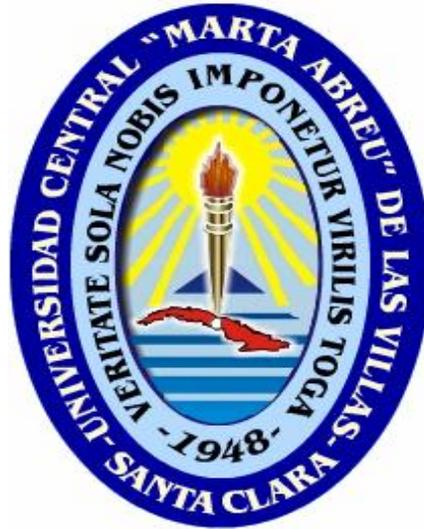


UNIVERSIDAD CENTRAL “MARTA ABREU”
DE LAS VILLAS
Facultad de Ciencias Económicas
Especialidad de Contabilidad y Finanzas



Trabajo de Diploma

Título: “Propuesta de Procedimiento para la elaboración del diagnóstico como fase inicial del control fiscal en el sector agropecuario cooperativo campesino. Caso Ranchuelo”

Autora: Yaileny Pérez Caballero

Tutora: Lic. María de los Ángeles Vizcaíno Hernández

Asesores: Msc. María Luz Muñoz Rodríguez

Lic. Santiago Puig Delgado

“Año 49 de la Revolución”

Curso 2006 - 2007

DEDICATORIA.

*A mis PADRES por representar lo primero en mi
vida y haberme conducido
hasta aquí con AMOR y PACIENCIA.*

AGRADECIMIENTOS.

- ü A mi tutora María de los Ángeles Vizcaíno Hernández un agradecimiento muy especial por dedicarme todo su Tiempo, Dedicación y Ayuda.*
- ü A mi novio Santiago por estar a mi lado siempre que lo necesité y ayudarme pacientemente.*
- ü A María Luz Muñoz Rodríguez por el aporte de sus conocimientos.*
- ü A mis padres por permanecer siempre a mi lado brindándome todo su Apoyo y Comprensión.*
- ü A Yanisley Manso Gómez por su valiosa asesoría.*
- ü A los trabajadores de la ONAT de Ranchuelo por ayudarme en todo lo que estaba a su alcance.*
- ü A mis compañeras de aula junto a las cuales fueron más agradables estos 5 años de estudio Lianny, Anisley, Yaimarys, Lilibet y Noraxy.*

GRACIAS.

PENSAMIENTO.

*“Contribución es retribución del pueblo
al gobierno por los cuidados que con
el pueblo tiene el gobierno”*

José Martí

Introducción

Nuestro sistema socialista, caracterizado por las gratuidades en la esfera social, en sectores como la salud, la educación (en todos los niveles, incluyendo el universitario), el deporte, la cultura, etc., requiere recursos para poder llevar a cabo estas tareas. Durante los años noventa, a raíz del derrumbe del campo socialista, el Estado cubano se vio en la necesidad de tomar un grupo de medidas para afrontar la crisis económica que esto trajo consigo. Entre las medidas tomadas se encuentra la creación de un sistema tributario.

Los tributos además de ser la principal fuente de ingresos del Estado, funcionan como reguladores de las relaciones económico-financieras de este con los sujetos obligados a los mismos. En este sentido, atendiendo al papel que desempeña el sector agropecuario en nuestra sociedad, se dictó para el mismo un régimen fiscal especial, caracterizado por bonificaciones, exenciones y facilidades para tributar, que coadyuven a una mayor producción y eficiencia del sector.

Independientemente de estas facilidades mencionadas y palpables a simple vista de la lectura de las normas legales tributarias, se aprecia inestabilidad en el comportamiento de la tributación del sector agropecuario en el municipio Ranchuelo, incidiendo en mayor medida las cooperativas.

Ante la importancia que reviste la captación de todos los ingresos por medio de los tributos, teniendo en cuenta la situación planteada en el párrafo anterior, es evidente la necesidad de un sistema que permita a la administración tributaria evitar los incumplimientos de obligaciones fiscales y cuando se den, detectarlos para actuar sobre estos.

El **objetivo general** que se persigue es proponer un procedimiento para la elaboración del diagnóstico de la situación tributaria del sector agropecuario cooperativo campesino en un territorio determinado; y para lograr esto los **objetivos específicos son:**

- ü Fundamentar desde la teoría general y la evolución, la importancia del sector agropecuario cooperativo campesino dentro de la sociedad cubana.
- ü Lograr la comprensión de la importancia que reviste el control del cumplimiento estricto de las obligaciones tributarias de los sujetos obligados en este caso (cooperativas agropecuarias.)
- ü Elaborar un procedimiento que permita realizar un diagnóstico de la situación tributaria del sector agropecuario cooperativo campesino en el municipio Ranchuelo.

Identificada la situación problemática como la inestabilidad en el comportamiento de la tributación del sector en el municipio, entonces surge la hipótesis de que si se crea un procedimiento que permita la elaboración del diagnóstico general de la situación tributaria del sector agropecuario cooperativo campesino, como primer paso, se contribuirá a la efectividad del sistema de control fiscal. Con este fin el presente trabajo se ha estructurado en tres capítulos.

En el primer capítulo se da una panorámica de la evolución del cooperativismo en el mundo y en Cuba, realizando una caracterización del sector cooperativo campesino en la actualidad en la provincia Villa Clara y concretamente en el municipio Ranchuelo. En el segundo capítulo se trata la teoría de la imposición y el sistema tributario cubano, incluyendo un acercamiento a la administración tributaria y la legislación vinculada a la esfera agropecuaria, abordando finalmente el control fiscal. Una vez que se tiene noción de lo que es el control fiscal y las fases que lo integran, entonces es fácilmente comprensible la necesidad de un diagnóstico de la situación del sector al que se dirige, como primer paso dentro de la fase inicial de dicho control, sobre esto precisamente trata el tercer capítulo, donde además se hace una propuesta del procedimiento a aplicar para realizar este diagnóstico. Finalmente se ofrecen las conclusiones a que arribamos y las recomendaciones que damos partiendo de las mismas.

Es evidente la necesidad de garantizar la efectividad en el control del cumplimiento de las obligaciones fiscales. Precisamente esa es la importancia del trabajo realizado, pues puede facilitar el éxito de la primera fase dentro del control fiscal como sistema, constituyendo en la práctica, una herramienta valiosa para la gestión de la administración tributaria.

Capítulo I “Fundamentos Teóricos para el análisis del sector cooperativo”

1.1 Evolución del Sector Cooperativo

El Estado tiene que desarrollar una actividad de carácter económico, encaminada a la obtención de recursos que le permitan satisfacer las necesidades colectivas, mediante la prestación de servicios públicos, comprometidas en su programa político.

Por muy grandes que sean las diferencias en la esfera de la recaudación de ingresos se aprecian en los diversos países, tanto en orden a los Estados como a las demás entidades públicas, ciertos rasgos comunes que prestan un sello determinado a las diversas épocas en los países civilizados.

Por siglos la agricultura ha sido considerada un área de actividad sujeta a un régimen de explotación intensiva de las tierras, cuyo crecimiento dependía principalmente del aumento de la superficie productiva aprovechada.

El aprovechamiento de la tierra, en tanto se orienta a la percepción de los ingresos, debe organizarse de tal manera que se aseguren de modo permanente un rendimiento neto determinado del dueño de la propiedad territorial, a la vez que aporta los recursos al Estado para cumplir sus funciones: satisfacer las necesidades sociales, corregir la asignación de los recursos realizada por el mercado, redistribuir el ingreso, estabilizar la economía, garantizar el desarrollo económico, lograr la independencia nacional y velar por el equilibrio territorial (funciones del estado definidas por el economista argentino Horacio Núñez Miranda).

La situación económica propia de las entidades públicas se aplicó desde un principio al aprovechamiento de la tierra, tanto en orden a la silvicultura como en lo relativo a las superficies agrícolas.

Esta situación empieza a cambiar a partir de la **Revolución Industrial** con el crecimiento de las ciudades y la progresiva preponderancia de unidades agrícolas

sujetas al mercado mundial capitalista. Las necesidades financieras de determinadas épocas, la falta de previsión y la aversión doctrinaria hacia la propiedad por parte del Estado, redujeron esta fuente de ingresos en algunos países durante el siglo XIX a límites muy estrictos, mientras que otras naciones siguieron extrayendo de estas fuentes muy saneados ingresos.

A finales del siglo XIX, como resultado de la expansión del proceso de industrialización y desarrollo del sistema capitalista alcanza su auge el **movimiento cooperativo** a nivel mundial, como solución a la competencia de los monopolios.

1.2 Definición de Sector Cooperativo

Las cooperativas son definidas como organizaciones de cooperación voluntaria diseñadas como modelo alternativo a la competencia capitalista. Denominado por muchos autores como “el camino intermedio”, refiriéndose a su posición entre el sistema de libre empresa y el socialismo.

La Alianza Cooperativa Internacional (ACI) estableció los conceptos que definen la identidad cooperativa y las pautas que guían su acción en la búsqueda de determinados valores propios al cooperativismo. Las cooperativas están basadas, según la ACI, en los *valores de la autoayuda, la autorresponsabilidad, la democracia, la igualdad, la equidad y la solidaridad*. Siguiendo la tradición de sus fundadores, los socios cooperativos hacen suyos los *valores éticos de la honestidad, la transparencia, la responsabilidad y la vocación social*. La identidad cooperativa rescata los valores que caracterizaron el ideario de los fundadores de este movimiento desde los utopistas (Robert Owen, precursor del cooperativismo en Inglaterra) hasta los Pioneros de Rochdale. También la Alianza enunció los *principios que rigen el cooperativismo*:

Primero: la adhesión voluntaria y abierta de los asociados. **Segundo:** la gestión democrática por parte de los socios; **Tercero:** la participación económica de los socios; **Cuarto:** la autonomía e independencia; **Quinto:** la educación, formación e información; **Sexto:** la cooperación entre cooperativas y **Séptimo:** el interés por la comunidad.

El cooperativismo en las sociedades burguesas ha erigido un conjunto de valores que el propio sistema, con su ideología individualista y el predominio del mercado, niega constantemente¹. En muchos casos y lugares el cooperativismo bajo diversos ropajes, como la “economía solidaria”, propugna un modelo de supervivencia, una economía sin fines de lucro. En otras partes, las cooperativas han degenerado en empresas capitalistas colectivas, incluso en grandes monopolios.

Algunos autores definen al movimiento cooperativo en economía como empresas de negocios sin ánimo de lucro y cuyo principal objetivo es la distribución de bienes y servicios. Por tradición era un movimiento que agrupaba a consumidores que compartían un interés mutuo: reducir sus gastos en consumo y beneficiarse del control de los medios de producción. Sin embargo, algunas cooperativas están formadas por productores y no por consumidores. Las cooperativas de productores pretenden controlar la oferta; suelen ser asociaciones de trabajadores que adquieren y gestionan de forma cooperativa sus fábricas o granjas; los productores también crean cooperativas para adquirir en común las materias primas que necesitan para producir y comercializar en común el fruto de su trabajo. Las principales cooperativas de productores suelen ser asociaciones de agricultores.

En los países europeos se destacan los movimientos cooperativos de Francia, Alemania, Bélgica, Austria, Italia, Dinamarca, Finlandia, Noruega y Suecia. El movimiento cooperativo en Suecia ha tenido tanto éxito en cuanto a distribución y producción de bienes que es uno de los motores de la economía del país.

A raíz de las dictaduras fascistas de Italia y Alemania, desaparecieron los movimientos cooperativos en estos países. Lo mismo ocurrió con los movimientos cooperativos de los países que cayeron bajo el control italiano y alemán antes y durante la II Guerra Mundial. Desde el final de la guerra se volvieron a crear numerosas cooperativas en

¹ Alex Laidlaw, teórico del cooperativismo internacional, plantea que "en época tan crucial como esta las cooperativas deben mantenerse como islas de cordura en un mundo que se está volviendo loco". REVESCO, No. 61. Madrid 1995.

todos ellos. Ahora son una parte muy importante de las economías de los países de Europa del Este, África, Asia, Australia y América Latina.

En la transición al socialismo existen las condiciones potenciales para la realización práctica de los valores que proclama el movimiento cooperativo internacional, pues, están implícitos en la esencia socioeconómica del sistema dominante de relaciones de producción y en las formas correspondientes de la conciencia social. El movimiento cooperativo en las experiencias socialistas reflejó teóricamente los principios generales formulados por Lenin (Anexo No1); en muchos lugares se distanciaron de aquellos en la práctica y quedaron reducidos a un método de socialización del campesinado que excluía al resto de la economía. Cuba es uno de los pocos sitios en que la cooperativización de una parte del campesinado transitó por los cauces enunciados por Lenin.

1.3 Políticas Agrarias y cooperativismo

Lenin definió al Estado como un órgano de dominación de clase, un órgano de opresión de una clase por otra. Su esencia radica en que representa el dominio político de la clase que posee los medios de producción, es a través del Estado que la clase económicamente dominante ejerce el poder.

El Estado como garante de los intereses ciudadanos y como instrumento de poder político dicta sus regulaciones y leyes que abarcan la vida política, social, económica y agraria de las naciones. Las Políticas Agrarias definen las relaciones y las peculiaridades del sector cooperativo en la agricultura, responden a la clase dominante que posee la propiedad de la tierra y por tanto varían de un país a otro.

Se analizan a continuación las Políticas Agrarias de Estados Unidos, América Latina y Cuba que brindarán una visión integradora de la temática agraria en la región.

1.3.1 Política Agraria de Estados Unidos

La Cámara de Representantes de Estados Unidos aprobó en el primer Semestre del año 2002 un proyecto denominado “Ley de Seguridad Agrícola e Inversión Rural”, Ley que incluye importantes subvenciones federales para ese sector y otras medidas. La nueva Ley incrementa para los próximos seis años, hasta en un 80 % los subsidios anteriores a los agricultores en vez de reducirlos.

Esta Ley regula la política agraria de Estados Unidos para los siguientes seis años revertiendo la anterior Ley de 1996, cuyos fines eran la eliminación de la dependencia de los agricultores de ese país de los subsidios otorgados por ese gobierno.

Joseph Stiglitz profesor de economía de la Universidad de Columbia, Premio Nóbel de Economía 2001, expresó sobre la idea de fondo de la última reforma agraria de los Estados Unidos con relación al proteccionismo norteamericano que:

“La globalización, manejada bien y equitativamente, puede beneficiar a todos los países. Pero bajo una globalización manejada como esta, muchos no han ganado, y algunos de los más pobres han perdido. Así la globalización es un juego injusto, con reglas escritas por países industrializados ricos para países industrializados ricos.

No obstante, los Estados Unidos consideran que ni siquiera esto es suficiente. Ellos interpretaran las reglas de acuerdo a sus intereses políticos, rompiéndolas a placer, y retando a quienes se opongan a que hagan algo al respecto. El lema de la administración Bush parece ser, el comercio es bueno, pero las importaciones son malas”.

Y agrega al respecto Stiglitz:

“... mientras predica las doctrinas del libre mercado en el extranjero, Estados Unidos rescata a sus aerolíneas e incrementa los subsidios a la agricultura en casa. Incluso antes de estos aumentos, los subsidios de los países industrializados a la agricultura eran enormes, y excedían el ingreso total de África subsahariana”.

Con relación a lo antes expuesto cabe destacar que mientras los principales países desarrollados no modifiquen sus prácticas proteccionistas y de subsidios en materia agrícola, no es conveniente para los países pobres abrir incondicionalmente sus mercados de productos agrícolas.

En la actualidad se ha reforzado la aplicación de subsidios, ello se manifiesta en la aprobación de su más actual Política Agraria: Convertir los alimentos en biocombustibles o biodiesel.

En las reflexiones del Comandante en Jefe Fidel Castro Ruz, publicadas en el periódico *Gramma*, órgano oficial del Comité Central del Partido Comunista de Cuba, de fecha 30 de marzo de 2007, tituladas “Condenadas a muerte prematura por hambre y sed más de 3 mil millones de personas en el mundo”; Fidel expone : ”La idea siniestra de convertir los alimentos en combustible quedó definitivamente establecida como línea económica de la política exterior de Estados Unidos el pasado 26 de marzo”.

Fidel nos hace reflexionar en que la estrategia no consiste en reducir esos gastos de energía, sino en la idea de convertir los alimentos en combustible (etanol), expone claramente que se requieren 320 millones de toneladas de maíz para producir 35 mil millones de galones de etanol. La producción de etanol sólo es viable en Estados Unidos; en ningún otro país, salvo que apliquen subsidios.

Si la cosecha de maíz de Estados Unidos en el año 2005 se elevó a 280,2 millones de toneladas, como expresa nuestro Comandante en Jefe en el citado artículo cabría preguntarse. “¿Dónde y quienes van suministrar los más de 500 millones de toneladas de maíz y otros cereales que Estados Unidos, Europa y los países ricos necesitan para producir la cantidad de galones de etanol que las grandes empresas norteamericanas y de otros países exigen como contrapartida de sus cuantiosas inversiones?. ¿Dónde y quiénes van producir la soya, las semillas de girasol y colza, cuyos aceites esenciales esos mismos países ricos van a convertir en combustible?. La respuesta es clara, los países pobres.

1.3.2 Políticas Agrarias en América Latina

Ciertamente la intervención del Estado orientada a corregir defectos de la estructura agraria no es un hecho reciente en América Latina. Desde los tiempos coloniales la metrópoli, los virreyes y gobernadores generales han tratado de solucionar el desorden de los títulos legales de acceso a la tierra y los conflictos sangrientos derivados de la forma de tenencia que surgieron de la época de la conquista y de la implantación de la economía mercantilista en el campo latinoamericano.

América Latina se caracteriza por la realización de reformas agrarias superficiales y que agrupa las experiencias de Brasil, Venezuela, Ecuador, Colombia, Honduras, República Dominicana y Paraguay. En estos casos la intervención del Estado no hubo de alterar significativamente los índices de concentración de la propiedad de la tierra. La mayoría de estos países fueron patrocinados por Estados Unidos en el marco de la llamada “Alianza para el Progreso” con el objetivo de crear un “colchón” de granjeros medianos entre la masa campesina tradicional y la gran propiedad comercial moderna. La preocupación evidente de Estados Unidos y de los gobiernos latinoamericanos era impedir que se expandiera en el continente el *virus* de la Revolución Cubana. Los resultados de estas pseudo reformas han sido muy pobres; lo que no impidió que generasen voluminosas burocracias, totalmente incapaces de proporcionar el soporte técnico y financiero para que los asentamientos resultantes de estas reformas agrarias pudiesen desarrollarse adecuadamente.

Otro trazo común del agro latinoamericano, independientemente del tipo de reforma agraria que se haya realizado, es la división del sector agrícola en un subsector de agricultura comercial moderna y otro de agricultura campesina. La agricultura del primer tipo se basa en la concentración de la propiedad, en el monocultivo, en la elevada capitalización de las unidades productivas, en la utilización intensiva de insumos químicos y en la mecanización. Este tipo de agricultura, alabado diariamente por la prensa conservadora, emplea poca gente, ya que adopta una tecnología intensiva en capital y economiza fuerza de trabajo. Además paga muy mal a sus empleados porque

disfruta de una amplia oferta de mano de obra, una vez que la población pobre del campo no tiene como adquirir una parcela de tierra para trabajar dado que toda ella está monopolizada por las grandes propiedades.

Lo que resulta evidente de la realidad de la reforma agraria en el continente es que procesos tan distintos como han sido las revoluciones agrarias, los programas efectivos de reforma agraria, aquellos superficiales (impulsados por la “Alianza para el Progreso”) y los casos donde no hubo modificación de la estructura de la propiedad de la tierra hayan dado como resultado, después de casi un siglo de luchas campesinas y de acciones de gobierno, situaciones que presentan similitudes importantes entre los campesinados de las diversas naciones. Debiera haber, por lo tanto, en todas estas historias agrarias nacionales algún factor común que permitiera explicar esa contradicción. En relación a ello se puede señalar, a manera de hipótesis, que ese factor común es el carácter capitalista de la economía de los países considerados. En efecto, aún en los procesos revolucionarios no hubo condiciones para una ruptura del orden capitalista.

Por otro lado los países de América Latina, junto a los del Tercer del Mundo, enfrentan hoy los efectos de la aprobada Política de Estados Unidos de convertir los alimentos en biocombustibles o combustibles alternativos, para el sostenimiento de la industria automovilística.

En las reflexiones del Comandante en Jefe, anteriormente citadas, finaliza preguntado: “... ¿De donde sacarán los países pobres del Tercer Mundo los recursos mínimos para sobrevivir?”

1.3.3 Política Agraria en Cuba

En Cuba la política para la explotación de la tierra está claramente definida: Producir alimentos para el pueblo, expresado en la Resolución Económica del V Congreso del

Partido, ello contrasta con la situación del campo latinoamericano y que se refleja en la política agraria cubana.

Las cooperativas agropecuarias cubanas fundamentan su desarrollo en determinados principios comunes al cooperativismo internacional que se aplican en uno u otro país en dependencia del sistema socioeconómico dominante; también se guía por el experimento cooperativo leninista más la experiencia nacional en esta esfera.

Como antecedente imprescindible es necesario abordar lo referente a las Reformas Agrarias en Cuba, después del triunfo revolucionario de enero de 1959.

La Reforma Agraria del 17 de mayo de 1959 fue el cambio estructural más profundo y de más largo alcance realizado al principio de la Revolución. Por su intermedio se abatió el régimen burgués-terrateniente y el dominio del capital extranjero sobre la tierra; el campesinado fue liberado de la explotación semifeudal y recibió la tierra que trabajaba en calidad de propietario, al mismo tiempo se limitó el papel del capital agrario, sin negar su viabilidad en el proyecto de desarrollo nacional liberador.

La primera reforma agraria combinó dos enfoques socializatorios, utilizando la fórmula cooperativa y estatal. Las cooperativas se organizaron en los latifundios cañeros expropiados. Ambas formas de producción constituían símbolos de una visión colectivista y social del desarrollo. Convirtió al Estado, proclamado de todo el pueblo, en propietario-productor directo y en un eslabón decisivo para el desarrollo agropecuario nacional.²

El modelo cooperativo agrícola constituyó un aporte original de la Revolución Cubana a la solución del problema agrario.

En esta etapa se manifestaba la concepción sobre la inviabilidad de la “cooperativa proletaria” en la construcción del socialismo³ la que tenía su explicación última en la visión estrecha del

² Programa del Partido Comunista de Cuba. Ed. Política. La Habana, 1987, p. 11. La "creación" de las empresas estatales agropecuarias " dio lugar al surgimiento de un sector estatal de la agricultura no previsto en la Ley de Reforma Agraria. Sin embargo, se trataba de la asunción de una realidad socioeconómica que se imponía a los reformadores". Valdés Paz: "La Reforma Agraria en Cuba". Op. cit. p. 77.

³ Castro, F. "Pero aquellas cooperativas no tenían realmente una base natural, no tenían una base histórica, puesto que las cooperativas se forman realmente con los campesinos propietarios de tierra: A mi juicio íbamos a crear una cooperativa artificial, convirtiendo a los obreros agrícolas en cooperativistas (...) fui partidario de convertir aquellas

cooperativismo sustentada por la “economía política del socialismo euro soviético”. Estas tesis formaban parte del acervo socialista internacional y nacional e influyeron en la construcción socialista en los años 1960.⁴

La Segunda Ley de Reforma Agraria del 3 de Octubre de 1963 se realizó en los marcos de la construcción socialista y constituyó una medida de carácter socialista. Con esta ley se expropió lisa y llanamente toda la propiedad. Si la primera ley abrió un campo al cooperativismo y el reparto individual de parte de la tierra, la segunda estatizó la tierra y demás bienes de la burguesía rural. La Segunda Ley de Reforma Agraria marcó el fin de las relaciones capitalistas de producción no solo en el campo sino en toda la economía nacional.

En los argumentos de la nueva ley agraria quedó claramente establecido el enfoque preferente estatal del modelo agrario de la transición cubana lo que no impidió el reconocimiento de la economía campesina y la idea de la cooperativización del campesinado, ya en proceso de gestación en esa etapa, como la fórmula congruente para su tránsito a una forma directamente socialista.

En resumen, con las dos reformas agrarias, el país logró liberar a los jornaleros agrícolas y a las grandes masas campesinas de la explotación burguesa terrateniente e iniciaba el largo y difícil camino de organizar bajo formas socialistas eficientes a la agricultura nacional, mientras se preparaban las condiciones para el tránsito del sector campesino a formas socialistas de convivencia.

Nuestro Comandante en Jefe Fidel Castro Ruz en sus reflexiones “Condenados a muerte prematura por hambre y sed más de 3 mil millones de personas en el mundo”,

cooperativas que eran de obreros y no de campesinos, en empresas estatales (...) así nacieron las empresas estatales”. Discurso en Tres Congresos. Ed. Política, La Habana, 1982, p. 148.

En el Informe Central al I Congreso del PCC se afirma que “ El resto de los trabajadores del campo eran obreros agrícolas. Convertirlos en campesinos individuales e incluso en cooperativistas, habría sido un retraso social con relación a un combativo sector de nuestro proletariado, como lo fueron siempre, sobre todo los obreros agrícolas cañeros. Políticamente la Revolución era muy fuerte y tal medida, que en determinadas circunstancias puede justificarse por razones tácticas, (no era indispensable en nuestro proceso). (subrayado del autor). Op. cit., p. 63.

A. Mansilla en el libro “El Gran Octubre y la Revolución Cubana” afirma las tesis sobre la incompatibilidad de las cooperativas cañeras y su artificialidad. Op. cit. pp.103-104.

4 En general, los autores cubanos desde Severo Aguirre, C. R. Rodríguez, José Acosta, A. Vilariño, J. L. Rodríguez y otros coincidían en la artificialidad de las cooperativas proletarias. En el Programa del PCC. se plasma una tesis que revela de modo sintético el pensamiento que había estado dominando en la economía política del socialismo: “se

expresa claramente: “En nuestro país, las tierras dedicadas a la producción directa de alcohol pueden ser mucho más útiles en la producción de alimentos para el pueblo y en la protección del medio ambiente”

Queda así claramente establecido por nuestro máximo líder que la Política Agraria de Cuba responde al sostenimiento de la alimentación del pueblo y que nuestro país no se suma a la nueva política de la producción de alimentos para biocombustibles

1.4 Etapas de la Evolución del Sector Cooperativo-Campesino.

Si bien las Reformas Agrarias, tenían implícito modelos cooperativos, no es hasta 1977 que se puede hablar de sector cooperativo campesino en Cuba.

La cooperativización del campesinado, en tanto que es un movimiento de transformación socioeconómica, puede analizarse tomando en cuenta su evolución global en relación con el comportamiento de la economía nacional en tres etapas bien definidas:

- Ø Primera etapa de 1977 a 1983: Se caracterizó por la multiplicación acelerada del número de cooperativas y de campesinos integrados en correspondencia con la aceleración del crecimiento económico nacional de esos años. Predomina la pequeña empresa cooperativa y la alta eficiencia en la gestión económica; los efectos negativos de las fusiones de las pequeñas cooperativas, ya que había comenzado desde 1981, no se hicieron patente de inmediato.

- Ø Segunda etapa de 1983 a 1986: En esta etapa se contrajo la integración del campesinado a las cooperativas; se amplificó el gigantismo y la rentabilidad tuvo un movimiento parabólico; aumentó hasta 1985, para después sufrir una caída. Esta secuencia reprodujo la parábola de la economía nacional en su conjunto.

- Ø Última etapa de 1986-1987 hasta 1993: Se caracteriza por un agotamiento del movimiento de cooperativización del campesinado hasta su parálisis total. Esos años coinciden con la recesión de 1986- 1989 y la crisis de los noventa. Sin embargo, este sector soportó la crisis en mejores condiciones que el estatal, poniendo de relieve las ventajas del modelo de economía colectiva de base cooperativa.

En los primeros años de los noventa y ya en medio de la crisis económica, el sector cooperativo funcionó en una situación límite por la escasez de recursos, maquinarias, equipos e insumos, a lo que se adicionaron las limitaciones e insuficiencias de los equipos de dirección, la indisciplina social laboral y la reducción de los incentivos por el deterioro de la capacidad adquisitiva de la moneda nacional.

La fórmula cooperativa demostró sus ventajas como modelo económico y se erigió en referente para la transformación estructural en el agro en los años noventa. Este es un gran mérito histórico del cooperativismo cubano.

La reforma del año 1993 representa un ajuste a fondo de la socialización estatal, o sea, la transformación del modelo clásico estatal por el régimen cooperativo y de autogestión participativa de los trabajadores agropecuarios de las antiguas empresas unido a una ampliación de la privatización de la explotación del suelo por familias y personas que representa en sí mismo una extensión de la economía campesina y parcelera.

El sector cooperativo en Cuba, después de la reforma de 1993 quedó conformado por: Cooperativas de Producción Agropecuaria (CPA), Cooperativas de Créditos y Servicios, sujetas a proceso de fortalecimiento- CCS (F) y las Unidades Básicas de Producción Cooperativa (UBPC). En el Anexo 2 se muestra los conceptos emitidos por la Oficina Nacional de Estadísticas de las formas organizativas CPA, CCS y UBPC

Un balance general de la reforma agraria desde 1993 a la fecha permite afirmar que a pesar de la dura crisis de insumos y equipos en que ha tenido que desplegarse, son visibles los síntomas alentadores hacia un repunte recuperativo de los sistemas

productivos y de la producción de materias primas con destino a la agroindustria y de alimentos para el mercado interno y al incremento y estabilización de la fuerza de trabajo en el campo.

1.5 Caracterización del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino de Villa Clara.

El territorio actual de la Provincia de Villa Clara era parte de la antigua provincia de Las Villas, compuesta entonces por los territorios de Cienfuegos y Santi Spíritus los que a partir de la nueva división política administrativa de 1976, también se convirtieron en provincias. Para el ejercicio del gobierno de Villa Clara está dividido en 13 municipios, sus condiciones naturales presentan significativos contrastes, pues el territorio cuenta con importantes grupos montañosos como los de Guamuaya y Cubanacán y diversas llanuras de tierras fértiles que ocupan especialmente la porción norte y centro-oeste. Los llanos irrigados por ríos y pequeños arroyuelos de relativa amplitud como los ríos Sagua La Chica y Sagua La Grande, han favorecido los asentamientos humanos y el desarrollo económico.

Villa Clara es un territorio de economía agroindustrial, donde el recurso natural tierra y su utilización resultan básicos para su desenvolvimiento. La clasificación agroproductiva de los suelos en el año 2004, mostraba un área de 749,2 Mha con un 13,6 % de suelos muy productivos, 15,1 % productivos y un 71,2 % entre poco y muy poco productivo. Las características de los suelos del territorio históricamente los hacen aptos para el cultivo de la caña de azúcar, frutos menores, tabaco y pastos para la ganadería a lo que se añade el núcleo montañoso del sur de la provincia, el cual posee suelos productivos y un clima muy favorable para el cultivo del café. Las alturas de Cubanacán, formadas en la porción central del territorio, están compuestas fundamentalmente por un complejo rocoso con suelos generalmente improductivos para la agricultura, pero donde se ha desarrollado una amplia política de reforestación.

El sector está conformado por 84 CPA y 266 CCS con 5 176 y 26 741 asociados respectivamente, las que están distribuidas de la siguiente forma:

Tabla 1.1: Composición del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino

UM: Uno

<i>Municipios</i>	<i>CPA</i>			<i>CCS</i>		
	Cantidad	Socios		Cantidad	Socios	
		Masc.	Fem.		Masc.	Fem.
Corralillo	7	385	32	7	513	66
Quemado	5	355	68	11	1069	64
Sagua	3	352	25	6	508	54
Encrucijada	6	274	41	12	1027	59
Camajuaní	14	630	102	35	3871	313
Caibarién	2	123	29	5	627	68
Remedios	5	308	38	21	1760	237
Placetas	10	534	82	27	2739	287
Santa Clara	5	368	58	16	1404	144
Cifuentes	8	587	73	20	1907	127
Sto. Domingo	6	196	60	20	1665	136
Ranchuelo	3	128	28	33	3749	480
Manicaragua	10	243	57	43	3638	305
Total	84	266	4 483	693	24 362	2 879

Fuente: ANAP Provincia Villa Clara

Las Cooperativas de Créditos y Servicios y las de Producción Agropecuaria en esta provincia cuentan con 16 373.5 caballerías, las que están distribuidas como señalamos seguidamente en la tabla 1.2:

Tabla 1.2 Superficie del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino.

UM: Caballería

Municipios	Área CPA.	Área CCS.	Superficie Total
Corralillo	557,23	321,44	878,67
Quemado	394,14	328,56	722,70
Sagua	153,12	242,87	395,99
Encrucijada	253,08	315,80	568,88
Camajuaní	568,71	1 653,99	2 222,70
Caibarién	149,36	284,93	434,29
Remedios	382,84	850,69	1233,53
Placetas	596,12	3 199,38	3 795,50
Santa Clara	308,33	411,21	719,54
Cifuentes	417,74	599,35	1017,09
Sto. Domingo	323,26	395,25	718,51
Ranchuelo	160,34	825,71	986,05
Manicaragua	361,45	2 314,60	2 676,05
Total	4 625,72	11 743,78	1 6369,50

Fuente: ANAP Provincia Villa Clara

Entre los retos que tiene el sector de la provincia se encontró como uno de los más importantes seguir elevando el nivel político e ideológico de los campesinos **para que produzcan más alimentos para el consumo de la población**, brindar una atención priorizada y especializada a las Cooperativas de Producción Agropecuarias, mantener los indicadores económicos con eficiencia y obtener mayor productividad sin incurrir en elevados costos.

Actualmente se mantienen algunas debilidades en el Sector Agropecuario Cooperativo Campesino entre las que se encuentran la baja incorporación de socios a las CPA, así como bajos rendimientos en las producciones fundamentales, altos costos por pesos y poca entrega de recursos al Sector.

No obstante existe una estructura consolidada y funcional, teniendo la plantilla de los cuadros cubierta, los que se encuentran preparados, todas las cooperativas tienen su infraestructura social creada, existiendo una estrecha unidad entre todos los factores del territorio que tienen que ver con el Sector Agropecuario Cooperativo y Campesino.

Las producciones alcanzadas por el sector de la Provincia en los años 2005 y 2006 las señalamos en la siguiente tabla:

Tabla 1.3 Principales Producciones del Sector Cooperativo Campesino.

Provincia Villa Clara

UM: Qq

Conceptos	Producción 2005	Producción 2006	Variación 2006-2005
Viandas	2 105 112	2 046 217	(58 895)
Hortalizas	3 277 515	3 142 936	(134 579)
Granos	518 523	569 950	51 427
Cítricos	79 760	39 486	(40 274)
Frutales	717 409	568 271	(149 138)
Total	6 698 319	6 366 860	(331 459)

Fuente: ANAP Provincial.

En la tabla comparativa de las principales producciones se aprecia que el año 2005 obtuvo mejores resultados productivos que el 2006, sólo en los granos se alcanzó superar la producción.

La perspectiva que mantiene el sector es la de mantener el incremento de las producciones, fundamentalmente viandas, granos, hortalizas y vegetales, así como tabaco y caña de azúcar.

1.6 Caracterización del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino en el Municipio de Ranchuelo.

El municipio Ranchuelo se encuentra ubicado al suroeste de la Provincia Villa Clara, limitado al norte por los municipios Cifuentes y Santo Domingo, al sur y al oeste por la Provincia Cienfuegos y al este por los municipios Santa Clara y Manicaragua.

Ranchuelo tiene una superficie de 554 Km² y una población de 58 318 habitantes lo que representa una densidad poblacional de 105,2 habitantes por Km². Por su tamaño poblacional ocupa el 5to lugar a nivel provincial. Su relieve es llano con suelos fértiles de gran utilidad para el cultivo de la caña de azúcar, hortalizas y otros cultivos, con un clima agradable.

El sector es atendido por la ANAP desde el punto de vista político y administrativo y en sus relaciones contractuales por las Entidades Estatales del sector agropecuario, que de acuerdo a la Tarea “Álvaro Reinoso” la cual redimensiona los organismos MINAZ y MINAGRI, está representado por la Empresa Agropecuaria “Osvaldo Herrera” del organismo **MINAZ** y la Empresa Estatal Cultivos Varios “El Diamante” del organismo **MINAGRI**; dicho sector se compone por 33 CCS, 3 CPA ; de ellos pertenecen al MINAGRI 25 CCS y al MINAZ 3 CPA, 8 CCS (no se cuenta con UBPC agropecuarias en el municipio). Se refleja la estructura del sector en el Anexo No. 3

Miembros y Socios del Sector

En el Sector Agropecuario Cooperativo y Campesino de Ranchuelo dentro del **MINAZ** el terreno que ocupan las CPA es de 2 151,23 ha; las CCS por su parte 5 232,05 ha, para un total de 7 383,28 ha.

Las CPA en el territorio tienen un total de 156 socios de los cuales el 17,9 % son mujeres, teniendo además 23 miembros indirectos a la producción; las CCS por su parte cuentan con 1 173 asociados de ellos el 7,25 % son mujeres, 24 miembros indirectos a la producción .

En el **MINAGRI** el terreno que ocupan las CCS es superior, llegando a 5 848,97 ha, estando todas fortalecidas,

El total de asociados en las CCS de este sector asciende a 3 056 de ellos el 11,16% son mujeres, teniendo además 3 607 miembros directos a la producción.

Tabla 1.4 Total de Miembros del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino. Municipio Ranchuelo.

UM: U

Organismo	TOTAL DE SOCIOS	SEXO		% que Representa el sexo Femenino del Total de Miembros	Indirectos a la Producción	% que Representan los indirectos del Total de Miembros
		FEM.	MASC.			
MINAZ	1 329	113	1 216	8,5	59	4,4
MIMAGRI	3 056	341	2 715	11,1	142	4,6
TOTAL	4 385	454	3 931	10,3	201	4,6

Fuente: ANAP del Municipio Ranchuelo

Del total de habitantes del municipio, 58 318, sólo el 7.5 % se dedica a la actividad agropecuaria, contrastando con la proporción existente en países como China en que el 48 % del total de la población se dedica a la producción agrícola

Medios de Uso Colectivo

No todas las CCS tienen medios de uso colectivo para la potenciación de su producción, lo que limita el proceso de fortalecimiento. Este elemento es fundamental

para elevar los rendimientos productivos y de atención a los cooperativistas y campesinos y se reporta como el aspecto con mayor incidencia negativa para el desarrollo del sector en el municipio de Ranchuelo.

Tabla 1.5 Transporte Terrestre de las entidades del Sector

CCS-MINAZ	Vehículos
Antero Regalado	1 Tractor; 1 Camión; 1 Carreta; 1 Arado
Mario Muñoz	1 Tractor; 1 Camión; 1 Carreta; 1 Arado
Manuel Fajardo	1 Tractor; 1 Camión; 1 Carreta; 1 Arado
Segismundo Delgado	1 Tractor; 1 Camión; 1 Carreta; 1 Arado
René Ramos	1 Tractor; 1 Camión; 1 Carreta; 1 Arado
Alfonso Valdés	1 Tractor; 1 Camión; 1 Carreta; 1 Arado
Julio A. Mella	1 Tractor; 1 Camión, 1 Carreta; 1 Arado
Rafael Machado	1 Tractor; 1 Camión; 1 Carreta; 1 Arado
MINAGRI	
Mártires de Girón	1 Tractor
Julio La Portilla	1 Tractor; 1 Camión
José Martí	1 Tractor
Oswaldo Arniella	1 Tractor
Frank H. Gato	1 Tractor, 1 Carreta
Rubén M. Villena	1 Tractor
Máximo Gómez	1 Camión
Roberto Rodríguez	1 Tractor, 1 Carreta
Paquito Rosales	1 Tractor
Frank País	1 Camión
Ifraín Alfonso	1 Tractor

CPA-MINAZ	Vehículos
Niceto Pérez	2 Carretas, 1 Arado, 3 Tractores, 1 Camión
Augusto Cesar Sandino	2 Camiones, 3 Carretas, 1 Arado
9 de Abril	3 Tractores, 1 Camión, 1 Carreta, 1 Arado

Fuentes: Departamento de Economía de la Empresa de Cultivos Varios “El Diamante” y Departamento de Economía de la Granja Agropecuaria “Oswaldo Herrera”

Principales Producciones del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino. Ranchuelo

Tabla 1.6 Principales Producciones del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino de Ranchuelo

Conceptos	UM	2005			2006		
		Total De Producción Agropecuaria del Municipio	Proveniente del Sector	%	Total De Producción Agropecuaria del Municipio	Proveniente del Sector	%
Tubérculos y raíces	Qq	59 028	12 144	20,6	99 190	17 727	17,8
Hortalizas	Qq	351 687	200 926	57,1	393 167	210 996	53,6
Arroz	Qq	11 567	661	5,7	24 733	731	2,9
Maíz	Qq	35 531	1 606	4,5	67 889	8 960	13,1
Frijoles	Qq	5 256	425	8,1	11 364	1 049	9,2
Leche	Mlit	1 391,70	79,01	5,7	1 607,60	531,98	33,1
Vacuno	Kg.	55 038	1 845	3,4	20 927	1 645	7,9
Ovino-Caprino	Kg.	55 428	9 793	17,7	66 067	10 141	15,3
Porcino	Kg.	85 489	8 380	9,8	87 381	53 116	60,7

Fuente: ONE Ranchuelo

A partir de las opiniones y criterios vertidos, resultado de las encuestas aplicadas a miembros de CPA y CCS (F), funcionarios del Banco de Crédito y Comercio (BANDEC),

dirigentes de la Asociación Nacional de Agricultores Pequeños (ANAP) y de la esfera de distribución de la Asamblea Municipal del Poder Popular (AMPP) en Ranchuelo se conocieron los aspectos identificados como debilidades, amenazas, fortalezas y oportunidades de este sector en el municipio, las cuales se exponen a continuación.

Entre las debilidades se expone la constante movilidad de las direcciones y la falta de preparación, las empresas estatales de los organismos MINAZ y MINAGRI que atienden al sector no cuentan con todos los recursos para ayudarlos, desde los necesarios para garantizar el control interno hasta los productivos. El sector en el municipio se caracteriza por la existencia de campesinos arrendatarios de tierras con poca extensión dedicados básicamente al autoconsumo, son parceleros. El personal administrativo de las CCS (F) posee escasos conocimientos contables y financieros, las entidades estatales con las que tienen relaciones contractuales no tienen los recursos necesarios para brindarle a las CPA y CCS (F) como por ejemplo combustible, semillas, fertilizantes entre otros y las supervisiones que estas les ofrecen son escasas y sin calidad. Otra debilidad señalada consiste en que las CCS (F) de este municipio han sido fortalecidas sin poseer todos los requerimientos que exige el proceso.

Los aspectos positivos se asocian a la voluntad y disposición de los compañeros que lo integran; la estructura de dirección bien concebida de cada una de las CPA y CCS(F); la calidad de los suelos para la producción agropecuaria; el sistema de pago por facturación a los productores individuales, y con experiencia en la actividad. Una de las oportunidades señaladas consiste en acceder al asesoramiento jurídico y que existe un mercado para las producciones.

La amenaza que afecta en mayor medida la producción son los factores climáticos que en ocasiones pueden llegar a destruir los cultivos.

Dentro de sus oportunidades está la de poder acceder a líneas de crédito para la compra de equipos de transporte y para el desarrollo de sus producciones siempre y cuando sean de interés para las entidades estatales con las que tienen relaciones (MINAZ o MINAGRI).

En este capítulo inicial se abordaron las características de movimiento cooperativo en sentido general y concretamente en la agricultura. Se analizó la evolución de las cooperativas agropecuarias en Cuba y finalmente se caracterizó el Sector Agropecuario Cooperativo Campesino en Villa Clara y en el municipio Ranchuelo, atendiendo que es el municipio donde se desarrolló este trabajo de investigación.

En el próximo capítulo se tratarán los elementos de teoría de imposición, la evolución legislativa aplicada al sector, se define el concepto de control fiscal, así como los argumentos de la necesidad de la aplicación al sector.

Capítulo II “Evolución de los Tributos en el Sector cooperativo campesino de la esfera agropecuaria”

2.1 Introducción.

Para entender la importancia y necesidad del control fiscal es necesario conocer al menos los aspectos esenciales del sistema tributario, sus sustentos teóricos, su estructuración, elementos que lo integran y las normas legales que lo regulan. En este capítulo abordaremos la imposición en sentido general, centrándonos en el sistema tributario cubano, incluyendo su evolución y específicamente las regulaciones tributarias dirigidas al sector agropecuario cooperativo campesino, abordando las formas organizativas existentes en el municipio Ranchuelo, pues es el área estudiada. Por último aparece la definición del control fiscal como sistema, describiendo las fases que lo conforman y los elementos que lo integran,

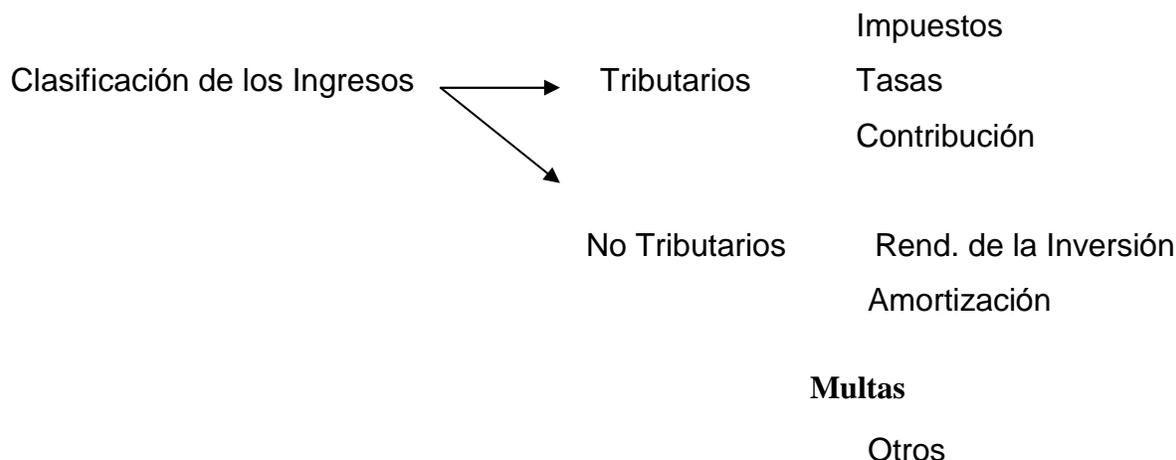
2.2 Elementos básicos de la teoría de la imposición.

El Estado para cumplir con sus funciones, económicas, socio-educativa, de defensa nacional y política exterior entre otras, precisa de movilizar los recursos financieros necesarios para respaldar su actividad. Esta necesidad de canalizar recursos públicos es mayor en los Estados Socialistas por la esencia de este régimen social.

El conjunto de recursos financieros que precisa el Estado para garantizar el desarrollo de sus actividades de acuerdo a los objetivos y políticas trazadas se denominan ingresos públicos. El fondo financiero donde se concentran los ingresos y se destinan recursos al financiamiento de los programas de gastos, se denomina Presupuesto del Estado.

En el caso de Cuba los ingresos se dividen genéricamente en tributarios y no tributarios. Los tributos vigentes fueron establecidos por la Ley 73, Del Sistema Tributario, de 1994. Los ingresos no tributarios son aportes que realizan las empresas, unidades presupuestadas y la población. Por ejemplo, en el caso de las empresas

estatales las utilidades después de impuestos, bajo el concepto del Aporte por el Rendimiento de la Inversión Estatal y en el caso de la población por citar algunos, las multas por contravenciones personales y los pagos derivados de la Ley General de la Vivienda. De forma esquemática tenemos:



Los ingresos tributarios representan alrededor del 76% de los ingresos totales del Estado; el 90% de la recaudación proviene del sector estatal, ya sea de sus pagos directos y retenciones de los impuestos indirectos, el 7,3% lo aporta el sector no estatal y las personas naturales realizan pagos directos en el orden del 2,7 % del total de ingresos.

Entre los rasgos distintivos de los tributos encontramos la coactividad u obligatoriedad, pues constituyen prestaciones que no dependen de la voluntad de los obligados y que nace como consecuencia de la aplicación del poder fiscal del Estado, conectada con esta peculiaridad de la variable impositiva está su carácter normativo, ya que los tributos, en general, se establecen por ley, garantizando la adecuada seguridad jurídica a los obligados.

En la relación tributaria están presentes dos sujetos: el activo, que es el Estado y los entes, y el sujeto pasivo, que puede ser una persona natural o jurídica que por ley debe satisfacer la prestación económica que constituye el objeto del impuesto.

En la estructura del impuesto se destacan los elementos cualitativos y cuantitativos, entre los primeros el fundamental está definido como el hecho imponible, que son los negocios o circunstancias de orden jurídico o económico cuya ocurrencia hacen nacer la obligación tributaria, y entre los cuantitativos se destacan el objeto imponible que representa la definición legal de la capacidad económica sujeta a gravamen; conformada por la base imponible, la cual consiste en la cuantificación del hecho imponible o la expresión, fundamentalmente monetaria del resultado de la medición del objeto imponible; el tipo impositivo, que puede consistir en una cantidad fija de dinero o en un valor que generalmente es un porcentaje, que aplicado a la base imponible permite establecer la suma adeudada. La deuda tributaria, o cantidad a pagar, se determina mediante la aplicación del tipo o los tipos impositivos establecidos en la legislación a la base imponible.

El elemento espacial del hecho imponible está representado por el domicilio fiscal que refleja la ubicación espacial de los derechos y obligaciones de los obligados.

El elemento temporal representa el período de gestación y cristalización del hecho imponible que determina el momento de devengo y exigibilidad de la obligación tributaria.

Vistos estos conceptos podemos definir el sistema tributario como el conjunto de relaciones básicas y de instituciones de carácter jurídico y económico vinculadas al programa del Estado en la captación de recursos financieros mediante la aplicación de su poder de coacción supeditados a la consecución de determinados fines u objetivos.

El establecimiento de un tributo determinado y, con más razón, de un sistema tributario debe responder a determinados objetivos económicos y sociales que se plantean una determinada sociedad, teniendo en cuenta los efectos globales e individuales que producen su aplicación.

Los principios impositivos son preceptos o directrices fundamentales que constituyen el basamento normativo para la ordenación de los tributos dirigidos a la consecución de determinados objetivos.

El sistema tributario debe ser equitativo en la distribución de las cargas fiscales entre los diferentes sujetos, de tal forma que el reparto de los impuestos sea justo. De este principio se desprenden cuatro criterios fundamentales: la generalidad, la igualdad, y el carácter redistributivo. El criterio de la generalidad parte de que todas las personas jurídicas o naturales, en tanto tengan capacidad de contribución, deben estar sometidas a imposición, ya que todos son beneficiarios de la actividad del Estado. La igualdad, a los efectos tributarios, se interpreta como que todas las personas con igual o parecidas situaciones relevantes deben recibir el mismo trato. Aquellas que no se encuentren en idéntica situación deberán recibir un trato fiscal diferenciado. Entonces es evidente que el sistema debe establecer un trato diferenciado para aquellos sujetos que poseen *capacidad de pago* diferente. Asimismo, de no tener en cuenta este principio, la tributación pudiera poner en peligro la reproducción de algunas empresas y entidades socialmente necesarias.

Otro aspecto relevante es que el sentido en sí de la imposición debe ser la redistribución posterior de los ingresos en beneficio social, entonces para su establecimiento se debe tener en cuenta que el cumplimiento de la obligación no afecte la realización de la actividad que realiza el obligado, de acuerdo con su función social.

2.3 Características del sistema tributario cubano. Particularidades de la política impositiva en el sector agropecuario.

2.3.1 La política y estructura tributaria.

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

La consecución de esta reforma se corresponde con una estrategia general económica y social que adoptó el país para enfrentar los embates de la crisis económica que se desencadenó a partir de los finales de la década de los 80, originada por el impacto negativo de factores de gran trascendencia y la necesidad de garantizar la reinserción

de la economía cubana en los circuitos de la economía mundial. Ello hizo necesario la adopción de una estrategia de desarrollo que priorizara una movilización más activa de las reservas internas de desarrollo.

Los elementos esenciales tenidos en cuenta y que caracterizan a la Política Tributaria en Cuba, más vinculados con el tema que abordamos, son los siguientes:

1. El nuevo Sistema Tributario debe representar un instrumento activo de regulación y control de la actividad económica por parte del Estado, propendiendo, junto a otras medidas, a elevar la motivación por el trabajo, la productividad, la eficiencia económica y la disciplina social.
2. El Sistema debe ser único, aplicable tanto a personas jurídicas estatales como de capital mixto, cooperativo y privado, sin distinciones en cuanto a las formas de gestión económica que posean, incluyendo un tratamiento especial solo en aquellos casos que así lo requieran, pero siempre contemplados por la legislación.
3. El Sistema impositivo debe representar la fuente principal, más estable y creciente de ingresos al fisco.
4. La aplicación de la Reforma Tributaria debe ser paulatina, equilibrada y equitativa, tomando en consideración la evolución de la economía, la adecuación del marco legal, y el ajuste a las conveniencias que dicte la política económica del país.

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

Cuadro 2.1 Estructura del Sistema Tributario Cubano.

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

La Reforma de la estructura tributaria significó una simplificación del mosaico de diferentes formas de ingresos que se fueron superponiendo y gestando desde 1959 hasta 1993, lo cual permitió una sistematización y elevación de la congruencia interna y su correspondencia con el entorno. En particular se establecieron 7 nuevas figuras tributarias, 5 tributos vigentes antes de la reforma se modificaron y actualizaron y otros 3 fueron sustituidos por formas más modernas. Además fueron derogados un conjunto apreciable de diversas formas de ingresos al fisco.

Una de las características de la Ley 73/94 y que la marca definitivamente, es su complementación mediante resoluciones, posibilitando que marche junto a las cambiantes circunstancias de la realidad económico-social.

Dado el carácter general de la Ley se otorgan facultades extraordinarias al Ministro de Finanzas y Precios para garantizar la aplicación gradual y justa de esta Ley. En particular se faculta a:

- Ø Conceder exenciones y bonificaciones totales o parciales, permanentes y temporales, cuando así lo aconsejen las circunstancias económicas y sociales.
- Ø Establecer las bases imponibles y tipos impositivos en forma progresiva o no.
- Ø Establecer los gastos deducibles a los efectos del pago de los diferentes impuestos.
- Ø Las reglas para la valoración y definición de las bases imponibles.
- Ø Las formas y procedimientos para el cálculo, pago y liquidación de los impuestos.

En el nuevo ordenamiento tributario son de vital importancia los regímenes especiales como estímulo a sectores claves.

En específico, como ya consignamos, existen en estos momentos dos: el de la inversión extranjera y **para el Sector Agropecuario Cooperativo y Campesino**. Este régimen da continuidad a la política económica de la Revolución en el sector agrario de favorecer su desarrollo.

No obstante lo anterior, cabe señalar que el régimen especial antes comentado solo ha sido implementado de forma integral en el sector cañero.

2.4 Antecedentes de la tributación del Sector Agropecuario Cooperativo y Campesino.

Los antecedentes de la imposición de los ingresos del sector agropecuario en el período revolucionario se remontan a la Ley 447, de 1959 donde se establecía un

impuesto del 40% sobre las utilidades a todas las actividades económicas con una bonificación de un 25% a las agropecuarias.

Después la Ley 998, de 1962 estableció un impuesto a los ingresos brutos de las empresas privadas, campesinos y cooperativistas. Posteriormente la Ley 1213. del 1967 eximió de este pago a los ciudadanos dedicados a la actividad agropecuaria.

El examen de estos antecedentes nos permite identificar el trato diferenciado de la naciente revolución al sector agropecuario.

Un importante hito en la tributación del sector cooperativo y campesino lo constituyó la promulgación del Decreto-Ley 66, de 1983 “Del Impuesto sobre Ingresos a pagar por los Agricultores Pequeños y las Cooperativas de Producción Agropecuaria”; especial significación tuvo el estímulo al movimiento cooperativista con un trato preferencial al gravarse a las cooperativas por sus ingresos netos y a los campesinos individuales por los ingresos brutos, sin deducción alguna, que perciban por la venta de sus producciones agropecuarias a las empresas y otras entidades estatales acopiadoras.

Las escalas progresivas establecidas en este cuerpo legal son las siguientes:

Agricultores pequeños.

Ingresos Brutos	Tipos Impositivos
Por el exceso de \$3 000 y hasta \$6 000	5%
Por el exceso de \$6 000 y hasta \$9 000	10%
Por el exceso de \$9 000 y hasta \$12 000	15%
Por el exceso de \$12 000	20%

Cooperativas de Producción Agropecuaria.

Ingresos Netos	Tipos Impositivos
Hasta 3 000	5%

Por el exceso de 3 000 y hasta 6 000	10%
Por el exceso de 6 000 y hasta 9 000	15%
Por el exceso de 9 000	20%

A su amparo, fueron dictadas por el extinto Comité Estatal de Finanzas un grupo de Resoluciones e Instrucciones

Ú La Resolución No. 26/83, que estableció el procedimiento para el pago por los pequeños agricultores del impuesto sobre los ingresos brutos, Este impuesto estaba integrado por dos elementos: el 5% del importe total de las ventas de productos agropecuarios, que debía ser retenido y aportado por las empresas acopiadoras. Además el campesino debía efectuar una liquidación adicional, de acuerdo a la escala progresiva en casos de obtener ingresos anuales superiores a los \$ 3 000 , mediante la presentación de una declaración jurada de ingresos.

Por agricultor pequeño se consideraba a todo productor agropecuario no integrado a las CPA, que esté organizado en CCS o asociaciones campesinas o que no este integrado a una organización de base de la ANAP.

El pago de la liquidación final debía efectuarse en las oficinas locales del Banco según la ubicación de las fincas en un plazo de 30 días naturales a partir de la fecha anual de cierre de operaciones que le debía corresponder a cada agricultor de acuerdo con su actividad fundamental, la cual debía corresponderse con la que le rinda mayores ingresos brutos.

Ú La Resolución No. 27/83, que estableció el reglamento y procedimiento para el pago por las Cooperativas de Producción Agropecuaria del impuesto sobre los ingresos netos anuales. En ella se desglosan el concepto de ingresos gravados y los gastos deducibles a los efectos de la determinación de los ingresos netos. En particular se definió como anticipo deducible el límite máximo que resulte de multiplicar \$ 3,44 por 286 días laborables del año y por el promedio anual de cooperativistas.

El por ciento del impuesto a aplicar dependía del ingreso neto promedio por cooperativista, estableciéndose a tales efectos una escala progresiva desde el 5 al 20% de acuerdo a los tramos establecidos en el Decreto Ley 66 como ya fue expuesto.

Ü La Resolución No. 29/.84, que eximía a los agricultores pequeños del pago de la parte del impuesto correspondiente a la escala porcentual progresiva aplicable a la liquidación final por los ingresos brutos obtenidos en el año, a cuyo amparo sólo tributarían en razón de las retenciones que las empresas acopiadoras les efectuasen en ocasión de vender sus producciones agropecuarias; y también eximía a las Cooperativas de Producción Agropecuarias de liquidar la parte del impuesto que correspondiese a la aplicación de tasas porcentuales superiores al cinco (5) por ciento de sus ingresos netos totales. Asimismo, esta Resolución eximía a los agricultores pequeños y Cooperativas de Producción Agropecuaria productores de café, cacao y tabaco rubio o negro tapado.

De esta forma la imposición a los ingresos brutos de los agricultores pequeños sólo quedó ceñida a la retención del 5% de las ventas a las empresas estatales acopiadoras y en el caso de las cooperativas no exentas al 5% de los ingresos netos determinados según las regulaciones del extinto Comité Estatal de Finanzas.

Es necesario destacar en materia de beneficios fiscales que las CPA quedaban exentas del impuesto sobre ingresos netos por un período de tres años contados a partir de la fecha en que se hayan constituido o de tres años a partir de su constitución en el futuro. En el caso de las cooperativas asentadas en zonas de montaña el período de exención es de cinco años.

Otro importante aporte histórico de las CPA al Fisco es la contribución a la seguridad social.

El Decreto Ley No 65 del 18 de enero de 1983 estableció el régimen de la seguridad social para los cooperativistas y fijó la obligación a las CPA de aportar el 3% del valor

total de sus ventas al Presupuesto del Estado, por concepto de contribución a la seguridad social, en este cuerpo legal se estableció que en los casos que los cooperativistas se acogiesen a uno de las pensiones, las CPA ingresarán al Presupuesto del Estado las cantidades que se les hayan dejado de abonar a dichos cooperativistas por el precio de las tierras y demás bienes por ellos aportados.

Posteriormente el Decreto Ley 127 “De la Seguridad Social de los Miembros de las Cooperativas de Producción Agropecuaria”, de 1991 mantuvo estas obligaciones aunque estableció de forma genérica que las CPA aportarían una parte del valor total de sus ventas como contribución a la seguridad social.

En el Decreto Ley 217 “De la Seguridad Social de los Miembros de las Cooperativas de Producción Agropecuaria”, del 2001, el por ciento de contribución se elevó a un 5% para evitar que la aplicación de las nuevas edades de jubilación significase un incremento importante del aporte del Estado al financiamiento de la Seguridad Social en este sector.

El procedimiento de pago de esta obligación quedó regulado en la Resolución 116/2002 del MFP que posteriormente comentaremos.

2.4.1 Régimen Fiscal actual aplicable a las C.P.A, C.C.S y C.C.S.(F) agropecuarias.

En nuestro país el Sector Agropecuario está conformado por las siguientes formas organizativas:

- Cooperativas de producción agropecuaria (CPA)
- Cooperativas de crédito y servicio (CCS)
- Cooperativas de crédito y servicio fortalecidas (CCSF)
- Unidades básicas de producción cooperativa (UBPC)
- Organopónicos

- Granjas estatales de nuevo tipo.
- Empresas estatales.

Como ya se ha visto, los tributos se comportan también como incentivos para el incremento de la producción, las ventas o la prestación de servicios. En el caso del sector agropecuario, ya se mencionó el régimen fiscal especial establecido, pero además debemos acotar que en aquellos casos en que tributan de acuerdo a las normas de aplicación general, dentro de estas normas se insertan bonificaciones, o exenciones para algunas situaciones. De manera resumida la Legislación aplicada al sector agropecuario cooperativo campesino UBPC, CPA y CCS (F) se muestra en el Anexo No 4.

Para una mayor comprensión de lo planteado anteriormente, se esbozarán las normas legales vigentes en lo referente a los tributos a que están obligados, centrándonos en el Sector Agropecuario Cooperativo Campesino, toda vez que es el que se está analizando, es decir las CPA, la CCS y las C.C.S(F); no se mencionan las U.B.P.C, pues no existe ninguna de este tipo en la localidad de Ranchuelo.

A continuación haremos mención a aquellos tributos que son de idéntica aplicación para todas las entidades con independencia de su forma de organización; en este caso se encuentran el impuesto sobre las ventas, el impuesto sobre los servicios públicos gastronómicos, el impuesto sobre el transporte terrestre, el impuesto por la explotación de los recursos naturales y la tasa por radicación de anuncios y propaganda comercial. Posteriormente aparecerán aquellos tributos con regulaciones diferentes de acuerdo a la forma organizativa.

Impuesto sobre las Ventas:

La Resolución 244, de fecha 21 de mayo del 2002, del M. F. P, regula el pago del Impuesto sobre las Ventas por las personas que comercializan productos agropecuarios a precios inferiores o iguales a los máximos autorizados por los consejos de la

Administración de las Asambleas Provinciales o Municipales del Poder Popular, según corresponda, estableciendo que los sujetos pagarán diariamente en dichos mercados, de forma directa, a la entidad que opere las instalaciones en las que realizan sus ventas, el importe resultante de aplicar al total de las ventas que consignen en la Declaración Jurada diaria establecida al efecto el tipo impositivo establecido en la Resolución 166, del 2006, del propio Ministerio, que modifica los tipos impositivos que establecía la 244/02, reduciéndolos, lo cual corrobora lo planteado sobre los tributos como incentivos para el incremento de la producción.

Las entidades que operen las instalaciones de los mercados agropecuarios subordinados administrativamente al Ministerio de la Agricultura y las entidades a cargo de la organización y control de las ferias o eventos, ingresarán al Fisco el importe del impuesto a que se contrae esta resolución, dentro del día hábil siguiente a aquel que corresponda su pago,

La Resolución No.7de 1998, del M.F.P, regula el pago del Impuesto sobre las Ventas de animales, embriones y semen que se efectúan en Ferias y Exposiciones Ganaderas. El hecho imponible lo constituye la venta de animales, ascendencia y descendencia inmediata, embriones y semen, cuyos precios de venta serán pactados por mutuo acuerdo entre el comprador y vendedor. La base imponible estará constituida por el valor total de la venta. Para el pago del impuesto se aplicará un tipo impositivo del diez por ciento (10%).

La entidad que opera la Feria-Exposición Ganadera está obligada a percibir e ingresar al Fisco, en el término de siete (7) días hábiles siguientes a la fecha en que termine la feria, la cuantía que proceda por cada operación de compraventa,

Impuesto sobre los Servicios Públicos Gastronómicos:

Están obligadas al pago de este impuesto exclusivamente en los casos en que la entidad tenga autorizado la instalación de guaraperas, de acuerdo con lo previsto en la Resolución No. 55 del 2003, del Ministerio de Finanzas y Precios

La base imponible de este impuesto estará constituida por el importe total de las ventas de guarapo en moneda nacional, efectuadas en el período que corresponda, dicho período se establece en la Resolución 53/96, del MFP, de acuerdo con el volumen a aportar.

Impuesto sobre el Transporte Terrestre:

De acuerdo a lo establecido en la Resolución No. 355, de 2003, del M.F.P, las CPA, C.C.S y C.C.S.F están obligadas a pagar en moneda nacional el impuesto correspondiente por la propiedad o posesión de vehículos de motor y tracción animal destinados al transporte terrestre, de acuerdo al tipo impositivo establecido en el cuerpo de la citada disposición legal.

Este impuesto se pagará anualmente, dentro de los cinco (5) primeros meses de cada año fiscal, en las oficinas bancarias u otras oficinas habilitadas al efecto, según proceda, del municipio donde se encuentre el domicilio del sujeto.

Están exentos del pago de este impuesto los propietarios o poseedores de los vehículos de motor y de tracción animal no autorizados a circular libremente por la vía, dedicados al transporte de carga o a labores especiales, tales como: *carretas con estera, ruedas de hierro, cosechadoras, alzadoras, y cualquier otro similar para los cuales, conforme a la legislación vigente, no se exige la licencia de circulación o la licencia de operación.*

Se concede una bonificación de un cincuenta (50%) del tipo impositivo del referido impuesto a los propietarios o poseedores de tractores, remolques y semirremolques, pertenecientes al sector agropecuario y forestal.

Impuesto por la Utilización de los Recursos Naturales:

Tienen la obligación de tributar cuando se utilicen o exploten recursos forestales, naturales y artificiales, de acuerdo a lo establecido en la Resolución No. 50, de fecha 29 de agosto de 1996, del Ministerio de Finanzas y Precios. Solo mencionamos la norma, pues es muy inusual que alguna de las entidades analizadas tribute por este concepto.

Tasa por la Radicación de Anuncios y Propaganda Comercial:

De acuerdo la Resolución No. 241, del 2004, del M.F.P no estarán gravados con este tributo los anuncios que identifiquen la sede o el domicilio de las cooperativas de producción agropecuaria, siempre que no contengan mensajes comerciales.

Es decir que en los casos que al cartel identificativo se le agregue un mensaje comercial, si serán sujetos de la tasa, pagando de acuerdo a lo establecido en la mencionada Resolución.

Hasta aquí se han analizado los tributos cuya regulación es similar para las entidades analizadas; a continuación, se enunciarán los tributos cuya regulación difiere, de acuerdo a la forma organizativa.

Impuesto sobre Utilidades:

Según la Resolución No. 379, del M.F.P, que es la norma general para el pago de este impuesto, las C.C.S (incluidas las fortalecidas), están obligadas al pago de este impuesto.

Son sujetos pasivos del Impuesto las personas jurídicas cualquiera que sea su forma de organización o régimen de propiedad que se dediquen al ejercicio de actividades comerciales, industriales, constructivas, financieras, **agropecuarias**, pesqueras y de servicios.

La base imponible estará constituida por el importe de la utilidad imponible obtenida en el período impositivo, que se determinará por la suma de todos los ingresos devengados en el año fiscal, menos los gastos deducibles, la proporción de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores y las reservas autorizadas a crear antes del impuesto.

Los sujetos del impuesto, de acuerdo a lo establecido pagaran un tipo impositivo del 35% sobre la utilidad imponible.

Las CPA no son sujetos de este impuesto.

Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo:

Conforme prescribe La Resolución No. 240, del 2002, dictada por el M.F.P, están excluidas del pago de este impuesto las C.P.A, por sus miembros permanentes, contratados autorizados y estudiantes. Por la fuerza de trabajo movilizada en apoyo a estas entidades deben tributar el impuesto.

Esta misma Resolución establece que están excluidas del pago las C.C.S y las C.C.S.F, por el personal que contraten para laborar directamente en la producción agropecuaria, silvícola o forestal de éstas o de terceros, estando en la obligación de tributar por la fuerza de trabajo asalariada no vinculada directamente a la producción.

Constituye el hecho imponible de este impuesto la utilización de fuerza de trabajo asalariada y la base imponible la representa la totalidad de los salarios, sueldos, gratificaciones y demás remuneraciones que los sujetos del impuesto paguen a sus trabajadores. A tenor de lo dispuesto en la citada Ley No. 73 de 1994, el tipo impositivo de este impuesto, en general, es del veinticinco por ciento (25%).

El pago de este impuesto se efectuará dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes siguiente a aquel en que se **devenguen** las remuneraciones que constituyen su

base imponible, en las oficinas bancarias correspondientes al municipio donde radique la entidad o establecimiento que utilice a los trabajadores,

Las C.C.S.F, cuya gestión económica en el año fiscal, después de cumplidas las demás obligaciones tributarias que le correspondan, resulte negativa, podrán solicitar al M.F.P se evalúe su situación y si así lo considera, les conceda las exenciones o bonificaciones que en su caso se requieran.

Contribución a la Seguridad Social:

Las CPA y las CCS se rigen igualmente por la Resolución No. 116, de fecha 15 de abril del 2002, del Ministerio de Finanzas y Precios. No obstante existen diferencias en la forma de tributar de estas.

Las CPA aportarán al Presupuesto del Estado, el 5% del valor total de sus ventas, previsto en el Decreto No. 217, del 2001, ingresándose al Presupuesto del Estado, dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes siguiente a aquel en que realicen sus ventas.

Las CCS pagarán esta contribución por el personal asalariado que empleen o utilicen, beneficiarios del régimen de la seguridad social, aplicándole a la base imponible el tipo impositivo que se determine anualmente en la Ley del Presupuesto del Estado. La base imponible está constituida por los salarios, sueldos, jornales y cualquier 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 dentro de los diez (10) primeros días hábiles del mes siguiente a aquel en que se **devenguen** las remuneraciones que constituyen su base imponible, en las oficinas bancarias correspondientes al municipio donde radique la entidad o establecimiento que emplee o utilice a los beneficiarios de la

seguridad social

De modo general, teniendo en cuenta la actividad que realizan, estos son los tributos a que están obligadas estas entidades. No obstante de forma eventual pudieran liquidar y pagar otro tributo como por ejemplo el Impuesto sobre documentos.

2.5 El Control Fiscal como vía para elevar la efectividad de la administración tributaria.

La Asociación Nacional de Agricultores Pequeños (ANAP) aplica la dirección por objetivos, en su desempeño tiene fijada como misión fundamental: “Atender políticamente al campesinado, con el único objetivo de producir alimentos para el pueblo”, basado en el aumento sostenido de la eficiencia en su desempeño, factor decisivo de la estrategia de desarrollo del país contenido en la Resolución Económica del V Congreso del PCC reflejado en su segunda parte que establece la política económica en la fase de recuperación de la economía cubana al expresar:

La eficiencia es, por tanto, el objetivo central de la Política Económica pues constituye una de las mayores potencialidades con que cuenta el país.

La agricultura no cañera deberá contribuir significativamente al balance externo del país con mayores producciones exportables, tradicionales y nuevas, así como mediante la sustitución de importaciones de alimentos e insumos productivos.

Para apoyar todos estos propósitos, las políticas fiscales, monetario-financieras, comerciales y arancelarias, deberán contemplar incentivos específicos sobre bases de estricta eficiencia económica.

La Política Fiscal debe tener como objetivos coadyuvar al desarrollo y la estabilización de la economía; lograr la eficiencia en el gasto público mediante un manejo estricto del Presupuesto Estatal; propiciar la generalización de la política tributaria como vía de una justa redistribución de los ingresos y contribuir al sostenimiento de los gastos sociales”

Queda claro que las empresas y sectores de la economía tienen como definición que su principal misión es incrementar el aporte a la sociedad a través de una gestión eficiente.

Aportes que se materializan mediante la aplicación del sistema tributario, visto así el tributo como instrumento de dirección económica.

Mediante la gestión tributaria el Estado, como fisco, ejerce un control de los hechos económicos, propicia el reordenamiento y elevación de la eficiencia empresarial y exige el rigor contable, variables imprescindibles para lograr la optimización del uso de los escasos recursos y el crecimiento económico.

Se materializa lo anteriormente expuesto en la misión de la Oficina Nacional de Administración Tributaria; en lo adelante ONAT planteada en el Ejercicio Estratégico de la Organización del período 2007-2009: “Garantizamos el cumplimiento de las *responsabilidades tributarias* y de tesorería, con un *servicio de calidad en beneficio de la sociedad*”. (Ver Anexo 5)

El crecimiento sostenido de los niveles productivos de forma eficiente, en el Sector Agropecuario Cooperativo y Campesino, contribuye a maximizar los resultados finales de la gestión de la ONAT, dar cumplimiento a su misión y lograr la financiación del Estado a la vez que logra el desarrollo y crecimiento del propio Sector y el bienestar de la sociedad al satisfacer la necesidad de alimentos.

Por control fiscal se entiende las acciones que ejecuta la administración tributaria de registro y comprobación del cumplimiento de las obligaciones sustantivas y formales tributarias por parte de los contribuyentes.

El control fiscal será una de las formas más efectivas y permanentes con que contará el Estado en el control de los procesos económicos. Esta tesis se apoya en que el control fiscal se caracteriza por su **masividad**, o sea, abarca a las personas jurídicas de todos los sectores, incluyendo el Sector Agropecuario Cooperativo y Campesino, **integralidad**, ya que la tributación está vinculada a las formas principales de expresión de la capacidad económica: ingresos, consumo y patrimonio. Es un control ejecutivo, ya

que está dirigido a un fin concreto que debe reflejarse en un ingreso monetario al Presupuesto y además sintético, o sea expresión final de múltiples procesos, al ser una categoría financiera.

El control fiscal debe generalizarse y estar presente desde que nace el hecho imponible, la inscripción, el control de obligaciones y deberes formales, la presentación de declaraciones juradas, hasta tener la certeza de que se paga lo correcto., constituyendo un sólido sistema de asistencia facilidades y vigilancia que tenga por objetivos:

1. Esclarecer, persuadir, convencer, controlar y evaluar conductas y manifestaciones.
2. Profundizar en los análisis, detectar el incumplimiento, las violaciones.
3. Restablecer la **disciplina**. El costo del incumplimiento deberá ser más alto, por lo que se continuará aplicando mora y multa cuando corresponda.
4. Disuadir conductas inadecuadas.
5. Vivir con apego a la ley y las normas y procedimientos establecidos.
6. Su esencia radica en que la sociedad y los contribuyentes perciban que son observados oportuna y correctamente.
7. Jerarquizar el análisis y la investigación fiscal para garantizar que el contribuyente pague acorde a su capacidad económica.

Todo ello implica el diseño de un proceso más orgánico de programación. El proceso de programación deberá contar con un conjunto de fases interrelacionadas:

1. Fase de preparación, planificación, control y análisis.
2. Fase de ajuste.

En la fase de preparación sobre la base de los análisis e investigaciones fiscales se debe conformar un **diagnóstico** por **grupos-metas**.

El diagnóstico permitirá establecer las posteriores fases, adecuadas a las características del grupo objeto de control.

En el capítulo siguiente se presenta el diagnóstico del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino del Municipio de Ranchuelo para el establecimiento de la fase de preparación del control fiscal para el sector.

En la definición sintética de la razón social de la ONAT expresada en su misión, están presentes un conjunto de elementos que están implícitos cuando se expresan “responsabilidades tributarias”, elementos que se corresponden con áreas del control fiscal que se analizarán para lograr una mejor comprensión de la misión y servirán de base, a partir de los análisis de las determinaciones fiscales y las debilidades caracterizadas del sector, estos son:

- Registro de Contribuyentes
- Legislación
- Recaudación
- Servicio de Calidad

Registro de Contribuyentes

Con relación al Registro de Contribuyentes podemos decir que uno de los aspectos más importantes para lograr mayor efectividad en la gestión tributaria de la ONAT es lograr la adecuada identificación de los sujetos obligados a realizar aportes tributarios. Este proceso tiene su expresión final en la tenencia de un verdadero registro de contribuyentes, el cual representa la columna vertebral del sistema de control.

En primer término para su construcción y mantenimiento debe desarrollarse una constante campaña de comunicación y asistencia que permita esclarecer a la sociedad quienes son los sujetos o en que circunstancias se convierten en sujetos pasivos de obligaciones tributarias, aquellos que incurran en los actos, negocios o hechos tipificados como imponibles, para garantizar su inscripción voluntaria.

Una cualidad importante de este Registro y, por lo tanto, de la información contenida en el mismo es su actualización y consistencia. En la realidad, la información contenida en cualquier registro de contribuyentes se caracteriza por su volatilidad, por lo que los

procesos de actualización deben ser constantes y articulados para que realmente el mismo sea una herramienta de trabajo.

El acto de registro debe ser considerado como una de las medidas más efectivas de asistencia al contribuyente, ya que es el momento de definición de las obligaciones fiscales que tiene el contribuyente, y cuando debe cumplirlas, conocidas ambas como el vector fiscal y el calendario de pago.

Legislación.

Atendiendo a la Legislación es necesario destacar que el quehacer, tanto de los funcionarios de la ONAT, como de los contribuyentes, debe estar dirigido a la aplicación estricta de las normas legales en materia tributaria, que son las portadoras de la política del Estado en esta área de la vida económica de la sociedad. En este sentido para lograr este objetivo se precisa de un conocimiento profundo de esta legislación, y del espíritu que la anima. Además se requiere que no se ejecuten acciones discrecionales o interpretaciones extensivas o restrictivas que laceren la norma, o sea se debe actuar con apego al principio de legalidad y observar la necesaria disciplina jurídica.

El contar con una normativa sencilla, precisa, completa y relativamente estable es un importante factor que facilita la administración, sin embargo, la legislación tributaria actual no es un conjunto armónico y perfecto de normas. En su consistencia además influye la dinámica de la propia realidad económica y social. El desarrollo jurídico tributario cubano precisa de un lógico proceso de maduración, debido a que la variable tributaria no fue utilizada de forma activa y masiva en un espacio de 30 años y las nuevas relaciones económicas, fruto del proceso de reestructuración de la economía no se han configurado totalmente.

Otra importante arista de este problema es que al aplicar la legislación se está llevando a la práctica una política tributaria y, por ende, una política económica ya que en rigor la administración tributaria es un instrumento de la misma. En la práctica mundial, la política fiscal y uno de sus componentes, la política tributaria son los instrumentos fundamentales de intervención del Estado en la vida económica.

Recaudación.

En la actualidad, la administración tributaria en sus distintos niveles confecciona un potencial de recaudación, como cifras tensas, superiores en ocasiones a los planes de ingresos aprobados en el Presupuesto del Estado, coherentes con la filosofía de lo antes explicado de maximizar los resultados finales de su gestión.

El reto planteado ante la emergencia de la política fiscal es como producir incrementos sostenidos, y en ocasiones sustanciales, de los ingresos en ese entorno. En este caso, la actitud a asumir no es plantear `` que el crecimiento de la economía no soporta este crecimiento de los ingresos ´´, sino buscar fuentes alternativas de potenciar los ingresos. La llave de la solución de este problema pasa por la necesaria ampliación de las bases imponibles y la elevación de la eficacia del actuar de la ONAT.

La otra vía es lograr el aumento sostenido de la eficiencia empresarial, factor decisivo de la estrategia de desarrollo del país contenida en la Resolución Económica del V Congreso del PCC.

La proyección de lograr el máximo de la recaudación representa la contribución de la ONAT al proceso de saneamiento de las finanzas internas como condición imprescindible para una reanimación económica sostenida y ascendente lo cual es una de las prioridades principales de la política económica.

Servicio de calidad.

Relacionado con el Servicio de Calidad es válido destacar que las actuaciones de los funcionarios de la ONAT deben proyectarse como un servicio público el cual se debe prestar con calidad.

Un resultado deseado y exigido del trabajo de la ONAT es la imposición de una multa ante una infracción detectada, la cual tiene también un mensaje educativo, no obstante del mismo modo, es necesario preguntarse ¿Por qué incumplió el contribuyente? En

ocasiones el incumplimiento está motivado por la desactualización o desconocimiento del modo de aplicar las normas tributarias vigentes por parte de los contribuyentes.

Entonces se debe trabajar en aras de lograr un acercamiento a los contribuyentes, fortaleciendo la asistencia activa, lo cual incidirá en el necesario incremento de la cultura tributaria de nuestra sociedad y a su vez en un aumento del cumplimiento de las obligaciones fiscales en la fecha y forma establecidos.

Capítulo III: “Propuesta de procedimiento que permite un diagnóstico general de la situación del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino en el municipio de Ranchuelo como primera fase para la preparación del control fiscal”

3.1 Introducción

La propuesta de procedimiento que se presenta permitirá establecer el diagnóstico como elemento esencial para la fase de preparación que posibilite el diseño de un proceso más orgánico de programación del control fiscal para el sector.

La propuesta parte del diagnóstico y se ha concebido sobre la base del análisis del comportamiento de las áreas de control fiscal detalladas en el capítulo anterior:

- ü Registro de Contribuyentes.
- ü Recaudación.
- ü Legislación.
- ü Servicio de Calidad.

Se tomaron como referencias las debilidades caracterizadas y las causas de determinaciones fiscales del sector que se reflejarán seguidamente.

3.2 Causas de las determinaciones fiscales en el municipio de Ranchuelo.

Las causas de las determinaciones fiscales se detallan en las formas organizativas CPA y CCS (F), ya que no se tiene representación de la forma organizativa UBPC en el sector agropecuario cooperativo campesino del municipio, como se ha descrito anteriormente.

En el Sector Agropecuario Cooperativo Campesino no se han efectuado auditorías desde hace 5 años, por tanto se toman como referencia los resultados de las aplicaciones de las auditorías fiscales anteriormente realizadas, donde se obtuvieron como causas de determinaciones:

1. En las Cooperativas de Producción Agropecuarias se han efectuado determinaciones por:
 - ù No se consideran dentro de las ventas totales (base imponible para la contribución a la seguridad social de las CPA) ingresos de comedor y cafeterías, los subsidios por diferencias de precios, la ganancia por venta de activos fijos.
 - ù Reservas para contingencias con una acumulación superior al 10 % establecido en la Resolución 49, del 2004, del M.F.P.
 - ù Se aportaba el impuesto sobre el transporte terrestre, tomando como base imponible el peso neto de los vehículos, violando lo establecido en la Resolución 355 de 2003 del MFP, pues por los vehículos comprendidos dentro la clase “B”, incluyendo autocamiones y sus arrastres o rastras equipados con gomas neumáticas, tributarán de acuerdo a lo establecido en el Anexo único de la citada resolución atendiendo al peso bruto que resulte de la inspección técnica actualizada del vehículo.
 - ù Se detectaron recibos de ingresos por ventas de productos agropecuarios en las ferias y no se aportan al Presupuesto del Estado por concepto de impuesto de mercado agropecuario, violando lo establecido en la Resolución 244 de fecha 21 de mayo del 2002 del M.F.P.
 - ù Violación de lo establecido por la Resolución 474 del 14 de octubre de 2002 del MFP que pone en vigor el procedimiento para la formación de precios minoristas de los módulos de aseo y vestuario para mejorar la presencia física del trabajador, uniformes y vestuario de trabajo donde no se aplica lo establecido en las consideraciones generales de esta resolución que dispone que cualquier diferencia que se produzca al deducir del precio minorista de venta, el precio de adquisición y los márgenes comerciales, será aportado al Presupuesto del Estado de acuerdo a las regulaciones establecidas por el Ministerio de Finanzas y Precios.
2. Las Cooperativas de Créditos y Servicios Fortalecidas- CCS (F) dentro del municipio han presentado violaciones que han sido detectadas a partir del

trabajo del área de Control de Obligaciones del Departamento de Gestión de la Recaudación, siendo estas:

- ü No se declaran y pagan las obligaciones tributarias cuando no poseen dinero en cuenta corriente para liquidarlas.
- ü Las CCS (F) no liquidan la contribución a la seguridad social y el impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo cuando no pagan salario al personal indirecto a la producción.
- ü Presentan largos períodos sin aportes, lo que se justifica por cierre de cuentas bancarias que no son comunicados a la ONAT
- ü Pago fuera del término voluntario de las obligaciones.

Luego de mencionar las causas de las determinaciones fiscales y los incumplimientos más reiterados, en los epígrafes siguientes se ha realizado un análisis independiente de cada una de las áreas del control fiscal, comenzando por el registro de contribuyentes.

3.3 Situación actual del Registro de Contribuyentes.

El crecimiento que ha tenido el sector agropecuario cooperativo campesino en el quinquenio 2002-2006 es significativo determinado por las inscripciones de las CCS (F) que han crecido en 14 de 2002 al 2006, no siendo así en las CPA que se han mantenido en 3 durante todo este período.

El sector agropecuario cooperativo campesino al cierre de 2006 representaba el 29,7 % del total de contribuyentes, las CCS (F) representan el 91,4 % dentro del sector y las CPA el 8,6 %.

Tabla. 3.1 Representación del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino dentro del total de contribuyentes del municipio de Ranchuelo

UM: U

Años	Total de Contribuyentes del Municipio	Sector Agropecuario Cooperativo y Campesino			Total Sector	% Rep. del Total
		CPA	CCS	UBPC		
2002	119	3	18	--	21	17,6
2003	117	3	22	--	25	21,4
2004	117	3	28	--	31	26,5
2005	116	3	28	--	31	26,7
2006	118	3	32	--	35	29,7

Fuente: Anuarios Estadísticos. ONAT Ranchuelo

La actividad económica de las CCS (F) es decisiva en los efectos recaudatorios del sector ya que estas representan el 27,1 % del total de contribuyentes.

Para el logro del control fiscal a partir del registro de contribuyentes debe establecerse un mecanismo de compulsión administrativa y control para complementar la autoinscripción como el cruce de información con otros registros constitutivos y de autorizaciones o certificaciones para detectar las diferencias.

En tal sentido se efectuaron conciliaciones con:

1. La ANAP del municipio.
2. Las empresas de los organismos del MINAZ y el MINAGRI.
3. El Banco de Crédito y Comercio (BANDEC).
4. Delegación de la Agricultura del municipio
5. Vicepresidencia de la esfera de distribución de la Asamblea Municipal del Poder Popular.

Las CCS (F) y CPA constituidas y autorizadas por los organismos MINAZ y MINAGRI a propuesta de la ANAP del municipio, como se ha planteado en el capítulo 1, son 3 CPA y 33 CCS (F), coincidiendo con las autorizaciones de cuentas bancarias emitidas por el BANDEC.

El resultado de la conciliación arrojó que al cierre de diciembre de 2006 en la ONAT estaban inscritas las 3 CPA y 32 CCS (F), faltaba una CCS (F) por culminar su inscripción en la ONAT de las 33 autorizadas y conciliadas; la CCS (F) “Eduardo R. Chivas”, inscribiéndose en el mes de junio de 2007 luego de ser requerida por la Oficina de Administración Tributaria.

Según el Decreto Ley No. 169 de las Normas Generales y de los Procedimientos Tributarios, en su artículo No. 30 establece los deberes formales de los contribuyentes siendo el primero de estos inscribirse en el Registro de Contribuyentes y **mantener actualizados** los datos que sobre su persona contiene este.

Independientemente de lo antes expresado, se considera que el papel de las oficinas de administración tributaria no debe ser pasivo limitándose a imponer la multa que establece el propio Decreto ante incumplimientos del citado deber formal, esto iría en detrimento de tener un conocimiento exacto de las obligaciones de los contribuyentes y en consecuencia afecta considerablemente el control fiscal de las obligaciones. Tanto si se tuvieran fijadas obligaciones que no correspondan, que distorsionan el control de los deberes formales y de la deuda; así como, obligaciones que no estuvieran fijadas y si correspondiera su declaración y pago.

En este sentido resulta igualmente válido el papel de las conciliaciones periódicas con los organismos que autorizan la actividad y emiten las certificaciones correspondientes.

Al efectuar el análisis del **vector fiscal** de las 33 CCS (F) inscritas, para lo cual se tuvo en cuenta la legislación que se le aplica y las conciliaciones con la Empresa Cultivos Varios “El Diamante” (MINAGRI), la Empresa Agropecuaria “Osvaldo Herrera” (MINAZ), la ANAP, la Delegación de la Agricultura y el Consejo de Administración de la Asamblea Municipal del Poder Popular del municipio, se aprecian las siguientes irregularidades:

1. Existen obligaciones fijadas en el vector fiscal y la actividad que dio origen a la obligación no se realiza. En este caso encontramos:

-
- ü La CPA Niceto Pérez, del organismo MINAZ, mantiene en su vector fiscal la obligación del impuesto de servicios de gastronomía por la venta de guarapo. La guarapera cerró desde el año 2006, fecha que se corresponde con los últimos pagos por este concepto y sin embargo en el vector fiscal aún se mantiene esta obligación ya que el contribuyente no acudió a la Oficina a actualizarse.
- ü Existen 5 CCS (F) del organismo MINAGRI que mantienen en su vector fiscal la obligación del impuesto sobre las ventas- mercado agropecuario y no mantienen el punto de venta ya que en el municipio existió un reordenamiento de estos puntos por parte de los organismos anteriormente señalados. Las referidas entidades son: CCS (F) “Frank País” con el último pago el 31 de marzo de 2006, CCS (F) “Mártires de Girón” efectuó su último pago el 22 de mayo de 2006, CCS (F) “Abel Santa María” realizó el último pago en diciembre de 2005, la CCS (F) “Mártires de Ranchuelo” que efectuó su último pago el 11 de diciembre de 2006 y la CCS (F) “Frank H. Gato” que liquidó su última obligación el 9 de noviembre de 2006.
2. Existen obligaciones no fijadas en el vector fiscal y se realiza la actividad que da origen a la obligación tributaria.
- ü La CCS (F) “José Martí”, del organismo MINAGRI no tiene incluida en su vector fiscal la obligación impuesto sobre las ventas- mercado agropecuario y si posee punto de venta que no ha sido declarado ante la oficina de administración tributaria.
- ü De acuerdo al levantamiento de los equipos de Transporte Terrestre existen CCS (F), del organismo MINAGRI que no han declarado que los poseen y aparecen en el levantamiento como propietarios y no aportan el impuesto sobre el transporte terrestre (Ver en caracterización del sector en el municipio de Ranchuelo, los medios de uso colectivo). En este caso se encuentran:
- CCS (F) “Frank País” posee un camión.
 - CCS (F) “Osvaldo Arniella” posee un tractor
 - CCS (F) “Mártires de Girón” posee un tractor

-
- CCS (F) “Julio Laportilla” posee un tractor y camión
 - CCS (F) “Máximo Gómez” posee un camión
 - CCS (F) “Rubén Martínez Villena” posee un tractor
3. La obligación del impuesto sobre utilidades no está fijada en todas las CCS (F), debido a la incongruencia entre lo establecido por la Resolución No. 379 de 2003 de M.F.P, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre utilidades, y la política definida por el M.F.P y la ANAP de no aportar utilidades, hasta tanto no se le aplique un régimen especial para el sector agropecuario, aspecto objeto de análisis cuando se aborde la temática relacionada con la legislación.

Se evidencia la importancia de mantener el Registro de Contribuyentes **actualizado**, que implica conocer por donde van los contribuyentes y que cambios operan en su accionar que conlleven a actuaciones fiscales siendo imprescindible las conciliaciones con organismos rectores y la exigencia de certificaciones de acuerdo a la actividad o tipo de impuesto, válido para el impuesto sobre transporte terrestre y para el impuesto sobre las ventas-mercado agropecuario.

3.4 Análisis de la Recaudación.

La Producción Mercantil del municipio Ranchuelo ha mantenido en el quinquenio un comportamiento con cierta inestabilidad en sus resultados. El año 2004 fue el de menores ingresos, localizada su causa en la reestructuración que sufrió el MINAZ en el municipio al ser desactivados 2 de los 4 Complejos Agroindustriales Azucareros (CAI). Surge la Empresa Agropecuaria “Osvaldo Herrera”, que pasó de la actividad cañera a la agropecuaria y solo el CAI “Ifraín Alfonso” se mantuvo en la actividad cañera.

El año 2006 resultó ser el de mejores entradas a la Producción Mercantil, la recaudación de ingresos al Presupuesto del Estado representaba el 52,8 % de la Producción Mercantil (P.Mtil).

Crecieron los ingresos por mil habitantes en 0.04 pesos del año 2005 a 2006, alcanzando 0.94 pesos en el año 2006, el mejor del quinquenio.

Tabla No 3.2 Comportamiento de la Recaudación dentro de la Producción Mercantil y por miles de habitantes.

Conceptos	UM	QUINQUENIO 2002-2006				
		2002	2003	2004	2005	2006
Recaudación	MP	49 571,1	51 441,8	54 201,1	52 497,7	54 534,3
Producción Mercantil	MP	99 725,2	98 428,6	87 249,2	93 869,2	103 174,7
% de la Recaudación dentro de la P.Mtil	%	49,7	52,3	62,1	55,9	52,8
Población	Hab.	59 461	59 231	58 892	58 590	58 318
Ingresos por mil habitantes	Pesos	0,83	0,87	0,92	0,90	0.94

Fuente: Estadísticas ONE y Anuarios Estadísticos ONAT. Ranchuelo

Por niveles de subordinación la representación del Presupuesto Central dentro del Presupuesto Total presenta un comportamiento decreciente durante el quinquenio, de 74,3 % de representación en 2002 a 63,8 % en el cierre de 2006, aun así los ingresos de mayor volumen del Presupuesto son los que provienen del Presupuesto Central. El Presupuesto Municipal se encuentra en segundo orden representativo y ha mantenido un comportamiento creciente.(Tabla 3.3).

Tabla No 3.3 Recaudación por niveles de Subordinación del quinquenio 2002- 2006.

UM: MP

Años	NIVELES DE SUBORDINACIÓN						
	Presupuesto Total	Presupuesto Central	%	Presupuesto Provincial	%	Presupuesto Municipal	%
2002	49 571,1	36 821,2	74,3	294,3	0,6	12 455,6	25,1
2003	51 441,8	37 544,8	73,0	1 282,6	2,5	12 614,4	24,5
2004	54 201,1	36 976,6	68,2	1 707,4	3,2	15 517,1	28,6
2005	52 497,7	33 052,9	63,0	1 784,6	3,4	17 660,2	33,6
2006	54 534,3	34 773,3	63,8	1 388,7	2,5	18 372,3	33,7

Fuente: Anuarios Estadísticos. ONAT Ranchuelo

El año 2006 fue el de mayor recaudo, no sólo del quinquenio 2002-2006 sino el de mejor comportamiento histórico en el municipio Ranchuelo, y así mismo para el sector agropecuario cooperativo campesino.

La reestructuración del MINAZ se manifestó en el sector cooperativo campesino que transitó totalmente a la actividad agropecuaria.

El sector agropecuario cooperativo campesino del municipio al cierre de 2006 representa un 29,7 % del total de contribuyentes pero sólo un 1,1 % de la recaudación total del municipio.(Tabla 3.4).

Tabla No 3.4 Representación del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino dentro de la Recaudación del municipio.

UM: MP

Años	Recaudación Total del Municipio	Recaudación del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino	%
2002	49 571,1	110 ,5	0,2
2003	51 441,8	212 ,99	0,4
2004	54 201,1	368 ,86	0,7
2005	52 497,7	434, 91	0,8
2006	54 534,3	583 ,99	1,1
TOTAL QUINQUENIO	262 246,0	1 711,21	0,7

Fuente: Anuarios Estadísticos. ONAT Ranchuelo

El máximo de recaudación en todo el territorio posibilita un mayor desarrollo económico y social, así como la elevación de la capacidad financiera del Estado; donde el Sector Agropecuario Cooperativo y Campesino ha tenido una participación ascendente en el quinquenio 2002-2006.

Analizando la recaudación de ingresos del sector por formas organizativas se aprecia como las CCS (F) han ido creciendo en sus resultados recaudatorios asociado al incremento en las inscripciones y a los incrementos productivos, no siendo así en las CPA que se han mantenido en 3 y los ingresos al Presupuesto del Estado han decrecido en el quinquenio, representado en la tabla 3.5.

Tabla No 3.5 Recaudación del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino por formas organizativas

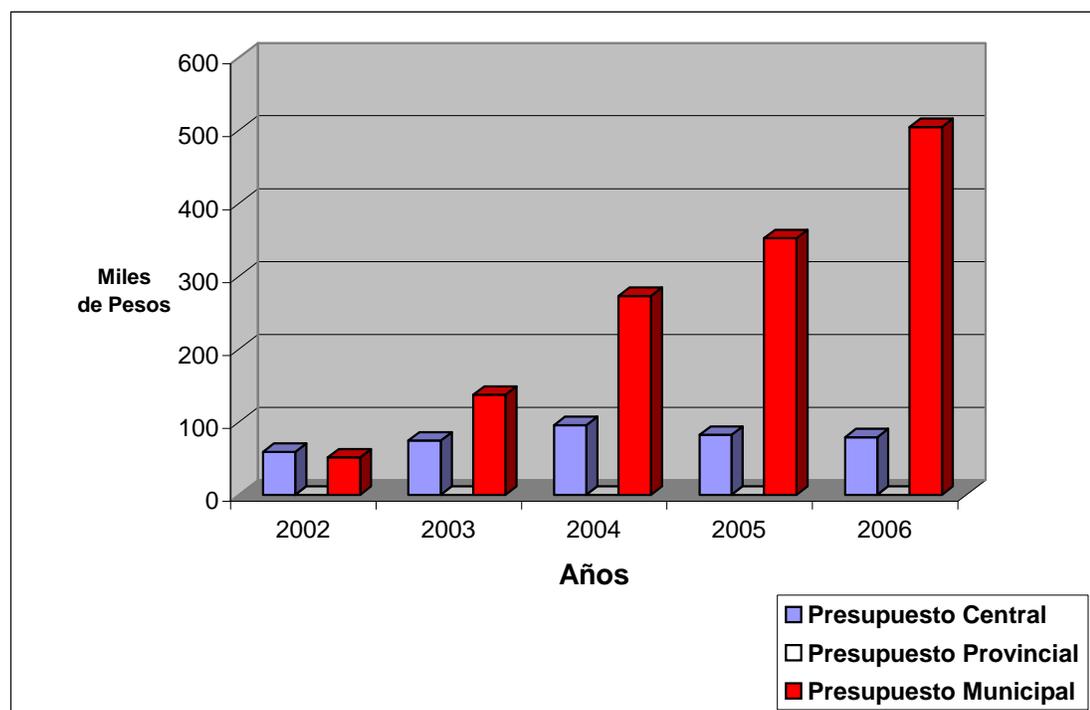
UM: MP

Años	Recaudación del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino por Formas Organizativas			Recaudación del Sector	% quinquenio
	CCS	CPA	UBPC		
2002	58,1	52,2	--	110,4	6,45
2003	151,1	60,8	--	211,9	12,44
2004	314,4	54,4	--	368,8	21,56
2005	396,8	38,0	--	434,8	25,42
2006	550,1	33,9	--	583,9	34,12
TOTAL QUINQUENIO	1 470,5	239,3		1 709,8	100

Fuente: Anuarios Estadísticos. ONAT Ranchuelo

A continuación se representa en el gráfico 3.1, por niveles de subordinación, los ingresos del quinquenio al Presupuesto del Estado del sector.

Gráfico 3.1 Representación de los ingresos del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino en la Recaudación, por niveles de subordinación, al Presupuesto del Estado



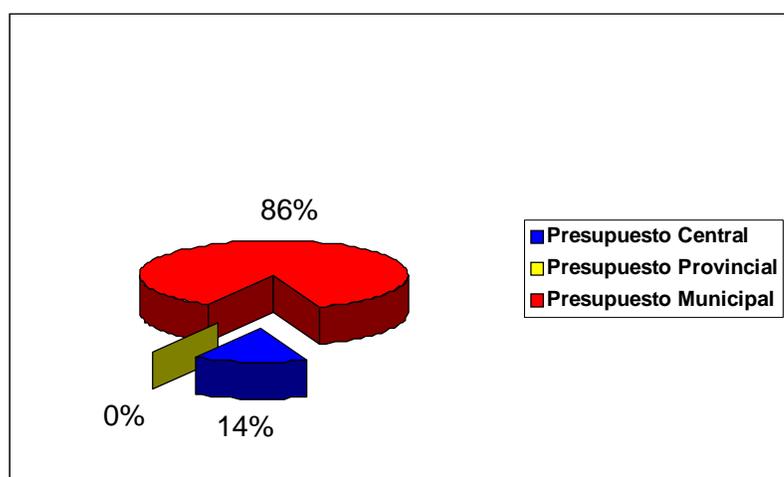
Fuente: Anuarios Estadísticos. ONAT Ranchuelo

Dentro del Presupuesto Central la recaudación del sector representaba al cierre del año 2006 el 0,2 %, no teniendo aportes en el Presupuesto Provincial.

Los ingresos del sector van dirigidos en su mayor por ciento al Presupuesto Municipal, al cierre de 2006 representaban el 2.8 % dentro de su recaudación (Ver Anexo No.6).

Se deriva de ello la importancia recaudatoria del sector para el cumplimiento de las responsabilidades tributarias y de tesorería, ya que a través de los ingresos cedidos a la subordinación municipal del presupuesto se hace posible realizar el pago de los gastos de la actividad presupuestada del municipio, corroborado en el gráfico 3.2 que se expone a continuación tomando como referencia el cierre 2006, que representa la tendencia del quinquenio.

Gráfico 3.2 Representatividad de los Ingresos al Presupuesto de subordinación Municipal del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino. Cierre de año 2006.



Fuente: Anuarios Estadísticos. ONAT Ranchuelo

La recaudación del Presupuesto Municipal del sector tuvo su mejor comportamiento en el año 2006, para cerrar el quinquenio con un 1,7 % comparado con el total de recaudación municipal.

El sector agropecuario cooperativo campesino tiene una particularidad que lo hace muy complejo para llevar a cabo un efectivo control fiscal y es la gran cantidad de contribuyentes que lo componen, como se ha reflejado anteriormente, lo que hace que las obligaciones del sector sean numerosas y su seguimiento a través de los servicios fiscales se dificulten por las propias debilidades descritas del sector y por su dispersión geográfica.

Las obligaciones de mayor periodicidad del sector agropecuario cooperativo campesino son:

1. Impuesto sobre las ventas – mercado agropecuario.
2. Impuesto sobre utilidades
3. Agricultores Pequeños
4. Impuesto sobre la utilización de la fuerza de trabajo.
5. Impuesto sobre el Transporte Terrestre.
6. Contribución a la Seguridad Social

Todos los tributos antes señalados, excepto la contribución a la seguridad social que nutre el Presupuesto Central, están destinados al Presupuesto Municipal. Su comportamiento en el quinquenio se analiza a continuación.

3.4.1 Comportamiento del Impuesto sobre las ventas Mercado Agropecuario.

Los ingresos por concepto de impuesto sobre las ventas-mercado agropecuario (mercado agropecuario) han mantenido un comportamiento creciente en el quinquenio, en el año 2005 descendieron los aportes en 54,4 MP. Al cierre de 2006 se crece en 57,5 MP respecto a 2005.

En la tabla 3.6 se muestran los ingresos por este concepto en el quinquenio 2002-2006.

Tabla No 3.6 Comportamiento del Impuesto sobre las ventas Mercado Agropecuario.

UM: MP

	Años				
	2002	2003	2004	2005	2006
Mercado Agropecuario	135,9	221,3	254,7	200,3	257,8

Fuente: Anuarios Tributarios. ONAT Ranchuelo

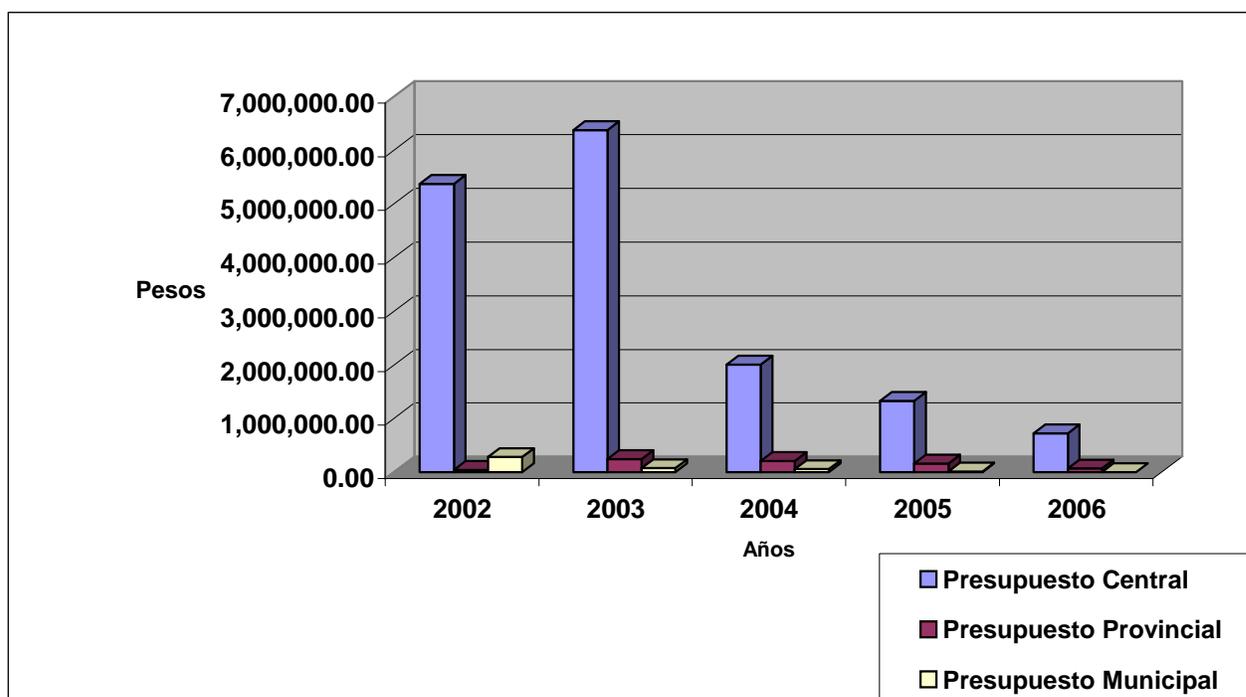
Como resultado del cruce de información, mostrado en el epígrafe 3.3, para la actualización del Registro de Contribuyentes fue detectada la existencia de puntos de ventas no declarados por 1 CCS(F) del MINAGRI, lo que conlleva inevitablemente a la subdeclaración, ya que no se reciben aportes por este concepto que tiene establecido un término de pago voluntario decenal.

En las ferias efectuadas en el municipio, el personal dedicado para el cobro de los impuestos por este concepto, no existe. No se cumple lo establecido en la Resolución 244 de 2002 del MFP que establece que los organizadores de las ferias son los encargados de cobro y liquidación del impuesto de mercado agropecuario. No existe control alguno sobre las declaraciones juradas y las ventas finales que determinan la declaración del impuesto.

3.4.2 Comportamiento del Impuesto sobre Utilidades.

Las utilidades aportadas por las CCS (F) y las CPA en el quinquenio crecen hasta el año 2005, período en que pertenecían a la actividad cañera y aportaron por el régimen especial cañero para las utilidades. En el año 2006 no se reportaron ingresos por este concepto, al pasar todas a la actividad agropecuaria después del proceso de reestructuración del MINAZ. No aportaron exponiendo que no lo tenían regulado por régimen especial para el sector, aspecto que será abordado cuando se analice la legislación como área de control fiscal. El comportamiento de las utilidades del sector se expone en el gráfico 3.3

Gráfico 3.3 Representación de las Utilidades del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino por niveles de subordinación.



Fuente: Anuarios Estadísticos. ONAT Ranchuelo

En la tabla No 3.7 se muestra el comportamiento del Impuesto Sobre Utilidades en el Sector por formas organizativas.

Tabla No 3.7 Comportamiento del Impuesto Sobre Utilidades en el Sector por formas organizativas.

UM: Pesos

	2002	2003	2004	2005	2006
CCS	3 879,6	2 985,5	3 981,8	7 410,7	-
CPA	1 046,5	4 728,1	1 930,8	1 901,9	-
Total	4 926,1	7 713,6	5 912,6	9 312,6	

Fuente: Anuarios Estadísticos. ONAT Ranchuelo

Las CCS (F) son las que más aportan a las utilidades del sector. En el caso de las CPA, el año 2002 fue el de peores resultados no siendo así en el 2003 que mostró las mejores cifras en el aporte de las utilidades del quinquenio, en el año 2004 y 2005 se presenta un descenso. Las 3 CPA tenían actividad cañera hasta 2005 y en el año 2006,

con igual causa que en las CCS (F), no aportaron por pasar a la actividad agropecuaria.

La problemática descrita se relaciona con el análisis efectuado en el Registro de Contribuyentes: la obligación del impuesto sobre utilidades no está fijada en todas las CCS (F), debido a la incongruencia entre lo establecido por la Resolución No. 379 que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre utilidades y la política definida por el M.F.P y la ANAP de no aportar utilidades, hasta tanto no se le aplique un régimen especial para el sector agropecuario, aspecto objeto de análisis cuando se aborde la temática relacionada con la legislación.

3.4.3 Análisis de la recaudación por concepto de Retención a agricultores pequeños.

La retención a los agricultores pequeños ha tenido un comportamiento creciente de 2002 a 2005, en el año 2006 decrece respecto al año anterior. (Tabla 3.8)

Tabla No 3.8 Comportamiento de Agricultores Pequeños.

UM: Pesos

	2002	2003	2004	2005	2006
CCS	26 265,4	92 324,5	209 443,6	284 040,9	259 709,5
CPA	--	--	--	--	--

Fuente: Anuarios Estadísticos. ONAT Ranchuelo

El atraso en el pago a los productores repercute indudablemente en los aportes por este concepto ya que a pesar que en el año 2005 existió un ascenso considerable en los aportes, \$ 74 597,3 respecto a 2004, en el año 2006 decrece en \$ 24 331,4 .

En las sesiones de la Asamblea Nacional del Poder Popular de diciembre de 2006 el tema relacionado con el pago a los productores fue objeto de un fuerte análisis ya que a pesar que el 17 de Mayo de ese propio año, el periódico GRAMMA Órgano Oficial del

Comité Central del PCC, publicó la respuesta para dar solución a esta problemática, se comenzaba a aplicar el pago a través de las sucursales bancarias experiencia no generalizada a todo el país pero aplicada a las Provincias de La Habana, Villa Clara y Holguín para las CCS (F) y las CPA y a partir de los buenos resultados se comenzó a extender su aplicación a todo el país desde el 1ro de marzo de 2007. Entre estos mecanismos se encuentra el pago por factura.

El Banco de Crédito y Comercio (BANDEC) en el municipio comenzó a aplicar la experiencia a partir de agosto de 2006 el pago por factura para las ventas a Acopio, Porcino y por compra de semillas, de ganado menor y el ganado mayor que en el municipio lo compra la Granja Agroindustrial “Carlos Caraballo”, se incorporará al sistema la Empresa de Productos Lácteos (ECIL). Este sistema le otorga a las CCS (F) y CPA facultades acopiadoras y comercializadoras. El pago a los productores lo realizan las CCS (F) y CPA las que a su vez efectúan el pago a los productores individuales.

Se obtuvo del BANDEC las compras realizadas por CCS (F) a sus agricultores en el período para conciliar las compras declaradas a la ONAT como base imponible para el aporte de la retención del 5 % de la compra a los agricultores pequeños, manteniendo el concepto de la conciliación como elemento para potenciar el control fiscal.

Debe señalarse que el Sistema Automatizado de Administración Tributaria (SICAT), empleado por la ONAT para el control de la recaudación, no reporta las bases imponibles de las obligaciones, a pesar que es imprescindible su digitación para el funcionamiento del sistema, elemento que limita el análisis del comportamiento de las obligaciones, debiendo la ONAT (Área informática del Nivel Central) efectuar la actualización al sistema que permita un análisis integrado y el cruce de información con otras bases registrales.

Para lograr la conciliación con el BANDEC se tomaron los aportes de las CCS (F) del período y se determinó de forma manual el cálculo de la base imponible a partir de las

obligaciones, tomando como elemento importante que el tipo impositivo aplicado es el 5 %.

Se detectaron diferencias entre lo declarado y aportado con lo reportado por BANDEC, aspecto que será objeto de diagnóstico.

3.4.4 Análisis de la recaudación por concepto de contribución a la seguridad social e impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo.

En el capítulo 2 se abordó la legislación vigente para la tributación de la contribución a la seguridad social y del impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo de las CPA y de las CCS (F).

La contribución en las CCS (F) crece en el quinquenio 2002-2006, no ocurriendo así con las CPA, coincide con el comportamiento de la recaudación.

En el año 2006, en las CCS (F) se decreció por este concepto en \$ 2 753,8 respecto al 2005, mientras que en las CPA el 2003 fue el de mejores ingresos y ha ido en descenso hasta el 2006, lo que está asociado al estado de las producciones ya que la base imponible para el aporte de esta forma organizativa son las ventas netas.

Tabla No 3.9 Comportamiento de los aportes por concepto de Contribución a la Seguridad Social

UM: Pesos

F. Organizativa	2002	2003	2004	2005	2006
CCS	\$ 14 836,3	\$ 23 383,9	\$ 47 298,6	\$ 51 157,3	\$ 48 403,5
CPA	44 289,6	51 196,7	48 419,8	31 404,4	27 887,8

Fuente: Anuarios Estadísticos. ONAT Ranchuelo

El impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo presenta similar comportamiento, debiendo señalar que atendiendo al principio de gradualidad hasta el año 2003 fueron eximidos del pago del impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo y el tipo impositivo a aplicar fue para el año 2004 el 5 %, para el 2005 el 15 % y a partir de 2006 el 25 % (Resolución No. 37 del 5 de febrero de 2004 del MFP).

Tabla No 3.10 Comportamiento del Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo
UM: Pesos

F. Organizativa	2002	2003	2004	2005	2006
CCS	-	-	\$ 6 976,5	\$ 42 479,3	\$ 69 860,3
CPA	-	-	-	-	-

Fuente: Anuarios Estadísticos. ONAT Ranchuelo

Las CPA no tienen recaudación por este concepto ya que se eximen del pago por la resolución que lo regula (Resolución 240 de 31 de mayo de 2004), sólo están obligados por la fuerza movilizada en apoyo.

Es necesario recordar que en el caso de las CCS (F) para ambos tributos se le aplica a los salarios, sueldos y otras retribuciones que se le pagan al personal indirecto a la producción que clasifican de acuerdo a lo establecido en la Ley 95 del 2002-Ley de cooperativas de producción agropecuaria y de créditos y servicios, como trabajadores asalariados.

En el control de las obligaciones de las CCS (F) para ambos impuestos se pudo constatar que existían 7, 1 del organismo MINAZ y 6 del MINAGRI, que presentaban adeudos.

Al efectuar requerimiento se determinaron las siguientes causas de incumplimiento:

1. No existe el completamiento del aparato administrativo y económico que enfrente los pagos al Presupuesto del Estado. (CCS –F del MINAZ).
2. No contabilizan el gasto por concepto de salarios porque no pagan salarios al personal indirecto por no tener resultado eficiente y por tanto no liquidan las obligaciones con el fisco.
3. No contabilizan el gasto de salario y no lo pagan por no presentar dinero en la cuenta corriente.

4. Contabilizan el gasto de salario y pagan a los trabajadores indirectos a la producción cuando tienen dinero en cuenta corriente, pero no liquidan el impuesto.

El aspecto común en las causas descritas lo constituye que no contabilizan el gasto de salario, refiriendo los económicos y presidentes de las CCS (F) requeridas que tienen que “autofinanciarse” para poder pagarlos, exponen además que si la CCS (F) no logra realizar las compras y tener resultados no pueden pagar salarios a los indirectos.

Es importante la definición de este aspecto ya que de ello se deriva la liquidación de la obligación tributaria.

Para lograr un análisis más efectivo se tendrán en cuenta:

- a) Análisis de la legalidad de la decisión de no pagar salarios al personal indirecto a la producción por cualquier causa.
- b) Aplicación de los principios de la contabilidad generalmente aceptados.

El referido análisis que se muestra en los anexos (Ver Anexo No.7) demuestra que con independencia de que se pague o no el salario este debe ser contabilizado como gasto atendiendo a los principios de la contabilidad generalmente aceptados (PCGA), solamente no lo consideran así los especialistas de la Empresa Cultivos Varios “El Diamante” del organismo MINAGRI lo que explica que sean las CCS (F) pertenecientes a este organismo la que incurran en esta violación.

3.4.5 Comportamiento del impuesto sobre transporte terrestre.

La debilidad que con más fuerza se expresó por los cooperativistas es la carencia de medios de transporte en la mayoría de las CCS, a pesar de estar fortalecidas, aspecto que dificulta el traslado de las producciones y afecta la comercialización.

Las 3 CPA aportan por este concepto y sólo 7 CCS (F). El comportamiento de los ingresos por concepto de transporte terrestre del sector se reflejan en la siguiente tabla 3.11

Tabla No 3.11 Comportamiento del Impuesto sobre el transporte terrestre en el sector cooperativo campesino.

UM: Pesos

	2002	2003	2004	2005	2006
CCS	-	-	170,8	971,0	785,0
CPA	-	2 899,5	3 595,9	4 119,0	3 699,0
Total		2 899,5	3 766,7	5 090,0	4 484,0

Fuente: Anuarios Estadísticos. ONAT Ranchuelo

En la conciliación efectuada en el registro de contribuyentes con la declaración de los medios de uso colectivo, entre ellos los medios de transporte, se pudo comprobar que 6 CCS (F) del organismo MINAGRI no declararon la posesión de transporte terrestre. El incumplimiento es cuantificado en el diagnóstico.

3.5 Análisis de la Legislación

El análisis de la legislación que se realiza es desde el punto de vista de las regulaciones y procedimientos establecidos. Ocasionalmente lo que aparece legislado dificulta el cumplimiento de las obligaciones fiscales y por tanto afecta el control fiscal.

La legislación tributaria vigente para el sector no se atempera al resto de las normas legales que regulan la organización, funcionamiento y relaciones económico-financieras de las entidades y organismos, incluyendo los globales de la economía, y a las disposiciones actuales del reordenamiento económico que lleva a cabo el país. Se aplican disposiciones legales, normas y otros instrumentos jurídicos anteriores a la aprobación de la Ley 73- del Sistema Tributario (datan del año 1983, como el Decreto Ley 66 “Del Impuesto sobre Ingresos a pagar por los Agricultores Pequeños y las Cooperativas de Producción Agropecuaria” de fecha 1ro de Abril de 1983) e instrumentos jurídicos que responden al espíritu de la ley tributaria.

Los argumentos anteriores conllevan a las siguientes incongruencias, señaladas algunas como causa de determinaciones en auditorías fiscales, estas son:

1. Existe contradicción entre lo establecido en la Ley 95 de las cooperativas, cuando dispone que la reserva para cubrir contingencias es el fondo financiero irrepartible y obligatorio que debe crear y mantener cada cooperativa a partir de sus utilidades, cuyo monto no debe ser **inferior al 10 %** del valor de su patrimonio, sin embargo la Resolución 49 de 2004 del M.F.P. establece que las cooperativas tendrán como límite máximo para la acumulación de recursos a partir de sus utilidades en la reserva para contingencia, precisamente un **10 % de su patrimonio**, considerando el exceso del 10 % como un ingreso. En la práctica, en las cooperativas, atendiendo a la redacción de la referida Ley 95 se acumulan recursos por encima de ese 10 %, afectando entonces la base imponible del impuesto sobre utilidades.
2. La Resolución 244 del 2002 del M.F.P. que regula el impuesto sobre las ventas a que están obligadas las personas naturales y jurídicas que comercialicen productos agropecuarios en los mercados agropecuarios, ferias u otros eventos, pagarán el impuesto a través de la entidad a cargo de la organización y control de dichas ferias y eventos. En la práctica este control, sobre las declaraciones iniciales de productos, fiscalización de las ventas finales y la liquidación del impuesto se hace complejo y conlleva a la necesaria existencia de un voluminoso aparato específico para ello que no cubre a todos los concurrentes, demostración de este argumento son las determinaciones fiscales por este concepto efectuadas a CPA que no liquidan al cierre de la venta. Esto evidencia lo inoperante del mecanismo establecido en la referida Resolución.
3. La Resolución 379, del 2003, del M.F.P, aprueba el Reglamento del Impuesto sobre utilidades. En la sesión tercera en el artículo 5 establece como sujeto pasivo del impuesto las personas jurídicas **cualquiera que sea su forma de organización o régimen de propiedad**. Más adelante incluye de acuerdo a lo legalmente establecido dentro del concepto personas jurídicas a las cooperativas, es decir legalmente las cooperativas (CPA y CCS-F) están sujetas a la aplicación de la resolución objeto de análisis, sin embargo a las entidades

cooperativas en cualquiera de sus formas no se le aplica esta resolución por no existir un régimen especial para el sector agropecuario, lo que representa afectación al Presupuesto.

4. La Resolución 229, de fecha 23 de Septiembre del 2005, del M.F.P establece el pago del impuesto sobre los ingresos personales de los agricultores pequeños por las ventas de cerdo a las empresas, el cual se hará por medio de la retención que aplican estas últimas del 5%, debiendo hacer el aporte en el municipio donde radique la empresa acopiadora. Aparentemente esto no encierra contradicción alguna, pero si tenemos en cuenta que el agricultor, por su cuenta no realiza la venta, sino que en la mayoría de los casos es por medio de la CPA o la CCS a la que pertenece, entonces es esta última la obligada a retener, toda vez que es la que paga al pequeño agricultor al atribuírsele facultades acopiadoras y comercializadoras por el sistema de pago por factura establecido por BANDEC, ello implica afectación en los ingresos destinados al presupuesto municipal.

Hasta aquí se han analizado las 3 áreas del control fiscal que determinan el desempeño de la ONAT las que no pueden separarse del perfeccionamiento de los servicios tributarios y fomento de la calidad, que contribuyen al cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes, resultado final del control fiscal, y serán objeto de análisis en el siguiente epígrafe.

3.6 Análisis de la Asistencia al Contribuyente.

Las acciones de la ONAT deben proyectarse como un servicio público, el cual debe prestarse con calidad (elemento de la misión). La concepción de servicio es informar asistir al contribuyente para facilitar el cumplimiento de sus obligaciones.

Se pudo constatar que la ONAT de Ranchuelo tiene firmado el convenio de colaboración con la ANAP del municipio (Anexo No. 8), donde se recogen los intereses de ambas partes respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias. Esta elaborado el Programa de Asistencia Activa para el año 2006.

Luego de analizado el Programa de Asistencia Activa (Programa) de la ONAT de Ranchuelo (Anexo No. 9) se pudo constatar que tiene un carácter muy abarcador en las acciones descritas para el sector (sólo dos acciones)

Tomando en cuenta la caracterización realizada del sector, donde se exponen sus debilidades, y el análisis del comportamiento de la recaudación de sus principales obligaciones, se concluye que los servicios fiscales o asistencia activa para el sector tienen las siguientes dificultades:

1. Las acciones programadas son insuficientes y no contribuyen a la prevención de los incumplimientos y elevar la cultura tributaria.
2. Las acciones reflejadas en el Programa no responden a las carencias y debilidades del sector.
3. El Programa no tiene un carácter integrador que incluya acciones para modificar el actuar incorrecto de los órganos y organismos del Estado que asesoran, supervisan y controlan el sector.

Efectuado el análisis de las áreas registro de contribuyentes, recaudación y legislación, y asistencia al contribuyente estamos en condiciones de diagnosticar la situación del sector en el municipio, en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias, a partir de las brechas de incumplimiento detectadas por área.

3.7 Diagnóstico de la situación del sector agropecuario cooperativo campesino del municipio Ranchuelo.

El diagnóstico presentado cuantifica las brechas de incumplimiento de los tributos en las áreas del control fiscal analizadas. Se toman como bases para el cálculo los elementos descritos en los anteriores epígrafes para cada tributo objeto de análisis.

Para la cuantificación de las brechas de incumplimiento se aplica el método de presunción directa para las determinaciones fiscales establecido por el Decreto- Ley 169 de las Normas Generales y Procedimientos tributarios.

Las tablas que cuantifican los adeudos reestructuran en principal, recargo y multa. El principal se refiere la obligación del contribuyente dejada de aportar en término voluntario (incumplimiento), entonces el recargo y la multa son las consecuencias de estos incumplimientos. Reafirmando lo planteado sobre la importancia del Control Fiscal para la eficiencia económica de las entidades.

Incumplimiento por concepto de Impuesto sobre las ventas-mercado agropecuario

No se cuantifica el incumplimiento:

No se pudo obtener la cifra confiable de las ventas en el mercado agropecuario por cada una de las cooperativas.

Por otro lado se realizó el siguiente estudio tomando como referencia los aportes efectuados en el quinquenio.

Tabla 3.12 Promedio de Ventas diarias en el quinquenio 2002-2006 según aportes por concepto de Mercado Agropecuario.

Conceptos	UM	AÑOS				
		2002	2003	2004	2005	2006
Aporte del 6% por ventas en Mercado Agropecuario.	Pesos	8 449,81	30 233,31	35 930,72	9 198,64	18 759,90
Ventas Anuales	Pesos	140 830,17	503 888,50	598 845,33	153 310,67	312 665,00
Cantidad CCS que aportan	U	10	17	19	15	10
Ventas Anuales Promedio	Pesos	14 083,02	29 640,50	31 518,18	10 220,71	31 266,50
Ventas Mensuales Promedio	Pesos	1 173,59	2 470,04	2626,51	851,73	2 605,54
Ventas Diarias (En base a 26 días-descansan los lunes)	Pesos	45,14	95,00	101,02	32,76	100,21

Fuente: Anuarios Estadísticos. ONAT Ranchuelo

Brecha de Incumplimiento:

Los resultados demuestran claramente la existencia de evasión fiscal. Las ventas diarias declaradas no son creíbles atendiendo primeramente, y como factor fundamental, los precios actuales de los productos agropecuarios que son elevados y se distorsionan por encima de los listados de precios aprobados por los consejos de administración de las Asambleas Municipales del Poder Popular de Ranchuelo.

Cuantificación del incumplimiento por concepto de Impuesto sobre Utilidades.

Cuantificación del incumplimiento: **\$ 71 295,16**

Brecha de Incumplimiento:

1. Subdeclaración ó Evasión Fiscal (**Oportunidad para defraudar**): La Ley 95 de Cooperativas establece que las reserva para contingencias **no deber ser inferior al 10 %** y la Resolución 49 /2004 del MFP, que pone en vigor el procedimiento para formación y utilización de la reserva obligatoria para contingencias, **establece el 10 % de su patrimonio.**
2. Al sector no se le aplica la Resolución 379 de 2003 del M.F.P que establece el reglamento del Impuesto sobre Utilidades que obliga a las cooperativas a su aporte sin existir resolución que los exima de esta obligación o la promulgación de un régimen especial para la actividad agropecuaria:

Cuantificación: **\$ 71 295,16**

Para cuantificar el incumplimiento se toma como referencia las utilidades del año 2006 del sector. En este año todas las CPA CCS (F) pertenecen a la actividad agropecuaria.

Tabla 3.13 Cuantificación del incumplimiento por concepto de Impuesto sobre Utilidades de las CPA Y CCS (F). Año 2006

UM: Pesos

	Utilidades Año 2006	10 % de Reserva para contingencia	Utilidad Neta Imponible	Impuesto Sobre Utilidades
	1	2 (10% de 1)	3 (1-2)	35 % de 3
MINAZ	90 585,00	9 058,50	81 526,50	28 534,27
MINAGRI	135 748,78	13 574,88	122 173,98	42 760,89
TOTAL	226 333,78	22 633,38	203 700,48	71 295,16

Fuente: Anuarios Tributarios. ONAT Ranchuelo

Cuantificación del incumplimiento por concepto de Agricultores Pequeños

Por concepto de Agricultores Pequeños se dejan ingresar al Presupuesto del Estado:
\$ 35 632,20

Brechas de incumplimiento:

1. No declaran totalidad de las ventas como base imponible de la obligación.

Se efectuó conciliación BANDEC- ONAT de las compras a agricultores pequeños del período agosto 2006- diciembre 2006. (Anexo No.10). El resultado total aparece reflejado en la siguiente tabla.

Tabla No 3.14 Conciliación BANDEC- ONAT de las compras de los agricultores pequeños

UM: Pesos

	COMPRAS SEGÚN BANDEC	COMPRAS SEGÚN ONAT	DIFERENCIA	RETENCIÓN DEJADA DE APORTAR
Total MINAZ	692 878,44	580 228,20	-112 650,24	5 632,51
Total MINAGRI	2 556 509,52	2 239 886,40	-316 623,12	15 831,16
TOTAL GENERAL	3 249 387,96	2 820 114,60	-429 273,36	21 463,67

Fuente: BANDEC Ranchuelo

Se dejan de ingresar al Presupuesto del Estado \$ 21 463,67

2. Las retenciones por las compras de productos agropecuarios, y particularmente cerdo, se efectúan por la Empresa Porcina, no adecuándose la legislación (Resolución 229 de 2005 del M.F.P) a las facultades acopiadoras y comercializadoras de las CPA y CCS (F) que les confiere a partir de la aplicación del Sistema BANDEC del pago por factura.

Tabla No 3.15 Conciliación BANDEC- ONAT de las compras de los agricultores pequeños

UM: Pesos

	VENTAS AL PORCINO	5%
Total MINAZ	104 656,52	5 232,83
Total MINAGRI	178 714,01	8 935,70
TOTAL GENERAL	283 370,53	14 168,53

Fuente: BANDEC Ranchuelo

Se reporta por BANDEC \$ 283 370,53 por concepto de compras de la Empresa Porcina a las CCS (F) del municipio que acopian el cerdo de sus miembros.

Se dejan de ingresar al Presupuesto del municipio de Ranchuelo por concepto de retenciones \$ 14 168,53

Cuantificación del incumplimiento por concepto de Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo y Contribución a la Seguridad Social.

Total por ambos conceptos: **\$ 63 018,77**

Brechas de incumplimiento:

1. Pago fuera del término voluntario de las obligaciones.
2. No pagan las obligaciones tributarias cuando no poseen dinero en cuenta corriente para liquidarlas.
3. Habilidad para defraudar: No contabilizan el gasto de salario que da origen a la obligación del pago del tributo (violan principio contable del devengo, registro y no afectación)

Cuantificación:

- ü Por concepto de Contribución a la Seguridad Social se dejan de ingresar al Presupuesto del Municipio de Ranchuelo \$ 15 197,76 suma que asciende después de aplicado el recargo y la multa correspondiente a: \$ 22 624,94.
- ü Por concepto de Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo se dejan de ingresar \$27 139,32 elevándose esta cifra luego de aplicársele el recargo y la multa a: \$ 40 393,83

De las 7 CCS (F) incumplidoras se tomaron en cuenta los siguientes aspectos:

1. Período adeudado
2. La cantidad de socios indirectos
3. El salario promedio del personal indirecto declarado por el área de Recursos Humanos.

Tabla 3.16 Datos primarios para la cuantificación del incumplimiento por la Contribución a la Seguridad Social y el Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo.

CCS/Organismo	Cantidad de indirectos a la producción	Salario promedio de los indirectos a la producción	Salario de los indirectos a la producción	Período adeudado Mes-Año
MINAGRI				
Roberto Rodríguez	5	\$ 310,00	\$ 1550,00	01/07 a 04/07
José Martí	5	304,00	1520,00	01/07 a 04/07
Eladio Rodríguez	4	297,00	1188,00	01/07 a 04/07
Mártires de Girón	5	222,00	1110,00	05/06 a 04/07
Rubén Martínez Villena	4	280,00	1120,00	07/06 a 04/07
Teobaldo Núñez	3	270,00	810,00	06/05 a 04/07
MINAZ				
José Manuel Fajardo.	6	\$ 285,00	\$ 1710,00	06/05 a 04/07

Fuente: Departamento de Recursos Humanos Empresa Agropecuaria "Oswaldo Herrera" y la Empresa Cultivos Varios "El Diamante".
Área Control de Obligaciones. ONAT Ranchuelo.

En el Anexo No. 11 se muestra el cálculo de la determinación por concepto de Contribución a la Seguridad Social.

Tabla No 3.17 Presunción de adeudos por concepto de Contribución a la Seguridad Social.

UM: Pesos

CCS	Principal	Recargo	Multa	Total
Roberto Rodríguez	946,92	94,69	156,24	1 197,85
José Martí	928,56	92,85	153,21	1 174,62
Eladio Rodríguez	725,76	72,56	119,75	918,07
Mártires de Girón	2 034,24	529,18	384,51	2 947,93
Rubén M. Villena	1 710,50	373,20	312,55	2 396,25
José M. Fajardo	6 006,68	2 248,58	1 238,29	9 493,55
Teobaldo Núñez	2 845,10	1 065,05	586,52	4 496,67
Totales	15 197,76	4 476,11	2 951,07	22 624,94

Fuente: Anexo No. 11

En el Anexo No. 12 se muestra el cálculo de la determinación por concepto del Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo.

Tabla No 3.18 Presunción de adeudos por concepto de Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo.

UM: Pesos

CCS	Principal	Recargo	Multa	Total
Roberto Rodríguez	1 690,92	169,09	279,00	2139,01
José Martí	1 658,16	165,81	273,60	2 097,57
Eladio Rodríguez	1 296,00	129,60	213,84	1 639,44
Mártires de Girón	3 632,76	941,45	686,13	5 260,34
Rubén M. Villena	3 054,50	666,49	558,15	4 279,14
José M. Fajardo	10 726,28	4 011,36	2 210,65	16 948,29
Teobaldo Núñez	5 080,70	1 901,94	1 047,40	8 030,04
Totales	27 139,32	7 985,74	5 268,77	40 393,83

Fuente: Anexo No. 12

Cuantificación del incumplimiento por concepto de Impuesto sobre el Transporte Terrestre.

Los principales aspectos que inciden en el incumplimiento del aporte por el impuesto sobre el transporte terrestre son:

1. No declaran la obligación, al no declarar los vehículos de su propiedad.
2. Incumplen con el deber formal de la actualización de los datos que sobre su persona se consignan en el Registro de Contribuyentes.

Las cooperativas que han incurrido en esta infracción, así como los vehículos no declarados se reflejan en la siguiente tabla:

Tabla 3.19 Transporte Terrestre no declarado por las CCS (F)

CCS (F)	Transporte Terrestre
MINAGRI	
Frank País	Camión GAZ- 53 Peso Bruto 7.9 Toneladas
Oswaldo Arniella	Tractor MTZ
Mártires de Girón	Tractor MTZ
Julio La Portilla	Camión ZIL- 130 Peso Bruto 10.8 toneladas Tractor MTZ
Máximo Gómez	Camión ZIL-130 Peso Bruto 10.8 toneladas
Rubén Martínez Villena	Tractor MTZ

Fuente: Departamento de Economía Empresa Cultivos Varios "El Diamante"

Por este incumplimiento se ha dejado de recaudar en el período del 2003 al 2007 la cuantía de \$ 2 738.50, pero el hecho de no aportar en el término establecido, incrementa esa cifra a 4 210.99, debido al recargo y la multa impuesta. (Ver Anexo No.13)

Tabla 3.20 Presunción de Adeudos por concepto del Impuesto sobre Transporte Terrestre.

UM: Pesos

CCS	Principal	Recargo	Multa	Total
Frank País	517,50	207,00	93,16	817,66
Oswaldo Arniella	150,00	60,00	27,00	237,00
Mártires de Girón	150,00	60,00	27,00	237,00
Julio La Portilla	998,00	363,00	163,35	1 524,35
Máximo Gómez	848,00	318,00	143,10	1309,10
Rubén M. Villena	75,00	7,50	3,38	85,88
Total	2 738,50	1 019,50	456,99	4 210,99

Fuente: Anexo No. 13

Para facilitar la comprensión del diagnóstico de la situación del sector se ha hecho empleando una matriz de incumplimiento (Anexo No.14). Se identifican las brechas de incumplimiento detectadas en cada tributo. Se tipifica la forma de manifestación de las brechas de incumplimiento o la cuantificación de lo detectado lo que facilita la toma de

decisiones, ello permite visualizar nuevas formas para la programación de acciones de asistencia y control al sector.

Los elementos cuantitativos identificados se relacionan con cambios legislativos que propiciarían un mejor control fiscal, específicamente en el Impuesto sobre Utilidades y en Agricultores Pequeños, los demás argumentos explican la causa o la forma de presentarse el incumplimiento que se expresara anteriormente permite corregir este accionar.

Tomando en consideración lo expuesto hasta aquí se efectúa la propuesta de procedimiento que permita un diagnóstico acertado de la situación del sector.

3.8 Propuesta de Procedimiento que permita un diagnóstico acertado de la situación del sector agropecuario cooperativo campesino.

En los epígrafes anteriores se han tratado los aspectos que permiten conocer la situación de la tributación del sector agropecuario cooperativo campesino en Ranchuelo, identificando los incumplimientos de obligaciones fiscales y deberes formales, los factores que influyen en estos y su efecto cuantitativo en los ingresos al Presupuesto del Estado. Esto permitió realizar un diagnóstico del sector, que como ya se ha planteado es la fase inicial del control fiscal. Siguiendo el objetivo trazado, a continuación aparece la propuesta del procedimiento a emplear para realizar este diagnóstico, que aún cuando se ha realizado con los datos del municipio Ranchuelo, consideramos puede ser de aplicación para cualquier municipio.

1. Elaborar caracterización del sector cooperativo campesino tomando en consideración los siguientes aspectos:
 - Ubicación geográfica del municipio.
 - Características de los suelos.
 - Superficie territorial.

- Cantidad de cooperativas desglosadas de acuerdo a la forma organizativa (CPA, CCS-F y UBPC).
 - De cada entidad definir:
 - ü Superficie.
 - ü Producciones principales.
 - ü Medios de uso colectivo.
 - ü Cantidad de miembros y cuantos vinculados directamente a la producción.
 - ü Salario promedio de los miembros indirectos a la producción.
 - ü Resultados de las utilidades.
 - Representación de la producción de las cooperativas dentro de la producción agropecuaria del municipio en un período determinado.
 - Identificar las debilidades, amenazas, fortalezas y oportunidades a partir de entrevistas con cooperativistas, y con las entidades que trabajan e inciden en la actividad de las mismas (ANAP, BANDEC).
2. Análisis de las causas de determinaciones fiscales y de las violaciones más frecuentes en las que incurren las cooperativas en cuanto a obligaciones fiscales y deberes formales.
 3. Análisis del comportamiento de la recaudación de los principales tributos del sector, detallando causas de incumplimientos.
 4. A partir de los aspectos anteriores identificar las posibles brechas de incumplimientos de las áreas de control fiscal.
 - ü Registro de contribuyentes.
 - ü Recaudación.
 - ü Legislación.
 - ü Servicio fiscal.
 5. Cuantificar los incumplimientos mediante el método de presunción directa.
 6. Realizar el diagnóstico del sector, empleando la matriz de incumplimiento.

Conclusiones.

Los análisis realizados al sector agropecuario cooperativo campesino en el municipio Ranchuelo, relacionado con su comportamiento en materia tributaria permiten arribar a las siguientes conclusiones:

1. Existe la voluntad estatal de aplicar a este sector un régimen tributario que contribuya a aumentar su producción con eficiencia, pero la legislación complementaria no se atempera del todo a las características y condiciones actuales.
2. La administración tributaria no recibe toda la información de relevancia tributaria por parte de los organismos rectores o que inciden en la actividad agropecuaria (MINAGRI; MINAZ; A.N.A.P; BANDEC; BPA.)
3. Las herramientas fundamentales con que cuenta la administración tributaria para la actualización del Registro de Contribuyentes son la declaración de estos últimos o las auditorías fiscales, en ocasiones muy aplazadas.
4. No existe sistematicidad en la actualización y asesoramiento por parte de la administración tributaria hacia el sector.
5. Los encargados de cumplir las disposiciones tributarias en las C.P.A y C.C.S.(F) no tienen cabal conocimiento de las mismas.
6. No están identificadas las brechas fiscales del sector, dando lugar a incumplimientos reiterados de las obligaciones.
7. No existe un estricto cumplimiento de las obligaciones fiscales en el plazo establecido que contribuya a la eficiencia económica del contribuyente.

8. Es necesario crear un mecanismo de control fiscal que permita:
 - Una actualización de los datos reales de los contribuyentes en el registro.
 - Detectar en el momento oportuno los incumplimientos fiscales.
 - Tomar las medidas para evitar los incumplimientos.

9. El primer paso para lograr la efectividad del referido mecanismo es un diagnóstico del sector al cual va dirigido que permita determinar prioridades y líneas de trabajo en la toma de medidas.

Recomendaciones

1. Se debe realizar un estudio de la aplicación de la legislación tributaria vigente para al sector agropecuario, con el fin de proponer al órgano facultado para ello las modificaciones precisas.
2. Se deben fomentar las conciliaciones entre los órganos rectores de la actividad agropecuaria o que inciden en la misma y la administración tributaria, con el fin de que esta última cuente con la información necesaria de los contribuyentes, lo cual incidirá positivamente en la actualización del Registro de contribuyentes y en el control del cumplimiento de las obligaciones fiscales de estos.
3. Debe funcionar un mecanismo sistemático de asesoramiento y actualización de la materia tributaria. Es necesaria la sistematicidad en la asistencia y asesoramiento por parte de la administración tributaria, ya que no existe cabal conocimiento de la legislación tributaria en los encargados de cumplir dicha legislación en las C.P.A y C.C.S.F.
4. Poner en práctica el procedimiento propuesto para la elaboración del diagnóstico de la situación tributaria del sector agropecuario, el cual permitirá iniciar un proceso de control fiscal.
5. Aunque para este trabajo nos hemos centrado en el municipio Ranchuelo, consideramos que el procedimiento propuesto es aplicable a cualquier municipio.

<i>Introducción</i>	5
<i>Capítulo I “Fundamentos Teóricos para el análisis del sector cooperativo”</i>	8
1.1 <i>Evolución del Sector Cooperativo</i>	8
1.2 <i>Definición de Sector Cooperativo</i>	9
1.3 <i>Políticas Agrarias y cooperativismo</i>	11
1.3.1 <i>Política Agraria de Estados Unidos</i>	12
1.3.2 <i>Políticas Agrarias en América Latina</i>	14
1.3.3 <i>Política Agraria en Cuba</i>	15
1.4 <i>Etapas de la Evolución del Sector Cooperativo-Campesino</i>	18
1.5 <i>Caracterización del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino de Villa Clara</i>	20
1.6 <i>Caracterización del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino en el Municipio de Ranchuelo</i>	24
<i>Capítulo II “Evolución de los tributos en el sector cooperativo y campesino de la esfera agropecuaria”</i>	30
2.1 <i>Introducción</i>	30
2.2 <i>Elementos básicos de la teoría de la imposición</i>	30
2.3 <i>Características del sistema tributario cubano. Particularidades de la política impositiva en el sector agropecuario</i>	33
2.3.1 <i>La política y estructura tributaria</i>	33
2.4 <i>Antecedentes de la tributación del Sector Agropecuario Cooperativo y Campesino</i>	36
2.4.1 <i>Régimen Fiscal actual aplicable a las C.P.A, C.C.S y C.C.S.F agropecuarias</i>	40
2.5 <i>El Control Fiscal como vía para elevar la efectividad de la administración tributaria</i>	47
<i>Capítulo III: “Propuesta de procedimiento que permite un diagnóstico general de la situación del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino en el municipio de Ranchuelo como primera fase para la preparación del control fiscal”</i>	54
3.1 <i>Introducción</i>	54
3.2 <i>Causas de las determinaciones fiscales en el municipio de Ranchuelo</i>	54
3.3 <i>Situación actual del Registro de Contribuyentes</i>	56
3.4 <i>Análisis de la Recaudación</i>	60
3.4.1 <i>Comportamiento del Impuesto sobre las ventas Mercado Agropecuario</i>	65
3.4.2 <i>Comportamiento del Impuesto sobre Utilidades</i>	66
3.4.3 <i>Análisis de la recaudación por concepto de retención a agricultores pequeños</i>	68

<i>3.4.4 Análisis de la recaudación por concepto de contribución a la seguridad social e impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo.</i>	<i>70</i>
<i>3.4.5 Comportamiento del impuesto sobre el transporte terrestre.....</i>	<i>72</i>
<i>3.5 Análisis de la Legislación.....</i>	<i>73</i>
<i>3.6 Análisis de la Asistencia al Contribuyente.....</i>	<i>75</i>
<i>3.7 Diagnóstico de la situación del sector agropecuario cooperativo campesino del municipio Ranchuelo.</i>	<i>76</i>
<i>3.8 Propuesta de Procedimiento que permita un diagnóstico acertado de la situación del sector agropecuario cooperativo campesino.</i>	<i>84</i>
<i>Conclusiones.....</i>	<i>86</i>
<i>Recomendaciones</i>	<i>88</i>
<i>Bibliografía</i>	
<i>Anexos</i>	

POSTULADOS LENINISTAS CERCA DEL COOPERATIVISMO.

El experimento cooperativo leninista, planteaba que con la Nueva Política Económica (NEP), renacieron los “*sueños de los viejos cooperativistas*” en el contexto de la Revolución Soviética.

En la última etapa de su vida, Lenin postuló que el cooperativismo era la vía magistral para la construcción del socialismo a partir de la NEP, y según sus palabras, esta postura resumía el “*cambio radical que se ha operado en todo nuestro punto de vista sobre el socialismo*”. Aquella tesis y su primera experiencia precursora fueron, tras la muerte de Lenin, bien ocultadas, amputadas o en todo caso subvaloradas.

Los postulados leninistas principales acerca del cooperativismo en la construcción del socialismo fueron:

Primero, “cuando los medios de producción pertenecen a la sociedad, cuando es un hecho el triunfo del proletariado sobre la burguesía, el régimen de los cooperadores cultos es el *socialismo*”. De este planteamiento se deriva al menos lo siguiente: los cooperadores realizan el monopolio de la “posesión colectiva” bajo dos premisas: **1-** el dominio del poder político por parte de los trabajadores, esto es, el Estado de los trabajadores y **2-** la sociedad ejerce el monopolio de la propiedad sobre los medios de producción por intermedio del Estado como su representante. Tales serían las iniciales básicas para globalizar la cooperativización en plena concordancia con las ideas de Marx.

Segundo, las cooperativas “no se distinguen de las empresas socialistas siempre y cuando se hayan establecido en un terreno del Estado y empleen medios de producción pertenecientes al Estado, es decir a la clase obrera”. De acuerdo a esta tesis la cooperativa es un tipo socialista de economía; una forma socializada universal de todas las fuerzas productivas y están en capacidad de yuxtaponerse y/o sustituir a

la forma estatal. Con esta visión se rompe la concepción estrecha que la reduce a una fórmula socializatoria válida solamente para transformar la pequeña producción. Lenin enfatiza tanto el carácter proletario de las cooperativas que podría deducirse erróneamente que llega a negar el carácter socialista de las cooperativas formadas a partir de pequeños productores privados.

Tercero, “con la máxima organización de los trabajadores en cooperativas, alcanza por sí mismo su objetivo ese socialismo que antes suscitaba legítimas burlas, sonrisas y desdén (...). En el fondo, todo lo que necesitamos es organizar, con la suficiente amplitud y profundidad, en cooperativas a la población rusa durante la dominación de la NEP”. El análisis comparado del carácter socioeconómico de las empresas cooperativas con respecto a las del capitalismo privado y del capitalismo de Estado, no dejan margen a error en cuanto a que el cooperativismo universalizado, bajo el poder de los trabajadores y el monopolio estatal de la propiedad, conducían al socialismo.

En resumen: la visión leninista del cooperativismo en la construcción del socialismo encierra varias ideas esenciales:

- La compatibilidad del cooperativismo con la socialización socialista de todas las fuerzas productivas existentes y vía más asequible e inmediata de formar y recrear la conciencia de propietario-productor entre los trabajadores.
- La promoción del cooperativismo es función de la sociedad y con su apoyo directo (material y financiero), contando con la voluntariedad de los productores como principio supremo.
- La diversidad de formas concretas de la organización cooperativa –en el trabajo, la circulación, en la producción y en otras esferas.
- La autogestión participativa reproduce la identidad propietario-trabajador a nivel de cada colectivo de forma comprensible, directa e inmediata.
- Con la participación en el excedente económico de los productores según su aporte en trabajo y en los resultados finales cesa la explotación del hombre por el hombre.

- El aporte de una parte del excedente económico colectivo al fondo social común recrea la conciencia de propietario del todo social en los asociados.
- La democracia cooperativista o democracia participativa real es la esencia del movimiento social cooperativo en todos los procesos de reproducción económica y social.
- El trabajo y el bienestar colectivos promueven la solidaridad a nivel de cada grupo lo que se refuerza con la universalización del cooperativismo a escala nacional.

En la experiencia socialista posterior a Lenin, el cooperativismo fue asumido en su sentido estrecho como instrumento de socialización de la economía privada individual campesina y urbana. La identificación total de la propiedad social socialista con la estatal en el modelo euro soviético desde los años treinta, daría a luz a esta interpretación.

ANEXO No 2

DEFINICIÓN SEGÚN LA ONE DE LAS FORMAS ORGANIZATIVAS DEL SECTOR COOPERATIVO

La Oficina Nacional de Estadística define:

Cooperativas de Producción Agropecuaria (CPA): Son entidades económicas que representan una forma avanzada y eficiente de la producción socialista, con patrimonio y personalidad jurídica propios, constituidas con la tierra y otros bienes aportados por los agricultores pequeños, a la cual se integran otras personas para lograr una producción agropecuaria sostenible. Se constituyen de acuerdo con las disposiciones vigentes, socializan la tierra bajo propiedad colectiva, las que se inscriben en el Registro Estatal de Entidades Agropecuarias no Estatales (REEANE).

Cooperativas de Créditos y Servicios (CCS): Son la asociación voluntaria de los agricultores pequeños que tienen la propiedad o el usufructo de sus respectivas tierras y demás medios de producción, así como de la producción que obtienen. Es una forma de cooperación agraria, mediante la cual se tramita y viabiliza la asistencia técnica, financiera y material que el Estado brinda para aumentar la producción de los agricultores pequeños y facilitar su comercialización. Tienen personalidad jurídica y responden por sus actos con su patrimonio. Son entidades asociativas donde se agrupan los productores privados –campesinos y algunos parceleros– para la cooperación en la esfera del crédito y los servicios de abastecimiento. Los campesinos conservan la propiedad sobre la tierra y demás medios de producción. Se constituyen de acuerdo con la legislación vigente y se inscriben en el Registro Estatal de Entidades Agropecuarias no Estatales (REEANE).

ANEXO No. 2

Unidades Básicas de Producción Cooperativa (UBPC): Son cooperativas agropecuarias donde la producción se realiza en común, siendo igualmente común la propiedad de los medios. Utilizan tierra estatal como usufructo. Se constituyen de acuerdo con las disposiciones vigentes. es una entidad, una empresa, constituida por

trabajadores asalariados agrícolas procedentes de las empresas estatales reformadas. En este sentido es que puede afirmarse que son cooperativas proletarias. La membresía asume la explotación colectiva de la tierra en usufructo como se expresó anteriormente y del resto de los medios de producción adquiridos en propiedad común de la antigua empresa estatal agropecuaria, las que se inscriben el Registro Estatal de Unidades Básicas de Producción Cooperativa (REUCO).

ANEXO No. 3

Grafico 1.1 Estructura del Sector Agropecuario Cooperativo y Campesino de Ranchuelo.

MINAZ
Empresa Agropecuaria "Osvaldo Herrera"
CPA
Niceto Pérez
Augusto C. Sandino
9 de Abril
CCS
Antero Regalado
Mario Muñoz
Manuel Fajardo
Segismundo Delgado
René Ramos
Alfonso Valdés
Julio A. Mella
Rafael Machado
UBPC
El Vaquerito

ANAP

MINAGRI
Empresa Cultivos Varios "El Diamante"
CCS
Oscar Rodríguez
José A. Echevarría
Teobaldo Núñez
Mártires de Girón
Julio La Portilla
José Martí
Eduardo R. Chivás
Eladio Rodríguez
Marcelo Salado
Alberto Villafaña
Julio Mirabal
Hermanos Gómez Reyes
Abel Santamaría
Osvaldo Arniella
Frank H. Gato
Rubén M. Villena
Flores Colina
Máximo Gómez
Roberto Rodríguez
Mártires de Ranchuelo
Víctor Abello
Paquito Rosales
Frank País
Efraín Alfonso
Antonio Maceo

Fuente: ANAP. Ranchuelo

Anexo No. 4

Esquema general de obligaciones del sector agropecuario.

Resumen de las Obligaciones Tributarias y No Tributarias del Sector Agropecuario			
Obligaciones	CPA	UBPC	CCSF
I: Ingresos Netos	DL 66	-	-
I.Utilidades	-	No se le aplica	No se le aplica

I. Ventas	Al concurrir al Mercado Agropecuario	Al concurrir al Mercado Agropecuario	Al concurrir al Mercado Agropecuario
I. Servicios	Guaraperas	Guaraperas	Guaraperas
I. Transporte Terrestre	Procede	Procede	Procede
I. Fuerza de Trabajo	Movilizada en apoyo	Movilizada en apoyo	Movilizada en apoyo y personal indirecto
I. Documentos	Procede	Procede	Procede
I. Recursos Naturales	Cuando se exploten recursos naturales	Cuando se exploten recursos naturales	Cuando se exploten recursos naturales
Contribución a la Seguridad Social	5% ventas totales	14%	14%
I. Ingresos Personales	-	-	-
Exceso de ayuda económica	-	Cuando proceda	-
Rendimiento de la inversión	-	-	-
Amortización	-	-	-

ANEXO NO. 5

Tabla: Representación del Sector Agropecuario Cooperativo Campesino en la Recaudación por niveles de subordinación

UM: MP

	Presupuesto Central	Presupuesto Provincial
--	----------------------------	-------------------------------

Años	Total de Recaudación	Recaudación del Sector Agropecuario Cooperativo y Campesino	%	Total de Recaudación	Recaudación del Sector Agropecuario Cooperativo y Campesino	%
2002	36 821,2	59,1	0,2	294,3	--	
2003	37 544,8	74,5	0,2	1 282,6	--	
2004	36 976,6	95,7	0,3	1 707,4	--	
2005	33 052,9	82,5	0,3	1 784,6	--	
2006	34 773,3	79,2	0,2	1 388,7	--	
Total Quinquenio	177 168,8	391,1	0,2	6 457,6	--	

Presupuesto Municipal			
Años	Total de Recaudación	Recaudación del Sector Agropecuario Cooperativo y Campesino	%
2002	12 455,6	51,3	0,4
2003	12 614,4	137,4	1,1
2004	15 517,1	273,1	1,8
2005	17 660,2	352,3	2,0
2006	18 372,3	504,7	2,8
Total Quinquenio	76 619,6	1 318,8	1,7

ANEXO No. 7

ANÁLISIS DEL PAGO DE FUERZA DE TRABAJO Y SEGURIDAD SOCIAL EN EL SECTOR A PARTIR DE LA CONTABILIZACIÓN DEL GASTO DE SALARIO.

Es importante la definición de este aspecto ya que de él se deriva la liquidación de la obligación tributaria.

Para lograr un análisis más efectivo se tendrán en cuenta:

- a) Análisis de la legalidad de la decisión de no pagar salarios al personal indirecto a la producción por cualquier causa.
- b) Aplicación de los principios de la contabilidad generalmente aceptados.

- Análisis desde el punto de vista legal de la decisión de no pagar salarios al personal indirecto a la producción por cualquier causa.

En entrevista con la Dirección Jurídica de la ANAP Provincial, esclarece que estos argumentos constituyen conceptos erróneos de la actividad cooperativa á claramente establecidos por la Ley 95 que aclara en el Capítulo VII: Del régimen económico, en su artículo No. 45: La cooperativa de producción agropecuaria remunera el trabajo de cada miembro de acuerdo con la cantidad y calidad del mismo, y conforme con el principio socialista “de cada cual según su capacidad; a cada cual según su trabajo”, aplicable también a las cooperativas de créditos y servicios según la propia Ley establece.

La remuneración al trabajo es un principio constitucional y está sujeto a la aplicación de la legislación vigente para el trabajo asalariado y beneficiarios de la seguridad social emitida por el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, la actividad cooperativa no está ajena a ello, violarlo implica violar las disposiciones jurídicas.

En los argumentos emitidos por la ANAP Provincial se reafirma que las CCS tienen que prestar servicios de acuerdo a su objeto social, comercializar las producciones que les aporta el margen comercial y producir, es decir cumplir su misión.

Constituye esta violación una de las causas de la inestabilidad en los aparatos administrativos de la CCS, declarada incluso por los cooperativistas como una debilidad en su gestión

- Aplicación de los principios de la contabilidad generalmente aceptados.

En la Resolución 116 de fecha 15 de abril del 2002, del Ministerio de Finanzas y Precios, se establece el reglamento para la contribución a la seguridad social y expresa claramente que el aporte se hará por los salarios, sueldos y otras remuneraciones **devengados**, aplicando **el principio contable del devengo**.

Desde el punto vista semántico el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define:

Devengar: (De *de-* y el lat. *vindicāre*, atribuirse, apropiarse). *tr.* Adquirir derecho a alguna percepción o retribución por razón de trabajo, servicio u otro título.

Devengar salarios, costas, intereses.

Devengo: Cantidad devengada. || *2. Der.* Momento en el que nace la obligación de pago de un tributo.

Al profundizar en la aplicación de los principios de la contabilidad generalmente aceptados (PCGA) apreciamos que se violan:

Principio del devengo: El principio del devengo plantea que la contabilidad registra todos los recursos y obligaciones en el momento que ocurre, independientemente que estos hayan sido o no percibidos o pagados. Por tanto, los estados financieros se elaboran sobre la base del devengo contable dicha base expresa que los efectos de las transacciones y demás hechos se contabilizan en el momento que suceden, no en el momento del pago en dinero u otro equivalente líquido o cuando se reciban.

Principio de Registro: Todo hecho económico financiero que afecte el ente contable se debe registrar en el oportuno orden cronológico, no pueden existir espacios o lagunas en la información de la entidad. Además, la anotación de los sucesos se

realiza a través de los procedimientos idóneos correspondiente a la organización de la entidad contable, con lo que garantiza la coherencia interna de la información.

Principio de no afectación: El sistema contable debe poner de manifiesto el vínculo entre los gastos incurridos y los ingresos requeridos para su financiamiento. El resultado económico de un ejercicio estará conformado por la comparación o diferencia entre los ingresos y gastos económicos y el resultado es el ahorro bruto alcanzado.

Continuando con el análisis fueron consultados especialistas en contabilidad de TEICO-SOFT creadores del sistema VERSAT-SARASOLA para la contabilidad; el Departamento Jurídico, auditores y Especialista de Auditoria de la Oficina de Administración Tributaria de Villa Clara y del municipio Ranchuelo y los subdirectores económicos y especialistas de contabilidad de la Empresa Azucarera “Osvaldo Herrera” del organismo MINAZ y la Empresa Cultivos Varios “El Diamante” del organismo MINAGRI y aplicados los conocimientos adquiridos en el transcurso de los estudios de la especialidad de contabilidad y finanzas, para lo que fueron consultados textos que abordan la materia.

	MATRIZ DE INCUMPLIMIENTO
--	---------------------------------

Contribuyente	Impuesto sobre las Ventas – Mercado Agropecuario	Impuesto sobre Utilidades	Agricultores Pequeños	Impuesto por Utilización de Fuerza de Trabajo
Brechas				
Ilegalidad	-	-	-	-
Omisión	-	-	-	-
Errores Formales	-	-	-	-
Morosidad	-	-	-	Pago fuera término volumen de obligaciones.
Subdeclaración (Evasión o fraude fiscal) condicionado por: <ul style="list-style-type: none"> ü Predisposición para defraudar ü Habilidad para defraudar. ü Oportunidad para defraudar. 	Habilidad para defraudar: - No declaran la totalidad de las ventas. Demostrado en estudio efectuado.	Oportunidad para defraudar: - La Ley 95 de Cooperativas establece que las reservas para contingencias no deber ser inferior al 10 % y la Resolución 49 /2004 del MFP, que pone en vigor el procedimiento para la formación y utilización de la	Habilidad para defraudar: - No declaran totalidad de las ventas como base imponible de la obligación. Cuantificación: \$ 21 463.67 Oportunidad para defraudar: Las retenciones por las compras de productos agropecuarios, y particularmente cerdo, se efectúan por la Empresa	Habilidad para defraudar: - No contabilizan el gasto de servicios que da origen a la obligación del impuesto (al principio correspondiente al devengado del registro) Cuantificación \$ 40 393,83

Contribuyente Brechas	MATRIZ DE INCUMPLIMIENTO			
	Impuesto sobre las Ventas –Mercado Agropecuario	Impuesto sobre Utilidades	Agricultores Pequeños	Impuesto p de la Fue
	<p>Oportunidad para defraudar:</p> <p>- Vacío de control imposible de fiscalizar en ferias motivado por lo establecido en la Resolución 244 de 2002 del MFP, que responsabiliza con el</p>	<p>reserva obligatoria para contingencias, establece el 10 % de su patrimonio.</p> <p>- Al sector no se le aplica la Resolución 379 de 2003 del M.F.P que establece el Reglamento del Impuesto sobre Utilidades que obliga a las cooperativas a su aporte sin existir resolución que los exima de esta obligación o la promulgación de un régimen especial para la actividad agropecuaria:</p> <p>Cuantificación: \$ 71 295,16</p>	<p>Porcina, no adecuándose la legislación a las facultades acopiadoras y comercializadoras de las CPA y CCS(F) que les confiere en el Sistema BANDEC del pago por factura</p> <p>Cuantificación: \$ 14 168.53</p>	
Infraactores	-		-	
Insolvencia	-		-	No pagan tributarias c dinero en para liquidar
Elusión Tributaria	-		-	
Erosión Tributaria	-		-	