



## Cumplimiento tributario en las formas de gestión económica no estatal en Cuba

*Tax compliance in non-state economic management systems in Cuba*

Maira Vázquez Díaz\*

[maira@uo.edu.cu](mailto:maira@uo.edu.cu)

Carlos Pacheco Ruiz\*\*

[carlos.pacheco@unisucre.edu.co](mailto:carlos.pacheco@unisucre.edu.co)

Claudia Rojas Martínez\*\*

[claudia.rojas@unisucre.edu.co](mailto:claudia.rojas@unisucre.edu.co)

\*Universidad de Oriente, Cuba, \*\* Universidad de Sucre, Colombia

Recibido: 25/11/2024-Aceptado: 19/01/2025

Correspondencia: [maira@uo.edu.cu](mailto:maira@uo.edu.cu)

### Resumen

En este artículo se analiza la trascendencia social en el contexto cubano de la gestión del comportamiento de cumplimiento tributario de los Trabajadores por Cuenta Propia y las Micro, pequeñas y medianas empresas, los cuales se reconocen como actores económicos de las formas de gestión económica no estatal. En junio del 2021 el Consejo de Ministros aprueba el perfeccionamiento de estos actores, cada uno desde su ámbito de actuación, para lograr su contribución al desarrollo de la nación en la implementación del Plan Nacional de Desarrollo Económico y Social hasta el año 2030 (PNDES 2030). Este perfeccionamiento significó modificaciones importantes, sobre todo en los preceptos tributarios y en el tratamiento impositivo. Esas adecuaciones estuvieron encaminadas fundamentalmente a potenciar la gestión y el control fiscal, propiciando mayor transparencia en la tributación. En este nuevo escenario resulta vital enfocar la atención en la gestión del cumplimiento tributario, lo que es coherente con la idea rectora del modelo de la Nueva Gestión Pública, que identifica como nuevo paradigma de la administración tributaria el lograr un alto nivel de cumplimiento voluntario de manera espontánea por la mayoría de los contribuyentes. En esta investigación se sintetizan los principales aspectos teóricos conceptuales de la gestión del cumplimiento tributario a partir de una revisión bibliográfica y se identifican diversos factores que inciden sobre el comportamiento de incumplimiento de estos actores económicos lo cual ha provocado que las modificaciones tributarias no hayan tenido la eficacia prevista.

Palabras claves: Comportamiento de cumplimiento tributario, actores económicos, gestión económica

### Abstract

This article analyzes the social significance in the Cuban context of the management of tax compliance behavior of Self-Employed Workers and Micro, Small and Medium-sized Enterprises, which are recognized as economic actors in non-state forms of economic management. In June 2021, the Council of Ministers approved the improvement of these actors, each from their field of action, to achieve their contribution to the development of the nation in the implementation of the National Plan for Economic and Social Development until 2030 (PNDES 2030). This improvement meant important modifications, especially in tax precepts and in tax treatment. These adjustments were fundamentally aimed at enhancing fiscal management and control, promoting greater transparency in taxation. In this new scenario, it is vital to focus attention on tax compliance management, which is consistent with the guiding idea of the New Public Management model, which identifies the new paradigm of tax administration as achieving a high level of voluntary compliance spontaneously by the majority of taxpayers. This research summarizes the main theoretical and conceptual aspects of tax compliance management based on a bibliographic review and identifies various factors that affect the non-compliance behavior of these economic actors, which has caused tax modifications to not have the expected effectiveness.

Keywords: Tax compliance behavior, economic actors, economic management

### Cómo citar

Vázquez Díaz, M. (2025). Trascendencia social de la gestión del comportamiento de cumplimiento tributario de los actores económicos en las formas de gestión económica no estatal en Cuba. *GADE: Revista Científica*, 5(1), 289-307. Recuperado a partir de <https://revista.redgade.com/index.php/Gade/article/view/585>



## INTRODUCCIÓN

El Estado debe cumplir funciones económicas, socioeducativas, de defensa nacional, política exterior, entre otras más, y para respaldarlas financieramente necesita de recursos financieros que garanticen su sostenibilidad. En el Presupuesto del Estado los ingresos públicos pueden ser tributarios y no tributarios. Por lo general en las economías modernas el peso fundamental de los ingresos públicos lo constituye los ingresos tributarios.

La capacidad recaudatoria de un sistema tributario está influenciada por los comportamientos de cumplimiento tributario que adoptan los contribuyentes. Este constituye un tema de vital importancia desde los años 70 tratado en la región de América Latina por el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) y la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

En la actualidad y de forma mayoritaria se considera como primer objetivo irrenunciable de cualquier Administración Tributaria<sup>1</sup> (AT) el fomento de la aceptación social y la confianza en la forma que se administra el Sistema Tributario<sup>2</sup>

(ST) con dos estrategias claras: incentivar el cumplimiento voluntario y reprimir con eficacia el incumplimiento.

El aumento de la recaudación tributaria también constituye un desafío para garantizar que se puedan alcanzar los objetivos prioritarios que conforman la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible, CEPAL (2019). En este ámbito, la política tributaria ha adquirido mayor relevancia en tanto constituye un poderoso instrumento para estimular el cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) por su impacto sobre el nivel de recursos disponibles y sobre múltiples dimensiones como la desigualdad, la pobreza y el bienestar de mujeres, ancianos, jóvenes y otras poblaciones vulnerables. En CEPAL (2019) se reconoce que en la etapa postcovid-19 a medida que se logre reducir el incumplimiento tributario se podría avanzar hacia el cumplimiento de las metas sociales y económicas concebidas en los ODS. La política fiscal en la región deberá impulsar un desarrollo sostenible e inclusivo a partir de reformas que promuevan una mayor recaudación

<sup>1</sup> Conjunto de medios institucionales, recursos y procedimientos tributarios, encargada de la aplicación y control de la normativa fiscal hacia la sociedad y el universo de contribuyentes.

<sup>2</sup> Conjunto de relaciones básicas y de instituciones de carácter jurídico y económico, vinculadas a las acciones

que ejecuta el Estado para la captación de recursos financieros mediante el ejercicio de su poder de coacción, supeditados a la consecución de determinados fines y objetivos.



y el fortalecimiento de un marco regulatorio para combatir la evasión tributaria, CEPAL (2022).

En general existe consenso sobre la importancia de lograr una reducción efectiva del incumplimiento tributario en los países de la región latinoamericana y el Caribe para asegurar no solo el financiamiento del Estado, sino también la equidad distributiva en que se basa todo sistema tributario moderno.

Cuba como país de la región también tiene marcado interés en gestionar adecuadamente el comportamiento de cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias de los contribuyentes. En esta dirección se debe seguir avanzando en la implementación de los Lineamientos de la Política fiscal para el período 2021-2026 en PCC (2021), específicamente el 43 y 45 correspondientes a: Lograr mayor cultura tributaria y responsabilidad social de las formas de gestión no estatal en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, para alcanzar altos niveles de disciplina fiscal. Permitir el fortalecimiento de la administración tributaria en la gestión del cobro de los tributos, en el control fiscal y a elevar el rigor en el enfrentamiento a los incumplimientos y conductas evasoras, respectivamente.

En junio del 2021 el Consejo de Ministros aprueba el perfeccionamiento de actores de la economía cubana: Empresa estatal socialista, cooperativas no agropecuarias (CNA), Micro pequeñas y medianas empresas (MIPYMES) y

trabajadores por cuenta propia (TCP), cada uno desde su ámbito de actuación deben contribuir al desarrollo de la nación en la implementación del Plan Nacional de Desarrollo Económico y Social hasta el año 2030 (PNDES 2030).

Estas adecuaciones implican modificaciones importantes, sobre todo en los preceptos tributarios, en el tratamiento impositivo de los TCP, y el reconocimiento de las MIPYMES como sujetos de impuestos dentro de la legislación tributaria. Están encaminadas fundamentalmente a potenciar la gestión y el control fiscal, propiciando mayor transparencia en la tributación de estos actores económicos de gestión económica no estatal.

## DESARROLLO

*Principales aspectos teóricos conceptuales sobre la gestión del comportamiento de cumplimiento tributario.*

La gestión tributaria, según Vázquez (2018) es el conjunto de acciones y procedimientos administrativos que ejecuta la AT para garantizar la aplicación y control de la normativa fiscal dirigida hacia la sociedad en la forma de acciones de asistencia y control sobre los contribuyentes para la liquidación y recaudación de los tributos, comprende en la práctica la liquidación tributaria, hasta la



determinación de la deuda y notificación de ella al sujeto pasivo<sup>3</sup>.

En la gestión tributaria resulta fundamental la promoción del cumplimiento. A criterio de Macho (2004) conseguir que los contribuyentes paguen los impuestos es uno de los problemas más difíciles a enfrentar por los gobiernos. En CIAT (2008 y 2009) se reconoce que las administraciones tributarias consideran al cumplimiento voluntario<sup>4</sup> y la autoevaluación como el mejor y más eficiente modo de administrar el ST de un país. En este sentido puede decirse que lograr altos índices de cumplimiento voluntario incide positivamente sobre la eficiencia en la recaudación de impuestos debido a la reducción de los costos de administración y disminuyen la carga y la intrusión de las acciones de cumplimiento.

En esta gestión se establece en la sociedad la relación Estado-contribuyente, donde el Estado es el sujeto activo o titular de la potestad tributaria, quien por ley exige el cumplimiento de las obligaciones tributarias al contribuyente. Siendo este último el sujeto pasivo, quien está obligado a cumplir con el pago de tributos, y otros deberes establecidos por la legislación tributaria.

Las obligaciones tributarias del contribuyente son: **Registrar:** es la acción de estar registrado en los sistemas de la AT; **Informar:** Consiste en la presentación oportuna de la información tributaria con relevancia fiscal; **Declarar:** Consiste en la presentación de información completa y precisa; **Pagar:** corresponde al pago de las obligaciones tributarias a tiempo, constituye la obligación principal y su incumplimiento provoca una deuda para la AT.

El cumplimiento tributario es la observancia plena de los contribuyentes de sus obligaciones tributarias. Surgiendo el incumplimiento, cuando por alguna razón o motivo, un contribuyente deja de satisfacer cualquiera de esas obligaciones, y se origina una brecha tributaria que puede tener un impacto relevante en los ingresos tributarios.

Para Hirsh (2011) deben existir dos condiciones para lograr el cumplimiento voluntario, las cuales son:

1. Cada contribuyente debe tener disposición de querer contribuir.
2. No basta con que el contribuyente quiera contribuir, se necesita que exista viabilidad de efectuar

<sup>3</sup> Es el contribuyente, que puede ser una persona natural o jurídica y quien por ley está obligado a cumplir con la obligación tributaria.

<sup>4</sup> Las personas naturales y jurídicas cumplen con sus obligaciones sin la intervención de la AT.



la contribución (los individuos saben y pueden contribuir).

La primera condición está dada por la efectividad de las normas coercitivas y la conciencia tributaria que determinan la voluntad de pago de manera voluntaria, y la segunda está dada por el grado de información del contribuyente y el acceso a los servicios brindados por la AT.

Se puede afirmar que la decisión que toma un contribuyente en relación a cumplir o no con las obligaciones tributarias no es solo una consideración técnica, sino multidimensional. Esta decisión depende de su comportamiento al respecto, influenciado por aspectos demográficos, sociales, políticos, fiscales y contextuales.

La gestión del cumplimiento tributario en la AT se compone de procesos tributarios interrelacionados con una única finalidad: Poner a disposición de ésta institución pública la prestación debida por el contribuyente obligado al pago en concepto de tributo. La gestión del cumplimiento tributario consta de varios procesos tributarios, donde la Recaudación o cobranza y la fiscalización son esenciales.

Hay que destacar que en la gestión del cumplimiento es imprescindible el control del cumplimiento tributario por parte de la AT y para ello resulta crucial el fortalecimiento de la colaboración interinstitucional de la AT con

otras instituciones, lo cual responde también a una característica de las instituciones públicas. Se deberá promover el intercambio de información tributaria entre otros organismos públicos, instituciones y entidades sociales en la prestación de servicios que faciliten a los ciudadanos el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. El necesario cruce o conciliación de información, que se logra generalmente mediante la interconexión de sistemas informáticos, lo cual puede facilitar también los procesos de fiscalización.

Prevenir y controlar el incumplimiento tributario es de gran interés de los gobiernos, dado que constituye uno de los principales problemas para la recaudación. No obstante, el impacto va más allá al limitar el poder financiero del Estado para garantizar el bienestar social. También provoca inequidad no lográndose la necesaria justicia en la distribución de la carga impositiva al recaer la tributación solo en los cumplidores. También afecta la asignación de los recursos al estar los incumplidores en una posición competitiva más favorable al disminuir indebidamente los costos fiscales.

Para lograr una adecuada gestión del cumplimiento tributario, se necesita conocer el comportamiento de los contribuyentes hacia el cumplimiento o no de sus obligaciones tributarias. En la figura 1 se muestra como el comportamiento condiciona el cumplimiento.

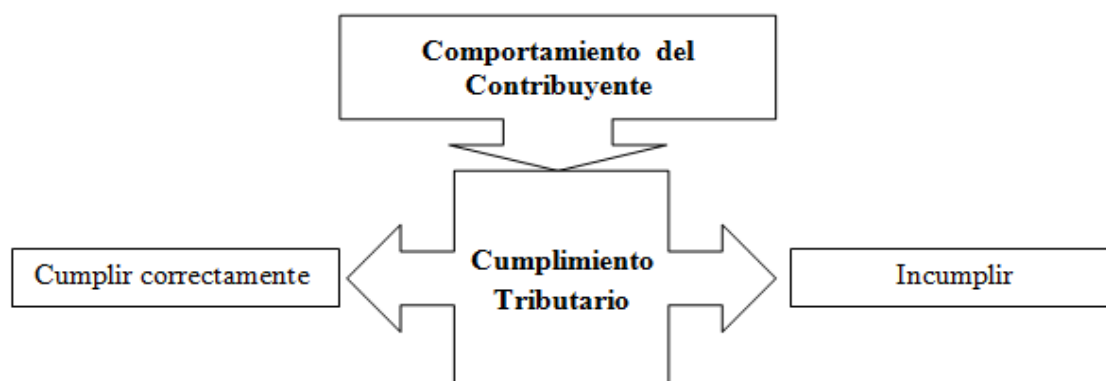


Figura 1. Relación entre comportamiento y cumplimiento tributario.

Fuente: Elaboración de la autora

El incumplimiento de las obligaciones tributarias determina el riesgo tributario. La gestión de riesgos de cumplimiento<sup>5</sup>, es un proceso estructurado para la identificación sistemática, evaluación, clasificación y tratamiento de las conductas de los

contribuyentes con relación a sus obligaciones tributarias. La AT debe identificar la causa inicial de incumplimiento para poder conseguir un resultado de cumplimiento sostenible. Este proceso puede ilustrarse en la figura 2:

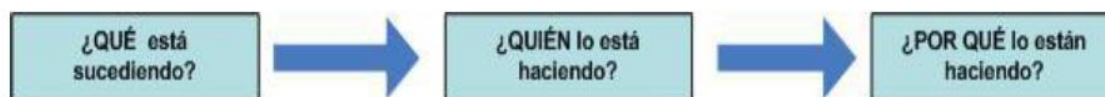


Figura 2. Comprendiendo el proceso de comportamiento de cumplimiento tributario

Fuente: Organización y Cooperación Económica y Desarrollo (OCDE). Documento Guía “Gestión del Riesgo del Cumplimiento: Gestionando y Mejorando el Cumplimiento Voluntario”. Octubre 2004. P. 49

**¿Qué está sucediendo?:** Lo brinda la información disponible en los registros tributarios sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

**¿Quién lo está haciendo?:** Son las características de los contribuyentes.

**¿Por qué lo están haciendo?:** factores que influyen en el comportamiento de cumplimiento de los contribuyentes.

Para esta última interrogante no existe una respuesta sencilla la literatura identifica dos enfoques teóricos muy amplios: uno basado en factores económicos y otro basado en factores no económicos que permiten sentar las bases para la determinación de los factores que influyen en el comportamiento de cumplimiento tributario.

*La gestión de comportamiento de cumplimiento tributario en el actual ámbito fiscal cubano.*

<sup>5</sup> En 1997 la OCDE aprobó la nota: Gestión de riesgos en el contexto de cumplimiento de la AT, en los años 2002 y 2005 se reunieron los responsables tributarios de los países miembros donde expusieron sus experiencias en la aplicación de prácticas de la gestión de riesgos de cumplimiento. Ver OCDE (2004:3). En el 2004 se aprobó

un documento guía con la ayuda de los funcionarios de las distintas autoridades tributarias de Australia, Austria, Canadá, Dinamarca, Finlandia, Francia, Alemania, Grecia, Irlanda, Japón, Corea, Nueva Zelanda, Noruega, Suecia, Suiza, Reino Unido y Estados Unidos.



En Cuba el cobro de tributos se realiza según la Ley 113 del Sistema Tributario Cubano, puesta en vigor desde enero del 2013. Este marco legal establece los principios tributarios y figuras impositivas y cada año se implementa con la ley Anual del Presupuesto, y demás resoluciones aprobadas para atemperarse al contexto de reordenamiento monetario que condiciona importantes cambios en la economía y la sociedad. Esta ley ha adquirido mayor connotación con el surgimiento y consolidación de diferentes formas de propiedad (personas naturales, jurídicas y mixtas o de capital compartido) que proponen y condicionan nuevas formas de recaudación en el sistema tributario actual.

La ONAT creada en noviembre de 1994 es la institución pública con competencia en el territorio nacional para ejecutar la gestión tributaria, con subordinación jerárquica al Ministerio de Finanzas y Precios (MFP). Está organizada en tres niveles ejecutivos, las oficinas provinciales tienen la responsabilidad de dirigir, asesorar y supervisar el trabajo de las oficinas municipales las cuales cumplen solo funciones ejecutivas.

En el proceso de actualización de Modelo Económico y Social Cubano de Desarrollo Socialista se confiere vital importancia a la captación de los recursos financieros en los municipios, para potenciar la autonomía

financiera municipal en busca de una mayor descentralización en la generación de financiamientos y con ello aportar al perfeccionamiento de la toma de decisiones en la gestión pública.

Esta voluntad política se fundamenta en los lineamientos 17 y 273 aprobados en el VII Congreso del Partido Comunista de Cuba (PCC), y presente en los documentos de la conceptualización del modelo, en el plan nacional de desarrollo en su eje estratégico: Gobierno eficaz y socialista e integración social y en la Constitución de la República, ANPP (2019) en sus artículos 168 y 169 por cuanto se le está otorgando un grado cada vez mayor de autonomía financiera a los municipios, y precisamente, los aportes que realizan los TCP y las MIPYMES constituyen fuentes de ingresos de los presupuestos municipales, con potencialidades para el necesario incremento de los ingresos cedidos municipales.

En el 2021 se inicia un nuevo proceso de perfeccionamiento de los actores económicos, donde el más trascendental para la sociedad fue la autorización de la creación de MIPYMES de propiedad privada, estatal o mixta y también se le ofrece mayor flexibilización a los TCP. Esto condujo a que la ONAT en el nivel central, el 19 de agosto del 2021 emitiera un conjunto de indicaciones, las cuales consideran los elementos fundamentales susceptibles de



cambios para llevar a cabo de manera adecuada las modificaciones tributarias aprobadas para estos actores económicos.

Se tuvo como premisa para los TCP que el Régimen general de tributación constituiría la norma y el régimen simplificado es la excepción, por lo que se amplía el universo de contribuyentes que pasan a tributar por el régimen general, y los que queden del régimen simplificado también deben entregar la Declaración Jurada en el período de Campaña de la declaración y pago del impuesto sobre los ingresos personales.

Los TCP con más de 3 trabajadores contratados deberían pasar a constituirse MIPYMES (reconversión), además se reinscriben como Proyectos, respondiendo al Clasificador Nacional de Actividades Económicas (CNAE), (hasta ese momento solo era para personas jurídicas).

Se modifica la relación actividad-cuota de acuerdo con la nueva legislación, deben de pagar cada mes el 5% de los ingresos netos y el 10% de las ventas, además de los tributos que pagaban anteriormente.

Las MIPYMES de nueva creación cuentan con un año de exención del pago de tributos y las de reconversión de hasta 6 meses, actualmente desaparece este incentivo fiscal según se establece en la Ley 157 del Presupuesto del Estado para el año 2023. Están sujetas al

régimen de tributación similar al del sector empresarial y constituyen personas jurídicas en el universo de contribuyentes de la administración tributaria, también deben pagar el impuesto sobre los ingresos personales en relación a la distribución de dividendos entre los socios del negocio.

Estas adecuaciones en las formas de pago de los tributos se aplicaron a partir del mes de octubre de 2021; tomando en cuenta que la norma entró en vigor el 20 de septiembre de ese año.

Actualmente en el 10mo período Ordinario de Sesiones de la Asamblea Nacional del Poder Popular, en su IX legislatura, durante diciembre del 2022 se analizaron aspectos esenciales que distinguen al Presupuesto del Estado para el año 2023 y la proyección de la Política Fiscal. Se ratifica la necesidad imperiosa de reducir el déficit fiscal, que se planifica en 68 mil 126 millones 600 mil pesos inferiores al del año 2022. Por el lado de los ingresos se deben potenciar su recaudación y esto requiere de una transformación urgente de los sistemas de control en el cumplimiento tributario sumado a las medidas regulatorias pertinentes para captar mayores ingresos. Esto conlleva a poder minimizar las brechas de incumplimiento y gestionar que los actores económicos aporten en tiempo y forma en correspondencia con la capacidad económica que generan. Constituye





un desafío importante para la AT adaptarse a estos cambios significativos lo que estará reflejado en su relación con estos actores económicos en la gestión del comportamiento cumplimiento de sus respectivas obligaciones tributarias.

*Manifestaciones de comportamiento de incumplimiento tributario en los actores económicos de las formas de gestión económica no estatal en el municipio de Santiago de Cuba.*

Al analizar el efecto de la implementación de las modificaciones tributarias a los contribuyentes: TCP y MIPYMES en la ONAT municipal de Santiago de Cuba, se puede observar cambios en la cantidad en el registro de contribuyentes en cuanto al balance de personas naturales y jurídicas.

En el municipio de Santiago de Cuba se puede observar un aumento sostenido de los TCP como muestra la Figura 3.



Figura 3. Cantidad de trabajadores por cuenta propia en el municipio de Santiago de Cuba.

Fuente: Elaboración propia a partir del Anuario Estadístico de Santiago de Cuba 2020. Edición 2021. ONEI e Informe de cierre Diciembre 2021 ONAT Provincial.

A partir de la implementación de las modificaciones y el proceso de reinscripción se observa que hasta el 2021 han migrado 299 TCP a MIPYME, se han reconvertido 95, y de nueva creación 56. En el año 2021 en el municipio se concentra el 67,3% de los TCP de la provincia.

Hasta el 2 de febrero del 2023, la Dirección de Economía y Planificación informa que en la Provincia se han aprobado 405 actores económicos de ellos 400 MIPYMES (solo 4

estatales) y 5 CNA. De las MIPYMES son de nueva creación 198 y el resto han sido reconvertidas. Han generado 9605 puestos de trabajo y de ellos 697 son socios del negocio. Atendiendo a su clasificación por el número de personas ocupadas incluyendo los socios, se distribuyen en 91 microempresa (de 1 hasta 10 personas), 206 pequeña empresa (11 hasta 35 personas) y 103 mediana empresa (de 36 hasta



100 personas). En el municipio cabecera suman 253 MIPYMES, de ellas solo 1 es estatal.

Como se puede apreciar en el año 2021 se ha incrementado considerablemente la cantidad de TCP que pasan a tributar por el régimen general. Sin embargo, se siguen observando manifestaciones de incumplimiento tributario de las obligaciones tributarias (declaraciones, entrega de información veraz y oportuna, pagos) en la figura 4 se observa el comportamiento de estos contribuyentes durante la Campaña de declaración y pago del Impuesto sobre los ingresos personales.

Como se observa prevaleció el comportamiento de incumplimiento en la

presentación de la declaración jurada de un potencial de 11792 obligados solamente cumplió el 32,8% con la obligación de declarar y pagar durante el periodo voluntario de pago, respecto al potencial según informa el Registro de contribuyentes. Un indicador muy ilustrativo de este comportamiento es la Disciplina de pago, sin embargo, a partir del año 2020 se dejó de calcular ya que la disciplina, puntualidad o pronto pago no depende solamente de las acciones encaminadas a gestionar ingresos sino también de la liquidez y posibilidad de pago del Contribuyente; situación que se agravó con el brote de la COVID-19 en el país y a nivel mundial.

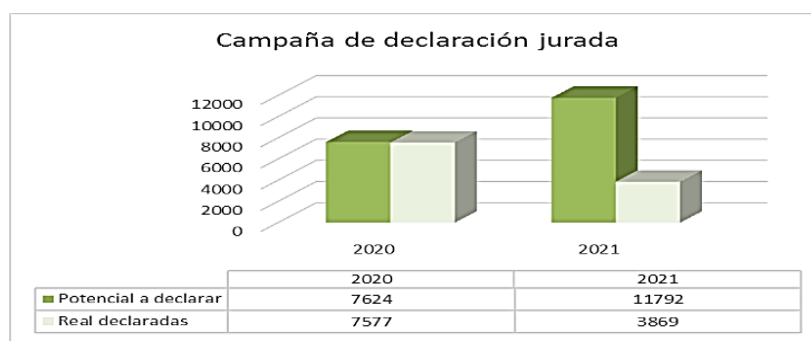


Figura 4. Resultados de la campaña de declaración jurada. Municipio Santiago de Cuba. Período 2020-2021

Fuente: Elaboración propia a partir de datos aportados por la Dirección de atención al contribuyente. ONAT Provincial.

Este comportamiento de incumplimiento tiene un impacto negativo en la recaudación, como se muestra en la figura 5. La recaudación por concepto del pago del Impuesto sobre los ingresos personales del trabajo por cuenta propia que se registra por el párrafo 051012 tuvo un crecimiento sostenido en el período 2015 al

2019, pero en el 2020 desciende por el efecto desfavorable de la covid-19 y en el año 2021 se registra el menor monto de recaudación. En este último año la recaudación de este impuesto a nivel provincial solo se logra cumplir al 40.5 % con respecto a lo planificado. Al compararlo con



igual período del año anterior decrece en tres millones de pesos.

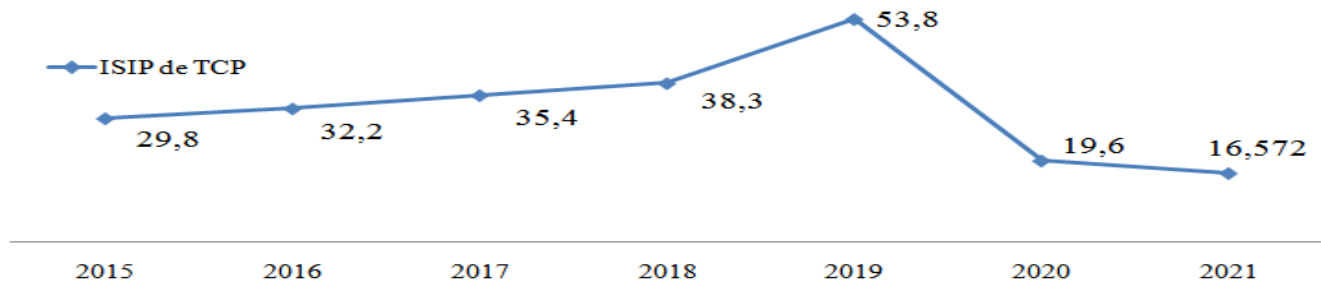


Figura 5. Recaudación de los trabajadores por cuenta propia.

UM: Millones de pesos

Fuente: Fuente: Elaboración propia a partir del Anuario Estadístico de Santiago de Cuba 2020. Edición 2021. ONEI e Informe de cierre Diciembre 2021 ONAT Provincial.

En esta baja recaudación incide directamente la deuda tributaria. A nivel provincial al cierre de Diciembre del 2021 la deuda, ascendió a 91 462.9 miles de pesos en Personas Naturales, estando el mayor volumen concentrado en el municipio cabecera Santiago de Cuba con 76 502.1 miles de pesos que representa el 82.8 % del total. En la figura 6 se muestra el ascenso en el monto de deuda tributaria municipal del 2021 respecto al 2020.

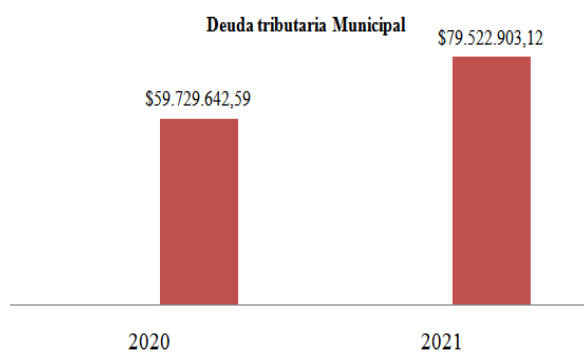


Figura 6. Deuda tributaria municipal en los años 2020 y 2021.

UM: Pesos

Fuente: Fuente: Elaboración propia a partir del Informe de cierre diciembre 2020 y diciembre 2021 de la ONAT Provincial.

Teniendo en cuenta los estadios de la deuda 2.8 miles de pesos se encuentran con requerimiento, 22 747.6 miles de pesos requeridos, 28 812.4 miles de pesos convenidos, 2.4 miles de pesos recurridos, 30 569.7 miles de pesos en vía de apremio, 3 555.6 miles de pesos embargados, y 365.3 miles de pesos en archivo provisional. Esto ha conllevado a desplegar un conjunto de acciones de fiscalización que aumentan los costos administrativos. Al cierre del 2021 se habían realizado 1 243 acciones de Control Extensivo ante incumplimientos determinándose un total de 2 535.7 miles de pesos; cobrado 912.1 miles de pesos. También se ejecutaron 700 acciones de Control Intensivo, determinándose un total de 21 352.8 miles de pesos.

Atendiendo a estos resultados se puede afirmar que existe una aceptación del cuentapropismo como fuente de empleo y su



*Variables que inciden en el comportamiento de cumplimiento tributario de los actores económicos de las formas de gestión económica no estatal en Santiago de Cuba*

reconocimiento como una de las formas de gestión económica no estatal, en el marco de la actualización de modelo económico y social cubano de desarrollo. Pero se evidencia un panorama complejo con relación a conductas evasoras en este sector de contribuyentes, que se manifiestan en el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, relacionado a su vez con una escasa cultura de pago de impuestos que el sistema ha generado durante años.

Con relación a las MIPYMES, especialistas del área de Fiscalización señalan que tienen gran desconocimiento de las normas tributarias, con empleo de sistemas contables sin certificar, entre otros problemas que atentan contra el cumplimiento tributario de estos actores.

A esto debe sumarse que al cierre del 2021 el municipio Santiago de Cuba tenía en su registro de 21 724 contribuyente inscriptos de ellos 21 092 son TCP y 632 personas jurídicas. Sin embargo, cuenta con una plantilla aprobada de 60 trabajadores de ella cubierta el 90 %, predomina el sexo femenino, con una edad promedio 45 años, y con un nivel de escolaridad universitario. Esta situación ocasiona baja efectividad y alcance integral en las acciones encaminadas a gestionar los niveles requeridos de cumplimiento tributario de los actores económicos de las formas de gestión económica no estatal.

En la gestión del comportamiento de cumplimiento resulta vital para la AT alcanzar un mayor conocimiento sobre el comportamiento del contribuyente, pues de esa manera podrá planificar y realizar acciones que promuevan la motivación para realizar lo correcto y disminuir así la motivación de un comportamiento de evasión o de resistencia de cumplimiento. Las actuaciones de la asistencia al contribuyente deberán estar encaminadas a lograr que los contribuyentes vayan desplazando su comportamiento hacia el grupo de contribuyentes cumplidores, de manera que la mayoría de las estrategias o medidas deben ser para facilitar y fomentar el cumplimiento voluntario. En cambio, para aquellos que deciden incumplir intencionalmente, les corresponden acciones en el ámbito del control y de la lucha contra el fraude fiscal.

La literatura identifica dos enfoques teóricos muy amplios: uno basado en factores económicos (como ingreso, tasa de auditorías, multas y sanciones) y otro basado en factores no económicos que permiten sentar las bases para la determinación de los que influyen sobre el comportamiento de cumplimiento tributario.



Este último enfoque es un campo de investigación joven, que a partir de 1990 cobra importancia y se intensifica a partir del 2000, cuando teóricos e investigadores atribuyen una significativa importancia a lo que se ha denominado **moral tributaria**, considerando los factores intrínsecos como determinantes de la predisposición de los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones tributarias. Ormeño Pérez (2017) establece la necesidad de comprender el cumplimiento tributario de los individuos dado su diversidad y factores que contribuyen a su comportamiento.

Existen un conjunto de factores que inciden sobre el comportamiento de cumplimiento tributario de los contribuyentes tales como:

1. Percepción de excesiva carga tributaria.
2. Baja percepción de riesgo de detección por fraude fiscal.
3. Percepción de baja probabilidad de detección por ejercer un negocio ilegal
4. Insuficiente cultura tributaria.
5. Mayor flexibilización de las facultades del trabajador por cuenta propia y ampliación del alcance del negocio.
6. Confianza en que la ONAT cumple cabalmente con sus funciones, estableciendo un trato respetuoso con los contribuyentes.
7. Percepción de bajo control institucional.

8. Mayor uso de las tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC).
9. Alto grado de instrucción alcanzado por la población.
10. Obtención de insumos a precios elevados.
11. Desconocimiento del régimen sancionador
12. Bajo reconocimiento de incentivos para promover el cumplimiento.
13. Demora para adaptarse a las modificaciones tributarias.
14. Insuficiente uso de los canales de pago electrónicos.

A su vez existen factores de riesgo que inciden sobre la gestión de cumplimiento que desempeña la ONAT

Para desempeñar los procesos que intervienen en la gestión de cumplimiento tributario existen varios factores que inciden desfavorablemente tales como:

1. Incumplimiento del tiempo establecido para los procesamientos de las Declaraciones Juradas, la determinación de la cantidad de omisos y de contribuyentes que subdeclararon ingresos por factores externos asociados la contingencia electroenergética que atraviesa la nación, a las deficiencias de los sistemas informáticos y escaso personal para ello.
2. Sesgo de las formas de comunicación en la divulgación de la actualización de



- modificaciones tributarias, debido al abuso del lenguaje técnico, lo cual imposibilita un adecuado entendimiento de la nueva normativa, considerando la heterogeneidad en su grado de escolaridad.
3. Insuficiente penalización de incumplimientos porque no se procede con prontitud a la imposición de medidas coercitivas ante las manifestaciones de impago de impuestos.
  4. Imposición de sanciones erróneas como consecuencia de fallas del sistema informático.
  5. Elevada frecuencia de las modificaciones y actualizaciones del sistema informático, lo que han originado en algunas áreas pérdidas de información digital de gran utilidad para el control de las obligaciones de los contribuyentes.
  6. Deficiente atención a los contribuyentes.
  7. Insuficientes estudios sobre la gestión de riesgo de incumplimiento en la Oficina.
  8. Demora en la localización de contribuyentes omisos o subdeclarantes de ingresos en la Campaña de la Declaración y pago de tributos.
  9. Demora en la identificación de omisos de la Campaña de la DJ.
  10. Insuficiente alcance de las acciones de fiscalización.
  11. Elevado monto de deuda tributaria en el sector de TCP.

12. Fallas en el sistema informático provocan errores en el control del cumplimiento y en la aplicación de sanciones.
13. Solo está cubierta el 72,2 % de la plantilla aprobada.

Para lograr una gestión efectiva de la gestión de cumplimiento por parte de la ONAT debe tenerse en cuenta estos factores para proponer procedimientos claros y eficientes que fomenten el cumplimiento de este sector. Se deberá brindar especial atención a la concienciación tributaria, la asistencia técnica y capacitación de los contribuyentes, así como a la implementación de controles y mecanismos de seguimiento para garantizar la mejora continua.

En la relación AT - contribuyente debe tenerse en cuenta que debiera mejorar el comportamiento de cumplimiento con las obligaciones tributarias de los TCP y MIPYMES en la medida que estos actores económicos reconozcan que:

- ✓ El principal motivo para pagar impuestos es que constituye su principal obligación como contribuyente,
- ✓ El fraude fiscal no tiene justificación,
- ✓ El pago en tiempo y forma de manera voluntaria de los tributos disminuirá la deuda



- ✓ En la medida que aumente la percepción de que existe un control institucional sobre la actividad que desempeñan,
- ✓ La AT se acerca más a la capacidad contributiva de cada contribuyente,
- ✓ El ST cumpla el principio de equidad tributaria o justicia fiscal,
- ✓ Deben cumplir con la obligación de guardar toda la documentación con relevancia fiscal en un término de 5 años.
- ✓ El resguardo de estos documentos son la mejor manera que tiene el contribuyente para demostrar su verdadera capacidad contributiva, una vez que sea seleccionado para realizarle los estudios de comportamiento o esté sujeto a acciones de fiscalización.

## CONCLUSIÓN

La investigación de doctorado tiene transcendencia social al considerar que el comportamiento de cumplimiento tributario de los actores económicos no estatales es un factor determinante en la gestión de cumplimiento tributario de la ONAT, y por tanto se debe influir sobre esas conductas asumidas por los contribuyentes a partir de identificación de los factores de riesgo de incumplimiento existentes.

En el ámbito social, la investigación de doctorado permitirá mejorar la gestión de

comportamiento de cumplimiento que realiza la ONAT en varios aspectos:

Permitirá identificar patrones de comportamiento de cumplimiento a partir de conocer las barreras y desafíos que enfrentan los actores económicos a la hora de cumplir con sus obligaciones con el Fisco.

Se podrán proponer programas de capacitación y educación tributaria adaptados a las necesidades de este sector de contribuyentes para promover y elevar la cultura tributaria y conciencia tributaria.

Permitirá brindar capacitación a los trabajadores de la ONAT en la temática, para garantizar que exista un personal capaz de brindar asistencia técnica a los contribuyentes.

Posibilitará el fomento de la cultura de cumplimiento tributario entre los actores económicos no estatales mediante campañas de concienciación, incentivos fiscales y reconocimientos a aquellos que tienen disciplina tributaria.

Permitirá focalizar patrones sospechosos o actividades de mayor riesgo de cumplimiento y así dirigir las acciones de fiscalización de manera oportuna.

## REFERENCIAS

Asamblea Nacional del Poder Popular (2019).

Constitución de la República de Cuba.

Recuperado de:

<http://www.cubadebate.cu/noticias/2019/>



[04/09/descargue-la-constitución-de-la-republica-de-cuba-pdf/](https://repositorio.cepal.org/es/publicaciones/44516)

CEPAL (2019). Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe. Políticas tributarias para la movilización de recursos en el marco de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible. Recuperado de: <https://repositorio.cepal.org/es/publicaciones/44516>

CEPAL (2020) Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe. (LC/PUB.2020/6-P). Santiago, Chile. Recuperado de: [https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/45730/3/S2000154\\_es.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/45730/3/S2000154_es.pdf)

CEPAL (2022). Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe. Desafíos de la política fiscal para un desarrollo sostenible e inclusivo. Recuperado de: <https://repositorio.cepal.org/es/publicaciones/47920>

CIAT. (2008) Estrategias para la promoción del cumplimiento voluntario (Asamblea General del CIAT, N°. 42, Antigua Guatemala, Guatemala, 2008). Recuperado de: <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/1008>

CIAT. (2009) Una visión moderna de la Administración tributaria (Asamblea General del CIAT, No. 43, Santo

Domingo, República Dominicana, 2009). Recuperado de:

<https://biblioteca.ciat.org/opac/book/2746>

Estévez, A. M. & Esper, S. C. (2009) Ciudadanía fiscal y nuevas formas de relación entre contribuyentes y administración tributaria. SaberEs, (1). Facultad de Ciencias Económicas y Estadísticas. Universidad Nacional de Rosario.

Hirsh, Nail. (2011). La creación y afianzamiento del concepto de ciudadanía fiscal: Los programas de educación fiscal. Tema 3.1 (Perú). 45ª Asamblea General del CIAT, pp. 381-409. Recuperado de: [https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://www.ciat.org/Biblioteca/Asambleasgenerales/2011/Espanol/2011\\_tema3.1\\_peru\\_Hirsh.pdf&ved=2ahUKewFk8je1cXvAhUIUt8KHeVaCIIQFjAAegQIBBAC&usg=AOvVaw1ei-GbP42B2RTS5vFDWxLc](https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://www.ciat.org/Biblioteca/Asambleasgenerales/2011/Espanol/2011_tema3.1_peru_Hirsh.pdf&ved=2ahUKewFk8je1cXvAhUIUt8KHeVaCIIQFjAAegQIBBAC&usg=AOvVaw1ei-GbP42B2RTS5vFDWxLc)

Hutton, E. (2017) Programa de Análisis de Brechas Tributarias en la Administración de Ingresos Públicos: Modelo y metodología para la estimación de la brecha tributaria en relación con el Impuesto al Valor Agregado. Notas Técnicas y manuales 17/04 del Fondo Monetario Internacional.





Macho Stadler, Inés y Pérez Castrillo, David. (2004). Políticas de Inspección óptimas y cumplimiento fiscal. Recuperado de: [https://www.researchgate.net/publication/28096066\\_Politicas\\_de-inspeccion\\_optimas\\_y\\_cumplimiento\\_fiscal](https://www.researchgate.net/publication/28096066_Politicas_de-inspeccion_optimas_y_cumplimiento_fiscal)

Ministerio de Economía y Panificación (2020). Síntesis de la Estrategia Económico-Social para el impulso de la economía y el enfrentamiento a la crisis mundial provocada por la COVID-19. Recuperado de: <https://www.bc.gob.cu/noticia/tabloide-especial-cuba-y-su-desafio-economico-y-social/862>

Ormeño Pérez, R. (2017) Comprendiendo el cumplimiento tributario de los individuos: una revisión bibliográfica. Revista de Estudios Tributarios N°17. Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile.

PCC (2021) Conceptualización del modelo económico y social cubano de desarrollo socialista. Lineamientos de la política económica y social del Partido y la Revolución para el período 2021-2026. La Habana: Comité Central del Partido Comunista de Cuba (PCC).

Pons-Pérez, S. y Sarduy-González, M. (2019). Los determinantes de la evasión fiscal en cuentapropistas. Una primera aproximación empírica. *Economía y Desarrollo* ISSN 0252-8584. 161. Cuba. Recuperado de: [http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci\\_abstr](http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_abstr&pid=S0252-85842019000100009)

Rodríguez, F. (2019, 18 de diciembre) Fiscalizan diputados el trabajo por cuenta propia. Periódico digital Trabajadores. P.1. Cuba. Recuperado de: <http://www.trabajadores.cu/20191218/fiscalizan-diputados-el-trabajo-por-cuenta-propia/>

Torres, D. (2020). Tributos en Cuba: un deber social de cara al 2020. Revista digital CUBAHORA. Recuperado de: <https://www.cubahora.cu/sociedad/tributos-en-cuba-un-deber-social-de-cara-al-2020>

Sarduy, M. (2012). El incumplimiento tributario en Cuba y su efecto en los ingresos al Presupuesto del Estado. T Recuperado de: [https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www5.uva.es/trim/TRIM/TRIM4\\_files/Incumplimiento.pdf&ved=2ahUKEwiu2cnVxcXvAhXPxV](https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www5.uva.es/trim/TRIM/TRIM4_files/Incumplimiento.pdf&ved=2ahUKEwiu2cnVxcXvAhXPxV)



[kKHaNIA7cQFjAAegQIARAC-usg=A](https://www.repositorio.cebs.uca.es/bitstream/handle/10261/55044/1/kKHaNIA7cQFjAAegQIARAC-usg=A)

[OvVaw24cNQYglVn7AzaG0o54ati](https://www.repositorio.cebs.uca.es/bitstream/handle/10261/55044/1/OvVaw24cNQYglVn7AzaG0o54ati)

Pacheco, M. A. (2018). Aportes de la economía conductual a la comprensión del comportamiento tributario: una aproximación al caso de los contribuyentes en la ciudad de Bogotá. (tesis de Maestría). Universidad Nacional de Colombia. Bogotá, Colombia.

Partido Comunista de Cuba (2021). Conceptualización del modelo económico y social cubano de desarrollo socialista. Lineamientos de la política económica y social del Partido y la Revolución para el período 2021-2026. Recuperado de: <https://www.mined.gob.cu/wp-content/uploads/2021/09/CONCEPTUALIZACION-DEL-MODELO-ECONOMICO-Y-SOCIAL-CUBANO-DE-DESARROLLO-SOCIALISTA-Y-LINEAMIENTOS-DE-LA-POLITICA-ECONOMIA-Y-SOCIAL-DEL-PARTIDO-Y-LA-REVOLUCION-PARA-EL-PERODO-2021.pdf>

Vázquez Díaz, M. (2018). Perspectivas de mejora de la gestión tributaria en el impuesto sobre los ingresos personales en el sector de trabajadores por cuenta propia en el municipio de Santiago de Cuba. **ysp1234** Revista electrónica

“Observatorio de la Economía Latinoamericana”, (ISSN 1696-8352), 16 páginas. Recuperado de: <https://www.eumed.net/rev/oel/2018/11/gestion-tributaria-trabajadores.html> [/hdl.handle.net/20.500.11763/oel1811gestion-tributaria-trabajadores](https://hdl.handle.net/20.500.11763/oel1811gestion-tributaria-trabajadores)