

Artículo  
arbitrado

# Plan de acción para disminuir los incumplimientos tributarios en las personas jurídicas.

*Action plan to reduce tax defaults in legal entities.*

MSC. LICMARIE CABRERA ALFONSO<sup>1</sup>,

<sup>1</sup>Oficina Nacional de Administración Tributaria, Cuba, [licmarie.cabrera@onat.gob.cu](mailto:licmarie.cabrera@onat.gob.cu)  
Calle O. No. 58 entre 19 y 21.

## Resumen

El trabajo propone un plan de acción para disminuir los incumplimientos tributarios en las Personas Jurídicas, sector que representa más del 90% de la Recaudación total de ingresos al Presupuesto del Estado; se exponen además, las principales causas que originan el incremento de las determinaciones de deudas, como consecuencia del aumento de los incumplimientos tributarios, para lo cual se utilizaron diferentes métodos y técnicas como recursos de las ciencias. Concluye el trabajo investigativo con la propuesta de solución, que consiste en un plan de Acción, el que contribuirá a disminuir los incumplimientos tributarios en las Personas Jurídicas. Esta herramienta facilitará el desarrollo del proceso de perfeccionamiento en que se encuentra la Oficina Nacional de Administración Tributaria.

Palabras claves: Administración Tributaria, Impuestos.

## Abstract

*The work proposes an action plan to reduce tax defaults in Legal Entities, a sector that represents more than 90% of the total Revenue Collection from the State Budget; In addition, the main causes of the increase in debt determinations are exposed, as a consequence of the increase in tax defaults, for which different methods and techniques were used as resources of the sciences. It concludes the investigative work with the proposed solution, which consists of an action plan, which will help to reduce tax breaches in Legal Entities. This tool will facilitate the development of the improvement process in which the National Tax Administration Office is located.*

Keywords: Tax Administration, Taxes

## Introducción

Las primeras expresiones relacionadas con los tributos se impusieron por los pueblos vencedores, a los vencidos, y por siglos, constituyó un instrumento de discriminación social al hacer recaer el peso de los impuestos en las clases menospreciadas.

En las sociedades modernas el tributo se ha reivindicado y evolucionó hasta convertirse en un medio legítimo y justo del Estado, para atender las necesidades colectivas. Y aunque se continué denominando impuesto, su aceptación social implica una educación Cívico-Tributaria de los ciudadanos, en cuanto a su comportamiento humano en general y más personalizada, a los contribuyentes, con el fin de alcanzar altos índices en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En Cuba, el establecimiento de una Reforma tributaria, mediante la promulgación de la Ley 73 del Sistema Tributario, de fecha 4 de agosto de 1994, (Asamblea Nacional del Poder Popular, 1994) obedeció a la necesidad de alcanzar un equilibrio fiscal y abarcó el perfeccionamiento de la política tributaria, su estructura, el ordenamiento jurídico y la posterior organización de las administraciones tributarias con representación en todos los municipios del país.

Universalmente la política fiscal y uno de sus componentes la tributaria, constituye un instrumento de intervención del Estado en la vida económica, a través de la cual son generados ingresos públicos, para respaldar los programas políticos de los gobiernos sobre principios de equidad y legalidad.

En dicho contexto, el papel de las administraciones avanzó de exigir el tributo por imperio de la Ley, a una prestación de servicios a clientes muy especiales cuyos funcionarios deben basar sus acciones en principios de economía, eficiencia, eficacia, ejecutividad y efectividad.

En nuestro país, la misión de la Oficina Nacional de Administración Tributaria consiste en:

“Garantizar el cumplimiento de las responsabilidades tributarias, con un servicio de calidad en beneficio de la sociedad”. Asimismo es de crucial importancia explicar que si la Administración Tributaria está al servicio de la sociedad se deben generar múltiples acciones para que esto no quede en meras palabras.

Independientemente de la recuperación, no se puede hablar aun de una situación favorable en la economía cubana, máxime si consideramos que esta recuperación ha ido aparejada de un incremento de precios en el mercado mundial, fundamentalmente el de los alimentos como consecuencia de la crisis económica mundial, unido al bloqueo que por más de cincuenta años asfixia al país.

Razón por lo cual, transcurridos los veinte años del surgimiento y actuaciones por parte de las oficinas de Administración Tributaria en el país, es necesario evaluar el efecto personalizado de la asistencia activa a los contribuyentes, en cuanto al comportamiento de la disciplina y la tendencia en los importes de las determinaciones, por acciones fiscalizadoras al no liquidar las obligaciones tributarias en los términos y cuantías, legalmente establecidos.

Antecedió al desarrollo de la presente investigación las revisiones de informaciones estadísticas, cuerpos legales así como los manuales de Instrucción y Procedimientos vigentes asociados al proceso: Cumplimiento Tributario en las Personas Jurídicas.

Este trabajo tiene como antecedente que existe una tendencia al incremento de los importes en las determinaciones fiscales, por la aplicación de controles fiscales a las Personas Jurídicas, con efecto negativo en la recaudación oportuna de los ingresos públicos, con destino al Presupuesto del Estado.

Este proceso está caracterizado por diferentes problemas, que conforman la situación

problemática general, que se reflejan en tres aspectos fundamentales: contribuyentes que aportan por párrafos incorrectos, contribuyentes que no presentan la Declaración Jurada y contribuyentes Personas Jurídicas que incumplen en los términos y cuantías establecidas.

En relación con lo anterior se identifica y selecciona como problema el incremento de las determinaciones de deudas el cual pertenece a la formulación general, contribuyentes que incumplen en los términos y cuantías establecidas.

Entonces, se formula el problema, con la interrogante siguiente: ¿Por medio de que, se pueden disminuir los incumplimientos tributarios en las Personas Jurídicas, para incrementar la Recaudación de ingresos públicos con destino al Presupuesto del Estado?

Para la solución del problema se formula como objetivo general de la investigación: Elaborar un plan de acción para disminuir los incumplimientos tributarios en las Personas Jurídicas y como objetivos específicos:

- a) Realizar un diagnóstico del proceso objeto de estudio, el incumplimiento tributario en las Personas Jurídicas para identificar y precisar las causas que inciden en el incumplimiento objeto de interés.
- b) Identificar las acciones que permitan operacionalizar las causas, para conformar un plan de acción con el propósito de minimizar los incumplimientos tributarios.
- c) Validar la propuesta de solución del problema.

Como recursos fundamentales para el desarrollo del trabajo se utilizaron métodos tales como: el histórico-lógico, el analítico- sintético, estudio comparado, la observación y estadísticos.

El histórico lógico se expresa en el comportamiento del problema en el período 2010-2015.

El analítico sintético se expresa en la utilización de los resultados de la revisión de documentos, estudios de bibliografías diversas y la experiencia de la autora, lo que se expresa en la fundamentación teórico conceptual, entre otros apartados del trabajo.

En el caso de la observación, permitió comprobar en diferentes momentos de la práctica del sujeto, el comportamiento que se expresa en la situación problemática.

El estadístico para procesar informaciones obtenidas de la aplicación de las diferentes técnicas.

Para darle solución al problema, en correspondencia con los métodos formulados anteriormente se seleccionaron diferentes técnicas para la obtención y procesamiento de la información necesaria, a saber, revisión de documentos técnicos, encuesta a directivos y especialistas de la Oficina Central y las Oficinas Provinciales, revisión de información estadística, entrevista, y para procesar la información de las técnicas mencionadas anteriormente, el diagrama de Ishikawa para integrar y jerarquizar la información obtenida.

El plan de acción como solución del presente trabajo transita por el proyecto de perfeccionamiento de la oficina, facilita su concreción, y cumple con el principio de integrar las acciones de control fiscal, así mismo debe formar parte de la planificación del contenido de los objetivos de trabajo.

El aporte del trabajo consiste en que en la práctica tributaria se dispondrá de una herramienta diseñada para disminuir los incumplimientos tributarios en las Personas Jurídicas e incrementar la Recaudación de ingresos al Presupuesto del Estado, en un sector de contribuyentes que representa más del 90 % de la Recaudación total del país.

## DESARROLLO

### 1. SISTEMA TRIBUTARIO CUBANO.

La legislación tributaria vigente en Cuba, anterior al año 1994, no respondía a las nuevas necesidades del país, por lo que resultó necesario establecer de forma gradual y con la flexibilidad requerida las disposiciones fiscales por las cuales se estableciera un nuevo Sistema Tributario en Cuba por la Ley No. 73, que fue aprobada el 4 de agosto de 1994. (Asamblea Nacional del Poder Popular, 1994).

Por otra parte, se consideró que era una necesidad crear paulatinamente una conciencia tributaria en la población, que permitiera comprender el pago de tributos al Estado y que este nuevo sistema tributario tuviera en cuenta los elementos indispensables de justicia social a los efectos de proteger a las capas de más bajos ingresos, estimular el trabajo, la producción y contribuir a la disminución del exceso de liquidez monetaria así como responder a las exigencias del desarrollo económico-social del país, como parte de un deber social para cubrir los gastos en que éste incurre con el fin de satisfacer los requerimientos de la sociedad, tiene por objeto establecer los tributos y principios generales sobre los cuales se sustenta el Sistema Tributario de la República de Cuba. En el año 2013 esta Ley fue derogada por la Ley 113 en consecuencia a los cambios ocurridos en la economía cubana. (Asamblea Nacional del Poder Popular, 2012).

Actualmente el Sistema Tributario establece 19 impuestos, incluyendo el Aduanero; 3 contribuciones, entre ellas una Territorial para el Desarrollo Local y 3 tasas; le corresponde a la Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT) dar cumplimiento a lo dispuesto en la Ley del Sistema Tributario Cubano, que abarca la gestión, control, determinación, recaudación y fiscalización

de los tributos que por ley se establecen, se extiende a la aplicación de los recargos y sanciones según el caso, y a la solución de las reclamaciones que se presenten contra sus actos.

El Sistema Tributario en su aplicación tiene en cuenta los acuerdos y normas generales que se derivan de compromisos internacionales que tiene suscrito el Estado Cubano, tanto bilaterales como multilaterales. La obligación tributaria es genérica, ósea si se realiza el hecho imponible se debe pagar el impuesto. Esto tiene incidencias prácticas importantes ya que en el Registro de Contribuyentes se fijan las obligaciones típicas del tipo de contribuyente (vector fiscal RC-04A) pero no quiere decir que no pague otras obligaciones. No sólo es importante conocer la ley, sino además todas las resoluciones e instrucciones que la complementan, lo cual puede ser complejo por lo que se precisa de un estudio o asesoría adecuada. La norma fiscal es variable, por lo que es necesario utilizar un mecanismo de actualización permanente.

En Cuba, la función fundamental de la Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT) es velar por la aplicación de la legislación tributaria vigente, garantizando la captación de los ingresos previstos en la Ley del Presupuesto del Estado, a través del fomento de la cultura tributaria, la necesaria información y asistencia a los contribuyentes, la creación de condiciones favorables para el pago voluntario de sus obligaciones y la fiscalización de su cumplimiento.

El principal objetivo de la Administración Tributaria reside en: obtener los recursos necesarios para el sostenimiento del gasto público, que en Cuba se traduce en acceso gratuito a los servicios de salud, educación, formación deportiva y cultural, así como la seguridad y asistencia sociales, la ciencia, los servicios comunales y la defensa del país, entre otros, concebidos como derechos

constitucionales de todos los ciudadanos. De ahí la afirmación de que los tributos constituyen un deber social que se revierte en el bien de todos.

El cumplimiento de esta función se enmarca en un escenario económico caracterizado, entre otros aspectos, por la expansión de la actividad tributaria, con una tendencia al crecimiento más marcado en el período 2011 – 2013, que viene determinado por el reordenamiento económico que debe enfrentar el país.

En Cuba se trabaja en la actualización del modelo económico, dirigido al incremento de la productividad, ello convoca a la ONAT a perfeccionar el control fiscal, y llevar a cabo un conjunto de acciones encaminadas a: Fortalecer las áreas de Registro y Atención al Contribuyente, perfeccionando las estructuras y funciones en cada nivel de subordinación, establecer como principio la inscripción obligatoria en el Registro de Contribuyentes de todas las personas naturales y jurídicas que ejerzan actividades económicas o sean sujetos de algún otro tributo no eventual, realizar las actuaciones de control tan pronto se produzcan los incumplimientos, incrementar y sistematizar la preparación y actualización constante del personal así como extender las acciones de formación y conocimiento a los funcionarios y especialistas de los órganos, organismos y entidades del país, además de implementar acciones que garanticen la formación y consolidación de valores éticos en el personal que labora en la Administración Tributaria y al mismo tiempo verificar estas cualidades en el ejercicio de sus funciones.

Fomentar la cultura y disciplina tributaria en los contribuyentes, detectar y enfrentar con dinamismo, firmeza y oportunidad las conductas violatorias y la evasión fiscal.

Para alentar a los contribuyentes a cumplir con sus responsabilidades de pago de tributos de manera voluntaria, es importante que la Administración los asista en la comprensión de sus responsabilidades a través de la asistencia al contri-

buyente por las diferentes vías: teléfono, por escrito, personalmente o utilizando herramientas de comunicación electrónica, tales como la tecnología de sitio web y el correo electrónico o a través de actividades de educación al contribuyente desde edades tempranas. A partir de la política del Sistema Tributario aprobada para dar respuesta al nuevo escenario económico, impulsado por la implementación de los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución aprobados en el sexto Congreso del Partido, (Partido Comunista de Cuba, 2017) la ampliación de la actividad por cuenta propia, el perfeccionamiento en el funcionamiento del sistema empresarial, la constitución de cooperativas no agropecuarias, la creación de la Zona Especial de desarrollo Mariel y la nueva política para el desarrollo de la Inversión Extranjera, requieren el perfeccionamiento de la Oficina Nacional de Administración Tributaria.

### **1.1 Contexto de actuación de la Administración Tributaria Cubana.**

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

Muy complejo además porque existe gran diversidad de sectores, donde en la mayoría de ellos es demasiado baja la productividad, la motivación laboral. Estos fenómenos son a su vez consecuencia del doble sistema monetario y la falta de vínculos entre trabajo, salario y poder adquisitivo. Es diverso, porque reaparecen diferentes formas de propiedad, lo que torna muy compleja la relación Estado –Contribuyente y finalmente es hostil, porque hereda de transformaciones anteriores, tales como:

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

economía en los últimos periodos, pero si se interrelaciona con los tres factores señalados anteriormente, siendo un importante elemento distorsionador en el incumplimiento tributario en Cuba.

Estos factores analizados, producen en la estructura social un incremento de las diferencias en los ingresos monetarios de los ciudadanos. Considerando que el gobierno cubano ha mantenido el gasto social necesario para preservar y desarrollar los logros y derechos sociales conseguidos en Cuba; ingreso mínimo, salud, educación, alimentación, seguridad social, y vivienda y por tanto garantizar así la gestión de estos servicios mediante un sistema de racionamiento, sin espacio para la demanda porque son gratuitos o casi gratuitos y universales, reproduce entonces una sociedad con altos niveles de justicia social con el acceso garantizado de todos los ciudadanos al consumo de sus necesidades básicas.

Esta política social vinculada a la diversificación y fuentes de ingresos existentes, conlleva a que el impacto sea directo sobre la equidad, pues el gasto mínimo es para todos por igual, incluyendo aquellos grupos sociales con ingresos mayores que los provenientes del sector estatal. Una forma de maximizar los ingresos es evadiendo el pago de las obligaciones al fisco.

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

La política social del país se encamina a continuar preservando las conquistas de la Revolución, rescatar el papel del trabajo, como la vía fundamental para contribuir al desarrollo de la sociedad y a la satisfacción de las necesidades personales y familiares y garantizar la elevación sistemática y sostenida de la calidad de los servi-



cios que se brindan a la población, y el rediseño de las políticas vigentes, según las posibilidades de la economía.

La Administración Tributaria Cubana tiene como nuevos desafíos actuar eficientemente ante sucesos que se derivarán de los cambios mencionados y que tienen su reflejo en la tributación y a la vez en los ingresos al presupuesto del Estado, hechos que dan lugar al fenómeno de incumplimiento tributario o evasión fiscal entre otras manifestaciones.

En Cuba que se han adoptado medidas para el control fiscal ante indisciplinas y evasiones fiscales, pues la impunidad equivaldría a alentar la transgresión de las normas legales vigentes.

Se han presentado en el país un total de 183 en el periodo 2012-2015, denuncias de hechos delictivos como presuntos Delitos de Evasión Fiscal, sancionándose a 127 contribuyentes, quedando 56 causas pendientes.

Para contribuir a prevenir el delito de evasión fiscal, se han procesado 183 casos, con sentencias 127 y pendientes 56; las sanciones han consistido en:

25 a privación de libertad.

23 a privación de libertad subsidiada por trabajo correccional sin internamiento.

12 a privación de libertad subsidiada por limitación de libertad.

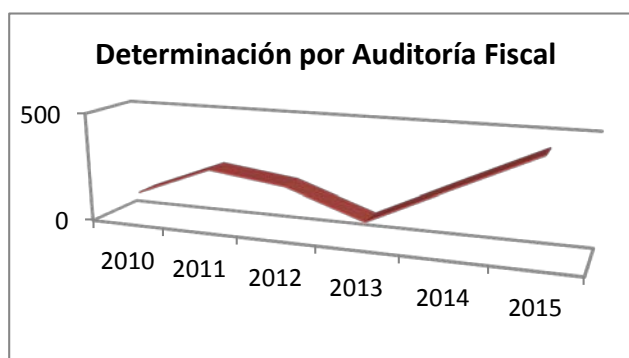
25 con multas.

42 sobreseimientos libres que equivale a una sanción absolutoria y se archivan las actuaciones definitivamente.

## 2. DIAGNÓSTICO.

Para iniciar el diagnóstico del proceso objeto de estudio se procedió a la revisión de documentos referido a los informes de balance del área de Auditoría fiscal y los informes de caracterización correspondiente a los 12 meses de cada año, en el periodo 2010-2015, momento en se produce la apertura del trabajo por cuenta propia en las personas naturales, además de ser implementada la Ley 113 del Sistema Tributario Cubano, así como su decreto 308 de las normas generales y los procedimientos tributarios, se aprecia una tendencia creciente de las determinaciones de deudas fundamentalmente entre los años 2014-2015. Figura No 1.

**Figura No.1 Determinación de deudas por Auditoría Fiscal. 2010-2015**



Fuente: ONAT Departamento de Análisis e Investigación.

En la Tabla No 2 se presenta, el crecimiento de los importes de las determinaciones de deudas por incumplimiento tributario, en el periodo 2010-2015, derivado de la figura No 1.

**Tabla No.2: Determinaciones de deudas por Auditoría Fiscal. Período 2010-2015.**

	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Cantidad de Auditorías (1)</b>	5.682	2.557	2.005	1.306	795	642
<b>Total de Deuda Determinada (2)(MMP)</b>	413.5	664.0	432.4	121.6	213.3	282.6
<b>Número de Auditores</b>	353	271	370	362	349	325
<b>Determinación por Auditoría (2/1)</b>	72.8	259.7	215.7	93.1	268.3	440.2

Fuente: ONAT NC. Dirección de Fiscalización

Los resultados del incremento de las terminaciones fiscales son contradictorias con los 21 años de práctica tributaria, la experiencia acumulada por parte de los funcionarios responsabilizados con el pago de los tributos, así como la necesaria actuación de las oficinas tributarias en la detección de los incumplimientos, basado en el análisis sistemático de la Recaudación.

Si se comparan los años del 2013 al 2015, se puede apreciar un incremento de los importes de las determinaciones de deudas, lo que denota que a medida que el tiempo transcurre, los niveles de indisciplina en materia tributaria crecen en las Personas Jurídicas, algo negativo para la Administración tributaria y la Empresa Estatal Cubana al

tener que asumir costos adicionales, como los recargos por mora y las multas.

Resulta necesario exponer en el trabajo que luego de ser revisados los informes mensuales del departamento de Auditoría Fiscal, y los informes anuales de la ONAT en cifras se comprobó que no solamente se han incrementado los importes de las determinaciones de deudas por auditorías fiscales, sino que también se han incrementado los importes de las determinaciones millonarias, que requieren de un tratamiento especial, fueron tomados como muestra comparativa el periodo 2013-2015, donde los resultados crecen en la medida que transcurre el tiempo. (Ver Anexo No 1).

**Tabla No.3 Recaudación de las Personas Jurídicas periodo 2010-2015**

U/M= MMP

<b>Recaudación</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
<b>Personas Jurídicas</b>	38.575	41.414	46.316	43.743	43.244	43.210
<b>Total</b>	44.000	44.725	50.082	46.969	47.268	45.696
<b>% Personas Jurídicas</b>	87.7	92.6	92.5	93.1	91.5	94.5

Fuente: ONATNC. Dirección de Fiscalización

En la tabla No 3, en el periodo 2010-2015 se aprecia un incremento de la recaudación en el sector de Personas Jurídicas, para dar una mayor evidencia del crecimiento fueron revisados los informes anuales del área de Recaudación, así como el informe mensual de caracterización, pudiéndose comprobar que la Recaudación de ingresos al presupuesto del Estado de las personas jurídicas tiende a mantener una estabilidad y disminuyen los niveles de Recaudación como consecuencia de las medidas tomadas en el país dirigidas al ordenamiento de la economía, sin embargo, su representación en la Recaudación total de ingresos, en el periodo seleccionado transita del 87.7% al 94.5 %.

Para poder mostrar gráficamente lo explicado en el párrafo anterior referente a cuanto

representan las Personas Jurídicas en la Recaudación total de los ingresos fueron revisados los informes anuales del área de Recaudación, donde se pudo comprobar que ciertamente las Personas Jurídicas representan un 94.5 y las personas Naturales solo un 5.5 (Ver Anexo No 2).

Para la evidenciar el comportamiento del indicador disciplina de pago de las Personas Jurídicas, fueron revisados los informes mensuales de caracterización de la Oficina Central comprobándose que en el período 2010-2015, han manifestado un comportamiento favorable, con tendencia a mejoría, pero este indicador solo evidencia el pago en la fecha establecida, no en la cuantía adecuada. (Tabla No.4)



**Tabla No.4 Disciplina de Pago periodo 2010-2015**

<b>Disciplina de Pago</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
<b>Personas Jurídicas</b>	98.0	97.9	98.4	98.1	98.1	98.3

Fuente: ONAT NC, Dirección de Recaudación

Analizando las causas del problema entendimos, que obedecía a un crecimiento en el número de contribuyentes, por lo que nos remitimos a los informes mensuales y anuales emitido por el área de Registro de Contribuyentes de la Oficina Central, del

período seleccionado, reflejándose en la tabla No 5, que del 2010 al 2012 su tendencia fue decreciente, no obstante en los años 2013 al 2015 ha mantenido una estabilidad, a partir de las medidas tomadas por el gobierno, en función del ordenamiento de la Economía Cubana.

**Tabla No.5 Cantidad de Contribuyentes Inscritos P.J. Periodo 2010-2015**

<b>Años</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
<b>Cantidad de contribuyentes</b>	<b>22.448</b>	<b>21.235</b>	<b>20.389</b>	<b>20.295</b>	<b>20.355</b>	<b>20.763</b>

Fuente: ONAT NC, Dirección de Recaudación

Fue analizado el indicador de cobertura del incumplimiento tributario en el periodo 2013-2016, a partir de ser revisados los informes anuales emitidos por el área de Recaudación (Tabla No 6), pudiéndose

apreciar en el periodo seleccionado, la superioridad del número de incumplimientos tributarios en comparación con las acciones de la oficina.

**Tabla No.6 Cobertura del Incumplimiento Tributario en Personas Jurídicas. Periodo 2013-2015**

<b>Años</b>	<b>Acciones</b>	<b>Incumplimientos.</b>	<b>% de cobertura</b>
<b>2013</b>	14.912	16.014	93.1
<b>2014</b>	14.184	15.479	91.6
<b>2015</b>	15.865	17.227	92.0

Fuente: ONAT NC, Dirección de Recaudación

Partiendo del análisis anterior, se confeccionó un gráfico de barras (Ver Anexo No 3) se observa el comportamiento de las acciones realizadas por las oficinas, ante los incumplimientos tributarios apreciándose que las mismas son inferiores, lo que denota la poca eficacia de la administración al no crear la suficiente capacidad de riesgo en los contribuyentes.

Para concluir el análisis fueron revisados los informes anuales de caracterización de la oficina Central con el objetivo de

conocer el número de acciones y las determinaciones de deudas realizadas a través del control de las obligaciones que ejecuta el área de Recaudación, comprobándose que en el periodo 2014-2015 el número de acciones realizadas a las Personas Jurídicas representó solo el 4% del total y el importe de las determinaciones de deudas un 93%, demostrándose de esa forma que se le debe prestar una atención diferenciada, a las Personas Jurídicas ya que el grueso de los ingresos se localizan allí y se están dejando de

ingresar al Presupuesto del Estado.(Ver Anexo 4). Solo fue utilizada la información de este periodo porque en años anteriores, no se realizaba este tipo de control.

Como parte del diagnóstico se identificaron las principales causas que influyen en el aumento en cantidades y cuantías de las determinaciones fiscales de deudas, fueron aplicadas técnicas de observación, el análisis estadístico y la encuesta, compuesta por 4 preguntas para la cual fueron seleccionados 16 especialistas de la Oficina Central y las Oficinas Provinciales, de las áreas de Recaudación, Fiscalización y Atención al Contribuyente con más de 15 años de experiencias en la actividad y como cierre del diagnóstico e integración del `proceso, el diagrama de Ishikawa, obteniéndose como resultado lo siguiente, luego se ser examinados los informes de auditorías fiscales realizadas:

1. Desconocimiento y no aplicación de la legislación fiscal vigente.
2. Morosidad en el pago de los tributos.
3. Poca cultura tributaria.
4. Fluctuación del personal del área de Economía.

Empleando las técnicas anteriores también se identificaron otras causas relacionadas con el incremento del incumplimiento tributario en este sector de contribuyentes pero desde el ángulo de la Administración Tributaria después de haber aplicado la encuesta (Ver anexo 6) y las entrevistas (Ver Anexo 5), a los funcionarios, resultado de los informes realizados por el área de auditoría interna, así como la revisión de los informes mensuales del área de Recursos Humanos:

1. Falta de informatización del proceso del control de las obligaciones, que permita detectar correctamente las cuantías a pagar por parte de los obligados.
2. Limitada evaluación de riesgos en el proceso de selección de contribuyentes

a fiscalizar al no constar con información de terceros.

3. Elevada fluctuación laboral, que no permite estabilizar y consolidar los resultados de trabajo, así como en la capacitación y preparación, no logrando el nivel profesional y de especialización requerido.
4. No son utilizados como herramienta de trabajo en las oficinas municipales los resultados de los informes del grupo de análisis e investigación.
5. Las oficinas de Administración Tributaria, dedican la mayor parte del tiempo (el 80 %) en la gestión de los aportes de las formas no estatales que solo generan el 7% aproximadamente de los ingresos tributarios y un 5% de los ingresos totales por lo que se planifican escasas acciones de control a las Personas Jurídicas.
6. Aunque se ha avanzado en el despliegue de un grupo de acciones para fomentar la cultura tributaria en la población, aún resultan insuficientes y requieren de mayor efectividad. Además se ha identificado como problemas a resolver en esta actividad los siguientes:
  - a) No se diseñan las acciones de conocimiento de forma personalizada, por ejemplo para el sector agropecuario, cultura.
  - b) Insuficientes acciones que faciliten el pago de las obligaciones tributarias.
7. La estructura actual no responde a las necesidades reales de la Oficina Nacional de Administración Tributaria.
8. No existe un Centro de Capacitación donde se pueda preparar al personal en temas tributarios.
9. No existe un programa de estudio dirigido a la preparación del personal que trabaja en la Administración Tributaria.
10. Insuficientes acciones de Capacitación.

11. Operatividad en el trabajo por parte de los funcionarios que no permite realizar los correspondientes análisis.

12. Bajos Salarios.

Al cierre de ese propio año, los incumplimientos tributarios en las Personas Jurídicas se concentraron en cinco secciones del clasificador de párrafos: Impuesto de Circulación y sobre Ventas, Impuesto sobre Utilidades, Otros Impuesto y Derechos, Aporte de Empresas Estatales y Otros Ingresos no Tributarios.

Como resultado de la aplicación de las herramientas anteriores, se obtuvo información indistintamente, sobre las carencias y necesidades del proceso objeto de estudio, para mejorar la gestión de control fiscal, estas deficiencias se agrupan en 6 causas generales, y sub-causas. Para procesar esta información se utiliza entonces el diagrama de Ishikawa teniendo en cuenta sus propiedades como herramienta.

Para cerrar el diagnóstico al proceso objeto de estudio, se utiliza el diagrama Ishikawa, donde se pueden ver las jerarquías de las causas y su incidencia en el efecto del problema seleccionado, la información obtenida se distribuyen en 6 causas generales, con mayor incidencia al problema, las que se agrupan en la organización de la oficina y los factores externos, pasando por la información y comunicación, la capacitación hasta llegar a los recursos humanos y la planificación.

### 3 PROPUESTA DE SOLUCIÓN.

La propuesta de solución al problema, Plan de acción para disminuir los incumplimientos tributarios en las Personas Jurídicas está conformado por 6 causas generales, 4 objetivos y 25 acciones específicas, tiene como propósito disminuir los incumplimientos tributarios en las Personas Jurídicas, sector de contribuyentes que representa más del

90% de la recaudación total de los ingresos al Presupuesto del Estado, cumple con el principio de integrar para poder lograr una articulación de las acciones de control fiscal, su alcance va dirigido a todas las oficinas de administración tributarias del país e involucra como participantes a las áreas claves de las oficinas como por ejemplo: los Recursos Humanos, Recaudación, Fiscalización, Tecnologías Informáticas y Atención al Contribuyente mediante la utilización de recursos materiales, humanos y financieros. Identifica como causas con mayor incidencia al problema, las que se agrupan en la organización de la oficina y los factores externos, pasando por la información y comunicación, la capacitación hasta llegar a los recursos humanos y la planificación.

La propuesta a la solución del problema transita por el proyecto de perfeccionamiento de la oficina de administración Tributaria, facilita su concreción y debe formar parte de la planificación de los objetivos de trabajo para periodo futuros.

#### 3.1 Validación de la propuesta.

El proceso de validación se llevó a cabo mediante entrevista conformadas por cinco preguntas a dos directivos, no incluidos entre los encuestados, con título de especialistas en posgrado académico en la Oficina Central por su responsabilidad en el desarrollo del proceso, y una encuesta compuesta por 6 preguntas, para lo cual se seleccionaron 16 especialistas de las Oficinas Central y Provinciales de las áreas de Recaudación, Fiscalización y Atención al Contribuyente con más de 15 años de experiencias en la actividad, de ellos 7 tienen cargos de especialistas de posgrado académico, el resto se desempeñan como especialistas técnicos obteniéndose como resultado general; el ciento por ciento de los encuestados consideran que es necesario integrar las

acciones de control fiscal en las oficinas y de esta manera contribuir al mejoramiento del personal que se desempeña en esa labor, que se hace necesario modificar la composición y estructura, que es necesario mejorar el proceso de selección de contribuyentes a fiscalizar, así como que es necesario crear un Centro de capacitación en función de la preparación del personal. En cuanto a incrementar las acciones de divulgación en función de seguir fomentando la cultura tributaria más del 50% de los encuestados afirmaron, que no eran suficientes las acciones que realiza la oficina.

En la pregunta No 1, el ciento por ciento de los encuestados, respondió afirmativamente, que es necesario crear una estrategia de control fiscal integrado para permitir accionar ante los incumplimientos tributarios de manera oportuna y eficaz.

En la pregunta No 2, el ciento por ciento de los encuestados respondió de forma negativa, explicando que la estructura actual no responde a las necesidades reales de la oficina de administración tributaria considerando que se han incrementado los niveles de actividad.

Como resultado de la pregunta No 3, explicamos que el 93.8% de los encuestados contestó que no son suficientes las acciones de divulgación que realiza la oficina en función de fomentar la cultura tributaria, y el resto contestó que eran suficientes.

En la pregunta No 4, el ciento por ciento de los encuestados respondió que observan la calidad del proceso de selección de los contribuyentes de manera regular,

argumentando que se pudiera mejorar si se recibiera información de terceros.

El resultado de la pregunta No 5, arrojó que el ciento por ciento de los encuestados respondió afirmativamente que es necesario, crear un Centro de Capacitación dirigido a la preparación del personal de las oficinas.

Como resultado de la entrevista los dos especialistas ratifican el criterio de los encuestados en relación con establecer una estrategia de control fiscal integrado que permitiera detectar oportunamente y de manera eficaz los incumplimientos tributarios, responden afirmativamente que es necesario para la oficina constar con una aplicación informática donde se pudieran analizar los estados financieros de las Personas Jurídicas y permita mostrar las cuantías correctas de los tributos a pagar por los obligados, problema este, que no resuelve la aplicación informática GESTI, coinciden además en mejorar el proceso de selección de los contribuyentes a fiscalizar a través del análisis de indicadores de riesgos, además de la necesidad de implementar el sistema GESTI en todos sus módulos con el objetivo de poder tener una información más detallada del contribuyente.

Como cierre del resultado del proceso de validación, se confirma que la propuesta de solución al problema es pertinente con la necesidad que tiene la oficina de mejorar los procesos implicados, desde la perspectiva fundamentalmente de integrarlos y que de ello se deriven los resultados positivos esperados.

## Conclusiones

1. En el proceso de diagnóstico se comprobó una tendencia creciente de las determinaciones fiscales al no existir una estrategia de control fiscal integral que permita actuar de manera oportuna y eficaz ante los incumplimientos tributarios, identificando las causas que originan tal situación.
2. De la manera que está estructurado el plan de acción donde se combinan convenientemente causas generales, objetivos correspondientes y acciones específicas permiten operacionalizar el proceso, disminuir los incumplimientos tributarios en las Personas Jurídicas.
3. En el proceso de validación fue conclusivo en cuanto a que la totalidad de los especialistas encuestados consideran procedente y por tanto pertinente la propuesta de solución al problema, cuya implementación permitirá mejorar el proceso objeto de estudio en cuanto a disminuir los incumplimientos tributarios en las Personas Jurídicas.

## Citas

Asamblea Nacional del Poder Popular. (1994). Ley No. 73 Del Sistema Tributario (Ordinaria No. 008 de 5 de agosto de 1994 ed.). La Habana, Cuba: Gaceta Oficial de la República de Cuba.

Asamblea Nacional del Poder Popular. (2012). Ley No. 113 Del Sistema Tributario (Ordinaria No. 33 de 20 de agosto de 2012 ed.). La Habana: Gaceta Oficial de la República de Cuba.

Partido Comunista de Cuba. (2017). Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución (VI Congreso del Partido Comunista de Cuba. ed.). La Habana, Cuba: Editora Política.

## Anexos

### Anexo No1

#### OFICINA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA DETERMINACIONES MILLONARIAS PERSONAS JURÍDICAS. PERIODO 2014-2015 U/M=MMP

<i>Provincias</i>	2013	2014	2015
<i>Pinar del Rio</i>	0.0	9.9	1.9
<i>Artemisa</i>	0.0	5.2	4.5
<i>La Habana</i>	9.0	15.4	25.9
<i>Matanzas</i>	6.3	19.0	25.5
<i>Villa Clara</i>	15.2	10.0	6.3
<i>Cienfuegos</i>	0.0	10.5	23.1
<i>Sancti Spíritus</i>	0.0	0.0	12.0
<i>Ciego de Ávila</i>	0.0	20.2	21.2

**REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS**

Vol. 1 No. 3, Mes: Julio-Septiembre, Año 2017, ISSN 2523-2967 , RNPS-e 2449

[http://www.mfp.gob.cu/revista\\_mfp/](http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/) Correo: [revista@mfp.gob.cu](mailto:revista@mfp.gob.cu) Teléf: 53-7-8671904

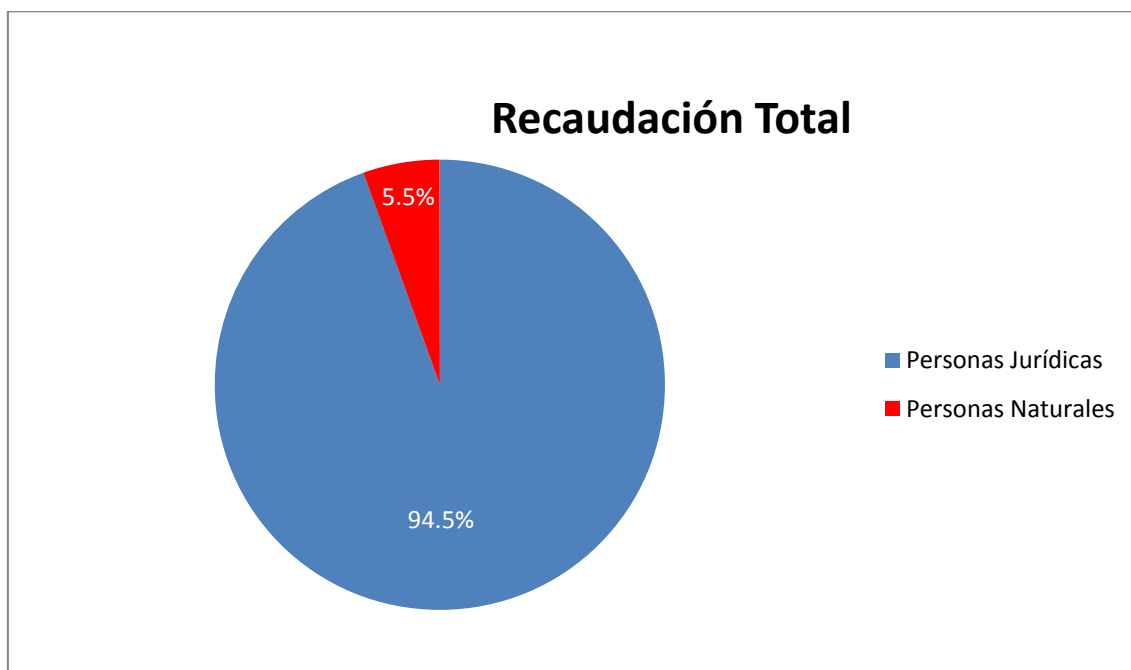
<i>Camagüey</i>	7.4	1.0	45.1
<i>Holguín</i>	7.8	1.0	1.1
<i>Granma</i>	0.0	0.0	5.7
<i>Santiago de Cuba</i>	7.5	3.5	35.1
<i>Guantánamo</i>	0.0	1.0	10.4
<i>Isla de la Juventud</i>	2.1	1.3	2.0
<i>Total</i>	46.3	98.0	219.8

Fuente: ONAT NC, Dirección de Fiscalización



**Anexo No2**

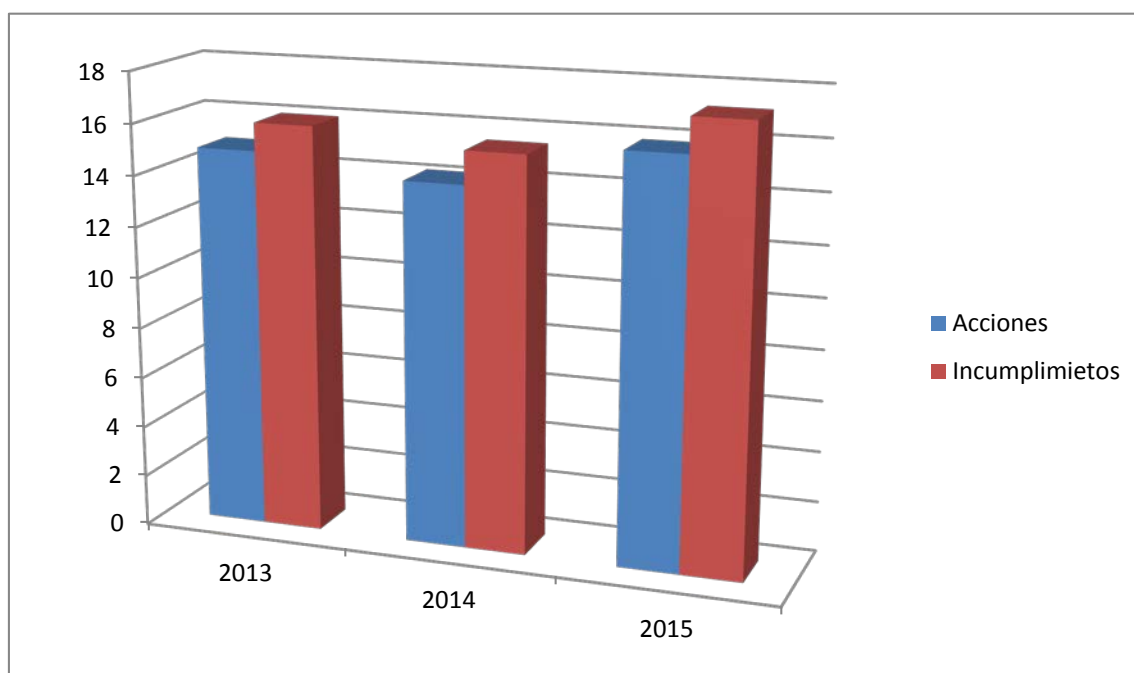
**OFICINA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA  
REPRESENTACIÓN DE LAS PJ EN LA RECAUDACIÓN TOTAL.  
PERIODO: AÑO-2015**



Fuente: ONAT NC, Dirección de Recaudación.

**Anexo No 3**

**OFICINA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA  
ACCIONES ANTE INCUMPLIMIENTOS TRIBUTARIOS PJ.  
PERIODO 2013-2015  
U/M=UNO**



Fuente: ONAT NC, Dirección de Recaudación.

## Anexo No 4

**OFICINA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA**  
**RESULTADOS DEL CONTROL DE LAS OBLIGACIONES (PJ).**  
**PERIODO 2014-2015**

<b>Años</b>	<b>Total de acciones realizadas U/M=Uno</b>	<b>Cantidad de Acciones PJ U/M=Uno</b>	<b>% en relación al total de acciones</b>	<b>Importe total determinado U/M=MMP</b>	<b>Importes determinados PJ U/M=MMP</b>	<b>% en relación al total determinado</b>
<i>2014</i>	706.117	25.547	4	251.107	233.197	93
<i>2015</i>	712.523	28.129	4	329.248	304.907	93
<b>Total</b>	<b>1.418.6</b>	<b>53.676</b>	<b>4</b>	<b>580.355</b>	<b>538.104</b>	<b>93</b>

Fuente: ONAT NC, Dirección de Recaudación.

**Anexo No 7**

**OFICINA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA  
PLAN DE ACCION PARA MINIMIZAR LOS INCUMPLIMIENTOS TRIBUTARIOS.**

**Causa general: Organización.**

**Objetivo No1. Crear una estrategia de control fiscal que permita actuar de forma oportuna y eficaz ante los incumplimientos tributarios**

**Alcance: Todas las oficinas de la ONAT.**

No.	Acción	Recursos	Factores involucrados	Plazos	Indicadores de Evaluación
1.1	Realizar la caracterización de los contribuyentes por sectores.	Humanos	Director de Recaudación y Director de Fiscalización, Departamento de Análisis e Investigación	I Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación).
1.2	Identificar los territorios con mayores niveles de sub- declaración	Humanos y Materiales	Jefe de Departamento de análisis e investigación	I Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación)
1.3	Identificar los riesgos a considerar para el proceso de selección	Humanos y Materiales	Director de Recaudación, Director de Fiscalización	II trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación)
1.4	Analizar los impuestos más representativos en la recaudación	Humanos y Materiales	Director de Recaudación, Director de Fiscalización	II Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación)
1.5	Seleccionar a los contribuyentes	Humanos y Materiales	Director de Recaudación, Director de Fiscalización	II Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación)
1.6	Realizar el plan de selección de contribuyentes a fiscalizar	Humanos y Materiales	Director de Recaudación, Director de Fiscalización	II Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación)
1.7	Fiscalizar los contribuyentes seleccionados.	Humanos y Materiales	Director de Recaudación, Director de Fiscalización	II Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación)
1.8	Obtener la información	Humanos y Materiales	Director de Recaudación, Director de Fiscalización	III Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación)
1.9	Dar a conocer la información obtenida	Humanos	Director de Recaudación, Director de Fiscalización	III Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación)

No.	Acción	Recursos	Factores i nvolucrados	Plazos	Indicadores de Evaluación
1.10	Incrementar las acciones de control fiscal a las Personas Jurídicas en el área de Recaudación	Humanos y Materiales	Director de Recaudación	I Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación)
1.11	Identificar los aspectos que formaran el contenido de la aplicación informática	Humanos y Materiales	Direcciones de Tecnologías Informáticas, Recaudación, Fiscalización	III Trimestre 2018	Completamiento de la información (nivel de subordinación).
1.12	Diseñar la aplicación informática	Humanos y Materiales	Director de Tecnologías informáticas, Director de Recaudación	III Trimestre 2018	Completamiento de la información (nivel de subordinación)
1.13	Informatizar e implementar la aplicación informática.	Humanos y Materiales	Director de Tecnologías informáticas, Director de Recaudación	IV Trimestre 2018	Completamiento de la información (nivel de subordinación)
1.14	Sugerir la organización de un grupo de trabajo de forma experimental para realizar un control integrado.	Humanos	ONAT,CGR,PNR Tribunales y FGR	II Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación).
1.15	Realizar estudio de los resultados del grupo creado.	Humanos y Materiales	ONAT,CGR,PNR Tribunales y FGR	III Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación)
1.16	Presentar los resultados a la comisión de implementación.	Humanos y Materiales	ONAT,CGR,PNR Tribunales y FGR	IV trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación)

**Causa general: Información y Comunicación.**

**Objetivo No. 2 Ampliar las vías de divulgación, los servicios en línea y otros en materia de Administración Tributaria**

**Alcance: Todas las oficinas de la ONAT.**

No.	Acción	Recursos	Factores involucrados	Plazos	Indicadores de Evaluación
2.1	Estudiar, de conjunto con el Banco Central de Cuba, la propuesta, para ampliar y desarrollar, facilidades de pago a través de los sistemas bancario y postal.	Humanos, Materiales.	Director de Atención al Contribuyente, Director de Tecnologías Informáticas, Director de Recaudación y Director de Atención al Contribuyente	III Trimestre 2017	Atención, interés (convenio con Banco)
2.2	Gestionar la publicación de los destinos sociales de los ingresos captados utilizando los medios de comunicación masiva en los diferentes niveles.	Humanos, Materiales.	Dirección de Atención al Contribuyente	I Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación).
2.3	Ampliar las vías para la divulgación, los servicios en línea y otros en materia de administración tributaria, de acuerdo con el desarrollo tecnológico que experimente la sociedad.	Humanos, Materiales.	Director de tecnologías informáticas, Director de Atención al Contribuyente.	III Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación).
2.4	Destinar un presupuesto para acciones de comunicación que responda a las necesidades de los contribuyentes.	Humanos, Materiales, Financieros.	Directoras de Economía y de Atención al Contribuyente.	I Trimestre 2018	Atención, interés (ejecución del presupuesto).
2.5	Utilizar los círculos de interés de estudiantes como agentes de intercambio en la comunidad para elevar la cultura tributaria en la población.	Humanos, Materiales, Financieros.	Dirección de Atención al Contribuyentes	I Trimestre 2018	Atención, interés (convenio con educación).



**Causa general: Recursos Humanos.**

**Objetivo No 3. Modificar el funcionamiento, estructura y composición de la ONAT**

**Alcance: todas las oficinas de la ONAT.**

No.	Acción	Recursos	Factores involucrados	Plazos	Indicadores de Evaluación
3.1	Implementar la nueva estructura aprobada.	Humanos, Materiales y Financieros.	Dirección de Recursos Humanos	II Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación).
3.2	Gestionar el incremento de plantilla y su aprobación.	Humanos y Financieros.	MFP, MTSS, ONAT	II Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación).
3.3	Realizar las propuestas de reubicación de los trabajadores.	Humanos	MFP, ONAT	II Trimestre 2017	Completamiento de la información (nivel de subordinación).

**Causa general: Capacitación.****Objetivo No. 4 Crear un Centro de Capacitación especializado en Materia Tributaria****Alcance: Todas las oficinas de la ONAT.**

No.	Acción	Recursos	Factores	Plazos	Indicadores de Evaluación
4.1	Coordinar con el MES la aprobación del Centro de Capacitación	Humanos, Materiales y Financieros.	MES, MFP, ONAT	I Trimestre 2018	Atención, interés (despacho con el MES).
4.2	Crear un Centro de Capacitación en Materia Tributaria	Humanos, Materiales y Financieros.	MES, MFP, ONAT	II Trimestre 2018	Atención, interés (despacho con el MES).
4.3	Gestionar con el Gobierno de la Habana la entrega de un local para la ONAT de Habana del Este.	Humanos, Materiales.	OLPP, ONAT	II Trimestre 2018	Atención, interés (despacho con OLPP).
4.4	Desarrollar Plan de Capacitación	Humanos.	MES, MFP, ONAT	III Trimestre 2018	Atención e interés

## Datos del autor

LICMARIE CABRERA ALFONSO.

Ocupo el cargo de jefa de la Unidad de Auditoria Interna desde el año 2016, anteriormente trabaje en la ONAT de la provincia Villa Clara por periodo de 19 años donde ocupe diversos cargos tales como: Jefa del Departamento Económico, Subdirectora y Directora Provincial, en 1999 me gradué en Licenciatura en Contabilidad y Finanzas, en la Universidad Central de las Villas, posteriormente en 2009 cursé la Maestría en Administración de Negocios en esa propia Universidad y en 2016 la Especialidad en Administración Tributaria en la Universidad de La Habana.

**Fecha de aceptación: 1 de julio de 2017**

**Fecha de publicación: 30 de septiembre de 2017**