
LA CUBA TRIBUTARIA: HOY COMO AYER

NICOLÁS JOSÉ MUÑIZ ARIAS

SUMARIO: I. *Introducción*. II. *El régimen fiscal cubano de ayer*. III. *La Cuba de hoy*. IV. *La Cuba del futuro*. V. *Comentarios Finales*.

Resumen: Este informe ofrece un repaso histórico al régimen fiscal cubano, enfocándose en el impuesto sobre la renta corporativa. Durante los cuatro siglos de dominio colonial español, la isla de Cuba fue sometida a tributos indirectos tales como los almojarifazgos, las alcabalas y los diezmos, a menudo incompatibles unos con otros. Una vez lograda la independencia, una serie de gravámenes (impuesto sobre las utilidades y la renta personal, impuesto de capital) afloraron, generando un régimen fiscal sofisticado, pero a la vez complejo. Al tomar Fidel Castro el poder en 1959, estos tributos directos fueron desmantelados a favor de los aportes de las empresas estatales, junto con los impuestos sobre las ventas y las entradas brutas. Con la caída del bloque soviético en la década de los noventa, los líderes socialistas adoptaron, aunque de forma renuente, los impuestos

directos sobre la renta corporativa y personal con el fin de cubrir el presupuesto nacional. Al final, se formulan unas propuestas para mejorar el marco comercial y fiscal, una vez que los hermanos Castro cedan las riendas sobre la isla.

Palabras clave: Gravámenes Indirectos, Impuesto sobre la Renta Corporativa, Impuesto sobre Ingresos Brutos.

Abstract: This article offers a historical overview of the Cuban fiscal regime, with a focus on corporate income tax. Throughout the four centuries of Spanish colonial rule, indirect taxes –such as almojarifazgos, alcabalas and diezmos– proliferated in the island of Cuba, often incompatible with one another. After independence, a series of levies on income (profits tax, personal income tax, capital gains tax) emerged, creating a very sophisticated yet complex fiscal regime. Upon Fidel Castro's rise to power in 1959, direct taxes were dismantled in favor of non-fiscal receipts derived from state enterprises, along with sales and gross receipts taxes. With the demise of the Soviet bloc economies in the 1990s, Cuba's socialist leaders reluctantly embraced direct taxation on corporate and personal income to generate badly needed revenues. Finally, proposals are made to improve Cuba's business and tax framework, once the Castro brothers relinquish their close to five-decade stranglehold over the island.

Key Words: Indirect Levies, Business Profits Tax, Tax on Gross Receipts.

I. INTRODUCCIÓN

Cuba es popularmente conocida por las cañas de azúcar y los puros habanos, Fidel Castro y sus discursos incendiarios, y los coches de antaño en medio de edificios dilapidados. No obstante, la isla ofrece mucho más que estos estereotipos. Por ejemplo, José Martí no solamente era uno de los líderes más visibles del movimiento independista cubano, sino también poeta y cofundador del Modernismo. Alejo Carpentier era un notable novelista, mientras que Félix Varela era un humanista muy admirado. El científico que identificó a finales del siglo XIX el mosquito como el transmisor de la fiebre amarilla era un médico cubano llamado Carlos Finlay. Un inmigrante catalán de apellido Bacardí fundó en Santiago de Cuba la casa de ron más celebrada del mundo. En lo deportivo, José Raúl Capablanca dominó el mundo del ajedrez en la década de los 1920s, mientras que la leyenda del boxeo Teófilo Stevenson se adjudicó medallas de oro en tres olimpiadas. Por último, los maestros musicales Beny Moré, Dámaso Pérez Prado, Olga Guillot y Celia Cruz, entre otros, deslumbraron a audiencias en Cuba y México con el sonido inigualable del mambo, danzón, son y bolero.

Concerniente a cuestiones fiscales, la República de Cuba estuvo consistentemente a la vanguardia de la política tributaria latinoamericana. Antes de la revolución socialista, el sistema fiscal cubano era tan sofisticado como el que prevalecía en los Estados Unidos; de hecho, varias de las primeras determinaciones emitidas por parte del Servicio de Rentas Internas estadounidense en torno al acreditamiento de impuestos extranjeros abarcan gravámenes vigentes en Cuba en aquella época. Representantes del gobierno cubano incluso sostuvieron reuniones con sus colegas estadounidenses para negociar un convenio fiscal, décadas antes de que México concluyera un tratado para evitar la doble tributación con el vecino del norte. La toma de poder por Castro en 1959, desafortunadamente, supuso un final abrupto al papel preponderante que gozaba el país.

Este artículo ofrece un repaso histórico al régimen tributario cubano así como el que prevalece hoy en día en la isla, con

un enfoque en el impuesto sobre la renta corporativa. Luego se formulan una serie de medidas con el fin de mejorar el marco comercial y fiscal una vez que los hermanos Castro, Fidel y Raúl, cedan las riendas sobre la isla a las siguientes generaciones.

II. EL RÉGIMEN FISCAL CUBANO DE AYER

a) Época colonial española y ocupación militar estadounidense

Como parte integral del imperio español desde su descubrimiento por Cristóbal Colón el 27 de octubre de 1492, hasta el advenimiento de la guerra independista que finalizó en 1898, la isla de Cuba adoptó el derecho mercantil y tributario español. El primer gravamen instituido en Cuba era el quinto real, bajo el cual una parte del oro minado era designado a las arcas reales.¹ Comenzando el siglo XVI y durante los próximos tres siglos, una serie de impuestos, contribuciones, aranceles y tasas fueron decretados, impactando sobre todo el comercio marítimo, las actividades agrícolas y la tenencia de bienes inmuebles. Aun con estos tributos, el virreinato de México sufragaba gran parte de los costos para administrar a Cuba mediante el envío de los llamados situados.² No existía un régimen fiscal comprensivo; todo lo contrario, se promulgaban gravámenes simplemente para satisfacer las necesidades del momento, a menudo con nombres idiosincrásicos.³ Ya para el siglo XVIII, era evidente que la política fiscal española consistía en traspasar la mayor cantidad de ingresos posibles de las colonias a la madre patria.⁴

¹ Cfr. Marrero, Leví, *Historia Económica de Cuba: Guía de Estudio y Documentación*, Universidad de La Habana, La Habana, 1956, p. 146.

² Cfr. Álvarez Díaz, José R. (dir.), *Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, Un Estudio Sobre Cuba: Colonia, República, Experimento Socialista*, University of Miami Press, Miami, 1963, p. 83.

³ Cfr. Gómez-Cortés y Cortés, René, *El Régimen Fiscal Antes del Inicio de la Guerra de los Diez Años*, Selecta, La Habana, 1959, p. 45. Ver nota a pie número 20, que ilustra los nombres de algunos de los tributos adoptados bajo el dominio colonial español.

⁴ Pérez, Jr., Louis A., *Cuba Between Reform and Revolution*, 3a ed., Oxford Uni-

Algunos de los gravámenes con mayor arraigo durante la era colonial española eran, en orden de importancia: el almojarifazgo, arancel fijado sobre la importación y exportación de bienes;⁵ la alcabala, recaudada con base en un porcentaje de los réditos generados por la venta o intercambio de todo tipo de bienes o propiedades (incluyendo la venta de esclavos);⁶ y en medida menor, el diezmo, fijado al 10 por ciento del valor de los bienes.⁷ El almojarifazgo, implementado a partir de 1515, constituyó de lejos la fuente principal de réditos ya que la mayor parte del comercio provenía del extranjero por vías marítimas.⁸ Igualmente, la alcabala se recaudaba principalmente en los puertos, debido a la falta de comercio en el interior de la isla; este gravamen probó ser especialmente oneroso al ser recaudado en cada etapa de producción y distribución, generando un efecto en cascada.⁹ El diezmo fue tal vez el único gravamen de tipo directo y a me-

versity Press, New York, 2006, p. 42.

⁵Friedlaender, Heinrich, *Historia Económica de Cuba*, Jesús Montero, La Habana, 1944, p. 271. Cfr. De la Sagra, Ramón, *Historia Económico-Política y Estadística de la Isla de Cuba*, Imprenta de las Viudas de Arazoza y Soler, La Habana, 1831, p. 226.

⁶*Ibidem*, p. 225 (De la Sagra). Cfr. Suchlicki, Jaime, *Historical Dictionary of Cuba*, 2a ed., Scarecrow Press, Maryland, 2001; p. 21. La alcabala fue creada por los romanos, mantenida por los árabes, y traída por España a sus colonias americanas. Cfr. también Le Riverend, Julio, *Historia Económica de Cuba*, Editorial de Ciencias Sociales, La Habana, 1985, pp. 137-138. La alcabala fue introducida en Cuba en 1758 con una tasa inicial del 4 por ciento, siendo las tasas y ámbito continuamente variando al transcurrir los años.

⁷Gómez-Cortés y Cortés, René, *op. cit.*, p. 51. Cfr. De la Sagra, Ramón, *op. cit.*, p. 237. El diezmo fue establecido primero en Cuba en 1522. *Ibidem*, p. 139 (Le Riverend). Solamente 2/9 partes fue recaudado por el Estado, con el resto destinado para fondos eclesiásticos.

⁸Marrero, Leví, *op. cit.*, p. 146. Inicialmente, todos los productos españoles entrando a la isla estaban sujetos a un gravamen del 7.5 por ciento *ad valorem*, mientras que los bienes exportados estaban sujetos a un impuesto del 2.5 por ciento. Cfr. Le Riverend, Julio, *op. cit.*, p. 139. Para el año 1762, un impuesto del 15 por ciento *ad valorem* se imponía sobre vinos, aceites y tejidos importados desde Europa, mientras que los bienes exportados a España no pagaban impuestos.

⁹Le Riverend, Julio, *op. cit.*, p. 138. Comenzando en 1777, los compradores de fincas debían pagar un sobrecargo llamado la alcabalilla equivalente al 6 por ciento de la alcabala, mientras que los vendedores continuaban enterando la alcabala.

nudo fue liquidado en especie, frecuentemente con ganado y productos agrícolas.¹⁰

Debido a la falta crónica de réditos recaudados por la corona española, se formó un sistema de arrendamientos por los cuales el derecho a recaudar tributos era oficialmente otorgado o asignado a ciertos individuos a cambio de dinero; como se puede imaginar, este sistema alentaba un nivel alto de corrupción y abuso, y no aseguraba necesariamente un flujo continuo de fondos.¹¹ Hacia la segunda mitad del siglo XVIII, el gobierno español retomó el control directo sobre las funciones administrativas al establecer unos departamentos llamados intendencias.¹² Los municipios asimismo promulgaron tributos con el fin de recaudar fondos; como muestra, La Habana instituyó un gravamen durante el siglo XVI llamado la sisa de la zanja con el fin de abastecer de agua a la ciudad.¹³

Durante la primera mitad del siglo XIX, la “siempre fiel” isla de Cuba –como fue conocida a raíz de los exitosos movimientos independentistas acaecidos en otras partes del imperio– experimentó un auge económico que sufragó parcialmente los gastos constantes de la corona española.¹⁴ Los ingresos fis-

¹⁰ Marrero, Leví, *op. cit.*, p. 147. Ver Menocal y Barreras, Juan Manuel, *Antecedentes del Impuesto sobre las Rentas y Entradas Personales en la Legislación e Historia Cubanas*, Colegio de Abogados de La Habana, La Habana, 1951, p. 13.

¹¹ Marrero, Leví, *op. cit.*, p. 147. El primer arrendamiento concernía el almojarifazgo y fue concedido en el año 1517. Cfr. Le Riverend, Julio, *op. cit.*, p. 141.

¹² Le Riverend, Julio, *op. cit.*, p. 258. La primera intendencia fue creada en La Habana en 1764; otras fueron establecidas poco después en Santiago de Cuba y Puerto Príncipe (actualmente Camagüey).

¹³ Le Riverend, Julio, *op. cit.*, p. 110. La sisa de la zanja fue fijada en tres reales por cada res que entraba a la ciudad, un real por cada puerco, y cuatro reales por cada cargamento de jabón proveniente de la ciudad portuaria mexicana de Veracruz. Otro gravamen llamado la sisa de la muralla, establecida para financiar la construcción de las murallas alrededor de la ciudad, fue fijada a una tasa de 25 pesos por cada barril de vino o aguardiente proveniente de las Islas Canarias. Cfr. también Marrero, Leví, *op. cit.*, p. 152.

¹⁴ Palazón Ferrando, Salvador y Saiz Pastor, Candelaria (ed.), *La Ilusión de un Imperio: Las Relaciones Económicas Hispano-Cubanas en el Último Siglo de Dominación Colonial*, Universidad de Alicante, Alicante, 1998, p. 80. Ver Le Riverend, Julio, *op. cit.*, p. 257.

cales emanaban primordialmente de impuestos de tipo indirecto impactando el comercio exterior. En 1802 estos gravámenes o rentas fueron reorganizados en dos categorías generales: rentas marítimas y rentas terrestres.¹⁵ Los aranceles de tipo marítimo constituyeron la fuente principal de réditos para las arcas reales, al gravar la mayoría de las importaciones y exportaciones.¹⁶ Los gravámenes de tipo terrestre, en cambio, fueron menos eficientes en recaudar fondos y comprendían hacia mediados del siglo XIX más de sesenta tipos distintos de tributos, reflejando la ausencia de una política fiscal coordinada por parte de España hacia su colonia más valiosa; ejemplos incluyen alcabalas fijadas sobre propiedades, esclavos y ganado; papel sellado; diezmos; y aranceles sobre el almacenaje.¹⁷

Un impuesto directo sobre ingresos no apareció sino hasta 1867 con la reforma fiscal.¹⁸ Representantes de España y la isla de Cuba se reunieron en Madrid el año anterior con el fin de simplificar el sistema tributario de la isla y garantizar un recaudo mayor de réditos fiscales, en base al principio de la capacidad económica del contribuyente.¹⁹ La reforma tributaria logró abolir un listado de contribuciones, incluyendo las alcabalas y los diezmos;²⁰ a cambio, un impuesto del 10 por ciento se impuso

¹⁵ Real Orden de 10 de marzo de 1802. Cfr. De la Sagra, Ramón, *op. cit.*, p. 282. Cfr. también Le Riverend, Julio, *op. cit.*, p. 258.

¹⁶ Universidad de Alicante, *op. cit.*, pp. 83-84. Se estima que un 66.3 por ciento de todos los réditos fiscales recaudados en 1839 se originan de los derechos marítimos.

¹⁷ Friedlaender, Heinrich, *op. cit.*, p. 272. Cfr. Le Riverend, Julio, *op. cit.*, p. 426. Los ingresos de aranceles marítimos típicamente doblaban aquellos provenientes de aranceles terrestres.

¹⁸ Real Decreto de 12 de febrero de 1867, aprobado por la Junta de Información de Ultramar ("Real Decreto de 1867").

¹⁹ Gómez-Cortés y Cortés, René, *op. cit.*, p. 45. Históricamente en Cuba no aplicaba el principio económico de "la distribución de la carga en proporción de los haberes." Cfr. Menocal y Barreras, Juan Manuel, *op. cit.*, pp. 20-21.

²⁰ Real Decreto de 1867, Art. 1 señala: "Desde el 1 de Julio del año corriente [1867] se suprimirán en la Isla de Cuba las contribuciones siguientes: las alcabalas de esclavos, de fincas, de ganados y remates; el derecho de vendutas; el diezmo; la manda pía forzosa; el impuesto sobre salinas; los portazgos; el derecho único y fijo de almacenes y tiendas; las medias anatas seculares; el estanco de gallos; el derecho de consumo de ganados; y el conocido con el nombre de costas procesales." Cfr. Le

sobre la riqueza rural y urbana, mientras que los ingresos derivados de actividades industriales y comerciales estarían sujetos a gravamen a tasa fija o tasas progresivas.²¹ Presumiblemente, desacuerdos entre las delegaciones españolas y cubanas en torno a la viabilidad de mantener los aranceles sobre la importación y exportación, junto con la caída de los precios del azúcar y el tabaco, contribuyeron al estallido en 1868 de la Guerra de los Diez Años, precursor de la independencia cubana.²² Aun cuando la reforma de 1867 estuvo vigente por muy poco tiempo, el impuesto sobre las actividades industriales y comerciales presagió el auge del impuesto sobre la renta corporativa, analizado luego con más detalle.

El traspaso de la soberanía española sobre Cuba a los Estados Unidos, bajo los términos del Tratado de París de 1898 que concluyó la Guerra de Independencia Cubana, dio lugar al comienzo de la influencia estadounidense sobre la política fiscal de la recién inaugurada República de Cuba. De hecho, con la ocupación militar estadounidense en 1899 y la inclusión de una serie de provisiones en la Constitución cubana de 1901 que comprometió seriamente la independencia del país, el dominio de los Estados Unidos sobre los asuntos internos cubanos no cesó sino hasta mediados de los 1930s cuando la infame Enmienda Platt fue al fin revocada.²³

Riverend, Julio, *op. cit.*, p. 430.

²¹ Real Decreto de 1867, Art. 3. El preámbulo señala: "Por esta causa, suprimidas todas las rentas que con tan diverso carácter y extraña nomenclatura han figurado hasta ahora en los presupuestos de la Isla de Cuba, se proyecta para reemplazarlas la contribución directa sobre las rentas líquidas de la riqueza rústica pecuaria y urbana, y la industrial y de comercio semejante a la establecida en la Península." Cfr. Gómez-Cortés y Cortés, René, *op. cit.*, p. 82.

²² Gómez-Cortés y Cortés, René, *op. cit.*, pp. 87-89. Los delegados cubanos postularon enérgicamente que la tasa del nuevo impuesto no sobrepasara el 6 por ciento y que se abolieran los aranceles; los delegados españoles, por otra parte, estaban ante la imperiosa necesidad de recaudar fondos para financiar los numerosos desempeños del gobierno. Ver Friedlaender, Heinrich, *op. cit.*, p. 366.

²³ La Enmienda Platt otorgó al gobierno estadounidense el derecho de intervenir en Cuba para proteger sus intereses en la isla; una segunda intervención sucedió de hecho entre 1906 y 1909. La ley fue abolida en 1934.

Bajo la ocupación militar estadounidense liderada por el Gobernador General Leonard Wood, se intentó simplificar, aunque fuera parcialmente, la legislación fiscal vigente. Fueron promulgadas órdenes traspasando las recaudaciones provenientes de las fincas rurales y urbanas a los municipios;²⁴ aún más importante, se fijó un impuesto sobre las utilidades líquidas del comercio y la industria de fuente de riqueza cubana, siendo el precursor del impuesto sobre la renta corporativa. Específicamente, la Orden Militar 463 de 1900 decretó un impuesto del 8 por ciento sobre las utilidades operativas netas de ciertas entidades jurídicas sin importar su giro, y un impuesto del 6 por ciento sobre las empresas ferroviarias y navieras.²⁵ Por otro lado, un tributo sobre los ingresos brutos se estableció por primera vez a escala nacional, bajo el cual las compañías de seguro estaban sujetas a un tributo anual del 2 por ciento sobre el monto de sus primas.²⁶

b) Décadas iniciales de la República de Cuba

Poco después de lograda la independencia en 1902 y durante el transcurso de las siguientes décadas, se fueron creando gravámenes y fondos especiales para garantizar la liquidación de los préstamos y otras extensiones de crédito concedidos por las instituciones financieras foráneas al Estado cubano. En 1903, por ejemplo, la República de Cuba negoció un préstamo por

²⁴ Orden Militar No. 254 de 28 de junio de 1900. Ver Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, *op. cit.*, pp. 326-327. Cfr. también Menocal y Barreras, Juan Manuel, *op. cit.*, p. 29.

²⁵ Orden Militar No. 463 de 13 de noviembre de 1900. Cfr. *Recopilación y Análisis de los Ingresos Presupuestales de Cuba*, Tribunal de Cuentas de la República de Cuba, La Habana, 1953, p. 70. Cfr. también Pérez Cubillas, José M., *Impuesto Sobre Utilidades: Evolución Histórica, Legislación Positiva, Jurisprudencia y Comentarios*, Jesús Montero, La Habana, 1936, Biblioteca Jurídica de Autores Cubanos y Extranjeros, vol. XXVIII, tomo I, pp. 17-18.

²⁶ Orden Militar No. 106 de 11 de julio de 1899. Cfr. Pérez Cubillas, José M., *Impuesto del Uno y Medio Sobre la Venta y Entradas Brutas: Evolución Histórica, Legislación Positiva, Jurisprudencia y Comentarios*, Jesús Montero, La Habana, 1937, Biblioteca Jurídica de Autores Cubanos y Extranjeros, vol. XXXVIII, tomo II, p. 8.

US\$35 millones con la compañía Speyer bajo el cual se decretaron una serie de gravámenes con el fin de repagar el monto adeudado. Estos tributos, que fueron administrados por distintas dependencias gubernamentales, impactaban sobre todo la manufactura e importación de bebidas alcohólicas y productos tabacaleros.²⁷ El contrato firmado con Speyer impedía a la recientemente independiente nación modificar el ámbito y las tasas de tales impuestos.²⁸ Con todo, un régimen fiscal complejo fue tomando cuerpo en Cuba, no solamente en cuanto al número de gravámenes vigentes sino también en su administración.²⁹

La aprobación de la Ley de 31 de julio de 1917 constituye la primera instancia en que un gravamen comparable al impuesto sobre la renta corporativa fuera adoptado por la República de Cuba.³⁰ Aun cuando en teoría todas las entidades mercantiles, ya fueran nacionales o foráneas, estaban sujetas a una tasa general del 4 por ciento sobre las utilidades derivadas de sus actividades en territorio cubano, en la práctica el peso de este tributo recaía sobre los bancos, las compañías ferroviarias y marítimas, y la explotación del azúcar.³¹ El impuesto fue aplicado de forma un tanto irregular: por ejemplo, mientras la mayoría de las entida-

²⁷ Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, *op. cit.*, p. 404. Ver "El Empréstito de Speyer de \$35.000.000," *Cuba Económica y Financiera*, vol. 19, no. 215, 1944, p. 15. Los réditos del préstamo fueron utilizados para financiar el Ejército Liberador Cubano; el préstamo fue cancelado hacia marzo de 1944.

²⁸ Cfr. Magill, Roswell y Shoup, Carl, *The Cuban Fiscal System: A Study Made at the Request of the Secretary of the Treasury*, Secretaría de Hacienda de Cuba, La Habana, 1939, p. 85.

²⁹ *Ibidem*, p. 12.

³⁰ Ley de 31 de julio de 1917, enmendado por la Ley de 1º de julio de 1920. Estas nuevas leyes fueron diseñadas para garantizar los pagos de interés a raíz del préstamo de 30 millones de pesos contraído por la República de Cuba. Ver Pérez Cubillas, José M. (Impuesto Sobre Utilidades), *op. cit.*, p. 20. Cfr. también Decreto Presidencial No. 1528, Reglamento de 4 de Septiembre, 1920 - Modificación del Reglamento de 28 de agosto, 1917, para adaptarlo a la Ley de 1º de Julio, 1920; Art. 1.

³¹ Cfr. Pérez Cubillas, José M. (Impuesto Sobre Utilidades), *op. cit.*, p. 44. Cfr. Seligman, Edwin R.A. y Shoup, Carl S., *A Report on the Revenue System of Cuba, Carasa*, La Habana, 1932, pp. 195-197. Por otro lado, las compañías cuyos productos estaban sujetos a los impuestos especiales del préstamo Speyer estaban presuntamente exentas del impuesto sobre la renta.

des corporativas estaban sujetas a una tasa del 8 por ciento, los bancos y las compañías ferroviarias y marítimas se beneficiaban de una tasa menor del 6 por ciento.³² Curiosamente, muchos cubanos sentían cierta aversión hacia este gravamen, contribuyendo a su ineffectividad y eventual abolición en 1925.³³

Durante la década de los 1920s, una serie de gravámenes fueron introducidos o modificados. Un impuesto nacional sobre la venta y las entradas brutas fue promulgado en 1922 con el fin de cancelar el préstamo por US\$ 50 millones con el J.P. Morgan, fijado inicialmente sobre una tasa del uno por ciento.³⁴ Este impuesto indirecto fue severamente criticado en su momento por su efecto multiplicador, al gravar no sólo las importaciones pero todas las ventas posteriores realizadas por los mayoristas y los distribuidores, encareciendo el costo de los bienes.³⁵ Debido a la necesidad imperiosa del gobierno cubano por recaudar continuamente fondos, este gravamen sufrió muchas alteraciones, incluyendo una constante expansión de su alcance y tasas crecientes que hacia 1942 alcanzaron el 2.75 por ciento.³⁶

Bajo la dictadura de Gerardo Machado se llevaron a cabo proyectos de infraestructura de cierta envergadura, tales como la Carretera Central y el Capitolio Nacional, que requerían fi-

³² Cfr. Decreto Presidencial No. 1641, Reglamento de 30 de Septiembre, 1920 -Reglamento para la administración y cobranza del impuesto de 4 por ciento sobre utilidades a que se refiere la Ley de 1º de Julio, 1920; Art. 4.

³³ González Rodríguez, Miguel, "La Reforma Tributaria de Cuba," *Cuba Importadora e Industrial*, vol. 6, no. 66, 1931, p. 9. Los expertos hasta sugirieron que la impopularidad de este gravamen podría ser atribuida a la inherente disposición latina por no divulgar ciertos aspectos de sus negocios y de su vida privada.

³⁴ Ley de 9 de octubre de 1922. Cfr. Seligman, Edwin R.A. y Shoup, Carl S., *op. cit.*, p. 129.

³⁵ Magill, Roswell y Shoup, Carl, *op. cit.*, p. 9. Cfr. "Nuestro Momento Económico y Financiero," *Cuba Importadora e Industrial*, vol. 10, no. 116, 1935, p. 5. Los críticos señalan que las compañías grandes basadas en La Habana asumían la mayor parte de la carga tributaria.

³⁶ Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, *op. cit.*, p. 408. Cfr. Pérez Cubillas, José M. (Impuesto del Uno y Medio Sobre la Venta y Entradas Brutas), *op. cit.*, pp. 17-18. Cfr. también Tribunal de Cuentas de la República de Cuba, *op. cit.*, p. 141. Cfr. También, "El Momento Económico y Financiero," *Cuba Económica y Financiera*, vol. 29, no. 343, 1954, p. 5.

nanciamiento. La resultante Ley de Obras Públicas de 1925 introdujo un impuesto suplementario del 2 por ciento sobre los derechos reales, un impuesto del 0.25 por ciento a la exportación de dinero o su equivalente, así como un incremento del uno por ciento al 1.5 por ciento de la tasa del impuesto sobre la venta y las entradas brutas; para tales efectos, se estableció un fondo especial para recaudar los réditos generados por estos gravámenes.³⁷ El impuesto a la exportación de dinero constituyó *de facto* un derecho de exportación.³⁸ El impuesto a la venta y las entradas brutas era costoso de administrar ya que al menos dos terceras partes de lo recaudado se destinaba al presupuesto nacional, mientras que el restante iba directamente al Fondo de Obras Públicas para liquidar el préstamo con J.P. Morgan.³⁹ El incremento del 50 por ciento en la tasa del impuesto a la venta y entradas brutas conllevaba eliminar el impuesto del 4 por ciento sobre las utilidades corporativas introducido unos años antes; sustituyendo un impuesto directo por uno indirecto fue desafortunado, desde la perspectiva de la política fiscal, al hacer el sistema fiscal cubano menos flexible.⁴⁰

Un impuesto general sobre las utilidades como tal fue promulgado por la Ley de Emergencia Económica de 1931, siguiendo los parámetros delineados bajo el impuesto previo sobre las utilidades industriales y comerciales.⁴¹ El gravamen aplicaba a todas las personas naturales o jurídicas, ya sean nacionales o extranjeras, sobre los ingresos netos generados por sus actividades empresariales en territorio cubano; en otras palabras, solamente se gravaba los ingresos provenientes de fuente de ri-

³⁷ Ley de Obras Públicas de 15 de julio de 1925. Se establecieron además recargos tales como los aranceles aduanales, una licencia para vehículos motorizados, y un impuesto sobre la gasolina. Cfr. Magill, Roswell y Shoup, Carl, *op. cit.*, p. 12.

³⁸ *Economic Controls and Commercial Policy in Cuba*, United States Tariff Commission, Washington, 1946, p. 18. Dicho de otra manera, un impuesto general de retención sobre las remesas estaba en vigor, al gravar cualquier tipo de retiro de dinero o su equivalente de territorio cubano.

³⁹ Cfr. Seligman, Edwin R.A. y Shoup, Carl S., *op. cit.*, p. 129.

⁴⁰ Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, *op. cit.*, p. 409.

⁴¹ Ley de Emergencia Económica del 29 de enero de 1931. Cfr. Tribunal de Cuentas de la República de Cuba, *op. cit.*, p. 70.

queza cubana. Ciertas categorías de ingresos estaban exentas, tales como los intereses de bonos del tesoro. Los contribuyentes podían deducir el importe de los gastos ordinarios y necesarios para determinar sus ingresos netos gravables; no obstante, no se podía trasladar las pérdidas fiscales reportadas en un año a los ejercicios posteriores.⁴² La ley de 1931 fue notable en que se introdujeron por primera vez tasas progresivas para gravar las utilidades.⁴³ De todos modos, la implementación de este impuesto fue irregular: aun cuando la tasa general incrementó al 35 por ciento, las empresas ferroviarias y navieras domésticas seguían disfrutando de una tasa menor.⁴⁴

En reemplazo del gravamen sobre las utilidades corporativas, se gravaban los ingresos brutos de ciertas personas naturales y jurídicas, tanto nacionales como foráneas, que desempeñaban actividades industriales y comerciales en Cuba; las tasas varían según los bienes o servicios involucrados. Por ejemplo, debido a la continua controversia alrededor del monto de los gastos deducibles que las compañías marítimas foráneas podrían reclamar, el impuesto del 6 por ciento sobre las utilidades netas fue sustituido en 1928 por un impuesto del 3 por ciento sobre los ingresos brutos derivados del tráfico de pasajeros y cargamento entre puertos nacionales y extranjeros.⁴⁵ Además, a partir de 1932 las compañías de seguro debían enterar un impuesto del 4.5 por

⁴² Magill, Roswell y Shoup, Carl, *op. cit.*, p. 62.

⁴³ Cfr. Pérez Cubillas, José M. (Impuesto Sobre Utilidades), *op. cit.*, p. 89.

⁴⁴ Ley-Decreto No. 613 de 22 de diciembre de 1952. Cfr. Tribunal de Cuentas de la República de Cuba, *op. cit.*, pp. 79, 86 & 88. De hecho, las empresas ferroviarias y navieras domésticas se beneficiaban de tasas que nunca superaban el 12 por ciento. Cfr. también Magill, Roswell y Shoup, Carl, *op. cit.*, p. 54.

⁴⁵ Ley de Amnistía Fiscal de 6 de julio de 1928. Cfr. Pérez Cubillas, José M. (Impuesto del Uno y Medio Sobre la Venta y Entradas Brutas), *op. cit.*, p. 8. Cfr. también *Seatrains Lines, Inc. v. Commissioner*, 46 B.T.A. 1076 (1942), donde el tribunal dictaminó que el gravamen del 3 por ciento sobre las entradas brutas era un impuesto sobre ingresos, no un privilegio por realizar negocios en Cuba y por ende, podría ser reclamado como crédito fiscal en los Estados Unidos. Luego, el Servicio de Rentas Internas estadounidense recharacterizó dicho gravamen como uno en sustitución del impuesto sobre la renta, bajo el I.T. 3903, 1948-1 C.B. 70, obsoleto por Rev. Rul. 68-100, 1968-1 C.B. 572.

ciento sobre las primas anuales,⁴⁶ mientras que las compañías extranjeras operando negocios en Cuba a través de sucursales, subsidiarias, agentes o representantes legales estaban sujetos a un impuesto del 3 por ciento sobre las entradas brutas.⁴⁷

A pesar de su creciente complejidad, la ley cubana aún adolecía de un impuesto comprensivo sobre la renta personal; por ende, los individuos se enfrentaban a un laberinto de tributos independientes sobre distintas categorías de ingresos.⁴⁸ La ley de 1931 cambió esto de cierto modo al gravar por primera vez los salarios, sueldos, e ingresos derivados de las inversiones de capital; este intento inicial de gravar los ingresos de las personas naturales resultó ser un fracaso debido a su falta de obligatoriedad, y fue derogado unos años después.⁴⁹ Al final, los ingresos por intereses y dividendos seguirían siendo sujetos a gravamen sobre tasas variables;⁵⁰ los dividendos distribuidos por compañías cubanas provenientes de ingresos previamente suje-

⁴⁶ Tribunal de Cuentas de la República de Cuba, *op. cit.*, p. 105. Este gravamen se estableció por primera vez durante la primera ocupación militar estadounidense, y se reestableció bajo la Ley de 29 de julio de 1932. Cfr. Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, *op. cit.*, pp. 590-591. Cfr. también Rev. Rul. 55-504, 1955-2 C.B. 578, obsoleto por Rev. Rul. 89-118, 1989-2, C.B. 275, donde el Servicio de Rentas Internas estadounidense sostuvo que este gravamen se enteraba en lugar de un impuesto sobre la renta y por lo tanto, podría ser reclamado como crédito para propósitos fiscales federales.

⁴⁷ Ley de 23 de septiembre de 1932. Cfr. Tribunal de Cuentas de la República de Cuba, *op. cit.*, p. 92. Cfr. también Pérez Cubillas, José M. (Impuesto del Uno y Medio Sobre la Venta y Entradas Brutas), *op. cit.*, p. 8. Ver también Rev. Rul. 59-7, 1959-1 C.B. 183, donde el Servicio de Rentas Internas estadounidense determinó que este impuesto sobre las entradas brutas calificaba como un impuesto sustituto sobre la renta bajo la sección 903 y por ende, era acreditable.

⁴⁸ Cfr. Menocal y Barreras, Juan Manuel, *op. cit.*, pp. 44-45.

⁴⁹ Cfr. Pérez Cubillas, José M. (Impuesto del Uno y Medio Sobre la Venta y Entradas Brutas), *op. cit.*, p. 89. Cfr. Menocal y Barreras, Juan Manuel, *op. cit.*, pp. 42-43.

⁵⁰ Tribunal de Cuentas de la República de Cuba, pp. 65-68. Como muestra, los intereses de bonos emitidos por compañías domésticas estaban sujetos a un impuesto del 5 por ciento, mientras que los dividendos distribuidos por compañías extranjeras tributaban al 6 por ciento. Comenzando en 1943, las regalías por el uso de marcas o patentes aprovechadas en territorio cubano estaban gravadas al 10 por ciento. Cfr. Bugada Lanzas, Jesús, *A Statement of the Laws in Matters Affecting Business*, 2ª ed., Pan American Union, Washington, D.C., 1958, p. 120.

tos a gravamen, no obstante, quedaban exentos en manos de los accionistas individuales, asegurando de esta manera un sistema integral de fiscalización.⁵¹

A finales de los 1930s, los gravámenes de tipo indirecto (*i.e.*, derechos arancelarios, impuestos sobre la venta y las entradas brutas) continuaban contabilizando, de manera un tanto sorpresiva, más de la mitad de los réditos fiscales recaudados para las arcas del Estado, al igual que durante la época colonial española.⁵² En resumidas cuentas, la mayoría de los ingresos recaudados en Cuba en aquellos tiempos emanaba de gravámenes que no tomaban en cuenta la capacidad económica de los contribuyentes, por lo que la carga tributaria recaía de manera desproporcional sobre el consumo, no sobre los ingresos y riqueza acumulada.⁵³

c) Mandato de Batista durante los 1940s y 1950s

Al aparecer Fulgencio Batista, primero como presidente electo a principios de los 1940s y luego como dictador militar comenzando en 1952 hasta la toma del poder por Fidel Castro siete años después, Estados Unidos continuó ejerciendo una influencia considerable sobre las políticas tributarias adoptadas por el gobierno cubano. Tomando como modelo en gran medida el Código de Rentas Internas estadounidense de 1939, se promulgó al fin un impuesto sobre las rentas personales en 1941 que gravaba los salarios y honorarios, así como los ingresos de tipo pasivo tales como intereses y dividendos.⁵⁴ Los ciudadanos cubanos estaban sujetos a gravamen, sobre todos sus ingresos de fuente de

⁵¹ Cfr. Pérez Cubillas, José M. (Impuesto Sobre Utilidades), *op. cit.*, pp. 144-145.

⁵² Cfr. Magill, Roswell y Shoup, Carl, *op. cit.*, p. 8. Ver Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, *op. cit.*, p. 415. Durante las tres primeras décadas del siglo XX, los réditos de derechos arancelarios contabilizaban más del 70 por ciento del presupuesto nacional.

⁵³ Magill, Roswell y Shoup, Carl, *op. cit.*, p. 9.

⁵⁴ Acuerdo-Ley No. 1 de 31 diciembre de 1941. Cfr. "Modificación del Impuesto Sobre la Renta y Otros Tributos," *Cuba Económica y Financiera*, vol. 17, no. 191, 1942, p. 11.

riqueza doméstica y extranjera, independientemente de su residencia. Ciertos ingresos estaban exentos de impuestos, incluyendo los intereses de bonos del tesoro y obligaciones, mientras que se permitía tomar en cuenta los dependientes para calcular la base neta. Las tasas varían según si el contribuyente estaba casado, soltero o viudo.

Una racha de gravámenes nuevos y revisados fueron promulgados en 1943,⁵⁵ estableciendo (1) un impuesto anual de capital sobre todas aquellas personas naturales y jurídicas, ya sean nacionales o foráneas, desempeñando actividades empresariales, equivalente a 3 pesos por cada 1,000 pesos, o fracción, sobre el valor de mercado del capital operativo;⁵⁶ (2) un impuesto sobre el exceso de utilidades de todas las compañías y personas nacionales y extranjeras, llevando a cabo negocios en territorio cubano, equivalente al 15 por ciento de utilidades en exceso del 10 por ciento de capital;⁵⁷ (3) un impuesto a las acciones al portador emitidos por entidades corporativas realizando negocios en Cuba;⁵⁸ (4) un impuesto del 2 por ciento a la exportación de dinero incluyendo todo tipo de fondos transferidos desde Cuba;⁵⁹ y (5) un incremento de la tasa al 4 por ciento del impuesto nacional sobre bienes inmuebles.⁶⁰

Añadiendo a la complejidad del sistema cubano de los 1940s, ciertas categorías de contribuyentes estaban exentas del impuesto de capital y/o sobre el exceso de utilidades, con la lista

⁵⁵ Ley No. 7 de Ampliación Tributaria de 5 de abril de 1943 ("Ley No. 7"). Cfr. "La Vigencia de los Nuevos Tributos," *Cuba Económica y Financiera*, vol. 18, no. 205, 1943, p. 9.

⁵⁶ Bugada Lanzas, Jesús, *op. cit.*, p. 109-110. En 1952, la tasa aumentó a cinco pesos por cada 1,000 pesos de capital declarado.

⁵⁷ Bugada Lanzas, Jesús, *op. cit.*, p. 103. La tasa fue posteriormente incrementada al 25 por ciento en 1952. Cfr. Rev. Rul. 56-51, 1956-1 C.B. 320, donde el Servicio de Rentas Internas estadounidense opinó que el gravamen era acreditable bajo la sección 901 de la ley federal tributaria.

⁵⁸ Bugada Lanzas, Jesús, *op. cit.*, pp. 110-111. Inicialmente la tasa era del 0.15 por ciento sobre el valor de las acciones, con muchas exenciones.

⁵⁹ "El Momento Económico y Financiero," *Cuba Económica y Financiera*, vol. 26, no. 301, 1951, p. 9. Establecido en 1925 a una tasa inicial del 0.25 por ciento, la tasa del impuesto sobre la exportación de dinero incrementó al 1 por ciento en 1941.

⁶⁰ Bugada Lanzas, Jesús, *op. cit.*, p. 121.

de categorías exentas variando según el gravamen.⁶¹ Es importante señalar que el impuesto sobre el exceso de utilidades, así como el impuesto a la exportación de dinero se pagaban junto con el (no en sustitución del) impuesto general sobre la utilidad corporativa.⁶² Comenzando con la administración de Batista y por las siguientes dos décadas, el poder ejecutivo enredó aún más, si cabe, el panorama fiscal de la isla al conceder continuamente franquicias tributarias a favor de ciertas empresas u operaciones comerciales.⁶³ La progresiva riqueza y popularidad de Cuba atrajo numerosas giras de artistas y atletas profesionales del extranjero; no es de extrañar entonces que en 1941 se decretara una ley en donde los ingresos percibidos por personas naturales no residentes, por actuaciones artísticas y deportivas realizadas en territorio cubano, estarían gravados a una tasa del 10 por ciento.⁶⁴

La influencia estadounidense sobre la redacción de la legislación tributaria cubana continuó manifestándose durante los 1950s, al promulgarse un impuesto sobre ganancias de capital,⁶⁵ un impuesto global sobre los ingresos de compañías con réditos anuales menores a 70,000 pesos,⁶⁶ y una serie de contribuciones

⁶¹ Específicamente, los bancos, las empresas marítimas, ciertos hoteles y las cooperativas estaban exentas del impuesto de capital, mientras que los bancos, la prensa y las cooperativas estaban exentas del impuesto sobre el exceso de utilidades.

⁶² Años después, el Tribunal de Distrito estadounidense en *Motland v. United States*, 192 F. Supp. 358 (N.D. Iowa 1961) sostuvo que el impuesto del 2 por ciento sobre la exportación de dinero no constituyó un tributo en sustitución del impuesto sobre la renta debido a que el contribuyente seguía siendo responsable por enterar el impuesto sobre la renta; por lo tanto, no era posible reclamar un crédito fiscal.

⁶³ "Nuestro Momento Económico y Financiero," *Cuba Económica y Financiera*, vol. 23, no. 269, 1948, p. 5.

⁶⁴ Acuerdo-Ley No. 2 de 31 de diciembre de 1941. Cfr. Menocal y Barreras, Juan Manuel, *op. cit.*, p. 43.

⁶⁵ Ley No. 6 de 27 de octubre de 1955. Este gravamen aplicaba a la venta o la enajenación de bienes patrimoniales, incluyendo bienes inmuebles, acciones y bonos, a tasas progresivas hasta del 18 por ciento. Cfr. Bugada Lanzas, Jesús, *op. cit.*, p. 109.

⁶⁶ Ley No. 13 de 22 de diciembre de 1951. Este impuesto simplificado fue diseñado para empresas pequeñas y medianas, y se pagaba en sustitución del impuesto sobre las utilidades, el impuesto sobre el exceso de utilidades, el impuesto de capital, y el impuesto a las acciones al portador. Cfr. Tribunal de Cuentas de la República de Cuba, *op. cit.*, p.195. Cfr. también Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, *op. cit.*, p. 869.

para el retiro y las pensiones de los empleados.⁶⁷ Presagiando las asociaciones económicas internacionales instituidas décadas después por el régimen castrista, el concepto de la sociedad económica mixta fue introducido en 1953 apenas un año después del golpe de estado por el General Batista.⁶⁸ Estos esquemas, en donde el socio foráneo proveía financiamiento mientras que el Estado cubano administraba el negocio, se limitaban a la prestación de servicios públicos y se beneficiaban de numerosas exenciones.

Hacia finales de los 1950s, el régimen fiscal cubano pudiera describirse como extremadamente complicado en términos del número de gravámenes decretados, cada uno con ámbitos, exenciones y procedimientos distintos; en resumen, un caleidoscopio fiscal.⁶⁹ Las razones de esta multiplicidad de tributos van del legado del sistema colonial español, el establecimiento de gravámenes específicos para cancelar los préstamos bancarios del exterior, la formación de fondos especiales con fines extra-presupuestales, hasta la toma de medidas de emergencia para afrontar los déficits presupuestarios.⁷⁰ A pesar de estos esfuerzos, el sistema fiscal cubano manifestó deficiencias estructurales en el sentido de su continua dependencia sobre impuestos indirectos (principalmente el impuesto sobre la venta y las entradas brutas, y los derechos arancelarios), su mal manejo en la recaudación, y la multiplicidad de gravámenes a menudo sobre la misma fuente de ingresos.⁷¹

⁶⁷ Ley No. 17 de 22 de noviembre de 1949.

⁶⁸ Ley-Decreto No. 1198 de 26 de noviembre de 1953. Ver Bugeda Lanzas, Jesús, *op. cit.*, p. 325. Cfr. también "El Momento Económico y Financiero," *Cuba Económica y Financiera*, vol. 28, no. 332, 1953, p. 5.

⁶⁹ Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, *op. cit.*, pp. 885 & 898. Cfr. Muñoz Rodríguez, Nicolás, "Los Impuestos Inútiles," *Cuba Económica y Financiera*, vol. 31, no. 360, 1956, p. 17. Tomando en cuenta todos los impuestos nacionales, municipales y provinciales, así como los fondos especiales, había probablemente un total de más de 200 gravámenes en Cuba.

⁷⁰ Muñoz Rodríguez, Nicolás, "Peculiaridades del Sistema Fiscal Cubano," *Cuba Económica y Financiera*, vol. 30, no. 349, 1955, p. 15. La ley de 1931 es un claro ejemplo de una medida fiscal de emergencia.

⁷¹ *Idem*. Los impuestos indirectos fueron históricamente favorecidos al facilitar

Así pues, no sorprende que los contribuyentes cubanos a menudo no estuvieron seguros sobre el monto de los impuestos que debían al gobierno, incrementando el costo de cumplimiento y posiblemente promoviendo la evasión fiscal.⁷² Todo lo anterior se traducía en una carga tributaria relativamente mayor sobre las clases bajas y medianas, en comparación con las clases altas. Presumiblemente esta falta de equidad en el sistema fiscal constituyó una de las causas del eventual derrocamiento del gobierno de Batista a finales de 1958.

d) Revolución de 1959 y Colapso del Bloque Soviético

La toma de poder por parte de Fidel Castro el 1 de enero de 1959 terminó abruptamente el mandato de Batista. Los próximos dos años estuvieron caracterizados por expropiaciones, impactando a las empresas nacionales y extranjeras de servicios públicos, telefonías, refinerías mineras y petrolíferas, hostelería y procesamiento de azúcar; como resultado, la mayoría de los medios de producción fueron transferidos al Estado. Castro al fin confirmó en 1961 la naturaleza socialista del movimiento revolucionario, precipitando el derrumbamiento de las relaciones diplomáticas con los Estados Unidos, seguido por el embargo estadounidense sobre todos los productos cubanos.⁷³ El gobierno cubano se aislaba de la comunidad mundial al romper sus lazos con orga-

la recaudación, aun a expensas de las clases societarias con menos recursos. Cfr. "Recaudaciones Presupuestales," *Cuba Económica y Financiera*, vol. 34, no. 402, 1959, p. 21. Los réditos provenientes de los impuestos indirectos superaban el doble de aquellos generados por los impuestos directos.

⁷² Cfr. Illán, José M., "La Reforma Tributaria Cubana y la Alianza para el Progreso," en *VI Conferencia Interamericana de Contabilidad*, Nueva York, 25-29 Septiembre de 1962, p. 24. José Illán fue Subsecretario del Ministerio de Hacienda del Gobierno Revolucionario Cubano desde enero de 1959 hasta marzo de 1960.

⁷³ El embargo estadounidense sobre Cuba comenzó a partir de 1962 a la instigación de la administración del Presidente John Kennedy, al invocar el llamado *Enemy Act of 1917*, Ch. 106, 40 Stat. 411 (1917). El embargo fue reconfirmado por el *Cuban Democracy Act of 1992*, Pub. Law No. 102-484, 106 Stat. 2575 (1992) y el *Cuban Liberty and Democratic Solidarity (Libertad) Act of 1996*, Pub. Law No. 104-114, 110 Stat. 785 (1996), comúnmente conocido como el Helms-Burton Act.

nizaciones multinacionales, tales como la Organización Mundial del Comercio y el Fondo Monetario Internacional. Poco después, la Unión Soviética reemplazó a los Estados Unidos como aliado político y socio económico de Cuba.

Unos meses después de que Castro asumiera el poder, el gobierno provisional aprobó la Ley No. 447 buscando distribuir equitativamente la carga tributaria y simplificar el sistema fiscal al reducir drásticamente el número de gravámenes.⁷⁴ Tratando de lograr un balance flexible entre los impuestos directos e indirectos, la reforma de 1959 fijó un gravamen sobre todas las remuneraciones derivadas de la mano de obra, el capital y los negocios. El impuesto sobre utilidades de la empresa, por ejemplo, ofrecía incentivos al permitir depreciar el valor de las inversiones en activos fijos de forma acelerada, y compensar las pérdidas del año en curso contra la base gravable de los siguientes tres ejercicios.⁷⁵ Asimismo, el impuesto sobre retribuciones al capital tal vez represente la primera instancia de una medida anti-abuso en Latinoamérica, al imponer una multa del 40 por ciento sobre el monto de los dividendos distribuidos por las compañías cubanas a aquellas entidades establecidas en jurisdicciones de baja imposición fiscal.⁷⁶

Inspirado por el modelo soviético, Cuba adoptó prácticas socialistas que envolvían la eliminación de casi todos los impuestos. Los gravámenes de tipo directo prevalentes durante el mandato de Batista –impuesto sobre las utilidades, impuesto sobre el exceso de utilidades, impuesto sobre los dividendos e intereses, e impuesto nacional sobre los bienes inmuebles– fueron

⁷⁴ Ley No. 447 de Reforma Tributaria, de 14 de julio de 1959. Cfr. López-Fresquet, Rufo, *My 14 Months with Castro*, The World Publishing Company, Cleveland, 1966, p. 120. La reforma, además, introdujo un impuesto sobre compraventa, pero fue abolido el siguiente año. López-Fresquet fue Ministro de Finanzas de Cuba durante el primer año de poder de Castro.

⁷⁵ “El Momento Económico y Financiero”, *Cuba Económica y Financiera*, vol. 34, no. 400, 1959, p. 6.

⁷⁶ Cfr. Illán, José M., *op. cit.*, p. 27. El propósito de esta penalidad era disuadir a los individuos de establecer entidades “cascarones” para evadir el impuesto sobre las utilidades.

gradualmente revocados a principios de los 1960s. Muchas de estas modificaciones fueron plasmadas en 1962 bajo la Ley No. 998, en la cual el sector privado quedó sujeto a: (1) un impuesto sobre utilidades de la empresa del 40 por ciento sobre montos de hasta 50,000 pesos cubanos, y del 60 por ciento sobre el exceso; y (2) un impuesto complementario sobre los ingresos personales, incluyendo salarios e ingresos por dividendos, con tasas que variaban del 11.9 por ciento al 70 por ciento.⁷⁷ Estas tasas tan altas eran diseñadas precisamente para disuadir la inversión en el sector privado y promover la influencia del Estado sobre los medios de producción; la ley de 1962 también revocó los gravámenes municipales, concentrando aun más el poder recaudatorio en el gobierno central.⁷⁸

Hacia 1967, los trabajadores ya no tenían que pagar impuestos sobre sus salarios u otras remuneraciones;⁷⁹ de hecho, el impuesto directo sobre los ingresos personales ya no volvería a aparecer en Cuba sino hasta 1994 con la reforma fiscal. Se adoptó una nueva Constitución en 1976 reforzando el papel desempeñado por el Estado en administrar los bienes que integran la propiedad del pueblo cubano, incluyendo las fábricas, empresas e instalaciones económicas.⁸⁰ Las inversiones extranjeras requerían ahora la aprobación por parte del Estado, reduciendo severamente el flujo de fondos que entraban a la isla. Para compensar la pérdida de réditos, el gobierno se apoyaba cada vez más en los montos recaudados por el impuesto a las

⁷⁷ Ley No. 998 de 5 de enero de 1962. Cfr. Leiseca, Sergio A., *Investment, Trade and Taxation of Business Profits in Cuba*, Cuban American National Foundation, Miami, 1993, The Cuba Paper Series, no. 4, pp. 24-25. Ver también Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, *op. cit.*, pp. 1361-1363.

⁷⁸ Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, *op. cit.*, p. 1359. El preámbulo a la Ley No. 998 señala: "la legislación tributaria en vigor contiene un régimen que al no corresponder a la realidad histórica que vive la República, debe ser eliminado para dotar a nuestro país de un sistema fiscal y de la organización administrativa correspondiente que constituyan, a la par que un vehículo para nuestro desarrollo económico, importante factor en la Edificación del Socialismo."

⁷⁹ Ley No. 1213 de 27 de junio de 1967.

⁸⁰ Constitución de la República de Cuba, Gaceta Oficial, Edición Extraordinaria No. 7, del 1 de agosto de 1992, Arts. 15 & 17.

ventas y los aportes de las empresas estatales al presupuesto.⁸¹ Estos aportes no constituyen un impuesto como tal, sino una mera transferencia de ingresos netos generados por las empresas estatales para las arcas gubernamentales.⁸² Todos estos cambios disminuyeron la relevancia de la política fiscal, simbolizado por la eventual abolición del Ministerio de Hacienda.⁸³

El gobierno socialista hizo su primer intento serio a principios de los 1980s para promover la inversión extranjera, al modificar la ley de 1962 con el fin de establecer una tasa fija menor del 30 por ciento sobre los ingresos generados por las empresas mixtas y las asociaciones económicas internacionales.⁸⁴ Hacia mediados de los 1990s, dos sistemas económicos paralelos emergieron en Cuba, todavía en vigor hasta el día de hoy: (1) una economía socialista, en donde la inmensa mayoría de los cubanos son empleados por las empresas estatales y se benefician de la educación libre y cuidados médicos, a costa de otras libertades básicas; y (2) una economía de libre mercado a menor escala enfocada en el turismo y la exportación, en donde florecen las empresas mixtas con inversión extranjera.

III. LA CUBA DE HOY

a) *Marco jurídico*

Poco después del éxodo de Mariel en 1980, en donde más de 125,000 cubanos abandonaron el país para acogerse al exilio en

⁸¹Regulado por el Decreto-Ley No. 44 de 6 de julio de 1981. Cfr. Illán, José M., *op. cit.*, p. 30.

⁸²Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, *op. cit.*, pp. 1360 & 1364. Cfr. Carmelo Mesa-Lago, *Breve Historia Económica de la Cuba Socialista. Políticas, Resultados y Perspectivas*, Alianza, Madrid, 1994, p. 48. Los réditos de estas empresas estatales eran automáticamente asignados al presupuesto nacional, mientras que los déficits eran frecuentemente cancelados.

⁸³Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, *op. cit.*, p. 1358.

⁸⁴Decreto-Ley No. 50, Sobre Asociación Económica entre Entidades Cubanas y Extranjeras, de 15 de febrero de 1982, Arts. 25 & 26.

los Estados Unidos, el gobierno cubano promulgó una serie de medidas para promover una inversión extranjera que en aquellos tiempos se había evaporado. El Decreto-Ley No. 50, adoptado en 1982, estableció dos vehículos para invertir: las empresas mixtas y los contratos de asociación económica internacional.⁸⁵ Los resultados un tanto insulsos explican el por qué esta ley se dejara inactiva por más de una década. Un reto aún mayor vino a raíz de la caída catastrófica de las importaciones y las exportaciones a causa del derrumbe de las economías del bloque soviético a principios de los 1990s, una era apodada eufemísticamente por el gobierno cubano como “período especial.” La Constitución, que anteriormente había concedido la potestad exclusiva al Estado para administrar la propiedad del pueblo cubano, fue modificada en 1992 con el fin de permitir a las personas extranjeras poseer un interés en las empresas mixtas, compañías, y asociaciones económicas.⁸⁶

De vital importancia, asimismo, fue la promulgación en 1995 de la Ley No. 77 sobre la Inversión Extranjera que ampliaba el ámbito de la ley de 1982 y permitía a los extranjeros invertir en Cuba a través de subsidiarias sin restricciones de capital.⁸⁷ Conjuntamente con la Constitución y el Código Comercial, la Ley No. 77 establece el marco jurídico básico bajo el cual los inversores extranjeros podrán desempeñar negocios en la isla. Los tipos de vehículos de inversión reconocidos en la actualidad son: (1) las empresas estatales, (2) las compañías comerciales, (3) las empresas mixtas, (4) los contratos de asociación económica internacional, (5) las empresas de capital totalmente extranjero, y (6) las sucursales de compañías extranjeras.

⁸⁵ Cfr. Comisión Económica para América Latina y el Caribe, *La Economía Cubana: Reformas Estructurales y Desempeño en los Noventa*, Fondo de Cultura Económica, México, 1997, p. 44. La primera empresa mixta se fundó en 1988 para construir y operar el Hotel Sol Palmeras en Varadero, un balneario al este de La Habana. Ver Leiseca, Sergio A., *op. cit.*, p. 25.

⁸⁶ Artículos 17 & 23 de la Constitución de la República de Cuba.

⁸⁷ Ley No. 77, Ley de la Inversión Extranjera, de 5 de septiembre de 1995. Antes de 1995, el Decreto-Ley No. 50 restringía la tenencia por parte de extranjeros en las empresas mixtas al 49 por ciento del capital.

Las primeras dos categorías son empleadas por el Estado para administrar la propiedad del pueblo cubano, inspirado en el modelo socialista. Una empresa estatal es una entidad autónoma establecida por una agencia gubernamental. Los réditos son traspasados a la agencia que estableció la empresa. Al principio, estas entidades fueron severamente reguladas;⁸⁸ recientemente, en cambio, se ha ido descentralizando su administración para incrementar su competitividad. Una compañía comercial es también creada por el Estado, pero difiere ligeramente de la empresa estatal en que es una entidad legal independiente con responsabilidad limitada, gerencia centralizada y capital representado por acciones.⁸⁹ Las compañías comerciales inevitablemente toman la forma de una compañía anónima, el equivalente a la corporación en las jurisdicciones de derecho anglosajón.⁹⁰

De lejos el vehículo más utilizado por los extranjeros para invertir en Cuba es la empresa mixta (*joint venture*). Una empresa mixta es básicamente una entidad legal corporativa que conlleva una o dos partes cubanas y uno o dos inversionistas del extranjero. Las contribuciones y porcentajes de acciones de cada socio se establecen según un acuerdo por escrito. La(s) parte(s) cubana(s) típicamente provee(n) facilidades y mano de obra a la empresa mixta, mientras que la(s) parte(s) extranjera(s) provee(n) capital, asistencia y conocimientos técnicos. Los réditos son distribuidos de forma proporcional de acuerdo a la tenencia accionaria. Datos confiables sobre la inversión extranjera directa en Cuba son escasos, debido principalmente a posibles represalias por parte del gobierno estadounidense que podría utilizar esta información para castigar a aquellos inversionistas extranjeros que operan en el país, como parte de su política de sancionar económicamente al gobierno cubano.⁹¹ No obstante, España lidera todos los demás

⁸⁸ Normas sobre la Unión y la Empresa Estatal, Acuerdo del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, Abril 1988.

⁸⁹ Cfr. Ley No. 498 del Mercado de Valores, de 19 de agosto de 1959. Las acciones al portador fueron desautorizadas a partir de 1959.

⁹⁰ Cfr. Código Comercial, Arts. 116-172.

⁹¹ Pérez-López, Jorge F., "Foreign Investment in Cuba," en Ritter, Archibald R.M. (ed.), *The Cuban Economy*, University of Pittsburgh Press, Pittsburgh, 2004, p.

países en cuanto al monto invertido en la isla, seguido por Canadá, Italia, Francia, China y el Reino Unido, con Venezuela recientemente convirtiéndose en el inversor latinoamericano más importante; las compañías con capital foráneo operan exclusivamente en la economía dolarizada, sobre todo en la minería, el turismo y la construcción.⁹²

En comparación con la empresa mixta, el contrato de asociación económica internacional no conlleva establecer una entidad jurídica por separado;⁹³ en otras palabras, las partes meramente acuerdan efectuar contribuciones a cambio de percibir un porcentaje de las utilidades. Dos de los contratos más comunes conciernen a la producción (contratos de producción cooperada de bienes o la prestación de servicios) y la administración (contratos de administración productiva o de servicios),⁹⁴ éste proliferando en el sector turístico.⁹⁵ Si bien la Ley No. 77 autoriza a los inversores extranjeros ser propietarios del 100 por ciento capital en una compañía comercial, esto ocurre rara vez ya que el gobierno favorece los vehículos en que el Estado cubano participa.⁹⁶ Las compañías foráneas, por último, podrán operar a

147. Las sospechas cubanas acrecentaron después de ser aprobado en 1996 el Helms-Burton Act, al permitir a los nacionales estadounidenses presentar una demanda en los tribunales de los Estados Unidos contra terceros traficando en propiedades confiscadas por el gobierno cubano a partir del 1 de enero de 1959.

⁹² Pérez-López, Jorge F., *Foreign Investment in Cuba: An Inventory, Association for the Study of the Cuban Economy*, Washington, D.C., 2004, Cuba in Transition, no. 14, pp. 109-110. Cfr. "Foreign Investment and Cuba," *U.S.-Cuba Trade and Economic Council, Inc.*, en <http://www.cubatrade.org>, consultada el 24 de febrero de 2010. Cfr. También, Pedro Meluzá López, "Acontecer Económico," *El Economista de Cuba*, Edición On Line, La Habana, 22 de noviembre de 2007 y 24 de diciembre de 2009, en <http://www.economista.cubaweb.cu>, consultada el 16 de agosto de 2010.

⁹³ Comisión Económica para América Latina y el Caribe, *op. cit.*, p. 44.

⁹⁴ Acuerdo No. 3827 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, de 6 de diciembre de 2000.

⁹⁵ Pérez-López, Jorge F. (Cuba in Transition), *op. cit.*, p. 105.

⁹⁶ No obstante, una compañía panameña es propietaria del 100 por ciento en una compañía cubana llamada Gen Power S.A. con el propósito de financiar la construcción y operación de una planta energética en la Isla de la Juventud, antes llamada la Isla de Pinos. Cfr. Pérez-López, Jorge F. (Cuba in Transition), *op. cit.*, p. 109. Cfr. también "Inversión Extranjera," *Institute for Cuban & Cuban American Studies*, University of Miami, en <http://ctp.iccas.miami.edu>, consultada el 24 de febrero de 2010.

través de sucursales, o designar un agente para llevar a cabo negocios en Cuba.⁹⁷

El Artículo 33 de la Ley No. 77, junto con la Resolución 3/96 emitido por el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, establecen un esquema laboral muy enmarañado; estas normas generalmente requieren que los trabajadores cubanos sean contratados exclusivamente por una agencia estatal.⁹⁸ Típicamente, las compañías foráneas le pagan al Estado en pesos convertibles (un monto equivalente al dólar estadounidense) a cambio por el privilegio de contratar a nacionales cubanos, mientras que los trabajadores son remunerados por el gobierno en pesos cubanos (nota: al momento de publicar este artículo, un dólar estadounidense equivalía aproximadamente a 23 pesos cubanos), la diferencia presumiblemente yendo al Estado para proveer vivienda asequible, medicina gratis y educación.⁹⁹ La lealtad al Partido Comunista continúa siendo crucial en cuanto a la selección de individuos para trabajar en estas compañías extranjeras. Aun así muchos de los trabajadores siguen laborando para las empresas estatales, siendo relativamente pocos los que trabajan por su propia cuenta o para las compañías extranjeras.

b) Ley Tributaria de 1994

La Ley No. 73 establece el marco básico fiscal de Cuba en la actualidad.¹⁰⁰ Promulgada el 4 de agosto de 1994, la ley marca el

⁹⁷ Decreto-Ley No. 206, Reglamento del Registro Nacional de Sucursales y Agentes de Sociedades Mercantiles Extranjeras, de 10 de abril de 1996.

⁹⁸ Resolución 3/96, Ministerio de Trabajo y Seguridad Social -Reglamento sobre el régimen laboral en la inversión extranjera. Cfr. Pérez-López, Jorge F. (The Cuban Economy), *op. cit.*, pp. 159-160. A menudo la entidad gubernamental contratando a estos individuos es la Agencia de Contratación a Representaciones Comerciales, S.A. (ACOREC).

⁹⁹ Cfr. "Aplican Gravamen a Ingresos en Divisas," *El Nuevo Herald*, 8 de enero de 2008. El Ministro Cubano de Economía indicó a finales de 2007 que el salario mensual promedio en la isla era de 408 pesos cubanos, o unos 17 dólares estadounidenses. Cfr. también De Salas del Valle, Hans, "Caveat Investor: Realities of Doing Business in Cuba," *Institute for Cuban and Cuban-American Studies*, University of Miami, no. 88, 2007, en <http://ctp.iccas.miami.edu>, consultada el 24 de febrero de 2010.

¹⁰⁰ Ley No. 73, Ley del Sistema Tributario, de 4 de agosto de 1994 ("Ley No. 73"). Esta legislación podrá ser revisada en la página *Web* del Ministerio de Finanzas

comienzo de una reforma comprensiva necesaria para afrontar el creciente desempleo causado por el colapso de las economías del bloque soviético a principios de los 1990s. El Estado reafirmó su cometido a proteger a aquellos miembros de la sociedad con bajos recursos y de inspirar a sus ciudadanos a cumplir con su deber de pagar impuestos, todo dentro del contexto de una transición de una economía centralizada controlada por el Estado a una economía de mercado emergente en donde el sector privado juega un papel cada vez más relevante.¹⁰¹

A nombre de preservar los avances implementados por el movimiento revolucionario socialista, la reforma fiscal conlleva la distribución de la carga tributaria de forma más equitativa, en proporción a la capacidad económica de los contribuyentes.¹⁰² La Ley de 1994 reconoce un total de once impuestos, tres derechos, y contribuciones al seguro social. Con la creciente presencia de las asociaciones económicas con compañías del extranjero, el gobierno decretó dos impuestos directos vigentes durante la época anterior a Castro: los impuestos sobre la renta corporativa y personal. El reestablecimiento de este segundo impuesto presumiblemente impacta a numerosos individuos que nunca han tenido que pagar al fisco. La potestad primaria de recaudar los réditos generados por estos tributos le fue otorgada en 1997 al Ministerio de Finanzas y Precios, junto con la Oficina Nacional de Administración Tributaria (“ONAT”).¹⁰³

Los datos compilados por la Oficina Nacional de Estadísticas de Cuba surgieron que los réditos traspasados por las empresas estatales al Ministerio de Finanzas y Precios así como los

y Precios en www.mfp.cu, consultada el 16 de agosto de 2010. Cfr. “Descripción General de los Impuestos Aplicados en Cuba,” *Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT)*, en www.ciat.org, consultada el 15 de marzo de 2009, para un resumen conciso del sistema fiscal vigente en Cuba.

¹⁰¹ Cfr. Preámbulo a la Ley No. 73.

¹⁰² Ley No. 73, Art. 3 señala: “Los tributos han de establecerse basados en los principios de generalidad y equidad de la carga tributaria, en correspondencia con la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacerlas.”

¹⁰³ Decreto-Ley No. 169 de 10 de enero de 1997 (“Decreto-Ley 169”). Cfr. Artículos 14 & 16.

ingresos recaudados vía los impuestos a las ventas y el consumo, continúan aún hoy representando la mayor parte de los réditos tributarios, en comparación con los gravámenes directos sobre las utilidades empresariales, la fuerza laboral, y los ingresos personales.¹⁰⁴ Tomando en cuenta que con el paso de los años hay cada vez más individuos formando parte del sector privado, se presume que los ingresos provenientes de los impuestos directos vayan igualmente incrementándose, por lo que la veracidad de tales estadísticas es cuestionable.

1. Impuesto sobre Utilidades

Antes de 1994 solamente las empresas mixtas y compañías comerciales estaban sujetas al impuesto sobre las utilidades. La Ley No. 73 expandió el ámbito de este impuesto al comprender todas las entidades legales cubanas y foráneas llevando a cabo negocios en Cuba; el término “negocios” es definido de manera muy amplia para abarcar actividades comerciales e industriales tales como la construcción, las finanzas, la agricultura, la pesca, la prestación de servicios y la minería, así como todas aquellas llevadas a cabo con fines de lucro.¹⁰⁵ Una entidad legal está sujeta al impuesto sobre la renta siempre y cuando tenga un establecimiento permanente, lugar fijo de negocios o agente representativo en Cuba.¹⁰⁶ Las entidades jurídicas establecidas bajo la ley cubana, o administradas desde territorio cubano, están sujetas a impuestos a nivel mundial sobre todos los ingresos, independientemente del país de origen, mientras que las compañías foráneas con un establecimiento permanente en Cuba están sujetas a tributo sobre los ingresos atribuibles a ese establecimiento. Igualmente, las compañías extranjeras que

¹⁰⁴ Cfr. “Ejecución del Presupuesto del Estado,” *Anuario Estadístico de Cuba 2009*, Oficina Nacional de Estadísticas, La Habana, Capítulo 6 -Finanzas, Tabulado 4, en www.one.cu, consultada el 16 de agosto de 2010.

¹⁰⁵ Ley No. 73, Art. 12.

¹⁰⁶ Ley No. 73, Art. 13. Cfr. Artículos 6 & 9 de la Resolución No. 379 de 31 de diciembre de 2003 (“Resolución 379”). El término “establecimiento permanente” es definido con ejemplos comúnmente utilizados bajo las directrices de la OCDE.

desempeñan actividades empresariales en Cuba a través de una sucursal u oficina representativa están sujetas a gravamen sobre los ingresos atribuibles a aquellas actividades.¹⁰⁷

Los estados financieros auditados constituyen el punto de partida, con ciertos ajustes, para determinar los ingresos netos gravables. Los gastos incurridos durante el ejercicio son deducibles, siempre y cuando sean necesarios para llevar a cabo negocios y sean justificables como gastos ordinarios, y que el monto sea registrado debidamente en los libros contables de acuerdo a los principios contables generalmente aceptados.¹⁰⁸ La mayoría de las deducciones comúnmente identificadas en las leyes fiscales de otros países son también permisibles en Cuba, incluyendo el costo de ventas,¹⁰⁹ los salarios, los gastos de operación y administrativos, la depreciación de los activos fijos,¹¹⁰ y la amortización de los gastos pre-operativos.¹¹¹ Si el monto total de gastos deducidos por la empresa en un año particular supera el monto de los ingresos brutos, el exceso es trasladable para reducir la base imponible de los siguientes cinco ejercicios.¹¹² Por otro lado, el Ministerio de Finanzas y Precios podrá conceder a las empresas la capacidad de determinar su obligación tributaria con referencia a sus ingresos brutos.¹¹³

Las operaciones llevadas a cabo entre partes relacionadas o vinculadas han de ser a precio de mercado en conformidad con las normas emitidas por la ONAT.¹¹⁴ Las compañías residentes

¹⁰⁷ Resolución No. 10 de 24 de enero de 2005.

¹⁰⁸ Resolución 379, Arts. 27-29.

¹⁰⁹ El costo del inventario se determina utilizando la metodología "primero en entrar, primero en salir."

¹¹⁰ Como muestra, los contribuyentes pueden depreciar cada año el 10 por ciento y el 15 por ciento del valor de los muebles y equipos de oficina, respectivamente. Cfr. Resolución 379, Art. 31.

¹¹¹ Los gastos pre-operativos pueden ser amortizados durante cinco ejercicios fiscales. Cfr. Resolución 379, Art. 40.

¹¹² Resolución 379, Art. 48.

¹¹³ Ley No. 73, Art. 15. Cfr. Resolución 379, Art. 54.

¹¹⁴ Resolución 379, Arts. 15 & 16. Se considera que las compañías están relacionadas o vinculadas en la medida en que exista una tenencia accionaria en común de al menos el 5 por ciento, o que exista un control efectivo en común.

cubanas podrán excluir de su base gravable los dividendos o distribuciones de utilidades percibidos de otras empresas cubanas; en cambio, los dividendos percibidos de las compañías foráneas están sujetos a gravamen en Cuba, pero con el derecho a reclamar un crédito por los impuestos pagados en el exterior.¹¹⁵ En otras palabras, las compañías podrán utilizar el método de acreditamiento, en vez del método de participación de exención, con el fin de reducir o eliminar la doble tributación internacional.

La base gravable neta está sujeta a una tasa general fija del 35 por ciento.¹¹⁶ Aun así, de acuerdo con el Decreto-Ley No. 50, los ingresos netos reportados por las empresas mixtas, y por los inversores nacionales y foráneos que participen en contratos de asociación económica internacional, siguen tributando al 30 por ciento.¹¹⁷ El gravamen adeudado podrá ser reducido o hasta exonerado por el gobierno caso-por-caso para promover la inversión extranjera. Todos los contribuyentes corporativos han de registrarse ante la ONAT,¹¹⁸ efectuar pagos parciales o provisionales cada trimestre con base en la utilidad neta contable del presente ejercicio, y presentar una declaración antes del tercer mes del ejercicio posterior.¹¹⁹ La prescripción concerniente al pago de tributos vence después de cinco años.¹²⁰

La sección 901(j) del Código Fiscal estadounidense desautoriza el acreditamiento con respecto a los impuestos pagados o devengados en ciertos países, abarcando no solamente aquellos con los que los Estados Unidos haya roto relaciones diplomáti-

¹¹⁵ Resolución 379, Arts. 26 & 45.

¹¹⁶ Ley No. 73, Art. 14.

¹¹⁷ Ley No. 73, Disposiciones Finales (Segunda). Ver Resolución No. 52-82, Reglamento para la Determinación de las Utilidades de las Empresas Mixtas, de 1 de octubre de 1992, establece normas para determinar la base gravable. Cfr. también Ley No. 73, Disposiciones Finales (Tercera). Las empresas involucradas en las operaciones mineras o en la explotación de recursos naturales pudieran estar obligadas a pagar impuestos sobre tasas de hasta el 50 por ciento.

¹¹⁸ Decreto-Ley 169, Art. 51.

¹¹⁹ Ley No. 73, Art. 16.

¹²⁰ Decreto-Ley 169, Art. 87. Cfr. Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, p. 864. El período de cinco años fue establecido inicialmente en 1950 según el Decreto No. 1780 de 5 de junio de 1950.

cas, sino también con los designados por el Secretario del Estado como promotores de actos de terrorismo internacional.¹²¹ El Servicio de Rentas Internas estadounidense identificó inicialmente en 1987 una lista de naciones que incluía a Cuba.¹²² Si bien el número de jurisdicciones ha declinado con el transcurrir de los años, Cuba permanece en esta “lista negra”, presumiblemente hasta que los hermanos Castro dejen el poder.¹²³ Es curioso que antes de 1959, los impuestos sobre la renta pagados al gobierno cubano fueron plenamente acreditables en los Estados Unidos, aun cuando la isla era subyugada bajo la dictadura con matices derechistas del General Batista.

Comparado con otros países de América Latina, Cuba no tiene una red extensa de convenios tributarios. Los tratados vigentes más relevantes son aquellos con España, China y Venezuela, debido al volumen de inversiones que estas naciones tienen en la minería, el turismo y la construcción. Canadá, Italia, Francia, el Reino Unido y México también han invertido mucho; sin embargo, al momento de publicar este artículo ninguno de ellos ha concluido un convenio fiscal con el gobierno cubano.¹²⁴ Finalmente, se ha de señalar que allá por los 1950s, delegados cubanos y estadounidenses negociaban un acuerdo para evitar la doble tributación entre los dos países; desafortunadamente, las reuniones no fueron finalmente fructíferas debido en parte a desacuerdos por la inclusión de una cláusula por impuestos no pagados (*tax sparing*).¹²⁵

¹²¹ No obstante, la sección 901(j)(3) autoriza a los contribuyentes estadounidenses deducir el importe de los impuestos pagados o devengados en los países identificados en la lista negra.

¹²² Rev. Rul. 87-35, 1987-1 C.B. 182.

¹²³ Rev. Rul. 2005-3, 2005-3 I.R.B. 334. Además de Cuba, la lista actual incluye Irán, Corea del Norte, Sudán y Siria.

¹²⁴ El tratado con Italia fue firmado en el año 2000, pero aún no ha entrado en vigor.

¹²⁵ “El Momento Económico y Financiero,” *Cuba Económica y Financiera*, vol. 33, no. 392, 1958, p. 5. El padre del autor, Nicolás Muñiz Rodríguez, fue miembro de la delegación cubana que se reunió a mediados de los 1950s con sus colegas estadounidenses en Washington, D.C. Cfr. Grupo Cubano de Investigaciones Económicas, *op. cit.*, p. 1353.

2. Impuesto sobre Ingresos Personales

La Ley No. 73 en su Artículo 18 establece dos categorías generales de ingresos personales sujetos a gravamen: (1) las utilidades provenientes de actividades industriales y comerciales, empleos por cuenta propia, y la prestación de servicios intelectuales, artísticos, manuales y físicos; y (2) los ingresos de tipo pasivo, ya sean rendimientos de inversiones (dividendos y distribuciones de utilidades) o rentas derivadas de propiedades muebles e inmuebles. Los nacionales cubanos –cuya residencia haya sido debidamente certificada– están sujetos a tributación sobre los ingresos netos mundiales denominados en moneda extranjera o pesos cubanos convertibles, siendo estos pesos convertibles a dólares estadounidenses con base en una tasa cambiaria de un peso por dólar. Los nacionales extranjeros que permanecen por más de 180 días en Cuba durante el mismo ejercicio fiscal igualmente están sujetos a gravamen.¹²⁶

Potencialmente todos los ingresos reportados por individuos están sujetos a tributación; sin embargo, debido a las condiciones económicas rigurosas prevaleciendo en Cuba, los sueldos y pensiones denominados en pesos cubanos, así como las remesas del extranjero, están libres de impuestos.¹²⁷ A la base neta resultante se le aplican unas tasas progresivas que van del 10 por ciento sobre montos de hasta 2,400 pesos convertibles al 50 por ciento sobre montos que superan los 60,000 pesos convertibles.¹²⁸ Las tasas difieren algo si los montos son reportados en pesos no convertibles.¹²⁹ Se han de efectuar pagos provisionales cada mes, y las declaraciones han de presentarse antes de que concluya el primer trimestre del siguiente ejercicio.

¹²⁶ Ley No. 73, Art. 17. Ver Decreto Ley 169, Art. 48. Un representante domiciliado en Cuba ha de ser nombrado.

¹²⁷ Ley No. 73, Art. 19. Cfr. Comisión Económica para América Latina y el Caribe, p. 46. Desde 1993, los nacionales cubanos pueden poseer moneda extranjera.

¹²⁸ Resolución No. 24, de 24 de noviembre de 1995, Sección 10.

¹²⁹ Las tasas varían entre el 5 por ciento con respecto a montos de hasta 3,000 pesos cubanos, y del 50 por ciento sobre montos que superan los 60,000 pesos cubanos. Resolución No. 21 de 27 de marzo de 1996, Sección 18.

Sin duda los individuos más afectados por este gravamen eran los llamados cuenta propistas (es decir, los dueños de restaurantes familiares o paladares, los conductores de taxis, y los operadores de alojamientos privados), debido a que el monto deducible por adquisiciones se limitaba al 10 por ciento de los ingresos brutos sin importar el monto de los gastos incurridos, reflejando de alguna manera la continua ambivalencia que el gobierno cubano parece mostrar hacia el sector privado.¹³⁰ No es descabellado pensar que estas reglas un tanto caprichosas, junto con la dificultad en obtener permisos para operar y la alta tributación, hayan promovido el no cumplimiento de las leyes que eventualmente desalentaron al florecimiento de estas actividades privadas.¹³¹

Ante la creciente falta de liquidez para sufragar sus abultadas plantillas y con el fin de aminorar el impacto que tendrá la reducción prevista por más de 500,000 puestos estatales, al gobierno cubano no le ha quedado otra alternativa que promulgar unas disposiciones ampliando de forma significativa las actividades que las personas naturales podrán desempeñar por cuenta propia.¹³² Según fuentes gubernamentales, de una población activa de poco más de 5 millones de trabajadores en la isla, apenas unos 140,000 individuos ejercen el autoempleo.¹³³ A partir del 1

¹³⁰ Resolución No. 253 de 5 de agosto de 2003, Sección 10. Cfr. Ritter, Archibald R.M., "The Taxation of Microenterprises," en Ritter, Archibald R.M. (ed.), *The Cuban Economy*, University of Pittsburgh Press, Pittsburgh, 2004, p. 139.

¹³¹ "Reform in Cuba: Towards a Mixed Economy," *The Economist*, vol. 396, no. 8700, 2010, p. 52. Aprovechando que bajo la tutela de Hugo Chávez el gobierno venezolano suministraba petróleo a precios debajo del mercado, Fidel Castro pudo recentralizar en parte la economía cubana a principios de la primera década del siglo XXI.

¹³² Resolución No. 32/2010 (Trabajo y Seguridad Social), publicada en la Gaceta Oficial, No. 12, Ext. Especial de 8 de octubre de 2010, en <http://www.gacetaoficial.cu/>, consultada el 1 de noviembre de 2010. La lista de actividades autorizadas para el ejercicio del trabajo por cuenta propia se encuentra plasmada en el Anexo 1, y comprende un total de 178 actividades, entre ellas las de albañil, barbero, carpintero, electricista, fotógrafo, jardinero, relojero, sastre, zapatero remendón y arrendador de viviendas.

¹³³ Cfr. "Ocupados en la Economía según Situación del Empleo," *Anuario Estadístico de Cuba 2009*, Oficina Nacional de Estadísticas, La Habana, Capítulo 7

de enero del 2011, las personas naturales deberán solicitar al Director de Trabajo del municipio correspondiente la autorización para trabajar por cuenta propia, y liquidar el impuesto sobre ingresos personales deduciendo de los ingresos obtenidos hasta un 40 por ciento por concepto de gastos necesarios.¹³⁴ El pago del impuesto sobre ingresos personales, sin embargo, no exime a los cuenta propistas de la obligación de liquidar otros tributos, tales como el impuesto sobre las ventas, donde se aplicará una tasa del 10 por ciento sobre el importe total de las ventas de bienes efectuadas.¹³⁵

Muchas de las compañías extranjeras con negocios en Cuba se vieron confrontadas por la crisis económica a principios de los 1990s. Dada la prohibición de que los nacionales cubanos perciban sus sueldos en moneda extranjera, se comenzó a premiar a los trabajadores mediante modestos “estímulos” denominados en divisas. Al definir estos pagos como bonos, en vez de complementos salariales, no estaban sujetos técnicamente al impuesto sobre los ingresos personales. Para aclarar las dudas al respecto, la ONAT emitió una resolución a finales del 2007 afirmando que los nacionales cubanos, y los extranjeros residentes en territorio cubano, estarán sujetos a gravamen sobre las gratificaciones percibidas en moneda extranjera de sus patrones foráneos.¹³⁶

–Empleo y Salarios, Tabulado 2, en www.one.cu, consultada el 1 de noviembre de 2010. Se estima que estas reformas laborales aumenten esta cifra para comprender unas 140,000 personas.

¹³⁴ Resolución No. 286/2010 (Finanzas y Precios), Art. 12, publicada en la Gaceta Oficial, No. 12, Ext. Especial de 8 de octubre de 2010, en <http://www.gacetao-ficial.cu/>, consultada el 1 de noviembre de 2010. El Artículo 14 establece una escala progresiva del tipo impositivo que va del 25 al 50 por ciento, otorgando una exención aquellos cuenta propistas que cobren menos de 5,000 pesos cubanos.

¹³⁵ Resolución No. 286/2010 (Finanzas y Precios), Art. 25. Cfr. Martínez Hernández, Leticia y Puig Meneses, Yaima, “En Materia de Tributos, Más Valen las Cuentas Claras,” *Granma Digital Internacional*, La Habana, 22 de octubre de 2010, en <http://www.granma.cu/>, consultada el 1 de noviembre de 2010.

¹³⁶ Resolución No. 277 de 13 de diciembre del 2007.

3. Otros Gravámenes

Los gravámenes sobre la nómina se componen de dos partes: un impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo,¹³⁷ y una contribución a la seguridad social.¹³⁸ El primero es un impuesto directo fijado a una tasa del 25 por ciento sobre el monto de las compensaciones enteradas por las compañías a sus trabajadores. Los patrones tienen la obligación de retener el impuesto sobre las remuneraciones pagadas a sus trabajadores; sin embargo, el monto de impuestos retenido se reduce al 11 por ciento, siempre y cuando las empresas contraten a individuos que se benefician del seguro social. Adicionalmente, todas las compañías han de efectuar contribuciones al seguro social en nombre de sus empleados; el monto retenido es fijado cada año, típicamente al 14 por ciento del monto total de remuneraciones enterado a los trabajadores, con los individuos contribuyendo un 5 por ciento adicional de sus sueldos.¹³⁹

El gravamen sobre el consumo se ha reencarnado nuevamente con la promulgación del impuesto sobre las ventas,¹⁴⁰ junto con el impuesto especial a productos¹⁴¹ y el impuesto sobre los servicios públicos.¹⁴² El primer gravamen es indirecto y aplica a la venta de bienes consumidos o utilizados en territorio cubano, sin importar que el bien fuera manufacturado en

¹³⁷ El impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo es gobernado bajo los Artículos 45 a 49 de la Ley No. 73, y regulado por la Resolución No. 240 de 21 de mayo de 2002, emitida por el Ministerio de Finanzas y Precios.

¹³⁸ Ley No. 74, Arts. 53 a 56.

¹³⁹ Comisión Económica para América Latina y el Caribe, *op. cit.*, p. 78. Las compañías normalmente retienen el 2 por ciento para cubrir los gastos de proveer beneficios a sus empleados.

¹⁴⁰ El impuesto sobre las ventas se encuentra legislado bajo los Artículos 21 al 23 de la Ley No. 73.

¹⁴¹ Ley No. 73, Arts. 24 & 26. El impuesto especial a productos aplica a bebidas alcohólicas, cigarros y puros, combustible y otros artículos de lujo; los bienes exportados se benefician de una exención.

¹⁴² Ley No. 73, Art. 27. Los servicios públicos sujetos a gravamen abarcan una gama de actividades, incluyendo telecomunicaciones, electricidad, agua, transporte, alimentos, alojamientos y entretenimiento ofrecido dentro del territorio cubano; las tasas van del 10 por ciento al 30 por ciento.

Cuba, parcial o totalmente, o importado del exterior. La compra de materia prima y la exportación de bienes están exentas, al estar fuera del alcance de este tributo. Tal vez como vestigio de la influencia que una vez ejercieran los Estados Unidos sobre la redacción de las leyes cubanas, el impuesto solamente grava el consumo final, con tasas que varían en función del municipio en donde tuvo lugar la venta, y la clase de bien vendido.¹⁴³

El impuesto sobre la propiedad o posesión de determinados bienes, tales como las viviendas y los terrenos,¹⁴⁴ así como el impuesto sobre el transporte terrestre incluyendo el uso de vehículos motorizados,¹⁴⁵ son igualmente abordados por la reforma tributaria de 1994. Otros gravámenes vigentes ahora en Cuba son el impuesto sobre la utilización o explotación de los recursos naturales y para la protección del medio ambiente,¹⁴⁶ así como el impuesto sobre la transmisión de bienes y herencias;¹⁴⁷ este último grava tanto la transmisión de bienes muebles como de inmuebles inscritos en el registro público o evidenciados por un documento o título jurídico.

El impuesto sobre documentos constituye uno de los tributos más antiguos de Cuba, habiendo sufrido numerosas modificaciones desde la época de la colonia española.¹⁴⁸ Se grava ciertos documentos oficiales mediante un timbre; el monto adeudado fluctúa desde los cinco a los cien pesos, dependiendo de la naturaleza del documento. Y finalmente, la ley de 1994 contiene una tasa por la radiación de anuncios y

¹⁴³ Como muestra, los productos agrícolas vendidos en los mercados están sujetos a una tasa del 5 por ciento en La Habana y Santiago, y del 10 por ciento en todas las demás capitales de provincia. Cfr. Resolución No. 22 del 28 de septiembre de 1994, Sección 1.

¹⁴⁴ Ley No. 73, Arts. 29 & 30.

¹⁴⁵ Ley No. 73, Art. 32.

¹⁴⁶ Ley No. 73, Art. 50.

¹⁴⁷ Ley No. 73, Arts. 34 a 36.

¹⁴⁸ El impuesto sobre documentos es gobernado bajo los Artículos 41 a 44 de la Ley No. 73. Cfr. De la Sagra, Ramón, *op. cit.*, p. 256. El gravámen sobre el papel sellado fue implementado primero en 1640.

propaganda comercial,¹⁴⁹ así como la utilización de carreteras (tasa de peaje) y aeropuertos (tasa por servicios de aeropuertos a pasajeros).¹⁵⁰

IV. LA CUBA DEL FUTURO

a) Mejoras a la infraestructura mercantil

Para completar la transición desde un régimen socialista a una democracia basada en el libre mercado y competir eficazmente en la economía global, Cuba necesita modificar su infraestructura para que sea más simple y flexible. Esto necesariamente conlleva analizar profundamente la legislación mercantil y laboral existente, junto con las leyes fiscales. Para impulsar el comercio, y a la luz del eminente final del embargo longevo de los Estados Unidos, Cuba deber volver a ser miembro de las diversas organizaciones mundiales y concluir tratados bilaterales con terceros para diversificar sus mercados de importación y exportación. Esto con el fin de protegerse contra cualquier contratiempo y evitar una repetición del desorden social y trastorno económico ocurrido a principios de los 1960s cuando Estados Unidos rompió relaciones comerciales con la isla, y principios de los 1990s al colapsar la Unión Soviética.

Para tales efectos es crucial modificar el Código Comercial. Primero, los extranjeros han de poder invertir en todos los sectores de la economía cubana, con excepciones muy definidas concernientes a la seguridad nacional, los recursos naturales u otros intereses vitales. Segundo, dichas inversiones han de poder llevarse a cabo sin tener que obtener autorización previa de una agencia estatal y por ende, impidiendo las influencias de tipo político. Tercero, las distinciones entre las empresas estatales y mixtas deben ser eliminadas para que los foráneos

¹⁴⁹ Ley No. Art. 64.

¹⁵⁰ Ley No. 73, Arts. 57 & 60, respectivamente, por el uso de carreteras y aeropuertos.

puedan invertir en Cuba a través de una compañía anónima o de una sociedad de responsabilidad limitada, o mediante una sucursal u oficina representativa. Cuarto, los extranjeros deben poder ser propietarios del 100 por ciento capital en una compañía cubana, sujeto a ciertos límites. Quinto, el Código Comercial debe aceptar el establecimiento de entidades legales por una sola persona natural o jurídica, ya sea nacional o extranjero; esta medida brindaría a los extranjeros la flexibilidad necesaria para estructurar sus inversiones en Cuba, y a la vez permitir a aquellos inversores estadounidenses disfrutar de los beneficios de la trasparencia fiscal otorgados bajo las famosas reglas “check-the-box.”

En términos de la política monetaria, Cuba debe primero abolir la dualidad monetaria; en otras palabras, un peso cubano libremente convertible debe ser adoptado como única moneda de curso legal por toda la isla, sin importar si la empresa realiza negocios en una zona franca, o en los sectores de turismo y exportación. En cuanto a los temas laborales, es preciso promulgar normas que permitan a las compañías extranjeras contratar a los nacionales cubanos sin la necesidad de obtener previa aprobación de una agencia estatal. Estas medidas deben presumiblemente mejorar la calidad de la mano de obra en Cuba, al forzar a los individuos a competir por los mejores puestos de trabajo. El papel del Estado, a su vez, debería limitarse a decretar reglas que protejan los derechos de los trabajadores, en tales asuntos como las indemnizaciones por despido, los seguros, y la seguridad social.

b) Mejoras al régimen fiscal

Siguiendo las directrices de la ideología socialista, el gobierno cubano se ha respaldado exclusivamente por casi tres décadas en los aportes de las empresas estatales al presupuesto, y en una miríada de tributos indirectos. Como era de esperar, no se ha esforzado en promover un régimen fiscal comprensivo que favorezca el sector privado y reduzca el papel del gobierno. Todo esto cambió en 1994 con la promulgación de la Ley No. 73, en

reacción al colapso de las economías del bloque soviético y el declive resultante del comercio, en donde los ingresos corporativos y personales volvieron a estar sujetos a gravamen, aunque con ciertas modificaciones para conformar con las peculiaridades de la economía cubana. A continuación se propone una serie de medidas para adaptar completamente las leyes fiscales cubanas al mercado global competitivo de hoy.

Primero, es crítico que el gobierno cubano expanda el alcance de los tributos directos para abarcar todas las empresas realizando actividades comerciales en la isla, ya sean públicas o privadas, nacionales o extranjeras, e independientemente de su rentabilidad. Se mejoraría la transparencia en la medida en que los descuentos, créditos, exenciones, y otros beneficios fiscales requiriendo aprobación del Estado, sean eliminados o al menos, drásticamente reducidos. Todas las empresas desempeñando actividades empresariales con fines de lucro deben estar sujetas a tributo sobre una base neta a tasas progresivas. La utilidad gravable, para tales efectos, debe incluir todos los ingresos, denominados bajo una sola moneda de acuerdo a las Normas Internacionales de Presentación de Informes Financieros (IFRS).

Para cerciorar que las empresas paguen sus impuestos de forma justa, se podría implementar un impuesto mínimo alternativo similar al que está vigente en los Estados Unidos. El punto de partida para determinar este gravamen alternativo debe ser la misma base utilizada para efectos del impuesto regular sobre la renta, ajustado por una serie de partidas tales como la depreciación acelerada y los ingresos exentos. La base neta alternativa resultante estaría sujeta a una tasa fija de tributo. La interacción entre los impuestos regulares y alternativos sobre la renta debe asegurar que la capacidad contributiva del contribuyente sea siempre respetada, y que el monto del impuesto alternativo sea acreditable en otras jurisdicciones. Las compañías incorporadas bajo el derecho mercantil cubano que forman parte de un grupo afiliado deberían poder presentar una declaración consolidada, para fines de los impuestos regulares y alternativos sobre la renta.

Las tasas progresivas del impuesto sobre la renta personal han de ser menores para aligerar la carga tributaria de los indivi-

duos, con la tasa marginal más alta igual a aquella del impuesto sobre la renta corporativa. Los contribuyentes deberían poder deducir todos los gastos necesarios que generan ingresos empresariales, para cerciorarse de que se grave sobre una base neta. Muchas de las exenciones contenidas en la ley concerniente a los impuestos sobre la renta personal deben ser eliminadas para poder incrementar la base imponible y disminuir los costos administrativos. Por último, las dos escalas vigentes bajo las cuales los ingresos personales están sujetos a gravamen en Cuba, dependiendo si los ingresos están denominados en pesos convertibles o no, deberían ser combinados en una sola escala.

Con respecto a los pagos transfronterizos, la ley fiscal cubana debería definir con precisión los conceptos (dividendos, intereses, regalías, asistencia técnica y honorarios por servicios), tasas de retención y criterios para la deducibilidad. Los tributos retenidos sobre el monto bruto del pago transfronterizo, de fuente de riqueza cubana y en nombre del beneficiario extranjero, deben consistir únicamente del impuesto sobre la renta, para asegurar su acreditamiento en la jurisdicción extranjera; en otras palabras, ningún otro tributo –ya sea un impuesto, derecho o contribución– debe imponerse sobre el pago. Para mantener un sistema integral de fiscalización, las compañías cubanas deben poder distribuir sus utilidades al exterior libre de impuestos, a no ser que los ingresos adyacentes no hayan estado sujetos previamente a gravamen.

Las reglas de precios de transferencia deben abarcar adecuadamente las transacciones llevadas a cabo entre las compañías cubanas, o sucursales de empresas extranjeras con negocios en Cuba, con sus partes relacionadas del extranjero, en base de las directrices de la OCDE. Se debe dar preferencia a los métodos basados en operaciones comparables a expensas de aquellos métodos que miden la rentabilidad, con los contribuyentes obligados a respaldar que las operaciones se concertaron a precios de mercado con documentación contemporánea. Se deben implementar normas de subcapitalización para prevenir que las multinacionales foráneas traspasen de forma inapropiada las utilidades de sus operaciones cubanas al exterior, con el monto

pagado –en exceso de la proporción (deuda a patrimonio) convenida– reclasificado como pago no deducible. Para mitigar las inquietudes de los inversores extranjeros en cuanto a la repatriación de sus utilidades, Cuba debe expandir su red de tratados fiscales, especialmente con países que ya invierten en la isla, así como con los Estados Unidos debido a que el fin del embargo ha de generar una infusión notable de capital en beneficio de la isla. Por tal motivo, la legislación cubana ha de precisar que los tratados prevalecen sobre la ley doméstica.

Para minimizar el costo de administración y recaudación, se han de promulgar tributos que satisfagan plenamente el presupuesto nacional; para facilitar el cumplimiento de las leyes fiscales, el año fiscal debe coincidir con el año calendario. A nivel municipal, los impuestos a las ventas e impuestos especiales deben ser reemplazados por un único impuesto nacional sobre el valor agregado, comparable a los que están en vigor en toda Latinoamérica. La venta de la mayoría de los bienes y servicios debe estar al alcance de este nuevo tributo indirecto, con pocas y muy limitadas excepciones. Idóneamente, el gravamen ha de ser enterado cada mes, en donde los créditos compensan el monto a deber, con dos tasas básicas: una tasa general del 15 por ciento ó 20 por ciento, y una tasa del cero por ciento para la exportación de bienes o la prestación de servicios al exterior.

Finalmente, el tributo adeudado que pudiera determinar un agente gubernamental a raíz de una inspección fiscal debe ser realizado dentro del período prescrito por la ley. Los contribuyentes han de poder apelar esta determinación, vía un recurso ante los tribunales administrativos y/o judiciales, con la opción de finiquitar la deuda en cualquier momento mediante previa notificación. Adicionalmente, los contribuyentes han de poder llegar a un acuerdo extra-judicial vía arbitraje, siempre y cuando ambas partes den su consentimiento. Los jueces han de ser expertos en materia tributaria, y no ser nombrados por administradores fiscales para garantizar su independencia. Los fallos emitidos por los tribunales administrativos y judiciales han de ser divulgados al público, para servir como guía a todos los demás contribuyentes.

V. COMENTARIOS FINALES

La evolución histórica del régimen fiscal cubano se asemeja a una montaña rusa. Durante los cuatro siglos de dominio colonial español, la isla de Cuba experimentó una amalgama de tributos indirectos, tales como los almojarifazgos, las alcabalas y los diezmos, a menudo incompatibles unos con otros. Luego cuando la República de Cuba logró su tan deseada independencia, una serie de gravámenes (impuesto sobre las utilidades, impuestos sobre el exceso de utilidades, impuesto sobre la renta personal, impuesto de capital) afloraron, reflejando un nivel de detalle y sofisticación, pero a la vez complejidad, comparable a la que imperaba en los Estados Unidos. Al tomar Fidel Castro el poder en 1959, estos tributos directos fueron sistemáticamente desmantelados en favor de los impuestos sobre las ventas y las entradas brutas, junto con los aportes de las empresas estatales.

Con la caída del bloque soviético a principios de los 1990s, los líderes socialistas de Cuba retomaron, aunque de forma renuente, los impuestos directos sobre la renta corporativa y personal para recaudar fondos y cubrir el presupuesto nacional, quizás a expensas de perder parcialmente el control sobre el cada vez más influyente sector privado. Ahora bien, con la debacle en el precio del níquel, la disminución del turismo a causa del impacto de la recesión global, y los recientes huracanes que han devastado la producción agrícola de la isla, los dirigentes del gobierno cubano se han visto obligados a anunciar este año un recorte sustancial en la nómina del sector público, impulsando a la vez los trabajos por cuenta propia, siempre con el afán –tal vez ilusorio– de “perfeccionar el socialismo.” Como la canción de Beny Moré titulada “Hoy como Ayer”, el sistema tributario que se está perfilando en Cuba va pareciéndose cada vez más al que prevalecía durante los tiempos de Batista. El tiempo dirá si la economía cubana adopta el modelo de la economía mixta, ya puesto en marcha en China o Vietnam, o toma otro rumbo menos afín al mercado libre.

Un sistema fiscal coherente que sea equitativo, neutral, transparente y relativamente fácil de administrar debe crear el

marco apropiado para completar la transición de una economía central planificada a una descentralizada basada en el mercado. Para tales propósitos, se recomienda un giro gradual de los gravámenes indirectos y aportes de empresas estatales hacia los impuestos sobre la renta corporativa y personal a tasas progresivas. El régimen fiscal cubano del futuro debería consistir de un número selecto de gravámenes que permita a los contribuyentes determinar fácilmente sus obligaciones y, por ende, disminuir las incidencias de evasión fiscal. Ninguna reforma fiscal prevalecerá, sin embargo, si no se inculca al pueblo cubano el cumplimiento de las leyes incluyendo el pago de impuestos. Cuba debe aspirar a ser una nación totalmente independiente, tal como soñaba el prócer José Martí, caracterizada por un entorno fiscal estable que, una vez más, sea propicio para la inversión extranjera.

Recibido: 10-11-2009
Aprobado: 26-11-2010