



**FACULTAD DE HUMANIDADES**

**CARRERA DE DERECHO**

**TRABAJO DE DIPLOMA EN OPCIÓN AL TÍTULO DE LICENCIADA EN  
DERECHO**

**TÍTULO: Los beneficios fiscales ¿Incentivos o límites de la carga tributaria  
de los contribuyentes?**

**Autora: Aiza Ballester Luna**

**Tutor: Profesor Asistente, Lic. Tania Peña Valdés, MSc.**

**Sancti Spíritus**

**2019**

## ÍNDICE

Introducción	1
Desarrollo	6
1.1. Antecedentes históricos del Sistema Tributario	6
1.1.1. Evolución del tributo y los beneficios fiscales en Cuba	6
1.1.2. Fundamentos teóricos del tributo	9
1.1.3. Características de los tributos	13
1.1.1. Clasificación de los tributos	17
1.2. Los hechos generadores de beneficios fiscales	19
1.2.2. Características de los beneficios fiscales	22
1.2.3. Requisitos de los beneficios fiscales	22
1.2.4. Reserva de Ley	22
1.1.5 Efectos de los beneficios fiscales	23
1.2.6. Naturaleza jurídica de los beneficios fiscales	23
1.2.7. Elementos de los beneficios fiscales	24
2. Tratamiento legal de los beneficios fiscales en legislaciones foráneas y en Cuba	24
2.1 Tratamiento legal de los beneficios en legislaciones foráneas	24
2.1.2. Regulación en España	25
2.1.3. Regulación jurídica de los beneficios fiscales en Venezuela	26
2.1.4. Regulación de los beneficios fiscales en la legislación cubana	26
2.2. Evaluación a especialistas y funcionarios sobre la apropiación que desarrollan en Sancti Spíritus de la implementación del Lineamiento General número 49, del Modelo de Gestión Económica.	34
2.2.1. Efectos de los beneficios fiscales	42
Conclusiones	44
Recomendaciones	45
Bibliografía	46
Anexos	49
Agradecimientos	51

## RESUMEN

El sistema tributario vigente en correspondencia con el Lineamiento 49 del VII Congreso del PCC que plantea “Perfeccionar la aplicación de estímulos fiscales que promuevan producciones nacionales en sectores claves de la economía, especialmente a los fondos exportables y a los que sustituyen importaciones, al desarrollo local y la protección del medio ambiente.

El presente estudio propone a tenor de los lineamientos de la política económica y social del país y en armonía con la base teórica doctrinal, nuevas concepciones sobre la regulación de los beneficios fiscales a fin de garantizar mayor seguridad a la relación jurídica en materia tributaria. La valoración que se realiza del tratamiento dado a los beneficios fiscales permite delimitar como actúan en cuanto a la carga tributaria de los contribuyentes. La identificación de dichos elementos posibilita la perfección del tratamiento normativo actual y la realización de una adecuada práctica jurídica.

## THEY SUM UP

The taxation system in use in mail with the Guideline 49 of the VII the PCC's Congress that he presents “ Making the application of fiscal stimuluses perfect that national productions at sectors promote keys of economy, specially to exportable funds and to the ones that substitute imports, to local development and the protection of the ambient midway.”

The study proposes in accordance with the guidelines of the policy cheap to run and social of the country and in accord with the theoretic doctrinal base, new conceptions on the regulation of these in order to guarantee bigger certainty to the juridical relation in tributary matter. The evaluation that accomplishes of the given treatment taxable profits itself permits delimiting as they act as to contributors's tax burden. The identification of the aforementioned elements makes the perfection of the normative present-day treatment and the realization of an adequate juridical practice possible.

## INTRODUCCIÓN

La política fiscal y dentro de ella el Sistema Tributario deberán contribuir al incremento sostenido de la eficiencia económica de los ingresos al presupuesto del Estado con el propósito de respaldar el gasto público en los niveles planificados y mantener un adecuado equilibrio financiero, tomando en cuenta las particularidades de nuestro modelo económico.

Constituye un deber la contribución ciudadana al sostenimiento de los gastos públicos, que entre otras formas tiene el pago de los tributos, la que redundará en que el Estado disponga de mayores recursos financieros para alcanzar mayor justicia social y satisfacer los requerimientos de la sociedad.

A través del cumplimiento de la obligación tributaria, los mismos contribuyentes garantizan un máximo de bienestar y seguridad sociales, en tanto los tributos pagados al Estado forman parte de los recursos financieros que este emplea en los programas de gastos sociales.

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.

Es necesario destacar que la diversidad de normas por tributos, a la par van cambiando y adaptándose al desarrollo de la sociedad y a los requerimientos económicos y como toda norma de interpretación, no establecen preceptos a la voluntad, sino tan solo ofrecen un medio para reconocer o identificar bien un fenómeno determinado <sup>1</sup>

En un país desacostumbrado a ese procedimiento habitual de ingresos del presupuesto del Estado, mediante el cual se sustenta el gasto público, se redistribuye los ingresos de la nación, se mantiene el equilibrio de las finanzas, es necesaria la explicación exhaustiva, la formación de una cultura, el entrenamiento y la capacitación de ciudadanos y autoridades para lograr el reconocimiento de los beneficios aportados por la Ley 113 y las demás normas que la complementan para nuestro sistema de derecho tributario.

---

<sup>1</sup>Código Civil anotado y concordado, Ley No. 59 de 16 de Julio de 1987, artículo 2 concordancias.

El sistema tributario vigente en correspondencia con el Lineamiento 49 del VII Congreso del PCC que plantea “Perfeccionar la aplicación de estímulos fiscales que promuevan producciones nacionales en sectores claves de la economía, especialmente a los fondos exportables y a los que sustituyen importaciones, al desarrollo local y la protección del medio ambiente.”,

Los beneficios fiscales que brinda la normativa tributaria son deducciones que se practican al principal de la obligación a pagar por concepto de tributo, pueden ser bonificaciones o descuentos parciales de las cuotas a pagar y exenciones tributarias cuyo alcance puede llegar a la total anulación del efecto del hecho imponible, pero esto significa un sacrificio fiscal para el presupuesto del estado a partir de la renuncia que su concesión implica y atenta contra el principio de generalidad pues hace recaer en los demás contribuyentes el menor ingreso derivado de la aplicación de la exención.<sup>2</sup>

Los beneficios están dotados de una finalidad extra fiscal al tratarse de una técnica al servicio del fomento de incentivos o estímulos a determinados pagos u obligaciones que meriten o concurran causales que lo justifiquen, pero se debe tener en cuenta que persisten en la norma insuficiencias tales como la ausencia de bonificaciones por pronto pago a cuenta de la liquidación y pago del impuesto sobre utilidades en las personas jurídicas, el aporte por los ingresos obtenidos a cuenta de la contribución territorial para el desarrollo local que realizan las empresas se considera como un gasto lo que se deduce y no se tiene en cuenta en la distribución de utilidades de los trabajadores, en la retenciones a la seguridad social el por ciento que le corresponde a la empresa para cubrir prestaciones a corto plazo si la entidad no lo utiliza por no concurrir en la misma certificados médicos en el periodo al finalizar el año fiscal se revierte la contabilidad y pasa a ser gasto, por lo que no se tiene en cuenta como ingreso afectando la distribución de utilidades entre los trabajadores.

.Toda vez que existen tributos fijos y variables, sólo en estos últimos existirá el reconocimiento de los beneficios, por ejemplo, volumen de la renta, valor del

---

<sup>2</sup>VFPérez Royo: Derecho Tributario Español, p. 136

patrimonio o del bien transmitido, etc. en tanto en los tributos fijos su hecho no es susceptible de tener lugar en un grado distinto y su medición esta en consecuencia de las características del tributo y del tipo impositivo con el que se encuentra gravado el cumplimiento de la obligación.

En este orden de pensamiento el problema científico que motivó a la autora a realizar esta investigación consiste en definir

¿Qué efectos propicia en los pagos de la carga tributaria de los contribuyentes, el tratamiento legal de los beneficios fiscales establecidos en la ley tributaria?

Objetivo General: valorar los efectos vinculados al tratamiento legal de los beneficios fiscales en el ordenamiento jurídico cubano como incentivos o límites en las deducciones de la carga tributaria de los contribuyentes.

Objetivos específicos:

- 1- Analizar jurídica y doctrinalmente los referentes jurídicos y normativos de los beneficios fiscales.
- 2- Comparar a través del estudio de algunas legislaciones foráneas el tratamiento jurídico así como los referentes jurídicos y normativos de los beneficios fiscales.
- 3- Evaluar la apropiación que desarrollan los funcionarios y especialistas en Sancti Spíritus de la implementación del Lineamiento General número 49, del Modelo de Gestión Económica en relación con los beneficios de la normativa tributaria.
- 4- Determinar los efectos de los beneficios fiscales establecidos en la normativa tributaria que inciden en el pago de los contribuyentes.

Atendiendo a los diversos supuestos se plantea la siguiente hipótesis:

Si los beneficios fiscales refrendados en la normativa tributaria cubana propician incentivos en el cumplimiento de los pagos, entonces contribuirían a garantizar la recaudación eficiente de ingresos al presupuesto del Estado.

Variables:

Variable independiente: refrendar beneficios atendiendo al grado en que está gravada la obligación.

Variable dependiente: incentivos en el cumplimiento de los pagos

.Para desarrollar nuestra investigación nos apoyaremos en los métodos científicos siguientes:

Análisis y síntesis: Posibilitó analizar las normas del Ordenamiento Jurídico cubano en materia tributaria, evaluar si resulta eficiente la regulación del cumplimiento de las obligaciones tributarias a partir de los beneficios fiscales configurados en la norma.

Histórico Jurídico: Este método nos permitió valorar la génesis, evolución y modificaciones del tributo y los elementos que determinan la configuración de los beneficios fiscales,

Jurídico- doctrinal: Permitió determinar qué investigaciones se han realizado, quienes las han efectuado, y qué perspectivas o enfoques se han sostenido; además de que este método ofrece herramientas teóricas para la explicación de los argumentos que se ofrecen a lo largo de la investigación y nos propiciará valorar con argumentos las críticas que se realicen ante la posición adoptada.

Jurídico-comparado: El mismo permitió realizar un análisis sobre el tratamiento legal que se le ofrece a los distintos beneficios fiscales en legislaciones foráneas. Las disposiciones normativas analizadas fueron las normas que en materia tributaria y fiscal rigen en cada uno de estos Estados.

Estudio de documentos: Permite revisar las más disímiles fuentes bibliográficas, lo que supone un análisis profundo de aquellos materiales que propician los basamentos teóricos, doctrinales, académicos y jurisdiccionales. Su utilización permite fundamentalmente definir y caracterizar.

Las técnicas de investigación utilizadas fueron:

Técnica de investigación documental:

Investigación Bibliográfica: Para buscar información teórica y doctrinal relacionada con el tema de investigación así como de legislación sobre el tema.

Investigación Hemerográfica: Para obtener información en revistas especializadas y periódicos digitales o impresos, vinculados con el objeto de la investigación.

Encuesta: Permitió valorar en los contribuyentes, el estado de opinión referente a los beneficios fiscales regulados en la ley 113 del Sistema Tributario Cubano.

Entrevista: Permitió evaluar la apropiación que desarrollan los funcionarios y especialistas en Sancti Spíritus de la implementación del Lineamiento General número 49, del Modelo de Gestión Económica.

#### Tipo de estudio

Es un estudio descriptivo por que se pretende caracterizar un determinado fenómeno, especificar sus propiedades, De igual modo la investigación está amparada de un diseño no experimental, que responde a las características del asunto a estudiar. El presente diagnóstico es abordado desde una perspectiva cualitativa y los datos obtenidos se traducen también en resultados cualitativos

El tema resulta novedoso pues se reflexiona sobre el tratamiento dado a los beneficios fiscales que integran y están configurados en la normativa tributaria. Asimismo, se propone a tenor de los lineamientos de la política económica y social del país y en armonía con la base teórica doctrinal, nuevas concepciones sobre la regulación de estos a fin de garantizar mayor seguridad a la relación jurídica en materia tributaria.

El aporte de la investigación radica en la valoración que se realiza del tratamiento dado a los beneficios fiscales y logrando delimitar como actúan en cuanto a la carga tributaria de los contribuyentes. La identificación de dichos elementos posibilita la perfección del tratamiento normativo actual y la realización de una adecuada práctica jurídica.

## Desarrollo

Consideraciones históricas y doctrinales del Sistema tributario cubano en el contexto del nuevo modelo económico.

### 1.1. Antecedentes históricos del Sistema Tributario.

La génesis del tributo la hallamos en las tribus, donde los hombres vivían en colectividad, y se asociaban con el fin de protegerse y preservar la vida.

En la sociedad esclavista existió la obligación de pagar un excedente de producción derivado de la explotación del trabajo del hombre manifestándose de esta forma la institución del tributo.

Durante la edad media europea, los labradores, llamados siervos, que se ocupaban de las tierras de su dueño, al que llamaban señor, recibían a cambio una humilde vivienda, un pequeño terreno adyacente, algunos animales de granja y protección ante los forajidos y los demás señores. Los siervos debían entregar parte de su propia cosecha como pago y estaban sujetos a muchas otras obligaciones e impuestos.

En la mayoría de los sistemas impositivos estatales se distinguen al menos tres figuras tributarias: el impuesto, la tasa y la contribución especial. Aunque, en general, existe coincidencia en cuanto a los aspectos básicos de la clasificación tributaria, cada país presenta determinadas particularidades, destacando Alemania, donde el Derecho tributario se limita a la regulación de los impuestos.

#### 1.1.1 Evolución del Tributo y los beneficios fiscales en Cuba.

En Cuba las regulaciones impuestas por España, mantuvieron su vigencia hasta muy avanzado el siglo XIX y casi hasta la actualidad. El sistema fiscal estaba caracterizado por el desorden, y constituyó un freno al desarrollo económico cubano, beneficiando solamente a los comerciantes, al clero español y a la corona de ese país.

En esta etapa la normativa estaba dirigida a garantizar el respaldo a la metrópoli, el sostenimiento del aparato represivo, y favorecer el enriquecimiento de los funcionarios haciendo uso de los recursos obtenidos por medio del robo de los

fondos públicos, pasando por la población desposeída una gran parte de las cargas públicas.

En la etapa republicana el sistema fiscal estaba integrado por los mismos impuestos que se habían heredado de España y de la intervención norteamericana directa, dentro de los cuales los más importantes son los hechos imponibles que generaban ingresos obtenidos a partir de la renta de aduanas y de la contribución industrial y comercial. La obligatoriedad de pago de los mismos, respondía a un principio constitucional que expresaba: “a contribuir para los gastos públicos en la forma y proporción que determinen las leyes.”

Con el triunfo de revolucionario se crean las bases para que el Estado jugara un papel protagónico en el desarrollo socio-económico del país. A partir de este momento se comienza a desarrollar un conjunto de acciones que tenían como objetivo fundamental el logro de una distribución más justa de los ingresos.

Con este fin las transformaciones económicas a partir de la nacionalización del gran capital extranjero sobre los enclaves fundamentales de la economía, tienden a eliminar: la dependencia económica, y el latifundio en manos del sector burgués,

En la década del 60 se establecen las Leyes 998 de 1962 y 1213 de 1967 con obligaciones fiscales para el sector privado. La primera de las mencionadas anteriormente tenía el objetivo de suprimir todo estímulo a la inversión privada. La segunda, simplifica el sistema tributario para eliminar los gravámenes a las empresas estatales, a la población y a una gran parte del sector privado en consonancia con la idea de eliminar la pequeña propiedad mercantil y el predominio del sector privado.

De 1967 hasta la década del 80 se produjo una disminución del papel y de los instrumentos fiscales a expresiones mínimas. En esta dirección influyeron dos puntos importantes:

La desaparición de las relaciones monetarias mercantiles.

El predominio casi absoluto de la propiedad estatal unido al mecanismo de transferencia de la masa de las empresas en forma de aportes al presupuesto, hacían inoperantes aparentemente el uso de la política fiscal.

Esto explica que en toda la década del 80 en materia fiscal sean aprobadas solamente determinadas disposiciones legales de carácter específico que regulan el tratamiento impositivo de algunos sectores que así lo reclaman. Entre ellas se pueden mencionar:

Establecimiento de elevados impuestos a las utilidades transferidas al exterior.

Rebaja de impuestos sobre intereses de préstamos recibidos del exterior.

En mayo de 1994, el Parlamento Cubano, en sesión extraordinaria, acordó encomendar al Gobierno la adopción de medidas tendientes al saneamiento financiero, que crearan las condiciones necesarias para la estabilización y recuperación de la economía.

Entre las medidas valoradas se consideró la implantación gradual de un nuevo Sistema Tributario integral, que tuviera en cuenta los elementos indispensables de justicia social a los efectos de proteger a las capas de más bajos ingresos, estimular el trabajo y la producción, y contribuir a la disminución del exceso de liquidez monetaria.

El 4 de agosto de 1994 el Parlamento de la República de Cuba aprobó la Ley No. 73, del Sistema Tributario, mediante la cual comienza a aplicarse un nuevo Sistema Fiscal, con arreglo a la práctica internacional, cuya esencia está, en ser un marco general de actuación, un proceso gradual y flexible en su aplicación, según las circunstancias.

Esta ley en su cuerpo legal estableció la mayoría de las obligaciones sustantivas. Incorpora elementos de flexibilidad que se refleja en las facultades transitorias conferidas al Ministro de Finanzas y Precios. Define sujetos, hechos impositivos y tipos impositivos, teniendo en cuenta elementos indispensables de equidad y justicia social.

De esta forma, el nuevo Sistema Tributario requería de los procedimientos para su aplicación y por ello se promulga el Decreto Ley 169, del 10 de enero de 1997, "De las Normas Generales y Procedimientos Tributarios".

Tras casi dos décadas transcurridas, y ante la necesidad de cambios en la política económica y social del país, debido a que la Ley Tributaria imperante desde los años noventa no rindió los frutos esperados en la economía nacional, se deroga la

Ley 73 de 1994, en el mes de diciembre de 2012, entrando en vigor en el mes de enero de 2013 la Ley 113 del Sistema Tributario, con un aumento en su relación de impuestos y en lo referido a la contribución, bajo los principios de equilibrio, equidad, legalidad y generalidad y su Decreto 308 que establece las normas y procedimientos tributarios de fecha 31 de octubre de 2012.

Los beneficios introducidos por estas normas, la lógica y coherencia en su redacción y las garantías que refrendan, basados en los principios de justicia tributaria y capacidad económica promueven una mayor flexibilidad en los procedimientos administrativos financieros y tributarios.

#### 1.1.2. Fundamentos teóricos del tributo.

La política fiscal de un Estado o nación y dentro de ella el Sistema Tributario debe contribuir al incremento sostenido de la eficiencia económica de los ingresos al presupuesto del Estado con el propósito de respaldar el gasto público en los niveles planificados y mantener un adecuado equilibrio financiero, tomando en cuenta las particularidades del modelo económico que se erige en la sociedad.

El capital ingresado por concepto de aportes tributarios contribuye, además, al financiamiento de la sustitución de importaciones en el país y favorece el ahorro de divisas. Asimismo, el presupuesto también financia gastos y transferencias de capital, o sea, inversiones de materiales en compras de activos fijos o capital de trabajo.

En esta línea de desarrollo, a la Constitución cubana se le reconoce un papel preponderante en el ordenamiento jurídico –constatable desde su preámbulo, en el que se le declara como «ley de leyes de la república»–, en la constante delimitación que realiza sobre el resto de las leyes y por el procedimiento especial para su aprobación y reforma.

Sin embargo, de preguntarnos sobre la constitucionalización en ella de la obligación de tributar, y de la presencia en su texto de los principios esenciales de contenido jurídico-tributario, la respuesta sería difícil pues nuestra constitucionalidad se caracteriza por su escasez en esta materia y no presenta una sistematización adecuada en cuanto a la obligación de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas, ni en ella se establecen expresamente los

principios básicos de justicia tributaria reconocidos por la doctrina y regulados en los sistemas iscales modernos.

En la Constitución cubana, a diferencia de lo que ocurre en otros ordenamientos constitucionales, e incluso en el constitucionalismo histórico cubano, no aparece expresamente reconocida la obligación de tributar. No obstante, en virtud de una interpretación, pues interpretar no es sino determinar el sentido de la norma, es decir, averiguar el mandato contenido en ella, puede entenderse que ha de estar presente tal obligación, y legitimarse así un sector tan importante de la actividad del Estado como es la tributación; de considerarse que el deber de contribuir ha de derivar directamente de aquellos preceptos constitucionales en los que se establecen principios rectores de política económica y social, en tanto el sistema tributario en su conjunto, y cada tributo en particular, forman parte de los instrumentos de política económica y social de que dispone el Estado para la consecución de los fines económicos y sociales constitucionalmente ordenados y cuya realización exige una actitud solidaria de los ciudadanos; a lo cual se añade que la función recaudatoria del sistema tributario está expresamente enunciada en el artículo 4 de la Ley N.º 113 del Sistema Tributario, de fecha 23 de julio de 2012, según el cual «los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos, han de constituir instrumentos de la política económica general y responder a las exigencias del desarrollo económico-social del país». Así responde consecuentemente, a criterios económicos y sociales, el cumplimiento de los fines o la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza y garantiza.

En otro orden, resulta necesario destacar que en la normativa cubana no solo es en la Constitución donde se establecen importantes normas sobre el contexto tributario, pues existen leyes que, si bien ostentan un rango inferior al constitucional, tienen también una extraordinaria importancia en el orden material y prevén una serie de principios materiales de justicia tributaria a través de los cuales se concreta el deber de contribuir. Es el caso de la mencionada Ley Tributaria, admitida la gran importancia que reviste la formulación y el reconocimiento legal de los principios tributarios, se señala equidad de la carga tributaria, en correspondencia con la capacidad económica de las personas

obligadas a satisfacerlos»; lo cual constituye una declaración de principios que ofrece un mandato de respeto y de perfeccionamiento.

En una sociedad en la que el principio de igualdad ante la Ley constituye una conquista irrenunciable, cuando se postula la generalidad en el ámbito tributario no se lucha contra la subsistencia de privilegios –que ya no encuentran cabida en la sociedad cubana–, sino que se está postulando una aplicación correcta del ordenamiento tributario de forma tal que no existan privilegios amparados por ley y que tampoco puedan producirse situaciones privilegiadas al aplicar esta; constituye así el principio de generalidad un requerimiento al legislador para que cumpla con la exigencia de tipificar como supuesto imponible todo acto, hecho o negocio jurídico que sea demostrativo de capacidad económica.

La generalidad del impuesto es la primera condición para realizar la igualdad en la imposición, por cuanto un sistema tributario solo podrá ser justo e igualmente así el reparto de la carga tributaria– si todos los que deben contribuir lo hacen en proporción a su riqueza o capacidad de pago; esto exige que todas las personas, naturales o jurídicas, sean sometidas a imposición, en tanto ostenten capacidad de pago y queden tipificadas por una de las razones legales que dan nacimiento a la obligación tributaria.

No son estos los únicos principios que deben informar a los impuestos, como resulta de un preliminar análisis a los principios desarrollados por la doctrina y, en particular, como señaláramos en la nota anterior, según Newmark. La razón de su no análisis se justifica en que algunos, como el de neutralidad, tienen un marcado carácter económico, mientras que otros –como los de congruencia, sistematización y claridad– no son específicamente tributarios, sino que deben ser considerados por toda norma jurídica, independientemente de su objeto. Toda vez que los textos constitucionales pretenden recoger los derechos básicos de los ciudadanos, estructurar los poderes que se ejercen en el Estado y distribuir las consiguientes funciones y competencias, es lógico que una materia de tan vital importancia como la fiscal haya tenido acceso a las constituciones: según Juan Martín Queral (2006) en su obra *Curso de Derecho Tributario y Financiero* plantea que: «Los principios constitucionales son elementos básicos del ordenamiento

financiero y ejes sobre los que se asientan institutos financieros tributo, ingresos crediticios, patrimoniales y monopolístico», Presupuesto (p. 108)».

Si todos los ciudadanos, de acuerdo con el principio de generalidad, han de contribuir a financiar los gastos comunes, es evidente que el reparto de dicha carga ha de realizarse según un criterio de justicia; idea esta cuya formulación en el ámbito tributario es el principio de igualdad, predicado constitucionalmente como valor supremo del ordenamiento jurídico.

Sin embargo, la igualdad no puede ser entendida de modo aritmético, sino que exige un tratamiento diferenciado de las personas que se encuentren en situaciones desiguales: un trato diferente no es discriminatorio si hay desigualdad en los puestos de hecho. A este efecto, el criterio tradicionalmente establecido para lograr tal tratamiento es el de capacidad económica, con arreglo al cual todos deberán contribuir al sostenimiento de las cargas públicas en tanto determina el fundamento y la medida o proporción de cada uno a esa contribución y exige la conexión del tributo con situaciones o hechos que denotan fuerza económica en el sujeto pasivo.

La igualdad constituye, sin ánimo reiterativo, un elemento básico del ordenamiento jurídico y constitucional cubano y se configura como uno de sus valores superiores, al demandar el régimen jurídico de ordenación de los tributos una homogeneidad en su aplicación. En consecuencia, el principio de igualdad en el Derecho positivo cubano exige, a partir de considerar iguales dos supuestos de hecho cuando la utilización o introducción de elementos diferenciadores sea arbitraria o carezca de racionalidad, que a iguales supuestos de hecho se apliquen iguales consecuencias jurídicas; de manera tal que no se prohíba la desigualdad de trato, sino solo aquella que introduzca una diferencia entre situaciones que puedan considerarse iguales y que sean injustificadas al no fundarse en criterios objetivos y suficientemente razonables.

Asimismo, en tanto solo es censurable aquella desigualdad carente de fundamentación objetiva y razonable, cabe añadir que es indispensable que las consecuencias jurídicas resultantes de tal distinción sean adecuadas y proporcionales, de manera tal que la relación entre la medida adoptada, su

resultado y el fin pretendido sea proporcional y evite consecuencias especialmente gravosas o desmedidas. En este sentido, la fijación y distribución de las cargas tributarias según la capacidad individual de pago de los contribuyentes en el ordenamiento tributario cubano, exige que las cargas fiscales imputables se estructuren de manera tal que reflejen la proporción de las capacidades individuales de pago, de forma que la imposición resulte igualmente onerosa, en términos relativos, a cada contribuyente.<sup>3</sup>

Se entiende por Sistema Tributario el conjunto de relaciones básicas y de instituciones, de carácter jurídico y económico, vinculadas al programa del Estado. 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.

El capital ingresado por concepto de aportes tributarios contribuye, además, al financiamiento de los gastos públicos. Asimismo, el presupuesto también financia gastos y transferencias de capital, o sea, inversiones de materiales en compras de activos fijos o capital de trabajo.

### 1.1.3. Características de los tributos

El Derecho Tributario por el propio principio de objetividad normativa debe estar en constante cambio, pues sólo así puede ofrecer la imprescindible nota de la seguridad jurídica frente al poder público.

.Los tributos son prestaciones pecuniarias que el Estado exige en el ejercicio del poder soberano a quienes a él están sometidos. Prestaciones que no constituyen la sanción de un acto ilícito, que deben ser establecidos por la Ley y se hacen efectivos mediante el desarrollo de la actividad financiera del Estado. Las características que se deducen de este concepto son las siguientes:

- Se construye la definición a partir de la teoría obligacional porque se parte de la prestación que es el objeto de la obligación tributaria.

---

<sup>3</sup> QUERALT Juan Martin, Carmelo Lozano Serrano, Gabriel Casado Ollero y José Manuel Tejerizo López: Curso de Derecho Tributario y Financiero, Editorial Tecnos, Madrid, 2006, p. 108.

- Se distinguen por una nota negativa, no son una sanción, esto la diferencia de la multa.
- El cumplimiento del principio de legalidad (deben ser establecidos por Ley) ya sea Ley en sentido amplio o estricto. Aunque el establecimiento de los tributos debe estar sometido al principio de legalidad en sentido estricto.

En el ordenamiento tributario cubano, y con relación al principio de legalidad en materia tributaria, cabe destacar, en primer lugar, que este principio, en general constitucionalizado, no aparece expresamente reconocido en la Constitución cubana. No obstante, a partir del reconocimiento al tributo de la cualidad de medio de intervención económica y de realización de objetivos sociales, y dadas las atribuciones conferidas por la Constitución a la Asamblea Nacional del Poder Popular para «discutir y aprobar los planes de desarrollo económico y social», «discutir y aprobar el Presupuesto del Estado» y «aprobar los principios del sistema de planificación y de dirección de la economía nacional» –vinculados todos a la actividad financiera del Estado, en tanto los tributos, por extensión, son considerados por excelencia en la teoría de la Hacienda Pública como ingresos al Presupuesto del Estado–, el principio de legalidad pudiera encontrar su reconocimiento al amparo de esta valoración jurídico-constitucional, e incorporarse así la idea de la auto información.

El principio de legalidad en su origen se encuentra originariamente vinculado al de la auto imposición, y constituye una limitación al poder del Estado en tanto los impuestos han de ser establecidos por ley y, por consiguiente, una garantía de los ciudadanos que así podrán aprobar los impuestos que han de pagar.

El principio de legalidad, en cuanto atribución al poder legislativo de la facultad de establecer tributos, tiene sus manifestaciones en la reserva de ley y en la preferencia de ley; a cuyos tenores, mientras la primera exige que determinadas materias tributarias sean reguladas por ley, la segunda complementa y fortalece el principio de legalidad de forma tal que lo regulado por una ley solo por otra ley pueda ser modificado. Se marca así una clara limitación a la potestad reglamentaria en lo tributario y de garantía al respeto del principio de auto imposición, de manera que los ciudadanos no paguen más tributos que aquellos

por los que sus legítimos representantes han otorgado su conformidad, en correspondencia con el papel de la ley como instrumento de configuración de un sistema tributario justo.

La tributación no solo es la forma más importante de los ingresos públicos de los estados modernos sino también es científicamente la categoría más elaborada y legislativamente la más profusamente regulada.

Los tributos además de ser medios para recaudar ingresos constituyen instrumentos de la política económica y responden a las exigencias del desarrollo económico.

La Ley del Sistema Tributario destaca el principio de la instrumentalización económica de los tributos al establecer que estos «además de ser medios para recaudar ingresos, han de constituir instrumentos de la política económica general y responder a las exigencias del desarrollo económico-social del país». Se consagra así la función extrafiscal del sistema tributario dado que el tributo es uno de los medios utilizados por la política económica, y uno de los más apropiados para conseguir la redistribución de la renta, de manera que forma parte, en su conjunto o individualmente, de los instrumentos fiscales de que dispone un Estado para la consecución de los fines económicos y sociales constitucionalmente reconocidos.

En esta definición no se habla del fin recaudatorio porque el tributo también tiene otros fines parafiscales aunque el recaudatorio sigue siendo siempre el más importante.

Varios son los autores que han dado su concepción de tributo, Fernando Pérez Royo, (1988) en su texto *Lecciones de Derecho Financiero*: define el tributo como “la prestación pecuniaria de carácter coactiva impuesta por el Estado u otro ente público con el objetivo de financiar gastos públicos”. Este concepto deja fuera un elemento fundamental que no puede faltar en la concepción del tributo, y es su naturaleza legislativa. Los hechos imponible y los tributos que deben aportarse han de imponerse por mandato legal (p.212).

Para Sainz de Bujanda (1988) en su texto *Lecciones de Derecho Financiero* plantea que: el tributo no es otra cosa que “el recurso o mecanismo jurídico de

que los entes públicos se sirven para obtener ingresos tributarios”, siendo la especie más importante de los ingresos públicos (p. 203). Cuantitativamente constituyen la mayor fuente de ingresos en los Estados Modernos. Son científicamente la categoría más elaborada y legislativamente la más profusamente regulada.<sup>4</sup>

Para Ferreiro Lapatza (2000) en su obra *Curso de derecho Financiero Español* el tributo es “una obligación de dar una suma de dinero establecida por la ley, conforme al principio de capacidad”. Los tributos son prestaciones pecuniarias que el Estado exige en el ejercicio del poder soberano, a quienes a él están sometidos. Son prestaciones que no constituyen la sanción de un acto ilícito que vienen establecidos por la ley. Los tributos se hacen efectivos mediante el desarrollo de la actividad financiera del Estado (p. 182).

Se considera que el concepto dado por Ferreiro Lapatza, es el más completo porque no olvida que, es una relación jurídica constituida mediante una obligación de dar que nace por la realización de un hecho imponible y en la que el acreedor puede exigir al deudor una prestación, una determinada cuantía a pagar regulada en la ley.

Conceptualmente, la Relación Jurídica comprende, en sentido amplio toda relación social y, en sentido estricto, aquella donde el sujeto activo es titular de derechos, bienes y obligaciones; concepto éste en el que se destaca la obligación como la situación jurídica en la que el sujeto debe realizar una prestación a favor de otro. Díez-Picazo y Gullón le definen como “una situación en la que se encuentran dos o más personas, que aparece regulada como una unidad por el ordenamiento jurídico, organizándole con arreglo a determinados principios”<sup>5</sup>

Establece al respecto el artículo 5, inciso q), de la Ley 113 de 23 de julio de 2012, “Ley del Sistema Tributario Cubano”

Artículo 5. ....

---

<sup>4</sup> SAINZ, F, Lecciones de Derecho Financiero, Madrid, España Universidad Complutense, Facultad de Derecho, Madrid 1990.p. 212

<sup>5</sup> L. Díez-Picazo y A. Gullón: Sistema de Derecho Civil, “Introducción. Derecho de la Persona. Autonomía privada. Persona jurídica”, 7ma ed., vol. I, p. 231, Ed. Técnos, reimpresión, 1990.

q) Obligaciones Tributarias, las obligaciones derivadas del Tributo, incluye la principal, o sea, el pago y los deberes formales relacionados o no con ésta.

Al decir de Ferreriro Lapatza, la obligación tributaria es el tributo, entendido éste como obligación, por lo cual las características que definen y delimitan al tributo son las mismas que definen y delimitan a una obligación tributaria.<sup>6</sup>

Las características de las obligaciones tributarias las encontramos en la definición del Tributo.

Establece al respecto el artículo 5, inciso x), de la Ley 113 de 23 de julio de 2012, “Ley del Sistema Tributario Cubano”

Artículo 5. ....

x) Tributo: las prestaciones pecuniarias que el estado exige, por imperio de la ley, con el objetivo de obtener los recursos necesarios para la satisfacción de los gastos públicos y el cumplimiento de otros fines de interés general.

---

<sup>6</sup> V.J.J. Ferreriro Lapatza: Curso de Derecho Financiero Español, vol.II, p. 28., “Derecho Tributario. (Parte general. Teoría general del tributo. Obligaciones). 22 ed. Modificada y puesta al día. Ed. Marcial Pons, 2000.

#### 1.1.4. Clasificación de los tributos

El tributo se divide en especies: impuestos, tasas y contribuciones.

Impuesto: el tributo exigido al obligado a su pago, sin contraprestación específica con el fin de satisfacer necesidades sociales.

Los impuestos se clasifican en:

Directos: recaen sobre la renta y el patrimonio, gravan la riqueza en sí misma, directa e inmediatamente considerada. Ej. Impuestos sobre ingresos personales, impuestos sobre utilidades.

Indirectos: gravan, tienen por objeto precisamente manifestaciones indirectas de la capacidad económica, como son la circulación o consumo de la riqueza. Ej. I.V.A. (Impuesto al valor añadido).

Objetivos: aquellos que gravan una determinada riqueza sin tener en cuenta la situación personal del sujeto pasivo. Ej. Indirectos.

Subjetivos: aquellos en que la situación personal del sujeto pasivo se tiene en cuenta en una u otra forma a la hora de determinar la existencia y cuantía de la obligación tributaria. Ej. Directos.

Reales: gravan una renta o un producto que procede de una determinada fuente, sin ponerlo en relación, al menos inmediatamente de forma que no pueda ser pensada sin ella, con la persona que la recibe. Ej. Indirectos

Personales: gravan una manifestación de la riqueza que no puede ser pensada sin ponerla en relación con una determinada persona. Así por ejemplo, los impuestos que gravan la renta global (proceda de donde proceda) de una persona física o jurídica o los que gravan el patrimonio total de una persona. Ej. Directos.

Instantáneos: aquellos cuyo hecho imponible se agota por su propia naturaleza en un cierto período de tiempo y es tenido en cuenta por la ley sólo en cuanto se ha realizado completamente.

Periódicos: aquellos cuyo presupuesto de hecho es una situación o un estado que se prolonga indefinidamente en el tiempo. Así por ejemplo, ser propietario de un edificio y tener derecho, por tanto, a percibir las rentas que de él se deriven determina la realización del hecho imponible de un impuesto periódico.

La Ley 113 del Sistema Tributario los clasifica a partir de determinados hechos impositivos referidos en la norma:

Atendiendo a los ingresos o utilidades obtenidos por los contribuyentes a partir de la comercialización, ventas o servicios prestados.

Por la propiedad o posesión de determinados bienes muebles o inmuebles.

Por la realización de hechos impositivos de transmisión de bienes y herencia incluidos el pago sobre los documentos y su respectivo gravamen.

Por la utilización de fuerza de trabajo en la realización de la actividad económica.

Y los hechos dirigidos a la correcta utilización o explotación de los recursos naturales y para la protección del medio ambiente.

Tasa: el tributo por el cual el obligado a su pago recibe una contraprestación de servicio o actividad por parte del Estado.

Se clasifican según el hecho impositivo de:

Transitar por determinada vía o trayecto por la cual se debe pagar un Peaje, por el servicio que se recibe si ocurre una avería o suceso en ese tramo señalado.

Por los Servicios de Aeropuertos a Pasajeros

Por el hecho de radicar Anuncios y Propaganda Comercial

Contribución: el tributo para un destino específico, determinado, que beneficia directa o indirectamente al obligado a su pago.

El hecho impositivo de que las entidades empleen a los beneficiarios del régimen de la seguridad social.

El hecho impositivo de ser trabajador por cuenta propia, artista, comunicador, diseñador y no estar afiliado a un régimen de seguridad social, no tener edad de jubilación, así como ser trabajador de una entidad que obtuvo aumento de su salario y labora en el sector empresarial y recibe estimulación por encima de su salario, lo obliga al pago por la Contribución especial a la seguridad Social.

El hecho de que las entidades estatales perciban ingresos por la realización de su actividad económica lo obliga a que debe aportar por la Contribución Territorial para el Desarrollo Local

En el Estado moderno el cumplimiento de las obligaciones tributarias tiene lugar en virtud de una relación jurídica que se establece entre el ente público que es el

acreedor y el contribuyente o el particular que puede ser persona natural o persona jurídica, donde se aprecia un núcleo central el cumplimiento de la prestación pecuniaria que el estado exige por imperio de la Ley.

Esta relación jurídica tributaria en sentido amplio, es contentiva de cuantos vínculos jurídicos produce la norma tributaria entre el ente público y los contribuyentes y en sentido estricto es el nacimiento de una obligación tributaria, o sea, aquella que sólo comprende el crédito del ente público y la consiguiente deuda tributaria a cargo de la persona obligado a su pago.

Se desprende de lo anterior planteado que la obligación tributaria es una obligación ex lege, de Derecho público y una obligación de dar. En este sentido: se trata de una obligación establecida y exigida por Ley, su fuente es la Ley y no la voluntad de los obligados, refleja el vínculo que nace entre el deudor, cualquiera que sea su condición y un acreedor, que es un ente público que actúa como tal.

## 1.2. Los hechos generadores de Beneficios fiscales

En materia de antecedentes es necesario destacar la aparición de la imposición directa moderna a la persona natural por la realización de determinados hechos y obtención de ingresos derivados de la renta, a través del Decreto número 1 de 31 de diciembre de 1941.<sup>7</sup>

El período revolucionario significó una profunda transformación de las estructuras económicas, políticas y sociales existentes. De gran trascendencia fueron dictados dos cuerpos normativos: La Ley 447/59 de 14 de julio, Ley de Reforma tributaria y la Ley 998 de 5 de enero de 1962 Nueva ley Fiscal, que fue tenida como vehículo de nuestro desarrollo económico y un importante factor de la edificación de la nueva sociedad.

La Ley 447/59 gravó el hecho imponible sobre la renta de fuentes periódicas y permanentes, a la par con las fuentes de ingresos eventuales, estableciendo un impuesto complementario sobre los ingresos personales.

---

<sup>7</sup> Álvarez y Rangel: La Imposición directa sobre la renta de la persona natural, Universidad de la Habana, 1996.

La ley 998/62, estableció un impuesto sobre ingresos que gravó tanto a la persona natural como a la persona jurídica.

En el año 1967, en un contexto histórico muy específico de Cuba fue promulgada la Ley 1213 de 7 de julio. Esta Ley es relevante, estuvo vigente hasta el año 1997, y reguló muy modificada por regulaciones posteriores, el procedimiento en materia fiscal del sector no estatal de economía. La citada Ley desarticula en gran medida la imposición directa a la renta de la persona natural, ya que eximió del pago de todo tipo de impuesto a las personas naturales y jurídicas cuyo hecho imponible fuera la explotación agrícola, pecuaria o pesquera, hasta que esta forma de imposición se retoma por la Ley 73 de agosto de 1994.

Esta Ley del Sistema Tributario Número 73 de 1994 en su cuerpo legal estableció la mayoría de las obligaciones tributaria a partir de los hechos imponibles, teniendo en cuenta elementos indispensables de equidad y justicia social.

A partir de cambios en la política económica y social del país, debido a que la Ley Tributaria imperante desde los años noventa no rindió los frutos esperados en la economía nacional, se deroga la Ley 73 de 1994, en el mes de diciembre de 2012, entrando en vigor en el mes de enero de 2013 la Ley 113 del Sistema Tributario, con un aumento en su relación de impuestos y en lo referido a la contribución, bajo los principios de equilibrio, equidad, legalidad y generalidad

Varios son los determinados aspectos o elementos de la realidad social que son contemplados por las legislaciones tributarias, configurándolos como supuestos normativos y atribuyéndoles determinadas consecuencias jurídicas. Tales supuestos de hechos contemplados en la norma y cuya realización origina el nacimiento de una obligación tributaria, reciben la denominación de hecho imponible o presupuesto de hecho del tributo.

Presupuesto de hecho del tributo y hecho imponible señalan una misma realidad y se usan indistintamente pero nuestro Derecho Positivo prefiere la expresión hecho imponible pues es más precisa y se presta menos a confusiones. El presupuesto de hecho puede referirse a todo tipo de obligaciones, el presupuesto de hecho del tributo y el hecho imponible sólo a la obligación tributaria.

Es la capacidad económica, un principio de justicia tributaria. Al proceder a la selección, el legislador de hechos imponible debe seguir determinados criterios, apoyarse en determinadas razones que avalen o justifiquen esta selección y que serán su fundamento. El primer elemento aunque no el único que debe seguirse para esta selección es: que el hecho imponible debe revelar una cierta capacidad económica en el sujeto pasivo, más aun exactamente debe revelar capacidad contributiva para poder determinar el establecimiento de beneficios fiscales a cuenta de los diversos tributos.

La capacidad contributiva es una valoración que hace el legislador de la capacidad económica del sujeto, o sea, el legislador tiene que valorar, decidir qué cantidad o qué parte de la capacidad económica del sujeto es susceptible de ser gravada por un impuesto y esa parte tiene que diferenciarse muy bien porque no es más que una parte dentro de la capacidad económica.

Entre los vínculos que produce la norma tributaria se encuentran las bonificaciones definidas en el artículo 5 inciso d)

Bonificación: Beneficio consistente en la disminución del tipo impositivo o reducción de la cuantía a pagar de un tributo determinado.

Inciso n)

Exención: Beneficio que consiste en liberar al contribuyente de la obligación del pago de un tributo determinado.

Las bonificaciones son beneficios o incentivos que limitan la carga tributaria de los contribuyentes.

Para Sainz de Bujanda (1990) en su texto *Lecciones de derecho Financiero* plantea que: la bonificación no tiene el carácter generador de la obligación tributaria, siendo esta quien determina el límite de dicha contribución. Por lo tanto el hecho imponible genera una especie de pre-relación jurídica tributaria que limita la carga financiera (p.209).

Se trata de un hecho jurídico establecido por una norma de rango legal, cuyos efectos también habrán de estar contemplados y determinados por la ley. Además, el acreedor y el deudor de la obligación tributaria tienen nula capacidad de

disposición o negociación sobre los efectos de los beneficios fiscales, cuya realización genere, por ley, una obligación tributaria.

Para Ferreiro Lapatza (2000) en su libro *Curso de derecho Financiero Español* expone que: la bonificación es un concepto utilizado en Derecho tributario que marca el nacimiento de un beneficio a cuenta de la obligación tributaria, siendo así uno de los elementos que constituyen el tributo. Los tributos se hacen efectivos mediante el desarrollo de la actividad financiera del Estado (p.108).

Se considera que el concepto dado por Ferreiro Lapatza, es el más completo porque no olvida que, es una obligación constituida mediante una relación jurídica que marca el nacimiento de un beneficio .a partir de una determinada cuantía a pagar regulada en la ley y expone sus características que relacionamos a continuación.

#### 1.2.2. Características de los beneficios fiscales

- a) Constituye un presupuesto o condición que disminuye el principal a pagar a cuenta de tributos.
- b) Es fijado por la Ley, es decir exige su configuración legal
- c) Posee, en todo caso, una naturaleza jurídica
- d) Tiene función de índice o manifestación de la capacidad económica.

#### 1.2.3. Requisitos de los beneficios fiscales

- a) Concreción

Los elementos materiales, y temporales han de ser necesariamente concretados para el correcto establecimiento de los beneficios en las distintas especies tributarias. Hay que resaltar que la realización del hecho genera la obligación tributaria, por lo tanto, se hace necesaria una descripción concreta del hecho de la condición que servirá como hecho imponible en la determinación del tributo a pagar.

- b) Manifestación de capacidad económica

El beneficio ha de darse como consecuencia de una manifestación concreta de capacidad económica. Este debe venir garantizado o respaldado por la Ley.

#### 1.2.4. Reserva de ley

Los beneficios fiscales han de ser establecidos por la ley, de acuerdo al principio tributario y constitucional de la reserva de ley. De esta manera, al considerar el hecho imponible como un elemento básico del tributo, y por lo tanto, no puede ser regulado por normas infra legales.

### . 1.2.5. Naturaleza jurídica de los beneficios fiscales

Dado que el hecho imponible es el presupuesto fijado por la Ley, para configurar el tributo, y la cuantía a pagar, su naturaleza no puede ser más que jurídica, pues es producto de la propia norma y creación de ella.

Los beneficios fiscales son presupuestos normativos y deberán fijarse sus requisitos, alcance y efecto de acuerdo con la propia norma que los tipifica, y no por su forma de presentarse en la realidad.

### 1.2.6. Elementos de los beneficios fiscales

- El elemento subjetivo

Un extremo esencial que la norma ha de contemplar es el sujeto que debe resultar gravado una vez se ha realizado dicho hecho y es el caso de los contribuyentes que se exonera del pago o se autorizan a deducir una cantidad de la totalidad a pagar por concepto a cuenta de un determinado tributo.

- El elemento objetivo

En el elemento objetivo se distinguen dos aspectos: material o cualitativo, temporal y cuantitativo.

El aspecto material es el propio hecho, acto, negocio, estado o situación que se grava, siendo el que caracteriza o cualifica el tributo, y que en los sistemas tributarios desarrollados consiste generalmente en una manifestación de capacidad económica, sea como renta, como patrimonio o como gasto.

El aspecto temporal reviste una singular importancia en la ordenación jurídica del beneficio, determinando el instante en que éste se debe realizar, produciéndose entonces el devengo del tributo.

Finalmente, el aspecto cuantitativo del elemento objetivo expresa la medida con que se beneficia el hecho imponible, su cuantía, volumen o intensidad. Habiendo tributos fijos y variables, sólo en estos últimos existirá dicho aspecto (volumen de

renta, valor del patrimonio, etcétera), pues en los fijos su hecho imponible no es susceptible de producirse en distinto grado, siendo imposible su medición.

De lo expuesto en el capítulo se concluye que en la etapa que precedió al triunfo revolucionario, el tributo fue un activo instrumento de explotación que pesaba sobre los más desposeídos, al triunfar la revolución se renueva el sistema tributario. De 1967 hasta la década de 1980 se produjo una disminución del papel y de los instrumentos fiscales al desaparecer las relaciones monetarias mercantiles y predominar la propiedad estatal. Esta etapa se caracterizó por la falta de sistematicidad de las normas tributarias y por la ausencia de una norma general que regulase los procesos tributarios.

El tributo, además de ser medio para recaudar ingresos, ha de constituir instrumento de la política económica general y responder a las exigencias del desarrollo económico social del país. El deber de contribuir a partir de la realización de un hecho imponible es requisito y se regulan en la norma los supuestos positivos y negativos que deben ser cumplidos por los contribuyentes a partir de que realizan el ejercicio de trabajo por cuenta propia o una actividad constitutiva de empresa.

## 2. Tratamiento Jurídico a los beneficios fiscales en legislaciones foráneas y en Cuba

### 2.1. Tratamiento jurídico a los beneficios fiscales en legislaciones foráneas.

El cumplimiento de obligaciones tributarias generadas a partir de la realización de determinados hechos imponibles es considerado como pagos de tributos por algunos Estados, Argentina, México, Brasil de forma general se adhieren a la doctrina de la consideración de su naturaleza tributaria. Por el contrario, Bolivia, Ecuador, España o Italia se encuentran entre los países que no las consideran como tales.

En otros sistemas tributarios pueden existir categorías adicionales, como la figura del préstamo obligatorio (empréstimo compulsório) reconocido por el artículo 148

de la Constitución de Brasil de 1988 y que el Supremo Tribunal Federal declaró de naturaleza tributaria.

México emplea el término “derechos imponibles”, pero su Código Fiscal federal los define de forma similar a la naturaleza del hecho. La legislación mexicana en materia tributaria se acoge al principio de reserva de ley<sup>8</sup> de manera que sólo mediante ley debe definirse el hecho imponible, establecer quiénes son los contribuyentes y responsables, fijar el monto del tributo, así como conceder exenciones y reducciones, mientras que los procedimientos y obligaciones pueden estar regulados en una norma secundaria.

Otros Estados dan un nombre diferente a los diferentes tributos en función del hecho imponible concreto, de entre los arriba expuestos, que gravan. El Código Tributario boliviano de 2003 distingue entre la patente municipal, que grava el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público y la obtención de autorizaciones para la realización de actividades económicas; y la tasa, que grava los supuestos en los que la Administración presta un servicio o realiza actividades sujetas a normas de Derecho Público.

Chile diferencia entre las tasas por prestaciones públicas y los derechos habilitantes, una construcción doctrinal que hace referencia a los casos en el pago del tributo faculta al contribuyente para la realización de una actividad que de otro modo estaría prohibida. Finalmente, el Código Tributario del Perú, tras recoger el concepto de tasa, las clasifica en arbitrios (por la prestación de un servicio público), derechos (por la prestación de un servicio administrativo o el uso de un bien público) y licencias, equivalentes a los derechos habilitantes chilenos

### 2.1.2. Regulación en España

En el ordenamiento jurídico español, la Ley General Tributaria (LGT) determina en su artículo 20 que «el hecho imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria».

Cabe destacar que el artículo 20 de la Ley General Tributaria Española también afirma que el hecho imponible se utiliza para configurar cada tributo. De esta

---

<sup>8</sup> RODRIGUEZ, R Derecho Fiscal. 2da ed. México: Oxford University Press, 2006

manera, el hecho imponible determinará si estamos ante un impuesto directo o indirecto, real o personal, sobre renta o sobre patrimonio, etc. Se convierte así en un elemento esencial del tributo, que tendrá efectos globales sobre éste.

Por otro lado, también se menciona el nacimiento de la obligación tributaria como un efecto del hecho imponible. Los supuestos que dan lugar al nacimiento de las obligaciones tributarias y la determinación de los obligados tributarios están previstos en el apartado 2, artículo 35 de la Ley General Tributaria Española así como el establecimiento de exenciones, bonificaciones y demás beneficios o incentivos fiscales que vienen impuesto por la ley.

### 2.1.3.Regulación jurídica de los beneficios fiscales en Venezuela

La obligación de pagos de tributos se encuentra refrendada legalmente en la Carta fundamental de Venezuela en el artículo 317, donde establece que los tributos que deben pagarse son los establecidos por la ley.<sup>9</sup>

En ese sentido el Capítulo 1, artículo 3 del Código Orgánico Tributario venezolano precisa que sólo a las Leyes especiales tributarias corresponde regular con sujeción a las normas generales la creación, modificación o supresión de tributos y definir los elementos integradores del mismo, facultad que no podrá ser delegada, aunque podrá autorizar para que anualmente en la Ley del presupuesto, se proceda a fijar la alícuota del impuesto entre el límite inferior y el máximo que en ella se establezca.

### 2.1.4.Regulación de los beneficios fiscales en la legislación cubana.

En nuestro país tanto para las personas jurídicas como para las personas naturales estén vinculadas al trabajo por cuenta propia o no, resulta una obligación el pago de los tributos y para ello se emplean una serie de mecanismos los cuales son plasmados en la Ley 113 del Sistema Tributario y sus demás leyes complementarias como la Ley del presupuesto del Estado, los cuales son beneficios para incentivar al contribuyente al acto de tributar. Al mismo tiempo la

---

<sup>9</sup> Vid artículo 317 de la constitución de la República Bolivariana de Venezuela, publicada en gaceta oficial Extraordinaria No. 36.860, de fecha 30 de diciembre de 1999

utilización de estos mecanismos a través de los tributos fijos y variables puede limitar la determinación de la carga tributaria a pagar.

Para la normativa tributaria cubana los beneficios fiscales entre los que se inscriben las exenciones constituyen una dispensa total o parcial de la obligación tributaria toda vez que en ellos tiene lugar la realización del hecho imponible. La exención total consiste en la exoneración completa del pago del tributo al contribuyente mientras que, la parcial no es más que la denominada bonificación, es decir, una deducción de la carga tributaria la cual va reducir en una determinada cuantía la base imponible. Esta exención tributaria es una excepción al régimen jurídico general del respectivo tributo y posee este carácter excepcional puesto que ataca al principio de generalidad tributaria y hace recaer en los demás contribuyentes el menor ingreso derivado de la aplicación de la exención.

Como ejemplo de estos beneficios podemos apreciar las circunstancias establecidas en el siguiente caso regulado en la disposición especial octava de la Ley del Sistema Tributario número 113 de 2012.

Exención por dos años del pago de impuestos sobre la propiedad o posesión de tierras agrícolas a los usufructuarios de tierras estatales, el que se extiende 4 años en los casos infestados de marabú. En este caso, según la investigación realizada se considera este beneficio fiscal como un elemento que incentiva al contribuyente, aquí como propietario de tierras, a la correcta explotación en la producción de dichas tierras dejándolo así libre de pago por un lapso considerable. La Ley 125 del presupuesto del Estado para el año 2018 estableció en su artículo 80 exonerar de la liquidación anual del Impuesto sobre utilidades por las operaciones correspondientes a dicho año a las unidades básicas de producción cooperativa del sector no cañero, siempre que más del cincuenta por ciento (50 %) de sus ingresos provengan de la comercialización de sus producciones agropecuarias o de la prestación de servicios vinculados a estas producciones.

En la mencionada ley anterior se puede apreciar también otra exención del impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo ya que exime del pago en su artículo 102 a las cooperativas, Unidades Básicas de Producción Cooperativa (UBPC), empresas estatales, usufructuarias de tierras y otros productores

individuales, constituyendo también aspectos positivos pues van a incentivar el objetivo de contribuir al mejoramiento de las condiciones financieras en este sector de la economía del país.

En esta ley se pueden apreciar otros beneficios fiscales como el establecido en el artículo 100.2 en lo que respecta al Impuesto sobre la transmisión de bienes y herencias el cual otorga una bonificación de un 2% a los adquirentes de vehículo de motor mediante actos de donación entre cónyuges y familiares en el quinto grado de consanguinidad. Para este caso se considera un límite ya que no va a exonerar al obligado al pago sino que solo modificaría su carga a pagar en una menor cuantía atendiendo a un grado específico de consanguinidad, a pesar de que sigue siendo un aspecto positivo.

Ya para el año 2019 la Ley 126 del Presupuesto estatal ha utilizado estos elementos beneficiosos en otros sectores del país como por ejemplo en su artículo 79 en cuanto al impuesto sobre ingresos personales, exonera del pago a quienes reciban ingresos derivados del sistema de estimulación en pesos convertibles aprobado por atletas, entrenadores y personalidades del deporte cubano. Este aspecto constituye un elemento estimulante para nuestros atletas de alto rendimiento para su desempeño en los estándares tanto nacionales como internacionales, logrando un mayor compromiso con la representación de nuestro país con extrema calidad.

El proceso de declaración jurada, liquidación y pago del Impuesto sobre los ingresos personales para los trabajadores por cuenta propia, transportistas, creadores, artistas, comunicadores sociales, usufructuarios de tierra, correspondiente al ejercicio fiscal del año 2018 se inicia el 8 de enero de 2019 y concluye el 30 de abril del propio año.

Se les concede una bonificación del cinco por ciento (5 %) de la cuantía que resulte a pagar según Declaración Jurada, a aquellos que declaren y paguen antes del 28 de febrero prevista en el artículo 39 de la Ley No. 113 "Del Sistema Tributario".

Para los productores agropecuarios individuales del sector cañero el proceso de presentación de la declaración jurada, liquidación y pago de este impuesto se

inicia el 2 de julio y concluye el 31 de octubre de 2019, y se les concede una bonificación del cinco por ciento (5 %) de la cuantía que resulte a pagar según Declaración Jurada, a aquellos que declaren y paguen antes del 30 de agosto. Los contribuyentes sujetos a este artículo pueden acogerse a la bonificación en el pago del Impuesto, consistente en el cinco por ciento (5 %) de la cuantía que resulte a pagar según Declaración Jurada, prevista en el artículo 39 de la Ley No. 113 “Del Sistema Tributario”. En este beneficio se puede apreciar un límite a la carga tributaria y aunque no lo va a constituir para el presupuesto estatal si lo va a ser para el contribuyente, ya que en caso de que por alguna circunstancia el mismo no pudiera cumplir con este pago adelantado se ve obligado por ley a cumplir con el deber formal de presentar la Declaración jurada dentro del término voluntario de pago.

En este sentido se aprecia una laguna en la interpretación de la norma al considerar los contribuyentes que los días 28 de febrero y 30 de septiembre de cada año fiscal están en termino de acceder a la bonificación o beneficio pues el mismo vence el día anterior a la fecha regulada, lo que es más significativo lo referido al sector cañero que lo establece la ley del presupuesto y remite a considerar para este sector la bonificación regida para la primera etapa de la campaña de declaración jurada y recogido en el artículo antes citado..

La Norma establece en el artículo 158 referido al impuesto sobre la propiedad o posesión de determinados bienes que se concede una bonificación de un veinte por ciento (20 %) de la obligación tributaria determinada por los impuestos sobre la propiedad o posesión de viviendas, solares yermos, tierras agrícolas y sobre el Transporte Terrestre a los sujetos que realicen su pago antes del 28 de febrero de cada ejercicio fiscal, demostrando una limitación del hecho imponible regulado al no comprender dentro de los bienes las embarcaciones que su obligación de pago se configura o equipara con el transporte terrestre pues su cumplimiento voluntario de pago es hasta el 30 de septiembre, atentando contra el principio de generalidad.

Con respecto a la contribución territorial para el desarrollo local regulada en el artículo 305 de la Ley Tributaria Ley 113 de 2012, dicha contribución va a formar

parte de los gastos deducibles a los efectos de determinar el pago de las utilidades de la entidad, según lo regulado en el artículo 312 de la citada norma mientras que en la contribución a la seguridad social regulada en el artículo 286 de la precitada Ley ocurre diferente pues mientras la entidad no se sobregire del 1,5% que debe tener en su caudal, si va a formar parte de la utilidades, por lo que constituye un incentivo.

El análisis acerca de la interpretación jurídica de la norma tributaria resultan de gran utilidad a todos los juristas, en general, para aquellos encargados de la solución de conflictos y, especialmente, para los que desempeñan la función jurisdiccional y les permita tener una idea abarcadora y profunda acerca de las lagunas legales y su solución a través de la integración del Derecho, que pasa, inevitablemente, por dilucidar el papel que tiene la interpretación en este contexto. Atinada es la norma tributaria cuando establece el beneficio fiscal de la bonificación de un diez por ciento (10 %) de la cuantía a pagar a cuenta del tributo de la tasa por radicación de anuncio comercial establecido en el artículo 352 de la Ley del Sistema Tributario Cubano, siempre y cuando se pague de forma anticipada la totalidad de las obligaciones del ejercicio fiscal en curso, dentro del primer mes por el que esté obligado en ese período.

Positivo y beneficioso es lo regulado y acertado del tema que refrenda el artículo 208 sobre la transmisión de bienes y herencia en el que se concede una bonificación en la cuantía del Impuesto, de un veinte por ciento (20 %), a los herederos no aptos para trabajar y que dependan económicamente del causante, a los declarados judicialmente incapaces, así como a las mujeres de sesenta (60) años o más y a los hombres de sesenta y cinco (65) años o más.

La citada norma legal establece en sus disposiciones especiales beneficios que incentivan al ejercicio del trabajo por cuenta propia y a la producción agropecuaria como lo es su disposición especial tercera : la que establece que se eximen del pago de las obligaciones tributarias por concepto de impuestos sobre las Ventas, Especial a Productos y Servicios, sobre los Servicios, por la Utilización de la Fuerza de Trabajo y sobre los Ingresos Personales, correspondientes a los primeros tres (3) meses de operaciones, a las personas naturales que se inicien

en el ejercicio del trabajo por cuenta propia. Las personas naturales que se reincorporen al ejercicio del trabajo por cuenta propia disfrutarán de este beneficio siempre que hayan transcurrido treinta y seis (36) meses contados desde la fecha en que causaron baja como contribuyentes en este sector.

Así mismo su disposición especial séptima: concede bonificación a cuenta del pago de la Tasa por Peaje en un setenta por ciento (70 %), a los conductores de vehículos residentes en los pueblos “La Conchita” y “Boca de Camarioca”, ubicados en el municipio de Cárdenas, de la provincia de Matanzas, por cada ocasión en que circulen por el tramo de la autopista Matanzas-Varadero, que comprende desde el kilómetro 0 hasta el kilómetro 30.

El enfoque de nuestra visión acerca de la actividad interpretativa y las polémicas fundamentales que giran en torno a ella acota su utilidad ante la presencia del problema de las lagunas. La interpretación, aunque no es suficiente en sí misma, es una herramienta ineludible ante estos casos, desde la detección de las lagunas y durante el proceso integrador en la búsqueda de la solución más justa y equitativa. Por su importancia, nuestro objetivo es brindar herramientas teóricas de utilidad general y reflexiones específicas en torno a este problema.

Todo jurista, ya sea desde la teoría o la práctica jurídica, se enfrenta constantemente con el reto de la interpretación del Derecho, consecuencia, esencialmente, de la generalidad y abstracción que caracteriza a sus normas.

Manifiesta el profesor Diez-Picazo que la locución latina *interpretes* procede del griego *meta fraxtes* e indica al que se coloca entre dos que hablan para hacer conocer a cada uno de ellos lo que el otro ha dicho o está diciendo.

Puede encontrarse en el vocabulario cotidiano el término «interpretación»<sup>10</sup> utilizado para designar diferentes situaciones.

---

<sup>10</sup>Cfr. Luis Diez-Picazo: *Experiencias jurídicas y Teoría del Derecho*, Ariel Derecho, Barcelona, 1993, p. 235. MAJELA FErrArI yAUNNEr (p.102) Por ejemplo, el que traduce lo que hablan dos personas en idiomas o lenguajes diferentes se designa intérprete, al igual que aquel que ejecuta una obra artística cualquiera, ya sea literaria, musical, teatral, u otras. No debe comprenderse el

Todo acto de realización o de aplicación del Derecho parte de la interpretación. Relacionar la interpretación solo con la labor de aplicación que realizan los operadores jurídicos por ser la más palpable, desde un análisis amplio, devendría una visión restrictiva. La interpretación jurídica es imprescindible en cualquier forma de realización del Derecho, incluso en la más pura, como actividad frecuentemente inconsciente y previa al cumplimiento de las normas jurídicas por parte de los ciudadanos. No obstante, alrededor de este tema adquieren notable relevancia los análisis de la interpretación vinculada a la labor desplegada por los jueces al aplicar el Derecho en los casos que ante ellos se presentan para ser solucionados.

El concepto de la interpretación jurídica, aunque con elementos similares, se puede encontrar enunciado de manera diferente entre los autores que lo han abordado. Su definición constituye punto de partida obligado en torno al tema. Nino considera que «la determinación de qué norma ha sido sancionada presupone la actividad de interpretar tales símbolos, o sea de atribuirles significados».

Para Puig Peña (1995), en su libro *Manual de Hacienda Pública* considera que la interpretación «es la investigación dirigida a adquirir el sentido y alcance de una norma jurídica» (p. 523).

Prieto Sanchís (1995) en la literatura *Manual de Hacienda Pública* plantea que «por interpretación conviene entender dos cosas: primero, atribuir significado a las normas, clarificar qué es lo que quieren decir; segundo, delimitar su campo de aplicación, delimitando los hechos, las situaciones, etcétera, en que cada norma es relevante» (p. 524).

Los principios de la imposición constituyen un conjunto de criterios o características que debe presentar el sistema tributario para cumplir con unas exigencias mínimas de racionalidad, eficiencia y justicia, al servicio de los

---

acto de interpretar como una mera labor de intermediación, sino que, inevitablemente, su ejecutor, ante cualquiera de los casos anteriores se encuentra realizando su propia obra interpretativa.

objetivos generales de actuación del sector público. Su naturaleza, contiene componentes de carácter normativo y positivo en tanto constituyen, por un lado, la expresión operativa de un sistema de valores éticos, sociales o económicos desde los cuales enjuician una realidad tributaria, y, por otro, la expresión de requisitos de carácter técnico para asegurar la contribución del sistema iscal al cumplimiento de los objetivos generales de la Hacienda Pública.<sup>11</sup>

La Ley Tributaria es la que determina los hechos cuya realización implique el nacimiento de la obligación tributaria. La que establece los tributos y la que debe contener su disciplina fundamental. Este principio exige que la Ley contenga además de la disciplina fundamental de la obligación, el momento de su nacimiento, los sujetos y el momento y la forma de su extinción lo que impide que la administración tenga facultades de disposición sobre los créditos tributarios de que es acreedora.

Los principios generales del Derecho tributario determinan no sólo la indisponibilidad con carácter general de la obligación tributaria por parte de la administración, sino que además debe procurar la práctica efectividad de estas obligaciones, ha de buscar su realización en los términos queridos por la Ley; ha de procurar su cobro con arreglo a tales previsiones pero con incentivos y ello es así porque el crédito tributario se atribuye a la administración para que cumpla la función tributaria (entendida esta función como poder deber).<sup>12</sup>

No tiene causa en el consentimiento a diferencia de las obligaciones contractuales o propias del Derecho Civil. Actualmente se sustituye para la obligación tributaria el criterio de la causa por el criterio del hecho imponible, o sea, la obligación tributaria nace a partir de la realización de un hecho imponible que está previsto en la ley y que el sujeto pasivo realiza.

---

<sup>11</sup>Cfr. F. Javier Loscos Fernández: «Distribución formal y material de los costes públicos», en VV. AA.: Manual de Hacienda Pública, vol. I, Instituto de Estudios Fiscales, Escuela

de Hacienda Pública, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1995, pp. 523 y 524

<sup>12</sup>Cfr. F. Javier Loscos Fernández: «Distribución formal y material de los costes públicos», en VV. AA.: Manual de Hacienda Pública, vol. I, Instituto de Estudios Fiscales, Escuela

de Hacienda Pública, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1995, pp. 523 y 524

No existe condición alguna a la que pueda someter el cumplimiento de la obligación tributaria. Pueden estar sujetos a condición los negocios que le sirven de sustrato. Por ej. Si hay un impuesto sobre compraventa, a la recaudación de la obligación tributaria no le importan las condiciones a las que pudo haber estado sujeto el negocio jurídico en sí entre comprador y vendedor pero en ningún caso puede subordinarse el cumplimiento de la obligación a una condición provista por los particulares.

El principio de inderogabilidad o indisponibilidad de la obligación tributaria o crédito fiscal. La autoridad fiscal no puede disponer del crédito fiscal de ninguna manera porque este tributo hay que ingresarlo por ley al presupuesto. Por esa razón no existe la figura de la condonación de las obligaciones civiles, existe en su lugar la extinción por ley. Es la ley quien dispone la extinción de determinada obligación y por razones muy justificadas. Ej. Una catástrofe natural, etc. Nunca se admite tampoco la cesión de créditos, ni la asunción de deudas, el Estado jamás cederá su crédito a favor de nadie, ni permite que nadie asuma la obligación de su sujeto pasivo, salvo en los casos en que la ley lo regula y de la forma que lo regula por el propio interés del Estado.

La naturaleza del interés protegido es pública en tanto existe el predominio del interés del Estado respecto a la recaudación de ingresos para la satisfacción de los gastos públicos su objeto es el cumplimiento de la prestación pecuniaria a un ente público, consistente en la entrega de una suma de dinero; siendo el fundamento para el nacimiento de la obligación tributaria la realización del hecho imponible al que la norma relaciona su existencia.

2.2. Evaluación a especialistas y funcionarios sobre la apropiación que desarrollan en Sancti Spíritus de la implementación del Lineamiento General número 49, del Modelo de Gestión Económica.

Se aplicó una entrevista a especialistas, funcionarios, economistas en la misma se pudo obtener información sobre el cumplimiento de lineamiento de referencia, se constató que se cumplen los lineamientos referidos a la política fiscal mediante el control de los aportes al presupuesto, contribuyendo en término y con las

formalidades reguladas, pero consideran que las empresas debían tener establecida una bonificación por pronto pago de las utilidades y que el aporte por concepto de la posesión de la embarcaciones se configurara al igual que la posesión por el transporte terrestre

- Consideran que es importante aportar a la contribución territorial para el desarrollo local a partir de los ingresos percibidos, pero plantean que ese mismo ingreso generado se debe deducir como gasto autorizado en la declaración sobre utilidades lo que afecta en la distribución de a los trabajadores en el sector empresarial.
- Se aplicó una encuesta a diversos contribuyentes con el objetivo de valorar el estado de opinión referente a los beneficios fiscales establecidos en la norma y sus efectos, obteniendo como resultado que el 100 por ciento de los encuestados lo consideran atinado en algunas especies, pero no necesariamente hacen uso de este pues en algunas ocasiones no cuentan con el dinero para realizar el pago oportuno y en otras consideran que sería beneficioso aumentar el nivel de gastos autorizados a deducir
- En lo relacionado con la liquidación adicional o declaración jurada que deben aportar a partir de la realización del hecho imponible, reveló la misma que el 100 por ciento manifiesta que aunque tiene una escala con tramos aceptables, y reconocen que tienen un mínimo exento de 10 000 pesos, no se reconoce la totalidad de los gastos en que incurren para reflejaren la declaración jurada y consideran que esto incentivaría al cumplimiento del deber formal, pero consideran que no es suficiente la bonificación del 5% por pronto pago establecido en la norma.

Para lograr el cumplimiento de los objetivos de la política trazada en los lineamientos del Partido se debe implementar medidas para perfeccionar el sistema de control de la recaudación de ingresos, realizándose análisis y coordinaciones con los diferentes organismos implicados, y así estaremos contribuyendo que los pronunciamientos se atemperen y desglosen teniendo en

cuenta los ingresos brutos declarados por el contribuyente, atendiendo a los principios de generalidad y equidad de la carga tributaria.

A la par se debe generar capacidad de riesgo a partir de monitoreo del pago de impuestos sobre las ventas y los servicios de los contribuyentes obligados a su pago a partir de identificación, búsqueda de información y fiscalización intensiva de contribuyentes que obtienen altos ingreso en el ejercicio de su actividad o a través de entidades estatales.

El éxito de la Administración Tributaria está en que los obligados tributarios deben percibir que son observados, requeridos oportuna y correctamente cuando exista una desviación en su cumplimiento tributario y en su caso, obligados administrativamente a cumplir en un plazo rápido, con un costo superior al que hubieran incurrido si lo hubieran realizado de forma voluntaria. Parece esto fácil, pero no lo es en absoluto cuando se trata de una gran cantidad de contribuyentes y múltiples obligaciones tributarias que abarcan hechos imponderables de estructura multifactorial.

Si el texto constitucional tutela ese grupo de derechos que se han considerado fundamentales además de ser resultado del reclamo y de las conquistas populares, como es el caso cubano—, esta superioridad tiene que manifestarse no solo en el reconocimiento o la inclusión, sino también en el conjunto de medios jurídicos materiales para hacerlos valer, frente a cualquier amenaza o lesión.

En el contexto funcional no se genera un problema puramente interpretativo, sino más bien valorativo, de aplicación de las normas. Se produce cuando, a pesar de que el significado de una determinada disposición sea aparentemente claro, resulta incongruente con la realidad o con su aplicación literal a determinado caso. En estos casos, el intérprete deberá corregir el significado adaptándolo a las nuevas circunstancias.

En este contexto podemos encontrar el problema de las lagunas de la ley. Estas se detectan a partir de la interpretación; el operador jurídico primero trata de buscar, interpretando las normas del ordenamiento, aquella que solucione el caso; si no la encuentra entonces llegará a la conclusión de que existe una laguna y

deberá solucionarla utilizando las herramientas que le brinda el propio ordenamiento jurídico.

De tal modo, en el caso en que el intérprete constate una laguna que no ha podido evitar durante el proceso interpretativo de subsunción del hecho dentro de la normativa preexistente, entonces será necesario que se acuda a la integración.

Aunque la interpretación estará inevitablemente presente en el proceso integrador –este no se agota en aquella–, sería un error afirmar que con la interpretación se resuelve la laguna; desde este sentido aquella se convierte en una herramienta ineludible para el operador jurídico quien deberá acudir, sin más opciones, a integrar el Derecho.

La interpretación jurídica, desde una visión doctrinal y práctica, no ha sido un tema pacífico y consensuado, y las polémicas que contiene son múltiples, como se ha constatado en las reflexiones anteriores: desde su conceptualización.

En la Constitución cubana, a diferencia de lo que ocurre en otros ordenamientos constitucionales, e incluso en el constitucionalismo histórico cubano, aparece expresamente reconocida la obligación de tributar. No obstante, en virtud de una interpretación, pues interpretar no es sino determinar el sentido de la norma, es decir, averiguar el mandato contenido en ella, puede entenderse que ha de estar presente tal obligación, y legitimarse así un sector tan importante de la actividad del Estado como es la tributación; de considerarse que el deber de contribuir ha de derivar directamente de aquellos preceptos constitucionales en los que se establecen principios rectores de política económica y social, en tanto el sistema tributario en su conjunto.

Los tributos, forman parte de los instrumentos de política económica y social de que dispone el Estado para la consecución de los fines económicos y sociales constitucionalmente ordenados y cuya realización exige una actitud solidaria de los ciudadanos; a lo cual se añade que la función recaudatoria del sistema tributario en la ley 113 de 2012

Así responde consecuentemente, a criterios económicos y sociales, el cumplimiento de los fines o la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza y garantiza.

La generalidad tributaria no es más que una consecuencia del principio de igualdad de todos los ciudadanos ante la Ley, que consagra el artículo 41 de la constitución al establecer: «Todos los ciudadanos gozan de iguales derechos y están sujetos a iguales deberes»; y que en materia tributaria supone la necesidad de que todos contribuyan al sostenimiento de las cargas públicas mediante el cumplimiento de obligaciones tributaria.

La generalidad del impuesto es la primera condición para realizar la igualdad en la imposición, por cuanto un sistema tributario solo podrá ser justo e igualmente así el reparto de la carga tributaria— si todos los que deben contribuir lo hacen en proporción a su riqueza o capacidad de pago; esto exige que todas las personas, naturales o jurídicas, sean sometidas a imposición, en tanto ostenten capacidad de pago y queden tipificadas por una de las razones legales que dan nacimiento a la obligación tributaria.

Si todos los ciudadanos, de acuerdo con el principio de generalidad, han de contribuir a financiar los gastos comunes, es evidente que el reparto de dicha carga ha de realizarse según un criterio de justicia; idea esta cuya formulación el ámbito tributario es el principio de igualdad, predicado constitucionalmente como valor supremo del ordenamiento jurídico.

Sin embargo, la igualdad no puede ser entendida de modo aritmético, sino que exige un tratamiento diferenciado de las personas que se encuentren en situaciones desiguales: un trato diferente no es discriminatorio si hay desigualdad en los supuestos de hecho. A este efecto, el criterio tradicionalmente establecido para lograr tal tratamiento es el de capacidad económica, con arreglo al cual todos deberán contribuir al sostenimiento de las cargas públicas en tanto determina el fundamento y la medida o proporción de cada uno a esa contribución y exige la conexión del tributo con situaciones o hechos que denotan fuerza económica en el sujeto pasivo.<sup>13</sup>

---

<sup>13</sup>Cfr. F. Javier Loscos Fernández: «Distribución formal y material de los costes públicos», en VV. AA.: Manual de Hacienda Pública, vol. I, Instituto de Estudios Fiscales, Escuela

Visto ello, podemos afirmar que el principio de capacidad económica cumple en el ordenamiento tributario cubano las tres funciones esenciales previamente mencionadas, es decir, el fundamento de la imposición, el límite para el legislador en el ejercicio de su poder tributario y, finalmente, de programa u orientación en cuanto al ejercicio de tal poder. En este orden, un tema obligado resulta ser la identificación de los indicadores que se consideran generalmente válidos para revelar la capacidad tributaria individual de pago.

El pago de los tributos de las personas naturales y jurídicas se establece por ley y reglamentaciones complementarias, y tiene por objetivo proveer de recursos financieros al Presupuesto del Estado.

Los impuestos en la mayoría de legislaciones surgen exclusivamente por la "potestad tributaria del Estado", principalmente con el objeto de financiar sus gastos. Su principio rector, denominado "Capacidad Contributiva", sugiere que quienes más tienen deben aportar en mayor medida al financiamiento estatal, para consagrar el principio constitucional de equidad y el principio social de solidaridad. Así, es necesario que el objeto tomado como referencia por el legislador para establecer el correspondiente impuesto refleje una verdadera capacidad de pago, una aptitud para soportar un impuesto, que debe subyacer debajo de cada figura impositiva; siendo conveniente puntualizar que si bien es necesario que el impuesto solo grave a quien cuente con capacidad económica, dicho gravamen ha de ser adecuado a la capacidad que tiene el sujeto, es decir, proporcional a los medios económicos de que dispone, de lo cual resulta la proporcionalidad como complemento de la capacidad.

Señalar la cantidad a pagar es tanto como cuantificar la obligación tributaria, o mejor, tanto como cuantificar la deuda que constituye el lado o aspecto pasivo de la citada relación obligatoria, es decir la deuda tributaria.

Nuestro derecho positivo llama cuota tributaria a la cantidad de dinero que el sujeto pasivo ha de pagar para extinguir la deuda.

Como primer indicador se señala la renta del contribuyente, que constituye la mejor expresión de la capacidad del sujeto obligado al pago. Junto a la renta, el patrimonio es también otro índice de capacidad de pago ya que la capacidad

tributaria individual se ve incrementada como consecuencia del patrimonio que le pertenezca, con independencia de los rendimientos que produzca el mismo. Finalmente, puede decirse que los gastos de consumo –es decir, el gasto por el que se dispone en un determinado momento de parte de una renta o de un patrimonio por quien los posee, para comprar con su renta o patrimonio otros bienes– constituyen un índice de capacidad de pago a efectos tributarios.

El Sistema tributario<sup>14</sup> es una realidad compleja y heterogénea que se manifiesta no sólo a través el poder tributario<sup>15</sup>, entendido como especificación del poder normativo e impositivo cuando se refiere a la esfera tributaria, sino también mediante potestades Administrativas de aplicación de la norma jurídica, cuya tarea se encomienda a la Administración financiera que la hace convertirse en titular de derechos y obligaciones frente a los ciudadanos.

Pero también los sujetos los trabajadores como empleados, son titulares de derechos, deberes y obligaciones frente a la Administración, lo que supone que entre ambos sujetos -Administración financiera y administrado- Empleador y empleado, se establezcan da una serie de vínculos y relaciones con alcance y contenido diverso disciplinados por el Derecho y, más concretamente, por el Derecho Tributario.

Esta relación jurídico-tributaria no puede alcanzar el equilibrio social –a través del orden social, que es una importante finalidad de la Administración Pública– sin una adecuada y eficiente ordenación interna, previa, de la Administración del Estado.

---

<sup>14</sup>Tal y como sostiene ZAVALA ORTIZ “Hablamos del sistema tributario cuando estamos en presencia del conjunto de normas que vienen a poner en movimiento el poder tributario y a establecer los medios de administración y fiscalización de los tributos”, ZAVALA ORTIZ, José Luis, *Manual de Derecho Tributario*, Editorial Jurídica Conosur Ltda, Santiago de Chile, 1998, p. 25.

<sup>15</sup>El poder tributario, identificado como potestad impositiva, ha sido definido por BERLIRI como “el poder de establecer impuestos o prohibiciones de naturaleza fiscal, es decir, el poder de dictar normas jurídicas de las cuales nacen, o pueden nacer, a cargo de determinados individuos o de determinadas categorías de individuos, la obligación de pagar un impuesto o de respetar un límite tributario”, BERLIRI, Antonio, *Principios de derecho tributario*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1964, p. 168. Por su parte, GIULIANI FONROUGE lo define como “la facultad o la posibilidad jurídica del Estado, de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción”, GIULIANI FONROUGE, Carlos M., *Derecho Financiero*, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1965, páginas 322-323; por su parte FIGUEROA VALDÉS define el poder tributario como “la facultad que tiene el Estado de establecer tributos por ley, modificarlos y derogarlos”, FIGUEROA VALDÉS, Juan Eduardo, *Las garantías constitucionales del contribuyente en la Constitución política de 1980*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1985, p. 18.

A partir de la regulación o normas financieras que establecen el deber de tributar se define la figura del contribuyente. El deber de contribuir y del sujeto obligado a su cumplimiento debe estar acompañado del reconocimiento expreso de los principios de justicia tributaria: por lo que debe regularse que la concepción y aplicación de los tributos debe hacerse en virtud de los principios de legalidad, justicia social, generalidad, igualdad, equidad de la carga tributaria, capacidad económica, progresividad, y no confiscatoriedad.

Atinada sería su regulación complementaria pues le restaría prerrogativas a la Administración Tributaria cubana, con lo cual evidentemente se protegería a los obligados del cumplimiento del pago de tributos.

Teniendo en cuenta lo anterior se determina que existen insuficiencias y omisiones en los beneficios vinculados al Régimen Tributario que pueden complementarse con la Ley Anual del presupuesto para incentivar y estimular el cumplimiento de las obligaciones del contribuyente, la que se enuncia a continuación:

- La ausencia de un beneficio o bonificación por pronto pago en la liquidación de las utilidades en el sector empresarial, atenta contra el principio de generalidad, así mismo afecta contra la capacidad económica o carga financiera de la entidad.
- El establecimiento de la obligación de tributar a cuenta de la contribución territorial para el desarrollo local a partir de los ingresos que genera la empresa, brinda economía para administrarla con autonomía local, pero a la par constituye un gasto deducible a considerar en la declaración jurada por la empresa, lo que merma los ingresos a distribuir por utilidades a los trabajadores, lo que desestimula a la producción y eficiencia.
- La ausencia en la norma tributaria de una regulación del beneficio de la seguridad social en el momento de una enfermedad común pues sólo se limita a exonerar del pago de las obligaciones durante el periodo de enfermedad, pero su alcance no es remunerativa, a diferencia de prestación a la seguridad social de la licencia de maternidad que decursado un año tiene derecho la mujer en estado de gestación a la remuneración por la contribución pues el aporte personal tiene un fin directo y eventual a diferencia de los impuestos que se

exigen por la ley pero sin contraprestación alguna, considerarlo sería un incentivo, pues actualmente limita el principio de generalidad y a la par el de equidad de la carga tributaria y el de justicia social amparado en la Constitución.

- La ausencia de incentivo de bonificación por pronto pago en el impuesto sobre la propiedad o posesión de determinados bienes referido a las embarcaciones, lo que atenta el principio de generalidad al configurarse al igual que el transporte, la vivienda y solar yermo, pero sólo a este último se le niega el estímulo, limitando el principio de equidad tributaria.
- La ausencia de un mercado mayorista incide en los gastos que incurren los contribuyentes afectando la carga tributaria y que sería un beneficio a la hora del cumplimiento del deber formal de la declaración jurada.
- La regulación por el Ministerio de Finanzas y Precios en relación con el índice de gastos autorizados a deducir en correspondencia con los ingresos obtenidos atenta contra la capacidad contributiva y además con el principio de generalidad.
- La no autorización de devoluciones de ingresos en el proceso de declaración jurada y la no liquidación de pago alguno pues ha sido más lo que se ha pagado en cuotas mensuales que lo que corresponde liquidar justificado en la norma porque las cuotas son pagos definitivos y afectando así el principio de legalidad y de equidad de la carga tributaria.
- La ausencia de una escala progresiva en la retención de la contribución especial a la seguridad social y del impuesto sobre ingresos personales a los trabajadores del sector empresarial cuando se pagan estimulaciones, a cuenta de una misma base imponible, y aun y cuando no estamos en presencia de una doble imposición pero sí de una múltiple tributación a cuenta del mismo ingreso. Aquí se viola el principio de equidad y de justicia social

### 2.2.1. Efectos de los beneficios fiscales

Los beneficios fiscales que brinda la normativa tributaria son deducciones que se practican al principal de la obligación a pagar por concepto de tributo, pueden ser bonificaciones o descuentos parciales de las cuotas a pagar y exenciones tributarias cuyo alcance puede llegar a la total anulación del efecto del hecho imponible, pero esto significa un sacrificio fiscal para el presupuesto del estado a partir de la renuncia que su concesión implica y atenta contra el principio de generalidad pues hace recaer en los demás contribuyentes el menor ingreso derivado de la aplicación de la exención.<sup>16</sup>

Para Pérez Royo (2000) en su literatura *Derecho Tributario Español*, afirma que: los beneficios están dotados de una finalidad extra fiscal al tratarse de una técnica al servicio del fomento de incentivos o estímulos a determinados pagos u obligaciones que meriten o concurran causales que lo justifiquen (p. 136).

Por lo antes analizado podemos decir que teniendo en cuenta la naturaleza de los tributos existen en la norma tributaria beneficios fiscales dirigidos al estímulo de la relación jurídica tributaria, por lo que su finalidad es actuar como incentivos para el contribuyente, con el marcado objetivo de generar una eficacia en la recaudación de ingresos al presupuesto del Estado. Pero a la par estos van a limitar este proceso de recaudación como consecuencia de las insuficiencias detectadas en la legislación tributaria cubana y que traen como efectos el estado de inconformidad de los contribuyentes ya sean personas naturales o jurídicas, el deterioro de la relación jurídica tributaria y la no eficacia del proceso de recaudación. Estos incentivos la actualidad no son suficientes, no provocan la efectividad que se requiere para que contribuyan a obtener con un cien por ciento de eficacia, una recaudación estimada en un período planificado, y lograr que estos ingresos

---

<sup>16</sup> V F Pérez Royo: *Derecho Tributario Español*, p. 136

satisfagan las necesidades sociales a cubrir durante un año fiscal puesto que es una garantía tenerlos con anterioridad a inicios del año que es cuando se necesitan para cubrir determinadas esferas sociales como es el caso de las inversiones y subsidios, entre otras. Es por ello que resulta necesaria la instauración de nuevos mecanismos en la Ley 113 complementada por la Ley del Presupuesto del Estado ,que incrementen desde el cumplimiento de los principios del derecho tributario el estímulo al sector contribuyente y que garanticen el cumplimiento de los objetivos esenciales que se persiguen con la aplicación de un Sistema Tributario en una economía socialista que son: garantizar la recaudación de recursos financieros que permitan financiar los gastos sociales y al mismo tiempo reducir el déficit fiscal o mantenerlos en niveles sostenibles para la economía del país, contribuir al saneamiento de las finanzas internas y lograr redistribuir los ingresos y por último constituir un mecanismo regulador de la actividad económica que estimule la eficiencia y el trabajo.

## CONCLUSIONES

Primera: El análisis y estudio de los referentes jurídicos y normativos de los beneficios fiscales permitió conocer sobre los elementos de los mismos, los antecedentes históricos del sistema tributario, la evolución del tributo y los beneficios en Cuba, la normativa tributaria que imperaba y los fundamentos políticos que se implementan a partir del triunfo de la Revolución dirigidos a desarrollar un conjunto de acciones con el objetivo fundamental de lograr una distribución más justa de los ingresos.

Segunda: En la mayoría de los países se regulan las mismas especies tributarias, impuestos, tasas y contribuciones y los hechos imponible se encuentran jerarquizados ya sea por una Ley o un Código Fiscal. Las normas del sistema tributario de estos países, regulan los elementos integradores de cada tributo, quienes son los contribuyentes y responsables, fijan el monto del tributo, así como conceden exenciones y reducciones o beneficios que facilita el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente.

Tercera: La Evaluación de la apropiación que desarrollan los funcionarios y especialistas en Sancti Spíritus de la implementación del Lineamiento General número 49, del Modelo de Gestión Económica, dio como resultados obtenidos que se cumplen los lineamientos referidos a la política fiscal mediante el control de los aportes al presupuesto, contribuyendo en término y con las formalidades reguladas, pero se detectaron inconformidades en cuanto a la aplicación de los beneficios de la norma pues consideran necesario el incremento de incentivos en algunas especies de tributos.

Cuarta: Los beneficios fiscales regulados en la normativa cubana no son suficientes a la par de que existen omisiones o ausencia de beneficios en determinadas especies tributarias, lo que no produce el efecto de incentivo necesario que contribuye a la recaudación de ingresos en períodos establecidos y que son necesarios para la economía de determinados sectores de la economía, por lo que resulta necesario la implementación de nuevos mecanismos para la eficacia de la tributación al presupuesto estatal.

## RECOMENDACIONES

Que se siga dando tratamiento a la temática de los tributos y sus especies por los especialistas de la administración tributaria en concepto de los beneficios que reportan los aportes tanto para el Estado que necesita los ingresos al presupuesto del Estado, como para los contribuyentes en la satisfacción de sus necesidades y que estos permitan perfilar las deficiencias en la norma.

Que se socialice este trabajo en eventos, y sirva el mismo como herramienta para la consulta en la docencia y que contribuya con las modificaciones normativas financieras, y que facilite la regulación de las relaciones jurídicas en este ámbito.

## BIBLIOGRAFÍA

### I-DOCTRINAL

Albi Emilio, Teoría de la Hacienda Pública, 2da edición modificada y ampliada, ed. Ariel Economía, Barcelona, España, junio 1994.

Berliri, Antonio, Principios de derecho tributario, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1964, p. 168.”

Cfr. Fritz Newmark: Principios de la imposición, introducción de Enrique Fuentes Quintana, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1994, pp. 53 y 54.

Colectivo de autores. Contabilidad, Auditoría y Fiscalidad. Facultad de Contabilidad y Finanzas de la Universidad de la Habana. La Habana, 1995.

Colectivos de autores; Temas de derecho Administrativo Cubano, (2004), tomo I y II, editorial Félix Varela, La Habana.

Díaz Pairo, A. (1942). Introducción al Derecho de Obligaciones. La Habana Editorial Librería Temis.

Escrache, J. Galindo y de Leva, L...& (el. Al). (1876). Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia. Madrid: imprenta de Eduardo Cuesta.

Figueroa Valdés, Juan Eduardo, Las garantías constitucionales del contribuyente en la Constitución política de 1980, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1985, p. 18.

Ferreiro Lapatza, José Juan. Curso de Derecho Financiero Español Fuentes Quintana Enrique, Hacienda Pública; Introducción y Presupuesto. Ed. Rufino García Blanco, Madrid, 1991.

García Villarejo Avelino, Manual de Hacienda Pública, 2da Edición, introducción a la teoría del presupuesto, Ed. Institutos de estudios fiscales, Madrid 1983.

Giuliani Fonrouge, Carlos M., Derecho Financiero, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1965, páginas 322-323

Juan Martín Queralt, Carmelo Lozano Serrano, Gabriel Casado Ollero y José Manuel Tejerizo López: Curso de Derecho Tributario y Financiero, Editorial Tecnos, Madrid, 2006, p. 108.

Manual de Normas y Procedimientos de la ONAT, (2006).

Marill Rivero, E. (1984) 'Acerca de la legislación sobre Contratos Económicos', Revista Jurídica, No. 2. La Habana, Ministerio de Justicia.

Mariano Azuela Jr., Los Impuestos, prefacio de Luis Recasens Siches, prólogo de Porrúa, México D.F., 1986, p. 151.)

Mederos Sasturain, o. 91988). Vocabulario Jurídico. Santiago de Cuba: Editorial Oriente.

Mazolín, V.P; (et, al.) (1987). El Derecho Civil y Comercial en los países capitalistas, traducción del ruso de Noel Chaviano Saldaña. La Habana Editorial Pueblo y Educación.

Peral Collado, D. (1980). Obligaciones y Contratos Civiles. La Habana Ministerio de Educación Superior.

Pérez Echemendía, L.P.; Arbola Fernández, J. L. (2009) Expresiones y términos jurídicos. Santiago de Cuba. Editorial Oriente.

Puig Peña F. Tratado de Derecho Civil (1957), t.1., Parte General, vol. 1, La norma jurídica. Editorial revista de Derecho Madrid,

Rapa Álvarez, V. (2009). Manual de Obligaciones y Contratos. La Habana: Editorial Félix Varela.

Recasens Fiches, Luis, Tratado General de Filosofía del Derecho, (1959), editorial García maníes, Imprenta Universal, México.

Reglamento Orgánico de la ONAT, (2010)

Rodríguez Fonseca, A. (1973): Algunas consideraciones sobre la economía y las instituciones jurídicas". Revista Cubana de Derecho, No. 5, La Habana.

Roemer, A. (1994). Introducción al análisis económico del derecho. Instituto Tecnológico Autónomo de México, Sociedad Mexicana de geografía y Estadística.

Umansky I, del Toro Ríos JC, Hernández Herrera R, Benítez Fernández A, Chaviano Saldaña N, Santos Cid CM, Peralta del Valle MdR, López García M, Francisco Suero L, Fonteboa Vizcaíno A, Gastardi Pico OE, Carbonell Sotto AA, Otero Riera L, Llaguno Barres JE, Peison Lorenzo S and Reyes Hernández CM (2003) Administración Financiera del Estado Cubano. En: CECOFIS (Ed.) La Habana.

Zavala Ortiz, José Luis, Manual de Derecho Tributario, Editorial Jurídica Conosur Ltda, Santiago de Chile, 1998, p. 25.

## II- LEGISLACIÓN

Legislación cubana

Acuerdo No.2819, de fecha 25 de noviembre de 1994, del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros

Acuerdo No.2915, de fecha 30 de mayo de 1995, Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros.

Código Civil anotado y concordado (2011), Ley No. 59 de 16 de Julio de 1987, Editorial de Ciencias Sociales, La Habana,

Decreto 308, de las Normas y Procedimientos Tributarios de fecha 23 de octubre de 2012.

Ley 113 del Sistema tributario cubano 23 de julio de 2012

Resolución V No.135, de fecha 20 de septiembre de 1995, dictada por el Ministro de Finanzas y Precios, de creación de la ONAT.

Resolución No. 53 de 1996 del Ministerio de Finanzas y Precios, Impuesto de los Servicios Públicos en Gastronomía y Alojamiento.

Resolución 261/16 del Ministerio de Finanzas y Precios, sobre las condiciones para la implementación del pago de Contribución Especial a la Seguridad Social

## III- INTERNET

El Impuesto, de Wikipedia, la enciclopedia libre, tomado del sitio: <http://es.wikipedia.org/wiki/Impuesto>. Consultado el día 13/11/2011.

El Sistema Tributario en Cuba y el impuesto como principal transferencia económica del Ingreso Público, tomado del sitio: [www.monografias.com](http://www.monografias.com), sistema tributario, consultada el 13/11/2011

González Álvarez, L.R.: "Nuevo método para el registro de las devoluciones en las Tesorerías Municipales de la ONAT utilizando el Versat" en Observatorio de la Economía Latinoamericana, N° 128, 2010. Texto completo en <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/cu/2010/lrga.htm>

## ANEXOS

### Anexo 1.

#### Guía de Encuesta.

Objetivo: Valorar en los contribuyentes las opiniones que existen relacionadas con el efecto de los beneficios fiscales regulados en la normativa vigente para el cumplimiento de las obligaciones tributarias

¿Cuáles son las mayores dificultades que usted considera inciden en el cumplimiento de la obligación tributaria y que incentivos fiscales pudieran estimular a cumplir con los deberes como contribuyente?

¿Considera efectivos los beneficios que establece la norma tributaria para garantizar el cumplimiento de los pagos?

## ANEXO 2

### ENTREVISTA

Objetivo evaluar la apropiación que desarrollan los funcionarios y especialistas en Sancti Spíritus de la implementación del Lineamiento General número 49, del Modelo de Gestión Económica.

¿Considera usted que se cumplen los lineamientos de la política fiscal a partir de la recaudación de Ingresos?

¿Cómo contribuye la entidad que usted representa con el presupuesto del Estado?

## AGRADECIMIENTOS

A mis padres por darme el ser que soy, por la educación en la que he crecido bajo los principios éticos que me han llevado a convertirme en una profesional convencida de que la justicia es lo más importante.

A Fidel el jurista mayor y que bajo sus preceptos actuaré en todo momento.

A mi tutora por la guía certera para la culminación de mi carrera.

A ms profesores que con paciencia y amor se entregaron a nuestra formación integral como futuros juristas.