} - \text{Recaudación Real}$$

$$\text{Incumplimiento \%} = \frac{\quad}{\text{Recaudación Potencial}} * 100$$

$$\text{Incumplimiento \%} = \frac{145\,630.00 - 136\,420.00}{145\,630.00} * 100 = 6.3 \%$$

Una vez aplicada la fórmula de cálculo para cuantificar y comparar el incumplimiento, en el año 2009 se observa el cero por ciento, por lo que se cumple la recaudación al cien por ciento, mientras que durante el año 2010 se observa un incumplimiento de 1.8 % este se manifiesta con la ampliación del trabajo por cuenta propia a partir del mes de septiembre cuándo ocurre la reapertura de esta actividad como una fuente de empleo y el aumento en este sector. En el año 2011 es evidente el aumento considerable del incumplimiento de las obligaciones tributarias, donde se hace palpable el incremento del indicio de evasión por parte de los contribuyentes. El cual se ha representado gráficamente en las distintas zonas del mapa de fraude fiscal.

De esta forma se concluye la estrategia donde se analizan los procedimientos que hoy deben ser estudiados por la administración tributaria para lograr su objetivo fundamental, la recaudación.

Conclusiones

Conclusiones Generales.

La batalla económica constituye hoy, más que nunca la tarea principal y el centro del trabajo ideológico, porque de ella depende la sostenibilidad y preservación de nuestro sistema social. El estado cubano en busca de alternativas para enfrentar los retos actuales y futuros. Hace un llamado a fortalecer los mecanismos de control fiscal que aseguren el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

La realización de esta investigación permite identificar que:

1. La evasión fiscal es un fenómeno de naturaleza oculta lo cual hace difícil su determinación.
2. La legislación vigente no se ajusta al escenario actual de la economía cubana, aún cuando se conoce que se trabaja en un nuevo proyecto de Ley esto es un factor con incidencia fuerte sobre el cumplimiento fiscal.
3. La administración tributaria carece de un procedimiento integrado que permita medir y corregir el incumplimiento de las obligaciones fiscales.
4. La oficina municipal de Rodas está desarrollando acciones encaminadas a desarrollar la estrategia de fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones.
5. Los riesgos que se identifican no son más que los inherentes a la función de la Oficina Nacional de Administración Tributaria. (ONAT).
6. El sector que se toma como muestra en este caso los transportistas presentan evidencias claras de subdeclaración y no se cuenta con mecanismos eficientes para demostrarlo por parte de la oficina.
7. El incumplimiento en este sector se ubica en el orden de 6.3 % lo que significa ingresos dejados de recaudar y de aportar al presupuesto municipal.
8. Son varias las causas a las que hoy se asocia el incumplimiento tributario en el territorio y sus efectos cada vez afectan más los ingresos al presupuesto del Estado, siendo los tributos su fuente principal.

Recomendaciones

RECOMENDACIONES:

Teniendo en cuenta las causas que originan el incumplimiento de las obligaciones tributarias se propone las siguientes recomendaciones con las cuales se espera disminuir la indisciplina fiscal para el pago voluntario de los tributos:

1. Capacitar al personal de la oficina municipal en cuanto al tema incumplimiento de las obligaciones tributarias.
2. Divulgar al total de los trabajadores tributarios sobre la elaboración de esta investigación y las ventajas que aporta para los resultados de los objetivos de trabajo.
3. Utilizar como medio de trabajo el mapa de fraude fiscal creado en la presente investigación.
4. Extender la aplicación de este medio a la totalidad de los contribuyentes inscritos en la oficina municipal.
5. Aplicar la estrategia diseñada para reducir el incumplimiento de las obligaciones fiscales.

Bibliografía

BIBLIOGRAFÍA.

1995. An Economic Approach to Tax Administration Reform, Discussion Paper n. 3. In International Centre for Tax Studies, University of Toronto.
1990. Conceptos. In *Diccionario para Contadores*. p. 970.
1967. Conceptos. In *Diccionario de Economía Política*. p. 1243.
- Documento presentado en la 40° Asamblea General del CIAT. In Florianópolis, Estado de Santa Catarina, Brasil.
- 1995a. *En el Sector Mixto en la Reforma Económica Cubana*, La Habana: Félix Varela.
- 1995b. ONAT Memorias Primer Seminario Internacional Tributario. In La Habana. Cuba., p. 15.
- (Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución Lineamiento 168. 2011),
(Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución.
- (Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución Lineamiento 57. 2011),
(Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución Lineamiento.
- (Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución Lineamiento 60. 2011),
(Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución.
- Albi, Emilio, 1994. *Teoría de la Hacienda Pública*, Editorial Ariel.
- Alfonso Gota Lozada, 1993. La evasión fiscal.
- 40° Asamblea General del CIAT,, 2006. 40° Asamblea General del CIAT,

Borras, Francisco, *Contabilidad. Auditoria, Fiscalidad.*, España: Editorial Caja de Asturias,

Burato, Alfredo, 2000. *Manual de Finanzas Públicas*,

Caraballo Viguera, Odalys Bárbara, *Tesis para optar por el título de Especialista en la Administración Tributaria: “Presupuesto de los gastos tributarios”*.

Cerda Gutiérrez, Hugo, 1993. *Los elementos de la investigación: ¿Cómo reconocerlos, diseñarlos y construirlos?*, Quito: El Búho.

Codina, Alexis, 1989. *Curso Superior de Finanzas y Créditos Socialistas*, La Habana: Pueblo y Educación.

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) El Pacto Fiscal: Fortalezas, Debilidades y Desafíos” Santiago de Chile, 1998){Citation}Tanzi, V. y P. Schome, 1998. El Pacto Fiscal: Fortalezas, Debilidades y Desafíos. In Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). Santiago de Chile.

Consejo de Estado Cuba, 1962. Ley NO. 998.

Consejo de Estado.Cuba, 1959. Ley No. 477 De la Reforma Tributaria.

Cuba Ministerio de Finanzas y Precios, 1996. Resolución No. 20.

Cuba. Ministerio de Finanzas y Precios, 1996a. Resolución No. 10.

Cuba. Ministerio de Finanzas y Precios, 1996b. Resolución No. 21.

Cuba. Ministerio de Finanzas y Precios, 1996c. Resolución No. 24.

Cuba: Un nuevo análisis de las reformas económicas. Alonso, José Antonio, 2007. Cuba: Un nuevo análisis de las reformas económicas. Available at: www.cecofis.cu.

Decreto Ley 175 Modificativo del Código Penal en su artículo 343 y 344, 1997.

Derecho Financiero .Selección de Lectura Pita,C, 2004. *Derecho Financiero .Selección de Lectura*, Félix Varela.

Derecho Financiero Sirce Luisa Díaz Sánchez, 2004. *Derecho Financiero*, La Habana: Félix Varela.

Desobediencia fiscal. Roberto Salinas León, 2008. *Desobediencia fiscal*.,

Diario Granma Sistema Tributario Cubano José L Rodríguez, 1994. Diario Granma Sistema Tributario Cubano José L Rodríguez. , p.4.

Dr. Pita Claudino, 2006. Concepto de la Evasión Tributaria. In XVI Asamblea General del CIAT. Asunción, Paraguay.

El Decreto Ley 169/97. Artículo 105,106 Consejo de Estados, 1997. El Decreto Ley 169/97. Artículo 105,106.

Guía para la Auditoría Fiscal Ejemplificando el Impuesto sobre Utilidades Maritza del Sol Morales, 2001. *Guía para la Auditoría Fiscal Ejemplificando el Impuesto sobre Utilidades*.

III jornada tributaria del NEA Licenciado Miguel Ángel Aquino, 2000. III jornada tributaria del NEA.

Jauregui Suris, Jacinley, 2006. *Tesis en opción de maestría. Fundamentación de una Propuesta para la*

presupuestación del Gasto Tributario ajustada a las necesidades del Sistema Tributario

Cubano. La Habana: Universidad de La Habana.

Jorrat,, 2006. La medición y control de la erosión de las bases tributarias.

Julio Le Riverend, 1975. *Historia Económica de Cuba*, Pueblo y Educación.

Kagan, R, 1989a. Manifestaciones de política Tributaria.

Kagan, R, 1989b. visibilidad del delito.

Ley 1213 .Reajuste del Sistema Tributario, 1967. Ley 1213 ..

Ley 448 Reforma de la Administración Tributaria, 1959. Ley 448 Reforma de la Administración Tributaria.

Ley No. 73/94 Sistema Tributario Asamblea Nacional del Poder Popular, 1994. Ley No. 73/94 Sistema Tributario.

Lic. Miguel A. aquino, Malich Daniel y Zalazar R, 2006. La evasión tributaria. Monografía de Administración Tributaria.

. Lic.Miguel A.Aquino, 2006. Función Fiscalizadora.

Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución Lineamiento 56., 2011.

Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución.

Lo legal esencial de la auditoria fiscal Arely Benítez Fernández, 2008. *Lo legal esencial de la auditoria fiscal*, Consultoria Jurídica Internacional.

Manual de Hacienda Pública Calvo, Manuel y otros autores, 1995. *Manual de Hacienda Pública*,

Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.

Origen y Antecedentes de la Adm. Tributaria. Marco Legal vigente para la Función Fiscalizadora Lic. Miguel A. Aquino, 2006. Origen y Antecedentes de la Adm. Tributaria. Marco Legal vigente para la Función Fiscalizadora. *Criterios Tributarios*.

Partido Comunista de Cuba, 2011. Resolución Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución.

Raúl Castro Ruz, 1958. *Estableció oficialmente el cobro del 10% por concepto de impuestos sobre el valor de todas las mercancías destinadas a la venta en dicho territorio.*,

Raúl Castro Ruz, Primera Ley Tributaria revolucionaria y respondía a una visión estratégica. Available at: www.cecofis.cu.

Razones de la falta de conciencia tributaria Carlos Maria Falco, 1998. Razones de la falta de conciencia tributaria.

Serra, P. y J. Toro, 1994. Aceptación del sistema tributario.

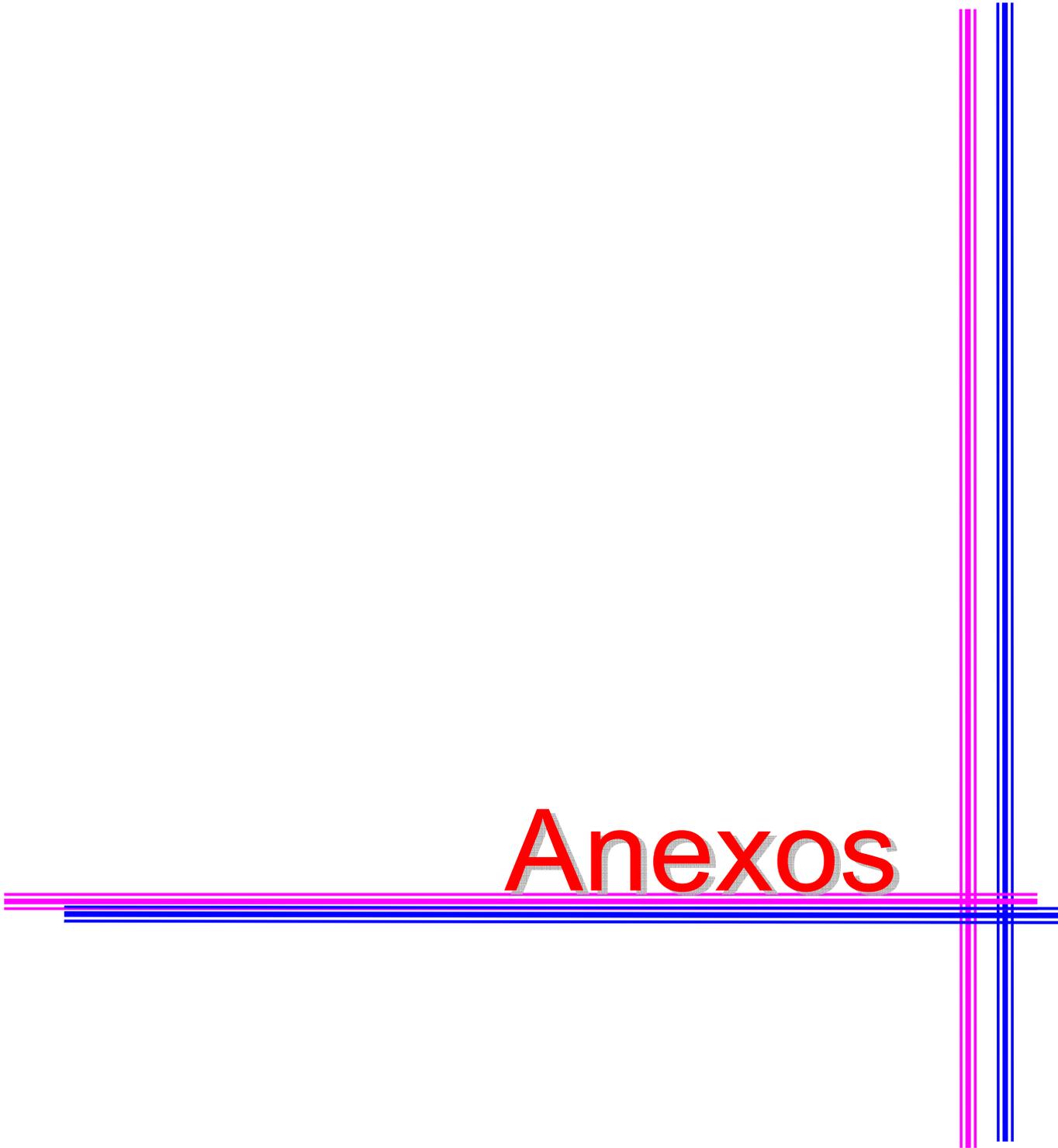
Simplicidad de la estructura tributaria. Slemrod, J., 1989. Simplicidad de la estructura tributaria.

Tait, A., 2006. Servicios considerados meritorios y la dificultad para gravar ciertos productos.

Trabajo presentado ante la XVI Asamblea General del CIAT Dr. Pita Claudino, 2006. Trabajo presentado ante la XVI Asamblea General del CIAT.

Weis Bolaño, 2011. Trabajo a realizar por los gobiernos locales para búsquedas de ingresos para su presupuesto. Available at: web@radiorebelde.icrt.cu.

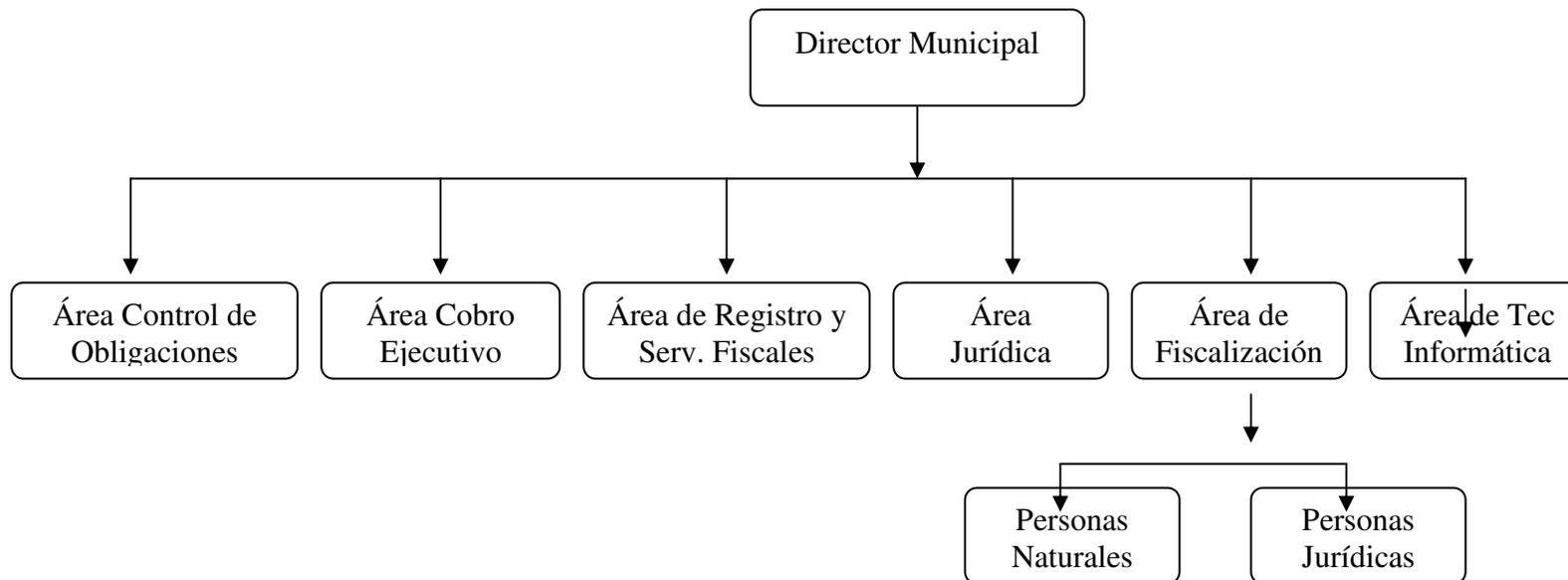
Anexos



Anexo 1. Impuestos, las tasas y la contribución aprobadas en el país.

- a) Impuesto sobre utilidades;
- b) Impuesto sobre los ingresos personales;
- c) Impuesto sobre las ventas;
- d) Impuesto especial a productos;
- e) Impuesto sobre los servicios públicos;
- f) Impuesto sobre la propiedad o posesión de determinados bienes;
- g) Impuesto sobre el transporte terrestre;
- h) Impuesto sobre transmisión de bienes y herencias;
- i) Impuesto sobre documentos;
- j) Impuesto sobre la utilización de la fuerza de trabajo;
- k) Impuesto sobre la utilización y explotación de los recursos naturales y para la protección del medio ambiente;
- l) Tasa de peaje;
- m) Tasa por servicios de aeropuerto a pasajeros;
- n) Tasa por la radiación de anuncios y propaganda comercial;
- o) Contribución a la seguridad social.

Anexo 2. Organigrama Oficina Nacional de Administración Tributaria Rodas.



Anexo 3. Mapa de fraude fiscal.

