

# Propuesta actualizada de modelo de convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional

Artículos  
Arbitrados

## *Actualized proposition of Cuban draft convention for the avoidance of double international taxation*

NEIDA LA ROSA ARBELO

Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros, Cuba. [neida@cecofis.cu](mailto:neida@cecofis.cu)  
Calle B No. 306 entre 3ra y 5ta Plaza de la Revolución. La Habana. Cuba.

## RESUMEN

La pretensión de este trabajo es actualizar el Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional. Para ello se diagnosticó el proceso de negociación de convenios para evitar la doble imposición internacional; se realizó un estudio comparado de los convenios firmados por Cuba, así como, de algunos de los modelos de convenios. Se formuló la propuesta, se amplió el intercambio de información sin limitación a los impuestos comprendidos en el convenio, y se incorporó la asistencia a la recaudación de impuestos.

**Palabras claves:** modelos de convenios, doble imposición internacional, impuestos comprendidos, intercambio de información, asistencia en la recaudación

## ABSTRACT

*The pretension of this work is to update the Model of Agreement of Cuba to avoid the double international imposition. For it there was diagnosed the process of negotiation of agreements to avoid the double international imposition; there was realized a compared study of the agreements signed by Cuba, as well as, of some of the models of agreements. The proposal was formulated, the information exchange was extended without limitation to the taxes understood in the agreement, and there joined the assistance to the collection of taxes.*

**Keywords:** drafts conventions, double international taxation, taxes covered, exchange of information, assistance in the collection of taxes

Código JEL: E62 - Política fiscal; gasto, inversión y finanzas públicas; impuestos

## Como citar el artículo (APA)

La Rosa Arbelo, N. (2018). Propuesta actualizada de Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional. *REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS*, 2(2), 109-117 Consultado de [http://www.mfp.gob.cu/revista\\_mfp/index.php/RCFP/article/view/07\\_V2N22018\\_NRA](http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/index.php/RCFP/article/view/07_V2N22018_NRA)

## INTRODUCCIÓN

**E**n el marco de la política tributaria, entre los procedimientos de trabajo de la Dirección de Ingresos del Ministerio de Finanzas y Precios, se cuenta con el Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional, como guía a seguir en el proceso de negociación de los convenios para evitar la doble imposición internacional. En la lógica de este trabajo el modelo se refiere al contenido del formato, adecuado y tratado de tal manera, que operacionaliza el proceso objeto de estudio para darle cumplimiento a la legislación vigente.

La firma de acuerdos bilaterales para evitar la doble imposición internacional data en nuestro país desde la segunda mitad de la década de 1990. Los convenios cubanos para evitar la doble imposición internacional fueron suscritos durante la vigencia de las leyes No. 73 "Del Sistema Tributario", de 4 de agosto de 1994, y No. 77 "Ley de la Inversión Extranjera", de 5 de septiembre de 1995.

La actualización del modelo económico cubano, específicamente en los sectores tributario y de inversión extranjera, y la consecuente aprobación de las leyes No. 113 "Del Sistema Tributario" de 23 de julio de 2012, y No. 118 "Ley de la Inversión Extranjera", de 29 de marzo de 2014, introduce cambios significativos en ambos, aconsejando actualizar el Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional, en correspondencia con la nueva legislación tributaria, resultando pertinente contar con un Modelo de Convenio de Cuba actualizado para evitar la doble imposición internacional, ya que el modelo de convenio fija "una estructura y un contenido homogéneo y coherente", a seguir en la firma de los convenios bilaterales.

Partiendo de lo expuesto, se formula como problema de investigación: ¿Cómo armonizar el Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble

imposición internacional con la nueva legislación tributaria y las prácticas internacionales?

El trabajo tiene como objetivo general rediseñar el contenido del Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional. En este caso se entiende por rediseñar: actualizar componentes del contenido del Modelo.

Objetivos específicos:

1- Diagnosticar el proceso de negociación de convenios para evitar la doble imposición internacional en Cuba.

2- Formular los aspectos para actualizar el Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional, en correspondencia con la nueva legislación tributaria cubana y las prácticas internacionales.

Teniendo en cuenta los objetivos propuestos están presentes como métodos de investigación el Histórico-Lógico, el Analítico-Sintético, el Estudio Comparado y la Observación, para poder efectuar el diagnóstico del proceso de negociación de convenios para evitar la doble imposición internacional, lo que evidencia que la base fundamental de la investigación es documental.

Como técnicas para obtener información, se utilizaron fundamentalmente la revisión bibliográfica y el análisis documental. Para organizar, procesar y facilitar la valoración de la información del diagnóstico: el Diagrama de Ishikawa. Para conformar la propuesta: el criterio de especialistas que trabajan en equipo, e integran el Grupo Temporal de Trabajo CDI desde enero del 2015, presidido por el Ministerio de Comercio Exterior e Inversión Extranjera, e integrado por directivos y funcionarios del Ministerio de Relaciones Exteriores, Ministerio de Justicia y el Ministerio de Finanzas y Precios, en lo adelante MINCEX, MINREX, MINJUS y MFP, respectivamente.

## DESARROLLO

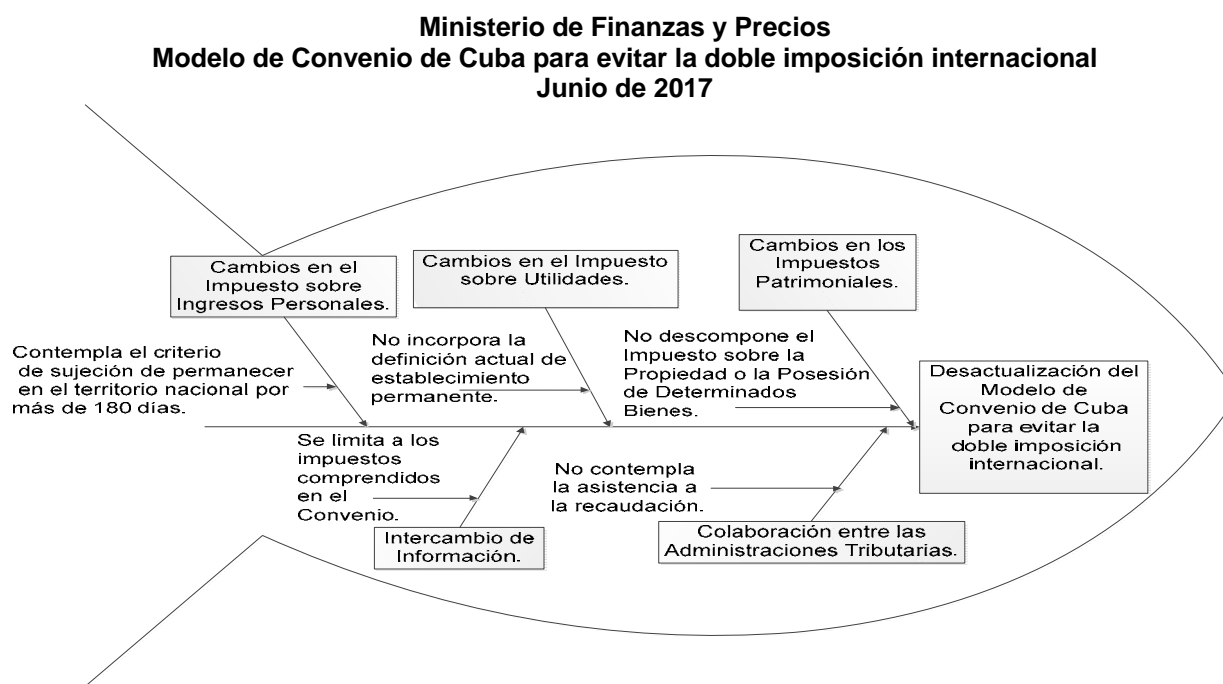
## RESUMEN DEL DIAGNOSTICO

Para mostrar el diagnóstico exponemos el Diagrama de Ishikawa.

Se han ubicado en la parte superior las causas relacionadas con la legislación cubana en materia tributaria, y en la parte inferior las que se relacionan con las prácticas internacionales. Más cerca del efecto se han colocado los elementos que más inciden en la desactualización, ya que

actualmente no existe el Impuesto sobre la Propiedad o la Posesión de Determinados Bienes, por lo que este debe ser sustituido por los actuales impuestos patrimoniales. Por otra parte, si bien el modelo actual está limitado en cuanto al intercambio de información, la tiene prevista. En cambio, la asistencia a la recaudación no está incluida.

**Figura No. 1: Análisis Causa-Efecto.**



**Elaboración:** Propia.

**Fuente:** Diagnóstico del proceso objeto de estudio.

## FORMULACIÓN DE LA ACTUALIZACIÓN DEL MODELO DE CONVENIO DE CUBA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL.

Para la propuesta se tuvieron en cuenta los criterios de los especialistas miembros del Grupo Temporal de Trabajo CDI.

### Cambios propuestos

En el inciso a) del tercer apartado del Artículo No. 2 IMPUESTOS COMPRENDIDOS, del actual Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional, se le incluyen los distintos impuestos patrimoniales, que antes en la Ley No. 73, la mayoría estaban juntos como Impuesto sobre la Propiedad o Posesión de

Determinados Bienes, e incorporamos el Impuesto sobre la Propiedad o Posesión del Transporte Terrestre, que estaba aparte de este impuesto, quedando de la siguiente forma:

3. Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:

a) en Cuba:

i) el Impuesto sobre Utilidades;

ii) el Impuesto sobre Ingresos Personales;

iii) el Impuesto sobre la Propiedad de Viviendas y Solares Yermos;

iiii) el Impuesto sobre la Propiedad o Posesión de Tierras Agrícolas;

iiiii) el Impuesto sobre el Transporte Terrestre;

iiiiii) el Impuesto sobre la Propiedad o Posesión de Embarcaciones.

El actual Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional, data de la segunda mitad de la década del 90, en aquél entonces estaba vigente el Reglamento del Impuesto sobre Utilidades establecido por la Resolución No. 33, del Ministerio de Finanzas y Precios, de fecha 27 de diciembre de 1995, en cuyo articulado no se refería a los establecimientos permanentes. Fue la Resolución No. 379, del Ministerio de Finanzas y Precios, de fecha 27 de diciembre de 2003, que estableció el nuevo Reglamento de este impuesto derogando el anterior, donde se definió esta figura, cuya redacción fue recogida en la Ley No. 113 "Del Sistema Tributario", de fecha 23 de julio de 2012.

El Artículo 5 ESTABLECIMIENTO PERMANENTE del Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional, comprende, entre otros, los lugares en los que se extrae recursos naturales. Actualmente se establece no solo la extracción de estos recursos sino cualquier actividad relacionada con la prospección, exploración o explotación de los recursos naturales. Esta nueva redacción obedece a que una de las áreas priorizadas para la atracción de la inversión extranjera es la prospección y explotación petrolera.

En este sentido, se considera acertado redactar el apartado 2 del Artículo 5 del Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional, de la siguiente manera:

2. La expresión "establecimiento permanente" comprende, en particular:

a) las sedes de dirección;

b) las sucursales;

c) las oficinas;

d) las fábricas;

e) los talleres;

f) las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otra actividad relacionada con la prospección, exploración o explotación de los recursos naturales.

### Propuesta de Supresión

En el Capítulo III Imposición de las Rentas, el actual Artículo 15 (SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES) del Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional, prevé que para que las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo ejercido en el otro Estado contratante se puedan someter a imposición en el Estado mencionado en primer lugar, se requiere que el perceptor no permanezca en total en el otro Estado, en uno o varios períodos, durante más de ciento ochenta días en cualquier período de doce meses, que comience y termine en el año fiscal en cuestión.

La nueva Ley tributaria establece en su artículo 27 que las personas naturales cubanas y extranjeras no residentes permanentes en la República de Cuba, que obtengan o generen ingresos en el territorio nacional, pagan sobre el total de estos ingresos, un quince por ciento (15 %) por concepto de Impuesto sobre Ingresos Personales. Es decir, ya no importa si permanece o no 180 días en Cuba como lo regulaba la Resolución No. 24, de fecha 24 de noviembre de 1995, del Ministerio de Finanzas y Precios.

Asimismo, la propia Ley No. 113, estable en su artículo 28, que las personas naturales cubanas y extranjeras con residencia permanente en el territorio nacional, por los ingresos que perciban de contratos individuales de trabajo en el exterior, pagarán sobre el total de los mismos un cuatro por ciento (4 %).

Se considera prudente eliminar el actual inciso a) del segundo apartado del artículo 15 de Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional, pasando a ser el actual inciso b), el nuevo inciso a); y el actual inciso c), el nuevo inciso b); quedando como sigue:

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo ejercido en el otro Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en el Estado mencionado en primer lugar, si:

- a) las remuneraciones se pagan por, o en nombre de, una persona empleadora que no es residente del otro Estado; y
- b) las remuneraciones no se soportan por un establecimiento permanente o una base fija que la persona empleadora tenga en el otro Estado.

### **Propuesta de Ampliación**

Actualmente está previsto en el Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional, en su Capítulo VI DISPOSICIONES ESPECIALES, primer apartado del Artículo 27 INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN, que dicho intercambio no está limitado por el artículo 1; es decir, que no se referirá solamente a las personas residentes de uno o de ambos Estados contratantes. Se considera que tampoco se debe restringir por el artículo 2, al que se hizo referencia con anterioridad, ya que se puede intercambiar información respecto a otros tributos no contemplados en el Convenio. Siguiendo esta línea quedaría de la siguiente manera el primer apartado del Artículo 27:

1. Las autoridades competentes de los Estados contratantes intercambiarán las informaciones necesarias para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio, o en el Derecho interno de los Estados contratantes relativo a los impuestos comprendidos en el Convenio en la medida en que la imposición exigida por aquél no fuera contraria al Convenio. El intercambio de información no estará limitado por los artículos 1 y 2. Las informaciones recibidas por un Estado contratante serán mantenidas secretas de igual forma que las informaciones obtenidas en base al Derecho interno de ese Estado y sólo se comunicarán a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) encargados de la gestión o recaudación de los impuestos comprendidos en el Convenio, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a esos impuestos, o de la resolución de los recursos relativos a los mismos. Dichas personas o autoridades sólo utilizarán las informaciones para tales fines. Podrán revelar las informaciones en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales.

### **Propuesta de Inclusión**

Por otra parte, siguiendo las tendencias internacionales, y conociendo que el Modelo sienta una pauta, pero está abierto a la negociación entre los Estados firmantes, se considera necesario incluir un artículo respecto a la asistencia a la recaudación, proceso que se describió en el Diagnóstico del Proceso de Negociación de Convenios para evitar la doble imposición internacional. Es conocido que en Cuba existen dificultades en cuanto a la eficacia del cobro de la deuda, pero se dan pasos para la solución de las mismas y es necesario dejar un instrumento legal que facilite el trabajo en el futuro no lejano. Partiendo de esta salvedad, se ha decidido redactar una cláusula reducida (dejando para reglamentación posterior la concretización del modo de aplicar la asistencia mutua).

Para definir los componentes de la deuda, se ha decidido seguir la delimitación positiva; en tanto se deja expresamente fijada su conformación. Hay países que emplean una delimitación negativa en tanto definen qué elementos no la conforman, y por último hay países que siguen una ausencia de delimitación por lo que habrá que acudir a la normativa interna de los Estados contratantes.

Por ese motivo se redacta el siguiente artículo:

#### Artículo 28

#### ASISTENCIA A LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS

1. Los Estados contratantes se prestarán asistencia mutua en la recaudación de sus créditos tributarios. Esta asistencia no está limitada por los artículos 1 y 2. Las autoridades competentes de los

Estados contratantes podrán establecer de mutuo acuerdo el modo de aplicación de este artículo.

2. La expresión "crédito tributario" en el sentido de este artículo significa todo importe debido en concepto de impuestos de toda clase y naturaleza exigibles por los Estados contratantes, en la medida en que esta imposición no sea contraria al presente Convenio o a cualquier otro instrumento del que los Estados contratantes sean parte; la expresión comprende igualmente los intereses y sanciones administrativas.

Se puede resumir que los cambios se refieren al Capítulo I (Artículo 2), Capítulo II (Artículo 5), la supresión de un inciso del segundo apartado del Artículo 15 (Capítulo III), la ampliación al Capítulo VI (Artículo 27) y en este propio Capítulo se redacta un nuevo Artículo 28, por lo que se correrían los números de los siguientes artículos hasta el 31.

## CONCLUSIONES

1. El Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional, requiere ser actualizado para incorporar las prácticas internacionales e incluir las modificaciones de la Ley tributaria cubana, armonizándola con su articulado. Esta actualización es necesaria dada las múltiples negociaciones efectuadas que deben retomarse y las solicitudes de negociación que deben iniciarse.
2. La propuesta de Modelo de Convenio de Cuba para evitar la doble imposición internacional facilitará el proceso de negociación de convenios con los países que Cuba mantiene relaciones económicas.

## CITAS

Acuerdo entre el Gobierno de la República de Cuba y el Gobierno de la República Popular China para evitar la doble imposición internacional y prevenir la evasión fiscal en el caso específico del impuesto sobre la renta.

Acuerdo entre el Gobierno de la República de Cuba y el Gobierno del Estado de Qatar para la evitación de la doble imposición y la prevención de la evasión fiscal con respecto a los impuestos sobre los ingresos.

Asamblea Nacional del Poder Popular (1977). Constitución de la República de Cuba.

Asamblea Nacional del Poder Popular (1994). Ley No. 73 "Del Sistema Tributario", de fecha 4 de agosto de 1994.

- Asamblea Nacional del Poder Popular (2012). Ley No. 113 “Del Sistema Tributario”, de fecha 23 de julio de 2012.
- Asamblea Nacional del Poder Popular (2014). Ley No. 118 “Ley de la Inversión Extranjera”, de fecha 29 de marzo de 2014.
- Barbot Veiga de Faria, María Teresa, (2003): “Paraísos Fiscales: formas de utilización y medidas de combate a la evasión fiscal”, Conferencia Técnica CIAT Lisboa, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, p. 217-233.
- Borderas-Pere Moles, Ester, (2008): “Derecho Tributario Internacional”, Volumen I, Editorial El Fisco, Barcelona.
- Bustamante, Rubén; Pacheco Jonathan y Mitil, Simone, (2013): “Convenios para evitar la doble tributación”, Boletín No. 10, Panamá.
- Consejo de Ministros (2013). Decreto No. 316 “Reglamento del Decreto-Ley de la Zona Especial de Desarrollo Mariel”, de fecha 19 de septiembre de 2013.
- Convenio entre el Gobierno de la República de Cuba y el Gobierno del Reino de España para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.
- Convenio entre el Gobierno de la República de Cuba y el Gobierno de la República Bolivariana de Venezuela para evitar la doble imposición y prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.
- Convenio entre el Gobierno de la República de Cuba y el Gobierno de la República de Austria para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.
- Convenio entre el Gobierno de la República de Cuba y el Gobierno de la República de Rusia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.
- Convenio entre el Gobierno de la República de Cuba y el Gobierno de Ucrania para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre la propiedad.
- Convenio entre el Gobierno de la República de Cuba y el Gobierno Socialista de Viet Nam para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre los ingresos.
- Convenio entre la República de Cuba y Barbados para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre los ingresos.
- Convenio entre la República de Cuba y la República Portuguesa para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta.
- Ferreri, Pablo; Nieves, Guillermo y Zitto, Carolina, (2011): “Implementación efectiva del intercambio internacional de información tributaria en Uruguay”, Revista de Administración Tributaria No. 32, CIAT/AEAT/IEF, p. 15-31.



- García Prats, Francisco Alfredo, (2001): "La asistencia mutua en materia de recaudación tributaria", Documentos No. 24, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- García Prats, Francisco Alfredo, (2009): "Los modelos de convenio, sus principios rectores y su influencia sobre los convenios de doble imposición", Revista Crónica Tributaria No. 133, p 101-123.
- Instituto de Estudios Fiscales (2010). Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio, versión abreviada 22 de julio 2010, Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- Magalhaes Machado, Antonio, (2006): "La cooperación administrativa internacional", XL Asamblea General del CIAT, Florianópolis, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, p. 247-256.
- Ministerio de Finanzas y Precios (1995) Resolución No. 33, del Ministerio de Finanzas y Precios, de fecha 27 de diciembre de 1995.
- Ministerio de Finanzas y Precios (1995). Resolución No. 24, del Ministerio de Finanzas y Precios, de fecha 24 de noviembre de 1995.
- Ministerio de Finanzas y Precios (2003). Resolución No. 379, del Ministerio de Finanzas y Precios, de fecha 31 de diciembre de 2003.
- Ministerio de Finanzas y Precios (2013). Resolución No. 382, del Ministerio de Finanzas y Precios, de fecha 19 de septiembre de 2013.
- Ministerio de Relaciones Exteriores (2015). Resolución No. 206, del Ministerio de Relaciones Exteriores, de fecha 20 de julio de 2015.
- Modelo Convenio de la República de Azerbaijón para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal con relación a los impuestos sobre la renta y el patrimonio.
- Modelo Convenio de la República Federativa del Brasil para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta.
- Naciones Unidas (2013). Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre países desarrollados y países en desarrollo, revisión de 2011, Departamento de Asuntos Económicos de Naciones Unidas, Nueva York 2013.
- OCDE. (2014). Plan de Acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. OCDE. 2014.
- Oliver, Gabriel, (2003): "El intercambio de informaciones tributarias", Conferencia Técnica CIAT Lisboa, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, p. 177-182.
- Paco, Miguel (2011): "Uso de Nuevas Tecnologías para el Intercambio Automático de Información (IAI) en Administraciones Tributarias a nivel intra gubernamental e internacional", Revista de Administración Tributaria No. 31 CIAT/AEAT/IEF, p. 85-102.
- Pérez Inclán, Carlos, (2007): "Una aproximación al problema de la doble imposición internacional", Revista Cubana de Derecho No. 30, p.87-115.
- Pita, Claudino, (2003): "El intercambio de informaciones tributarias", Conferencia Técnica CIAT Lisboa, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, p. 183-203.



## DATOS DEL AUTOR

NEIDA LA ROSA ARBELO.

Licenciada en Derecho en la Universidad de La Habana. Diplomada en Administración Pública. Especialista de Posgrado en Administración Tributaria. Vicepresidenta de Actividades Profesionales en la Sección de Base de la Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba en CECOFIS. Ha participado en eventos de la ANEC obteniendo la categoría Relevante. Se desempeñó como Subdirectora Provincial de la ONAT La Habana. Actualmente se desempeña como Subdirectora Docente de CECOFIS. Profesora Principal.

Fecha de recepción: 24 de abril de 2018

Fecha de aceptación: 29 de mayo de 2018

Fecha de publicación: 30 de junio de 2018