

Nuria Bajo Davó*

José M^a Viñals Camallonga**

ANÁLISIS Y DESARROLLO DEL MARCO JURÍDICO FISCAL EN CUBA

Este artículo abarca una panorámica general del sistema tributario cubano. La exposición se centra en el tratamiento técnico-jurídico de las principales categorías tributarias de la Ley 113 de 2012 que constituye su marco legal interno, la Ley 118 de 2014 sobre inversión extranjera y el Decreto Ley 313 de la Zona Especial de Desarrollo Mariel, evidenciándose los cambios en esta materia en el nuevo modelo económico cubano, a partir de la promulgación de los Lineamientos del Partido Comunista de la República de Cuba, que se irán referenciando según su aplicación.

Palabras clave: sistema tributario cubano, nuevo modelo económico, inversión extranjera.

Clasificación JEL: K34, P2, P35, P41.

1. Introducción

La génesis de las leyes y regulaciones impositivas en Cuba datan desde la Provincia Española y fueron transitando a su reorganización en las diferentes etapas del desarrollo de la República —etapa republicana y tras la Revolución de 1959—. No obstante, en lo referente a la tributación y su legislación, aunque se dictaron algunas leyes durante el período posterior a 1959, la tendencia fue la disminución paulatina de la imposición.

Como parte de la nueva política de revisión legislativa en la isla, se promulgó La Ley 113 del Sistema Tributario —Gaceta Oficial Ordinaria 53 de 21 de

noviembre de 2012—, junto con su reglamento complementario, el Decreto 308 «Reglamento de las normas generales y de los procedimientos tributarios», quedando derogada su antecesora, la Ley 73 de 1994, además del Decreto-Ley 169 de 10 de enero de 1997 y unas 200 regulaciones emitidas por el Ministerio de Finanzas y Precios para normar la actividad tributaria.

Con el perfeccionamiento del sistema tributario y la Ley que lo regula se aplicaron 18 de los Lineamientos de la Política Económica y Social aprobados por el VI Congreso del Partido Comunista de Cuba. De ellos, siete se cumplieron totalmente (21, 56, 57, 58, 59, 60 y 65) y en 11 de ellos se previeron las normas tributarias que complementaron su implementación (3, 28, 61, 63, 80, 103, 165, 187, 286, 297 y 308).

En consecuencia, en el año 2013 se promulgó el Decreto Ley 313 de la Zona Especial de Desarrollo Mariel, y en el 2014 la Ley 118/2014 sobre la inversión

* Universidad Autónoma de Madrid.

** Socio y Director de Operaciones Internacionales. Lupicinio International Law Firm.

extranjera, introduciendo nuevos beneficios fiscales como incentivos para la apertura de la inversión extranjera.

Como regla general, los tributos se basan en los principios de generalidad y equidad de la carga tributaria en correspondencia con la capacidad económica de las personas obligadas.

Por último, el sistema tributario en su aplicación tiene en cuenta los acuerdos y normas generales que se deriven de compromisos internacionales que suscriba el Estado cubano, tanto bilaterales como multilaterales.

2. Sistema tributario interno

A pesar de que en el año 1992 se realizó una gran reforma a la Carta Magna en Cuba, no se otorgó rango constitucional al sistema tributario¹. Fue a partir de 1994 cuando la cuestión fue reevaluada por su importancia en la recaudación de fondos públicos para la satisfacción de necesidades sociales, trayendo como consecuencia la promulgación de la Ley 73 del sistema tributario cubano, antecedente directo de la actualmente vigente.

En la actualidad, La Ley 113 del Sistema Tributario — Gaceta Oficial del 21 de noviembre de 2012—, junto con su Reglamento complementario, el Decreto 308, rigen la política tributaria interna en la República de Cuba.

Distingue a la nueva Ley tributaria: *i)* la eliminación del carácter enunciativo de su antecesora al regular en la generalidad de los tributos las obligaciones de pago, hechos y bases imponibles, tipos impositivos o cuantías a pagar y reglas para su determinación; *ii)* prevé la modificación en el pago de los tributos y las personas a las que se les exigen a través de la Ley Anual del Presupuesto del Estado; *iii)* se incluye glosario de términos para la mejor comprensión de las figuras e instituciones tributarias y jurídicas que se utilizan; *iv)* se extienden y simplifican los términos de pago en varios

tributos; y *v)* se insertan las modificaciones y beneficios que se han aprobado durante los años 2011 y 2012 para el régimen tributario del trabajo por cuenta propia.

Gestión no estatal

Para la nueva forma de gestión no estatal: *i)* se añade como gasto deducible para el pago de los tributos el pago por el arrendamiento de bienes estatales — Lineamiento 308—; *ii)* se introducen modificaciones al impuesto sobre ingresos personales con el objetivo de reconocer un mayor gasto de vida y otros beneficios; *iii)* se prevé la contribución a la seguridad social de las personas naturales —Lineamiento 165—; *iv)* se adiciona el pago de la contribución del Régimen General de Seguridad Social de las personas naturales autorizadas a concertar contratos de trabajo; *v)* se amplían y regulan los impuestos para la protección del medio ambiente; *vi)* se otorgan beneficios fiscales para estimular el cumplimiento en el pago de los tributos; *vii)* así como de determinadas modalidades o sectores económicos, debiendo impactar positivamente en el presupuesto del Estado.

Entre los principales beneficios fiscales que se constatan en la nueva Ley están: *i)* las exenciones del pago de impuestos a las personas naturales que se inicien como trabajadores por cuenta propia durante los tres primeros meses de operaciones —Lineamiento 59—; *ii)* la bonificación de un 5 por 100 del pago del impuesto sobre ingresos personales a los contribuyentes que presenten la declaración jurada y lo paguen antes del 28 de febrero²; *iii)* el mantenimiento de la exención del pago del impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo por cuenta propia y en otras formas de gestión no estatal y que afectan a los cinco primeros trabajadores que se contraten; *iv)* la bonificación en un 20 por 100 sobre los impuestos sobre la propiedad de viviendas, solares yermos

¹ Solo se introdujo en el Capítulo III «Extranjería» en su artículo 34, tercer apartado, que los extranjeros residentes en el territorio de la República se equiparan a los cubanos en la obligación de contribuir a los gastos públicos en la forma y cuantía que la Ley establece.

² El plazo para declarar y pagar este impuesto es de enero a abril de cada ejercicio.

y tierras agrícolas, y sobre el transporte terrestre por el pago antes del 28 de febrero³; v) la no exigencia del impuesto sobre la propiedad de viviendas durante cinco años a las personas que construyan por esfuerzo propio; vi) la bonificación en un 20 por 100 del impuesto por transmisión de bienes y herencias a los herederos no aptos para trabajar, a los declarados judicialmente incapaces y a los mayores de 60 años en el caso de las mujeres y 65 años en el caso de los hombres; vii) la exención por dos años del pago del impuesto sobre la propiedad o posesión a los usufructuarios de tierras estatales⁴; viii) la bonificación de la tasa de peaje a los conductores que paguen por adelantado de acuerdo al valor invertido de las tarjetas de peaje; ix) la disminución en un 10 por 100 de la tasa de radicación de anuncios y propaganda comercial a los que la paguen en el primer mes del año; x) la bonificación en el pago del impuesto sobre utilidades a las entidades que demuestren sostenidamente una disciplina fiscal en sus obligaciones tributarias. Además, xi) se flexibilizan los aplazamientos de pago y se amioran los recargos por mora y las multas fiscales; xii) se prevé para las personas naturales —trabajadores por cuenta propia y otras— un «llamado de atención» por el primer incumplimiento; xiii) se prevé la facultad del ministro de Finanzas y Precios para otorgar otras bonificaciones y conceder exenciones permanentes o temporales; y xiv) se incorporan siete tributos con respecto a los enunciados en la Ley n.º 73, en los que tres de ellos ya se estaban aplicando por Resolución del Ministerio de Finanzas y Precios.

Análisis del articulado de la Ley

En el cuerpo de la Ley del Sistema Tributario se establecen 25 tributos, integrados por 19 impuestos, tres contribuciones y tres tasas.

³ El plazo de pago es de enero a septiembre de cada ejercicio.

⁴ Esta exención se extiende hasta los cuatro años en los casos infectados de plaga de marabú.

Los impuestos se establecen sobre los ingresos personales, utilidades, ventas, el impuesto especial a productos y servicios, el impuesto sobre servicio, sobre la propiedad de la vivienda, la propiedad agrícola, el transporte terrestre, las tierras ociosas, la propiedad de embarcaciones, los bienes y herencias, sobre documentos, por utilización de la fuerza de trabajo, impuesto aduanero, uso y explotación de las playas, vertimiento aprobado de residuales en cuencas hidrográficas —se aclara que no es permiso para contaminar—, el uso y explotación de bahías, por la utilización de los recursos forestales y la fauna silvestre, y el uso de las aguas terrestres.

Las contribuciones son la relativa a la seguridad social, la contribución especial a la seguridad social y la contribución territorial para el desarrollo local.

En cuanto a las tasas son: por peaje, por servicio de aeropuerto y por ubicación de anuncios y publicidad comercial.

En lo que se refiere al impuesto sobre los ingresos personales, lo más significativo es que no exige el impuesto sobre los salarios hasta tanto las condiciones económico-financieras permitan su aplicación. Mantiene la exención en el pago de este impuesto por las remesas de ayuda familiar que se reciben del exterior; regula el pago del impuesto en CUP —moneda nacional cubana— aplicando la tasa de cambio vigente para la compra de moneda para la población; establece 10.000 pesos como mínimo exento —libre de pago del impuesto—, lo cual favorece la disminución de la carga tributaria; aplica una escala progresiva con respecto a la vigente en 2011 para el sector del trabajo por cuenta propia; disminuye el tipo impositivo en los tres primeros tramos favoreciendo a las personas con menores ingresos; modifica la forma de cálculo del impuesto sobre los servicios en lo concerniente al arrendamiento de viviendas, habitaciones y espacios, estableciendo un tipo impositivo del 10 por 100 sobre los ingresos mensuales obtenidos, estableciendo a partir de esta propuesta para la actividad de arrendamiento de viviendas, habitaciones y espacios el pago de

cuotas mensuales a cuenta del impuesto sobre los ingresos personales.

Resulta de interés que las personas naturales cubanas y extranjeras con residencia permanente en el país, por los ingresos que obtengan por contrato individual de trabajo en el exterior, harán frente al impuesto aplicando un tipo impositivo fijo del 4 por 100. —Lineamiento 80—.

Para los ingresos que se obtienen por la venta de viviendas y vehículos así como los obtenidos por concepto de premios, se establece un tipo impositivo de un 4 por 100 y se aplica un tipo impositivo de un 8 por 100 cuando en un mismo año se obtengan ingresos por la venta de más de una vivienda o de más de un vehículo —Lineamiento 03—.

Otro aspecto significativo de la Ley es que aplica un tipo impositivo fijo del 15 por 100 a las personas naturales cubanas y extranjeras que no tengan residencia permanente en el país y obtengan ingresos personales por la realización de actos jurídicos o actividades económicas en el territorio nacional.

Se elimina el criterio de permanencia de más de 180 días en el país para el pago de este impuesto por las personas naturales extranjeras.

Incluye dentro del cuerpo de la Ley las reglas generales para la determinación de este impuesto, antes establecidas por Resolución del Ministerio de Finanzas y Precios. Ratifica las dos formas vigentes de definición de la base imponible: el ingreso obtenido disminuido con las deducciones y minoraciones legalmente autorizadas; e ingresos brutos, sin deducción de tipo alguno, donde se establece un régimen de tributación especial para las cooperativas no agropecuarias, siendo menos gravosa la carga tributaria en relación con el trabajo por cuenta propia —Lineamiento 28—. Se aplica un tipo impositivo de un 4 por 100 a las personas jurídicas extranjeras que obtengan ingresos en el país sin mediación de establecimiento permanente, y concede bonificación en la cuantía a pagar por este impuesto a las empresas que mantengan sostenidamente una disciplina fiscal.

En el Título III, que versa sobre la imposición al consumo, se elimina gradualmente el impuesto de circulación por los impuestos sobre ventas y especial a productos y servicios en un plazo de cinco años a partir de 2013. Se modifican los sujetos del impuesto sobre ventas, acercando el pago al lugar donde se produce el hecho imponible, ya que recae sobre el comercializador final del producto. Se incorpora como sujetos del impuesto a las personas jurídicas autorizadas a comercializar bienes de forma mayorista, aplicando un tipo impositivo de un 2 por 100 sobre las ventas. Se ratifica a las personas que ejercen el trabajo por cuenta propia como sujeto de los impuestos sobre las ventas y los servicios fijándose un tipo impositivo de un 10 por 100. Se aplican los impuestos sobre ventas y servicios a la red minorista en pesos convertibles (CUC) sin afectar los precios minoristas. De igual forma, se aplica paulatinamente el impuesto especial, y se reglamenta el impuesto especial a productos y servicios con una aplicación gradual en los siguientes productos: bebidas alcohólicas, cigarrillos y combustible, sin que constituya causa de modificación de precios minoristas.

En el Título IV de la Ley, «Imposición sobre la propiedad o posesión de determinados bienes», se desarrollan los siguientes tributos: *i*) impuesto sobre la propiedad de viviendas y solares yermos, *ii*) impuesto sobre la propiedad o posesión de tierras agrícolas, *iii*) impuesto sobre la propiedad o posesión de embarcaciones, *iv*) impuesto sobre el transporte terrestre, y *v*) el impuesto por la ociosidad de tierras agrícolas y forestales.

Se dispone igualmente aplicar, cuando las condiciones estén creadas, el impuesto sobre las viviendas y los solares yermos, con un 2 por 100 sobre el valor legalmente reconocido —Lineamiento 60— e incrementar las cuantías a pagar por el impuesto sobre el transporte terrestre en un 50 por 100.

En el Título V, referido al impuesto sobre transmisión de bienes y herencias, se establecen normas específicas para la determinación del valor de viviendas y vehículos como base imponible de este impuesto en

los actos de compraventa, permuta y donación de estos bienes. Igualmente se establece para los actos de transmisión de vehículos y viviendas un tipo impositivo de un 4 por 100 —Lineamientos 286 y 297—.

Para el caso de la compraventa de vehículos se establece que cuando el adquirente sea propietario de uno o más vehículos, el tipo impositivo se incrementa en un 100 por 100 por cada vehículo que posea —Lineamiento 03—.

En lo referente al impuesto sobre documentos, regulado en el Título VI, se incorporan nuevos documentos gravados relativos a los registros de la propiedad y de vehículos automotores a solicitud de los respectivos organismos. Se igualan las cuantías del impuesto a pagar por las personas jurídicas y naturales por documentos y trámites relativos al registro de vehículos automotores, y se faculta al ministro para determinar por Resolución los trámites o documentos gravados con este impuesto que pagarán en CUC las personas naturales cubanas o extranjeras residentes permanentes en Cuba.

Sobre el impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo previsto en el Título VII, se prevé, con carácter general, la disminución del tipo impositivo de un 25 por 100 a un 5 por 100 en un plazo de cinco años, aplicando los siguientes tipos impositivos: primer año: 20 por 100, segundo año: 15 por 100, tercer año: 12 por 100, cuarto año: 10 por 100 y quinto año: 5 por 100.

Se ratifica la exoneración del pago del impuesto a los trabajadores por cuenta propia, a los agricultores individuales, y demás personas naturales por la contratación de hasta cinco trabajadores.

Bajo el Título VIII de la tributación por el uso o explotación de recursos naturales y para la protección del medio ambiente, se recogen las siguientes figuras tributarias: *i)* impuesto por el uso o explotación de las playas; *ii)* impuesto por el vertimiento aprobado de residuales en cuencas hidrográficas; *iii)* impuesto por el uso y explotación de bahías; *iv)* impuesto por la utilización y explotación de los recursos forestales y la fauna silvestre; y *v)* el impuesto por el derecho de uso de las aguas terrestres.

Se aplica el impuesto por el uso o explotación de las playas a todos los agentes económicos que aprovechen determinadas zonas de playa para el desarrollo de sus operaciones económicas con fines turísticos y de prestación de servicios.

Se concibe la aplicación del impuesto por el vertimiento aprobado de residuales en cuencas hidrográficas, inicialmente en la cuenca que tributa a la Bahía de La Habana, previéndose su extensión gradual a otras cuencas del país. Este tributo es un mecanismo para desestimular el vertimiento de residuales aprobados por la autoridad ambiental.

Se ratifica la aplicación del impuesto por la utilización y explotación de los recursos forestales, naturales y artificiales, y la fauna silvestre, manteniendo su configuración actual, y se establece un impuesto por la utilización de las aguas terrestres que grave el uso con fines no domésticos de las aguas terrestres por las personas naturales y jurídicas, siempre que la capten directamente con sus propios medios y recursos.

En el Título IX, que regula el impuesto aduanero, se conceptualiza el arancel como un impuesto en donde el hecho imponible lo constituye la importación de mercancías, siendo los sujetos de este impuesto las personas naturales o jurídicas de nacionalidad cubana o extranjera que importen mercancías al territorio nacional.

En cuanto a la contribución territorial para el desarrollo local, se conceptualiza como una contribución a partir de que los recursos obtenidos se destinen al desarrollo sostenible de la localidad —Lineamiento 21—. Están obligados al pago las empresas, las sociedades mercantiles cubanas y las cooperativas cuando sus establecimientos obtengan ingresos por la comercialización de bienes o prestación de servicios, con independencia del lugar en que radique su sede principal. Para su cálculo se tomará como base la totalidad de los ingresos brutos obtenidos en el mes, atribuible a cada establecimiento, aplicando el tipo impositivo que se disponga en la Ley Anual del Presupuesto.

Se exonera del pago de este tributo a los establecimientos enclavados en las áreas administradas por las oficinas del Historiador: La Habana, Sancti Spíritus, Camagüey y Santiago de Cuba.

Los sujetos de esta contribución podrán ser revisados y actualizados anualmente en la Ley del Presupuesto del Estado.

Respecto a las tasas, se regula la tasa por peaje y se prevé la revisión anual por los Ministerios de Transporte, y Finanzas y Precios, de los tramos gravados y las cuantías, que podrán actualizarse en la Ley del Presupuesto del año que corresponda.

Actualmente están gravados el pedraplén Caibarién–Cayo Santa María y el pedraplén Cayo Coco, y la autopista Matanzas–Varadero.

Se mantiene la estructura de la tasa por servicios de aeropuertos a pasajeros.

En cuanto a la tasa por la radicación de anuncios y propaganda comercial, se simplifica el cálculo de esta tasa. Se paga vencido cada trimestre y se concede una bonificación de un 10 por 100 de la cuantía a pagar por el pago anticipado de las obligaciones correspondientes a un año fiscal.

Sobre el régimen especial para el sector agropecuario, se prevé, de conformidad con el Lineamiento 58, un régimen especial para el sector agropecuario menos gravoso. Se reglamenta el impuesto por la propiedad o posesión de tierras agrícolas con importes anuales que oscilan entre 30 y 120 CUP por categoría de la tierra y cantidad de hectáreas. Se exige además el impuesto por la ociosidad de tierras agrícolas y forestales con una cuantía de 1,5 veces en relación con la del impuesto por la propiedad o posesión de tierras agrícolas o de uso forestal.

Para los agricultores pequeños, las cooperativas de producción agropecuaria y las unidades básicas para producción cooperativa pagarán un 5 por 100 por las ventas efectuadas como impuestos sobre ingresos personales o sobre utilidades, según corresponda.

Las cooperativas de créditos y servicios y las grandes estatales pagan al finalizar el ejercicio económico

el impuesto sobre utilidades, aplicando un tipo impositivo de 17,5 por 100 sobre la utilidad neta imponible.

En cuanto a la gestión y control de los tributos, se incorporan a la Ley los aspectos principales de los procedimientos tributarios contemplados en el Decreto Ley 169, de las Normas Generales y de los Procedimientos Tributarios, de 10 de enero de 1997.

Se establece para los sujetos pasivos como obligación principal el pago de los tributos en las cuantías, condiciones y términos establecidos, y entre sus principales deberes formales están *i)* el de inscribirse en el Registro de Contribuyentes y mantener actualizados sus datos; *ii)* hacer uso del Número de Identificación Tributaria; *iii)* presentar la Declaración Jurada; *iv)* concurrir ante la Administración Tributaria dentro del término que se le cite; y *v)* proporcionar la información requerida.

Los retentores y perceptores están obligados a presentar la información sobre los contribuyentes y las cuantías retenidas o percibidas.

Sobre el pago y sobre la deuda tributaria, se perfeccionan, amplían y flexibilizan las normas para el otorgamiento del aplazamiento del pago de la obligación o de la deuda tributaria y se incorpora un interés por el aplazamiento.

En cuanto a los recargos, se establece *i)* el recargo por mora: se mantiene la gradualidad, se disminuyen los porcentos a aplicar en cada tramo y se rebaja el límite máximo de 50 por 100 a un 30 por 100 del principal del tributo; y *ii)* el recargo por apremio. Se aplica al total de las deudas que se ejecuten por la vía de apremio. Se disminuye de un 10 por 100 actual a un 5 por 100.

Se perfeccionan los mecanismos de devolución y compensación como forma para dar respuesta a la devolución de ingresos indebidos o en exceso de lo debido.

Respecto a las infracciones y sanciones, se propone la sanción, con la correspondiente gradualidad, comenzando con un «llamado de atención» a las personas naturales por el primer incumplimiento; multas de menores cuantías; pérdidas de derechos u obtención

de beneficios hasta llegar a sanciones más severas que consisten en cierres temporales o definitivos de los establecimientos o retiradas temporales o definitivas de las licencias que autorizan el ejercicio de actividades. También se tiene en cuenta la aplicación de la sanción, considerando las circunstancias en que se comete la infracción y las características del infractor, y aplicación de una sanción conjunta cuando concurren diferentes infracciones tributarias, que será la multa de mayor cuantía, incrementada en un 25 por 100.

Se perfecciona el procedimiento para el embargo de bienes, definiéndose el orden sobre el que se practicará el mismo.

Se faculta al jefe de la Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT) y a los directores provinciales para autorizar la presentación de recursos de alzada sin previo pago en circunstancias excepcionales.

Se establece el procedimiento excepcional de revisión como una nueva oportunidad procesal en la vía administrativa ante casos excepcionales, cuando el interesado o su representante legal aporten nuevas pruebas, y como requisitos se regula no haber interpuesto el proceso por la vía judicial y un plazo de 180 días para su presentación.

3. Sistema tributario en el régimen de la inversión extranjera

En los inicios de la década de los años noventa comenzó en Cuba un proceso discreto de descentralización económica, admitiéndose la posibilidad de inversión directa a los capitales extranjeros, entre otros cambios, desarrollándose una economía emergente.

En este contexto, como normativa para la inversión extranjera se encontraba vigente el Decreto Ley 50 de 1982, que regulaba el sector mixto y estimulaba la inversión extranjera. Sin embargo, la legislación tributaria imperante en cuanto a los impuestos y tipos impositivos más bien desestimulaba la existencia de la propiedad e inversión privada tanto nacional como extranjera.

Posteriormente en el año 1995, se promulgó la Ley 77 de la Inversión Extranjera y la Ley 73 del Sistema Tributario, flexibilizándose el régimen fiscal que la impulsaba.

En el contexto económico actual para la apertura al capital extranjero, y como parte de la nueva política fiscal, se dicta el Decreto Ley 313 para fomentar Zonas de Desarrollo con regímenes especiales —incluyendo el tributario y la Ley 118 de la Inversión Extranjera⁵—.

Tratamiento fiscal en el Decreto Ley 313 de la Zona Especial de Desarrollo Mariel

El VI Congreso del Partido Comunista de Cuba en su Lineamiento 103, promovió la creación de Zonas Especiales de Desarrollo que permiten incrementar la exportación, la sustitución efectiva de importaciones, y los proyectos de alta tecnología y de desarrollo local. De esta forma nace la Zona Especial de Desarrollo (ZED) Mariel.

En la ZED rigen políticas o regímenes especiales con el fin de impulsar el desarrollo económico sostenible, estimulando la inversión extranjera y nacional, la innovación tecnológica y la concentración industrial. Entre las ventajas diseñadas se encuentra un régimen especial tributario que exonera de los impuestos por el uso de fuerza de trabajo y del pago sobre utilidades por diez años, pudiendo extenderse el periodo si la actividad resulta de interés nacional. Se liberó asimismo el pago impositivo aduanero por los medios, equipos y bienes importados para inversiones en la ZED, y el impuesto sobre las ventas y servicios en el primer año de operaciones y por la contribución territorial para el desarrollo local, lo que es de aplicación a todos los concesionarios y usuarios por igual.

⁵ Ver Anexo con tabla comparativa según las modalidades de inversión extranjera.

Tratamiento fiscal en la Ley 118/2014 de la Inversión Extranjera

La nueva Ley 118 orienta su articulado a fomentar garantías de protección al capital y a la exportación de ganancias sin cambiar las reglas durante el tiempo que sea definido, y propone además importantes rebajas fiscales.

Se establece en la legislación que a la inversión extranjera le es aplicable la Ley Tributaria 113 de 2012, con las adecuaciones señaladas en el régimen especial de tributación previsto para las empresas mixtas y los inversionistas nacionales y extranjeros partes en los contratos de asociación económica internacional. Es por ello que se mantiene la aplicación de la contribución a la seguridad social además de ser sujetos de otros impuestos y obligaciones de pago.

Entre los principales aspectos contenidos en el régimen especial tributario se encuentran⁶:

— La exoneración del impuesto sobre utilidades durante los primeros ocho años y excepcionalmente por un período superior. Posteriormente será el 15 por 100, y sobre las utilidades reinvertidas será del 0 por 100. Este impuesto podrá elevarse un 50 por 100 en los negocios en que se exploten recursos naturales.

— Se exime del pago del impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo.

— En relación con la contribución territorial para el desarrollo local, dispone como sujetos pasivos de la obligación a las empresas mixtas, los inversionistas nacionales y extranjeros partes en contratos de asociación económica internacional y las empresas de capital totalmente extranjero. Quedan eximidos del pago de esta contribución, durante el período de recuperación de la inversión, las empresas mixtas y los inversionistas nacionales y extranjeros partes en contratos de asociación económica internacional.

— Se mantiene la exoneración del pago del impuesto sobre ingresos personales a los socios extranjeros en empresas mixtas o partes extranjeras en contratos de asociación económica internacional.

— Se exonera del impuesto sobre las ventas o servicios durante el primer año de operaciones, posteriormente se establece una bonificación del 50 por 100, a las ventas mayoristas y los servicios.

— Se exime del pago del impuesto aduanero durante el proceso inversionista.

— Se bonifica en un 50 por 100 el pago de los impuestos por la utilización o explotación de recursos naturales y preservación del medio ambiente.

4. Conclusiones

A) A partir de la apertura de Cuba a la inversión extranjera en los años noventa, la tributación y el derecho tributario han ido en franco ascenso en la Isla con la promulgación de las Leyes 73 en 1994 y 113 del Sistema Tributario en el año 2012 y sus legislaciones complementarias.

B) El perfeccionamiento del sistema tributario y la Ley se atempera actualmente a la política del Estado contenida en los Lineamientos de la Política Económica y Social aprobados por el VI Congreso del Partido Comunista de Cuba.

C) La inversión extranjera cuenta con una normativa especial en correspondencia con los intereses en fomentarla. Sin embargo, la modalidad de inversión como empresa de capital extranjero en la Ley 118 no cuenta con un tratamiento diferenciado, siendo de aplicación el régimen tributario interno aplicable de la Ley 113, salvo si se establece en la Zona Especial de Desarrollo Mariel.

D) Aunque la normativa tributaria en las inversiones extranjeras cuenta con un sistema especial para estimularla, no resulta aún competitiva respecto a la de otros países en desarrollo, lo que refuerza el criterio de las autoridades cubanas de que la participación extranjera en la economía solo busca lograr un socialismo que

⁶ Tomado del discurso de presentación del Proyecto de Ley de Inversión extranjera en la sesión extraordinaria de la Asamblea Nacional del Poder Popular por el diputado Rodrigo Malmierca Díaz, ministro de Comercio Exterior y la Inversión Extranjera, el 29 de marzo de 2014.

sea próspero y sustentable, en el que se priorice a la empresa estatal socialista.

Referencias legislativas en Cuba

Constitución de la República de Cuba, 1992, en *Gaceta Oficial*, edición extraordinaria nº 7, 1 de agosto.

Constitución de la República de Cuba, 2003, en *Gaceta Oficial*, edición extraordinaria nº 3, 31 de enero.

Ley 447/1959 de Reforma Tributaria, 14 de julio.

Ley 863/1960, de 17 de agosto, que modifica la Ley 447.

Ley 998/1962, en *Gaceta Oficial Extraordinaria* nº 2, 5 de enero.

Ley 1.213/1967 de 27 de junio, en *Gaceta Oficial*, 7 de julio.

Ley 73/1994, del Sistema Tributario, Asamblea Nacional del Poder Popular, en *Gaceta Oficial Extraordinaria* nº 8, 4 de agosto.

Ley 113/2012, del Sistema Tributario, Asamblea Nacional del Poder Popular, en *Gaceta Oficial Ordinaria* nº 053, 23 de julio.

Ley 77/1995, de Inversión Extranjera, Asamblea Nacional del Poder Popular, en *Gaceta Oficial Extraordinaria* nº 6, 5 de septiembre.

Ley 118/2014, de Inversión Extranjera en Cuba, Asamblea Nacional del Poder Popular, en *Gaceta Oficial Extraordinaria* nº 20, 29 de marzo.

Decreto Ley 44/1981, de los Ingresos al Presupuesto del Estado provenientes del sector estatal y las organizaciones políticas, sociales y de masas, Consejo de Estado, 6 de julio.

Decreto-Ley 50/1982, Consejo de Estado, «Sobre asociación económica entre entidades cubanas y extranjeras», 15 de febrero.

Decreto Ley 169/1997, Consejo de Estado, de Normas Generales y Procedimientos Tributarios.

Decreto-Ley 313/2013, Consejo de Estado, de la Zona Especial de Desarrollo Mariel, en *Gaceta Oficial Extraordinaria* nº 26, 19 de septiembre.

Decreto 308/2012, Consejo de Ministros, Reglamento de las Normas Generales y de los Procedimiento Tributarios, en *Gaceta Oficial Ordinaria* nº 053, 31 de octubre.

Referencias bibliográficas

[1] CONEJERO PAZ, E. (2011). Información sobre el resultado del debate de los lineamientos de la política económica y social del Partido y la Revolución. La Habana.

[2] MALMIERCA DÍAZ, R. (2014). «Discurso de presentación del Proyecto de Ley de Inversión Extranjera». Asamblea Nacional del Poder Popular, 29 de marzo.

ANEXO

Tabla comparativa según modalidades de inversión extranjera

Impuestos	Ley 118 Inversión Extranjera	Zona Especial de Desarrollo Mariel	Ley 113 Sistema Tributario
Sobre utilidades	El 0 por 100 durante 8 años y excepcionalmente por un período superior. Posteriormente 15 por 100. El 0 por 100 sobre utilidades reinvertidas. Puede elevarse un 50 por 100 por explotación de recursos naturales.	El 0 por 100 durante 10 años y excepcionalmente por un período superior. Posteriormente 12 por 100. Aplica Ley 118 para reinversión de utilidades.	El 35 por 100. Puede elevarse en un 50 por 100 por explotación de recursos naturales.
Por la utilización de la fuerza de trabajo	Exento.	Exento.	Reducción progresiva del 20 por 100 (2012) al 5 por 100 (2016).
Contribución al desarrollo local	El 0 por 100 durante la recuperación de la inversión.	Exento.	Se establece gradualmente en la Ley del Presupuesto.
Sobre las ventas o servicios	El 0 por 100 durante el primer año de operaciones, posteriormente una bonificación del 50 por 100 del tipo impositivo sobre las ventas mayoristas y sobre los servicios.	El 0 por 100 durante el primer año de operaciones, posteriormente 1 por 100.	El 2 por 100 sobre ventas mayoristas y el 10 por 100 sobre servicios. Se irán incorporando paulatinamente nuevos hechos imponible.
Sobre ingresos personales a socios o partes	Exento.	Aplica la Ley 118 (exento).	El 15 por 100.
Por la utilización o explotación de recursos naturales y preservación del medio ambiente (5 impuestos).	Bonificación del 50 por 100 del tipo impositivo durante la recuperación de la inversión.	Aplica la Ley 118.	Por el uso de playas, vertimiento residual en cuencas hidrográficas y aguas terrestres: se define en Ley Anual del Presupuesto. Uso de bahías y recursos forestales según los tipos impositivos de la Ley 113.
Aduanero	Exento sobre el proceso inversionista.	Exentos por la importación de medios, equipos y bienes del proceso inversionista.	Los tipos impositivos se establecen en el Arancel de Aduanas.

FUENTE: Elaboración propia.