

Universidad Central "Marta Abreu de Las Villas"
Facultad de Ciencias Económicas

Trabajo de Diploma

*Título: Propuesta de un diseño de análisis sobre la gestión administrativa
de la cobranza de la deuda tributaria*

Autora: Juana Caridad Aquino Pérez

Tutora: Master María Luz Muñoz Rodríguez

Consultante: Lic. Mirelis Quintanilla Brito

Curso 2006- 2007



*“Sólo, las virtudes producen en los pueblos
un bienestar constante y serio”*

José Martí

Dedicatoria



*A mi abuela, que aunque no esté físicamente, siempre
estará presente en mi mente y en mi corazón
A mi esposo por guiarme por el camino correcto
y ayudarme y apoyarme siempre que lo necesité
A mis hijos que son la razón de mi vida*



Agradecimiento

Llegado el momento del informe final recordamos con gratitud la ayuda inestimable de numerosos familiares, compañeros y amigos, los cuales coadyuvaron al feliz término de este trabajo.

Dada la posibilidad de pecar de injusta olvidando algún nombre, llegue a todos mis más sinceros agradecimientos más allá de las simples palabras.

RESUMEN

La presente investigación aborda como tema fundamental la deuda tributaria originada cuando los sujetos pasivos representados por las personas naturales y jurídicas no liquidan sus obligaciones con el Presupuesto del Estado en los términos y cuantías establecidos.

En primer orden fueron examinados sus aspectos conceptuales, tanto en el orden económico como jurídico, así como los aspectos históricos en el país. También la información estadística de la provincia de Villa Clara y particularmente en el municipio de Santa Clara.

Fue localizada y se estudió toda la legislación emitida por el Consejo de Estado, el Ministerio de Finanzas y Precios y la Oficina de Administración Tributaria con inclusión de las Normas y Procedimientos establecidas.

Pudo ser comprobada la limitada efectividad del sistema de información y análisis estadístico establecido, al excluir el control físico de los expedientes de la deuda, para la medición sistemática de las variaciones y su relación con los índices de la Efectividad de la Cobranza y Endeudamiento.

Colateralmente fueron identificados factores de carácter objetivos y subjetivos como la no inclusión de las operaciones de la cobranza en el Sistema Integral Cubano de Administración Tributaria- SICAT, lo cual ocasiona duplicidad y aumenta el trabajo burocrático con mayor significación en la oficinas grandes y medianas, unido a otras situaciones rectificadas, como fue mantener el registro de la deuda de personas naturales que se encontraban liquidadas, con la consiguiente afectación del Servicio Público y la propia imagen de las oficinas tributarias, pues cuando eran citados los contribuyentes demostraban documentalmente haberlas liquidado.

Finalmente pudo comprobarse que la actual legislación y las Normas y Procedimientos no se vinculan con los necesarios principios Contables, que deberán

ser aplicado, ni promueve el Control Interno lo cual tiene negativas consecuencias en cuanto a la administración de los riesgos.

SUMMARY

The present investigation approaches like fundamental topic the originated tributary debt when the passive fellows represented by natural and juridical people don't liquidate their obligations with the Budget of the State in the terms and established quantities.

In first order their conceptual aspects were examined, so much in the economic order as juridical, as well as the historical aspects in the country. Also the statistical information of the county of Villa Clara and particularly in the municipality of Santa Clara.

It was located and the whole legislation was studied emitted by the Council of State, the Ministry of Finances and Prices and the Office of Tributary Administration with inclusion of the Norms and established Procedures.

It could be proven the limited effectiveness of the system of information and established statistical analysis, when excluding the physical control of the files of the debt, for the systematic mensuration of the variations and their relationship with the indexes of the Effectiveness of the Collection and Indebtedness.

Colaterally objective and subjective factors of character were identified as the non inclusion of the operations of the collection in the Cuban Integral System of Tributary Administration - SICAT, that which causes duplicity and the bureaucratic work increases with more significance in the big and medium offices, together to other rectified situations, like it was to maintain the registration of the debt of natural people that you/they were liquidated, with the rising affectation of the Public Service and the own image of the tributary offices, because when the taxpayers were mentioned they demonstrated to have liquidated them.

Finally it could be proven that the current legislation and the Norms and Procedures are not linked with the necessary Countable principles that will be applied, neither it

promotes the Internal Control that which has negative consequences as for the administration of the risks.

INDICE:

INTRODUCCIÓN.....		1
CAPÍTULO 1. FUNDAMENTACION TEORICA PARA EL ANALISIS DE LA DEUDA TRIBUTARIA		4
1.1.	Sector Público. Conceptos Generales y Funciones.....	4
1.2.	Las Finanzas Públicas y los Recursos Tributarios.....	5
1.2.1.	Ingresos Públicos: Los Impuestos y sus Características.....	6
1.3.	Los sistemas fiscales contemporáneos y sus características.....	9
1.4.	Los sistemas financieros y la legislación vigente.....	10
1.4.1.	La Deuda Tributaria. Conceptos Principales.....	11
1.4.2.	El cumplimiento forzado de la obligación tributaria.....	12
1.4.3.	Los procedimientos tributarios de oficio	13
1.4.4.	Causas de mayor incidencia en la deuda tributaria.....	15
CAPITULO 2: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA POLÍTICA TRIBUTARIA		18
2.1.	Antecedentes históricos de la Política Tributaria.....	18
2.2.	El Sistema Fiscal Vigente.....	22
2.2.1.	Causa de la Reforma Tributaria	22
2.2.2.	La Ley 73 del Sistema Tributario	24
2.2.3.	Estructura Impositiva del sistema tributario.....	26
2.2.4.	Legislaciones complementarias de Carácter Tributario.....	28
2.2.5	La obligación tributaria: Formas de tributación y determinación administrativa	29
2.3.	Caracterización de las Oficinas de Administración Tributarias (ONAT).....	31
2.4.	El incumplimiento tributario y la morosidad	33
2.4.1.	Morosidad Tributaria.....	34
2.4.2	Origen en las Causas que Influyen en la morosidad	35

CAPITULO 3: EVALUACION SOBRE EL PROCESO DE LA DEUDA TRIBUTARIA	42
3.1 Deuda Tributaria. Oficina Provincial de Villa Clara.....	42
3.1.1 Deuda Tributaria Primer Trimestre 2007	45
3.1.2. Análisis sobre la situación de la Deuda Tributaria Cobrable.	45
3.1.3 La efectividad en la Gestión de la Cobranza.....	47
3.2. Deuda Tributaria Cobrable Oficina Municipal de Santa Clara.....	48
3.2.1. Deuda Cobrable, primer trimestre 2007 en el municipio de Santa Clara.....	49
3.3. Resultados del proceso de investigación.....	50
3.3.1. Tablas de salidas del Sistema Informático de la Cobranza.....	50
3.3.2 Sobre Normas y Procedimientos y el Control Interno establecido.....	51
CONCLUSIONES	54
RECOMENDACIONES	55
BIBLIOGRAFIA	56
ANEXOS	

INTRODUCCION

La economía cubana durante los primeros años de la década pasada, debido a la desaparición del campo socialista y el recrudecimiento del bloqueo, se encontraba en condiciones desfavorables. El país comienza la recuperación, después de enfrentar una seria crisis económica, donde fue necesario llevar a cabo reformas y ajustes, encaminados a modificar la estructura económica. Se avecinaba un periodo más difícil, el comenzar y mantener la recuperación después de la crisis.

Una de las tantas medidas de ajuste adoptadas por el Estado cubano como parte de la estrategia para revertir el período de desequilibrio financiero por el cual se atravesaba, fue la aplicación de una Reforma tributaria. En consecuencia el 4 de agosto de 1994 se sometió a consideración de los Delegados a la Asamblea Nacional del Poder Popular la Ley 73 del Sistema Tributario, que estuvo presidida de una consulta popular en los denominados parlamentos obreros, antes de su definitiva aprobación.

Posteriormente el 10 de enero del año 1997 fue publicado en la Gaceta Oficial el Decreto Ley 169 contentivo de las normas Generales y los procedimientos Tributarios. Estos cuerpos legales anteriormente enunciados se integraron como parte del Decreto Ley 192 definido como el Sistema de Administración Financiera del Estado que agrupa un conjunto de principios, normas, sistemas, instituciones y procedimientos administrativos para hacer posible la obtención de los recursos financieros y su aplicación a los objetivos económicos y sociales del país.

En el transcurso de los años se han generado deudas tributarias por parte de los sujetos pasivos, representado en personas naturales y jurídicas, al no liquidar sus obligaciones en los términos y cuantías establecidas, cuyos importes forman parte de los indicadores del desempeño administrativo de las Oficinas Tributarias.

No ha sido desarrollada ninguna investigación sobre la deuda tributaria, encaminada a minimizar sus saldos y expedientes en los diferentes sectores de propiedad estatal, privada y población y así aumentar su efecto económico en la recaudación de los ingresos del Presupuesto del Estado y a la vez elevar el control interno para disminuir los riesgos, sobre estos activos del Estado.

Es reconocido dentro del banco de problemas de la Oficina de Administración Tributaria de Villa Clara, los niveles de oscilación de la deuda en los últimos 5 años, unido a dificultades relacionadas con el cumplimiento de las disposiciones legales y normas y procedimientos establecidos.

La investigación que desarrollamos está encaminada a examinar el análisis económico financiero de la deuda tributaria en el quinquenio comprendido del año 2002 al 2006, el cual presenta variables inestables en su gestión administrativa, sobre las cuales es necesario conocer las causas que la originan cuantitativamente y cualitativamente, unido al control interno de sus expedientes y saldos.

Nuestra hipótesis precisa, si es perfeccionado el sistema de análisis de los indicadores de desempeño administrativo relacionado con la efectividad de los indicadores de cobranza y el índice de endeudamiento se logrará disminuir la indeseable deuda pública y como resultado se aumentarían los ingresos al Presupuesto del Estado.

Los objetivos definidos para corroborar esta hipótesis son los siguientes:

Objetivo General:

- Examinar los actuales análisis de los indicadores de desempeños administrativo relacionados con la cobranza de la deuda pública en el sector estatal, privado y población y evaluar si sirven como instrumento de dirección.

Objetivos específicos:

- Revisar los resultados económicos financieros relacionados con la deuda en el quinquenio 2002-2006, con un alcance provincial.
- Evaluar la aplicación del Manual de Normas y Procedimientos establecido.
- Identificar todas las disposiciones legales vigentes u otras orientaciones desactualizadas o contradictorias.
- Conocer sobre la posible existencia de fisuras en el control interno contable administrativo.

Para lograr actualidad y coherencia se trazó un hilo conductor de este trabajo con la siguiente estructura:

CAPITULO 1: Fue realizada una revisión bibliográfica acerca de los fundamentos teóricos para el análisis de la deuda tributaria, examinando sus aspectos conceptuales necesarios para su estudio a escala universal, como parte de la teoría económica del tema seleccionado .

CAPITULO 2: Se establecieron los antecedentes históricos de los tributos en Cuba y su situación actual, abarcando desde la etapa colonial hasta el período revolucionario, así como se caracterizó el sistema tributario en el país apreciando su evolución y las distintas disposiciones y normas que la han dado cuerpo legal y el grado de desarrollo de las mismas.

CAPITULO 3: Concluye con una evaluación sobre el proceso tributario y particularmente de la deuda que abarcó la provincia de Villa Clara en el quinquenio 2002 -2006 y el municipio cabecera por su representatividad en cuanto al análisis estadístico de los resultados, causas de las variaciones y el control interno de sus expedientes y saldos.

Al finalizar el trabajo se ofrecen conclusiones y recomendaciones asociadas con el objeto de estudio tratado, sus objetivos generales y específicos.

CAPITULO I: FUNDAMENTOS TEÓRICOS PARA EL ANÁLISIS DE LA DEUDA TRIBUTARIA

1.1- Sector Público: Conceptos Generales y Funciones.

Uno de los rasgos más relevantes del siglo XX lo representó, durante los últimos cincuenta años, el crecimiento del Sector Público en todos los países. Esto fue el resultado de un largo proceso histórico en el cual el mismo ha ido ganando peso en la economía, donde su intervención se evidencia cada vez más, por el propio reclamo de los ciudadanos.

No resulta sencillo emitir una valoración acerca del Sector Público, pues no existe una unidad de criterios entre los estudiosos del tema. Emilio ALAI, catedrático de la Universidad Complutense de Madrid lo definió de la siguiente forma: "...aquella parte de la economía nacional cuyas decisiones y actividad dependen de la autoridad de los poderes públicos... desde una perspectiva económica decimos que un agente pertenece al Sector Publico si sus decisiones se basan esencialmente en el principio de autoridad, jugando el principio del mercado un papel reducido o nulo"¹.

Tomando como base este y otros criterios se puede resumir que el Sector Público no es más que la parte de la economía doméstica que no esta subordinada a las leyes del mercado, sino regido por decisiones políticas y bajo la autoridad del Estado, responde al poder y el poder se encuentra en manos del gobierno por lo que se puede afirmar que el Sector Publico, es lo mismo que el Estado.

Existe una gran diversidad de opiniones sobre si el Sector Público debe seguir expandiéndose o si por el contrario, se contrae y le da paso al mercado para que solucione los problemas socioeconómicos, pero a pesar de esto todos están de acuerdo en que hay determinadas funciones que el Estado debe desarrollar para

¹ Emilio Albi, Carlos Contreras, José González-Páramo, José M. y Subiri: Teoría de la Hacienda Publica, Editorial Ariel SA, 1994

lograr el fomento de la eficiencia, la equidad y el crecimiento macroeconómico, están relacionadas en gran parte con el servicio de la educación o salud pública.

Según el hacendista norteamericano Richard A. Musgrave existen tres funciones que el Sector Público debe realizar en cualquier modelo de desarrollo económico, sus tres funciones centrales para ejercer el control económico y social.

La primera se orienta a determinar la política de **Estabilización Macroeconómica**, la segunda influye en la **Asignación de Recursos** para lograr la eficiencia económica y la tercera a establecer programas que actúen en la **Redistribución de la Renta**.

Otros autores como son los casos de Emilio Albi y Paul Samuelson, añaden otra función a realizar por el Sector Público y es la de **Establecer el Marco Jurídico**, o sea, las leyes, que expresan la voluntad del programa político establecido.

Es importante señalar que estas funciones han sido desarrolladas dentro de la concepción teórica de la economía de mercado y que a pesar de no ajustarse plenamente al modelo de desarrollo cubano, constituyen la única teoría sobre el tema de referencia en el presente.

El estudio de todas las funciones es importante pues cada una de ellas juega su papel en el desarrollo económico, político y social de los países.

1.2- Las Finanzas Públicas y los Recursos Tributarios.

El Estado o Sector Público requiere de recursos financieros para satisfacer los numerosos gastos sociales, desempeñando este papel las Finanzas Públicas que actualmente y en su concepción genérica, tienen por objeto examinar precisamente como el Estado obtiene sus ingresos y efectúa sus gastos. También se puede enunciar que es el estudio sistematizado de los recursos y los gastos públicos y los efectos económicos que estos y aquellos producen, tanto en la economía de la sociedad, como así también en la de los individuos que la integran.

Las Finanzas Públicas constituyen pues, la actividad económica del Sector Público, con su particular y característica estructura que convive con la economía de mercado, de la cual obtiene los recursos y a la cual le presta un marco de acción.

Los recursos que el Estado necesita se obtienen a través de los diferentes procedimientos legalmente estatuidos y perceptuados en principios legales constitucionales. Estos recursos se pueden agrupar en:

- Recursos Patrimoniales Estatales
- Recursos de las Empresas Estatales
- Recursos Gratuitos
- Recursos Tributarios
- Recursos derivados de Sanciones Patrimoniales
- Recursos Monetarios
- Recursos del Crédito Público.

A los efectos del análisis de la presente investigación se hará énfasis solamente en los Recursos Tributarios, como fuente de ingresos al Estado.

1.2.1- Ingresos Públicos: Los Impuestos y sus características.

Los Ingresos Públicos, según Richard A. Musgrave, son el conjunto de bienes monetarios con que cuenta el Sector Público, o sea, el Estado para llevar a cabo sus múltiples políticas de gastos.

Adam Smith, sin embargo los clasifica en dos grupos:

- Ingresos Ordinarios:
Definidos como las rentas obtenidas de la propiedad privada.
- Ingresos Derivados:
Son los logrados por el poder de coacción que el Estado tiene sobre los particulares, los cuales acompañan la soberanía de los propios estados y de

hecho no se encuentran en manos de las unidades económicas privadas, como por ejemplo los gastos de la defensa de cualquier país.

Otra clasificación más contemporánea los define como Ingresos Coactivos, los obtenidos por imperio de la ley, e Ingresos Voluntarios representado por donaciones, alquileres de inmuebles públicos, ventas de activos de patrimonio, operaciones de créditos, etc. También denominados Ingresos Tributarios y no Tributarios.

Los Ingresos Tributarios se definen como la prestación pecuniaria que el Estado exige, por imperio de la Ley, con el objetivo de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines y se encuentran generalmente integrados por:

- Tasas: Son aquellos tributos, donde el hecho imponible está representado por la prestación de servicios.
- Contribuciones: Tributos, cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio.
- Impuestos: Aquellos tributos que son exigidos sin contraprestación de servicios y cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta.

Otra definición precisa que los Impuestos se establecen habida cuenta de la facultad contributiva de las personas con la medida más exacta para determinar la imposición.

En principio se deduce de la máxima de Adam Smith el que expreso que: “Los vasallos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno a proporción de sus respectivas facultades (...) esto es, a proporción de las rentas o haberes de que gozan bajo la protección de aquel Estado”².

² Adam Smith: Riqueza de las Naciones (3 volumen)

Más contemporánea y completa resulta la definición del catedrático Emilio Albi, el cual enuncia que: “Es la transferencia económica que establece coactivamente el Sector Público a su favor y que debe estar establecida por medio de una ley”³.

Dentro de los ingresos del Sector Público los Impuestos son los de mayor importancia económica y en donde se ha producido la evolución más importante y polémica de estos últimos años.

Los impuestos estan condicionados en primer lugar a la estructura económica existente como base de la imposición, y en segundo lugar por la presencia de valores y voluntades políticas y sociales, relacionados con el criterio de redistribución y equidad imperante. Los mismos deben reunir tres características generales:

- En un régimen de derecho, puesto que el impuesto se lleva a cabo de forma establecida por la ley, no de forma arbitraria por parte de la Administración Tributaria.
- Debe estar definido, pues los sujetos pasivos tienen derecho a saber con exactitud en que proporción deben pagar, a quien y cuando.
- Es una prestación pecuniaria y no de servicios personales.

Son diversos los impuestos en las estructuras fiscales de los diferentes países, pero su principal objetivo es el mismo: cubrir el gasto público. Instrumentos con que cuenta el Estado para ejercer su control económico.

1.3- Los Sistemas Fiscales Contemporáneos y sus Características.

En el mundo actual según Richard A. Musgrave, existen tres tipos de fiscalidad asociados al nivel de desarrollo:

³ Emilio Albi, Carlos Contreras, José González-Páramo y Subiri: Teoría de la Hacienda Publica, Editorial Ariel

- El Sistema Fiscal de los países desarrollados: Este sistema se caracteriza por el predominio de los impuestos directos sobre la renta y el beneficio de sociedades, donde el primero es la figura dominante aplicándose sobre la mayoría de los ciudadanos, de esta forma se convierte en un impuesto de masas, donde utiliza tipos de gravámenes fuertemente crecientes. El impuesto sobre el comercio reviste una importancia secundaria no superando el 5% o 6% de los ingresos impositivos y el impuesto sobre el consumo se realiza fundamentalmente por tributos específicos que recaen sobre gastos considerados como consumos no necesarios: bebidas alcohólicas, tabaco, automóviles y combustibles.
- El Sistema Fiscal de los países de desarrollo intermedio: Se diferencia del anterior por una mayor diversidad de las fuentes de gravámenes. Por tanto, la imposición sobre la renta y los beneficios es importante, pero no alcanza los porcentajes de recaudación que logra en los países desarrollados. Este impuesto sobre la renta no ha llegado a convertirse en el impuesto de masas y su progresividad es menos acentuada.

La imposición sobre el consumo tiene mayor importancia utilizando el impuesto sobre el volumen de ventas, con un papel recaudatorio al igual que los impuestos sobre consumos específicos y gravámenes sobre el comercio exterior.

- Sistema Fiscal de países subdesarrollados: En estos países se caracteriza fundamentalmente por el escaso relieve de los impuestos sobre la renta y los beneficios, con amplios márgenes de fraude y evasión que se traducen en cifras recaudatorias casi insignificantes.

Se le da una importancia fundamental a los impuestos sobre el consumo, que admite dos comportamientos diferentes en correspondencia con la condición de que si el país es o no exportador de materia prima y productos básicos.

Los impuestos sobre el comercio interior sustituyen el gravamen sobre el comercio exterior y la importancia de estos tributos se logra por la amplia gama de productos sometidos a la imposición.

1.4 Los Sistemas Financieros y la Legislación Vigente.

En Cuba, el 4 de agosto de 1994 es aprobada por la Asamblea Nacional la Ley 73, del Sistema Tributario como parte de la estrategia para revertir el profundo desequilibrio financiero por el que atravesaba la economía cubana, independientemente de otros regímenes tributarios especiales tales como el de la inversión extranjera de las zonas francas, parques industriales y el establecido referente a las concesiones mineras. Como parte complementaria de la mencionada ley en el Decreto Ley No 169 con fecha 10 de enero de 1997 estableció las normas generales y los procedimientos para aplicar la legislación fiscal.

Posteriormente fue definido el sistema de la administración financiera del estado como el conjunto de principios, normas, sistemas, instituciones y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos públicos y su aplicación a los objetivos estatales mediante el Decreto Ley No 192 de 1999.

Se integran por los siguientes sistemas:

- Presupuestario
- Tributario
- De tesorería
- De crédito público
- De contabilidad gubernamental

El tema de nuestra investigación se enmarca dentro del sistema tributario, particularmente cuando se reconocen obligaciones tributarias de personas naturales y jurídicas que no pueden ser liquidadas en los términos y cuantías establecidas.

Por el acuerdo 2819 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros de la República de Cuba se aprobó la creación de la Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT), entidad encargada de la recaudación, control y fiscalización de los tributos, que desde el año 1995 se representaron en todos los municipios del país y la Resolución V No 135, dictada por el Ministerio de Finanzas y Precios, puso en vigor dicho acuerdo.

Es de significar en este propio marco legal que los decretos leyes 150 del 10 de junio de 1994 y el 175 del 17 de junio de 1997, introdujeron modificaciones a los delitos contra la Administración Tributaria, particularmente la Evasión Fiscal.

1.4.1 La Deuda Tributaria. Conceptos Principales.

En estricto derecho, hay deuda tributaria desde que existe configurada la respectiva obligación. La obligación tributaria nace de pleno derecho por la sola ocurrencia del hecho generador que la ley ha previsto como idóneo para producirla. De tal suerte, la obligación existe sin que importe que haya sido conocida o determinada por la administración. Al existir la obligación, existe el crédito para el sujeto activo, acreedor; y correlativamente la deuda para el sujeto pasivo, deudor.

Entre tanto, con carácter más restringido, y según un criterio de naturaleza administrativa, es deuda tributaria aquella emergente de previa determinación tributaria (hecha por el contribuyente o por la propia administración) y que no ha sido cumplida dentro del plazo fijado al efecto, por lo cual se encuentra sujeta al recargo por mora por la tardanza, al liquidar.

Así en el ámbito de la administración tributaria cubana se define como “la cantidad adeudada por el sujeto pasivo de la obligación tributaria quien, en virtud de la ley, debe cumplirla en calidad de contribuyente, redentor o perceptor, y en su caso, incluirán los recargos y multas a que haya lugar”⁴.

1.4.2- El Cumplimiento Forzado de la Obligación Tributaria.

Para alcanzar el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria, no es suficiente el conocimiento que la administración pueda llegar a tener del incumplimiento de la actitud del sujeto pasivo representado por las personas naturales y jurídicas para sancionarlo adecuadamente, si no además que exige conocer la capacidad de pago, para forzar el cumplimiento de la obligación omitida. No se requeriría abundar en mayores consideraciones para llegar a la conclusión de todo el esfuerzo anterior de

⁴ Fue tomado Decreto Ley No 169 de las Normas Generales y los procedimientos tributarios

control sería inútil o poco menos si no existiera los medios para forzar el pago de la deuda; pero ocurre que en este caso el problema es más complejo porque no solo se requiere forzar el pago, sino también el cumplimiento de todas las obligaciones, con una disciplina fiscal aceptable.

No se debe confundir cumplimiento forzado con cobro coactivo de la deuda, conceptos que tienen una relación de género a especie; pero, también se debe tener en cuenta que aunque el cobro coactivo no sea la única forma de cumplimiento forzado, no obsta a que sea probable la más crítica. Sin embargo, es un hecho que hasta el presente tales conceptos han tendido a confundirse debido a criterio equivocado con que se ha afrontado el problema del control en general.

En la legislación el cobro coactivo es la facultad que ejerce la administración tributaria de realizar acciones coercitivas destinadas a lograr el cobro de la deuda tributaria.

La mayor crítica que ha estado presente en todo el desarrollo de este trabajo es la falta de un sistema de control del cumplimiento, que ya se ha demostrado al tratar del conocimiento y determinación del incumplimiento, y que en este caso resulta en cierta medida una consecuencia de lo anterior, porque si se ha carecido de rigurosidad para seguir el incumplimiento en todas sus etapas, consiguientemente no ha existido la preocupación de forzar ese cumplimiento en forma sistemática.

Dentro del procedimiento de control propuesto todas las etapas de cumplimiento tienen importancia, aunque sean efectivamente sólo medio que conducen al objetivo final, porque el incumplimiento en cada una tiene incidencia en la siguiente debido a que el proceso es sólo uno, coordinado para forzar el mejoramiento progresivo del cumplimiento voluntario.

De aquí deviene la necesidad de atender al cumplimiento forzado de la respectiva obligaciones en todas y en cada una de esas etapas, lo cual significa que la administración debe estar dotada de los medios para forzar la inscripción del contribuyente que la omite, para sustituir la declaración que no se presenta, para justificar la declaración insuficiente y para cobrar coactivamente la deuda que no se paga. No resulta admisible que la resistencia injustificada de un contribuyente al

cumplimiento de sus obligaciones pueda pasar a constituir un obstáculo para el desarrollo de todo el proceso.

Para tratar adecuadamente el tema conviene distinguir entre los procedimientos de cumplimiento forzado en las etapas anteriores a la última y el que corresponde a ésta, cobro de la deuda, debido a que la defección del contribuyente en todas esas primeras etapas puede ser sustituida por la acción de oficio de la administración tributaria, lo cual no ocurre en la última, por aplicarse procedimientos especiales que se tratan diferenciadamente, según corresponda.

1.4.3 - Los Procedimientos Tributarios de Oficio

Cuando se alude a procedimientos de oficio se está haciendo referencia a aquellos casos en que la administración puede actuar por propia iniciativa, sin que se requiera el consentimiento del contribuyente. Lo dicho no obsta a que el cobro coactivo de la deuda pueda hacerse por la vía administrativa, pero en ese caso se requiere otras formalidades especiales que permitan sustituir la voluntad del contribuyente para disponer de los medios de pago necesarios para extinguir la deuda.

Obviamente, como se trata de implementar un sistema que induzca al cumplimiento voluntario de la obligación, se deben prever todas las oportunidades razonables para que el contribuyente lo haga espontáneamente, ya sea simplemente en forma extemporánea o inducido por la notificación o aviso de la acción de la administración, pero también se debe plantear la posibilidad de que el contribuyente se resista al cumplimiento y que sea necesario forzarlo, porque solo en esta forma se habrá satisfecho el objetivo al que provee la exigencia, sin perjuicio que en cada caso se aplique la sanción que corresponda, pero sin olvidar tampoco que ésta es un medio para inducir al cumplimiento voluntario pero que no lo sustituye.

Estos procedimientos son conocidos y está previsto prácticamente en todas las legislaciones de los diferentes países, aunque su utilización de hecho resulte muy limitada como consecuencia de la propia debilidad de la acción de control de la administración que no da lugar a ponerlos en práctica y también por la carencia de

medios para hacerlos operar, en correspondencia con la voluntad política de los estados y su propio desarrollo económico, político y social.

La omisión en el cumplimiento de la obligación de inscripción en el registro de contribuyentes.

Supuesto el caso de un contribuyente que omite la inscripción a que esta obligado y de lo cual toma conocimiento la administración, a través del procedimiento de exigir la constancia correspondiente para la realización de determinados actos, para ésta no debe ser suficiente que el contribuyente quede impedido para realizar el acto que pretendía, sino que debe poner en marcha el procedimiento que permita su incorporación en el registro.

La omisión en la presentación de la declaración.

En el caso que un contribuyente haya omitido la presentación de una declaración a la que esta obligado, lo cual ha sido determinado por el procedimiento ya antes comentado, debe ser requerido por la administración para hacerlo, notificación que como también ya se conoce puede ser convertida en una rutina procesada automáticamente.

Si se presenta la declaración como consecuencia del requerimiento de la administración se ha cumplido el objetivo previsto al establecer la obligación: determinar la deuda y poder cobrarla; pero, también se ha conseguido que esa declaración pase a la etapa siguiente de control, de lo que sigue la posibilidad de su selección y verificación correspondiente.

Pero, si el contribuyente persiste en su omisión, la administración debe tener los medios para proceder en su defecto y formular de oficio la declaración omitida. Para hacerlo se debe consultar especialmente algún procedimiento de presunciones, que en el caso de declaraciones periódicas podrían ser repetir la declaración del periodo anterior o establecer un promedio de los tres periodos anteriores o cualquier otro que permita salvar con agilidad la misión.

Esta preferencia es consecuente con el objetivo general que se persigue, que en esta etapa consiste en llevar al contribuyente la convicción plena que su omisión será cierta y rápidamente conocida por la administración, sancionado por ella y forzado a cumplir. Por tal motivo se considera mas importante la agilidad de la acción administrativa que su propia certeza, porque si el contribuyente llega a la convicción que no puede evitar la presentación de la declaración los procedimientos previstos en la siguiente etapa lo forzarán a que cada vez el contenido de su declaración deba acercarse con mayor fidelidad a la realidad, todo lo cual conduce a mejorar paulatinamente el cumplimiento voluntario.

1.4.4- Causas de mayor incidencia en la Deuda Tributaria

1. Carencia de una conciencia tributaria

Esto implica que en la sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado.

La falta de conciencia tributaria puede tener su origen en:

- a. Falta de Educación: Este es sin dudas un factor de gran importancia, y que prácticamente es el sostén de la conciencia tributaria. La educación que encuentra en la ética y la moral sus basamentos preponderantes, debe elevar ambos atributos a su máximo nivel, de esta forma, cuando los mismos son incorporados a los individuos como verdaderos valores y patrones de conductas, el mismo actúa y procede con equidad y justicia. Se necesita un adecuado nivel de educación de la población para que los mismos entiendan la razón de ser de los impuestos, lograr la aceptación de que el impuesto es el precio de vivir en sociedad.
- b. Falta de solidaridad: El Estado debe prestar servicios, y para tal fin necesita de recursos, y cuando no cuenta con los mismos, no puede cumplir los fines de su existencia. Estos recursos deben provenir de los sectores que están en condiciones de contribuir, y el Estado debe a través del cumplimiento de sus funciones, volcarlo hacia los sectores de menores ingresos. Por ello es en este acto, donde debe sobresalir la solidaridad.

- c. Idiosincrasia del pueblo: Este factor es un aspecto que está presente en todas las causas generadoras de Evasión. La falta de conciencia tributaria tiene relación con la falta de solidaridad, la cultura facilista, falta de cultura de trabajo, sentimiento generalizado desde siempre de “que todo puede arreglarse” y el pensamiento de que las normas fueron hechas para violarlas, de que las fechas de vencimiento pueden ser prorrogadas, es decir siempre se piensa que existe una salida fácil para todos los problemas
- d. Falta de claridad del destino de los gastos públicos: Este concepto es quizás el que más incide en la falta del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias en un conjunto de países. La población reclama al Estado, que preste la máxima cantidad de servicios necesarios en forma adecuada, entre ellos educacionales, de salud y otros, pero lo que sin dudas tiene una gran influencia de este tipo de consideración, es el referente a exigir una mayor transparencia en el uso de los recursos financieros por los ciudadanos que perciben que no reciben por parte del Estado una prestación de servicios en proporción a los impuestos que se cobran.

2. Sistema Tributario poco transparente

La apreciación de un sistema tributario que se manifiesta como poco transparente, se refleja en la falta de definición de las funciones del impuesto y de la Administración Tributaria. Esta causa exige que las leyes tributarias, los decretos reglamentarios, circulares, etc., sean estructurados de manera que presente técnica y jurídicamente el máximo posible de inteligibilidad, que el contenido de las mismas sea tan claro y preciso, que no permitan la existencia de ningún tipo de dudas para los contribuyentes,

3. Administración Tributaria poco flexible

Al hablar de Administración Tributaria, lleva indefectiblemente a hablar de sistema tributario y al hacer referencia a este último uno de los principales aspectos a tener en cuenta es el de su simplificación, que sin lugar a dudas trae aparejada la flexibilización. Entre los objetivos que requiere una Administración flexible, es que actué en pos de la simplificación de las normas tributarias y sus propios procedimientos de trabajo, situación esta necesaria a los fines de facilitar las tareas

del contribuyente, y de la propia administración. Esta flexibilización, es la que hace que ante los profundos y constantes cambios que se producen en los procesos económicos, sociales y en la política tributaria en particular, la Administración Tributaria deba adecuarse rápidamente a las mismas.

4. Bajo riesgo de ser detectado

Cuando se habla de los diferentes factores que influyen en la adopción de una conducta evasiva, sin lugar a dudas, que el bajo riesgo de ser detectado posee una gran influencia. El contribuyente al saber que no se le puede controlar, se siente tentado a incurrir en esa inconducta de tipo fiscal, esta produce entre otras consecuencias la pérdida de la equidad, y es por tanto un factor de desestabilización social.

CAPITULO 2:

LOS TRIBUTOS EN CUBA

2.1- Antecedentes Históricos de la Política Tributaria.

España transmitió a sus colonias un orden jurídico y una organización administrativa compleja, en alguna medida influenciada por el periodo de dominación romano, que influyó en la modelación de sus instituciones, vinculadas a ideas feudales y esclavistas toda vez, que legalizó la explotación de los indios a través de las encomiendas.

El sistema fiscal de los primeros siglos se caracterizó por el desorden, pues no respondían a criterio alguno, sino que se cobraban impuestos y gravámenes de acuerdo a las necesidades del gobierno español. Representó un freno al desarrollo económico y social al beneficiar solamente a los comerciantes, al clero español y a la corona de ese país.

La generalidad de los cargos fiscales era de forma indirecta, por lo que de una u otra forma afectaba más a la población.

Avanzando el siglo XVIII la economía cubana comenzó a depender de producciones básicas como la ganadería, el tabaco y el azúcar lo cual ocasionó el surgimiento de una política fiscal más amplia. Para controlar la vida de la ciudad y el campo.

Desde 1847 la Hacienda en Cuba entró en una etapa de reorganización. Fue establecido un impuesto municipal directo y se regularon las contribuciones sobre la propiedad urbana y rural, los oficios y profesiones, así como se incorporaron un conjunto de formas impositivas y se suprimieron otros, es la más importante reforma conocida hasta el momento.

En el periodo de las guerras de independencia, el régimen fiscal no varió sustancialmente manteniéndose una alta presión tributaria con fines recaudatorios, que tendían a gravar principalmente a la propiedad rustica y a la industria, cuyo abuso, motivó quejas unánimes de los contribuyentes.

La deuda tributaria creció extraordinariamente a consecuencia de la guerra, independientemente de que también estaban presentes desórdenes de la administración fiscal, que alcanzaron proporciones alarmantes pues muchos funcionarios, hacían grandes fortunas, por el robo de los fondos públicos y mientras se enriquecían, Cuba carecía de caminos, servicios médicos y escuelas

En resumen el sistema fiscal en Cuba en la etapa colonial, se caracterizó por la proliferación legislativa y contradictoria de sus normas, así como el respaldo al interés de la metrópoli, en detrimento de los nacionales, pasando sobre la población desposeída una buena parte de los cargos públicos, cuyos ingresos se destinaban a garantizar el sostenimiento del aparato represivo, cubrir los déficit presupuestarios y favorecer el enriquecimiento de sus funcionarios. No obstante, muchas leyes y otras regulaciones jurídicas impuestas por España mantuvieron su vigencia hasta muy avanzado del siglo XIX y prevalecieron bien entrado el siglo XX.

Con la etapa republicana, llegó el fin de la intervención norteamericana directa, durante esta etapa se sentaron las bases para una economía dependiente y se continuaron aplicando los mismos impuestos que básicamente se habían heredado de España y de la intervención norteamericana de la isla estando representado los más importantes por las rentas de aduanas y el de la contribución industrial y comercial, recogiéndose la obligatoriedad del pago de los impuestos por un principio constitucional que expresaba: “ a contribuir para los gastos públicos, en la forma y proporción que determinen las leyes”

No es hasta 1908 en que se promulga una serie de legislaciones para establecer una política tributaria más coherente conocida como Ley de Impuestos Municipales y donde por vez primera se introduce un capítulo relacionado con los procedimientos de cobranza y aplicación de multas a los defraudadores.

En 1941 se estableció el Impuesto sobre la renta que se gravaba los sueldos, salarios, retribuciones y pensiones, honorarios, dividendos o cualquier ingreso personal de los ciudadanos, cuyos ingresos fueron superiores a los mil pesos.

Continuaron proliferando las disposiciones relacionadas con los impuestos aprobados además por el congreso, por los gobiernos municipales y el consejo provincial justificándose con el fin de desarrollar obras públicas o para el pago de distintos empréstitos financieros que caracterizó más de la primera mitad del siglo XX de los gobiernos en nuestro país.

En enero de 1959, el triunfo revolucionario creó las condiciones necesarias para que el Estado jugara un papel protagónico en el desarrollo socioeconómico del país. En esencia, las transformaciones económicas se orientaron a eliminar la dependencia económica, eliminar el latifundio en manos del sector burgués-terratenientes, la nacionalización del gran capital extranjero sobre los enclaves fundamentales de la economía. Este conjunto de acciones conducían al logro de una más justa distribución de los ingresos.

Para conseguir los objetivos propuestos se adoptaron una serie de medidas económicas administrativas, de las cuales la más importante fue la ley de Reforma Agraria. En la esfera fiscal resultó de gran importancia la Reforma Tributaria mediante la Ley 447 de julio de 1959 que tuvo como objetivos fundamentales:

- Reducir la diversidad impositiva existente
- Promover el desarrollo de la industria nacional concediendo beneficios fiscales a las retribuciones del capital invertido en negocios cubanos, así como actividades que favorecieran el desarrollo económico.
- Establecer elevados impuestos a las utilidades transferidas al extranjero
- Rebaja de impuestos sobre intereses de préstamos recibidos del exterior.

El perfeccionamiento de los instrumentos de la política fiscal se ampliaron con la población en 1960 de la ley 863 para fortalecer los medios de redistribución de la ganancia del sector privado y aumentar los recursos fiscales que se destinaron a desarrollar el país. Esta ley incrementó la tarifa del impuesto sobre utilidades transferidas al extranjero, introdujo nuevos impuestos como el impuesto sobre los ingresos brutos de empresas que giró hasta un 20% a las producciones de carácter suntuario y el pago de la contribución a la seguridad social para todos los funcionarios empleados y obreros.

En esta primera etapa, se reorganiza el Ministerio de la Hacienda en correspondencia con las nuevas condiciones y se inició un proceso de ajuste del presupuesto hasta que en 1961 se hace coincidir el año fiscal, con el año natural.

En enero de 1962 se aprueba la Ley fiscal 998 que suprimió todo estímulo a la inversión privada. En el año 1967, mediante la Ley 1213 se simplifica el sistema tributario para eliminar los gravámenes a las empresas estatales, a la población y a una gran parte del sector privado existente en el país en consecuencia con la idea de eliminar la pequeña propiedad mercantil y el predominio del sector estatal.

Hasta este momento coexistían dos sistemas para la dirección de la economía, el sistema Presupuestario Estatal de financiamiento que se introdujo en Cuba como uno de los métodos de gestión económica y el denominado Sistema de Cálculo Económico aplicado en la agricultura y las empresas de comercio exterior, ante la necesidad de un sistema único se crea un nuevo sistema denominado Registro Económico que suprime las relaciones monetarias mercantiles, los cobros y pagos entre unidades estatales y la tributación al presupuesto estatal.

A partir de 1970, se inicia un proceso de rectificación para eliminar las consecuencias negativas del Sistema de Registro Económico, por lo que se aprueba en el I Congreso del PCC en el año 1975 un nuevo Sistema de Dirección y Planificación de la Economía.

Se designó al Comité Estatal de Finanzas y Precios para controlar y ejecutar la política financiera del Estado, aprobándose en diciembre de 1980 la Ley 29, ley orgánica del sistema presupuestario del Estado.

De 1967 hasta la década del 80 se produjo una reducción del papel y los instrumentos del sistema fiscal a expresiones mínimas. Una cronología de las legislaciones tributarias existentes hasta 1996 permitirá ilustrar los antecedentes y la evolución del sistema fiscal en Cuba:

- Ley 447 Reforma Tributaria de 1959
- Ley 863 sobre la ganancia del sector privado de 1960

- Leyes 998 de 1962 y 1213 de 1967 que establecieron obligaciones fiscales para el sector privado
- Decreto Ley 44 de 1981 que establece obligaciones fiscales para el sector estatal
- Decreto Ley 50 de 1982 que plantea obligaciones fiscales para el sector mixto con capital extranjero
- Decreto Ley 66 de 1983 el cual establece obligaciones fiscales para el sector agropecuario, cooperativo y campesinos individuales.
- Ley 73 de 1994 que establece el Sistema Tributario que se aplica actualmente en el país.

2.2- El Sistema Fiscal Vigente

2.2.1- Causas de la Reforma Tributaria.

La economía cubana durante los primeros años de la década pasada debido a la desaparición del campo socialista y recrudecerse el bloqueo, se encontraba en condiciones desfavorables. Gran parte de la población mostraba un desaliento respecto al trabajo, trayendo esto como consecuencia una disminución del empleo, que simultáneamente se reflejaba en la producción con resultados negativos. Además, en el país ya se acercaba la hora de sanear las finanzas, porque a pesar de todos estos problemas coyunturales existentes, había en la población un exceso de liquidez que de una forma u otra había que tratar de reducir a niveles permisibles.

Una de las tantas medidas de ajuste adoptadas por el gobierno como parte de la estrategia para revertir el profundo desequilibrio financiero por el cual atravesaba la economía cubana, fue la aprobación de la Ley No 73 del Sistema Tributario, por la Asamblea Nacional del Poder Popular de la República de Cuba, en su sesión del día 4 de agosto de 1994, correspondiente al tercer período ordinario de sesiones de la Cuarta Legislatura.

La Ley No 73 se convierte así en la base jurídica fundamental de la potestad impositiva, puesto que la Constitución de la República, aprobada el 24 de febrero de 1976, y modificada en julio de 1992, es parca en materia tributaria. Su única

referencia al tema está recogida en el artículo 34, donde se establece que los extranjeros residentes en el territorio de la República, se equiparan a los nacionales en la obligación de contribuir a los gastos públicos en la forma y cuantía que la ley establece. También se fija la obligación de los ciudadanos cubanos al sostenimiento de los derechos cívicos.

Con anterioridad a la promulgación de la Ley 73, se habían ido produciendo cambios en la política económica del país, para enfrentar una situación coyuntural de agudo desequilibrio financiero interno. Estos elementos, sumados a las insuficiencias estructurales del anterior sistema, crearon el marco propicio para que fuese aprobada la reforma tributaria en ella contenida.

Dirigida a:

1. Evitar la desestabilización de la economía
2. Acelerar los procesos de reinserción de la economía cubana a la mundial
3. Diversificar y diferenciar las fuentes de ingresos personales
4. Organizar el sistema de ingresos para cubrir el gasto público.

2.2.2- La Ley 73 del Sistema Tributario

Este nuevo sistema tributario, fue concebido para implantar de forma gradual un nuevo orden tributario integral, a los efectos de proteger las capas de más bajos ingresos, estimular el trabajo y la producción y contribuir a disminuir el exceso de liquidez.

Ha sido una necesidad crear paulatinamente una conciencia tributaria en la población, “que permita comprender el pago de tributos al Estado como parte de un

deber social, para cubrir los gastos en que este incurre con el fin de satisfacer los requerimientos de la sociedad”⁵

Esta Ley tiene como objetivo, establecer los tributos y los principios generales sobre las cuales se sustenta el Sistema Tributario. Se plantea que “Los tributos han de establecerse basados en los principios de generalidad y equidad que la carga impositiva impone, en correspondencia con la capacidad económica de las personas obligadas”⁶

Los principios sobre los cuales descansa el actual Sistema Tributario, son los siguientes:

Legalidad:

Los tributos solo pueden ser establecidos, modificados o suprimidos por la Ley.

Generalidad:

Todas las personas con capacidad económica deben contribuir al financiamiento del gasto público.

Equidad:

Concibe el gravar más, a quien mas puede contribuir y dar igual tratamiento ante el mismo hecho económico.

Justicia Social:

Los tributos han de garantizar la redistribución de los ingresos entre todas las personas de la sociedad, y proteger las capas de más bajos ingresos.

Diversidad:

Se gravan las tres fuentes fundamentales de capacidad económica: ingresos, consumo y patrimonio, y otros hechos económicos que hacen diversa la estructura tributaria.

Gradualidad:

⁵ Ley 73 del Sistema Tributario Cubano

⁶ Ley 73 del Sistema Tributario Cubano, artículo 3.

La incorporación de los nuevos tributos será gradual, en la medida en que avance el desarrollo legislativo, al igual que la incorporación de hechos económicos y sujetos a la tributación, según las condiciones económicas y sociales lo permitan.

La estructura tributaria contenida en la nueva ley posee las características siguientes:

- Integral y uniforme
- Abarca tanto a las personas naturales como a las jurídicas, gravando los principales flujos económicos, y brindando un tratamiento equitativo.
- Diseñada para elevar su efecto recaudatorio y de regulación económica
- Posibilita un uso eficiente de los recursos económicos, y contribuye a estimular la producción y fortalecer la disciplina social, garantizando una eficiente redistribución de la riqueza, convirtiéndose en una fuente constante de recursos financieros.
- Se aplica con atención a las características económicas y sociales del momento, y contempla la posibilidad de eximir o bonificar, cuando sea procedente, un sector de contribuyentes o alguno específico.
- Mantiene los beneficios concedidos a las inversiones extranjeras en material fiscal.
- Sencilla y armonizada en lo posible con el entorno latinoamericano.

2.2.3. Estructura Impositiva del Sistema Tributario

La estructura impositiva del Sistema Tributario esta compuesta por once (11) impuestos, tres (3) Tasa y una (1) contribución. Ubicados los primeros por orden de importancia que le confiere el Estado a los impuestos directos, específicamente al Impuesto sobre Utilidades y sobre los Ingresos Personales, conocidos en otros países como Impuestos sobre Sociedades y sobre la Renta de las personas físicas, respectivamente, o sea, es más justo captar las contribuciones del ingreso directo y no de la circulación mercantil. La política del país “esta basada en darle cada vez

más énfasis a los impuestos directos: el que más tenga, que más pague”⁷, aunque aún el mismo no tiene el protagonismo de los países desarrollados o de desarrollo intermedio, por lo cual su característica fundamental actualmente, es su escaso relieve económico.

Los impuestos, las Tasas y la Contribución, a que se hace referencia anteriormente, son los que se muestran a continuación:

Impuestos:

1. Impuestos sobre Utilidades
2. Impuestos sobre los Ingresos Personales
3. Impuestos sobre las Ventas
4. Impuesto Especial a productos
5. Impuestos sobre los Servicios Públicos
6. Impuesto sobre la Propiedad o Posesión de Determinados Bienes.
7. Impuesto sobre el transporte
8. Impuesto sobre Transmisión de Bienes y Herencias
9. Impuesto sobre Documentos
10. Impuesto sobre la Utilización de la Fuerza de Trabajo
11. Impuesto sobre la Utilización o Explotación de los Recursos Naturales y para la Protección del Medio Ambiente.

Tasas:

1. Tasa por Peaje
2. Tasa por servicios de Aeropuertos a Pasajeros
3. Tasa por la Radicación de Anuncios y Propaganda Comercial

Contribución:

1. Contribución a la Seguridad Social

La propia ley le da facultades al Ministerio de Finanzas y Precios (MFP), para conceder excepciones, bonificaciones, establecer bases imponibles y tipos

⁷ José Alejandro Rodríguez: Del bolsillo al país (Entrevista a Rafael González, Luís Francisco Suero,

impositivos, gastos deducibles, así como formas y procedimientos para el pago y liquidación de los anteriores tributos. La correcta liquidación de los mismos, influye en la recaudación de los Ingresos para el Presupuesto del Estado.

La Recaudación de los Ingresos, por conceptos de los Impuestos sobre Ingresos Personales, centro de atención de este trabajo, y la liquidación adicional de la Declaración Jurada, solo significan un 3% de los ingresos al Presupuesto del Estado, pero el mismo a su vez, agrupa a cerca del 90% de los contribuyentes inscriptos, lo cual le atribuye gran importancia para el comportamiento de los indicadores de cumplimiento voluntario que logra la Administración. La figura de mayor relevancia y de la que proviene los principales ingresos dentro del Impuesto sobre los Ingresos Personales, son los trabajadores por Cuenta Propia, figura que ha transitado por varias etapas desde el triunfo de la Revolución, pero que a partir de año 1995 se amplió su participación como complemento de la actividad estatal, en la producción de bienes y servicios útiles a la población, constituyendo vía de obtención de ingresos para los inscriptos, y de ingresos al Presupuesto del Estado, a través del correspondiente pago de los tributos.

Hasta el momento se evidencia un crecimiento sostenido en la recaudación de Ingresos al Presupuesto del Estado, así como se aprecia además, un cambio estructural en la forma de financiamiento del Estado, representando los ingresos tributarios mas del 80% del total de Ingresos al Presupuesto. En resumen la Reforma Tributaria contenida en la Ley 73, hasta el momento ha tenido un impacto apreciable en el programa de ajuste, estabilización y recuperación económica del país.

2.2.4 – Legislaciones Complementarios de Carácter Tributario

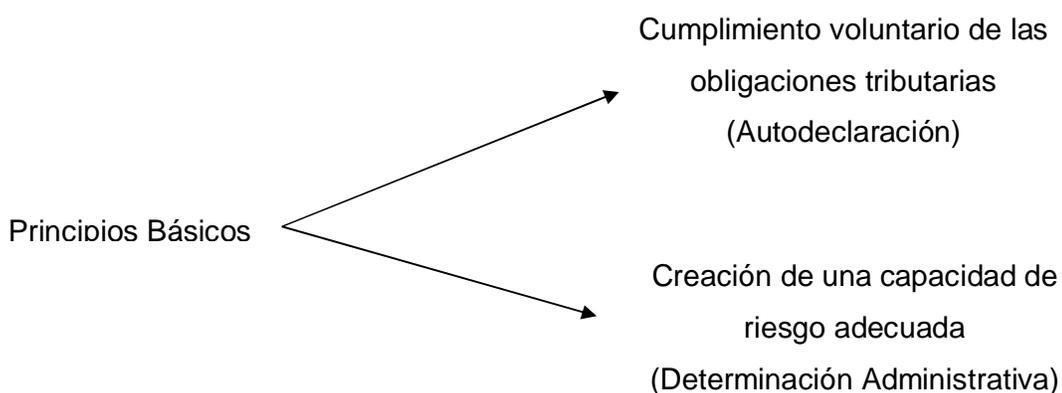
Después de la Ley 73 del Sistema Tributario el segundo cuerpo legal de importancia, es el Decreto Ley No 169 que contiene las Normas Generales y los Procedimientos Tributarios por el cual se dota a la Administración Tributaria de las normas generales y los procedimientos para aplicar la legislación fiscal. Con este cuerpo legal, que da carácter general a los procedimientos tributarios, se

modernizan estos procedimientos y se armonizan con la práctica tributaria internacional.

El decreto ley 169 faculta a la Administración Tributaria para fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, entendiéndose como tal la realización de acciones de inspección, investigación, auditoría fiscal u otras que se determinen, para preservar la disciplina fiscal.

El Decreto Ley, ofrece además la necesaria seguridad jurídica a los contribuyentes, disponiendo en un solo texto legal sus deberes y garantías fundamentales, y estableciendo procedimientos coherentes y ordenados que facilitan las tareas de control, gestión y fiscalización que debe desarrollar la Administración Tributaria.

En la elaboración de este cuerpo legal, se tuvieron en cuenta los dos principios básicos en que se fundamenta el modelo de organización escogido para la Administración Tributaria cubana:



Desarrollo legislativo

Una de las características de la Ley No 73/94 que la marca definitivamente, es su complementación resolutive, por lo que se ha desarrollado un proceso legislativo arduo y complejo que se encuentra actualmente en un estadio avanzado.

El desarrollo legislativo se concibió en cuatro etapas:

- La primera, promulgar los cuerpos legales marcos
- La segunda, garantizar la presencia parcial de todos los tributos
- La tercera, para ampliar los sujetos y hechos económicos gravados
- La cuarta, jerarquizar normativamente cada reglamento, consolidando la configuración técnica de cada tributo.

El proceso de complementación de la Ley ha significado la renovación de la legislación tributaria y la definición y emisión de nuevas normas.

2.2.5. La Obligación Tributaria: Formas de tributación y de determinación administrativa

La obligación tributaria representa una de las relaciones de relevancia que se establece entre el Estado y el ciudadano, y forma parte componente de su comportamiento social y cultura de convivencia. El adecuado cumplimiento voluntario, por lo tanto, representa un elemento estructural indispensable para un desarrollo económico y social sostenido a largo plazo.

En la Ley se establece que son sujetos del sistema tributario y quedan obligados a tributar. Según lo legalmente establecido:

- Las personas naturales y jurídicas de nacionalidad cubana
- Las personas naturales y jurídicas extranjeras, en cumplimiento de una obligación tributaria generada en el territorio de la República de Cuba.

Estos sujetos obligados al pago deberán formular su inscripción en el Registro de contribuyentes, que no son más que los libros, cuadernos o soportes magnéticos que obran en la Administración Tributaria, en el que se inscriben todos los sujetos obligados al pago por una ley tributaria.

La promulgación de esta Ley, que le dio cuerpo legal y nuevas formas impositivas al Sistema Tributario, creado con el fin de ayudar a mejorar la situación financiera y económica del país, posibilitó la diversificación y descentralización de la economía cubana, al parecer agentes económicos mas independientes, como los trabajadores por cuenta propia, los concurrentes al mercado agropecuario, las UBPC y otros espacios que se apartan del eje estatal, conjuntamente con la inversión extranjera.

Las formas principales que tienen los contribuyentes de realizar sus aportes, o sea de tributar son las que se muestran a continuación:

- Declaración jurada.
- Declaración – pago
- Débito en cuenta voluntaria
- Retención
- Percepción

La principal finalidad que tiene la presentación de la Declaración Jurada es la determinación y pago de los Impuesto, las cuotas mensuales o las retenciones no son mas que pagos a cuenta, la misma obliga al pago de la deuda tributaria que resulte de esta y genera la responsabilidad por su contenido, así como de la exactitud de los datos consignados a ella.

La determinación de la deuda realizada por el sujeto pasivo es considerada provisional, y solo adquiere carácter definitivo cuando al ser comprobada por la Administración, esta la confirma, o cuando haya decursado al plazo de cinco años contados a partir del momento en que el sujeto pasivo notifico su determinación ante la Administración Tributaria.

Están definidas dos formas de determinación de la deuda tributaria:

1. Autodeclaración:

El contribuyente construye la base imponible, aplica los tipos impositivos vigentes, e ingresa el impuesto por él determinado incluyendo los recargos correspondientes, conforme a la legislación.

2. Determinación administrativa:

Se determina la deuda mediante resolución de la autoridad facultada, como resultado de una acción de fiscalización, regularización o comprobación de la administración.

2.3- Caracterización de las Oficinas de Administración Tributaria –ONAT

Las Oficinas Tributarias tienen como misión garantizar con eficiencia y con un servicio de calidad la aplicación de la legislación tributaria, que permita la máxima recaudación para el sostenimiento de los gastos del Estado, apoyándose en la promoción de la cultura tributaria, la colaboración social y la exigencia administrativa. Es decir, la organización y puesta en funcionamiento de las Oficinas Tributarias, le confiere la responsabilidad según las palabras del ministro de Finanzas y Precios, Manuel Millares: “de garantizar la recaudación, fuente fundamental, a medida que se introduzca el Sistema Tributario, de los ingresos al Presupuesto, y por ende garantía de que podamos continuar manteniendo los servicios de salud, educación, seguridad social, la actividad científica, la defensa (...) De ahí su justeza y que ganemos una mayor conciencia y comprensión de su significado”⁸

La promulgación de esta Ley, que le dió cuerpo legal y nuevas formas impositivas al Sistema Tributario creado con el fin de ayudar a mejorar la situación financiera y económica del país, posibilitó la diversificación y descentralización de la economía cubana, al aparecer agentes económicos mas independientes, como los trabajadores por cuenta propia, las UBPC, entre otros contribuyentes que se apartan del eje estatal, conjuntamente con la inversión extranjera.

Para completar la caracterización de la Oficina Nacional de Administración Tributaria, en la siguiente tabla se exponen los principales indicadores en el país, año 2005.

TABLA 2.1 – Indicadores de Dimensión

DESCRIPCION	UM	2003
-------------	----	------

⁸ Sara Lee, Entrevista a Manuel Millares, Ministro de Finanzas y Precios, Granma 5 de diciembre de 1995

No de Habitantes	MMH	11.2
Total de la Recaudación Tributaria	MMP	17.226.0
% que representa de la Recaudación del PIB	%	3.4
Total de Contribuyentes inscriptos en el país	U	461627
Número de oficinas	U	183
Índice de población por trabajador de la administración tributaria	U	3960

Fuente: Datos suministrados por Oficina Nacional Administración Tributaria.

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

2.4- El Incumplimiento Tributario y la Morosidad

Aun cuando la morosidad tributaria constituye una etapa en el proceso de cumplimiento de la obligación, tiene características especiales dentro del mismo, para cuyo estudio es necesario situarse en el ámbito de su realidad y diferenciarla debidamente de otros fenómenos, que por su importancia y estrecha vinculación a veces aparecen confundidos.

Desde el momento en que nace la obligación tributaria todo el quehacer administrativo e institucional se pone en movimiento para lograr su objetivo natural, la extinción de la obligación, lo que general y normalmente debe ocurrir con el pago de la deuda determinada.

Desde un punto de vista de derecho estricto, se encuentra en mora, todo contribuyente que no ha extinguido la obligación tributaria que le corresponde, dentro del plazo legal para hacerlo, sea que ella resulte de determinación tributaria previamente efectuada, mediante declaración voluntaria.

En cambio, desde un punto de vista administrativo podría decirse que no existe consenso generalizado para considerar moroso, al contribuyente que no paga dentro del plazo legal, la obligación que le es exigible.

Sin embargo, no debieran quedar confundidas dos circunstancias que difieren entre sí por varios aspectos, como son la aplicación de recargos por mora por incumplimiento de la obligación tributaria en términos y cuantías o las circunstancias de que ésta sea exigible por parte de la Administración, a partir de auditorías fiscales.

La exigibilidad de la obligación tributaria se relaciona, lógicamente y principalmente, con el caso en el cual dicha obligación ha quedado determinada, previo agotamiento de las instancias para discutirlos, y el estado se haya en condiciones de reclamar su pago sin posibilidad de que se pueda plantear la sustancia del litigio tributario.

El recargo por mora, a su vez, puede producirse de pleno derecho, cuando surge por imperio de la ley que ella se constituya con carácter automático al vencimiento de los plazos legales o reglamentarios; o bien puede quedar configurada previa acción administrativa o judicial, que debe interponerse para lograr ese particular efecto.

2.4.1 - Morosidad Tributaria

Sin embargo, ha de entenderse que el concepto riguroso y cabal de deuda tributaria queda configurado cuando la obligación que ella comporta tiene carácter firme, es líquida y exigible, en los mismos términos y con los mismos elementos que se requiere respecto de una obligación civil o comercial.

La obligación tributaria es firme cuando está probada su existencia, ya sea porque no ha sido discutida, o porque habiéndolo sido fue resuelta definitivamente de

acuerdo con las normas legales respectivas. Son situaciones en que se puede considerar que la obligación tributaria es firme, cuando espontáneamente ha sido puesta en conocimiento de la administración por el contribuyente, o cuando habiendo sido determinada por la administración en defecto del obligado se ha puesto término a toda la tramitación prevista para establecerla en su cuantía.

No se diría que existe deuda tributaria, en los casos en que no se ha liquidado la obligación tributaria, por falta de presentación de la declaración por el contribuyente obligado a hacerlo; ni tampoco cuando la obligación tributaria determinada por la administración se encuentre en periodo de discusión, aunque en uno y en otro caso el contribuyente involucrado pudiera admitir la calificación de moroso, en su acepción legal, como es muy fácil de imaginar.

La obligación tributaria es líquida cuando ha sido determinada o existen los elementos para hacerlo, de tal forma que puede ser expresada en cantidad de dinero. Por este motivo no se considera como deuda tributaria aquellas obligaciones que, aun cuando su existencia no se ha discutido por cualquier causa no haya sido determinada y expresada en cantidad líquida en dinero.

La deuda tributaria no basta que la obligación sea firme y líquida, sino que además debe ser exigible; este es el requisito que puede introducir mayores dificultades para delimitar el concepto.

Se entiende que la obligación es exigible cuando es posible forzar el deudor a su cumplimiento. Esto normalmente ocurre cuando ha vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación y éste no se ha producido. No obstante, lo que caracteriza la exigibilidad de la obligación es la posibilidad de forzar su cumplimiento.

Por estas razones no se considera como deuda tributaria la obligación que no sea de plazo vencido, aunque como ya se explicó en sentido estricto sea deuda tributaria. Tampoco deben incluirse las deudas, aun cuando sean de plazo vencido, respecto de las cuales se haya concedido prórroga para su pago o facilidades para su cumplimiento, porque no es posible exigir el pago forzado de la deuda total, y sí

tan sólo el de las cuotas que se hubieran fijado y a medida que vayan venciendo los plazos concedidos para pagarlas.

En resumen, es deuda tributaria aquella que puede ser exigida coactivamente por el estado, porque concurren los requisitos antes señalados para caracterizarla.

2.4.2 Origen de las causas que influyen en la morosidad

La morosidad tributaria es una forma de incumplimiento.

En primer término se debe anotar el hecho que la morosidad tributaria se presenta tanto respecto de obligaciones declaradas por el propio contribuyente como también respecto de aquellas que de una u otra forma han sido determinadas por la administración, por lo que si bien el origen de la obligación puede tener alguna incidencia en la decisión del contribuyente, debe considerarse que ella es mínima.

El contribuyente enfrentando a la existencia de su deuda tributaria, firme, líquida y exigible, debe adoptar una decisión que significa una opción en una alternativa: pagar o no pagar. Si paga será la terminación normal de todo el proceso tributario, que surge con el nacimiento de la obligación y termina cuando ésta se extingue.

En cambio, cuando el contribuyente opta por no pagar es posible plantear la interrogante, por que no la hace, y excluyendo motivaciones psicológicas personales que serán siempre excepcionales, la respuesta conduce a la existencia de dos grandes causas genéricas de la mora: no paga porque no puede o porque le conviene no hacerlo. Cada una de estas opciones debe comentarse separadamente.

1. La imposibilidad de pago.

Obviamente el contribuyente no paga cuando no puede hacerlo lo cual ocurre cuando la magnitud de la obligación excede la capacidad de pago. Debe entenderse que existe incapacidad de pago no tan sólo en caso de insolvencia del deudor sino también cuando el cumplimiento de la obligación impediría continuar desarrollando la

correspondiente actividad que la genera, lo cual tiene importancia para definir la política de cobro.

En este caso la acción de la administración no influirá en forma determinante para la corrección de la morosidad, porque ella terminara comprobando simplemente el hecho de la incapacidad de pago. Sin embargo, importa prestar atención a algunas de las causas que pueden conducir a tal incapacidad, porque si bien el hecho de la incapacidad de pago es irremediable, puede que no tengan ese mismo carácter las causas que pueden llegar a provocarlas.

Si el contribuyente ha caído en insolvencia por el fracaso económico de su actividad o por otras causas personales, nada puede hacer la administración a su respecto; pero, existe también otras causas que pueden influir en esa incapacidad, como lo son: la magnitud de la presión tributaria, la acumulación de la deuda, el periodo de pago del impuesto y la falta de liquidez.

a) La magnitud de la presión tributaria.

Es importante señalar aquí que algo que contribuye a que la magnitud de la presión tributaria sea excesiva o no son las llamadas "tasas de evasión".

Con cierta frecuencia sobre la base de indicadores globales reales, los países elevan las alícuotas de un determinado impuesto, pretendiendo con ello neutralizar un presunto volumen de evasión, a veces importantes. Si se parte de una base de imposición global calculada en 100% para recaudar 20, bastará aplicar una tasa de 20%; pero si se presume que sólo se declara 50, para mantener esa misma recaudación, se concluye que la tasa debe ser 40%. A pesar de esta decisión, la presión tributaria sólo reflejara el 20%, porque esta se determinara en relación con la base real y no con la declarada.

La pretensión de neutralizar los efectos de evasión a través del nivel de las alícuotas es indudablemente inconveniente, pues a parte de producir una aceptación tácita del incumplimiento, produce el efecto más doloroso en relación con la morosidad: al contribuyente honesto, que no desea evadir su impuesto, le resulta materialmente

imposible afrontar la carga tributaria. Como ya se ha advertido antes esta situación podrá agudizarse en tanto se demore la eficacia del control.

b) La acumulación de la deuda.

Se consideran comprendidos dos problemas que, aunque no son idénticos, tienen características similares: la concertación de la percepción tributaria y la acumulación propiamente de la obligación tributaria.

También ya se ha comentado que en el caso de impuesto sujeto a traslación puede plantearse la opción de distribuir la percepción tributaria entre mayor número de contribuyente y disminuir su importancia individual, o concentrarla en un número menor de contribuyente que será responsable de una mayor obligación tributaria individual. Se ha evitado mencionar la incidencia del impuesto, porque cualquiera que sea la situación jurídica del contribuyente respecto del impuesto, desde el punto de vista económico no soporta directamente el peso del tributo, que normalmente trasladara a otras economías.

Anteriormente se ha señalado que la concentración de la obligación tributaria constituye un incentivo a la evasión, que puede devenir en una causa de morosidad. Esto ocurrirá generalmente en los casos en que el contribuyente utiliza una parte importante del tributo, con el fin de mejorar sus condiciones competitivas en el mercado o con otros objetivos. Esto significa que cuando la administración logra determinar el impuesto adeudado, éste puede exceder largamente, en términos absolutos, la capacidad de pago del contribuyente.

Por su parte, la acumulación de la deuda tributaria, ya sea porque ella se produzca en razón de que la estructura jurídica del impuesto lo permita o porque la falta de un procedimiento adecuado de cobro genera su acumulación, el resultado es que puede llegar un momento en que el monto de la obligación excede la capacidad de pago del contribuyente. Esta situación se puede producir cualquiera que sea la magnitud o importancia del contribuyente, porque la acumulación es de impuesto vinculado precisamente con su importancia relativa; pero la experiencia señala que con mayor frecuencia se produce respecto de pequeños contribuyentes, cuya

obligación muchas veces no justifica la movilización de los mecanismos de cobros y cuando ha llegado a un nivel de relativa consideración, ya no es posible cobrar.

Obviamente, en este caso existe una responsabilidad directa para la administración en impedir que tal acumulación se produzca por ineficacia de su acción, porque una vez producido el resultado es irreparable.

c) Periodo de pago del impuesto.

El plazo que media entre la generación de la obligación y la fecha de pago del impuesto puede constituirse en un estímulo a la morosidad, en el caso en que el plazo exceda de un límite prudente.

d) La falta de liquidez

Se entiende como posible causa de morosidad tributaria cuando obedece, entre otras a razones vinculadas con una determinada política monetaria o crediticia.

2. El recargo por mora

El caso más frecuente de mora tributaria y el que mayor atención debe merecer a la administración es el del contribuyente que no paga su deuda porque no le conviene hacerlo.

El contribuyente, en su carácter de tal, no obra por impulso ni por pasiones; razona, calcula, compara y decide. Lo normal será que decida lo que mas conviene a sus intereses.

Entre las principales causas que determinan la mora por conveniencia se pueden contar: la insuficiencia punitiva de las sanciones y medidas resarcitorias vigentes, la inflación y la concesión de moratorias y condonaciones.

a). Insuficiencia punitiva de sanciones o de las medidas resarcitorias vigentes

El contribuyente enfrentado al cumplimiento de su obligación tiene la opción de pagar o no pagar, en la mayoría de los casos, principalmente en las obligaciones de

mayor monto, su opción va mas alla que la de una simple alternativa de pagar o no hacerlo: se convierte en la de usar el dinero para pagar o darle otro destino.

En tanto el costo de la mora no sea sustancialmente mas elevado que el costo del dinero bancario, existiría un estímulo permanente y atractivo para la morosidad tributaria.

En síntesis, lo que importa es que el costo del recargo por mora, resultante de los diferentes elementos que en conjunto lo constituyen sea equilibrado, si este costo es inferior al del dinero bancario, se puede afirmar que las sanciones y medidas resarcitorias son insuficientes y que tal insuficiencia se erige en una causa muy importante de la inclinación hacia el cumplimiento tributario.

b). Falta de eficacia de la administración para cobrar

La capacidad de la administración para cobrar la obligación tributaria es otro de los factores determinantes de la morosidad que se examina. No es posible afirmar que esta tenga por "causa" la ineficacia de la administración para dicho cobro; pero obviamente la mora respecto de cada obligación tributaria en particular no existiría, cualquiera fuera la causa efectiva de la morosidad, si la administración pudiera forzar el cumplimiento de aquella obligación, excepto que mediara imposibilidad de pago por el contribuyente.

De tal modo se asigna a la eficacia administrativa en el cobro de la obligación tributaria, el carácter de una verdadera condición, para que ésta no se convierta en morosa.

Sin embargo, tampoco puede descartarse totalmente al atribuir papel de causa de la morosidad a la acción deficiente de la administración en este campo. El contribuyente que incurre en mora por conveniencia, junto con comparar el beneficio que le puede reportar el incumplimiento, necesariamente habrá de plantearse el grado de virtualidad o de verosimilitud del cumplimiento forzado. Si éste no existe, se vera facilitada su decisión de no pagar; en cambio, si existe un eficiente y oportuno sistema de percepción y de reclamo del pago de la obligación, la tendencia al cumplimiento será obviamente mucho mayor.

Es útil recordar que así como el caso de las moratorias la ineficacia administrativa genera un impulso dinámico propio para volver a concederlas, así también dicha ineficacia produce la acumulación de las obligaciones tributarias morosas, con lo que se provoca a su vez el recargo de tareas en la administración y consecuentemente su mayor ineficacia.

Todas las consideraciones que se han formulado tienen plena validez respecto de todas y cada una de las obligaciones tributarias individualmente analizadas, pero lo que tiene real importancia es afrontar el problema en relación al conjunto de ellas. No podría pensarse organizar una administración con aptitud para cobrar cada una de las obligaciones. Es necesario que exista un sistema que induzca al cumplimiento voluntario, en lo cual tiene significativa responsabilidad la propia administración.

CAPITULO 3:

EVALUACIÓN SOBRE EL PROCESO DE LA DEUDA TRIBUTARIA

3.1. Deuda Tributaria. Oficina Provincial de Villa Clara

El decreto ley 169 de fecha 10 de enero de 1997, define a la deuda tributaria como la cantidad adeudada por el sujeto pasivo de la obligación tributaria quien en virtud de la ley, debe cumplirla en calidad de contribuyente, retentor o perceptor, y en su caso incluirán los recargos y multas a que haya lugar.

La Deuda Tributaria se relaciona directamente con los contribuyentes registrados en cada provincia y municipio ya sean estas personas jurídicas (empresas, unidades presupuestadas, cooperativas y organizaciones no gubernamentales, entre otras) las que representan más de un 95% de los ingresos del Presupuesto del Estado.

Por otro lado las personas naturales representadas por los contribuyentes que desempeñan actividades Mercantiles autorizadas o no, los más numerosos (trabajadores por cuenta propia, transportistas, arrendatarios de vivienda y propietarios de vehículos) agrupan la mayor cantidad de contribuyentes pero su significación económica es inferior.

También se originan obligaciones por concepto de Ingresos no Tributarios como las multas, transmisión de bienes y herencias u otros tipos de obligaciones que al no liquidarse en los términos y cuantías legalmente establecidas, se les deben efectuar actuaciones de requerimiento, aplazamientos de pago, embargos y hasta aplicar la vía de apremio administrativa, que incluye el decomiso y la confiscación de bienes.

**Tabla 3.1: Análisis de la Deuda Cobrable
Quinquenio 2002/2006
Provincia Villa Clara**

AÑOS	EXPEDIENTES (UNO)	VARIACION (UNO)	DEUDA TRIBUTARIA (MP)	VARIACION (MP)
2002			13 828.6	
2003			17 013.3	3 184.7
2004	1457		14 918.8	(2 094.5)
2005	1417	(40)	29 703.1	14 784.3
2006	1100	(317)	19 063.8	(10 639.3)
Personas Jurídicas	188		15 064.5	
Personas naturales	912		3 999.3	

Fuente: Oficina Provincial Administrativa Tributaria V.C.

La **tabla 3.1** y el (**Anexo No 1**), muestran un análisis de la Deuda Tributaria Cobrable en el último quinquenio que incluye expedientes y saldos en diferentes fases sobre éstas obligaciones con el presupuesto, según lo regulado por el Consejo de Estado, el Ministerio de Finanzas y Precios y la Oficina Nacional de Administración

En la Legislación vigentes examinada a los efectos de la investigación tenemos:

Resoluciones e instrucciones del Ministerio de Finanzas y Precios:

1. Abril- 1998- Procedimiento de la Recaudación para la Vía de Apremio.
2. Noviembre-1998- Procedimiento para el Aplazamiento del pago de la Deuda Tributaria con o sin fraccionamiento.
3. Agosto 1998- Modelo del Procedimiento de la Vía de Apremio

Manual de Normas y Procedimiento de la Cobranza.

Diciembre -2002- PT-DCT- 02, 03,04, 05, 06 y 08.

Dirección y Gestión de la Recaudación

Marzo 2007 Orientaciones específicas para la aplicación de la Reingeniería del Control Fiscal en Gestión la Recaudación.

Dirección de Auditoría Interna.

Septiembre /2005 – Sistema de Pruebas y Revisiones para enfrentar los Riesgos.

Es de significar que los importes mayores de la Deuda corresponden a las personas jurídicas, con menos cantidad de expedientes, mientras las personas naturales, presentan un comportamiento inverso, o sea inferiores importes, pero con mayor cantidad de expedientes, lo cuál requiere un mayor nivel de trabajo sobre el control de los expedientes y sus saldos, al no encontrarse estas operaciones incluidas en el Sistema Integral Cubano de Administración Tributaria-SICAT aplicado universalmente los diferentes procesos de la Oficinas Municipales, razón por lo cual si no es desarrollada una aplicación por iniciativa para su control, deben realizarse manualmente con un alto nivel de trabajo burocrático en las oficinas grandes y medianas..

3.1.1. Deuda Tributaria. Primer Trimestre 2007

En el banco de problemas de la Oficina Provincial Tributaria de Villa Clara fue identificada la negativa situación relacionada con la gestión de la cobranza de la deuda tributaria, en primer lugar por la ausencia de un análisis coherente, integral y sistemático de sus variaciones, para medir con efectividad el desempeño administrativo de las oficinas municipales, a los cual se añade que la Oficina de Santa Clara, que representa el 74,3 % en cuanto a la suma del importes del total de

la Deuda y el 56,3 % en el número de expedientes, según la información estadística del primer trimestre del año 2007 (**Ver Anexo No 2**), fue evaluada en el mes de diciembre del año 2005, con la categoría de **DEFICIENTE** según la orden de Auditoría Interna número AI -02, y ocasionó la suspensión de la estimulación Salarial a los trabajadores del área de Cobranza.

Como finalizado el año 2006, aún mantenían esta condición se consideró oportuno y necesario conocer todas las causas con incidencia en la situación ya tuvieran un carácter objetivo o subjetivo.

La investigación se desarrolló en la Oficina Provincial de Villa Clara y el municipio cabecera por su significación. Comprendió la etapa en el quinquenio 2002- 2006 y el primer trimestre del año del 2007 de estos activos del sector público de la economía.

3.1.2 Análisis sobre la situación de la Deuda Tributaria Cobrable

La deuda cobrable es el resultado de disminuir al saldo total del importe de la deuda tributaria, las suspensiones provisionales integrados por expedientes de archivo provisional y recursos de reformas, debido en el primero a contribuyentes ilocalizables como situación debido a determinaciones de deuda, mas general y en el segundo a reclamaciones por la inconformidad de las personas naturales y jurídicas, ante las deudas tributarias determinadas.

Tabla 3.2. Análisis de la Deuda Cobrable
Primer Trimestre del año 2007.

OFICINA PROVINCIAL	EXPEDIENTES (UNO)	DEUDA TRIBUTARIA (MP)	ESTRUCTURA
Deuda Cobrable	1170	24 432.5	100%
Personas Jurídicas	190	20 056.7	82%

Personas Naturales	980	4 375.8	18,0%
Año Anterior	616	18 613.4	76,18%
Personas Jurídicas	48	14 735.4	
Personas Naturales	568	3 878.0	
Año Actual	554	5 819.1	
Personas Jurídicas	142	5 321.3	
Personas Naturales	412	497.8	

Fuente: Oficina Provincial de Administración Tributaria VC.

La Tabla 3.2 muestra la deuda cobrable al finalizar el primer trimestre del año 2007, la cual tiene un alcance económico de 24 millones 432 mil quinientos pesos, con 1170 expedientes, 190 expedientes corresponden a personas jurídicas, mientras que 980 expedientes corresponden a personas naturales. De esta deuda corresponden 616 expedientes con un importe de 18 millones 613 mil 400 pesos, o sea un 78,16% a los años anteriores, lo cual evidencia que se acumularon deudas y expedientes a los que no se aplicó gestiones de cobros oportunamente.

3.1.3 La efectividad en la Gestión de la Cobranza

La efectividad de la cobranza y el índice de endeudamiento son indicadores por los cuales se mide el desempeño administrativo de la gestión de cobranza, los cuales se calculan como se explica a continuación:

1. Efectividad de la cobranza: $\text{Monto de la recaudación acumulada por concepto de deudas fiscales} / \text{saldo de la deuda cobrable} \times 100$
2. Nivel de endeudamiento: $\text{Saldo de la deuda cobrable} / \text{recaudación acumulada} \times 100$.

Como puede apreciarse los resultados de estos indicadores tienen un comportamiento contrario y permiten un análisis acumulado mensual para ser incluida en la evaluación salarial de los trabajadores directamente relacionados con la tarea y como un valioso instrumento de control y dirección.

**Tabla 3.3: Comparación de los Indicadores del Desempeño Administrativo
Primer Trimestre 2006 / 2007.**

INDICADORES DEL DESEMPEÑO ADMINISTRATIVO	PRIMER TRIMESTRE		VARIACIONES
	2006	2007	
Efectividad de la cobranza	10,4%	29,1%	18,7%
Nivel de Endeudamiento	8,9%	6,7%	(2,2%)

Fuente: Datos suministrados por Oficina Provincial Tributaria VC.

El análisis de estos Indicadores del Desempeño Administrativo en el primer trimestre del año 2006 con respecto al 2007 como se muestra en la Tabla 3.3 evidencian una variación positiva de un 18,7% en la efectividad de la cobranza y una disminución de un 2,2% en el nivel de endeudamiento, producto de las acciones desarrolladas que formaron parte de la presente investigación, iniciada en el primer trimestre del año.

3.2 Deuda Tributaria Cobrable Oficina Municipal de Santa Clara.

A continuación le mostramos en la tabla 3.4 la Deuda Cobrable de la Oficina Municipal de Santa Clara, donde se localizan la mayor cantidad de expedientes y mayores saldos de deuda, razón por lo cual determinó en el desarrollo de la presente investigación.

**Tabla 3.4 Deuda Tributaria Cobrable
Quinquenio 2002/2006
Municipio Santa Clara**

AÑOS	EXPEDIENTES (UNO)	VARIACION (UNO)	DEUDA TRIBUTARIA (MP)	VARIACION (MP)
2002				
2003				
2004	803		8 518.3	
2005	690	(105)	24 576.6	16 058.3
2006	680	(18)	13 835.0	(10 741.6)
Personas Jurídicas	87		12 708.2	
Personas naturales	593		1 126.8	

Fuente: Oficina Tributaria. Municipio Santa Clara

Como puede apreciarse se han mantenido resultados oscilantes en el saldo de la deuda tributaria, en lo cual influyen los importes aplazados a personas jurídicas, que ocasionaron un crecimiento significativo en el año 2005, para disminuir por la posterior liquidación de estas obligaciones en el transcurso del año 2006, en lo cual inciden insuficiencias financieras de la esfera empresarial para cuyo otorgamiento son realizados, previo análisis de las razones financieras.

En esta oficina se acumulan la mayor cantidad de contribuyentes registrados tanto en las personas jurídicas, como en las naturales y como consecuencia los expedientes y los saldos de las Deudas Tributarias son los mayores de la provincia.

3.2.1 Deuda cobrable, primer trimestre 2007 en el municipio de Santa Clara

**Tabla 3.5: Análisis de la Deuda Cobrable, municipio Santa Clara
Primer trimestre del año 2007**

OFICINA MUNICIPAL	EXPEDIENTES (UNO)	DEUDA TRIBUTARIA (MP)	ESTRUCTURA
Deuda cobrable	659	18 172.5	100%
Personas jurídicas	67	16 737.3	92.10%
Personas naturales	592	1 435.2	7.90%
Año anterior	416	14 515.8	79.87%
Personas jurídicas	17	13 495.3	
Personas naturales	399	1 020.5	
Año actual	243	3 656.6	
Personas jurídicas	50	3 242.0	
Personas naturales	193	414.6	

Fuente: Oficina Tributaria, Municipio de Santa Clara

La tabla 3.5 muestra la Deuda Cobrable en el municipio de Santa Clara al finalizar el primer trimestre del año 2007, la cual tiene una deuda tributaria de 18 millones 172 mil quinientos pesos, con 659 expedientes en los cuales existe una marcada tendencia a la disminución particularmente en las personas naturales y en los saldos acumulados de años anteriores partir de las medidas tomadas, pues pudo comprobarse la existencia de deudas y expedientes registrados en su estadística que se habían liquidado por los contribuyentes.

3.3 Resultados del proceso de investigación

3.3.1 Tablas de Salidas del Sistema Informático de la Cobranza

El Proceso de investigación comenzó por el análisis estadístico económico financiero de la Deuda Tributaria y sus variables negativas, asociadas a la gestión administrativa para la cual las 40 tablas de salida del Sistema Informático expuestas en el **(Anexo No. 3)** no responden a las necesidades de la oficina provincial y municipal de Administración Tributaria y constituyen mas bien un medio de información nacional, pero no un instrumento permanente para evaluar el desempeño de la gestión administrativa y el control interno, al limitarse a datos

cuantitativos, es decir importes, sin considerar los números de expedientes de las personas naturales o jurídicas.

Las entrevistas aplicadas a cuadros y funcionarios (**Ver Anexo No 4**) nos hizo conocer que solo son usadas con regularidad las primeras 6 tablas cuyos nombres exponemos a continuación:

- T-1 Efectividad de la cobranza por unidad fiscal
- T-2 Efectividad de la cobranza por año de la deuda
- T-3 Efectividad de la cobranza por meses
- T-4 Total de la deuda por unidad fiscal
- T-5 Pagos fuera de fecha por unidad fiscal
- T-6 Pagos fuera de fecha por meses

No menos importante resulta que las mismas son omisas de elementos indispensables, relacionados con la necesaria aplicación de principios contables y del propio control interno lo cual propicia riesgos asociados con la manipulación de los expedientes en los diferentes procesos internos y externos de la administración tributaria al no preverse un cuadro físico como mínimo mensual, de expedientes y saldos de la deuda según contenido del Manual de Normas y Procedimientos basados fundamentalmente en registros sin la debida validación.

En resumen las 40 tablas de salida no permiten un análisis integral y coherente, razón por lo cual como parte de la presente investigación se diseñaron, propusieron y aplicaron tablas para identificar con agilidad las desviaciones negativas de los indicadores sobre la gestión de la cobranza, por áreas de responsabilidad, representadas en las oficinas municipales que integran la oficina principal, con el fin de que constituyan un instrumento de gestión y control. (**Ver Anexo No 5**)

3.3.2 Sobre las Normas y Procedimientos y el Control Interno establecido.

Las Normas y Procedimientos para el sistema de Cobranza contienen objetivos, funciones y procesos que en la actualidad se encuentran desactualizados e impiden un desenvolvimiento uniforme en esta compleja área de las Oficinas Tributarias.

Entre las principales dificultades identificadas tanto con un carácter **objetivo** como **subjetivo** en la Oficina Municipal de Santa Clara en las cuales pudimos profundizar al participar en la última auditoría de control interno efectuada, tenemos en orden de importancia los siguientes aspectos que enumeramos a continuación:

1. No están incluidas las operaciones de la Cobranza en el Sistema Integral Cubano de la Administración Tributaria- SICAT.
2. Ausencia de un Sistema de Análisis Informatizado, coherente y uniforme para dar respuesta al control y gestión sistemático de los expedientes y saldos de la deuda tributaria.
3. No eran diariamente disminuida la liquidación de un conjunto de deudas tributarias de los saldos y expedientes de personas naturales, al registrarse la recaudación de estos pagos, de forma conjunta, sin diferenciarse por el Número de Identificación Tributaria- NIT, lo cual tuvo como consecuencia la acumulación de los expedientes y deudas liquidadas, o sea, que no se correspondían con la realidad. Esta situación determinó la revisión de los archivos pasivos, para rectificar los expedientes y saldos de los contribuyentes y posibilitó mejorar los Indicadores del Desempeño Administrativo.
4. Lo expuesto en el punto anterior ocasionaba además afectación en la calidad de Servicio Público, pues al citarse las personas naturales, demostraban documentalmente que habían liquidado la deuda en los términos y cuantías establecidas.
5. Control de la deuda de las personas jurídicas y naturales en dos áreas de trabajo de las oficinas municipales, representada por el área de Cobranza y el del Control de Obligaciones, que duplica el trabajo burocrático de estas operaciones.
6. Registro Único establecidos por el Manual Normas y Procedimientos pero compartidos a los efectos del control de la deuda tributaria, entre las áreas de

Control de Obligaciones y Cobranza, pero que no se corresponden con los actuales principios contables y de Control Interno, donde deben estar definidas las responsabilidades.

7. Incumplimiento según lo establecido en el Manual de Normas y Procedimiento por la Oficina Municipal de Santa Clara pues aunque se conciliaban mensualmente los saldos de la deuda tributaria de las personas jurídicas, no ocurría lo mismo con las persona naturales, lo cual dejaba sin contrapartida el control de estos expedientes, no incluidos en cuanto a registros informatizados en el Sistema Integral Cubano de Administración Tributaria –SICAT.
8. Existen Deudas Tributarias de Contribuyentes que han trasladado su domicilio fiscal y aunque existen normas y procedimientos para su cobro en esos casos, se contradicen en la actualidad, con las regulaciones para su ingreso en el Presupuesto del Estado, después de incluirse el Sistema de Tesorería que limitan su gestión de cobro.
9. Se indefine la responsabilidad material en cuanto a los necesarios traslados de expedientes y saldos de las deudas tributarias internas y externas.

CONCLUSIONES

1. En el transcurso de la investigación resultó evidente la inexistencia de un análisis integral, coherente para medir sistemáticamente las variables relacionadas con los saldos y expedientes de la deuda tributaria en las personas jurídicas y naturales.
2. El Manual de Normas y Procedimientos se encuentra desactualizado y por otro lado, no responde a las necesidades contables y del control interno de estos activos del Sector Público de la Economía, para minimizar sus riesgos.
3. Las operaciones de cobranza no se encuentra incluido en el Sistema Integral Cubano de Administración Tributaria- SICAT lo cual duplica el trabajo burocrático de las oficinas municipales y a la vez disminuye la certeza de las informaciones estadísticas, al no encontrarse establecidos los cuadros y validaciones necesarios de sus registros.
4. En el transcurso de la investigación se demostró la factibilidad y aplicación de soluciones practicas, para evitar la acumulación de expedientes y saldos liquidados, incluidos en la estadística de la información, razón por lo cual eran citadas personas naturales, que habían liquidado sus deudas, afectando el servicios público y la imagen de la oficina.
5. El desarrollo de la investigación propició mejorar los indicadores del desempeño administrativo de la cobranza.

RECOMENDACIONES

Poner en conocimiento de la Oficina Nacional de Administración Tributaria :

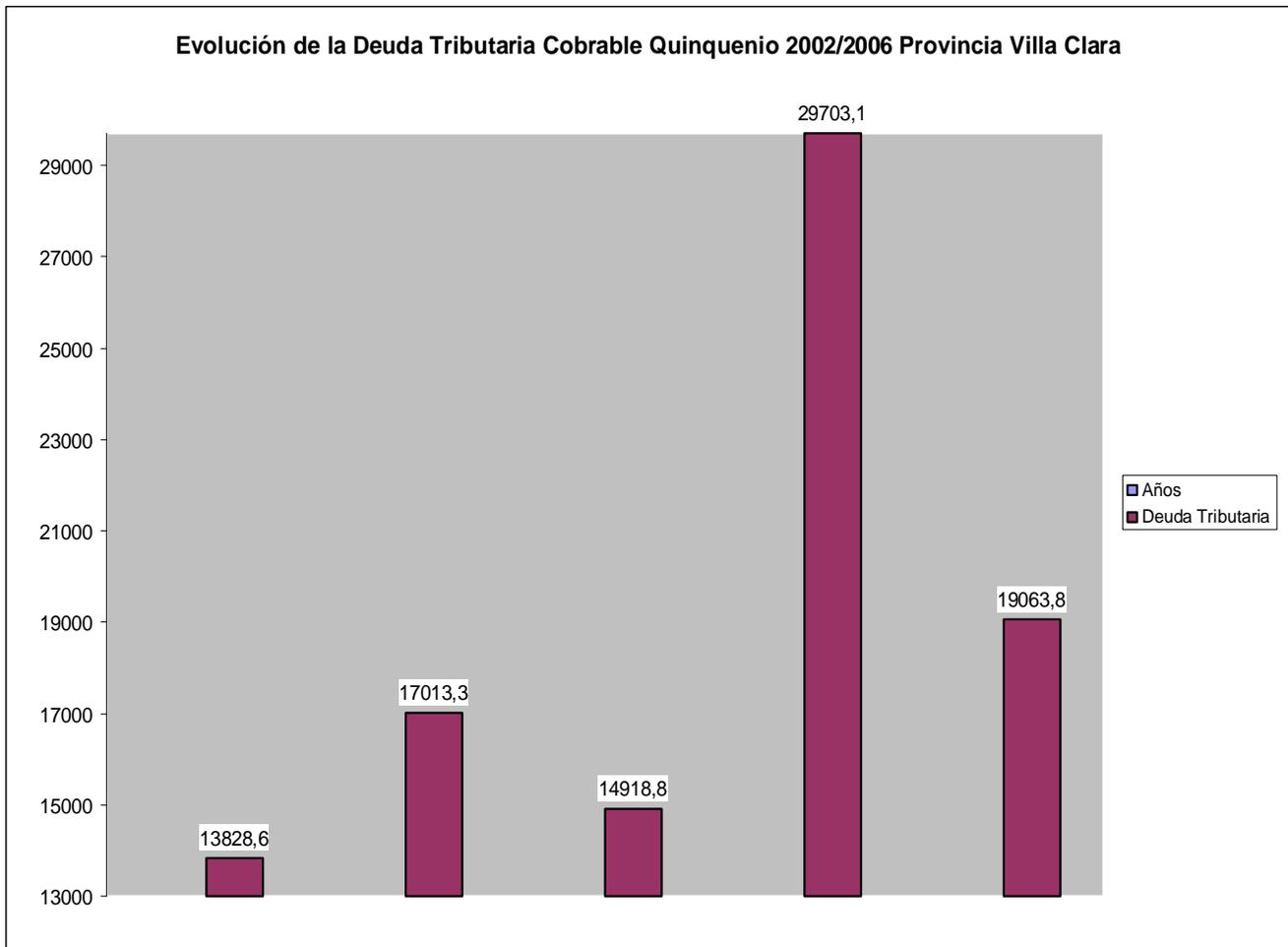
1. Un proyecto de las tablas de análisis desarrollado para efectuar sistemáticamente la evaluación del Desempeño Administrativo, en los diferentes estadios de la deuda tributaria, que ha sido validado en cuanto a resultados, en las operaciones de la Oficina Provincial de Villa Clara.
2. Revisar y actualizar el Manual de Normas y Procedimientos del Sistema de la Cobranza, en cuanto a las necesidades del control contable de éstos activos del Sector Público de la economía.
3. Incluir en el Sistema de Administración de Riesgos (SAR) las acciones relacionadas con el necesario control interno y externo de los expedientes de la deuda tributaria de personas naturales y jurídicas.
4. Sugerir la actualización de las legislaciones relacionadas con la Cobranza, para adaptarlas a las condiciones actuales del desarrollo económico y tecnológico.

BIBLIOGRAFIA

1. Albi, Emilio. Contreras, Carlos. González-Páramo, José M. Suburi, Ignacio: Teoría de la Hacienda Publica, Editorial Ariel S.A., 1994.
2. Alonso Peralta, Maria Caridad. Universidad Central. Trabajo de Diploma curso 2002/2003. Análisis perspectivo del fraude fiscal en la provincia de Villa Clara
3. Colectivo de autores. Administración financiera del Estado Cubano
4. Decreto Ley No 169 de las Normas Generales y los Procedimientos Tributarios.
5. Decreto Ley No 192/99.
6. Fuentes Quintana, Enrique: Principios y Estructura de la Imposición-Madrid, 1986.
7. Harvey. S, Roserv: Manual de Hacienda Pública, editorial Ariel S. A., 1994
8. Lee Sara, Entrevista a Manuel Millares, Ministro de Finanzas y Precios, Periódico
9. Granma, 5 de diciembre 1995.
10. Ley No 73 del Sistema Tributario Cubano.
11. Musgrave, Richard A y Peggy B. Hacienda Publica teórica y aplicada/Editorial Ma Graw EU-1993.
12. Muñoz Rodríguez, Maria Luz: No existe hoy, sin ayer, ONAT, 2000
13. Rodríguez, José Alejandro: Del bolsillo al país. Entrevista a Rafael González, Luís Francisco y Maria de los Ángeles, Periódico Juventud Rebelde, 14 de enero 1996.
14. Smith Adam: Riqueza de las Naciones
15. Sitios Web consultados: Httf://WWW yahoo.com.es
16. Tesis consultada: Maria Caridad Alonso Peralta, curso 2002/2003. Análisis perspectivo del fraude fiscal en la provincia de Villa Clara
17. V Richard y Peggy Musgrave

ANEXO No 1

Comportamiento de la Deuda Cobrable de la Provincia de Villa Clara Quinquenio 2002/2006



Fuente: Datos suministrados por la oficina Provincial de Administración Tributaria

ANEXO No 2

Análisis de la Deuda Cobrable por Oficinas Municipales Primer Trimestre - 2007

OFICINAS MUNICIPALES	EXPEDIENTES (UNO)	%	DEUDA TRIBUTARIA	%
01 Corralillo	5	0.4	110.5	0.4
02 Quemado	6	0.5	16.0	0.1
03 Sagua	43	3.7	603.3	2.5
04 Encrucijada	18	1.5	179.6	0.74
05 Camajuani	67	5.7	3558.3	14.6
06 Caibarien	85	7.3	700.3	2.9
07 Remedios	82	7.0	165.5	0.7
08 Placetas	121	10.3	249.7	1.02
09 Santa Clara	659	56.3	18 172.5	74.3
10 Cifuentes	6	0.5	193.6	0.8
11 Santo Domingo	10	0.9	35.9	0.1
12 Ranchuelo	54	4.6	339.4	1.4
13 Manicaragua	14	1.2	107.9	0.4
TOTAL	1170	100	24432.5	100

Fuente: Oficina Provincial Administración Tributaria. Villa Clara

Tabla 5 - Pagos fuera de fecha por unidad fiscal

Unidad Fiscal	Cantidad de pagos fuera de fecha	Cantidad de pagos multados	% Cantidad	Importe pago fuera de fecha	Imp. multas pagos fuera fecha	% Importe
A	B	C	D	E	F	G

Tabla 6 - Pagos fuera de fecha por meses

Mes	Cantidad de pagos fuera de fecha	Cantidad de pagos multados	% Cantidad	Importe pago fuera de fecha	Imp. Pagos multados	% Importe
A	B	C	D	E	F	G

Tabla 7 - Deuda cancelada por unidad fiscal y tipo de persona

Unidad Fiscal	Tipo de persona	Cantidad	% Importe
A	B	C	D

Tabla 8 - Deuda cancelada por unidad fiscal y situacion original

Unidad Fiscal	Situacion de la deuda	Cantidad	Importe
A	B	C	D

Tabla 9 - Edad de las deudas Canceladas

Año/mes de la deuda	Año/mes de cancelación	Tipo de persona	Situacion original	Cantidad	Importe
Tabla 11 Archivo definitivo por unidad fiscal y situación original			D	E	F
Unidad Fiscal		Situacion de la deuda		Cantidad	Importe
A		B		C	D

Tabla 10 - Archivo definitivo por unidad fiscal y tipo de persona

Unidad Fiscal	Tipo de persona	Cantidad	Importe
A	B	C	D

Tabla 12 Edad de las deudas archivadas definitivamente

Año/mes de la deuda	Año/mes en que se archivo	Tipo de persona	Situacion original	Cantidad	Importe
A	B	C	D	E	F

Tabla 13 Deuda ajustada por unidad fiscal y tipo de persona

Unidad Fiscal	Tipo de persona	Cantidad	Importe
A	B	C	D

Tabla 14 Deuda ajustada por unidad fiscal y situacion original

Unidad Fiscal	Situacion de la deuda	Cantidad	Importe
A	B	C	D

Tabla 15 Edad de las deudas ajustadas

Año/mes de la deuda	Año/mes de ajuste	Tipo de persona	Situacion original	Cantidad	Importe
A	B	C	D	E	F

Tabla 16 Deuda congelada por unidad fiscal y tipo de persona

Unidad Fiscal	Tipo de persona	Cantidad original	Importe original	Cantidad pendiente	Importe Pendiente
A	B	C	D	E	F

Tabla 17 Deuda congelada por unidad fiscal y situacion original

Unidad Fiscal	Situacion original de la deuda	Cantidad original	Importe original	Cantidad pendiente	Importe Pendiente
A	B	C	D	E	F

Tabla18 Saldo de la resolución 26 por Unidad Fiscal

Año/mes de la deuda	Saldo inicio mes	Surgido en el mes	Cancelado en el mes	Cobrado en el mes	Pendiente al cierre del mes	% Cobro mes	Cobrado acumulado	% Cobro acumulado
A	B	C	D	E	F	G	H	I

Tabla 19 Archivo provisional por unidad fiscal y tipo de persona

Unidad Fiscal	Tipo de persona	Cantidad original	Importe original	Cantidad pendiente	Importe Pendiente
A	B	C	D	E	F

Tabla 22 Deuda recurrida por unidad fiscal y tipo de persona

Unidad Fiscal	Tipo de persona	Cantidad original	Importe original	Importe original	Importe pendiente
A	B	C	D	E	F

Tabla 23 Deuda recurrida por unidad fiscal y situacion original

Unidad Fiscal	Situacion original de la deuda	Cantidad original	Importe original	Cantidad pendiente	Importe pendiente
A	B	C	D	E	F

Tabla 26 - Detalle de las deudas suspendidas provisionalmente

Unidad Fiscal	Tipo de persona	Tipo de suspensión	Año/mes de la deuda	Situación original	Año/mes de suspensión	Cantidad suspendida	Importe suspendido	Situación Liberación	Cantidad Liberada
A	B	C	D	E	F	G	H	I	J

Tabla 27 Saldo de la resolución 26 por Unidad Fiscal

Unidad Fiscal	Deuda acumulada hasta el mes	Cancelado acumulado hasta el mes	Cobrado acumulado hasta el mes	Pendiente	% Cobro acumulado
A	B	C	D	E	F

Tabla 28 Saldo de la resolución 26 por Unidad Fiscal

Año/mes de la deuda	Saldo inicio mes	Surgido en el mes	Cancelado en el mes	Cobrado en el mes	Pendiente al cierre del mes	% Cobro mes	Cobrado acumulado	% Cobro acumulado
A	B	C	D	E	F	G	H	I

Tabla 29 Multas por unidad fiscal

Unidad Fiscal	Cantidad de incumplimientos	Cantidad de multas	%	Importe multa
A	B	C	D	E

Tabla 30 Multas por mes

Mes	Cantidad de incumplimientos	Cantidad de multas	%	Importe multa
A	B	C	D	E

Tabla 31 Devoluciones por unidad fiscal

Mes	Cantidad de incumplimiento	Importe multa
A	B	C

Tabla 32 Devoluciones por meses

Mes	Cantidad	Importe
A	B	C

Tabla 33 Disciplina de pago de personas jurídicas por unidad fiscal

Unidad Fiscal	Pagos a realizar	Pagos realizados	Pagos fuera de fecha	Pagos realizados en fecha	Pagos no realizados	Disciplina de pago
A	B	C	D	E	F	G

Tabla No 38 CANTIDADES e importes pendientes por situacion y unidad fiscal

Unidad Fiscal	Cantidad sin actuación	Importe sin actuación	Cantidad requerim.	Importe requerim.	Cantidad convenios	Importe convenios	Cantidad embargues	Importe embargues	Cantidad total	Importe total
A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K

Tabla 39 Cantidad e importe de las multas en un período por unidad fiscal

Mes	Cantidad	Importe
A	B	C

ANEXO No 4

Entrevista aplicadas a cuadros y funcionarios

ENTREVISTA

1. ¿Dominan en detalle las tablas de salida que emite el Sistema de Cobranza?
2. ¿Son utilizadas todas las tablas con periodicidad mensual en la evaluación de los resultados?
3. ¿Qué criterios posee sobre este asunto, en cuanto a elementos como integridad, coherencia, definición de expedientes y otros?
4. ¿Puede usted identificar elementos objetivos y subjetivos además de los expuestos?
5. ¿Es factible el proyecto de las nuevas tablas que incluyen los Indicadores del Desempeño Administrativo para su medida mensualmente?

ANEXO No 5



Nueva propuesta de tablas de salida para el Sistema Informático de la Cobranza
Villa Clara

Informe Resumen de la Cobranza de la Deuda Pública

Período:

I. Análisis de la Deuda Fiscal

No		AÑO__		AÑO__		Variación	
		Exped. Uno	Saldo MP	Exped. Uno	Saldo MP	Exped. Uno	Saldo MP
1	Deuda fiscal Menos (-)						
1.1	Suspensiones Provisionales						
1.2	Archivo Provisional						
1.3	Deuda Congelada						
1.4	Recursos de Reforma						
1.5	Deuda Cobrable						
	Personas Jurídicas						
	Personas Naturales						
1.6	Año anterior						
	Personas Jurídicas						
	Personas Naturales						
	Año Actual						
	Personas Jurídicas						
	Personas Naturales						
1.7	Gestión Deuda Cobrable						
	Sin Actuación						
	Requerida						
	Convenida						
	Embargada						

II. Indicadores de Desempeño Administrativo Deuda Fiscal

No		UM			Variación
2.1	Proporción de la Cobranza en la Recaudación	%			
2.2	Deuda/Recaudación- Endeudamiento	%			
2.3	Cobro / Deuda - Efectividad de la Cobranza	%			
	Personas Jurídicas	%			
	Personas Naturales	%			
2.4	Facilidades de pago	%			
2.5	Antigüedad Deuda	%			
2.6	Incumplimientos	Uno			
	Personas Jurídicas	Uno			
	Personas Naturales	Uno			
2.7	Multas	Uno			
	Personas Jurídicas	Uno			
	Personas Naturales	Uno			
2.8	Imposición de Sanciones	%			
2.9	Productividad	MP			
	Inspectores	Uno			
	Deuda Cobrada	MP			
	Multas / Inspector (Promedio)	Uno			

1.1. Análisis sobre las Suspensiones Provisionales

Oficina Municipal	AÑO__		AÑO__		Variación (+) (-)	De ellas: Archivo Provisional	
	Exp. Uno	Saldo MP	Exp. Uno	Saldo MP		Exp. Uno	Saldo MP
01 Corralillo							
02 Quemado							
03 Sagua							
04 Encrucijada							
05 Camajuaní							
06 Caibarién							
07 Remedios							
08 Placetas							
09 Santa Clara							
10 Cifuentes							
11 Sto. Domingo							
12 Ranchuelo							
13 Manicaragua							
Total							

1.2 Análisis Comparativo de la Deuda Cobrable

Oficinas Municipales	AÑO__		AÑO__		Variación (+) (-)	
	Exp. Uno	Saldo MP	Exp. Uno	Saldo MP	Exp. Uno	Saldo MP
01 Corralillo						
02 Quemado						
03 Sagua						
04 Encrucijada						
05 Camajuaní						
06 Caibarién						
07 Remedios						
08 Placetas						
09 Santa Clara						
10 Cifuentes						
11 Santo Domingo						
12 Ranchuelo						
13 Manicaragua						
Total						

1.4 Composición de la Deuda Cobrable por Títulos (Superiores a 100 mil pesos)

Títulos	AÑO__	AÑO__	%	Variación (+) (-)
	Saldo MP	Saldo MP		
103 SIME				
- Materias Primas				
- Planta Mecánica				
105 MINBAS				
-UEB Geotecnología				
-Goeminera				
108 MINAZ				
- CAI Antonio Finalet				
- Emp. Transporte Automotor				
- EN Prod. Serv. Mecánicos 9 de Abril				
-OEE Granja Agropecuaria				
110 MINAL				
- EN Bebidas y Refrescos				
- Emp. Cervecera Antonio Díaz				
242 INDER				
- Federación de Pesca Deportiva				
- Unidad Comercializadora Acopio				
- EN Avicola				
315 OLPP				
- UP Poder Popular Encrucijada (05)				
- Empresa Prov. Serv. Especializados				
- Emp. Prov. Producciones Varias				
- Emp. Prov.de Transporte				
- Omnibus Urbanos				
-Emp. Comrcio Minorista (04)				
-Almacén Mayorista Alim. 405 (04)				
- OEE Mcpal de Comercio y Gastronomía				
- UEB Atención al Viajero				
- E Mcpal Comercio y Gastronomía (10)				
- EP Servicios Especiales				
- EP Muebles y Artesanía				
Total				

1.5 Análisis sobre la Antigüedad de la Deuda Fiscal

Oficinas Municipales	Total		Personas Jurídicas		Personas Naturales		De ellas:			
			Exp Uno	Sado MP	Exp Uno	Sado MP	Sin Actuación		Requerida	
	Exp Uno	Sado MP					Exp Uno	Sado MP	Exp Uno	Sado MP
01 Corralillo										
02 Quemado										
03 Sagua										
04 Encrucijada										
05 Camajuaní										
06 Caibarién										
07 Remedios										
08 Placetas										
09 Santa Clara										
10 Cifuentes										
11 Santo Domingo										
12 Ranchuelo										
13 Manicaragua										
Total										

1.6 Análisis sobre la Gestión de la Deuda Cobrable

Situación	Exp. Uno	%	Saldo MP	Exp. Uno		Saldo MP	
				P. Jurídicas	P. Naturales	P. Jurídicas	P. Naturales
Sin Actuación							
Requerida							
Convenida							
Embargada							
Total							

1.8 Análisis de la Gestión de la Deuda Fiscal Cobrable - Personas Naturales

Conceptos	AÑO ____		AÑO ____	
	Exp. Uno	Saldo MP	Exp. Uno	Saldo MP
TCP				
Transportista				
Arrendadores				
Liquidación Adicional				
Otros				
Total				

1.9 Análisis de la Deuda / Recaudación – Endeudamiento

Oficinas Municipales	Saldo de la Deuda MP	Recaudación Acumulada MP	Nivel de Endeudamiento		Variación (+) (-) %
			AÑO ____ %	AÑO ____ %	
01 Corralillo					
02 Quemado					
03 Sagua la Grande					
04 Encrucijada					
05 Camajuaní					
06 Caibarién					
07 Remedios					
08 Placetas					
09 Santa Clara					
10 Cifuentes					
11 Santo Domingo					
12 Ranchuelo					
13 Manicaragua					
Total					

1.10 Análisis de la Efectividad de la Cobranza por meses

Mes	AÑO__	AÑO__	Variación
Enero			
Febrero			
Marzo			
Abril			
Mayo			
Junio			
Julio			
Agosto			
Septiembre			

1.11 Análisis Cobro/Deuda - Efectividad de la Cobranza
Unidad de Medida %

Oficinas Municipales	Total		Personas Jurídicas		Personas Naturales	
	AÑO__	AÑO__	AÑO__	AÑO__	AÑO__	AÑO__
01 Corralillo						
02 Quemado						
03 Sagua						
04 Encrucijada						
05 Camajuaní						
06 Caibarién						
07 Remedios						
08 Placetas						
09 Santa Clara						
10 Cifuentes						
11 Santo Domingo						
12 Ranchuelo						
13 Manicaragua						
Total						

1.12 Análisis Facilidades de Pagos

Oficinas Municipales	AÑO ____			AÑO ____		
	Deuda Convenida	Pendiente	%	Deuda Convenida	Pendiente	%
01 Corralillo						
02 Quemado						
03 Sagua						
04 Encrucijada						
05 Camajuaní						
06 Caibarién						
07 Remedios						
08 Placetas						
09 Santa Clara						
10 Cifuentes						
11 Santo Domingo						
12 Ranchuelo						
13 Manicaragua						
Total						

1.13 Análisis de la Antigüedad de la Deuda

Oficinas Municipales	AÑO__	AÑO__
01 Corralillo		
02 Quemado		
03 Sagua		
04 Encrucijada		
05 Camajuaní		
06 Caibarién		
07 Remedios		
08 Placetas		
09 Santa Clara		
10 Cifuentes		
11 Santo Domingo		
12 Ranchuelo		
13 Manicaragua		
Total		

1.14 Análisis comparativo de los Incumplimientos

Meses	AÑO__			AÑO__		
	Incumplimientos Uno	Multas Uno	%	Incumplimientos Uno	Multas Uno	%
Enero						
Febrero						
Marzo						
Abril						
Mayo						
Junio						
Julio						
Agosto						
Septiembre						

ANEXOS No 6

GLOSARIO DE TÉRMINOS

▶ **Tributo:**

La prestación pecuniaria que el Estado exige, por imperio de la Ley, con el objetivo de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

▶ **Hecho Imponible:**

Es aquella circunstancia cuya realización de acuerdo con la Ley origina la obligación tributaria. Son hechos imponibles las distintas actividades mercantiles en los impuestos sobre la renta, así como la propiedad de bienes y la titularidad de derecho económico lo son en los impuestos de patrimonio.

▶ **Base Imponible:**

El importe de la valoración del acto, negocio jurídico, actividad o magnitudes grabadas por el tributo, sobre la cual se aplica el tipo impositivo.

▶ **Tipo Impositivo:**

La cantidad que se aplica a la base imponible para determinar el importe del tributo, los cuales pueden ser en tanto por cientos o números enteros o decimales.

▶ **Persona Natural:**

La persona física con capacidad para ser sujetos de derechos y obligaciones tributarias.

▶ **Persona Jurídica:**

Las empresas estatales, cooperativas, organizaciones sociales, políticas y de masas, sociedades civiles y mercantiles, asociaciones, organizaciones, fundaciones y demás entidades con capacidad para ser sujeto de derechos y obligaciones tributarias.

▶ **Contribuyente:**

La persona natural o jurídica que por sus funciones o razón de su actividad, oficio o profesión, se encuentra obligada a retener el importe de un impuesto, tasa o contribución para su posterior liquidación e ingreso.

Es responsable directo de la obligación tributaria y una vez efectuada la retención, es el único obligado al ingreso de la cantidad retenida y responde ante el contribuyente por las retenciones efectuadas indebidamente o en exceso y ante el Estado por la no liquidación del impuesto, tasa o contribución, en el tiempo y forma establecida.

▶ **Sujeto Pasivo:**

Persona natural o jurídica que esta obligada por la ley a contribuir

▶ **Sujeto Activo:**

El estado el cual posee el poder fiscal

▶ **Responsable:**

El que sin tener el carácter de contribuyente ni de redentor, debe por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éstos.

▶ **Retención:**

Es la acción que realiza el retentor, al retener el importe de un impuesto, tasa o contribución, para su posterior pago e ingreso, en lugar del contribuyente.

▶ **Percepción:**

Es la acción que realiza el perceptor, al cobrar el importe de un impuesto, tasa o contribución para su posterior pago e ingreso, en lugar del contribuyente.

▶ **Exención:**

El beneficio que consistente en la disminución del tipo impositivo a los efectos del pago de un tributo determinado.

▶ **Administración Tributaria:**

Es la persona jurídica pública encargada de la recaudación, control, fiscalización y cobranza de los tributos.

▶ **Año Fiscal:**

Comprenderá un período de doce meses que puede coincidir o no con el año natural. El primer año fiscal, será el período que comienza a partir de la fecha en que el sujeto queda obligado a contribuir y finaliza en el cierre del ejercicio económico.

▶ **Cuota Tributaria:**

Es aquella cantidad que representa el gravamen y puede ser una cantidad fija o el resultado de multiplicar el tipo impositivo por la base imponible.

▶ **Declaración jurada:**

Es todo documento por el que se manifieste o reconozca la realización del hecho imponible y la correspondiente determinación del tributo.

▶ **Declaración – pago:**

Es una modalidad de la anterior, empleada para los pagos periódicos y pagos a cuenta de determinados tributos, que no requieren para su determinación de una compleja construcción de su base imponible.

▶ **Débito en cuenta voluntario:**

Es el mecanismo mediante el cual el contribuyente autoriza a su agencia bancaria, con el modelo correspondiente, a realizar la transferencia de fondos de su cuenta corriente a las cuentas de ingresos al Presupuesto del Estado.

▶ **Deuda Tributaria:**

La cantidad adeudada por el sujeto pasivo de la obligación tributaria quien, en virtud de la ley, debe cumplirla en calidad de contribuyente, retentor o perceptor, y en su caso, incluirá los recargos y multas a que haya lugar.

▶ **Vía de apremio:**

Es el procedimiento de que dispone la Administración Tributaria para el cobro forzoso de la deuda tributaria y es, por tanto, exclusivamente administrativa y privativa la competencia de esta para entender y resolver todas sus incidencias, sin que los tribunales puedan admitir demanda alguna en

esta materia, a menos que de acuerdo con lo legalmente establecido se hubiere sometido el conocimiento del asunto a la jurídica ordinaria

▶ **Acta de embargo:**

Documento oficial donde se relacionan los bienes del objeto del embargo, en número, cantidad, característica y demás datos necesarios para su identificación y/o devolución en el estado en que fueron depositados. En esta se identificara al propietario y a la persona designada como depositario.

▶ **Citación:**

Es el acto mediante la cual la Administración Tributaria exige la presencia del sujeto pasivo o responsable de la obligación tributaria, en las condiciones, término y lugar establecido previamente.

▶ **Cobranza:**

Toda acción de la Administración Tributaria que consista en forzar el cumplimiento de las obligaciones tributarias pecuniarias de aquellos contribuyentes que no lo realicen en el término voluntario establecido

▶ **Cobro forzoso:**

Facultad que ejerce la Administración Tributaria de realizar acciones coercitivas destinadas a lograr el cobro de la deuda tributaria

▶ **Determinación Administrativa de la Deuda Tributaria**

Acto por el cual la Administración competente declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria

