

Una opción en la sustitución de los Sellos del Timbre.

Artículo
arbitrado

An option in the replacement of the revenue stamps

OLGA LIDIA MACHADO TORRES¹
RAFAEL AGUSTÍN MERIÑO BETANCOURT²

¹Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba olga.machado@mfp.gob.cu
²rafael.merino@mfp.gob.cu

RESUMEN

El Impuesto sobre Documentos es uno de los tributos que se ha mantenido por larga data en el Sistema Tributario cubano. El mismo se paga a través de la adquisición de sellos del timbre que de forma unitaria o combinados deben cubrir el impuesto con que está gravado el trámite. La logística establecida para la impresión, custodia, distribución, venta y recaudación es vulnerable a riesgos internos y externos que gravitan sobre la recaudación potencial que pudiera obtenerse por este Impuesto. En virtud de lo cual se propone como una opción la sustitución del empleo de los sellos del timbre por sellos electrónicos, lo que implicaría el aprovechamiento de las tecnologías de la informática y las telecomunicaciones con fines tributarios, eliminando varios operadores externos vinculados a la logística de los sellos del timbre y potenciaría la recaudación de este tributo.

Palabras claves: Sellos del timbre; recaudación; logística; Impuesto; sello electrónico; código.

ABSTRACT

The Tax on Documents is one of the taxes that has been maintained for a long time in the Cuban Tax System. It is paid through the acquisition of revenue stamps that together or combined must cover the tax with which the procedure is taxed. The logistics established for printing, custody, distribution, sale and collection are vulnerable to internal and external risks that gravitate on the potential collection that could be obtained by this Tax. Under which it is proposed as an option the replacement of the use of the revenue stamps by electronic stamps, which would involve the use of computer technologies and telecommunications for tax purposes, eliminating several external operators linked to logistics of the revenue stamps and would enhance the collection of this tax.

Keywords: revenue stamps; collection; Logistics; Tax; electronic stamp; code.

Código JEL: E62 - Política fiscal; gasto, inversión y finanzas públicas; impuestos

Como citar el artículo (APA)

Machado Torres O. y Meriño Betancourt, R. (2019). Una opción en la sustitución de los Sellos del Timbre. *REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS*, 3(1), 61-90. Consultado de http://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/06_V3N12019_OMTyRMB

INTRODUCCIÓN

El Sistema Tributario cubano, al conservar un tributo tradicional en la hacienda hispana como el de los sellos del timbre obliga a desplegar toda una logística en función del mismo. Esto va a generar en la gestión, control y recaudación de estos ingresos una serie de gastos e involucrar otros sujetos más allá de los previstos al diseñar el esquema del tributo.

Los 24 años transcurridos desde la reforma tributaria de 1994 demuestran que las mermas en la recaudación del tributo son significativas. Las erogaciones para mantener la cobertura de sellos del timbre en el país son de millones. Las entidades colaboradoras, al no estar sujetas a contratos con las características a establecer para servicios de interés general que ofrece la Administración Pública, van adoptar comportamientos irregulares que rayan en la ilegalidad. El encadenamiento productivo establecido para la producción, custodia, traslado, comercialización y recaudación de las ventas de los sellos del timbre, tiene un desbalance lesivo a los intereses del Presupuesto Estatal y los contribuyentes, y está amenazado por riesgos externos de manera importante.

Al concebir como un impuesto lo que técnicamente es una tasa la normativa tributaria vigente conduce a gravar con el mismo, documentos públicos, relativos a certificaciones, trámites y licencias. Lo que en el marco de la actualización del modelo económico cubano tiende a complejizar la operatoria antes descrita ya que regulaciones económicas, comerciales, migratorias, tributarias, judiciales y de diversas índoles incrementan la expedición de documentos y trámites cuya legalidad se vincula con el pago del

Impuesto sobre Documento con especies timbradas (sellos del timbre) de diversa denominación. Incluso la dualidad monetaria también incide en el asunto.

Estas y otras razones permiten plantear como problema científico ¿Por qué una opción a la sustitución de los sellos del timbre en Cuba? Al desarrollar la hipótesis de que la sustitución de los sellos del timbre (impresos) por el sello electrónico eleva la recaudación y promueve la digitalización del pago de los tributos. Se plantea como objetivo principal “la necesidad de buscar medios más efectivos en la gestión y recaudación del Impuesto sobre Documentos sin emplear sellos del timbre”. Para abordar este mega objetivo se evalúan dos objetivos específicos: Primero, el Diagnostico de la gestión del Impuesto sobre Documentos y su instrumento, los sellos del timbre y Segundo, esbozo de propuesta para la sustitución de los sellos del timbre.

La factibilidad de la propuesta se fundamenta en la posibilidad de mediante la colaboración internacional lograr implementar un sistema de sellos electrónicos similar al concebido en la República Eslovaca. Junto con la necesidad de ir empleando métodos electrónicos en la recaudación del Impuesto sobre Documentos acorde con las mejores prácticas internacionales y las posibilidades reales del país.

El resultado esperado es aumentar la eficiencia recaudatoria de este tributo, la eliminación de los sellos del timbre en papel y disminuir los intermediarios entre el contribuyente y la administración tributaria.

CAPÍTULO 1

DIAGNOSTICO DE LA GESTIÓN DEL IMPUESTO SOBRE DOCUMENTOS Y SU INSTRUMENTO, LOS SELLOS DEL TIMBRE

1.1 **Breve reseña.** La historia de los sellos del timbre nace no con el propio sello, por así decirlo, sino con el uso del papel timbrado derivando hacia el empleo de los sellos o coexistiendo con diversas formas de timbre¹. En el artículo digital Timbre Fiscal² (Wikipedia. Timbre Fiscal) (Wikipedia 2018) plantea que:

En el imperio otomano, Damga resmi (la ley del Sello) ya estaba vigente en el siglo dieciséis. Los registros timbres de impuesto de sellos hechos de seda proporcionan pruebas en los cambios en la producción de seda con el tiempo.

El uso de timbres fiscales va más allá de los sellos de franqueo (por primera vez utilizados en 1840); los sellos de los Actos... del siglo XVIII eran fiscales. Su uso se extendió en el siglo XIX, en parte inspirado por el éxito del sello de franqueo, y en parte motivado por el deseo de dinamizar las operaciones del gobierno, la presencia de un sello fiscal era una indicación de que el elemento en cuestión ya había pagado los costes necesarios. Los timbres fiscales han ido a menos generalmente en el siglo XXI, con el aumento de la informatización y la capacidad de utilizar números para seguir los pagos con exactitud.

Hay muchos tipos de timbres fiscales en el mundo, y probablemente puede que muchos queden sin registrar. Ambas entidades, nacionales y locales, los ha emitido. Los gobiernos a veces han combinado las funciones de franqueo y fiscal. En el antiguo Imperio británico, tales sellos eran "de franqueo y fiscal" para reflejar su doble función. Otros países sencillamente han dejado de utilizarlos a favor

de los de franqueo o viceversa. Un timbre fiscal autorizado posteriormente para el uso postal es conocido como "postal/fiscal". Bhutan, entonces, autorizó el uso de timbres fiscales para propósitos postales desde 1955 hasta el primer franqueo de sellos propios del país en 1962. En el catálogo Stanley Gibbons, este tipo de sello tiene el prefijo "F".

Un hecho relevante vinculado a los sellos del timbre se suscitó en Inglaterra. En 1765 se proclamó la Ley del Sello o Stamp Act, por el Rey Ingles Jorge III para su aplicación en las colonias inglesas en América coadyuvando a intensificar los hechos que culminarían con la independencia de las mismas en 1775. Resulta interesante como un tributo ideado para ayudar al sostenimiento de las tropas inglesas en sus colonias americanas afectó a mercaderes, empresarios, juristas, la prensa e instituciones eclesiásticas al punto de obligar a su suspensión en 1766.



Figura 1. Sello del Timbre de un Penique, 1765

En lo que a nuestras raíces hispanas se refiere este tributo es muy anterior a su homólogo ingles antes referido lo cual se explica en el Artículo

¹ Existen diversas variantes de timbre como: papel timbrado, cuño y sello del timbre.

² Artículo digital Timbre Fiscal, consultado en Wikipedia - 2018 el jueves 01/03/2018, 09:32, https://es.wikipedia.org/wiki/Timbre_fiscal.

digital Papel Sellado³ (Wikipedia 2015) donde se plantea:

(...) es un tipo especial de papel que contiene un impuesto de timbre, y que es exigido, en ciertos países, para efectuar trámites judiciales o administrativos

(...) En 1632, junto con el estanco del tabaco, las Cortes de Castilla aprobaron el estanco del papel sellado, presentado como aplicación de los derechos y regalías del monarca, con objeto de mejorar la fiabilidad de las escrituras públicas y contribuir a los gastos de la monarquía.

El impuesto quedó definido por la real pragmática y cédula de 15 de diciembre de 1636, de modo que desde el primero de enero de 1637 no tendrían ningún valor los documentos que no llevasen el sello, de los que se manda hacer cuatro (el más caro, de ocho reales, para todo tipo escrituras, cédulas y otros documentos administrativos).

Su importancia y novedad para la definición de lo que entendemos por burocracia y para la historia administrativa y financiera son indiscutibles. Cinco años después Colbert introdujo en Francia un sistema similar (...)



Figura 2. Papel sellado de la Escribanía Pública de la Real Audiencia

Se buscaba una forma de dotar de cierta marca de validez a los documentos legales como lo fue el caso de las escrituras de bienes inmobiliarios. No obstante, el comercio y su carácter dinamizador de las relaciones mercantiles hicieron necesario la aparición de los sellos del timbre en productos y documentos de comercio que acreditaban el pago de sus tributos e incluso pudieran, en una interpretación muy extensivamente, haber denotado el origen del bien y su calidad. Su empleo temprano se relaciona con el pago de determinados trámites judiciales en las salas de justicia, tribunales o cortes según el país de que se tratara.

El Estado siempre visualizó la utilidad del empleo de las especies timbradas como un medio efectivo para obtener ingresos con fines fiscales y es por eso que en muchas ocasiones reservó para sí el monopolio de su emisión y venta.

Este tributo llega a Cuba con su promulgación y puesta en vigor en España pues las leyes de la metrópoli eran automáticamente aplicables a sus colonias americanas y otros territorios de ultramar bajo jurisdicción del reino. Muchas de las leyes y regulaciones decretadas por España, mantuvieron su vigencia e influencia hasta muy avanzado el siglo XIX y casi hasta la actualidad. Así se mantiene vigente durante el periodo colonial y varias décadas en los albores de la República burguesa cubana o seudorepública. En la década de los años cuarenta del siglo XX cubano se producen interesantes reformas tributarias pero ninguna afecta al Impuesto del Timbre el que con un protagonismo solo superado por los tributos que gravaban la agroindustria azucarera se manifiesta a través de:

1. El impuesto del Timbre.

³ Artículo digital Papel Sellado, consultado en Wikipedia-2015 el domingo 25 /02/2018, 22:38, http://es.wikipedia.org/wiki/Papel_sellado?oldid=75065312

2. El impuesto del Timbre que grava los títulos de las concesiones mineras de cualquier índole.
3. El recargo del 10% sobre la cuantía de las tarifas para el cobro de los impuestos del Timbre.
4. El impuesto del Timbre por cada mensaje cablegráfico, radiotelegráfico o radiotelefónico expedido desde Cuba.
5. El impuesto del Timbre sobre las Letras de Cambio.
6. El impuesto del Timbre sobre los documentos de adhesión.
7. El impuesto del Timbre sobre los recibos de primas menores de un peso que expidan las compañías de Seguros de Vida.
8. El impuesto del Timbre sobre nóminas, abonado por personas naturales o jurídicas dedicadas al cultivo de la caña de azúcar.

En la década de los años 60 del siglo XX y con la radicalización de las medidas revolucionarias⁴, el país transita por un sistema fiscal que lo aleja de sus raíces hispanas y de los sistemas tributarios, en puridad, desarrollados en América Latina⁵. Sin embargo, el tributo basado en el timbre se reduce pero no desaparece. En 1982 se promulga el Decreto-Ley No. 62, para la aplicación del Impuesto sobre Documentos y en 1991 se introduce, mediante el Decreto-Ley No. 130, un número mayor de trámites y determinadas modificaciones para con este Impuesto evitar solicitudes innecesarias de documentos y por consiguiente poder brindar un mejor servicio a la población, siempre sobre la base de la utilización de sellos del timbre para satisfacer el valor del

⁴ El primer resultado concreto de esta reforma se refleja en el cuerpo de la Ley No. 447 "Ley de Reforma Tributaria", de fecha 16 de julio de 1959. Continuándole en este propósito la posterior promulgación de la Ley No. 448 y normas complementarias dictadas por el Ministro de Hacienda.

⁵ La Ley 447 del año 1959 establece el primer Sistema Tributario de la Revolución. Su objetivo, acelerar el desarrollo económico del país, asentado sobre una base económica donde predominara la propiedad privada sobre los medios de producción. Los cambios socioeconómicos de la época trajeron consigo, en enero de 1962, la promulgación de la Ley 998, a fin de dotar al país de un sistema fiscal que, además de ser un

Impuesto. En la Reforma Tributaria de 1994, se mantiene y desarrolla⁶ como Impuesto sobre Documentos que se pagará, mediante la fijación de sellos del timbre. Los sellos del timbre, mediante los cuales se pagará este impuesto, se fijarán en el documento gravado y se cancelarán en la oportunidad que se establezca legalmente. Establece como sujetos de este impuesto a las personas naturales o jurídicas, que soliciten u obtengan documentos gravados con el mismo. Es importante aclarar que su aplicación fue prevista diferida en cuanto a la entrada en vigor de la Ley, es decir que empezó a aplicarse bajo las nuevas reglas y una vez culminada la parte del aseguramiento logístico, en el mes de octubre de 1994.

En el 2004 se cambia el diseño de los sellos del timbre que de triangulares adoptan un formato rectangular y con otras características de diseño. En la Reforma Tributaria de 2013 y a través de la Ley No. 113 "Del Sistema Tributario", de 23 de julio de 2012, se mantiene el Impuesto sobre Documentos regulando más ampliamente el mismo desde el Artículo 216 al 223, incluyendo su Anexo No. 4.

1.2 Acerca del concepto de sellos del timbre: no se encuentra uniformidad de criterio en la doctrina. Villegas (2001) plantea que: "(...) *la palabra "sello" hace referencia al medio físico con que se paga el impuesto. Sello es la estampilla fiscal o el papel sellado que se adquiere para hacer efectivo el tributo, (...)*"

vehículo para el desarrollo económico, fuera un importante factor en la construcción de la nueva sociedad. La Ley suprimió todo estímulo para la inversión privada,... aplicó el Impuesto sobre Ingresos, siendo el único que gravaba los ingresos de la población y propició la aparición del Trabajador por Cuenta Propia.

⁶ Ley No. 73 "Del Sistema Tributario", de 4 de agosto de 1994, enuncia todo lo relacionado con el Impuesto sobre Documentos desde el Artículo 41 al 44, incluyendo los documentos gravados en su Anexo III.

Para Manuel Osorrio (s.f.) es:

“Timbre, Sello que se estampa. /El del Estado, para indicar en ciertos documentos los derechos que han de pagarse o pagados. / Renta pública obtenida por la venta de sellos, papel sellado y otros efectos”.

Ambas aproximaciones reflejan características de lo que se puede comprender por sellos del timbre. Aunque, se considera que en Cuba son sellos de diferentes denominaciones, con un diseño y valor en pesos cubanos y convertibles que los distingue, impresos por el Estado en un papel especial. Se fijan en los documentos públicos, relativos a certificaciones, trámites y licencias para hacer efectivo el tributo mediante sello del timbre por el valor del Impuesto, o con sellos del timbre de distintos valores, cuya cantidad baste para cubrir el importe. Constituye, simplemente, un instrumento recaudatorio o perceptivo.

1.3 ***El Diseño de los sellos del timbre***: ha sido y es variado, incluso los materiales usados fueron y son muy diversos, algunos son verdaderas obras de artes que forman parte del embalaje de productos de consumo especiales con marcas reconocidas internacionalmente. La descripción de los mismos es abordada en el Artículo digital Timbre Fiscal (Wikipedia-2018), ya mencionado, donde se cita:

“Los timbres fiscales son sellos utilizados para recolectar impuestos y pagos. El gobierno es el encargado de emitirlos, sean nacionales o locales, así como los cuerpos oficiales de varias clases. Tienen muchas formas y pueden ser adhesivos o no, perforados o no, imprimido o en relieve, y de cualquier medida. En muchos países, son tan detallados en su diseño como los billetes y son a menudo hechos del mismo tipo de papel. El alto valor de muchos timbres fiscales significa que pueden contener dispositivos de seguridad para impedir falsificaciones”.

Ya en franca decadencia se encuentran los sellos del timbre a relieve a pesar de ser impresos mediante cuños metálicos que no necesitan tinta, su impresión es más nítida, son más resistentes, duraderos y difíciles de alterar.



Figura 3. Sello (seco) a relieve que identifica a la Universidad de La Habana y se coloca en los títulos emitidos por esta alta casa de estudios cubana.

El de mayor difusión es el sello del timbre impreso sobre papel usando diferentes calidades de tintas, colores y papeles.



Figura 4. Sello del Timbre Cuba-España, pago de impuestos para facturas.



Figura 5. Sello del Timbre para caja de tabacos.

Los sellos del timbre usados en Cuba tienen características que son definidas a través de disposiciones del Ministro de Finanzas y Precios, facultad que le otorgó el legislador desde la Reforma Tributaria de 1994 hasta la actualidad. En el 2002 la Resolución No. 568, de la mencionada autoridad, disponía para los sellos del timbre en pesos cubanos convertibles las siguientes características:

- a) El tamaño de los sellos será de 65 milímetros en la base y 46 milímetros en los lados.
- b) El color será:
 - Verde para el sello de cinco MLC⁷.
 - Rojo para el sello de diez MLC.
 - Violeta para el sello de veinte MLC.
 - Amarillo para el sello de cincuenta MLC.
- c) La forma será triangular y en ellos se consignará:
 - En el borde inferior, MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS.
 - En su interior, es decir, en el centro del triángulo, un círculo con el valor del sello, o sea,

CINCO, DIEZ, VEINTE y CINCUENTA, según corresponda.

- En el ángulo inferior izquierdo, las siglas ONAT.
- En el ángulo inferior derecho, las siglas MLC.
- Alrededor de su borde exterior, en forma circular, la frase REPUBLICA DE CUBA.
- En su borde inferior, ESPECIES TIMBRADAS.

Los sellos del timbre, con las características consignadas anteriormente, se imprimen en papel:

- De seguridad mosaico multitono de 90 g/m² sin goma.
- Marca de agua clara.
- Fibras rojas y azules visibles.
- Fibras amarillas y naranjas visibles en Ultra Violeta.
- Sensible a reactivos químicos (ácidos, bases, disolventes, oxidantes y boratintas).

La técnica que se empleará para la impresión de los referidos sellos será la denominada OFFSET y la tinta LORILLEUX, resistente a la temperatura y humedad.

En el 2004 se cambia el diseño y forma de los sellos del timbre en moneda libremente convertible. Necesidades tecnológicas para su impresión y de seguridad aconsejan a la Autoridad Fiscal a introducir modificaciones y reabastecer el país con los nuevos sellos del timbre. El instrumento legal utilizado para formalizar esta decisión es la Resolución No. 78, de 11 de marzo de 2004, del entonces Ministro de Finanzas y Precios. Para ilustrar la envergadura de este cambio se muestra la tabla siguiente:

⁷ MLC, usado en Cuba para designar moneda libremente convertible ya sean pesos convertibles, dólares, libras esterlinas u otro tipo de divisa.

Tabla 1.

Diferencias de los sellos del timbre en moneda convertible antes y después de marzo de 2004.

No.	Elemento	Características antes de marzo de 2004	Características después de marzo de 2004	Observaciones
1.	Tamaño	65 mm en la base y 46 mm en los lados	48 mm en la base y 31 mm en los lados	
2.	Color	Verde para el sello de 5.00 MLC. Rojo para el sello de 10.00 MLC. Violeta para el sello de 20.00 MLC. Amarillo para el sello de 50.00 MLC	Predominantemente el naranja para el sello de 5.00 CUC. Predominantemente el violeta azulado para el sello de 10.00 CUC. Predominantemente el gris para el sello de 20.00 CUC. Predominantemente el sepia para el sello de 50.00 CUC.	Se usa, por primera vez, para este tipo de sellos la denominación peso convertible.
3.	Forma	Triangular	Rectangular	Se homologa la forma de los sellos en pesos cubanos (CUP) y en pesos convertibles (CUC), la que a partir de aquí será rectangular.
4.	Inscripciones	En el borde inferior, MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS. En su interior, es decir, en el centro del triángulo, un círculo con el valor del sello, o sea, CINCO, DIEZ, VEINTE y CINCUENTA, según corresponda. En el ángulo inferior izquierdo, las siglas ONAT. En el ángulo inferior derecho, las siglas MLC. Alrededor de su borde exterior, en forma circular, la frase REPUBLICA DE CUBA. En su borde inferior, ESPECIES TIMBRADAS.	En el borde superior dentro del recuadro, REPÚBLICA DE CUBA. En el borde inferior dentro del recuadro, PESOS CONVERTIBLES. En su interior, es decir, en el centro del recuadro, un óvalo con el valor del sello, o sea, 5, 10, 20 y 50, según corresponda. En la parte superior del óvalo y dentro de este, en forma circular, MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS; y en la parte inferior las palabras, CINCO, DIEZ, VEINTE y CINCUENTA, según corresponda con el valor del sello. A ambos lados del óvalo y fuera de este, las siglas ONAT. En su borde inferior fuera del recuadro, ESPECIES TIMBRADAS. En la parte derecha, una banda holográfica con el texto SECURE, de tres (3) milímetros de ancho, que atraviesa todo el sello.	

Fuente: Resoluciones: 568 de 2002 y 78 de 2004, del Ministro de Finanzas y Precios de la República de Cuba.

En el 2009 el cambio de característica afecta a sellos del timbre en pesos cubanos (CUP). La Resolución No. 370, de 18 de noviembre de

2009, de la Ministra de Finanzas y Precios, modifica la Resolución No. 230, de fecha 29 de agosto de 2006, de la misma Autoridad, en lo referente al

diseño de las especies timbrada por valor de 10 y 20 pesos cubanos, la forma será rectangular y en ellos se consignará: En la parte derecha, una banda holográfica con el texto IMPRESOS DE SEGURIDAD, y un círculo con una orla en cuyo interior aparecen las letras IS, de cinco milímetros de ancho, que atraviesa todo el sello. Los sellos del timbre con denominaciones de 10 y 20 pesos, tendrán indistintamente en la parte derecha o en la izquierda la banda holográfica con el texto IMPRESOS DE SEGURIDAD.

Decisiones como la anterior tienen un coste económico importante porque en la mayoría de las ocasiones resulta imposible preverlas con la antelación suficiente como para no imprimir más ediciones del modelo antiguo y empezar de cero con el nuevo diseño. Fundamentan lo antes dicho el hecho de que Cuba es uno de los países que usa papel especial que incluye características y marcas de seguridad muy similares a los que se emplean en la impresión de moneda para los sellos del timbre sin importar que su valor este dado en pesos convertibles (CUC) o pesos cubanos (CUP). Por lo que literalmente muchas veces suele ocurrir que el papel en que está impreso el sello del timbre vale más que él mismo, literalmente hablando. Este papel es adquirido a proveedores externos muy especializados por lo que tienen precios en divisas que encarecen los costos y si a eso le adiciona los obstáculos de las leyes del embargo norteamericano contra Cuba es fácil apreciar que solo en la adquisición del papel y las tintas especiales se contribuye al encarecimiento de la logística necesaria para mantener el país abastecido de sellos del timbre y el Impuesto sobre documentos.

Actualmente las características de los sellos del timbre en pesos cubanos (CUP) son las siguientes:

- 1) El tamaño de todos los sellos será de 48 milímetros en la base y 31 milímetros en los lados.
- 2) Los colores son:

- a) Predominantemente el azul para el sello de 5.00 pesos.
 - b) Predominantemente el verde para el sello de 10.00 pesos.
 - c) Predominantemente el rojo para el sello de 20.00 pesos.
 - d) Predominantemente el amarillo para el sello de 40.00 pesos.
- 3) La perforación se hará con pines cilíndricos de un milímetro y seis perforaciones por centímetro.
 - 4) La forma se hará rectangular y en ellos se consignará:
 - a) En el borde superior externo, dentro del cuadrado, llevará impreso: REPÚBLICA DE CUBA;
 - b) en el borde inferior externo, dentro del cuadrado, llevará impreso: ESPECIES TIMBRADAS;
 - c) en su interior, es decir, en el centro del rectángulo un óvalo con el valor del sello, o sea, 5 pesos, 10 pesos, 20 pesos y 40 pesos, según corresponda, y en la base del círculo las palabras CINCO PESOS, DIEZ PESOS, VEINTE PESOS y CUARENTA PESOS, según corresponda, con las siglas ONAT;
 - d) alrededor del borde exterior del óvalo, en forma circular la frase MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS;
 - e) en la parte derecha, se ubicará una banda holográfica con el texto IMPRESOS DE SEGURIDAD y un círculo con una orla en cuyo interior aparecen las letras IS, de cinco milímetros de ancho, que atraviesa todo el sello; y
 - f) contará con un fondo de seguridad compuesto por un microtexto con las siglas ONAT dentro del rectángulo y dentro del óvalo otro microtexto con las denominaciones CINCO PESOS, DIEZ PESOS, VEINTE PESOS y CUARENTA PESOS, según corresponda, de forma repetida.
 - 5) Los sellos del timbre, con las características antes consignadas, se imprime en papel de seguridad 90 g/m² sin goma, que contiene:
 - a) marca de agua a trasluz;

- b) fibras rojas y azules visibles;
- c) fibras amarillas visibles en ultra violeta; y
- d) banda holográfica de cinco milímetros de ancho, con variación de color según el ángulo de observación, con el texto "IMPRESOS DE SEGURIDAD" y un círculo con orla en cuyo interior aparecen las letras IS.

Figura 6. Sellos del timbre, actuales, en pesos cubanos (CUP)



Fuente: Archivo de la Dirección Jurídica de la Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT)

1.4 **Diagnóstico.**

Se ha comprobado que la Oficina Nacional Administración Tributaria cubana (ONAT) y el Ministerio de Finanzas y Precios han buscado alternativas de ahorro en el uso de las especies timbradas para satisfacer los tributos exigidos a los contribuyentes mediante el empleo de sellos. El análisis del Anexo No. 4, de la Ley No. 113 "Del Sistema Tributario", de 23 de julio de 2012, demuestra que existen 47 trámites o actos gravados⁸ que son iguales o superan los 40 pesos a abonar en sellos del timbre. Evidencia que sostiene uno de los argumentos que impulsó la introducción del sello del timbre por valor de 40 pesos cubanos a través de la Resolución No. 271, de 2 de julio de 2013, de la Ministra de Finanzas y Precios. Como se dice anteriormente este nuevo sello permite un ahorro de papel por unidades físicas de sellos del timbre al cubrir el valor del Impuesto Sobre Documentos con menor número de sellos, como se demuestra en el ejemplo que ilustra la tabla siguiente:

⁸ En el Anexo No. 4, de la Ley No. 113 de 2012, se contabilizan: 15 trámites o actos gravados con 40 pesos en sellos; 13 gravados con 50; 2 gravados con 55; 1 gravado con 60; 2 gravados con 75; 3 gravados con

80; 7 gravados con 100 y 4 gravados con 155, para un total de 47 actos o trámites con valores iguales o superiores a 40 pesos en sellos del timbre.

Tabla 2.

Ahorro de unidades físicas de sellos del timbre con la introducción de la unidad de 40 CUP, 2013

Trámite	Impuesto sobre Documento	Uso de sellos del timbre antes	Actualmente
<i>Registro de vehículos Automotores</i>			
Inscripción inicial	40	2X20	1X40
Traspaso de propiedad	60	3X20	1X40+20
Cambio de licencia de circulación	40	2X20	1X40
Cambio de chapa (Matricula)	40	2X20	1X40
Duplicado o cambio de licencia de circulación por extravío o deterioro	80	4X20	2X40
Cambio o duplicado de la chapa de identificación por extravío o deterioro	80	4X20	2X40
<i>Trámites vinculados a la tenencia de Armas de Fuego</i>			
Transportación de armas de fuego municiones y accesorios	50	2X20+10	1X40+10
Solicitud para la comercialización de Armas de Fuego, Municiones y Accesorios.	50	2X20+10	1X40+10
Almacenamiento de Armas de Fuego, Municiones y Accesorios	50	2X20+10	1X40+10
Servicios de Armería.	50	2X20+10	1X40+10
Exhibición de Municiones y Accesorios.	50	2X20+10	1X40+10
Actividades Fílmicas, Televisivas, Teatrales y otras de carácter artístico.	50	2X20+10	1X40+10
Construcción y puesta en funcionamiento de Polígonos y Campos de Tiro.	50	2X20+10	1X40+10
Total	998	998	998
		empleando 38 unidades de sellos del timbre	empleando 23 unidades de sellos del timbre

Fuente: Anexo No. 4, de la Ley No. 113 "Del Sistema Tributario" de 23 de julio de 2012.

El análisis de la Tabla 2 se demuestra que en el ejemplo por ella ilustrado el uso de sellos del timbre por valor de 40 pesos cubanos reportó un ahorro de 15 unidades físicas de sellos del timbre de menor denominación y las cantidades de papel,

tinta y otros insumos necesarios para esa cantidad de sellos. Sin embargo, pese al nuevo mecanismo, la publicidad empleada para explicar el uso adecuado del mismo a los contribuyentes,

entidades vinculadas⁹ y al operador¹⁰ cubano, se comprobó que no se ha producido el ahorro potencialmente esperado. Entre las causas detectadas están:

1. Desconocimiento por parte de los contribuyentes del valor real del Impuesto sobre Documento para el trámite o acto que realizan, adquiriendo sellos del timbre en exceso o de bajas denominaciones.
2. Mal asesoramiento, propio y al contribuyente, por las entidades generadoras del documento o trámites que están obligadas a exigir el pago del Impuesto.
3. Aplicación, por el operador cubano, de sistemas de pagos a sus empleados que estimula por la mayor cantidad de sellos vendidos sin que se tenga en cuenta su denominación y tipo de trámite.

4. Mal control de la gestión de ventas y existencias físicas en sus unidades por el operador cubano.

Esto generó y aún en la actualidad provoca un falso desabastecimiento en las oficinas de correos del país de los sellos del timbre de bajas denominaciones en especial los de la denominación de cinco pesos cubanos. Junto con esto colapsa la logística del Impuesto ya que permanecen inmovilizados los sellos del timbre de las medias y altas denominaciones, siendo necesario trasladar sellos de bajas denominaciones entre las bóvedas de diferentes territorios u ordenar la impresión de nuevas cantidades. Esto encarece la referida logística por concepto de impresión, custodia, traslado y salarios de personal dedicado al control de las existencias físicas, así como pagos excesivos de riesgo financiero al operador.

Tabla 3.

Sellos del timbre impresos por años, CUP y CUC

Año	Cantidad de sellos	Importe	Diferencia con la impresión anterior
	<i>Pesos cubanos</i>		
2013	58 266 000	546 570 000	
2014	17 440 000	161 675 000	-40 826 000
2015	18 575 500	109 727 500	+1 135 500
	<i>Pesos convertibles</i>		
2013	46 423 000	1 629 230 000.00	?

Fuente: Resoluciones del Ministerio de Finanzas y Precios que autorizan la impresión de sellos del timbre para esos años.

Del análisis de la Tabla 3. y solo cuando se contrastan la serie de impresiones de los sellos del timbre en pesos cubanos, arroja que se trabaja en la planificación de las tiradas y los valores realmente necesarios de las mismas. El solo hecho de que a pesar de contar con 40.8 millones de unidades físicas de sellos almacenadas, lo que representa una disminución en el año de tan solo 17.4 millones, denota que de ser ese el consumo

real de sellos del país en esta moneda se mantiene un índice de cobertura de tres años sin necesidad de un nuevo reaprovisionamiento. Sin embargo, se pudo comprobar que la planificación tiene variables desconocidas para la Administración Tributaria al tener que en un mismo año (2013) pedir al Ministro de Finanzas y Precios que ordenara la impresión de 1 980 000 sellos del timbre de la denominación de 20 pesos cubanos y

⁹ Como entidades vinculadas debemos entender todas aquellas que emiten documentos públicos, certificaciones, licencias y realizan trámites gravado con el Impuesto Sobre Documentos. Entre estos podemos mencionar: registros públicos, tribunales, oficinas de emigración y extranjería, de la vivienda y la ONAT, entre otras muchas.

¹⁰ Hasta el 2017 el único operador autorizado a vender sellos del timbre en pesos cubanos era Correos de Cuba.

en el año 2015 aumentar la tirada planificada, si se mantuviera el índice de cobertura en 3 para el país, en lo que incide el incremento en 6 560 500 unidades por encima de lo impreso en el 2014 de sellos del timbre de la denominación de cinco pesos cubanos. Poniendo de manifiesto determinada incertidumbre en la planificación de las cifras país que sin duda provienen de un comportamiento anómalo en la comercialización de las especies timbradas para determinadas denominaciones en provincias y municipios, así como un poco confiable informe de ventas e inventario de las oficinas de correos.

Tabla 4.

Operadores en pesos cubanos con deudas por aporte del Impuesto sobre Documentos por años.

Provincia	Años
La Habana	2009,2010,2011
Matanzas	2010

Fuente: Informe consolidado de la deuda de Correos de Cuba, Oficina Nacional de Administración Tributaria.

El operador cubano posee contratos territoriales con la Oficina Nacional de Administración Tributaria en cada provincia y el municipio Especial Isla de la Juventud en los que a cambio de una comisión por la venta de los sellos de timbre y otra por riesgo financiero presta el servicio en todas las oficinas postales de cada municipio de su jurisdicción. En virtud de lo cual realiza y tiene las características de la figura del Perceptor, descrita en la Ley No. 113 "Del Sistema Tributario"¹¹, de 23 de julio de 2012. Por lo que técnicamente no deberían existir deudas por concepto de ingresos y aporte al Presupuesto del Estado del Impuesto sobre Documentos por la

¹¹ La Ley No. 113 de 2012, en su Artículo 12 dispone que, constituyen retentores y perceptores las personas naturales o jurídicas que por sus funciones o razón de su actividad, oficio o profesión, se encuentran obligadas a retener o percibir, respectivamente, el importe de un impuesto, tasa o contribución para su aporte al Presupuesto del Estado.

¹² Operadores cubanos para la venta de los sellos del timbre son: en pesos cubanos (CUP) y con el mayor peso en la recaudación Correos de Cuba y en pesos convertibles (CUC) bancos comerciales.

venta de los sellos del timbre. Del análisis de la tabla 4 se infiere que no es así, y que los operadores en ella consignados no han aportado este ingreso en los plazos establecidos e incluso reinciden en diversos periodos en este incumplimiento de pago, por lo que han sido determinadas deudas tributarias por montos millonarios. En la investigación se ha podido constatar la ocurrencia de delitos por empleados de este operador que dañaron la recaudación de este tributo.

Otra arista relevante verificada, para el caso que se valora, de los operadores cubanos¹² es el de las comisiones que se establecen como retribución al servicio de venta de los sellos del timbre. En el caso del operador Correos de Cuba, para la venta en sellos del timbre en pesos cubanos se ha establecido una comisión con un componente en pesos cubanos y otro en pesos convertibles¹³. Esta ficha de costo ha sido un recurso manipulado por el operador en función de maximizar sus ganancias en la operación razón que ha requerido de la intervención del Ministerio de Finanzas y Precios para la validación de las propuestas formuladas. Con anterioridad a 2010 la ficha de costo obtenida aprobaba un precio de 0.0683 CUP por sello vendido y de ello 0.0070 en CUC; en el 2012 era de 0.46 CUP y 0.0026 en CUC; en el 2014 era de 0.0622 CUP y 0.0026 CUC por cada peso de ingreso. La opción razonable para el pago del servicio era el del pago de la comisión por unidad física de sello del timbre vendida ya que se incurre en los mismos costos y gastos para vender un sello de 5 que de 40 pesos cubanos, sin embargo, esta opción fue combatida por el Operador que posicionado en su status monopólico consiguió un trato favorable a sus intereses al establecer la comisión por cada peso

¹³ Debido a la existencia de la dualidad monetaria y cambiaria, en Cuba los precios y tarifas que se forman por el sector empresarial tienen dos componentes: uno en CUP y otro en CUC. Esto provoca distorsiones en la contabilidad y la economía amplificadas debido a que por un largo periodo de tiempo el cambio ha estado inamovible en: 1CUP= 1 CUC para el sector empresarial estatal y para las personas naturales y las cooperativas no agropecuarias, para la venta 1 CUC = 24 CUP y para la compra 1 CUC = 25 CUP.

vendido en perjuicio del potencial recaudatorio del Impuesto sin razón legítima.

También presiona y logra establecer el pago a la Organización Superior de Dirección Grupo Empresarial Correos de Cuba de un Riesgo Financiero, consistente en el pago de importes en pesos cubanos diferenciados por la denominación de los sellos, a partir de la recaudación por la venta de sellos del timbre estructurado de la forma siguiente:

- a) Sellos de 5 pesos cubanos: 0.2%
- b) Sellos de 10 pesos cubanos: 0.5%
- c) Sellos de 20 pesos cubanos: 1%

d) Sellos de 40 pesos cubanos: 2%

Con esta decisión se erosiona la recaudación potencial del Impuesto sobre Documentos, aspecto que incrementa un costo a la logística del servicio de venta de los sellos del timbre que hasta esa fecha no poseía. Esto se ilustra al tomar para el análisis la aplicación a la impresión de sellos del timbre en pesos cubanos planificada para el año fiscal 2014 del riesgo financiero para cada denominación de sello, lo que demuestra en la tabla siguiente:

Tabla 5.

Costo de la aplicación del riesgo financiero al potencial recaudatorio de la impresión de sellos del timbre en CUP planificada en 2014.

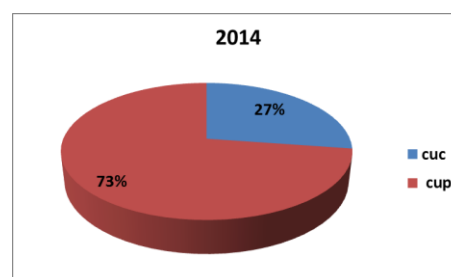
Año 2014	Cantidad de sellos	Importe	Riesgo financiero	Sacrificio fiscal
<i>Pesos cubanos</i>				
Sello del timbre de 5CUP	10 625 000	53 125 000	0.2%	-106 250
Sello del timbre de 10CUP	4 795 000	47 950 000	0.5%	-239 750
Sello del timbre de 20CUP	1 010 000	20 200 000	1.0%	-202 000
Sello del timbre de 40CUP	1 010 000	40 400 000	2.0%	-808 000
	<i>Recaudación Real</i>	<i>Recaudación</i>		
	<i>Estimada</i>	<i>Planificada</i>		
Totales	160 319 000	161 675 000 CUP		1 356 000 CUP=0.8%

Fuente: resoluciones: No. 148 y 215, ambas de 2014, de la Ministra de Finanzas y Precios, autorizando la impresión de sellos del timbre para ese período y el pago del Riesgo financiero, respectivamente.

La evaluación de la tabla 5 donde se modeló de forma simple el costo del riesgo financiero evidencia que el mismo constituye el 0.8% de la recaudación estimada, lo que supone un costo soportable, es necesario contrastarlo con los resultados finales obtenidos ese año donde la recaudación real en CUP alcanzó los 104 980 000 de CUP, lo que indica que junto con otras variables se incorporó el riesgo financiero a la pérdida de potencia recaudatoria del tributo, la que alcanza los 56 695 000 de CUP.

Grafico 1.

Estructura porcentual, por moneda, de la recaudación del Impuesto sobre Documentos en el año fiscal 2014.



Fuente: Registros de la Dirección de Ingresos del Ministerio de Finanzas y Precios, 2014.

Al continuar el examen de los pagos al Operador Correos de Cuba, por el servicio de venta de los sellos del timbre en pesos cubanos (CUP) sobre la recaudación del impuesto se consideró útil seguir desarrollándolo con la recaudación potencialmente planificada para el ejercicio fiscal 2014 por concepto de sellos impresos. Para realizar esta modelación matemática simple, se emplea el valor de la comisión establecida en la Resolución No. 2015 de 2014, de la Ministra de

Finanzas y Precios, sobre la cual se perfecciona el contrato de servicios entre Administración Tributaria y Operador, la que establece un pago de 0.0622 CUP y 0.0026 CUC, por cada peso de ingreso. Al recordar que por ser ambas entidades contratantes pertenecientes al sector público o estatal la tasa de cambio de 1CUC = 1 CUP, lo que nos lleva a conformar un precio de 0.0648 moneda total.

Tabla 6.

Costo de la aplicación de la comisión del Operador Correos de Cuba, al potencial recaudatorio de la impresión de sellos del timbre en CUP planificada en 2014.

Año 2014	Cantidad de sellos	Importe	Comisión	Sacrificio fiscal
	<i>Pesos cubanos</i>			
Sello del timbre de 5CUP	10 625 000	53 125 000	0.0622CUP+0.0026CUC	-3 442 500 -3 107 160 -1 308 960 -2 617 920
Sello del timbre de 10CUP	4 795 000	47 950 000	0.0622CUP+0.0026CUC	
Sello del timbre de 20CUP	1 010 000	20 200 000	0.0622CUP+0.0026CUC	
Sello del timbre de 40CUP	1 010 000	40 400 000	0.0622CUP+0.0026CUC	
	<i>Recaudación Real Estimada</i>	<i>Recaudación Planificada</i>		
Totales	151 198 460	161 675 000 CUP		10 476 540 CUP=6.48%

Fuente: resoluciones: No. 148 y 215, ambas de 2014, de la Ministra de Finanzas y Precios, autorizando la impresión de sellos del timbre para ese período y el pago del Riesgo financiero, respectivamente.

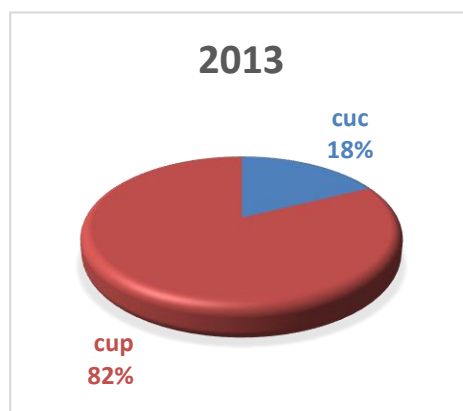
La evaluación de las modelaciones realizadas en las tablas 5 y 6 confirma que el Operador Correos de Cuba, por concepto de riesgo financiero y comisión, en las condiciones que se ejemplifican le sustrae a la recaudación potencial planificada para el año fiscal 2014 la suma de 11 832 540 pesos cubanos o CUP, lo que representa el 7.28% del total de esa recaudación. Quedando demostrado que, aunque diversas causas pueden afectar positiva o negativamente la recaudación real de este Impuesto, el costo que implica para cualquier variante por pagos a este Operador será del 7.28%. Si bien es cierto que económicamente es viable debe considerarse que aún es necesario evaluar las erogaciones que se hacen por concepto

de impresión y traslado a otras entidades que participan en la logística del Impuesto.

En el caso de los sellos del timbre en pesos convertibles (CUC) los operadores autorizados son los bancos comerciales cubanos los cuales cobran una comisión de un 3.5% de la venta de los mismos. De la modelación matemática sobre la impresión autorizada por el Ministerio de Finanzas y Precios para el año 2013 se demuestra que, aunque porcentualmente su costo es menor para el Presupuesto del Estado que el exigido por Correos de Cuba aún son cifras elevadas, como muestra en el gráfico y la tabla siguiente:

Grafico 2.

Estructura porcentual, por moneda, de la recaudación del Impuesto sobre Documentos en el año fiscal 2013.



Fuente: Registros de la Dirección de Ingresos del Ministerio de Finanzas y Precios, 2013.

Tabla 7.

Costo de la aplicación de la comisión de los bancos comerciales (operadores para la venta en pesos convertibles), al potencial recaudatorio de la impresión de sellos del timbre en CUC planificada en 2013.

Año 2013	Cantidad de sellos	Importe	Comisión	Sacrificio fiscal
	<i>Pesos cubanos</i>			
Sello del timbre de 5CUC	7 022 000	35 110 000	3.5%	-1 228 850
Sello del timbre de 10CUC	2 454 000	24 540 000	3.5%	-858 900
Sello del timbre de 20CUC	9 259 000	185 180 000	3.5%	-6 481 300
Sello del timbre de 50CUC	27 688 000	1 384 400 000	3.5%	-48 454 000
	<i>Recaudación Real Estimada</i>	<i>Recaudación Planificada</i>		
Totales	1572 206 950	1 629 230 000		57 023 050 CUC=3.5%

Fuente: Resolución No. 127 de 2013, de la Ministra de Finanzas y Precios, autorizando la impresión de sellos del timbre para ese período.

Lo anteriormente reflejado es el impacto de la comercialización por los operadores en pesos cubanos (CUP) y pesos convertibles (CUC), donde se ha concluido que la cifra pagada por estos conceptos afecta la recaudación potencial planificada en nueve puntos noventa y ocho por ciento (9.98%).

Se valora que existen otros gastos vinculados a la logística del Impuesto sobre Documentos, uno de ellos es que al Impuesto pagarse en especies timbradas (sellos del timbre)

estos necesitan ser impresos de acuerdo con normas y cumpliendo con parámetros de diseño y seguridad muy especializados. Este servicio es contratado a la entidad cubana Empresa Impresos de Seguridad la que imprime los sellos del timbre de todas las denominaciones y monedas. Se ha comprobado que este es otro gasto que debe asumir el Presupuesto del Estado para mantener el acceso de los contribuyentes al medio (sellos) con el cual satisfacer el Impuesto, sin embargo, al no poderse tener conocimiento exacto del precio o

tarifa pactada se optó por consolidar los pagos realizados en un año fiscal a esta entidad en ambas

monedas, lo que se muestra en la tabla siguiente:

Tabla 8.

Costo de la aplicación de los pagos a la entidad impresora al potencial recaudatorio de la venta de sellos del timbre en 2015.

Casa impresora	Importe en pesos cubanos	Importe en pesos convertibles	Total	Año
Impresos de Seguridad	186 291.36	296 493.9	482 785.26	2015
	<i>Recaudación Real</i>	<i>Recaudación Potencial</i>		
Totales	145 495 700	145 978 485.26		0.33%

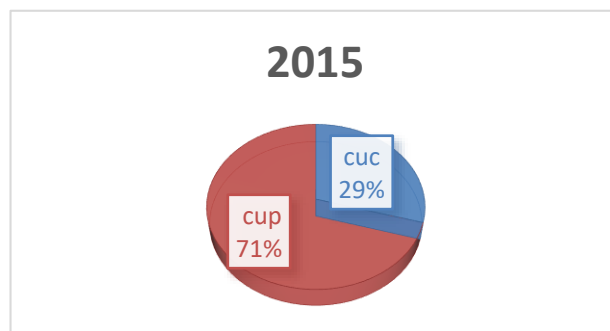
Fuente: Registro de facturas pagadas en 2015 de la Dirección de Economía de la Oficina Nacional de Administración Tributaria.

Al comparar los valores se verifica que el monto pagado por impresión es económicamente viable con respecto a lo recaudado realmente ese año, sin embargo, se debe asumir con reservas pues no ha sido posible conocer indicadores más precisos como el valor de la impresión real ordenada ese año y la tarifa efectiva de la casa impresora. No obstante, se estima que lo obtenido se parece a la realidad.

Este gasto está compuesto por elementos tales como: las tintas especiales, papel moneda, materiales especiales para elementos de seguridad, equipos especiales y los gastos comunes que afectan todo precio. Es importante decir que con respecto a esta entidad el Ministerio de Finanzas y Precios ha asumido aportes importantes como la adquisición de equipos de impresión y para otras tareas que se relacionan con los sellos del timbre, que han contribuido a su capitalización indirecta por este concepto. Constituyendo una debilidad del esquema logístico que está súper especialización de este proveedor le permite operar en condiciones de monopolio lo que vuelve vulnerable el interés público.

Grafico 3.

Estructura porcentual, por moneda, de la recaudación del Impuesto sobre Documentos en el año fiscal 2015.



Fuente: Registros de la Dirección de Ingresos del Ministerio de Finanzas y Precios, 2015.

Otro de los actores que se analiza y que interviene en la logística del impuesto es el encargado de la recogida, traslado y custodia en confianza, de los valores (sellos del timbre) entre la sede del impresor, la compañía de seguridad y los operadores en pesos cubanos y en pesos convertibles de todo el país. Se ha constatado que para mantener la cobertura nacional de las especies timbradas para satisfacer el pago del

Impuesto sobre Documentos es necesario remesarlo desde las bóvedas de la sede de impresión a las de la compañía de seguridad de valores para luego distribuirlos a las bóvedas provinciales de los operadores en divisas (bancos comerciales) o a las sedes territoriales o provinciales de Correos de Cuba como operador en pesos cubanos a nivel nacional. Solo se realiza

de forma diferente en el caso de la distribución de provincia La Habana donde se distribuye directamente de las bóvedas del impresor a las bóvedas o sedes provinciales o territoriales de los operadores en pesos convertibles y en pesos cubanos. Las tarifas por estos conceptos difieren dependiendo del servicio, como se muestra en la tabla siguiente:

Tabla 9.

Tarifas de traslado y custodia, 2017

Servicio	Unidad de medida	Pesos convertibles	Pesos cubanos	Moneda total
<i>Traslado de valores</i>				
Traslado de valores dentro de la ciudad.	Por visita	1.11	4.12	5.23
Traslado de valores rural.	Por visita	1.54	5.36	6.90
Traslado de valores ocasional.	Por hora	7.40	28.65	36.05
<i>Custodia</i>				
Custodia de valores en bóveda	Metro cubico diario	1.65	5.40	7.05
Total		11.7	43.53	55.23

Fuente: Protocolo de contratos de la Oficina Nacional de Administración Tributaria, 2017

Se ha verificado que los gastos por estos conceptos, en los que se incurre de forma permanente, gravitan también sobre la recaudación potencial aportada por Impuesto en cuestión. Para ejemplificar esto se muestra la tabla siguiente:

Tabla 10.

Itinerario de traslado de sellos del timbre, Ruta Nacional

Provincia o territorio	Norma de tiempo	Tarifa	Importe en moneda total (CUP+CUC)
Artemisa	3 horas	36.05	108.15
Mayabeque	3 horas	36.05	108.15
Villa Clara	10 horas	36.05	360.5
Cienfuegos	10 horas	36.05	360.5
Sancti Spíritus	12 horas	36.05	432.6

Provincia o territorio	Norma de tiempo	Tarifa	Importe en moneda total (CUP+CUC)
Ciego de Ávila	14 horas	36.05	504.7
Camagüey	16 horas	36.05	576.8
Isla de la Juventud	13 horas	36.05	468.65
Cualquier otro destino del resto del país	40 horas	36.05	-
Las Tunas	40 horas	36.05	1442.00
Holguín	40 horas	36.05	1442.00
Granma	40 horas	36.05	1442.00
Santiago de Cuba	40 horas	36.05	1442.00
Guantánamo	40 horas	36.05	1442.00
Total			10130.05

Fuente: Elaboración propia.

Se comprobó que existen otros gastos como la adquisición de bolsas plásticas para traslado y otras formas de embalaje que tienen que ser adquiridas para garantizar todos los envíos. Un aspecto relevante es que la compañía de seguridad alquila los espacios en bóvedas para la conservación de los sellos en todas las provincias del país y aunque la cantidad de sellos del timbre no ocupe más de un metro cubico se paga por la cantidad de metros cúbicos totales que posea el nicho de bóveda en que se almacena, siempre superior a un metro cubico. El objetivo de este arrendamiento de espacio en bóvedas del país es la proximidad a las empresas territoriales de Correos de Cuba, en las cabeceras provinciales,

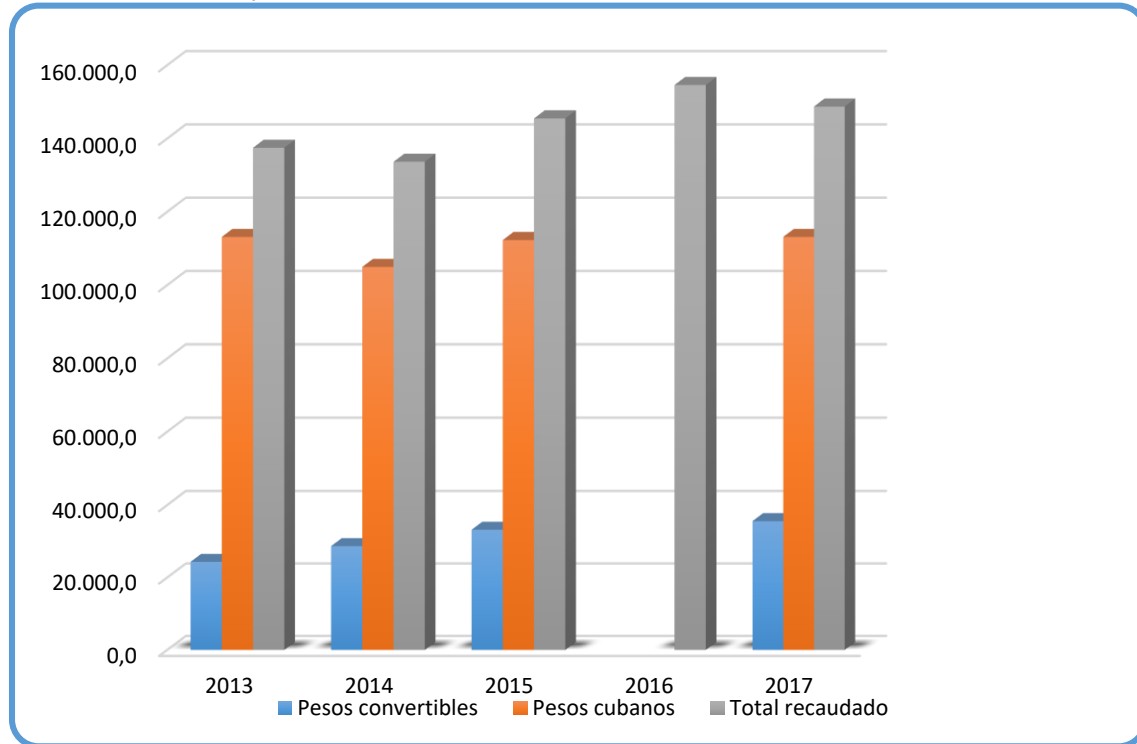
para abastecerlas en dependencia de su demanda, al carecer estas de bóvedas propias a diferencia de los bancos comerciales.

El Impuesto sobre Documentos, el que se puede categorizar como un impuesto indirecto, ha demostrado ser viable y conservar su potencia recaudatoria. En los análisis realizados, con los pocos datos obtenidos, se muestran las cifras nada despreciables obtenidas por concepto de este impuesto, y dada la circunstancia de la dualidad monetaria existente en nuestro país se logra visualizar la estructura de participación, por tipo de moneda, en los montos recaudados, como se muestran en los gráficos siguientes:

Grafico 4.

Recaudación del Impuesto sobre Documentos (2013-2017)

UM: MP

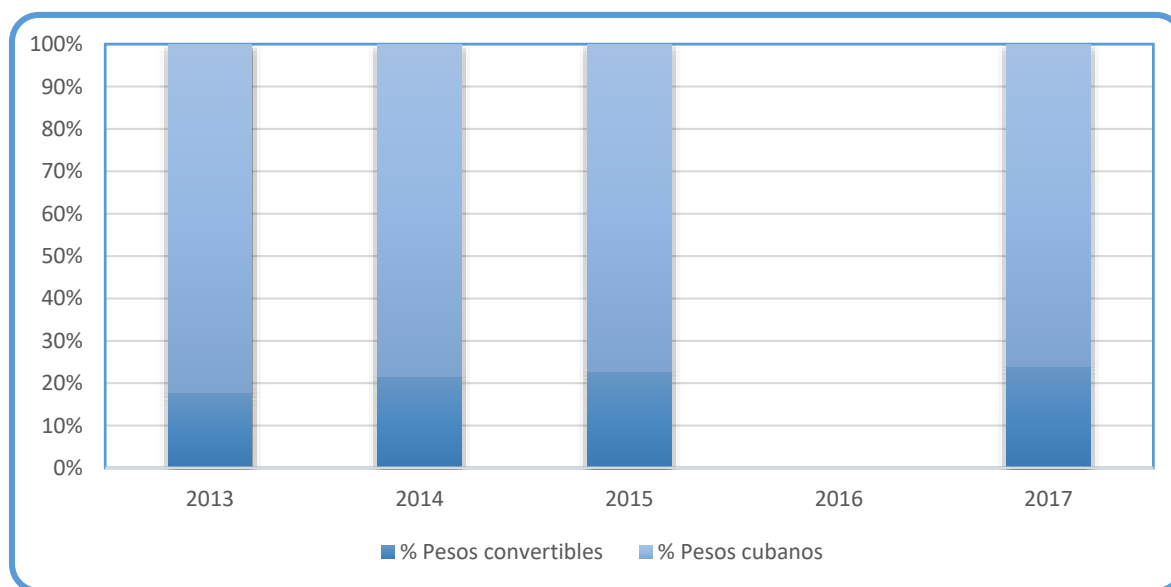


Fuente: Series históricas de la recaudación, Dirección de Ingresos del Ministerio de Finanzas y Precios.

Grafico 5.

Estructura de la recaudación del Impuesto sobre Documentos (2013-2017) por tipo de moneda

UM: %



Fuente: Series históricas de la recaudación, Dirección de Ingresos del Ministerio de Finanzas y Precios.

Según expresa Marek Kulka (2017), Jefe de la Unidad de Propiedad y Fiscalidad Local del Ministerio de Finanzas de la República Eslovaca, (...) *los sellos: no tienen personalización, ni ninguna función de seguimiento ni rastreo; existe la necesidad de combinar los valores nominales y tienen riesgo de falsificación, fraude y pérdidas para el presupuesto estatal (...)* Razonamiento que coincide con los resultados de la investigación realizada.

En el diagnóstico se muestra que la recaudación del Impuesto sobre Documentos, a través de los sellos del timbre se ve afectada por gastos colaterales vinculados a la logística para mantener los niveles de impresión, reservas, distribución y ventas en el país. El análisis realizado puso de manifiesto que este mecanismo en Cuba es muy vulnerable por causas tan disímiles como el embargo de los Estados Unidos de América que afecta la adquisición de insumos especiales para la impresión, máquinas y tecnologías vinculadas con esta. Las condiciones de monopolio en que

negocian los operadores vinculados a la distribución y venta colocan en una posición desventajosa a la Administración Tributaria a la hora de negociar los contratos económicos para la prestación de estos servicios. Los mecanismos y procedimientos de recaudación del Impuesto no permiten conocer al contribuyente ni alimentar su historial tributario de manera individual como un elemento para utilizar en futuras fiscalizaciones y cruce de informaciones. Otros fenómenos no menos nocivos que erosionan el importe de la recaudación es el no aporte, por indisciplinas del Operador, de los montos percibidos por las ventas de los sellos del timbre, la condonación de deudas tributarias que afectan la recuperación de ingresos provenientes de la venta de los sellos, así como la apropiación de la recaudación por la venta de los sellos del timbre en entidades y oficinas de los operadores por la perpetración de delitos tanto de personal interno como externo.

CAPÍTULO 2

ESBOZO DE PROPUESTA PARA LA SUSTITUCIÓN DE LOS SELLOS DEL TIMBRE

En la investigación ha quedado constatado que, a pesar de los avatares logísticos, el pago del Impuesto sobre Documentos mediante el uso de sellos del timbre impresos en papel es: simple de comprar, de mantener y usarlo. No obstante, el mundo de hoy impone retos que hacen plausible el ir integrando junto con lo tradicional las nuevas tecnologías. Es en el marco de este entorno globalizado y necesitado de soluciones amigables con el ambiente que se sugiere la sabia práctica de empresarios de la industria de confecciones de la India, donde la tecnología tradicional aporta los medios económicos para invertir en nuevas tecnologías ya

probadas y apoyar los nuevos desarrollos del futuro.

En el contexto de este trabajo se valora como opción adaptar la experiencia aportada por el Ministerio de Finanzas de la República Eslovaca al contexto cubano. La utilidad de la misma se fundamenta en la existencia de experiencias y un contexto de colaboración entre ambos países que permitiría un tránsito seguro hasta el dominio de la tecnología y peculiaridades de la propuesta la que consiste en la utilización de los sellos electrónicos.

2.1 Sellos electrónicos.

En el contexto de la arquitectura del "Gobierno Electrónico" algunos¹⁴ países han adoptado aplicaciones de las tecnologías de la Informática y Telecomunicaciones que permiten la

¹⁴ Países de la Unión Europea, en particular el Reino de España y la República de Eslovaquia.

tramitación y contacto entre personas jurídicas y ciudadanos con la Administración Pública de forma expedita y segura. En virtud de lo cual se ha ido eliminando el uso de sellos de papel timbrado para el pago de tasas administrativas y judiciales, como es en el caso de la República de Eslovaquia¹⁵. La herramienta que ha hecho posible esto es conocida como *eStamp* o sello electrónico. Su uso se legitima a través de normativas legales de diverso rango siendo un ejemplo válido para ilustrar el punto lo establecido al respecto en la Ley 40 "Del Régimen Jurídico del Sector Público", de 1º de octubre de 2015, cuando plantea:

(...) Artículo 40. *Sistemas de identificación de las Administraciones Públicas.*

1. *Las Administraciones Públicas podrán identificarse mediante el uso de un sello electrónico basado en un certificado electrónico reconocido o cualificado que reúna los requisitos exigidos por la legislación de firma electrónica. Estos certificados electrónicos incluirán el número de identificación fiscal y la*

denominación correspondiente, así como, en su caso, la identidad de la persona titular en el caso de los sellos electrónicos de órganos administrativos. La relación de sellos electrónicos utilizados por cada Administración Pública, incluyendo las características de los certificados electrónicos y los prestadores que los expiden, deberá ser pública y accesible por medios electrónicos. Además, cada Administración Pública adoptará las medidas adecuadas para facilitar la verificación de sus sellos electrónicos. (...)

No obstante, esta no es la aproximación que ilustra el medio físico o virtual para sustituir a los sellos del timbre en Cuba que se quiere proponer, solo esboza que caracteriza y es propio de la Administración Pública. Lo que se quiere es sustituir el sello del timbre tradicional por algo parecido a lo que la figura muestra a continuación:

Figura 6. Sellos Postales electrónicos, España.



Fuente: Imágenes de sellos en Internet.

¹⁵ En el 2014 en la República de Eslovaquia se derogó la Ley del Sello, en su lugar se emitieron: la Ley de tarifas administrativas, versión en inglés disponible en <http://finance.gov.sk/en/Default.aspx?CatID=724>; Ley sobre honorarios de la corte, Versión en inglés disponible en

<http://finance.gov.sk/en/Default.aspx?CatID=725> y la Ley de administración electrónica, no disponible en inglés.

El antecedente sobre el que se fundamenta la propuesta se construye en la posibilidad tecnológica actual de usar mecanismos como los códigos de barra o los códigos bidimensionales (QR) para codificar una información determinada donde se encuentran datos fiscales (nombre, número de identificación tributaria, tipo de trámite y su valor). La aplicación de este *Know How* es producto de su generalización por las autoridades de Hacienda de otros países que cuentan con una experiencia en su uso que se considera útil y accesible para Cuba.

Figura 7. Sellos electrónicos nominales



Fuente: Conferencia, "Simplificación de los pagos de tasas administrativas y judiciales, alternativas modernas". Marek Kulka, presentado en La Habana, República de Cuba, 14 de noviembre de 2017

2.2 Código QR.

Según el artículo digital Código QR (Wikipedia 2018) "Un código QR (del inglés *Quick Response code*, "código de respuesta rápida") es la evolución del código de barras. Es un módulo para almacenar información en una matriz de puntos o en un código de barras bidimensional. Los códigos QR son muy comunes en Japón, donde son el código bidimensional más popular". Su uso no es ajeno a la administración pública cubana, que lo emplea en las tarjetas de identificación personal de los ciudadanos como muestra la figura siguiente:

Figura 8. Tarjeta de identidad personal con códigos de barra y QR



Fuente: elaboración propia.

Estos códigos creados en principio para la industria automovilística han diversificado su aplicación y pueden realizar acciones tales como contener datos o abrir una dirección URL¹⁶, entre otras múltiples tareas. Las aplicaciones y medios técnicos para leerlos están generalizadas y son accesibles a todo tipo de usuario. Estos elementos llevaron a seleccionar dichos códigos como apropiados para los fines de los sellos electrónicos que debe sustituir a los sellos del timbre fiscales para el pago del Impuesto sobre documentos. El hecho de que se pueda guardar en estos códigos cierta información permite personalizar dicho código brindando una posibilidad necesaria para el control y la fiscalización, pues, aunque bajo el diseño actual, aunque se aplica en multiplicidad de trámites, puede decirse que el Impuesto sobre Documentos es de facto un Impuesto Indirecto si se personaliza puede individualizarse por contribuyente y crear un historial sobre el mismo en una base de datos. Dejando un campo abierto con enormes posibilidades para la Administración Tributaria la que solo tendrá como límite las regulaciones legales bajo las cuales se implemente, sus capacidades tecnológicas y financiamiento disponible.

¹⁶ Un localizador de recursos uniforme o URL, siglas en inglés de uniform resource locator, es una cadena de caracteres con la cual se asigna una

dirección única a cada uno de los recursos de información disponibles en la Internet.

Figura 9. Acciones por tipo de código QR



2.3 Propuesta de sellos electrónicos fiscales para el pago del Impuesto sobre Documentos.

El estudio formula la creación de un sistema híbrido que permita en las condiciones actuales de escasa bancarización el empleo de tarjetas magnéticas y efectivo para la adquisición de los certificados de pago del Impuesto. Dicho sistema estaría provisto de terminales de auto servicio ubicados en las sucursales de los bancos comerciales en cada municipio del país como lo que muestra la figura siguiente:

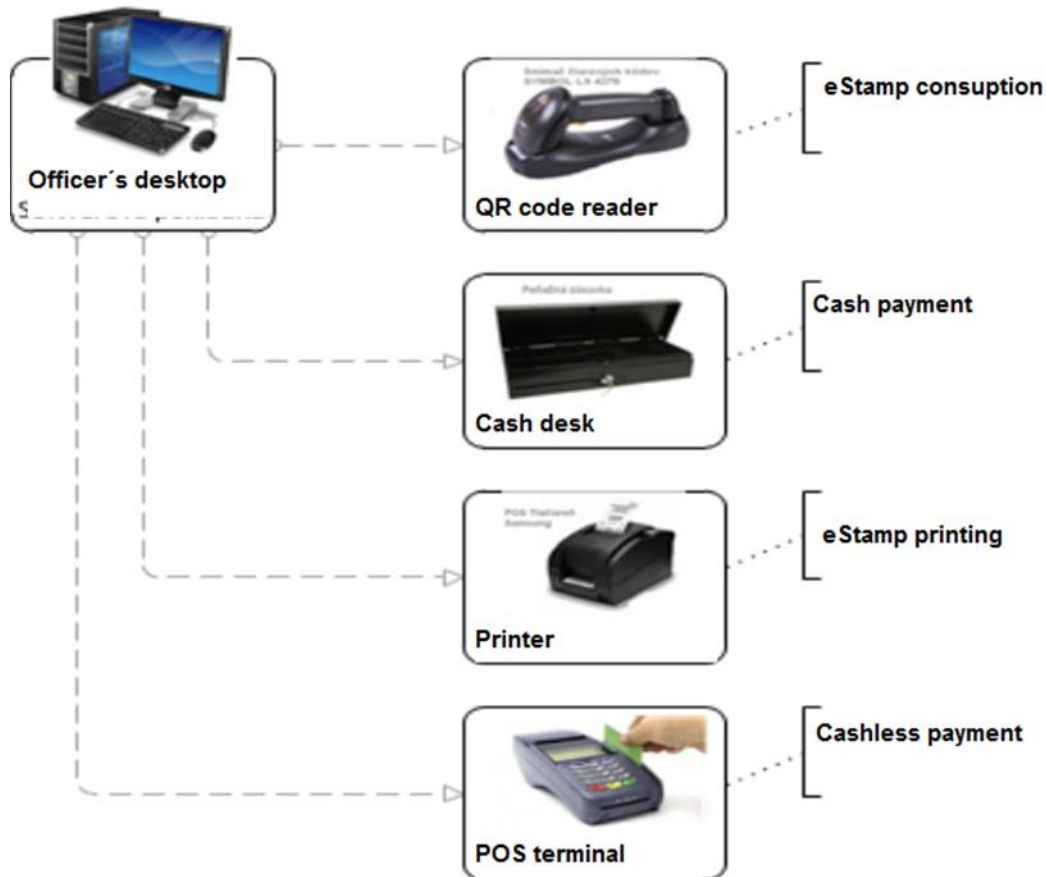
Figura 10. Prototipo de dispositivo de autoservicio



Fuente: Conferencia, "Simplificación de los pagos de tasas administrativas y judiciales, alternativas modernas". Marek Kulka, presentado en La Habana, República de Cuba, 14 de noviembre de 2017.

Sería objetivo dotar a esas sucursales bancarias de un terminal con los dispositivos necesarios para, a través de los empleados de las mismas, asistir a aquellos contribuyentes que por su edad o alguna dificultad personal no puedan interactuar con los dispositivos de autoservicio, como muestra la figura siguiente:

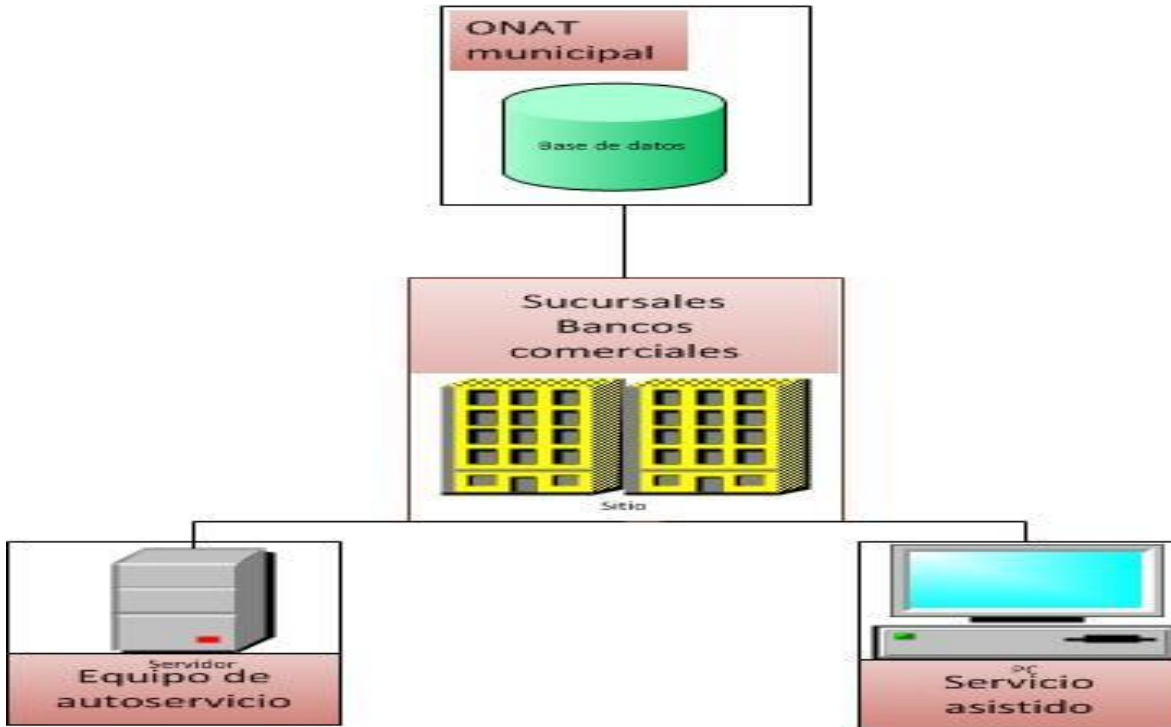
Figura 11. Prototipo de equipamiento para venta asistida.



Fuente: Conferencia, "Simplificación de los pagos de tasas administrativas y judiciales, alternativas modernas". Marek Kulka, presentado en La Habana, República de Cuba, 14 de noviembre de 2017.

Se considera, en una primera etapa del sistema concentrar el equipamiento en las sucursales municipales de los bancos comerciales lo que facilitaría en la fase de transición: la atención de los equipos de autoservicio (cuidado, provisión y recolección de efectivo y su aporte a las cuentas del Presupuesto del Estado) y en la asistencia personalizada (la venta en efectivo y aporte al Presupuesto del Estado). Estas instalaciones mantienen una comunicación con un servidor en cada oficina tributaria municipal que asienta en una base de datos, los registros de los contribuyentes, generales, los trámites solicitados y los valores pagados, así como envía una lista actualizada de los trámites gravados y sus valores para la orientación de los contribuyentes. El esquema que se presenta a continuación ilustra esta idea conceptual.

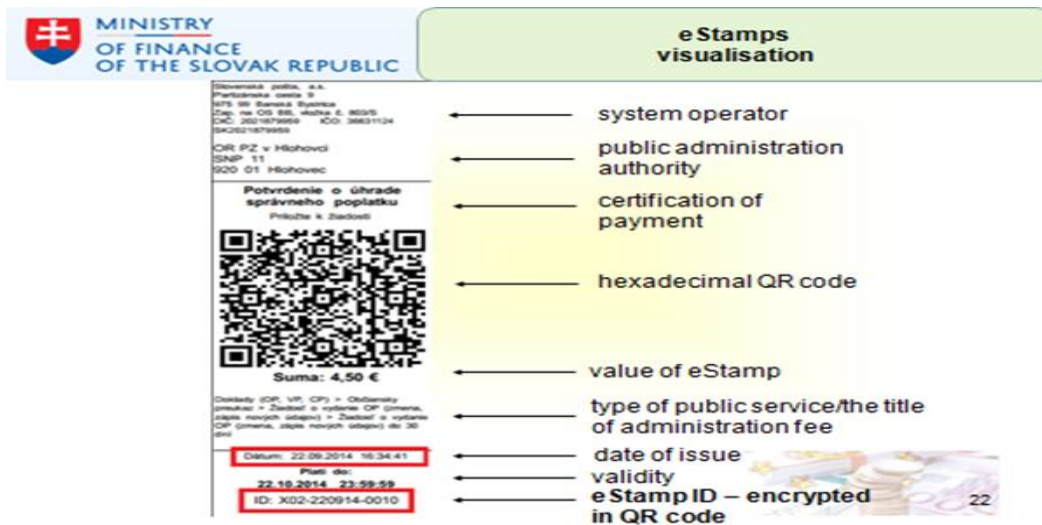
Esquema 1. Flujo de datos en la emisión y pago del sello electrónico



Fuente: elaboración propia.

Previamente el contribuyente antes de adquirir su certificado de pago o sello electrónico en estas sucursales bancarias, al solicitar el trámite a la Administración Pública que corresponda será informado del valor exacto del Impuesto sobre Documentos que debe pagar. Con esta información previa se persona en la sucursal bancaria y adquiere el comprobante antes referido.

Figura 12. Sello electrónico eslovaco.



Fuente: Conferencia, "Simplificación de los pagos de tasas administrativas y judiciales, alternativas modernas". Marek Kulka, presentado en La Habana, República de Cuba, 14 de noviembre de 2017.

Cada oficina de la Administración Pública, registros, notarias, tribunales u otra entidad con tramites gravados con el Impuesto sobre Documentos, estará dotada con un lector de código QR, que utilizará para leer la información del mismo, comprobando la aplicación correcta del Impuesto (valor) y los datos del contribuyente. Si los datos son correctos adjuntará la tirilla al documento cancelando el código QR con el cuño y la firma del funcionario actuante.

El empleo de esta tecnología permitirá en

una primera etapa consolidar las aplicaciones informáticas de software y hardware necesarias, familiarizar a los ciudadanos y los entes públicos con la nueva tecnología, eliminar la cadena logística de impresión, custodia, distribución y venta de sellos del timbre, sus costos y gastos asociados; elevar la potencia recaudatoria del Impuesto, crear una base de datos con los historiales de los contribuyentes con fines de control fiscal, modernizar y homologar la práctica tributaria existente con respecto a este Impuesto.

CONCLUSIONES

Se plantea como resultado de la investigación lo siguiente:

1. El Diagnostico de la gestión del Impuesto sobre Documentos y su instrumento, los sellos del timbre ha demostrado que dicho esquema es viable económicamente, aunque posee riesgos y costos que merman su recaudación potencial.
2. La propuesta para la sustitución de los sellos del timbre por sellos electrónicos, aunque con un costo económico y complejidad no definidos constituye una opción válida a aplicarse por etapas que elevaría la recaudación real y adicionaría ventajas adicionales al control y personalización del Impuesto para la Administración Tributaria.

BIBLIOGRAFÍA

<http://techblog.wikimedia.org/2011/01/>. (2015). Recuperado el 24 de febrero de 2018, de

<http://techblog.wikimedia.org/2011/01/>:

<http://commons.wikimedia.org/wiki/Category:Stamp%20Act>

Wikipedia. (2015). Recuperado el 25 de febrero de 2018, de Wikipedia:

http://es.wikipedia.org/wiki/Papel_sellado?oldid=75065312

Alexander, J. K. (2002). *America's Revolutionary Politician*.

ARTOLA, M. (1982). *La Hacienda del Antiguo Régimen*. Madrid: Alianza.

Camacho, R. P. (s.f.). *El papel timbrado en España 1637-2009*.

Cuba, A. N. (4 de agosto de 1994). Ley No. 73 "Del Sistema Tributario". *Gaceta Oficial de la República de Cuba*. La Habana, La Habana, Cuba: Ministerio de Justicia de la República de Cuba.

Cuba, A. N. (23 de julio de 2012). Ley No. 113 "Del Sistema Tributario". *Gaceta Oficial de la República de Cuba*. La Habana, La Habana, Cuba: Ministerio de Justicia de la República de Cuba.

Cuba, C. d. (24 de noviembre de 1982). Decreto-Ley No. 61 "Del Impuesto Sobre Documentos". *Gaceta Oficial de la República de Cuba*. La Habana, La Habana, Cuba: Ministerio de Justicia de la República de Cuba.

- Cuba, C. d. (30 de septiembre de 1991). Decreto-Ley No. 130 "Del Impuesto Sobre Documentos". *Gaceta Oficial de la República de Cuba*. La Habana, La Habana, Cuba: Ministerio de Justicia de la República de Cuba.
- Cuba, M. d. (26 de diciembre de 2002). Resolución No. 568. *Gaceta Oficial de la República de Cuba*. La Habana, La Habana, Cuba: Ministerio de Justicia de la República de Cuba.
- Cuba, M. d. (11 de marzo de 2004). Resolución No. 78. *Gaceta Oficial de la República de Cuba*. La Habana, La Habana, Cuba: Ministerio de Justicia de la República de Cuba.
- Cuba, M. d. (2 de julio de 2013). Resolución No. 271. *Gaceta Oficial de la República de Cuba*. La Habana, La Habana, Cuba: Ministerio de Justicia de la República de Cuba.
- Cuba., M. d. (6 de marzo de 2013). Resolución autorizando la impresión de sellos del timbre en pesos cubanos y pesos convertibles. La Habana, La Habana, Cuba.
- Draper, T. (1996). *A Struggle For Power: The American Revolution*.
- Español, P. (1 de octubre de 2015). Ley 40 "Del Régimen Jurídico del Sector Público". Madrid, Madrid, España: Boletín Oficial del Estado.
- Ferling, J. (2003). *A Leap in the Dark: The Struggle to Create the American Republic*.
- Findling, J. E. (1998). *Events That Changed America in the Eighteenth Century*.
- Hosmer, J. K. (1896). *The Life of Thomas Hutchinson*.
- Kulka, M. (2017). Simplificación de los pagos de tasa administrativas y judiciales, alternativas modernas. La Habana.
- Maier, P. (1991-original 1972). *From Resistance to Revolution: Colonial radicals and the development of American opposition to Britain, 1765-1776*.
- Middlekauff, R. (2005). *The Glorious Cause: The American Revolution, 1763-1789*.
- Miller, J. C. (1943). *Origins of the American Revolution*.
- Morgan, E. S. (1948). Colonial Ideas of Parliamentary Power 1764-1766. En W. a. Quarterly, Volumen 5, No. 3 (págs. 311-341).
- Morgan, E. S. (1963). *The Stamp Act Crisis: Prologue to Revolution*.
- Nash, G. B. (2005). *The Unknown American Revolution: The Unruly Birth of Democracy and the Struggle to Create America*.
- Ossorio, M. (s.f.). *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*. Guatemala: Datascan S.A.
- Reid, J. P. (1987). *Constitutional History of the American Revolution: The Authority to Tax*. Madison: University of Wisconsin Press.
- Revolucionario, G. (16 de julio de 1959). Ley No. 447 "Ley de Reforma Tributaria", de fecha 16 de julio de 1959. *Gaceta Oficial de la República de Cuba*. La Habana, La Habana, Cuba: Ministerio de Justicia de la República de Cuba.

- Revolucionario, G. (enero de 1962). Ley No. 998. *Gaceta Oficial de la República de Cuba*. La Habana, La Habana, Cuba: Ministerio de Justicia de la República de Cuba.
- Revolucionario, G. (s.f.). Ley No. 448. *Gaceta Oficial de la República de Cuba*. La Habana, La Habana, Cuba: Ministerio de Justicia de la República de Cuba.
- Schlesinger, A. M. (1935). The Colonial Newspapers and the Stamp Act. *The New England Quarterly*, Vol. 8, No. 1, págs. 63-83.
- Thomas, P. D. (1975). *British Politics and the Stamp Act Crisis: The First Phase of the American Revolution, 1763–1767*. Oxford: Clarendon Press.
- Villegas, H. B. (2001). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Buenos Aires: Depalma.
- Weslager, C. A. (1976). *The Stamp Act Congress*.
- Wikipedia, Código QR. (s.f.). Recuperado el 22 de marzo de 2018, de Wikipedia, Código QR.: https://es.wikipedia.org/wiki/Código_QR
- Wikipedia. Timbre Fiscal. (s.f.). Recuperado el 1 de marzo de 2018, de Wikipedia. Timbre Fiscal: https://es.wikipedia.org/wiki/Timbre_fiscal

DATOS DE LOS AUTORES

OLGA LIDIA MACHADO TORRES

Licenciada en Lengua Rusa en la Especialidad de Traducción e Interpretación. Miembro de la Asociación Cubana de Traductores e Intérpretes (ACTI). Editora independiente; funcionaria de Relaciones Internacionales del Ministerio de Finanzas y Precios.

RAFAEL AGUSTÍN MERIÑO BETANCOURT

Licenciado en Derecho. Miembro de la Unión Nacional de Juristas de Cuba (UNJC) y de la Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba (ANEC); Máster en Derecho de la Economía; funcionario de la Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT), actualmente Jefe del Departamento de Política Arancelaria en la Dirección de Política de Ingresos del Ministerio de Finanzas y Precios de la República de Cuba.

ANEXO 1.

BANCO DE CREDITO Y COMERCIO
DIRECCION DE EFECTIVO Y VALORES

Distribución de Sellos en CUC a los Centros Provinciales de Efectivo

Provincias	5			10			20			50		
	Bolsas	Unidades	Importe	Bolsas	Unidades	Importe	Bolsas	Unidades	Importe	Bolsas	Unidades	Importe
Pinar del Río	6	27.000	135.000,0	1	4.500	45.000,0	3	13.500	270.000,0	3	13.500	675.000
La Habana	11	49.500	247.500,0	2	9.000	90.000,0	4	18.000	360.000,0	3	13.500	675.000
C. de La Habana	0		0,0	0		0,0	0		0,0	0		0
Matanzas	11	49.500	247.500,0	2	9.000	90.000,0	6	27.000	540.000,0	1	4.500	225.000
Villa Clara	9	40.500	202.500,0	2	9.000	90.000,0	3	13.500	270.000,0	3	13.500	675.000
Cienfuegos	7	31.500	157.500,0	1	4.500	45.000,0	3	13.500	270.000,0	1	4.500	225.000
Sancti Spíritus	6	27.000	135.000,0	1	4.500	45.000,0	2	9.000	180.000,0	2	9.000	450.000
Ciego de Avila	5	21.000	105.000,0	1	4.500	45.000,0	2	9.000	180.000,0	2	9.000	450.000
Camagüey	8	36.000	180.000,0	1	4.500	45.000,0	3	13.500	270.000,0	3	13.500	675.000
Las Tunas	4	18.000	90.000,0	3	13.500	135.000,0	2	9.000	180.000,0	2	9.000	450.000
Holguín	6	27.000	135.000,0	1	4.500	45.000,0	4	18.000	360.000,0	2	9.000	450.000
Granma	3	13.500	67.500,0	2	9.000	90.000,0	1	4.500	90.000,0	1	4.500	225.000
Stgo. de Cuba	6	27.000	135.000,0	4	18.000	180.000,0	3	13.500	270.000,0	3	13.500	675.000
Guantánamo	3	13.500	67.500,0	2	9.000	90.000,0	1	4.500	90.000,0	1	4.500	225.000
I. de la Juventud	1	4.500	22.500,0	1	4.500	45.000,0	1	4.500	90.000,0	1	4.500	225.000
Total	86	385.500	1.927.500,0	24	108.000	1.080.000,0	38	171.000	3.420.000,0	28	126.000	6.300.000

Fuente: Control de distribución de los sellos del timbre, Departamento de Recaudación de la ONAT