

## ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. ESTUDIO COMPARATIVO ENTRE MANTA, (ECUADOR) Y HOLGUÍN, (CUBA)

### TAX ADMINISTRATION. COMPARATIVE STUDY BETWEEN BLANKET, (ECUADOR) AND HOLGUÍN (CUBA)

Verónica Mariana Piloso Anchundia  
veronicapiloso@hotmail.com  
Universidad Laica Eloy Alfaro de  
Manabí Manabí - Ecuador

Carlos Vera Barreiro  
carlos.verab@yahoo.es  
Universidad Laica Eloy Alfaro de  
Manabí Manabí - Ecuador

Daysi Ruiz Fuentes  
druizolivero@gmail.com  
Universidad de Holguín "Oscar Lucero  
Moya" Cuba

Daniel Olivero Pupo  
dop5170@gmail.com  
Universidad de Holguín "Oscar  
Lucero Moya" Cuba

**Recibido:** 01/07/2016

**Aceptado:** 20/11/2016

**Código Clasificación JEL:** H72, H2.

#### RESUMEN

El desarrollo de la administración tributaria a nivel internacional deriva en instrumentos novedosos de política fiscal que apuntan al incremento de la dinámica territorial. Esta tendencia se aprecia también en los países de América Latina. Un caso particular se trata en la presente investigación, donde se reflejan los resultados de un estudio comparativo entre la estructura fiscal y la administración tributaria vigentes en el año 2014 en los Municipios de Manta, (Ecuador) y Holguín, (Cuba); a partir de un sistema de indicadores generalmente aceptado para tales fines. Este trabajo tiene valor metodológico y formativo, pues el material obtenido puede ser utilizado por los docentes de la carrera de Economía y los especialistas encargados de la administración tributaria, tanto en Manta como en Holguín para fines de capacitación y selección de alternativas.

**Palabras clave:** Estructura fiscal, administración tributaria, método comparativo.

#### ABSTRACT

The development of the tax administration to level international drift in novel instruments of fiscal policy aiming at the increase of territorial Dynamics this trend can be seen also in the countries of Latin America. A particular case is treated in this research, which are reflected the results of a comparative study between the tax structure and tax administration in 2014 in the municipalities of Manta (Ecuador) and Holguin, (Cuba); from a set of indicators generally accepted for such purposes. This work has value methodological and training, because the retrieved material can be used by teachers in the career of economy and the specialists responsible for the tax administration, both blanket and Holguin for purposes of training and selection of alternatives.

**Key words:** tax structure, tax administration, comparative method.



## INTRODUCCIÓN

El primer renglón de ingresos al presupuesto del Estado está constituido por los ingresos tributarios. Es por ello, que la administración tributaria de cada país debe caracterizarse por la eficiencia y la eficacia de sus operaciones; de esto depende, (en gran medida), la posibilidad de responder de manera satisfactoria a los compromisos con la sociedad al ofrecer garantías de seguridad a través de sus servicios públicos.

Los países en desarrollo requieren de mayores recaudaciones por concepto de tributos, sin embargo, sus políticas fiscales reciben grandes influencias de organismos financieros internacionales y paraísos fiscales, que provocan negativos impactos que se expresan en un hiperbolizado énfasis en impuestos indirectos regresivos e incumplimiento de obligaciones. Este fenómeno demanda un perfeccionamiento continuo de las estructuras fiscales, cuyo principio básico debe ser la flexibilidad, expresada en la capacidad de mantener tipos impositivos móviles e impuestos progresivos justos que conlleven a la equidad vertical y horizontal de cada estructura.

En América Latina existe una gran diversidad de estructuras tributarias que hacen la diferencia a la hora de obtener y canalizar los recursos financieros que por esta vía adquiere el Estado y los poderes locales. Dos casos particulares de la región son Ecuador y Cuba, países en desarrollo en los cuales los gobiernos municipales deben ser protagonistas esenciales en la correcta aplicación de la política fiscal. Sin embargo, en ambos países, existen algunas insuficiencias que se sustentan en cuestiones relacionadas con la cultura tributaria, posibles fisuras en las leyes tributarias e insuficiente nivel de descentralización administrativa y fiscal.

Por lo relevante de la temática el proyecto de investigación conjunto “Estructura fiscal eficiente y cultura tributaria: Análisis comparativo entre los municipios de Manta, (Ecuador) y Holguín, (Cuba)”, aprobado por acuerdo 1-12-14 del Centro de Estudios Económicos, Sociales y Políticos de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Laica “Eloy Alfaro” de Manabí, enfatiza en el desarrollo de investigaciones que estimulen el incremento de los ingresos tributarios a nivel municipal a partir de la identificación de las causas de las problemáticas.

Por lo anterior, la presente investigación se centró en el municipio de Manta, (Ecuador) y el municipio de Holguín, (Cuba), territorios con características similares en cuanto a población, potencialidades turísticas, extensión geográfica e importancia dentro de la provincia y país a los que pertenecen.

Resulta familiar encontrar en los medios de comunicación masivos, noticias que refieren fenómenos del no cumplimiento de las obligaciones por personas naturales y jurídicas, mensajes educativos para los contribuyentes, e incluso, intervenciones públicas de representantes de gobiernos y administraciones tributarias en municipios hacen llamados e imparten charlas gratuitas para incrementar la cultura tributaria y el conocimiento de las leyes que rigen la fiscalidad en diferentes territorios.

Además de lo expresado, hay organizaciones internacionales que se encargan de debatir temáticas universales sobre este particular, como es el caso del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). Este organismo internacional sin fines de lucro, creado desde 1967, agrupa 38 países de América, Europa, África y Asia. El CIAT promueve la evolución, aceptación social y fortalecimiento de las administraciones tributarias, fomenta la cooperación internacional y las acciones conjuntas en materia de intercambio de experiencias y mejores prácticas, tal como se evidencia en las 48 asambleas generales desarrolladas desde su fundación. Así, por ejemplo, la última asamblea, a desarrollarse en Perú en el mes de mayo del año 2015, cuenta con la temática

de riesgos en la administración tributaria, con énfasis en los esquemas fiscales.

El tratamiento en esta arista, insiste en la diversidad de estructuras, cuestión que se aprueba porque cada una de ellas debe ser un “traje a la medida” del país o territorio, e insiste en la necesidad de perfeccionamiento constante de las estructuras fiscales y métodos de gestión con énfasis en los poderes locales y el intercambio cooperado.

A pesar de lo anterior, los estudios comparados entre esquemas fiscales aplicados a localidades de latitudes diversas con características poblacionales y económicas similares son escasos, cuestión que limita la posibilidad de generalizar las mejores prácticas en este sentido. Este problema requiere la intervención profesional que dinamice los procesos que parangonen enfoques diferentes e identifiquen problemas raíces que constituyen causas a mitigar de manera cooperada. Se requiere, entonces la intervención de la ciencia, la técnica y las diversas profesiones para el diseño de alternativas viables de perfeccionamiento a mediano y largo plazo.

Ecuador y Cuba no están exentos de lo descrito. Ambos se encuentran inmersos en un proceso de descentralización fiscal que otorga mayores facultades a los gobiernos municipales, los indicadores generales de población y economía son similares, no así las actividades grabables autorizadas, la cultura tributaria (muy superior en Ecuador), la diversidad de figuras que se aplican, los riesgos que se gestionan y previenen en los diferentes procesos de la administración tributarias. Esto se conoce de manera general, pero no existen estudios previos que profundicen en las particularidades de cada país.

En aras de alinear la situación identificada con los objetivos del proyecto conjunto entre el Municipio de Holguín, (ubicado al norte de la provincia del mismo nombre, al oriente de Cuba), y el Municipio de Manta, (provincia de Manabí, de cara al Océano Pacífico, en Ecuador), la presente investigación se concretó en el problema que se enuncia a continuación:

¿Cuáles son los elementos distintivos y comunes en la estructura fiscal y la administración tributaria que se aplican en los municipios de Manta, (Ecuador) y Holguín, (Cuba)?

La interrogante se erigió como problema en este proceso investigativo y el objeto de estudio fue el sistema tributario municipal. El objetivo consistió en desarrollar un estudio comparativo de la estructura fiscal y la administración tributaria vigentes en el año 2014 en los Municipios de Manta, Ecuador y Holguín, Cuba; a partir de un sistema de indicadores generalmente aceptado para tales fines.

El sistema tributario cuenta con varios componentes, entre ellos la administración tributaria, que a través de cuerpos jurídicos y medios institucionales regulan y fundamentan las estructuras fiscales. En este caso, el campo de acción se delimitó a la administración tributaria de Manta y Holguín.

La lógica investigativa para el cumplimiento del objetivo se refleja en las preguntas científicas a las que se dio respuesta:

1.- ¿Cuáles son los elementos teóricos que sustentan los sistemas tributarios municipales en cuanto a su componente administración tributaria?

2.- ¿Qué metodología es viable aplicar para desarrollar la comparación de los sistemas tributarios a partir de indicadores de eficiencia, eficacia y factibilidad fiscal que se aplican en Ecuador y en Cuba, con énfasis en la municipalidad?

3.- ¿Cuáles son los rasgos comunes y las diferencias entre la administración tributaria en Manta, (Ecuador) y Holguín (Cuba)?

4.- ¿Cómo se seleccionarán los aspectos positivos más significativos que sea posible generalizar?

Las tareas por las que se transitó fueron:

1 Fundamental, desde el punto de vista teórico lo relacionado con sistemas tributarios municipales, la administración tributaria y las estructuras fiscales que se aplican en América Latina.

2.- Realizar una caracterización preliminar de los municipios de Manta y Ecuador, en aras de justificar el problema

3.- Seleccionar una alternativa válida para realizar un estudio comparativo entre municipios

4.- Identificar los rasgos comunes y las diferencias entre la administración tributaria en Manta, (Ecuador) y Holguín (Cuba)

5.- Seleccionar los aspectos positivos más significativos que sea posible generalizar en estos países

Como es un estudio fundamentado sobre todo en la revisión documental el muestreo es no probabilístico; los instrumentos empíricos que se diseñaron se aplicaron a personal especializado del Sistema de Rentas Internas, la Oficina de Administración Tributaria y los gobiernos de ambos municipios.

Las razones por las que se seleccionan estas localidades para el estudio comparativo, están en el propio proyecto al que se tributa, proyecto internacional que tiene entre sus objetivos la identificación de prácticas eficientes para su posible extensión, como una de las vías para que los sistemas tributarios a este nivel cumplan con sus funciones. A esto se une las similitudes entre los municipios seleccionados y algunas coincidencias en sus sistemas sociales y filosofía de los estados. En esta caracterización preliminar se brindan elementos relacionados con la economía, la posición geográfica, elementos demográficos y culturales.

## METODOLOGÍA

Alternativas metodológicas consultadas para estudios comparativos a nivel municipal en relación con los tributos

En busca de una vía factible para estudio a realizar, se consultaron diversas metodologías, entre las cuales se mencionan las que más aportaron a la que finalmente se propone:

Para el diagnóstico de sistemas tributarios

Diseñada por Jorrat, M (2000), quien realizó un estudio profundo del sistema tributario en Chile. Analiza y define aristas interesantes como atributos a considerar a la hora de diseñar la política tributaria: eficiencia, suficiencia, equidad y simplicidad. También propone medir la carga tributaria, profundizar en la estructura, la evasión y la administración. Dentro de este último indicador, que coincide con un componente del sistema tributario enfatiza en el acceso a los recursos y dinámica de los procesos. Aun el análisis, el autor lo realiza a nivel de país, prácticamente todos sus indicadores son aplicables a las municipalidades.

Composición de los sistemas tributarios

Aplicada por Pedraza (2003). Para estos fines propone indicadores generales a nivel de país, que no se relacionan directamente con los sistemas tributarios locales, aunque, sí analiza enfáticamente el soporte legal y la posibilidad de autonomía tributaria.

Metodología para la obtención de información comparada

Aplicada por la Organización Para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), en el año 2008. Como resultado ofrece un notable volumen de información, un análisis del entorno de la administración tributaria a partir de fijar el contexto en el que operan, no sólo para favorecer la comprensión entre los países, sino que a la vez constituye

una herramienta esencial que permite identificar las tendencias más importantes y las innovaciones introducidas en las administraciones tributarias. El estudio abarcó 43 países y la información obtenida se refleja en 7 indicadores: dispositivos institucionales de la administración tributaria, organización de los organismos de administración tributaria, aspectos de la gestión estratégica, recursos de las administraciones tributarias nacionales, resultados operativos, marco jurídico y administrativo, sistema de presentación de declaraciones - cobro y liquidación. Sin dudas esta vía resulta útil e importante, pero en estos indicadores, solamente se contemplan las características locales en el primero, donde se hace referencia al grado de autonomía. El resto se refiere a los grandes contribuyentes y administraciones nacionales. No obstante, pueden ser tomados en cuenta y adecuados a los casos específicos de las localidades.

#### Alternativa para la caracterización de sistemas tributarios

Aplicada por González, Martinoli y Pedraza (2009) en un estudio desarrollado en el sistema tributario de países de América Latina. Propone indicadores tales como: la centralización y descentralización fiscal y la coordinación tributaria. Resulta interesante como clasifica la descentralización en atenuada o acentuada, tomando en cuenta las competencias tributarias de los territorios. En cuanto a la coordinación tributaria, identifica sistemas de coordinación tributaria basados en la experiencia internacional, entre otros pueden mencionarse:

- 1) la separación de fuentes,
- 2) el sistema de cuotas adicionales o suplementarias,
- 3) las asignaciones, subvenciones o transferencias,
- 4) los sistemas de créditos fiscales,
- 5) los sistemas de deducción fiscal, y
- 6) la participación o coparticipación de impuestos.

Esta alternativa contiene estos elementos válidos para los estudios que ocupan el presente trabajo, si bien, no solo se centra en estas cuestiones, pues se refleja aquí solo una pequeña muestra de indicadores, pues, a consideración de la autora, el resto de los índices aplicados no proceden para las municipalidades.

Resulta significativo que, además, se localizaron muchos estudios, investigaciones y artículos científicos que solamente se concretan en la comparación de uno de los componentes entre diferentes países, por ejemplo:

- Comparación de la estructura fiscal, es decir, comparan la cantidad, cuantía y diversidad de impuestos que se aplican en diferentes países.

- Estudios comparados de legislaciones tributarias

- Estudios comparativos de la descentralización como proceso en diferentes continentes.

Entre estas investigaciones mencionadas en el párrafo anterior, aporta elementos válidos a la presente la desarrollada por la Comisión de Desarrollo Municipal (2011), a la cual se hizo referencia. Los indicadores e índices tenidos en cuenta fueron: división territorial, personalidad jurídica del municipio, autonomía política, autonomía hacendaria, autonomía administrativa, atribuciones concurrentes, descentralización, supervisión y control de los gobiernos y seguridad jurídica frente a otros órdenes de gobierno. Todos resultan útiles para complementar un estudio integral.

Se tuvieron en cuenta, además, lo expresado por Piloza, Tejeda y Ruiz (2015), sobre el Método Comparativo o de Contrastación. Este, en la mayoría de los casos se aplica con fines de generalización empírica y verificación de hipótesis, pero al ser su función heurística, la perspectiva comparativa y de contraste permite obtener una visión más profunda de la complejidad del objeto de análisis y estimula preguntas que captan de

manera más precisa lo individual del caso concreto. Por ello es utilizado en investigaciones de las ciencias sociales, en aras de clarificar procesos y direccionar acciones. En tales casos, para la aplicación del método, es necesario tener en cuenta algunas premisas, según Tonon (2001):

El método comparativo describe similitudes y disimilitudes, trabaja con el presente siendo su despliegue horizontal, compara objetos que pertenecen al mismo género, se basa en el criterio de homogeneidad y por ende se diferencia de la mera comparación.

La utilización del método comparativo en estudios cualitativos en ciencias sociales y en ciencia política, requiere de un investigador que sea prudente en la selección de los casos a comparar, tarea que ha de desarrollar siguiendo criterios metodológicos, lo cual significa que los casos elegidos presenten variables similares que puedan ser consideradas constantes y variables disimilares interesantes de ser contrastadas.

Resulta de especial cuidado la precisión en la utilización de los conceptos que sentarán las bases para la construcción de los ejes de análisis. La confusión en los niveles de abstracción de los conceptos podría conducir a un análisis erróneo y/o que no resultara coherente.

Finalmente este tipo de estudios requieren de la consideración de su contextualización en tiempo y espacio, dimensiones que contribuyen al desarrollo de la investigación, no siendo en el caso de las tesis en ciencia política, el objetivo de las mismas.

De lo anterior se desgajan algunas premisas que son tenidas en cuenta para el diseño de la metodología que se aplica:

- Contextualización de los objetos a comparar
- Selección precisa de las categorías de comparación
- Calidad de la búsqueda analógica (concordancias, semejanzas o coincidencias), diferenciadora (diferencias) y antagónica (oposiciones).

Procedimientos propuestos y aplicados

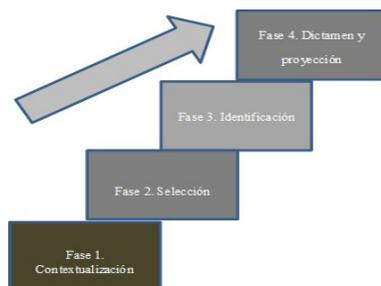
A partir del cuerpo teórico y metodológico sistematizado, se diseñó un conjunto de procedimientos que a continuación se describen. A cada uno de ellos se asocia una propuesta de instrumentos con posibilidad de ser aplicados.

Denominación: Procedimientos para estudios comparados de sistemas tributarios locales

Objetivo: Comparar sistemas tributarios locales

Procedimiento general: El procedimiento general se resume en el gráfico 1. Como se aprecia, este procedimiento coincide con las premisas para la aplicación del método comparativo de investigación.

Gráfico 1. Fases del procedimiento aplicado



Fuente: Elaborado por los autores

Procedimientos específicos: El detalle de cada fase se describe en la tabla 1, donde se resume el objetivo y las etapas de cada una de las fases.

**Tabla 1. Detalle de procedimientos específicos aplicados**

Fase	Objetivo	Etapas
<b>1. Contextualización</b>	Justificar la necesidad del estudio comparativo de los sistemas tributarios a partir de la delimitación de su alcance y profundidad	1.1 Selección de los municipios a comparar
		1.2 Caracterización preliminar
		1.3 Identificación del problema general
<b>2. Selección</b>	Definir las categorías a contrastar	2.1 Estudio general de los sistemas tributarios
		2.2 Selección de las categorías de comparación
		2.3 Fundamentación de las categorías de comparación seleccionadas
<b>3. Identificación</b>	Concretar las concordancias, diferencias y antagonismos entre las categorías de comparación	3.1 Inventario de categorías de comparación en hoja de trabajo
		3.2 Definición de los valores de evaluación en la comparación
		3.2 Evaluación de analogías, diferencias y oposiciones
<b>4. Dictamen y proyección</b>	Encontrar vías para la generalización o extensión de las mejores prácticas en función de los resultados del proceso comparativo	4.1 Valoración integral de la comparación

Fuente: Elaborada por los autores

## RESULTADOS

### Fase 1. Contextualización

#### 1.1 Selección de los municipios a comparar

Los municipios seleccionados fueron: Manta (Ecuador) y Holguín (Cuba). Las razones de selección están dadas en la implicación de ambos en el desarrollo del proyecto universitario de carácter internacional, que promueve estudios comparativos. Los indicadores que motivaron al estudio preliminarmente se concretan en los que se reflejan en la tabla 2.

#### 1.2 Caracterización preliminar

El cantón Manta, provincia de Manabí, Ecuador, pertenece a la Zona 4 de planificación. La ciudad se encuentra a 6 metros sobre el nivel del mar, en la costa ecuatoriana al oeste del país, de cara al Mar Pacífico. Está a una distancia terrestre de 419 km. de Quito, Capital de Ecuador; 196 km. de Guayaquil, y 35 km. de la ciudad de Portoviejo, capital de la provincia de Manabí. Limita, al norte, sur, al oeste con el océano pacífico, al sur

con el Cantón Montecristi, y al este los Cantones Montecristi y Jaramijó. Su ubicación es estratégica para el ingreso de todo tipo de embarcaciones, ya que se encuentra en el centro del litoral ecuatoriano. Se ubica a los 0° 57' 35" de latitud Sur y 80° 43' 02" de longitud Oeste.

Según el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, INEC, la ciudad de Manta es el motor que mueve a la economía de la provincia de Manabí, Ecuador, tanto por la cantidad de unidades productivas y de servicios activas, cuanto por el volumen de la producción total y su contribución en la formación del Producto Interno Bruto, PIB. Manta registra más de 5 mil unidades activas de producción económica, entre las que sobresalen el comercio y el turismo, aunque el mayor contribuyente al PIB provincial es el sector pesquero en su conjunto por la alta generación de divisas derivada de sus exportaciones.

En un análisis de los resultados, el catedrático de la ULEAM, José María Sánchez destacó que las cifras del censo ubican a Manta como la ciudad que lidera el desarrollo provincial con 9.261 establecimientos registrados, los de mayor índice son de manufactura, alojamiento y servicio de comida. En su análisis enfatizó que según datos del INEC, Manta es una ciudad que nunca dejó de crecer, pues su curva de crecimiento ha ido en aumento. Otro aspecto resalta a Manta como una ciudad donde la inversión en la educación es muy elevada.

Holguín es el municipio cabecera de la provincia del mismo nombre, y está ubicado en el oriente de la isla de Cuba. Su extensión territorial es de 655.9 km<sup>2</sup>. Se encuentra a una distancia terrestre de 774 kilómetros de la Ciudad de La Habana, capital del país. Limita al norte con Gibara y Rafael Freyre; al sur con Calixto García, Cacocum y Urbano Noris; al este con el municipio de Báguanos (todos municipios de la provincia Holguín); al oeste con la provincia Las Tunas. El municipio de Holguín es en su mayoría ondulado, con algunos cerros y pobre red hidrográfica. Su altitud con respecto al mar es de 5 m. Se ubica a los 20 grados 53' 18" norte y 76 grados 15' 21" oeste.

Cuenta con 342 mil 717 habitantes al cierre de 2010, ocupa actualmente el segundo lugar entre los más poblados de Cuba, sólo superado por los 493 mil 623 de Santiago de Cuba. Representa cerca del 33 por ciento de la población total de la provincia, ubicada tercera en la Isla con un millón 37 mil 161 habitantes, detrás de La Habana (2 141 652) y Santiago de Cuba (1 047 015).

La provincia es de las más industrializadas del país y cuenta con una de las tres mayores reservas de níquel en el mundo (situadas en los municipios de Mayarí y Moa). Aunque Holguín fue tradicionalmente una región agropecuaria, actualmente es una de las principales zonas Industriales de Cuba. Llamada la Tierra del Níquel, su producción aporta el 20 % de los ingresos económicos del país por concepto de exportaciones.

Además tiene un considerable peso en su economía la producción azucarera, con 10 centrales. Posee amplias áreas de cítricos y de cultivo del tabaco. La industria pesquera ocupa un lugar destacado. El turismo ha alcanzado un notable desarrollo en los últimos años y a llegado a tener una apreciable importancia, destacándose la zona turística de Guardalavaca como una de las más importantes del país.

El municipio cuenta con una desarrollada industria mecánica capaz de construir equipos mecánicos, preferentemente con destino a la agricultura. Dentro de ellas se destacan dos fábricas: "60 Aniversario de la Revolución de Octubre", única en el país, encargada de la fabricación y exportación de las combinadas cañeras KTP, y la "Héroes del 26 de Julio", destacada en la fabricación de implementos agrícolas de alta calidad.

Además, posee una industria de materiales de la construcción; talleres para atender el transporte automotor; industria de los alimentos, reparaciones de equipos

eléctricos y otras diversas ramas del desarrollo industrial.

El turismo es de gran importancia, con una red hotelera y de servicios en general para ese tipo de actividad. El municipio y en especial la ciudad tiene una amplia estructura de servicios comerciales en las más diversas especialidades de tal tipo de función.

En estos momentos, Holguín cuenta con 3 hospitales, 2435 médicos. Prácticamente todas las áreas urbanas y rurales están cubiertas por Médicos de la Familia, 1115, además de policlínicas y otras instalaciones sanitarias. La tasa de mortalidad infantil es de 7,4 por cada mil nacidos vivos. Se cuenta con 355 estomatólogos, cada uno de ellos atiende cerca de 874 habitantes y 125 habitantes por enfermeros.

Según datos tomados del anuario estadístico 2014, publicado por la Oficina Nacional de Estadística e Información de Cuba (ONEI), la incidencia del quehacer tributario del municipio a nivel nacional es elevado, por la cantidad y diversidad de actividades de nueva apertura a raíz de los cambios que se suceden en el modelo económico que se aplica.

El cuadro comparativo que se muestra a continuación ofrece algunas características significativas de ambos territorios:

**Tabla 2. Indicadores de comparación preliminar entre Manta y Holguín**

Indicador	Manta	Holguín
Extensión	3 000 KM 2	665.9 KM 2
Cantidad de habitantes	226 500	344 428
Densidad poblacional	75 habitantes / KM 2	517 habitantes / KM 2
Actividades económicas fundamentales	Turismo, pesca	Turismo, industria
Sistema de salud	Público y privado	Público
Sistema de Educación	Público y privado	Público
Gobierno	Municipalidad de Estado Unitario	Asamblea Municipal del Poder Popular de Estado Socialista
Ingresos por tributos (promedio últimos 3 años)	900 000 000 Dólares norteamericanos	2 130 000.00 (CUP, Moneda nacional cubana equivalente a 85 200 Dólares norteamericanos)
Nivel de escolaridad	10.1 años	10.2 años
Cantidad de contribuyentes	31 924	50 000

Fuentes: Informes del SRI y de la ONAT 2014

Como es de apreciar, los indicadores seleccionados demuestran que, a pesar de que Holguín cuenta con un mayor número de contribuyentes activos, y mayor densidad poblacional, el nivel de recaudación por conceptos tributarios en Manta supera notablemente los del municipio cubano. Cuestión que ratifica la necesidad del presente estudio comparativo.

### Identificación del problema general

Tomando como cimiento el estudio preliminar, se analizaron los indicadores y tal como se muestra en la tabla 2, la contradicción fundamental se pudo delimitar.

**Tabla 2. Problema general identificado**

Indicador	Manta	Holguín	Unidades	Diferencia
Ingresos tributarios	909438127	85200	USD	909352927
Cantidad de contribuyentes	31924	65600	Uno	-33676

Fuente: Elaboración de los autores a partir de datos del SRI y la ONAT

De ahí que el problema está dado en que, aunque la cantidad de contribuyentes en Manta, es inferior en 33 676 con relación a Holguín, los ingresos tributarios son superiores en 909 352 927 USD.

Evaluación del cumplimiento del objetivo: El objetivo de la fase 1 se considera cumplido.

### Fase 2. Selección

Para definir las categorías a comparar se conformó una red de trabajo. Esta red estuvo compuesta según se muestra en la tabla 3.

**Tabla 3. Cantidad de especialistas que participaron en el estudio**

Especialistas	Cantidad	Experiencia investigativa	Experiencia práctica
Miembros del proyecto	4	X	
Miembros del proyecto	5		X
Especialistas SRI	3	X	
Especialistas ONAT	3		X
Estudiantes	2		X
Total	17	7	10

Fuente: Elaborado por los autores

### Estudio general de los sistemas tributarios

De manera individual se realizó un profundo estudio de los componentes de los sistemas tributarios objetos de investigación. Se realizaron sesiones grupales y en línea para la clarificación de cada uno de los componentes. Los documentos analizados fueron:

- Anuario Estadístico de Cuba
- Datos estadísticos de Ecuador
- Sitio Web del Ministerio de Finanzas y Precios en Cuba
- Sitio Web del Sistema de Rentas Internas de Ecuador

- Indicadores generalmente utilizados para este tipo de estudio
- Planeación estratégica
- Informes de gobierno
- Notas de prensa escrita

**Selección de las categorías de comparación**

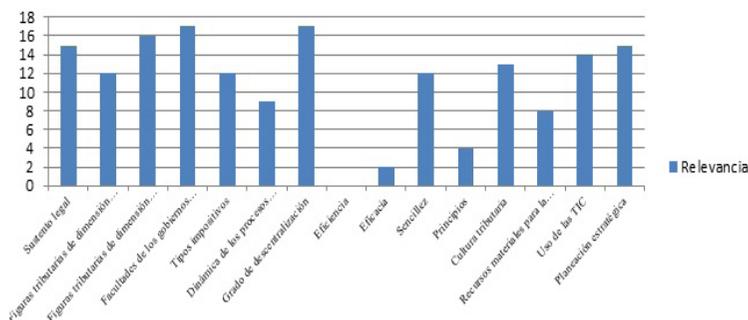
Al estar todos vinculados con la actividad, y luego del estudio arriba mencionado, a partir de las metodologías consultadas, donde se proponen indicadores importantes para la comparación, se elaboró un instrumento contentivo de un listado de categorías con posibilidad de ser incluidas en la aplicación del método comparativo, en aras de que cada participante del grupo de trabajo efectuara una valoración de la relevancia de cada una. La valoración se plasma en la celda pertinente, teniendo en cuenta que el número 3 significa muy relevante, y el número 1 irrelevante (ver tabla 4).

**Tabla 4. Instrumento para valoración de relevancia de la categoría. Resultados**

Categoría		Relevancia		
		3	2	1
1	Sustento legal	15	2	
2	Figuras tributarias de dimensión externa	10	3	4
3	Figuras tributarias de dimensión interna	16	1	
4	Facultades de los gobiernos municipales	17		
5	Tipos impositivos	12	4	1
6	Dinámica de los procesos tributarios municipales	9	5	3
7	Grado de descentralización	17		
8	Eficiencia		14	3
9	Eficacia	2	2	13
10	Simplicidad	11	2	4
11	Principios	4	10	3
12	Cultura tributaria	13	2	2
13	Recursos materiales para la administración e infraestructura	8	4	5
14	Uso de las TIC	14	3	
15	Planeación estratégica	15	2	

Fuente: Elaborado por autores y miembros del proyecto, a partir del estudio metodológico

Los resultados de la valoración se aprecian en el gráfico 2.

**Gráfico 2. Conceptos sometidos a valoración**

Fuente: Elaborado por autores a partir de resultados reflejados en la tabla 4

Como criterio se adoptó, que para la selección se aplicaría la expresión:

$$((CE+R \times 1+R \times 2+R \times 3))/CE=TC$$

Donde:

CE: Cantidad de especialistas = 17

R: Especialistas que seleccionan cada opción de relevancia

TC: Término de comparación

Al aplicar la expresión los resultados fueron los que aparecen en la tabla 5.

**Tabla 5. Valor calculado para cada categoría propuesta**

Categoría		Valor
1	Sustento legal	3.88235294
2	Figuras tributarias de dimensión externa	3.52941176
3	Figuras tributarias de dimensión interna	3.94117647
4	Facultades de los gobiernos municipales	4
5	Tipos impositivos	3.64705882
6	Dinámica de los procesos tributarios municipales	3.35294118
7	Grado de descentralización	4
8	Eficiencia	2.82352941
9	Eficacia	2.35294118
10	Simplicidad	3.52941176
11	Principios	3.05882353
12	Cultura tributaria	3.64705882
13	Recursos materiales para la administración e infraestructura	3.17647059
14	Uso de las TIC	3.82352941
15	Planeación estratégica	3.88235294
15	Planeación estratégica	3.88235294

Fuente: Elaborado por autores a partir de la aplicación de criterios de relevancia y selección

De lo anterior se deriva que las categorías excluidas del estudio fueron:

dinámica de los procesos tributarios municipales, eficiencia, eficacia, principios, recursos materiales de la administración e infraestructura.

No significa esto que en un segundo momento no se analicen dichas categorías, significa que debido al tiempo con el que se cuenta para el estudio, y la posibilidad real de evaluación y obtención de información, los resultados que se obtendrían serían incompletos y distorsionarían los resultados comparativos.

### Fundamentación de las categorías de comparación seleccionadas

En este paso se realizó una conceptualización, que permitiera la futura comparación con criterios objetivos de los implicados. (Ver tabla 6 de conceptualización)

**Tabla 6. Conceptualización de las categorías para comparación**

Categoría		Conceptualización
1	Sustento legal	Normas que rigen la vida tributaria, Personalidad jurídica del municipio, autonomía política, autonomía hacendaria, autonomía administrativa, atribuciones concurrentes, descentralización, supervisión y control de los gobiernos y seguridad jurídica frente a otros órdenes de gobierno.
2	Figuras tributarias de dimensión externa	Tributos aplicados a nivel nacional válidos en el municipio
3	Figuras tributarias de dimensión interna	Tributos aplicados por el municipio, que dan lugar a ingresos propios
4	Facultades de los gobiernos municipales	Posibilidad de los gobiernos de efectuar variaciones en la estructura tributaria con la aplicación de nuevas figuras o modificaciones a las existentes
5	Tipos impositivos	Tipos porcentuales y clasificación en proporcionales, regresivos o progresivos
6	Grado de descentralización	En función de las competencias de los gobiernos, y sus facultades, la descentralización puede ser atenuada o acentuada
7	Simplicidad	Simplicidad en la política tributaria, la simplicidad en la legislación tributaria, y la simplicidad en la gestión tributaria. Dada en la cantidad de impuestos, diseño de impuestos como sobre la Renta y el IVA, cambios que ha sufrido la estructura tributaria, difusión, estructura organizativa, accesibilidad
8	Cultura tributaria	Grado de conocimiento y sensibilización de la población con respecto a temas tributarios
9	Uso de las TIC	Para los procesos de registro, declaración y liquidación
10	Planeación estratégica	Proyección y objetivos estratégicos

Fuente: Elaborado por autores a partir de criterios especializados y estudios previos

Evaluación del cumplimiento del objetivo: Este aspecto fue cumplido satisfactoriamente

### Fase 3. Identificación

Para concretar las concordancias, diferencias y antagonismos entre las categorías de comparación, a partir del método comparativo, se transitó por las etapas descritas.

## Inventario de categorías de comparación en hoja de trabajo

El inventario de categorías de comparación consistió en un estudio minucioso de cada categoría y su ordenamiento en la hoja de trabajo.

### Definición de los valores de evaluación

Resultó básica la apertura de los conceptos en elementos, cuestión que se logró con el análisis de cada una de las definiciones y revisión de investigaciones previas. Así, cada categoría se subdividió en elementos a tener en cuenta para su evaluación.

### Evaluación de analogías, diferencias y oposiciones

A través del Método Comparativo o de Contrastación, se realizó la búsqueda analógica (concordancias, semejanzas o coincidencias), diferenciadora (diferencias) y antagónica (oposiciones). En las tablas del 7 al 16 se reflejan los resultados, obtenidos de manera consensuada.

**Tabla 7. Analogías, diferencias y oposiciones categoría sustento legal**

No	Elemento de comparación	Sistema tributario de Manta (A)	Sistema tributario de Holguín (B)	Clasificación según búsqueda
1	Tipo de gobierno	República Unitaria	Constitución de la República (1992) Artículo 102. El territorio nacional para los fines político-administrativos se divide en provincias y municipios	Analogía Se reconoce en ambos casos la división en municipios
2	División política	Constitución política de la República de Ecuador (2008) Artículo 242. El Estado se organiza territorialmente en regiones, provincias, cantones y parroquias rurales. Por razones de conservación ambiental, étnico culturales o de población podrán constituirse regímenes especiales.	Constitución política Reglamento de la Asamblea Municipal del Poder Popular	Analogía Existe la norma
3	Normas que rigen la vida municipal	Código orgánico de organización territorial, autonomía y descentralización	No reconoce en la Constitución ni en las normas que rigen la vida municipal la autonomía de los gobiernos locales	Antagonismo Manta: tiene autonomía política reconocida en ley Holguín: Carece de autonomía política
4	Autonomía política	Constitución política del Ecuador Artículo 239. El régimen de gobiernos autónomos descentralizados se regirá por la ley correspondiente que establecerá un sistema nacional de competencias de carácter obligatorio y progresivo y definirá las políticas y mecanismos para compensar los desequilibrios territoriales en el proceso de desarrollo	Autonomía relativa, dentro del marco de la legislación nacional Aprueban el Plan Económico del Municipio Tienen mínima potestad tributaria	Diferencia Manta: Total Holguín: Mínima
5	Autonomía hacendaria	Autonomía total Constitución Política Artículo 264. Los gobiernos municipales tendrán las siguientes competencias(...) En el ámbito de sus competencias y territorio y en uso de sus facultades expedirán ordenanzas	Autonomía relativa, dentro del marco de la legislación nacional Aprueban el Plan Económico del Municipio Tienen mínima potestad tributaria	Diferencia Manta: Total Holguín: Mínima
6	Autonomía administrativa	Artículo 240. Los gobiernos autónomos descentralizados de las regiones, distritos metropolitanos, provincias y cantones, tendrán facultades legislativas en el ámbito de sus competencias y jurisdicciones territoriales... Todos los gobiernos autónomos descentralizados ejercerán facultades ejecutivas en el ámbito de sus competencias y jurisdicciones territoriales. Artículo 7. Facultad normativa. Para el pleno ejercicio de sus competencias y de las facultades que de manera concurrente podrán asumir, se reconoce a los consejos regionales y provinciales, consejos metropolitanos y cantonales, la capacidad para dictar normas de carácter general, a través de ordenanzas, acuerdos y resoluciones, aplicables dentro de su...territorial	Reglamento de la Asamblea de Poder Popular Municipal Artículo 7. h). Adoptar acuerdos y dictar disposiciones dentro del marco de la constitución y de las leyes vigentes sobre asuntos de interés municipal y controlar su aplicación	Diferencia Manta: Total Holguín: Parcial

Fuente: Elaborado por autores a partir de la aplicación del Método Comparativo

Interpretación de los resultados: De 6 elementos de comparación, existe concordancia total en 2, diferencias en 3 y oposiciones en 1. Como se aprecia, el 67% se evidencian como no concordantes. Es significativo que las no coincidencias se centran en la autonomía hacendaria y administrativa, y la brecha en la autonomía política. Se interpreta que, la autonomía, en su sentido amplio, no se respalda desde el punto de vista legal en Holguín, cuestión que debe limitar la obtención de resultados, debido a que el Gobierno Municipal carece de potestad desde el punto de vista político, y cuenta con mínimas facultades desde el punto de vista tributario. Al Consejo del Poder Popular Municipal de Holguín no le resulta posible incidir de manera significativa en el sistema tributario del territorio. La situación de Manta se puede avaluar de positiva, pues la Autonomía se aprecia en sus tres dimensiones, con el respaldo de las normas.

**Tabla 8. Analogías, diferencias y oposiciones categoría figuras tributarias de dimensión externa**

Nº	Elemento de comparación	Sistema tributario de Manta (A)	Sistema tributario de Holguín (B)	Clasificación según búsqueda
1	Impuestos	1 Impuesto a la Renta (3%) 2 Impuesto al Valor Agregado (12%) 3 Impuesto a la salida de Divisas (5%) 4 Impuesto a los Consumos Especiales. 5 Impuesto a las Tierras Rurales (incremento anual) 6 Impuesto a los activos en el exterior. (0,25 - 0,35%) 7 Impuesto redimible a las botellas plásticas no retornable. 8. Impuesto Ambiental a la contaminación Vehicular.	1. Impuestos Sobre Ingresos Personales (4%) 2. Impuestos Sobre Utilidades (hasta 35%) 3. Impuestos Sobre las Ventas (2 % - 10%) 4. Impuestos Especial a productos 5. Impuestos sobre los servicios Públicos (10%) 6. Impuesto sobre transporte terrestre 7. Impuesto sobre transmisión de bienes y herencias (20%) 8. Impuestos sobre Documento. 9. Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo. (12%) 10. Impuesto sobre la Propiedad o Posesión de tierras Agrícolas 11. Impuesto sobre la Propiedad de Viviendas y Solares Yermos ( 2 %) 12. Impuesto por la Ociosidad de Tierras Agrícolas y Forestales. 13. Impuesto sobre la Propiedad o Posesión de Embarcaciones. 14. Impuesto por el Uso o Explotación de las Playas. 15. Impuesto por el Vertimiento aprobado de Residuales en Cuencas Hidrográficas 16. Impuesto por el Uso y Explotación de Bahías 17. Impuesto por la Utilización y Explotación de los Recursos Forestales y la Fauna Silvestre ( 10%) 18. Impuesto por el Derecho de Uso de las Aguas Terrestres 19. Impuesto Aduaneros	D i f e r e n c i a M a n t a : Impuestos: 8 Holguín: 19  Evidencia centralización  Los tipos impositivos más altos en el caso de Cuba

2	T a s a s	1.Tasas por servicios portuarios y aduaneros 2.Tasas por servicios de correos 3.Tasas por servicios de embarque y desembarque.	1.Tasa por peaje 2.Tasa por servicios de Aeropuertos a Pasajeros. 3.Tasa por la Radicación de Anuncios y Propaganda Comercial.	A n a l o g í a
3	Contribuciones	1.Construcción y ampliación de obras y sistemas de agua potable. 2.Pozos, parques y jardines. 3.Apertura, ensanche y construcción de vías de toda clase	1.Contribución a la seguridad Social. 2.Contribución Especial a la Seguridad Social.	D i f e r e n c i a Las contribuciones, en el caso de Holguín se encaminan a la protección de las personas, mientras que en Manta, a cuestiones específicas de bien común de los ciudadanos. La diferencia está, sobre todo, en que el Sistema de Seguridad Social de Cuba es de Reparto.

Fuente: Elaborado por autores a partir de la aplicación del Método Comparativo

Interpretación de los resultados: Se aprecia una analogía y dos diferencias. Se mantiene un 33% de concordancia, en este caso en las tasas, que se refieren a cuestiones bastante relacionadas, y son pocas en cantidad. Los elementos diferenciadores revisten gran importancia. Es de notar que un elevado número de impuestos de dimensión externa se aplican en Holguín (19), mientras que en Manta se aplican menos de la mitad (8). Esta situación puede ser portador de complejidad, pero, además, mitiga la desconcentración. En el caso de Manta, hay impuestos como el IVA, que conjuga el Impuesto sobre las Ventas y el Impuesto Especial a Productos y el Impuesto Especial a Servicios que se aplica en Holguín. La otra diferencia está en las contribuciones, pero tiene su explicación en las diferencias existentes en los sistemas de seguridad social y el propio sistema social. No obstante, la autora de la presente tesis considera que las contribuciones en Manta juegan un importante rol.

**Tabla 9. Analogías, diferencias y oposiciones categoría figuras tributarias de dimensión interna**

Nº	Elemento de comparación	Sistema tributario de Manta (A)	Sistema tributario de Holguín (B)	Clasificación según búsqueda
1	Impuesto	1.Impuesto sobre la propiedad urbana 2.Impuesto sobre la propiedad rural 3.Impuesto de alcabala 4.Impuesto sobre los vehículos 5.Impuesto de registro e inscripción 6.Impuesto a los espectáculos públicos	No produce	Oposición

2	Tasas	1.Tasas de agua potable 2.Tasas de luz y fuerza Eléctrica. 3.Tasas de recolección de basura y aseo público. 4.Tasas por servicios administrativos.	No procede	Oposición
3	Contribuciones		1. Contribución Territorial para el Desarrollo Local	
4	Otras Figuras	Ordenanzas	No procede	Oposición

Fuente: Elaborado por autores a partir de la aplicación del Método Comparativo

Interpretación de los resultados categoría figuras tributarias de dimensión interna: Los 4 elementos comparados resultan opuestos en el sistema tributario de Manta y el de Holguín. Se comprende que, al no tener el gobierno facultades tributarias, ni autonomía política con sustento legal, no cuenta con impuestos propios ni tasas propias. Sin embargo, el hecho de que contenga y aplique la contribución territorial para el desarrollo local en Holguín es positivo. Manta cuenta con una estructura diferente, debido a lo ya arrojado en los elementos anteriormente analizados, la desconcentración es acentuada y sustentada en la ley.

**Tabla 10. Analogías, diferencias y oposiciones categoría facultades de los gobiernos municipales**

Nº	Elemento de comparación	Sistema tributario de Manta (A)	Sistema tributario de Holguín (B)	Clasificación según búsqueda
1	Nuevas Figuras	Con Facultades	No tiene Facultaad	Oposición
2	Modificaciones	Con Facultades	Se faculta a los consejos de la Administración municipales del Poder Popular para incrementar las cuotas mínimas establecidas para una actividad de forma general o particular, en atención a las condiciones del territorio y a las características de los contribuyentes, así como reducir el incremento aprobado con anterioridad, hasta el monto de las cuotas mínimas establecidas, a propuesta u oído el parecer de la Oficina Nacional de Administración Tributaria en el municipio	Diferencia Holguín: facultades limitadas para modificaciones, siempre y cuando la ONAT apruebe la propuesta
3	Erradicaciones	Con Facultades	No tiene Facultad	Oposición

Fuente: Elaborado por autores a partir de la aplicación del Método Comparativo

Interpretación de los resultados: En este caso, muy en línea con las categorías analizadas anteriormente, se puede afirmar que el Consejo de Administración del Poder Popular Municipal de Holguín se ve limitado para realizar alguna acción a favor de la elevación de la eficiencia del sistema tributario, pues, prácticamente carece de facultades. Opuesta totalmente caso de la municipalidad de Manta. No se aprecia ninguna coincidencia en este análisis.

**Tabla 11. Analogías, diferencias y oposiciones categoría tipos impositivos**

N°	Elemento de comparación	Sistema tributario de Manta (A)	Sistema tributario de Holguín (B)	Clasificación según búsqueda
1	Tipos Progresivos	Predominantes Los impuestos excepto IVA tienden a ser progresivos	Se contemplan Los impuestos, excepto el Impuesto a las Ventas, el Especial a Productos y el Impuesto sobre los servicios, tienden a ser progresivos	Analogía
2	Tipos regresivos	No se contemplan	No se contemplan	Analogía
3	Tipos proporcionales con % fijo	Se contemplan IVA	Se contemplan Ventas, el Especial a Productos y el Impuesto sobre los servicios	Analogía

Fuente: Elaborado por autores a partir de la aplicación del Método Comparativo

Interpretación de los resultados: En este particular, las concordancias fueron totales. En ambos casos, predominan los tipos progresivos y no se tiene en cuenta los tipos proporcionales. Sería muy positivo, para ambos territorios tomar en cuenta esta posibilidad para estimular actividades económicas deprimidas.

**Tabla 12. Analogías, diferencias y oposiciones categoría grado de descentralización**

N°	Elemento de comparación	Sistema tributario de Manta (A)	Sistema tributario de Holguín (B)	Clasificación según búsqueda
1	Grado de acentuación	Acentuada por las competencias y facultades que asumen los gobiernos municipales	En inicios	Oposición

Fuente: Elaborado por autores a partir de la aplicación del Método Comparativo

Interpretación de resultados: El resultado de este indicador viene a constatar los resultados anteriores. En Holguín, aún la descentralización está iniciando, pero no se puede decir que como tal se manifiesta. Una realidad bien diferente se puede constatar en Manta.

**Tabla 13. Analogías, diferencias y oposiciones categoría simplicidad**

N°	Elemento de comparación	Sistema tributario de Manta (A)	Sistema tributario de Holguín (B)	Clasificación según búsqueda
1	Simplicidad en la política tributaria	Cantidad de impuestos: 8 Predominan los directos Tipos impositivos predominantes: progresivos	Cantidad de impuestos: 19 Predominan los directos Tipos impositivos predominantes: progresivos	Analogía
2	La simplicidad en la legislación tributaria	Cambios en la legislación tributaria: frecuentes Extensión de la ley tributaria: 72 páginas Claridad de la redacción: farragosa Dispersión: existe para impuestos particulares Un elevado número de normas complementarias a la ley	Cambios en la legislación tributaria: frecuentes Extensión de la ley tributaria: 97 páginas Claridad de la redacción: media Dispersión: existe para impuestos particulares Elevado número de normas complementarias a la ley	Analogía
3	Simplicidad en la gestión tributaria.	Estructura administrativa: ventanilla única Difusión: suficiente Trámite del ciclo de vida: óptimo Declaración y pago: Control y fiscalización: frecuente y ágil Respuesta a reclamaciones: rápida	Estructura administrativa: ventanilla única, pero intermediación de trabajo para contribuyentes cuentapropistas Difusión: aún no resulta suficiente Trámite del ciclo de vida: deficiente Declaración y pago: moroso Control y fiscalización: frecuente y poco ágil Respuesta a reclamaciones: no rápida	Analogía

Fuente: Elaborado por autores a partir de la aplicación del Método Comparativo

Interpretación de los resultados: Se parte de que la simplicidad es vinculado a los objetivos de cohesión social de un modo directo y de un modo indirecto. La excesiva complejidad puede ser un factor directo de exclusión y discriminación entre distintos agentes del sistema fiscal, pero también puede afectar indirectamente, al comprometer el desempeño global del sistema tributario y, en consecuencia, a su papel como un promotor efectivo de la cohesión social. En este caso particular, son predominantes las analogías, pero no precisamente por aspectos positivos, sino todo lo contrario. Se concluye que ambos casos se caracterizan por sistemas tributarios complejos, más complejo en el caso de Holguín, por el elevado número de impuestos, la gran dispersión, la insuficiente difusión y la morosidad en los trámites.

**Tabla 14. Analogías, diferencias y oposiciones categoría cultura tributaria**

No	Elementos de comparación	Sistema tributario de Manta (A)	Sistema tributario de Holguín (B)	Clasificación según búsqueda
1	Conocimiento	Estudios consultados demuestran que es buena la cultura tributaria	Estudios consultados revelan insuficiente cultura tributaria	Oposición
2	Sensibilización	Alta, con apoyo de los medios	Baja, falta de comprensión	Diferencia
3	Capacitación	SRI cursos gratuitos para todos	Insuficientes acciones hacia los contribuyentes	Diferencia
4	Sostenibilidad	Programas en todas las enseñanzas de educación	Solo en las universidades se aplican programas de educación tributaria	Diferencia

Fuente: Elaborado por autores a partir de la aplicación del Método Comparativo

Interpretación de los resultados: No se aprecian concordancias. La situación de Manta es muy superior a la de Holguín en este aspecto.

**Tabla 15. Analogías, diferencias y oposiciones categoría uso de las TIC**

No	Elementos de comparación	Sistema tributario de Manta (A)	Sistema tributario de Holguín (B)	Clasificación según búsqueda
1	Informatización de procesos	Generalizado	Informatizados a nivel de las Oficinas Nacionales de Administración Tributaria en los municipios, provincias y nación	Analogía
2	Acceso en línea	Generalizado	No resulta posible, insuficiente con el banco, con el Ministerio de Justicia y Trabajo y nulo con los contribuyentes	Oposición
3	Equipamiento	Suficiente y moderno	Obsoleto e insuficiente	Oposición

Fuente: Elaborado por autores a partir de la aplicación del Método Comparativo

Interpretación de los resultados: La situación de Holguín en el uso de las TIC es deficitario, aunque los procesos están automatizados, la imposibilidad de acceder a las redes e internet, adicionado a la obsolescencia del equipamiento pueden ser causa de ineficiencia

**Tabla 16. Analogías, diferencias y oposiciones categoría planeación estratégica**

Nº	Elementos de comparación	Sistema tributario de Manta (A)	Sistema tributario de Holguín (B)	Clasificación según búsqueda
1	Alcance	El Sistema de Rentas Internas de Manta (SRI, cuenta con su planeación estratégica anual, y del 2013 - 2017	La Administración Tributaria Municipal (ONAT) cuenta con su planeación estratégica anual, y la proyección de indicadores por 5 años. (2015-2020)	Analogía
2	Definición de responsabilidades	Definida	Definida	Analogía
3	Objetividad	Objetiva	Objetiva	Analogía

Fuente: Elaborado por autores a partir de la aplicación del Método Comparativo

Interpretación de los resultados: Al comparar la documentación relacionada con la planeación estratégica se aprecia analogías al 100%. No obstante, hay cuestiones identificadas en el presente estudio que no han sido tomadas en cuenta en sus metas y objetivos.

En general, de elementos 33 comparados, 12 fueron análogos, 10 diferentes y 11 antagónicos, lo que representan porcentajes de 36, 30, y 34, respectivamente. Se muestra finalmente que el sistema tributario de Manta, con algunas limitaciones es superior, lo que fundamenta sus mejores resultados. Las mayores concordancias se aprecian en la planeación estratégica y tipos impositivos. Lo que no significa que no existan limitaciones en ambos. Las mayores discordancias están dadas en las figuras tributarias de dimensión interna, las facultades de los gobiernos municipales y la cultura tributaria, aspectos en los que la situación del sistema tributario en Manta resulta más positiva.

## DISCUSIÓN

### Fase 4. Dictamen y proyección

#### 4.1 Valoración integral de la comparación

En general, de elementos 33 comparados, 12 fueron análogos, 10 diferentes y 11 antagónicos, lo que representan porcentajes de 36, 30, y 34, respectivamente. Se muestra finalmente que el sistema tributario de Manta, con algunas limitaciones, es superior, lo que fundamenta sus mejores resultados. Las mayores concordancias se aprecian en la planeación estratégica y tipos impositivos. Lo que no significa que no existan limitaciones en ambos. Las mayores discordancias están dadas en las figuras tributarias de dimensión interna, las facultades de los gobiernos municipales y la cultura tributaria, aspectos en los que la situación del sistema tributario en Manta resulta más positiva. Esto permitió realizar propuesta de acciones de perfeccionamiento, que se canalizan al aplicar las acciones que se reflejan en las tablas 17 y 18.

**Tabla 17. Sistema tributario de Manta**

Categoría	Aspectos negativos	Ventajas Comparativas	Propuesta de acción
Sustento legal		Total autonomía política, fiscal y administrativa	
Amplias facultades tributarias sustentadas por ley			
Figuras tributarias de dimensión externa		Equilibrada estructura de impuestos, tasas y contribuciones de dimensión externa	
Figuras tributarias de dimensión Interna	No cuenta con tributos cuyo destino sea el desarrollo local	Estructura de figuras tributarias de dimensión interna equilibrada	Investigar la posibilidad de instaurar una contribución especial para el desarrollo del territorio
Facultades de los gobiernos municipales		Amplias facultades de los gobiernos municipales sustentadas por ley	
Tipos impositivos	No se contemplan tipo regresivos en los impuestos	-	Aplicar tipos impositivos regresivos a actividades económicas que sea necesario estimular
Grado de descentralización		Acentuado grado de descentralización por las competencias que ha ido asumiendo el gobierno municipal	
Simplicidad	Complejidad de la legislación tributaria	Simplicidad de la política tributaria y de la gestión tributaria	Realizar estudios para mitigar la complejidad. Estos estudios deben estar encaminados a la organización y a disminuir la dispersión de las legislaciones y normas complementarias a la Ley tributaria, mejorar la redacción de la Ley y lograr su estabilidad y difusión.
Cultura tributaria		Acciones frecuentes para elevar la cultura tributaria y apoyo de los medios de difusión masiva	
Uso de las TIC		Tecnología y acceso a las redes	
Planeación estratégica			Incluir las acciones propuestas en el presente trabajo

Fuente: Elaborado por autores del análisis y síntesis y talleres de socialización en el seno del proyecto

**Tabla 18. Sistema tributario de Holguín**

Categoría	Aspectos negativos	Ventajas Comparativas	Propuesta de acción
Sustento legal	No reconoce en la Constitución ni en las normas que rigen la vida municipal la autonomía de los gobiernos locales en cuestiones políticas ni tributarias		Elevar la autonomía política, fiscal y administrativa
Y ampliar las facultades tributarias con sustento legal	Evidencia centralización el elevado número de impuestos Los tipos impositivos más altos en el caso de Cuba		Equilibrar estructura de impuestos, tasas y contribuciones de dimensión externa
Figuras tributarias de dimensión externa	Evidencia centralización el elevado número de impuestos de esta topología	Contribución para el desarrollo local	Equilibrar la estructura de figuras tributarias de dimensión interna

Facultades de los gobiernos municipales	Facultades limitadas para modificaciones, siempre y cuando la ONAT apruebe la propuesta		Ampliar facultades de los gobiernos municipales sustentadas por ley
Tipos impositivos	No cuenta con impuestos regresivos		Valorar la posibilidad de insertar impuestos de tipos regresivos para estimular algunas actividades económicas deprimidas
Grado de descentralización	No existe la descentralización		Trabajar por la descentralización y declarar las competencias del gobierno municipal
Simplicidad	Complejidad del sistema tributario en la legislación y la gestión		Simplificar la política tributaria y de la gestión tributaria a partir de disminuir la dispersión de las legislaciones y normas complementarias a la Ley tributaria, mejorar la redacción de la Ley y lograr su estabilidad y difusión.
Cultura tributaria	Insuficiente cultura tributaria, difusión y sostenibilidad	Educación tributaria en todas las carreras universitarias	Coordinar acciones frecuentes para elevar la cultura tributaria y apoyo de los medios de difusión masiva
Uso de las TIC	No acceso a las redes, ausencia de internet, equipamiento obsoleto		Trabajar por la modernización de la tecnología y acceso a las redes
Planeación estratégica			Incorporar estas acciones al plan estratégico

Fuente: Elaborado por autores del análisis y síntesis y talleres de socialización en el seno del proyecto

Al aplicar el conjunto de procedimientos para la comparación entre el sistema tributario de Manta y el sistema tributario de Holguín se pudo constatar un elevado número de deficiencias que deben ser causas de los resultados negativos de Holguín en cuestiones tributarias. En el caso de Manta, aunque su sistema tributario cuenta con varios aspectos positivos, contiene puntos vulnerables que también deben ser perfeccionados

## CONCLUSIONES

Se realizó un estudio comparativo entre los sistemas tributarios de Manta (Ecuador) y Holguín (Cuba), para lo cual se aplicó un conjunto de procedimientos seleccionados, contentivo de fases, etapas y pasos diseñados a partir de la sistematización teórica y metodológica.

En la búsqueda de concordancias, discordancias y oposiciones con la aplicación

del método comparativo, se constató que, de los 33 elementos comparativos<sup>12</sup> fueron análogos, 10 diferentes y 11 antagónicos, lo que representan porcentajes de 36, 30, y 34, respectivamente. Se muestra finalmente que el sistema tributario de Manta, con algunas limitaciones es superior, lo que fundamenta sus mejores resultados. Las mayores concordancias se aprecian en la planeación estratégica y tipos impositivos. Lo que no significa que no existan limitaciones en ambos. Las mayores discordancias están dadas en las figuras tributarias de dimensión interna, las facultades de los gobiernos municipales y la cultura tributaria, aspectos en los que la situación del sistema tributario en Manta resulta más positiva.

Como resultado final de la aplicación de los procedimientos, se identificaron los aspectos negativos y las ventajas comparativas de los sistemas tributarios de Holguín y Manta, además de proponer acciones para su perfeccionamiento.

Resultaría positivo dar continuidad a la investigación, profundizando en las categorías de las figuras tributarias de dimensión interna, las facultades de los gobiernos municipales y la cultura tributaria, así como trabajar por el desarrollo de las acciones propuestas como vía para elevar la eficiencia tributaria, con énfasis en el caso de Holguín, cuyos aspectos negativos identificados deben ser tratados en estudios a mediano plazo, por su importancia y magnitud.

También sería factible aplicar el conjunto de procedimientos diseñados para ampliar los estudios de este tipo en países de América Latina, realizando las adecuaciones pertinentes de ser necesarias.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Centro de Investigaciones de la Economía Mundial. (2014). Informe sobre la evolución de la Economía Mundial. Parte I. La Habana. ISSN 2227 – 8205

Comisión de Desarrollo Local (2011). Estudio de descentralización fiscal y tributario en América Latina.

Constitución política de la República de Ecuador (2008)

Constitución de la República de Cuba (1992)

Delgado C., Peñafiel C., (2012). Análisis de la cultura tributaria en la ciudad de Manta 2007 – 2010. Tesis de Grado en Economía, Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí, Manta

Ley 113/2012 del Sistema Tributario Cubano. Publicado en Gaceta Oficial de la República de Cuba. No. 053 Ordinaria de 21 de noviembre de 2012

Ley orgánica de Régimen Tributario Interno, LORTI. Codificación 26 Registro Oficial Suplemento 463 de 17-nov-2004. Última modificación: 20-may-2014

NU. CEPAL. (2015). Panorama fiscal de América Latina y el Caribe 2015: Dilemas y espacios de política. Publicado en marzo de 2015. <http://www.cepal.org/es>

Pilozo, R.A., Tejeda, R. y Ruiz D. (2015). Mejora continua y rediseño curricular. Revista Órbita Pedagógica. Vol. 2. Número 1. (80 – 83)

Tonon, G. (2011) la utilización del método comparativo en estudios cualitativos en Ciencia Política y Ciencias Sociales: diseño y desarrollo de una tesis doctoral. Revista Kairos de temas sociales. No. 27.

Tránchez, J.M. (2009) Hacienda Pública y Derecho Tributario. Módulo IV de la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública. Texto completo en <http://www.hacienda.go.cr/cifh/sidovih/uploads/archivos>

Umansky, I., del Toro, J.C., Hernández, R., Benítez, A., Chaviano, N., Santos, C.M., y otros. (2003). Administración Financiera del Estado Cubano. La Habana. Cuba: CECOFIS. ISBN 959-7160-23-4

Valdivia, A.E. (2010): El sistema tributario. Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana, N° 140, Texto completo en <http://www.eumed.net/coursecon/ecolat/cu/2010/>