

# La reforma tributaria cubana: evolución, peculiaridades y perspectivas

Cuban Taxation Reform: Evolution, Characteristics, and Perspectives  
Maira Vázquez Díaz\* y Dr. C. Luis Francisco Suero\*\*

\*Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad de Oriente

\*\*Centro de Estudios Contables y Financieros (CECOFIS), Ministerio de Finanzas y Precios.  
maira@eco.uo.edu.cu

## RESUMEN

Se analiza la reforma tributaria cubana considerando su evolución histórica, con énfasis en sus peculiaridades y transformaciones estructurales actuales. En el sistema tributario cubano, por ser parte del sistema socialista, coexisten formas de gestión estatal y no estatal, con predominio de la primera, y además existe la peculiaridad de que todos los ciudadanos se benefician por igual de todos los servicios públicos. Su principal función: la recaudación de recursos financieros, se complementa con la política educativa de que toda la población contribuya al equilibrio de las cuentas fiscales. El principal reto es que, además de generar eficiencia en las empresas estatales, deberá ser un potente mecanismo para la redistribución de ingresos en la población, paleando la desigualdad social. Una mejor comprensión de la importancia y funcionamiento del sistema tributario producirá un efecto positivo y un resultado significativo para la sociedad en su conjunto.

**Palabras clave:** *reforma tributaria cubana, impuestos, cambios estructurales*

## ABSTRACT

Cuban taxation reform is assessed on the basis of its historical evolution, highlighting its characteristics and current structural changes. Cuban taxation system is distinguished by its articulation with the socialist social system, mainly managed by state enterprises and also by non-state ones, which provide citizens with equal opportunities regarding public services. The Cuban taxation system fundamental role is collecting financial resources supported by an educative policy that enhances population contribution to fiscal accounts balance. Besides making state enterprises more efficient, the main challenge of this taxation system is becoming a powerful mechanism to lower social inequalities through income redistribution among population. A better understanding of this system will be translated into a positive impact and significant results for Cuban society as a whole.

**Key Words:** *Cuban taxation system, taxes, structural changes*

## INTRODUCCIÓN

La temática tributaria ha sido analizada en diversos estudios económicos por el papel desempeñado en el saneamiento económico financiero. Cuba no es la excepción y los tributos ocupan un lugar destacado dentro de los ingresos del Estado, no solo porque cuantitativamente constituyen la mayor fuente de recursos, sino porque se muestran como la categoría jurídica más elaborada, y legislativamente la más regulada.

Hoy con mayor énfasis, la política financiera del Estado cubano está dirigida a maximizar el uso eficiente de los recursos financieros del presupuesto, los cuales

proviene fundamentalmente del sistema tributario. De ahí que sea importante analizar sus peculiaridades y atender a la evolución histórica de los tributos en una sociedad socialista, testigo de transformaciones económicas estructurales que se gestaron a partir de 1990, con la exigencia de cambios profundos en el sistema tributario, debido a las insuficiencias sustanciales que presentaba antes de la reforma y la necesidad imperiosa de restablecer el equilibrio fiscal, como condición imprescindible para el proceso de recuperación y reanimación económica.

## **DESARROLLO**

### **Características del sistema tributario cubano**

Los ingresos tributarios constituyen la fuente fundamental de recursos financieros del Estado cubano para sufragar los gastos sociales, prioritarios en el sistema socialista. Para ello se crearon nuevos programas basados en los principios de gratuidad en la salud, educación, asistencia social, investigaciones científicas, sin descuidar la defensa y el orden interior cuyos gastos también se cubren con los aportes de los contribuyentes al presupuesto.

Los objetivos principales del sistema tributario en la actualidad se pueden concretar en: justicia social, estabilidad y desarrollo económico del país, y eficiencia de la gestión económica.

El carácter solidario del sistema político cubano exige la justicia de las cargas públicas; sólo si se cumple este requisito se puede pensar en un sistema tributario que cumpla los más apremiantes objetivos económicos, a través de una recaudación eficiente.

No se pueden obviar las transformaciones políticas, económicas y sociales ocurridas durante el proceso histórico que han caracterizado los procedimientos y objetivos trazados en cada momento, así como, los instrumentos utilizados para el pago de tributos, que marcan períodos diferentes en la historia fiscal nacional.

#### *Reseña histórica de los tributos*

##### **I Etapa Colonial (1492-1901):**

En los inicios de la conquista los pagos se realizaban en especie hasta que se estableció la moneda colonial en la isla y comenzaron a realizarse mediante ésta. Se aplicaron los impuestos de montepío militar a oficiales, generales de mar y tierra, subalternos y ministros. Se pagaban 8 maravedíes de cada peso obtenido y media paga del sueldo recibido; en casos de producirse ascensos se gravaba el exceso entre uno y otro.

También se aplicaban las medias anatas y diezmo. En el primer caso se liquidaba la mitad del sueldo. En el caso del diezmo se entregaba una unidad por cada 10 productos obtenidos, sin descuento para gastos de operación.

##### **II Etapa neocolonial (1902-1958):**

Con la intervención militar norteamericana se emitió la orden militar del 28 de julio de 1900, que permitió mayor aplicación de la Normativa de la Contribución Industrial y Comercial de 1867 y fijó nuevos tributos por conceptos de acciones y utilidades a las empresas de ferrocarriles y de navegación, a los bancos y sociedades. Parte de estos ingresos se destinaban al financiamiento de los municipios. También se destaca la Ley de Emergencia Económica y Tributación Fiscal de 1931 (Suero, 2003), la cual introdujo un impuesto general de utilidades que gravaba a las personas naturales y jurídicas,

tanto nacionales como extranjeras, que operaban en el país. La base imponible de este impuesto estaba compuesta por sueldos, remuneraciones, intereses y utilidades de comerciantes industriales, banqueros y sociedades mercantiles. En los primeros años de la etapa seudorepublicana, el 98 % de los ingresos provenían de la recaudación arancelaria o aduanera, pues los capitalistas pagaban por la importación de mercancías, gastos que recuperaban con la suma de intereses obtenidos en el incremento del precio de las mercancías vendidas a la población, por lo que se ha constatado que el impuesto constituyó otra vía de explotación al pueblo.

Al amparo de la Constitución de 1940 se crea ese mismo año el Ministerio de Hacienda, encargado de la actividad tributaria del país, que sustituía las secretarías existentes desde el siglo anterior según la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo (Suero, 2003). En este periodo se moderniza la imposición sobre el ingreso al gravarse la renta proveniente de fuentes permanentes, periódicas y eventuales. Este impuesto tenía un mínimo no imponible de 4 000,00 pesos anuales y contaba con una escala progresiva.

Período pre-revolucionario: Antes del triunfo revolucionario existía un sistema tributario nacional compuesto de 112 figuras impositivas y otro sistema, de carácter municipal, conformado por los ingresos de la libre regulación y los de la tarifa máxima o cuotas fijas, además de lo previsto en la propia ley. La administración existía en ambas instancias; pero el ejercicio del control mediante negociados no solo traía complicaciones, sino, además, propiciaba la manipulación fraudulenta de los tributos.

### III Etapa revolucionaria:

Se puede subdividir este período en inicial, institucional, especial, de recuperación, y de actualización, dadas sus características:

Período Inicial: Puesta en vigor de la Ley No. 447 de 1959 (Suero, 2003) que introdujo el Impuesto General sobre los Ingresos, dejó sin efecto 104 impuestos y sólo ratificó 8, lo que representa la primera reforma al Sistema Tributario del país. Esta ley se componía de los siguientes impuestos: sobre ingresos (generales y complementarios), compraventa, producción de azúcar, transporte terrestre, derechos reales y transmisión de bienes, documentos, acciones al portador, y el impuesto selectivo al consumo.

La Ley 447/59 (Suero, 2003) cristalizó en su momento una de las reformas tributarias de mayor alcance y actualización en América Latina. Actualmente se aplican algunos de los impuestos establecidos por ella, como: de documentos, transporte terrestre y transmisión de bienes.

Se emite la Ley No. 448 del 14 de Julio de 1959 Reorganización del Ministerio de Hacienda (Suero, 2003), con la cual se autoriza por primera vez el cobro de los impuestos y contribuciones en las oficinas, sucursales y agencias de bancos.

El 23 de febrero de 1961 se eroga la Ley No. 937, Nueva Ley Orgánica del Ministerio de Hacienda (Suero, 2003), que hace responder este ministerio a las necesidades y objetivos del gobierno revolucionario, crea la Dirección de Ingresos y sustituye la Comisión Administrativa Tributaria por Comisión de Arbitraje Fiscal.

Se dicta la Ley Fiscal No. 998 de 1962 (Suero, 2003) que introdujo una transformación radical en el sistema tributario y su objetivo se centró en dotar al país de una fiscalidad que constituyera, a la par, un vehículo para el desarrollo económico del país. Aunque esta ley estableció nuevos gravámenes fiscales a las empresas estatales,

a la población y al sector privado, con ella se eliminan las múltiples concesiones y beneficios que otorgaba la legislación anterior a los empresarios e inversionistas privados, así como la mayoría de los impuestos indirectos. Debe considerarse que, en ese momento, el desarrollo económico de la nación se basaba en el crecimiento de la propiedad estatal; en el plano social se trataba de borrar todos los vestigios de desigualdad de las décadas anteriores.

EL 25 de abril de 1966 entra en vigor la Ley No. 1188 (Suero, 2003), que extingue el Ministerio de Hacienda y se asignan algunas de sus funciones a la Junta Central de Planificación y al Banco Nacional de Cuba.

La Ley No. 1213 de 27 de junio de 1967 (Suero, 2003) suprime la mayoría de los tributos y es resultado de la aplicación de un modelo económico que eliminó las relaciones monetario-mercantiles entre las empresas, sustituyó el sistema nacional de contabilidad por un sistema de registro económico, pretendió disminuir la función del dinero, estableció gratuidades y suprimió los intereses bancarios. Desaparece el análisis fiscal al perder su identidad y formar parte de una estructura de análisis económico y financiero más general.

Período institucional: La Constitución de la República de Cuba (1976), la creación de los Órganos del Poder Popular y la promulgación de la Ley 1323 de Organización de la Administración Central del Estado (Suero, 2003), promovieron los cambios institucionales en el país, con los cuales se reinicia la utilización de instrumentos legales asociados a la política fiscal. El Decreto Ley No. 67 de Organización de la Administración Central del Estado de 1983 (Suero, 2003) crea, entre otros, el Comité Estatal de Finanzas, facultado para controlar y ejecutar la política fiscal.

En la década de los 80, cuando primaba casi totalmente la propiedad estatal sobre los medios de producción y el sistema de gestión económica, donde el Estado asume el papel de inversionista directo, los esquemas fiscales se constituyen, en lo fundamental, de impuestos indirectos y aportes totales de la ganancia o utilidad de las empresas.

El país se ve inmerso en un proceso de rectificación de errores y tendencias negativas que incluye el campo de las ciencias económicas. Ya para estos momentos se necesita reordenar y ampliar los análisis fiscales, por la complejidad de los procesos económicos, la profundización sistémica y burocrática de la planificación y el control de la economía. Su objetivo fundamental era sustentar los análisis económicos vinculados a la planificación, en cuanto a la búsqueda de potencialidades y el reordenamiento de la carga impositiva.

Período especial: A inicios de los años 90, con la desaparición del campo socialista y el recrudecimiento del bloqueo norteamericano, cambiaron las relaciones de intercambio comercial, se produjo un colapso de la economía y fue necesario aplicar medidas para garantizar la supervivencia del socialismo. El sistema financiero y económico interno se contrae y la carencia de recursos materiales limitó cada vez más la producción de bienes y servicios. Comienza un proceso de apertura a las formas de propiedad privada como paliativo a la crisis económica.

En 1992 se introducen modificaciones a la Constitución y se define por primera vez la obligación de todos (nacionales y extranjeros) de contribuir a los gastos públicos; así queda expedito el camino para el control de las nuevas formas de propiedad que se introducen, tales como: empresas privadas y mixtas, unidades básicas de producción cooperativa y ampliación del trabajo por cuenta propia.

Los instrumentos fiscales se centran en mantener la confiabilidad de los procesos alcanzados y en el control de estas nuevas actividades.

Período de recuperación: El 21 de abril de 1994 se crea el Ministerio de Finanzas y Precios (MFP) mediante el Decreto Ley No. 147 (Suero, 2003), y el 4 de agosto de 1994 se aprueba la Ley 73 del Sistema Tributario, marco jurídico sustantivo que propicia la reforma general tributaria cuyos principales objetivos fueron:

- Lograr el crecimiento de los ingresos para el sostenimiento y desarrollo de la política social.
- Ser instrumento económico para disminuir el déficit del presupuesto del Estado, coadyuvar al equilibrio de las finanzas internas y contribuir a la recuperación económica.
- Desarrollar la cultura tributaria y restablecer la disciplina fiscal.

En mayo de 1994 se decide implantar gradualmente un nuevo sistema tributario integral, que contaba entre sus principios contribuir al saneamiento financiero, tener en cuenta los elementos indispensables de justicia social y protección a las capas de más bajos ingresos, así como estimular el trabajo y la producción.

El 28 de noviembre de 1994 el Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros aprobó la creación de la Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT) mediante el Acuerdo No. 2819.

El Decreto Ley No. 169 De las Normas Generales y de los Procedimientos Tributarios del 10 de enero de 1997 ratifica la creación de la ONAT, adscripta al MFP, extendida por todo el territorio nacional y cuya competencia abarca la gestión, control, determinación, recaudación y fiscalización de los tributos que por ley se establecen. La ONAT presenta una estructura vertical dividida en tres niveles: oficina central, oficinas provinciales y municipales, estas últimas con funciones sólo ejecutivas. Su cliente principal es el contribuyente, es decir, la persona natural o jurídica obligada a pagar los tributos.

Período de actualización: Como parte del proceso de cambios o “actualización” del modelo económico cubano, en los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, aprobados en el VI Congreso del Partido Comunista de Cuba el 18 de abril de 2011 (PCC, 2012, p. 47), se refieren las principales directrices en torno al perfeccionamiento del sistema tributario, en los lineamientos 57, 59 y 60, respectivamente:

- El sistema tributario estará basado en los principios de la generalidad y la equidad de la carga tributaria. En su aplicación se tendrá en cuenta la capacidad económica de los sujetos obligados a su cumplimiento y las características de los territorios.
- Estudiar la aplicación de estímulos fiscales que promuevan el desarrollo ordenado de las formas de gestión no estatal.
- El sistema tributario debe avanzar gradualmente en amplitud para elevar su eficacia como elemento redistribuidor del ingreso, a la vez que contribuya a la aplicación de políticas encaminadas al perfeccionamiento del modelo de gestión económica.

En el capítulo 1 de los referidos lineamientos, dedicado al modelo de gestión económica, se reconoce al trabajo por cuenta propia como una de las formas de organización empresarial. También se aprueban otras formas de gestión no estatal

como las cooperativas no agropecuarias, que pueden considerarse las incipientes pequeñas y medianas empresas (Pymes).

Estos cambios propician que se apruebe una nueva ley en la que la figura del impuesto sobre los ingresos personales (ISIP) sería, sin lugar a dudas, de los más contextualizados en correspondencia con la flexibilidad del trabajo por cuenta propia en la sociedad cubana.

El 23 de julio del 2012 es aprobada la Ley 113 del Sistema Tributario, y el 31 de octubre se aprueba el Decreto No. 308 de las Normas Generales y los Procedimientos Tributarios como su actual Reglamento; ambos son puestos en vigor a partir de enero del 2013.

La nueva ley es más integral y flexible que la anterior, la cual fue juzgada como eminentemente enunciativa. Comprende todos los sectores de la sociedad. Su estructura permite variar las bases imponibles, tipos impositivos, formas y plazos de pago, según las circunstancias de la economía o particularidades de un sector o territorio. La adecuación oportuna de los tributos se incluirá en la Ley Anual del Presupuesto del Estado. También considera desgravaciones fiscales y la aplicación de un régimen tributario especial para el sector agropecuario, con sus correspondientes modificaciones.

### **La reforma tributaria en Cuba**

La sociedad cubana a mediados de la década de los 90 fue testigo de una profunda reforma tributaria, correspondiente a una estrategia general económica y social adoptada por el país para enfrentar los embates de la crisis económica, y la necesidad de reinsertar la economía cubana en los mercados de la economía mundial.

Esta reforma tenía como objetivo primordial la aceptación social de esta nueva realidad y, a tales efectos, se partió de un diseño global coherente con el proyecto social cubano, caracterizado por:

- Adopción de una nueva política y estructura tributaria que garantizara la distribución equitativa de suficiente carga impositiva con ordenamiento jurídico sencillo para facilitar su aplicación, y que estableciera el equilibrio adecuado entre los deberes y derechos de los sujetos de las obligaciones tributarias.
- Uso estricto y eficiente de todos los ingresos recaudados para fomentar el bienestar económico y social del país, traducido, entre otros, en sistemas de salud, educación y otros servicios sociales suministrados de forma gratuita y con cobertura universal.
- El diseño de una administración tributaria fuerte, eficaz y con un genuino enfoque de servicio al ciudadano que garantice la aplicación transparente, imparcial e íntegra de la legislación tributaria.

Esta reforma se basó en el perfeccionamiento de sus cuatro elementos: la política tributaria, la estructura tributaria, el ordenamiento jurídico y la administración tributaria; por lo que se contó con factores claves como la voluntad política de cambio, la ejecución de un fuerte proceso de concertación social en parlamentos obreros sobre la necesidad de la reforma tributaria y con un programa realista de ejecución que partió del diseño global y la aplicación gradual de diferentes tributos, en la medida que las condiciones económicas y sociales así lo permitieran.

## Influencia de los cambios estructurales en la economía sobre el sistema tributario

Las transformaciones estructurales que se estaban operando en la economía cubana exigían realizar cambios profundos en el sistema tributario, debido a la imposibilidad de perfeccionar parcialmente el sistema vigente antes de la reforma —como alternativa factible de adaptación—, a causa de las insuficiencias sustanciales que presentaba y la necesidad de restablecer el equilibrio fiscal para la recuperación económica. En la Tabla No. 1 se resumen las principales transformaciones estructurales y su impacto correspondiente sobre el sistema tributario.

**Tabla 1. Relación entre las transformaciones estructurales y el Sistema Tributario**

<b>Cambios estructurales</b>	<b>Impacto en el Sistema tributario</b>
Desarrollo de una economía emergente y en transición que introduce un escenario complejo y diversificado de economía mixta y la paulatina descentralización económica.	Exige la articulación de las relaciones entre diferentes entidades con el fisco sobre bases tributarias.
El proceso de reinserción de la economía cubana a los circuitos de la economía mundial, en el entorno de globalización de la economía mundial.	El tributo recupera su importancia como instrumento de regulación y control social sobre la actividad de los entes económicos, y por su efecto recaudatorio.
La diversificación y diferenciación de las fuentes de ingresos personales por la despenalización de la tenencia de divisas, y la retribución desigual del trabajo en diferentes sectores.	Conllevó a la adopción de una estrategia de acercamiento al lenguaje y práctica tributaria internacional.
Perfeccionamiento de los órganos del Poder Popular en todas sus instancias y la elevación del papel de la municipalidad dirigido al fortalecimiento de la capacidad de los gobiernos locales.	El Sistema Tributario debe jugar un papel protagónico en la regulación, con criterio social, de las diferencias socioeconómicas que tienen su reflejo en excesivas diferencias de ingresos, conllevando a la aplicación de medidas tributarias para garantizar la equidad social y desestimular la indisciplina social.
	Determina el mejoramiento de la base financiera de los ingresos cedidos.
	Indica la necesidad de una distribución adecuada de competencias e ingresos por niveles de gobierno (corresponsabilidad tributaria).

## La estructura tributaria

La Ley 73 estableció la estructura tributaria y los principios generales sobre los que se sustentaría el sistema. Dicha ley estableció 11 impuestos, 1 contribución y 3 tasas que se especifican en la tabla 2:

**Tabla 2. Estructura del Sistema Tributario Cubano**

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

Fuente: "Administración Financiera del Estado Cubano" p.152

La reforma de la estructura tributaria significó una reducción del conjunto de las diversas formas de ingresos que se fueron superponiendo y gestando desde el 1959 hasta 1993, lo que permitió sistematizar y elevar la congruencia interna de la estructura tributaria y su correspondencia con el entorno.

En particular se establecieron 7 figuras tributarias nuevas, se modificaron y actualizaron 5 tributos vigentes antes de la reforma y fueron sustituidos por otras formas más modernas 3 tributos. Además fueron derogadas más de 18 formas de gravamen.

Para lograr la aplicación completa de la nueva política tributaria se definieron las siguientes líneas de actuación:

- Estructurar un nuevo y moderno modelo de administración tributaria y completar los procedimientos tributarios, con el reconocimiento social.
- Desarrollar sistemas de atención al contribuyente y propiciar la creación de la cultura tributaria.
- Fortalecer el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias y la ejecución de las deudas tributarias identificadas.
- Modernizar los sistemas de gestión de las funciones básicas y de apoyo.

La nueva ley del sistema tributario establece como criterios generales los siguientes:

- a) Se implementa un nuevo impuesto sobre utilidades para todo tipo de personas jurídicas, que sustituye el antiguo impuesto sobre utilidades para el sector privado y los pagos a partir de la ganancia para las empresas estatales.
- b) El impuesto sobre las ventas y el impuesto especial a productos deben sustituir al impuesto de circulación.
- c) Los impuestos sobre la prestación de los servicios y por servicios cablegráficos y telegráficos son sustituidos por el impuesto sobre los servicios públicos.
- d) Los impuestos sobre transporte terrestre, documentos y transmisión de bienes y herencias se mantienen, pero se modifican sus bases imponibles y se incrementan los tipos impositivos.
- e) La Contribución a la seguridad social mantiene su vigencia.
- f) El impuesto sobre utilidades de la fuerza de trabajo sustituye el impuesto sobre nóminas, establecido para el sector privado.
- g) La tasa por servicios de aeropuerto se mantiene pero se modifican sus gravámenes.
- h) Se incorporan nuevas figuras tributarias: impuestos sobre ingresos personales, sobre la propiedad o posesión de determinados bienes, sobre la utilización o explotación de recursos naturales y para la protección del medio ambiente, tasas por peaje y por la radicación de anuncios y propaganda comercial en los espacios públicos.

Por su parte la Ley 113 deberá respaldar la mayor captación de recursos financieros para satisfacer los requerimientos de la sociedad en su conjunto, con la consideración de las actuales condiciones socioeconómicas, y la implicación de los gobiernos locales en la búsqueda de ingresos para sus presupuestos, como fuente de financiamiento del desarrollo local. Uno de sus postulados refiere: "Para el perfeccionamiento del modelo de gestión económica en los próximos años se requiere que el sistema tributario avance gradualmente y en amplitud, elevando su eficiencia y eficacia como mecanismo para la redistribución de los ingresos" (Ley 113, 2012, p. 2).

Dicha ley establece 19 impuestos, 3 contribuciones y 3 tasas. Surgen 8 nuevos impuestos tales como: impuesto sobre la propiedad y posesión de tierras agrícolas, impuesto por la ociosidad de tierras agrícolas y forestales. Contrario a la finalidad recaudadora que distingue al resto, este último impuesto busca desestimular el no uso de las tierras y exigir a su propietario la explotación en función de la producción, en consonancia con la política de estimular el desarrollo agrícola como elemento clave de seguridad alimentaria en el país. Aumenta los tributos referidos a la protección y conservación del medio ambiente, lo que muestra el reconocimiento del impuesto como instrumento eficaz para promover el uso racional de los recursos naturales, para internalizar las externalidades negativas. Estos son: Impuesto por el uso o explotación de las playas, Impuesto por el vertimiento probado de residuales en cuencas hidrográficas, Impuesto por el uso y explotación de bahías, Impuesto por la utilización y explotación de los recursos forestales y la fauna silvestre, Impuesto por el derecho de uso de las aguas terrestres. Se incluyen dentro de la legislación tributaria a los impuestos aduaneros, como ordenación puntual y coherente. Se elimina definitivamente el Impuesto de circulación y es sustituido por el Impuesto sobre ventas y servicios, y especial a productos y servicios, tal y como se plasmaba en la ley anterior, con lo que se acerca el cobro de estos tributos a las entidades que realizan ventas minoristas y se contribuirá a la mejor gestión en los aportes. Se ratifican las tasas anteriores y se aprueba una contribución adicional: Contribución territorial para el desarrollo local, diseñada para estimular el desarrollo sostenible de la localidad. Es un tributo territorial que pagarán las empresas y cooperativas a los consejos de la administración municipales donde operen sus establecimientos, para lo cual se tendrá en cuenta las particularidades de cada municipio. Según explicita la ley, este tributo deben pagarlo empresas, sociedades mercantiles y cooperativas, cuando sus establecimientos obtengan ingresos por la comercialización de bienes o prestación de servicios, con independencia del lugar en que radique su sede principal.

El impuesto sobre ingresos personales es uno de los que más se ha modificado. El sector cuentapropista tiene que pagar, además de éste, un conjunto de tributos como: el Impuesto sobre las ventas y los servicios, la Contribución a la seguridad social para incluir a estos trabajadores a dicho sistema de prestaciones, y el impuesto por la utilización de fuerza de trabajo, por primera vez permitido al sector. De esta forma se amplía la tributación para las personas naturales.

Se establece un mínimo exento sobre los ingresos brutos de 10 mil pesos anuales, cambio importante para los contribuyentes de más bajos ingresos y reconocimiento al costo de vida en el país para satisfacer necesidades básicas de los individuos en condiciones de vida socialmente aceptables.

Los trabajadores por cuenta propia autorizados a comercializar bienes, están obligados a pagar el Impuesto sobre las ventas. Se estableció como base imponible el importe total de las ventas efectuadas en el período que corresponda. El tipo impositivo del impuesto a que se contrae es el diez por ciento (10%) sobre el valor total de las ventas efectuadas, con la excepción de los trabajadores por cuenta propia que realicen la actividad de vendedor de producción agrícola en puntos de ventas y quioscos, que aplican un tipo impositivo del cinco por ciento.

Los trabajadores por cuenta propia que presten servicios como el arrendamiento de viviendas, espacios y habitaciones, están obligados a pagar el Impuesto sobre los servicios públicos. Se establece como base imponible el importe total de los servicios

efectuados en el período que corresponda. El tipo impositivo del impuesto a que se contrae es el diez por ciento sobre el valor total de los servicios prestados.

Quedan obligados al pago del Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo los cuentapropistas que contraten trabajadores. A los efectos del cálculo del impuesto, la remuneración mínima pagada a cada trabajador contratado será el monto equivalente a un salario medio mensual, incrementado en un cincuenta por ciento. De contratarse más de diez trabajadores y hasta quince, la remuneración mínima pagada a cada trabajador será el monto equivalente a dos salarios medios mensuales; y de contratarse más de quince trabajadores se considera como remuneración mínima pagada a cada trabajador contratado el monto equivalente a tres veces un salario medio mensual. El tipo impositivo del impuesto es del veinticinco por ciento.

Uno de los cambios más novedosos dentro de la ley es la disminución gradual del tipo impositivo del Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo para las personas jurídicas, que se prevé pase de un 25 a un 5%, en un plazo de cinco años.

Otro elemento favorable es la aplicación de una única escala progresiva en la moneda nacional y se elimine en parte el carácter cédular de la imposición, lo que hace más progresivo el impuesto y simplifica el cumplimiento; en todos los casos el impuesto determinado se efectuará en pesos cubanos (CUP), aunque se opere en dos monedas. Se realizará la conversión a CUP del total de los ingresos obtenidos y los gastos incurridos en pesos convertibles (CUC), según corresponda, de conformidad con la tasa de cambio vigente para las operaciones de compra del CUC a la población, en el momento de generar el ingreso o incurrir en el gasto.

La escala progresiva también fue modificada y fueron definidos cinco tramos de ingresos (menor que antes) con mayor margen: 10 000 pesos en los tres primeros y los dos restantes con amplitud superior a este monto, con una elevada progresión formal de los tipos impositivos que van desde el 15% hasta el 50%. Los tipos impositivos por tramos disminuyen relativamente, en comparación con la escala progresiva anterior. El tipo marginal máximo sigue siendo del 50%, pero actualmente se aplica a los ingresos superiores a 60 mil pesos.

También se establece un régimen simplificado de tributación con 91 actividades, para aquellos trabajadores que desarrollan aquellas de menor complejidad y cuyos ingresos son los más bajos. Consiste en el pago unificado de los impuestos sobre ventas o servicios y sobre ingresos personales, a los que están obligados estos trabajadores a través del aporte mensual de cuotas consolidadas, cuyas cuantías mínimas por actividades se establecen por el MFP. Es eliminada la obligación de la declaración jurada para dichas actividades al cierre del ejercicio fiscal.

### *Decretos y reglamentos*

El segundo cuerpo legal en importancia en 1997 fue el Decreto Ley No. 169 de Las Normas y los Procedimientos Tributarios. Su base conceptual tuvo en cuenta la experiencia cubana y la práctica avanzada internacional, con lo cual logró modernizar y armonizar los procedimientos tributarios. Recoge en un solo texto legal los deberes y garantías fundamentales de los contribuyentes, y establece los procedimientos coherentes y ordenados que facilitan las tareas de control, gestión y fiscalización que desarrolla la administración tributaria.

En su elaboración se consideraron los principios de cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, así como las penalizaciones correspondientes por el

incumplimiento de la ley. Contiene las normas que sustentan la actuación de la administración tributaria, para posibilitar el ejercicio eficiente y eficaz de sus funciones, caracterizadas por:

- Precisión para no provocar dudas sobre las soluciones consagradas.
- Secuencia lógica de los articulados y procedimientos para evitar la redundancia.
- Operatividad para evitar procesos complejos y demorados.
- Economicidad para generar la menor carga tributaria indirecta a los obligados.
- Suficiencia para prever soluciones que puedan responder a las diversas situaciones de la práctica tributaria.
- Legalidad objetiva al tener en cuenta que el procedimiento tributario aspira no sólo a la protección de los administrados, sino también a la defensa de la norma jurídica objetiva.
- Flexibilidad y materialidad dirigida a la prevalencia de los aspectos de contenido sobre el procesalismo y el formalismo.
- Respeto al derecho de los contribuyentes a ser oídos, a la producción de pruebas y a decisión fundada, etc.

El Decreto 308 cumple con las características anteriores, pero establece el reglamento que perfecciona las funciones y deberes de la administración tributaria, en correspondencia con la ley y el escenario económico actual; por tanto, deberá garantizar la efectividad de los mecanismos y acciones de control fiscal, donde se incluyen verificaciones, fiscalización tributaria y auditoría fiscal, entre otras.

Se plantea ordenar y extender el uso oficial del número de identificación tributaria (NIT) y contribuir de esta forma al desarrollo de la cultura ciudadana en esta materia, ajustada a los preceptos establecidos en la ley tributaria.

Destaca su flexibilidad con respecto al aplazamiento de deudas, pero brinda la posibilidad de realizar pagos por adelantado de los tributos —según las características del contribuyente— y estimular la disciplina fiscal.

Ante la ocurrencia de indisciplinas fiscales se dispone de un régimen sancionador que toma en cuenta la gravedad de la infracción y jerarquiza las sanciones de acuerdo al tipo de infracción. Este contempla multas de menores cuantías y prevé las pérdidas de derechos u obtención de beneficios, hasta llegar a sanciones más severas. Se incluyen también las vías para exigir la deuda tributaria y las herramientas de reclamación para los contribuyentes.

## **CONCLUSIONES**

La reforma tributaria general cubana se divide en dos etapas dentro del proceso revolucionario cubano: recuperación y actualización.

A partir de 1994 se introduce en el país una reforma general al sistema tributario sustentada por la Ley 73 del Sistema Tributario y el Decreto-Ley 169 Normas Generales y Procedimientos Tributarios, basada en la justicia social. Entre sus objetivos principales estuvo contribuir a la estabilidad y el desarrollo económico.

En la actualidad corresponde al sistema tributario ampliarse para elevar su eficacia; aplicar un régimen tributario diferenciado y flexible que estimule las producciones agrícolas, basado en los principios de generalidad y equidad de la carga tributaria; así como, fomentar la cultura tributaria, lo que se materializa con la puesta en vigor en

enero de 2013 de la Ley 113 del Sistema Tributario y su reglamento: Decreto 308 de los Procedimientos y Normas Tributarias.

## REFERENCIAS

COLECTIVO DE AUTORES. (2005). *Apuntes de Derecho Financiero cubano*. La Habana, Cuba: Editorial Félix Varela.

*Constitución de la República de Cuba. Tesis y resolución*. (1976). La Habana: Instituto Cubano del Libro.

DECRETO N0. 308. (2012). En *Gaceta Oficial de la República de Cuba* No. 053 Ordinaria. Cuba.

DECRETO-LEY 169. De las Normas Generales y de los Procedimientos Tributarios. (1997). En *Gaceta Oficial de la República de Cuba* No.2. Cuba.

LEY 113 del SISTEMA TRIBUTARIO. (2012). En *Gaceta Oficial de la República* No. 053. Cuba.

LEY 73 del SISTEMA TRIBUTARIO. (1994). En *Gaceta Oficial de la República de Cuba* No. 8. Cuba.

PCC. (2012). Lineamientos de la política económica y social del Partido y la Revolución. Política fiscal. En *Partido Comunista de Cuba. Documentos*. Cuba: [SN].

SUERO, L. (2003). *Antecedentes históricos de la tributación en Cuba*. Cuba: Material de estudio del Ministerio de Finanzas y Precios.