

Editada por el Centro de Información y Gestión Tecnológica. CIGET Pinar del Río

Vol. 14 No. 4 octubre – diciembre 2012

## ARTÍCULO ORIGINAL

### La elusión y evasión fiscal

Evasion and tax evasion

**Nigdalys Figueroa-Sierra<sup>1</sup>, María de Jesús Ribet-Cuadot<sup>2</sup>, Alexei Noda-Rodríguez<sup>3</sup>**

Universidad Hermanos Saiz Montes de Oca, Facultad de Ciencias Económicas. MES. Calle Martí # 270 final. Pinar del Río, Cuba. Teléfono: 779360.

<sup>1</sup>Máster en Administración de Empresas agropecuarias, Profesora Auxiliar.

E-mail: [nigdy@eco.upr.edu.cu](mailto:nigdy@eco.upr.edu.cu)

<sup>2</sup>Máster en Ciencia de la Educación., Profesora Auxiliar.

E-Mail: [mariadejesus@eco.upr.edu.cu](mailto:mariadejesus@eco.upr.edu.cu)

<sup>3</sup>Licenciado en Contabilidad y Finanzas, Auditor de la ONAT de Pinar del Río. Calle Máximo Gómez 54 A. Pinar del Río, Cuba. Profesor Asistente y adjunto de la Universidad de Pinar del Río, Facultad de Ciencias Económicas. Teléfono: 772184

E-mail: [alexei@pri.onatr.gov.cu](mailto:alexei@pri.onatr.gov.cu)

---

## RESUMEN

A la finanza pública le ha correspondido jugar un papel esencial en el fortalecimiento de la estabilidad macroeconómica para que las transformaciones alcancen los objetivos propuestos. Es por ello que unas de las principales medidas adoptadas en Cuba en la década de los 90, fue la reforma tributaria de 1994, sin embargo a pesar del tiempo transcurrido, es evidente que aun existen problemas, los cuales salieron de forma general en el VI Congreso del Partido Comunista de Cuba,

vinculados a la política fiscal y la cultura tributaria, como son los casos de evasión y alusión fiscal.

La evasión fiscal es un término muy conocido, siendo identificado por el hecho de no pagar los impuestos establecidos por el Estado, lo que no siempre se conoce son las posibles manifestaciones o conductas evasoras en que se presenta este delito. Dentro de estas dificultades encontramos los problemas en el tratamiento de la evasión fiscal, tema al que se refiere el presente artículo.

**Palabras clave:** evasión y elusión fiscal

## **ABSTRACT**

Public finances are supposed to have played the essential role in the strengthening of the macroeconomic stability in order that transformations catch up with the proposed objectives. It is because of the tax reform of 1994 that some of the main measures were embraced in Cuba in the 90<sup>th</sup> decade, however in spite of the elapsed time, from the reform, it is evident than even problems exist which came out in the VI Congress of the Partido Communist of Cuba, which are linked to the fiscal policy and the tributary culture, as they are the cases of evasion and fiscal hint.

Tax evasion is a very well-known term, being identified by the fact of not paying the established taxes for the State. What are not always known, however, are the possible manifestations or conducts in which tax evaders are shown?

We have found various problems in how evasion and tax evasions are dealt with, which we shall present in detail.

**Key words:** evasion and tax evasion

---

## **INTRODUCCIÓN**

El tema a tratar se enmarca dentro de las ciencias económicas y dentro de ella las finanzas, vinculado a los recursos financieros que necesita el Estado para el cumplimiento de sus funciones y objetivos fundamentales.

En Cuba, la necesidad de contar con una administración financiera del Estado competente y lograr un desarrollo sostenible, resulta evidente, si se tienen en cuenta los acontecimientos internacionales acaecidos en los últimos años y los nuevos desafíos, que tiene que enfrentar la economía mundial.

La reforma tributaria de 1994 dio un giro importante en los ingresos del Estado, a partir del trabajo por cuenta propia y las empresas en perfeccionamiento empresarial, entre otros.

A pesar del tiempo transcurrido es evidente que aun existen problemas, los cuales salieron de forma general en el VI congreso del Partido Comunista de Cuba vinculados a la política fiscal y la cultura tributaria.

Dentro de estas dificultades encontramos los problemas en el tratamiento de la elusión y evasión fiscal, tema se analizará en el presente trabajo, teniendo en cuenta la implementación del lineamiento 63, que se refiere a: "Fomentar la cultura tributaria y la responsabilidad social de la población y entidades del país en el cumplimiento cabal de las obligaciones tributarias, para desarrollar el valor cívico de contribución al sostenimiento de los gastos sociales y altos niveles de disciplina fiscal".

El objetivo fundamental de este artículo está dirigido a valorar las causas que inciden en las manifestaciones de la elusión y evasión fiscal.

## **MATERIALES Y MÉTODOS**

**Métodos teóricos.** El método dialéctico es el fundamental para la comprensión y fundamentación teórica de la objetividad financiera y social de la Administración Financiera Gubernamental y dentro de ella el estudio de los tributos. Con el método histórico- lógico se parte del análisis de la evolución histórica del papel que han jugado en el mundo y particularmente en Cuba el sistema tributario utilizado, reproduciendo en el plano teórico, lo más importante, dirigido fundamentalmente al análisis de los eventos o sucesos ocurridos en la economía cubana.

**Métodos empíricos.** A través de la aplicación de encuestas, entrevistas y el análisis documental.

## **RESULTADOS Y DISCUSIÓN**

El conjunto de recursos financieros que necesita el Estado en general para garantizar el desarrollo de sus actividades y cumplimiento de sus funciones de acuerdo a los objetivos y políticas trazadas se denominan ingresos públicos.

Los ingresos públicos pueden ser detraídos de la economía de diversas formas, adquiriendo distinta naturaleza, características y mecanismos de funcionamiento.

El Sector Público, como pone de manifiesto Smith A, en la Riqueza de las Naciones, "... para financiar sus programas de gasto podrá recurrir a las mismas fuentes de recursos que el Sector Privado, obteniendo ingresos contractuales y gratuitos, o por el contrario, hará uso de su poder sólo a él conferido, el poder de coacción". (Encabo Rodríguez I, 1994)

Cuando se habla de poder de coacción en materia de tributación se refiere al poder fiscal que posee el Estado en el establecimiento de impuestos, tasa y contribuciones con distintos grados de contraprestación y obligatoriedad. Dentro de los tres

tributos mencionados el que mayor peso tiene en los ingresos de la actividad pública son los Impuestos, los que representan en la mayoría de los países, en la actualidad, un volumen importante de recursos financieros para el Estado.

Cualquier decisión de financiamiento que asuma el Estado producirá efectos económicos de diferente signo, por ello los ingresos públicos y cada figura en particular deben ser evaluados sistemáticamente en relación con su rendimiento recaudatorio y, por ende, su suficiencia, de hacer frente al gasto público; si aseguran los postulados de justicia y equidad imperantes en una determinada sociedad, partiendo del reconocimiento de que ellos posibilitan una redistribución de los ingresos y el patrimonio; qué influyen sobre la eficiencia y la asignación de los recursos productivos y, por último, cómo contribuyen a la estabilización y crecimiento económico.

Dentro de las características esenciales de los impuestos se distinguen la coactividad, que se manifiesta en la:

1. Obligatoriedad
2. Unilateralidad del pago
3. Finalidad fiscal o recaudatoria y una finalidad ordenatoria

La transmisión de valores a favor del Estado y los entes menores subrogados en él (sujeto activo), que parte de la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, privada o pública, (sujeto pasivo) que incurra en los supuestos previstos por la norma jurídica (generalmente se establecen por ley, lo que garantiza la adecuada seguridad jurídica a los obligados), es de carácter obligatorio y sin contraprestación. Quien paga no adquiere derecho a recibir más que quien no paga y quien paga más no adquiere derecho a recibir más prestaciones que quien paga menos.

La relación entre ambos sujetos posee la peculiaridad de determinarse unilateralmente y bajo el principio de autoridad sobre la base de la soberanía del Estado, donde solo el sujeto pasivo paga.

En cuanto a su finalidad fiscal, la importancia del impuesto como forma de recaudar los recursos financieros necesarios para financiar los gastos públicos y en su finalidad ordenatoria, la pretensión de modificar la conducta social y económica de los individuos y de la sociedad que se verá como un fin esencial en sí mismo. Todo impuesto puede generar dos efectos:

- *Efecto renta*, asociado a la transferencia de renta del sector privado al sector público.
- *Efecto sustitución*, asociado a la variación en la asignación de recursos en la economía, debido a la variación de los precios relativos. (abandonan las actividades más gravadas en beneficio de las menos gravadas), considerando el *exceso de gravamen*.

Por tanto, los impuestos influyen en la distribución de la renta y en las decisiones de consumo, ahorro, inversión, trabajo, entre otras, de ahí la necesidad de analizar la incidencia fiscal.

### **La evasión y elusión fiscal, ejemplos de sus manifestaciones en el Sistema Tributario cubano.**

Es importante tener claro que no es lo mismo la elusión fiscal que la evasión fiscal. Por eso, en relación con esa definición, se debe precisar y distinguir una serie de conceptos importantes como son la "evasión fiscal" que es ilegal, de la "elusión de impuestos", que no lo es y el planeamiento tributario, que tienen de común el mismo efecto, menos ingresos recaudados para el fisco.

La elusión fiscal es la pieza clave de la planificación fiscal, representa el aprovechamiento de los recursos legales disponibles para conseguir la mínima carga fiscal o para diferir en el tiempo su impacto, asociada a lo que muchos llaman subdeclaración de ingresos. Además, permite al contribuyente evitar que se realice el hecho imponible, con el fin de no pagar los tributos o abaratar los costos tributarios, procurando para ello forzar alguna figura jurídica establecida en las leyes.

La evasión fiscal consiste en sustraer la actividad al control fiscal y, por tanto, no pagar impuestos. El contribuyente no cumple con sus obligaciones tributarias, convirtiendo su conducta en una infracción que debe ser sancionada. Intenta reducir los costos tributarios, utilizando para ello medios ilícitos y vedados por las leyes, como el contrabando, fraude, etc. contra los que las autoridades deben luchar con todos sus medios legales para conseguir recuperar los ingresos perdidos.

La primera manifestación de la evasión fiscal está representada por el deseo del individuo de no pagar los impuestos, donde para ello se vale de las fallas o lagunas existentes en la ley y de actuaciones deshonestas y mal intencionadas para ocultar la realidad de los hechos.

Pueden existir dos tipos de evasión fiscal: la evasión abierta y otra encubierta, que no es otra cosa que la elusión.

Cuba, no está exenta de estas manifestaciones, a pesar de que "... la Administración Tributaria brinda facilidades para que el contribuyente cumpla voluntariamente sus obligaciones e igualmente detecta y sanciona a quienes no lo hacen en tiempo y forma" (Rodríguez Cruz F, 2012), aun persisten serios problemas que no llegan a evitar la existencia de manifestaciones de evasión y elusión fiscal.

### **Problemas que condicionan la existencia de elusión y evasión fiscal en la economía cubana.**

#### **a. Los vacíos jurídicos**

Pueden verse a través de las legislaciones que no precisan determinadas actividades, quedando dudas para la determinación de los elementos cualitativos y cuantitativos.

#### **b. Las ilegalidades**

Las ilegalidades constituyen una de las manifestaciones de evasión, por ejemplo: los no inscritos o ilegales, o sea, aquellas personas que incurriendo en actos o negocios que tipifican un hecho imponible no están inscritos y controlados como contribuyentes y por lo tanto, no soportan ninguna carga tributaria por estos actos sujetos a gravamen.

Esta no sólo representa una importante pérdida de recaudación, sino es una de las conductas que más afectan a los cumplidores sobre los cuales recae una mayor presión y despierta un justo sentimiento de aplicación inequitativa de la ley. Desde el punto de vista económico, además, introduce distorsiones al ser una forma de competencia desleal.

#### **c. La omisión**

La omisión se manifiesta en aquellos contribuyentes que, aunque están inscritos, no presentan la declaración de los diferentes tributos, a los cuales se denominan omisos. Este incumplimiento, aunque representa la violación de un deber formal tiene enorme trascendencia en la recaudación o cumplimiento del deber sustantivo o material.

Esto se debe a que mediante el acto de declaración el contribuyente, de manera voluntaria, auto reconoce o auto liquida el monto de su obligación o deuda. Al violentarse este paso la administración, en última instancia, se vería obligada a realizar la determinación administrativa de la deuda, lo cual podría hacer en un número relativamente pequeño de casos en comparación con el conjunto de obligaciones potenciales.

En la cuenta de control del contribuyente, herramienta fundamental de gestión, el reflejo del débito u obligación juega un papel importante. La comparación de la obligación con lo pagado por el contribuyente es la base para generar los procesos de requerimiento o devolución que emanen. Hasta el momento, esto ha sido uno de los talones de Aquiles en el control, el cual es ciego, ya que no comparamos el pago con lo realmente debido.

#### **d. Los errores formales**

Este se produce cuando el contribuyente declara con errores aritméticos y formales que invalidan la autodeterminación e imputación de la obligación.

#### **e. La morosidad y los infractores**

La morosidad se localiza en aquellos contribuyentes que no pagan o pagan parcialmente el monto debido, o pagan fuera de la fecha establecida.

Esta conducta se manifiesta en la falta de observancia de los deberes formales establecidos en la legislación y que representa una gama bastante amplia. Este tipo de contribuyente que incumple los mismos se denomina infractor. El incumplimiento antes tipificado no es de segundo orden para la administración tributaria, ya que la

mayoría de estos deberes formales refuerzan o están dirigidos a mejorar el cumplimiento de la obligación sustantiva.

#### **f. La subdeclaración**

Junto con la segunda descrita, las formas más, lesivas y graves, es la declaración que contiene información falsa o incompleta, que representa un pago por debajo de la capacidad económica real. Estos contribuyentes se califican como evasores.

#### **g. La insolvencia**

Está relacionada con las personas que, habiendo declarado correctamente o a las cuales se les realiza una determinación, no cuentan con los medios líquidos o patrimoniales para pagar la deuda tributaria a los cuales se les denominan insolventes.

En el caso de personas con insolvencia temporal a un corto plazo para resolver esta situación, lo usual es la concertación de un convenio de aplazamiento con fraccionamiento. No obstante, este instrumento está contenido dentro de las facultades de la administración tributaria y está bastante difundida su práctica, es necesario establecer regulaciones estrictas para su otorgamiento y control.

El proceso de otorgamiento de un convenio debe ser precedido por un análisis económico de las garantías de pago, los flujos de efectivo y precisión de las medidas que se tomarán para erradicar la insuficiencia de fondos. Se debe estar consciente que se está otorgando un crédito fiscal, por lo que la rigurosidad debe ser alta, como hace el banco cuando otorga un préstamo.

Todos estos ejemplos está condicionado por:

- Predisposición a defraudar.
- Habilidad para defraudar.
- Oportunidad para defraudar.

En la predisposición al fraude, se entrelazan un conjunto de factores económicos, psicológicos y sociales que pueden relacionarse con la percepción del individuo entre el monto del aporte que realiza y el beneficio en bienes públicos que recibe. En este caso, el individuo puede estimar que lo evadido es una compensación o la medida justa de lo que entiende debe pagar.

Asimismo, el volumen de fraude está íntimamente ligado a la eficacia del desempeño de la administración tributaria.

Causas que provocan los problemas descritos.

Muchas son las causas que propician incumplimientos con los aportes al presupuesto del Estado, tanto de personas jurídicas como naturales, entre ellas podemos citar:

- Insuficiente nivel de conocimiento de las personas naturales y jurídicas para enfrentar las actualizaciones del Sistema Tributario Cubano.
- Aún no se alcanza un nivel de preparación suficiente de algunas áreas de

trabajo de las Oficinas de Administración Tributaria, las cuales son las encargadas de brindar asesoramiento a los contribuyentes.

- Lagunas legislativas o vacíos jurídicos que aún persisten en la política tributaria que permiten eludir los recaudos o los controles.
- Aumento de las tarifas hasta niveles no soportables por los contribuyentes.
- La existencia misma de evasión induce a los demás contribuyentes a evadir, para poder mantenerse en el mercado preservando algo de equidad.
- Inadecuado manejo de los recursos por parte del sector público.

El pueblo cubano, pese a los esfuerzos realizados por el gobierno revolucionario, aún no tiene cultura de los aportes que todos debemos de realizar al presupuesto y su importancia para cubrir necesidades sociales.

Por lo antes expuesto se debe pensar en buscar mecanismos que contribuyan a un mejoramiento de la cultura tributaria, tanto en sujetos activos como pasivos; para así obtener un mayor nivel de ingresos, los cuales son destinados y puestos en función de la sociedad.

Basado en lo oportuno del tema, y con el objetivo de contribuir a erradicar los problemas que atentan contra los niveles de ingresos al presupuesto se sugiere lo siguiente:

1. Se debe de hacer hincapié en los medios de difusión masiva, en un mayor nivel de promoción de estos temas, así como se debe de buscar la forma de no tecnificar tanto el mismo, de manera que el mensaje llegue a toda la población de forma clara fundamentalmente a todos los contribuyentes.
2. Brindar seminarios de capacitación a los propios trabajadores de las ONAT, así como a los contribuyentes.
3. Mayor nivel de asistencia activa al contribuyente.
4. Incentivar la respuesta a los problemas en cultura tributaria, mediante los Fórum de Ciencia y Técnica, eventos de la Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba (ANEC), entre otros.
5. Realizan convenios de pagos entre las empresas y la Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT), que le dan a la entidad la posibilidad de efectuar el aporte en distintos plazos, así en el caso las personas naturales que también gozan del privilegio de estas opciones
6. Desarrollar la fiscalización cada año a un mayor porcentaje de contribuyentes mediante algún tipo de acción de control, como parte de un proceso paulatino de rescate en el país de una cultura y disciplina en materia impositiva.
7. Perfeccionar los mecanismos para el enfrentamiento a las conductas infractoras de la legislación tributaria, incluidos los posibles hechos de evasión fiscal, luego



de la labor profiláctica que la Oficina ha desplegado desde el comienzo de la ampliación del trabajo por cuenta propia a finales del año 2010.

8. El proceso de fiscalización de los trabajadores por cuenta propia debe partir de la ONAT en cada municipio, es allí donde es más factible caracterizar a cada contribuyente, estudiar su comportamiento en materia fiscal y asesorarlo y exigirle para prevenir incumplimientos.

Las administraciones tributarias modernas funcionan bajo la premisa de dos principios básicos: brindar información y facilidades para que el contribuyente cumpla de modo voluntario con sus obligaciones y al mismo tiempo generar un riesgo o capacidad para poder detectar y sancionar, principalmente con recargos por mora y multas, a quienes no lo hagan en tiempo y forma.

El crecimiento vertiginoso de los trabajadores por cuenta propia a partir del fomento del empleo no estatal y como parte del perfeccionamiento del modelo económico, obliga a la ONAT a repensar y reorganizar su labor fiscalizadora hacia las personas naturales, la cual prácticamente cesó en el último lustro, al asumir otras tareas y desaparecer su antiguo cuerpo de inspectores.

Igualmente está penado cualquier intento de soborno o para corromper a los funcionarios tributarios, así como la aceptación por estos últimos de prebendas y la exigencia ilegal de pagos superiores a los que corresponda abonar a cada contribuyente.

De cualquier manera, la política de la ONAT es no tener que llegar a tales extremos, y que las sanciones impuestas a los contribuyentes sean educativas, progresivas, acordes con la trayectoria de cumplimiento de cada persona natural o jurídica y que estas tiendan a rectificar la conducta infractora, promoviendo el cumplimiento voluntario, la cultura tributaria y la disciplina fiscal.

## **CONCLUSIONES**

- Es indispensable integrar los esfuerzos que realizan diferentes organismos e instituciones que tienen a su cargo la responsabilidad de normar acerca de las conductas a seguir en el Sistema Tributario, partiendo del impacto económico, político y social de la captación de ingresos al presupuesto por esta vía para el Estado y el cumplimiento de sus funciones y objetivos.
- El Sistema Tributario en la actualidad y los elementos que lo componen deben perfeccionar su trabajo en función de aumentar el control y la fiscalización contribuyendo al equilibrio futuro del presupuesto del Estado como instrumento que ha comenzado a jugar un importante e insustituible papel, debido a la necesidad de lograr una redistribución adecuada de la renta, manteniendo el carácter social del proceso revolucionario cubano.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Encabo Rodríguez I. y colectivo de autores, 1994. Manual de Hacienda Pública. Tema 13: Los ingresos públicos y la imposición. Instituto de Estudios Fiscales. España P. 491.
- Francisco Rodríguez Cruz, 19 de marzo del 2012. Control fiscal y evasión de impuestos. Trabajadores .cu.p.16.
- Asamblea Nacional el Poder Popular, Ley 73 del Sistema Tributario, de fecha 4 de agosto de 1994.
- Núñez Jover, J. (1999). La ciencia y la tecnología como procesos sociales. Colectivo de autores. Tecnología y sociedad. Editorial Félix Varela. Ciudad de la Habana, Cuba
- Sarduy, M; Leyva, G y de la Paz, Y. Hacienda Pública.
- Umansky I, Del Toro. J. C. y Colectivo de autores.2003.Administración Financiera del Estado Cubano.
- Ministerio de Finanzas y Precios, Resolución No. 116 de fecha 2 de abril de 2002.
- Ministerio de Finanzas y Precios, Resolución No. 355 de fecha 2 de diciembre de 2003.

Recibido: 11 noviembre 2011

Aprobado: 5 de diciembre 2012

***Msc. Nigdaly Figueroa-Sierra.*** Profesora Auxiliar. Universidad Hermanos Saíz Montes de Oca, Facultad de Ciencias Económicas. MES. Calle Martí # 270 final. Pinar del Río, Cuba. Teléfono: 779360. E-mail: [nigdy@eco.upr.edu.cu](mailto:nigdy@eco.upr.edu.cu)