

Métodos de fiscalización para control extensivo

Methods the supervision for extensive control

Evelyn Beatriz Lanza González¹, Jorge Luis Pérez Gutiérrez², Cintia B. Pérez Lanza³

¹ Ms.C. Profesor Auxiliar de La Universidad de Cienfuegos, Correo electrónico: eblanza@ucf.edu.cu.

² Ms.C. Profesor Auxiliar de La Universidad de Cienfuegos, Correo electrónico: jlper@ucf.edu.cu

³ Ms.C Profesora Asistente de La Universidad de Cienfuegos, Correo electrónico clanza@ucf.edu.cu

RESUMEN

El perfeccionamiento de los sistemas de fiscalización en personas jurídicas empleados por la Administración Tributaria, constituye un objetivo de trabajo permanente como parte de la gestión que realiza la organización en la captación de recursos monetarios; además responde a las necesidades de contribuir a estabilizar las finanzas del sector gubernamental, y a la nivelación de presupuestos locales deficitarios a partir del fortalecimiento de mecanismos de control fiscal que se realiza por la Administración Tributaria. El proceso de fiscalización se puede efectuar a través de dos modalidades: el control intensivo y el control extensivo, que es el caso del presente artículo. Como proceso, el control extensivo se caracteriza por la masividad, la rapidez y está dirigido a actuar sobre determinados contribuyentes y tributos; se organiza de forma planificada, de acuerdo a la incidencia en la recaudación de ingresos, y se efectúa por Oficiales Tributarios autorizados a realizar acciones de fiscalización, a quienes se les indica, qué aspectos deben ser verificados, sin embargo; para este proceso no hay definidos métodos específicos ni esquema a seguir de cómo efectuar la revisión, lo cual es de relevante importancia cuando existe una diversidad de tributos con diferentes formas de gravar, como es el caso de las entidades de comercio Minorista. El objetivo de este trabajo es presentar los métodos utilizados para la fiscalización de tributos en la modalidad de control extensivo en entidades municipales de comercio Minorista. En el trabajo se describe cómo se emplearon los métodos propuestos, los resultados y las deficiencias detectadas.

PALABRAS CLAVE: administración Tributaria, fiscalización, control extensivo

ABSTRACT

The improvement of control systems in legal persons employed by the Tax Administration is an objective of full employment as part of the management of the organization in attracting monetary resources; also responds to the needs of help stabilize the finances of the government sector, and the capping of local budgets deficit by strengthening mechanisms of fiscal control which is performed by the Tax Administration. The verification process can be done through two methods: the intensive and extensive control, which is the case of this article. As a process, extensive control is characterized by massiveness, rapidity and is intended to act on certain taxpayers and taxes; It is organized in a planned way, according to the impact on revenue collection, and is performed by Tax Officers authorized to carry out inspections, who are told, what aspects need to be verified, however; for this process there are no defined specific methods or outlines to follow for how to perform the review, which is of significant importance when there is a diversity of forms of taxes with different tax, as in the case of retail entities. The aim of this paper is to present the methods used for the control of taxes in the form of extensive control in municipal retail entities. At work it describes how the proposed methods were used, the results and weaknesses identified.

KEYWORDS: tax, administration, supervision, extensive control.

INTRODUCCIÓN

Dentro del perfeccionamiento de los sistemas de gestión de los gobiernos locales, se encuentra el fortalecimiento de los sistemas de fiscalización de los tributos en personas jurídicas, por parte de las Oficinas Municipales de la Administración Tributarias. Este perfeccionamiento ha transitado por diversas etapas; inicialmente, los controles no tenían sistematicidad suficiente y en algunos la requerida profundidad; hoy la realidad es otra, aunque queda mucho por hacer en este sentido.

La fiscalización en personas jurídicas en sus comienzos se realizaba por auditores fiscales, y en sus resultados se podían apreciar determinaciones cuantiosas de ingresos no aportados al Presupuesto del Estado en el tiempo establecido según la ley tributaria vigente, la fiscalización podía incluso abarcar varios períodos fiscales, siempre y cuando no excedieran cinco años fiscales. Este accionar trajo consigo la inmovilización de cuantiosos recursos monetarios por

parte de los contribuyentes para enfrentar la deuda tributaria determinada, con los correspondientes recargos y multas, tal y como lo establece el régimen sancionador en estos casos, pero a su vez se pudo constatar que los presupuestos provinciales y municipales no recibieron recursos que posibilitaran tener un adecuado nivel de liquidez en las cuentas de la tesorería, y se presentaron presupuestos deficitarios que requerían recursos del presupuesto central para la nivelación de los mismos.

Un paso de avance en tal sentido lo constituyó la implementación, por parte de la Administración Tributaria, del control extensivo, el cual es una modalidad de la fiscalización, aunque en sus inicios no existían mecanismos que pudieran agilizar la fiscalización de determinados tributos a contribuyentes significativos en cuanto a la recaudación de ingresos. Actualmente se han desarrollado procedimientos de trabajo que se adecuan a las características del contribuyente y a la forma en que se realiza el gravamen del tributo; no obstante, el perfeccionamiento constante de este accionar es un aspecto identificado por los Oficiales Tributarios que fiscalizan tributos y otros ingresos en personas jurídicas.

En el perfeccionamiento de la fiscalización a través del control extensivo, se pueden apreciar elementos muy puntuales como es la planificación de estos controles con cierto grado de sistematicidad para determinados tributos y contribuyentes; algo muy característico de esta planificación lo constituye el hecho de la selección de los contribuyentes que serán objeto de la fiscalización, los cuales se alternan según la periodicidad concebida en el plan, ya sea bimensual, trimestral, semestral o anual, aunque existen casos muy puntuales en que se requiere una periodicidad mensual de acuerdo a las características del contribuyente y de los tributos a fiscalizar, como por ejemplo las Empresas Municipales de Comercio Minorista.

En todo este quehacer en materia de fiscalización se puede apreciar que no existen métodos específicos definidos ni esquema a seguir de cómo efectuar la revisión, aunque sí se hace énfasis por parte de la Administración Tributaria en qué aspectos se deben verificar, por lo que el Oficial Tributario que efectúa la fiscalización debe establecer variantes para proceder a la revisión y fiscalización de los tributos, lo cual precisa conocimientos contables y creatividad para contribuir con ello al cumplimiento del Lineamiento N.º 65 de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución que expresa: “...la necesidad de fortalecer los mecanismos de control

fiscal, que aseguren el cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como la preservación y el uso racional de los bienes y recursos del Estado”.

El objetivo de este trabajo es presentar los métodos utilizados para la fiscalización de tributos en la modalidad de control extensivo en entidades municipales de Comercio Minorista. En el trabajo se describe cómo se emplearon los métodos propuestos, los resultados y las deficiencias detectadas.

La fiscalización de tributos es una actividad tan antigua como el mismo hombre. En edades muy tempranas existían funcionarios encargados de exigir y recoger el pago de los tributos en especie y de rendir cuentas a los gobernantes acerca de su gestión, en la antigüedad los recaudadores, eran los encargados de recolectar impuestos.

La evolución de la recaudación de tributos y su fiscalización se ha desarrollado en el mundo a lo largo de los años; en la actualidad se ha perfeccionado en los diferentes países, entre los que se encuentra Argentina, donde la Administración Federal de Ingresos Públicos se encarga de la aplicación, percepción, recaudación y fiscalización de impuestos nacionales; otro caso similar es el Servicio de Impuestos Internos en Chile, que tiene a su cargo la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos; por otra parte el Ministerio de Hacienda, en Paraguay, es un organismo técnico del Estado, dependiente del poder ejecutivo, y es el responsable principal de la gestión de la política fiscal y demás temas afines a las finanzas públicas del país.

En Guatemala, la Superintendencia de Administración Tributaria se encarga de ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las Municipalidades.

En España, el Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público. Un órgano similar existe en la Unión Europea, el cual se encarga de comprobar la legalidad y regularidad de los ingresos y gastos, así como velar por la buena gestión financiera.

En Cuba, la Administración Tributaria se define, según la Ley 113 del 2012 como “...*el sistema de instituciones públicas encargado de la gestión de la recaudación, cobranza y fiscalización de los tributos, integrado por el Ministerio de Finanzas y Precios, la Oficina Nacional de Administración Tributaria, la Aduana General de la República y otras entidades que legalmente se autoricen a tales efectos, quienes actúan en representación del Estado como sujeto activo...*” Los sistemas de fiscalización cubanos para personas jurídicas se han perfeccionado y estado en función de los diferentes momentos por los que ha transitado la economía; en un inicio estuvieron orientados a la verificación de las obligaciones en el Vector Fiscal, el análisis de la disciplina de pagos y el accionar sobre determinados contribuyentes. Esta etapa se caracterizó por la falta de inmediatez y sistematicidad; sin embargo, para el año 2012 la proyección cambió radicalmente, con el tránsito hacia una nueva legal, la Ley 113 Del Sistema Tributario, la cual se caracteriza por su complejidad y grado de precisión para el cálculo de las bases imponibles y los tipos impositivos para determinados tributos.

MÉTODO

Para la realización de este trabajo se consideraron los siguientes aspectos:

Actualmente la fiscalización se apoya de la tecnología existente, y aunque no existen en Cuba software especializados, sí se trabaja con una serie de herramientas diseñadas para ello. Se realiza para personas jurídicas a través de dos modalidades:

- Control extensivo
- Control intensivo El control extensivo se trata de un proceso masivo que se caracteriza por la rapidez, la masividad y la generalidad; está dirigido para actuar sobre determinados contribuyentes e impuestos, y si en sus inicios trató solamente aspectos relacionados con las obligaciones tributarias, en la actualidad abarca además:
 - El análisis de todos los documentos contenidos en el expediente del contribuyente, y entre ellos se priorizan las obligaciones contenidas en el Vector Fiscal, donde se precisan los párrafos por los cuales debe aportar el contribuyente, lo que favorece la actualización del Registro de Contribuyentes.
 - El análisis del marco legal sobre el cual se sustentan todos los tributos que se vayan a revisar.

- El análisis del tributo en cuanto a base imponible, utilización de tipos impositivos, períodos de pago, cuantía pagada y cuantía real a pagar, según los análisis que se realizan de toda la información contable que certifique el contribuyente, previa solicitud realizada.

El control intensivo está caracterizado por la selectividad, la especialidad y la profundidad; abarca determinados tributos y es más riguroso porque llega hasta el análisis de la información primaria contable; es efectuado por auditores, por lo que el personal que lo realiza debe tener una adecuada calificación en materia contable, de auditoría y tributaria; los controles se caracterizan por la selectividad, la especificidad, la profundidad, y se efectúan a partir de una planificación existente y de las necesidades del territorio, y de los tributos de mayor relevancia consignados en dicho plan, sustentados en documentos primarios, Estados Financieros, y demás informes. Los primeros controles extensivos efectuados al contribuyente Empresa Municipal de Comercio Minorista, estuvieron orientados a verificar la actualización de los datos del contribuyentes y las obligaciones consignadas en el Vector Fiscal; se revisaron tributos tales como la Contribución a la Seguridad Social, el Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo y la Depreciación de Activos Fijos Tangibles, para lo cual se utilizaron los Estados Financieros y de ellos específicamente el Estado de Gastos por Elementos, el cual facilitó la revisión de la base imponible para aplicar el tipo impositivo y de esta forma obtener la cuantía que debió ser aportada, la cual se contrastó con la realmente aportada para calcular diferencias y efectuar determinación de deudas tributarias. La revisión de estos tributos y de la depreciación que para aquel entonces se aportaba, se realizó por cálculos directos sobre determinados elementos del gasto, lo que facilitó, en el año 2012, el trabajo de fiscalización, tal y como se detalla a continuación:

Partida**Tipo Impositivo**

Gastos de Personal x 12.5% = Contribución a la Seguridad Social

Gastos de Personal x 20 % = Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo

Elemento

Depreciación de Activos Fijos Tangibles = Aporte por Depreciación de Activos Fijos

Tangibles

En el caso de la fiscalización del Impuesto sobre las Ventas se dificultaba la fiscalización, ya que en un inicio la estructura de la cuenta contable Ventas no posibilitaba una verificación de esta índole, o sea directa, por lo que se tenía que solicitar o requerir la certificación de las ventas de determinados productos, lo que pese a la exigencia por parte de la Administración Tributaria en la veracidad de los datos certificados presentaba problemas y no garantizaba la calidad de la fiscalización a través del control extensivo.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN.

Ante situaciones como las descritas anteriormente se decidió por parte de la Administración Tributaria que había que profundizar en los análisis que se realizaban, pues las auditorías efectuadas ponían de manifiesto que aún se cometían los mismos errores en los aportes por diferentes conceptos asociados con las ventas, y se mantenían cuantiosas determinaciones a estas empresas, lo que afectaba la entrada de ingresos a los presupuestos y generaba situaciones difíciles en la tesorería; como respuesta se decidió efectuar análisis contables que posibilitaran profundizar en la revisión del Impuesto sobre las Ventas, tal cometido se logró primeramente porque la cuenta de Ventas se modificó en el año 2012 por parte del Sectorial de Comercio en Cienfuegos, y se establecieron subcuentas y análisis que posibilitaban realizar el cálculo directo del impuesto, entre los de mayor relevancia se encontraban:

- Productos de aseo e higiene.
- Materiales de la construcción.
- Insumos agrícolas.

En acciones de control extensivo realizadas al inicio del año 2012 se solicitó al contribuyente una copia certificada del Balance de Comprobación de Saldos con cierre diciembre 31, y el nomenclador de cuentas vigentes; se procedió fiscalizar el Impuesto sobre las Ventas de los Materiales de la construcción y los Insumos agrícolas, pues todos los productos vendidos gravaban el impuesto. Los tipos impositivos para el año 2012 eran:

- Materiales de la construcción 73%
- Insumos agrícolas 75%

La aplicación directa de estos tipos impositivos al saldo de las ventas de estos productos permitió establecer la cuantía que realmente se debía haber aportado por el contribuyente, así como establecer diferencias con las aportadas; el resultado de tal comprobación mostró una

cifra considerable dejada de aportar por ambos productos, lo que condujo a una determinación con el correspondiente recargo por mora y la multa; es válido aclarar que no se pudieron revisar los Productos de aseo e higiene debido a que existían algunos que gravaban y otros no, lo cual requería una revisión más profunda por parte de los auditores.

Posteriormente, en el año 2013 se volvió a modificar la estructura de la cuenta de Ventas y estos productos se identificaron de forma separada de acuerdo al tipo impositivo a que estaban sujetos, ejemplo de ello fueron los Productos de aseo e higiene, que se subdividieron en nacionales e importados, gravando un tipo impositivo del 75% y el 25% respectivamente, y todos los productos que se vendía, gravaban el impuesto; los Materiales de la construcción se subdividieron de acuerdo a su procedencia, si procedían de proveedores de Empresas Comercializadoras gravaban un 73% y si procedían de Industrias Locales un 25%; para los Insumos agrícolas se modificó el tipo impositivo a un 60%. El seguimiento a estos productos durante todo el año 2013 y el 2014 propició entradas estables de recursos al Presupuesto del Estado, y se determinaron deudas en pequeñas cuantías al contribuyente por descontrol contable de los aportes por parte.

Esta variante para la revisión y fiscalización de estos tributos se puede considerar como un método de verificación directa, el cual permite la fiscalización del tributo en breve tiempo a partir de la información que brinda la cuenta Ventas, pero existen otros productos como es el caso del huevo por venta liberada que no posibilita la revisión al emplear este método, pues es un producto que no se registra de forma separada en la cuenta Ventas, por lo que hay que recurrir a otros análisis que posibiliten la revisión de este impuesto para este producto. En un inicio, la solicitud o requerimiento de la certificación de las ventas del huevo de forma liberada fue el documento que sirvió de base para la fiscalización del Impuesto sobre las Ventas del producto; las certificaciones no posibilitaron tener una realidad acerca de las ventas pues se dejaban de informar por algunas unidades municipales de Comercio las cantidades vendidas, lo que conllevó a modificar la forma de fiscalizar, y para ello se procedió a efectuar un análisis del movimiento del inventario mediante la utilización de lo siguiente:

- Saldo del inventario inicial el 1ero de enero del 2014.
- Compras efectuadas según Facturas del proveedor.

- Saldo del inventario final del producto al cierre del año 2014. Para cuantificar las ventas del año se calculó:

Inventario inicial

Más: Compras del período

Inventario disponible

Menos: Inventario final Ventas en el año que constituyen la base imponible.

La adopción de esta vía se realizó al tener en cuenta las características de la comercialización de este producto, el cual tiene una rápida rotación y que en la mayoría de las ocasiones no existe ni un inventario inicial ni uno final; este método por verificación de documentos primarios tales como Submayores de Inventario y Facturas, permitió establecer una cuantiosa determinación de deuda tributaria, con las sanciones correspondientes, y posibilitó dar seguimiento al producto para tratar de estabilizar los ingresos por concepto Impuesto sobre las Ventas del huevo en el año en curso.

La revisión y fiscalización del Impuesto sobre Utilidades y del ingreso Rendimiento por la Inversión Estatal trimestralmente y anualmente, posibilitaron que el contribuyente efectuara aportes coherentes de acuerdo a la forma de cálculo establecida en la legislación vigente; no se determinó deuda para este impuesto y este ingreso, pero sí se detectaron errores en la liquidación anual de estos dos aportes tan íntimamente ligados ya que el segundo depende del primero, lo cual generó una cuantiosa devolución por parte del Presupuesto del Estado al contribuyente, por aportes en exceso del Rendimiento por la Inversión Estatal, lo que fue ocasionado por descuidos y descontroles contables del propio contribuyente, tal y como se pudo constatar en la información contable suministrada por este. El contribuyente incurrió en errores durante el proceso de cierre contable del año 2012, y obvió la forma de calcular el Rendimiento por la Inversión Estatal:

Utilidad antes de Impuesto

Menos: Reservas para Contingencias

Impuesto sobre Utilidades

Utilidad después de Impuesto

Menos: Reservas autorizadas a crear por el Ministerio de Finanzas y Precios Rendimiento por la Inversión Estatal Los descontroles en el proceso contable por fluctuación y la falta de personal

en el Departamento de Contabilidad y Finanzas, en los años 2013 y 2014 generaron aportes en excesos cuantiosos detectados por la Administración Tributaria por concepto de Rendimiento por la Inversión Estatal; se constató que el contribuyente no tenía el control adecuado de los pagos a cuentas efectuados trimestralmente, así como que en la liquidación anual el aporte realizado en exceso prescribió en el tiempo al no hacerse la gestión por parte de la entidad para su devolución. A partir de las experiencias obtenidas en los controles extensivos efectuados al contribuyente Empresa Municipal de Comercio Minorista, al Impuesto sobre las Ventas para los productos anteriormente señalados y otros tributos e ingresos, se pueden establecer dos métodos para la fiscalización:

- **Método de verificación directa:** en el cual se utilizan los saldos de subcuentas o de análisis de determinada cuenta contable, tal es el caso de la imposición directa a las ventas, que constituyen la base imponible del Impuesto sobre las Ventas, donde a partir de la estructura de la cuenta se pueda identificar un producto que grava con determinado tipo impositivo, y ejemplo de ello son las ventas de Materiales de la construcción, Insumos agrícolas, productos de aseo e higiene. También este método tiene su aplicación para la Contribución a la Seguridad Social a partir de la utilización de los elementos de gasto relacionados con el salario, lo cual para efecto de controles extensivos pueden revisarse todos los períodos de un año fiscal.
- **Método de verificación por documentos primarios:** cuando se utilizan documentos primarios, submayores, facturas y otros documentos específicos, en la revisión de la base imponible de determinados tributos, para un determinado período, ejemplo de ello es el Impuesto sobre las Ventas para determinados productos, el Impuesto por la utilización de la Fuerza de Trabajo, el Impuesto sobre el Transporte Terrestre, entre otros, los cuales para fines de control extensivo debe utilizarse una muestra de ellos en determinados períodos.

Con el proceso de fiscalización de los tributos anteriormente expuestos, se logró un sobrecumplimiento en los aportes consignados en el Plan de Recaudación de Ingresos al Presupuesto del Estado por concepto de Impuesto sobre las Ventas, de los Productos de aseo e higiene y Materiales de la construcción, siendo este último de gran importancia debido a que la Ley 119 Del Presupuesto del Estado para el año 2015, en su artículo 17 se establece *“En el Presupuesto Central se planifica el ocho y medio por ciento (8,5 %) del importe recaudado por concepto del Impuesto sobre ventas de Materiales de la construcción, el que se destina a*

subsidiar personas naturales, para acciones constructivas en viviendas, según lo establecido a tales efectos por el Ministerio de Finanzas y Precios”.

No obstante a todo este proceso de fiscalización se debe señalar que no se cumplió con el aporte planificado para los Insumos agrícolas, por problemas de abastecimientos en entidades de Comercio Minorista, aunque en sentido general los aportes del Impuesto sobre las Ventas garantizaron el cumplimiento de las cifras planificadas de forma estable al presupuesto central, y propiciaron que se recibiera en el municipio los ingresos participativos planificados en su totalidad procedentes del mencionado presupuesto, por otra parte el control extensivo al Impuesto sobre Utilidades y el Rendimiento por la Inversión Estatal, conjuntamente con la recaudación de otros tributos garantizó el cumplimiento del plan de ingresos cedidos municipales, lo cual generó y mantiene una situación favorable en las finanzas municipales y los recursos con que cuenta la tesorería. Todo este accionar trajo consigo una serie de experiencias para la Administración Tributaria y para las entidades del Comercio Minoristas, por lo que el impacto de la fiscalización de tributos se pudo valorar de dos formas: Para la Administración Tributaria.

Impacto positivo: le propició la consolidación de métodos muy específicos para la fiscalización en entidades del Comercio Minorista, y además nuevas alternativas y modos de actuación en el momento de la revisión de estos tributos, posibilitó también la capacitación constante de los Oficiales Tributarios, y contribuyó a estabilizar entradas de ingresos al Presupuesto del Estado, además captar aportes que eran obviados por el contribuyente, ya fuera por descuidos en la conformación de las bases imponibles, por problemas contables o por desconocimiento del contribuyente. Con el seguimiento a los tributos anteriormente señalados se logró eliminar determinaciones de deudas cuantiosas, quedando solamente pequeñas determinaciones ocasionales. Todo este trabajo contribuyó a que en las auditorías fiscales posteriores no existieran determinaciones de deudas tributarias, o fueran en cuantías pequeñas.

Para el Contribuyente

Impacto positivo en un primer momento: ya que recibió la atención y la capacitación en materia tributaria, el contribuyente se identificó con la Administración Tributaria como organización que fiscaliza pero que además orienta y fue receptivo con las indicaciones que se le hicieron.

Impacto negativo en un segundo momento: se generó a partir de la fluctuación de técnicos del área contable financiera, lo cual deterioró el sistema informativo para captar la información relacionada con los aportes de tributos al Presupuesto del Estado, información que se genera a partir de la contabilidad y las finanzas que se realizan en estas entidades, lo cual trajo consigo la profundización en los métodos de fiscalización y en variantes para lograr la veracidad y estabilidad en los aportes a los cuales está obligado el contribuyente.

CONCLUSIONES

- El perfeccionamiento de los sistemas de fiscalización en personas jurídicas empleados por la Administración Tributaria, constituye un objetivo de trabajo permanente en la gestión de la recaudación y cobranza de los tributos, y se integra como proceso, al perfeccionamiento de los sistemas de gestión en la Administración Pública en las localidades.
- Los métodos empleados en la fiscalización de tributos y otros ingresos, en la modalidad de control extensivo propician el accionar de forma coherente por parte del Oficial Tributario a cargo de la fiscalización, e indican el cómo proceder para realizar la revisión en entidades de Comercio Minorista.
- La fiscalización de tributos y otros ingresos a contribuyentes mediante la modalidad de control extensivo de forma sostenida, posibilita entradas estables de recursos monetarios al Presupuesto del Estado y evita cuantiosas determinaciones de deuda tributaria que deterioren las finanzas del contribuyente.

BIBLIOGRAFÍA

- Asamblea Nacional del Poder Popular. (2012). *Ley No. 113 del Sistema Tributario*.
- Asamblea Nacional del Poder Popular. (2014). *Ley No. 119 del Presupuesto del Estado*.
- Consejo de Ministro. (2012, Octubre 31). Decreto 308/2012. Reglamento de las normas generales y de los procedimientos tributarios.

- Ministerio de Finanzas y Precios. (2013). Resolución 79 Impuestos sobre las ventas. Consultor Electrónico de Contador y el Auditor.
- Ministerio de Finanzas y Precios. (2015). Resolución 041 Establece modificaciones de los tipos impositivos del impuesto sobre las ventas. Consultor Electrónico de Contador y el Auditor.
- Partido Comunista de Cuba. (2011). *Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución*. Ciudad de La Habana.: Editora Política.

RECIBIDO 20/7/2014; APROBADO 11/10/2014