



Marzo 2019 - ISSN: 1696-8352

TEMA: LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS Y EL SUJETO PASIVO DE LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA. INSUFICIENCIAS NORMATIVAS EN LA LEY TRIBUTARIA VIGENTE.

Autores: Lic. Yaumara Milagros Sánchez Feal

Profesora Asistente. Email: yaumarasf@ult.edu.cu

Esp. Gerardo Rojas Ramírez

Profesor Auxiliar Email: geradorr@ult.edu.cu

Lic. Alejandro Rafael Sánchez Sevilla

Profesor Asistente Email: alejandross@ult.edu.cu

Lic. Anays Martínez Díaz

Profesora Asistente Email: anaysmd@ult.edu.cu

Universidad de Las Tunas, Cuba

Para citar este artículo puede utilizar el siguiente formato:

Yaumara Milagros Sánchez Feal, Gerardo Rojas Ramírez, Alejandro Rafael Sánchez Sevilla y Anays Martínez Díaz (2019): "Los recursos administrativos y el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria. Insuficiencias normativas en la ley tributaria vigente", Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana, (marzo 2019). En línea:

<https://www.eumed.net/rev/oel/2019/03/recursos-administrativos-sujeto.html>

RESUMEN

La interrelación del Derecho Administrativo con el Derecho Tributario cobra hoy en día a nivel internacional una marcada importancia, debido a las reformas legislativas acaecidas en materia administrativa y tributaria. Las cuales adoptan como fuente el principio universal de que todos los actos de la Administración han de ser conforme a Derecho. Razón por la cual existe una concatenación entre estas dos ramas del Derecho mediante la cual surge una categoría denominada *Actos Administrativos Tributarios*. Estos actos administrativos acogidos a la categoría de puros rigen en la materia tributaria y tienen efectos jurídicos propios. Además, están dirigidos a la sustitución, modificación, anulación, o extinción de una situación jurídica, en correspondencia con la pretensión ostentada. Cabe señalar referente a estos, su constitución como actos reglados, debido a la facultad atribuida en ley a la Administración, mediante la cual se le faculta para interpretar y aplicar la ley a través de la cual se impone una obligación.

Palabras claves: Recursos, tributaria, relación, sujeto, administración.

INTRODUCCIÓN

Cuando la Administración Tributaria, en virtud de sus funciones y de las prerrogativas conferidas por la ley, emite un acto administrativo tributario, el cual contiene una manifestación de voluntad encaminada a crear, modificar o extinguir una relación jurídica, en la cual se tiene por sujeto pasivo al contribuyente o a otra persona requirente de su servicio, este puede ser impugnado a través de los medios legales establecidos en la ley, sometiendo dichos actos a objeto de revisión mediante los Recursos Administrativos destinados al efecto. Estos tienen lugar en la fase interna del proceso y tienen como finalidad combatir las resoluciones administrativas susceptibles de ello.

Con la promulgación de la Ley Tributaria cubana (Ley 113/2012), nuestro Sistema Tributario amplía la carga de obligaciones tributarias impuestas al sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, y al hacerlo, también aumentan las inconformidades de dichos sujetos pasivos, con respecto a los actos emanados del actuar de la Administración Tributaria, los cuales son actos puramente administrativos por los efectos jurídicos que acarrearán y por su obligatoriedad.

Por lo que a nuestro juicio existe una deficiente regulación de los Recursos Administrativos en la Ley Tributaria vigente que limita la seguridad jurídica del sujeto pasivo en la impugnación de los actos administrativos tributarios, tópico que a nuestro criterio constituye una pauta merecedora de un breve análisis enfocado desde el Derecho Administrativo y el Derecho Tributario.

Los Recursos Administrativos en la Ley Tributaria vigente. Funcionalidad y eficacia.

Los Recursos Administrativos surgen como un remedio a la legal actuación de la administración. Son medios legales puestos por el ordenamiento jurídico a disposición de los particulares para lograr, a través de la impugnación, que la Administración rectifique su proceder. Son la garantía del particular para una efectiva protección de su situación jurídica.

Nuestro Derecho ofrece la posibilidad de dos vías revisoras, la judicial y la administrativa. En la primera, son los órganos judiciales, fundamentalmente los de la jurisdicción contencioso administrativa, los que efectúan u ordenan la revisión al conocer de las pretensiones deducidas contra un acto sujeto a Derecho administrativo.

En la segunda, es la propia Administración pública la que en el ejercicio de sus prerrogativas, bien de oficio o a instancia de los interesados, vuelve sobre sus propios actos a fin de comprobar su oportunidad y adecuación a Derecho.

Es esta última revisión de actos en vía administrativa, la que se denomina fase interna del procedimiento administrativo, o sea el momento procesal administrativo que se reduce a los límites de la administración, es decir los diversos trámites cuyo desarrollo tienen lugar solamente en la esfera administrativa, sin que puedan en ningún caso desbordar el sistema orgánico de la administración.

Es objeto de investigación de este trabajo la vía administrativa, motivo por el cual se analizarán los procedimientos administrativos en materia tributaria luego de la puesta en vigor de la Ley 113. Se tendrán en cuenta para ello el fundamento constitucional y los principios rectores plasmados en la Norma Suprema con respecto a la cuestión en análisis, los principios que rigen esta norma jurídica y las deficiencias que vulneran los derechos de los contribuyentes.

El fundamento en favor de la revocabilidad de un acto administrativo, cabría quizá encontrarlo en el **principio**, fundamental en un Estado de Derecho, de **legalidad**, que debe presidir y al que debe someterse en todo momento la Administración autora del acto, aunado a la tutela del interés público que a esta se le encomienda cuando es la propia Administración la que promueve la revisión, y con el principio de tutela o defensa judicial efectiva de los derechos de los administrados cuando son éstos los que, al considerarse lesionados en sus legítimos intereses por un acto administrativo, promueven el procedimiento revisor.

Este principio de nuestro Derecho, parece abogar, al menos en su fundamento, por unas posibilidades ilimitadas de revisión por cualquier motivo de ilegalidad de un acto. Ahora bien, frente a dicho principio aparece el de **estabilidad y seguridad jurídica**, asimismo consagrado en los textos constitucionales, que al conjugarse debidamente con él antes mencionado, aconseja imponer limitaciones a aquellas posibilidades revisoras, que puedan mantener el propio sistema regulador dentro de los parámetros internacionalmente reconocidos.

Ese valor normativo que tiene la Constitución alcanza de lleno los principios específicos del ordenamiento financiero tributario y a través del mismo se está postulando una aplicación correcta del ordenamiento tributario, de forma tal que no puedan producirse situaciones de privilegios con respecto a la administración al momento de aplicar la ley, y por tanto, se viole el status jurídico del ciudadano a quien se le otorgó dicha relación frente al Estado que a la vez lo convierte en sujeto de Derecho al otorgarle cierta capacidad de contraer obligaciones.

La ubicación de aquellos dentro del texto constitucional fortalece su existencia y crea un coto formal cualificado a la actividad administrativa. El imperativo de respetarlo y no lesionarlo con el desempeño ordinario de la mencionada actividad, adquiere un mayor peso por estar planteado en la norma cuya condición es suprema dentro del ordenamiento jurídico, todo lo cual está también muy vinculado con el principio de legalidad; sin dudas, marca una pauta valorativa para su aplicación.

En el artículo 63 de nuestra **Ley Fundamental**²⁴ se regula el **Recurso de Queja** como un derecho conferido a los ciudadanos afectados por el actuar de la Administración en el desempeño de sus funciones, el cual constituye el basamento del procedimiento general de revisión de los actos administrativos tributarios, para los casos de defectos en la tramitación y en especial los que supongan paralización del procedimiento, infracción de los plazos señalados u omisión de trámites que puedan subsanarse antes de la resolución definitiva del asunto.

El Estado, como órgano improductivo, establece los tributos con la finalidad de poder desarrollar mediante la Administración Pública y la Administración Financiera, las tareas que la colectividad le encomienda para solventar necesidades sociales.

Con respecto a ello, el artículo 5 de la Ley 113/ 2012 Del Sistema Tributario en cuestión regula que **los tributos** son aquellas prestaciones pecuniarias que el Estado exige, por imperio de la ley, con el objetivo de obtener los recursos necesarios para la satisfacción de los gastos públicos y el cumplimiento de otros fines de interés general. Estos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones ²⁵.

Por lo que estos son ingresos públicos que el Estado exige a través de sus órganos, en el ejercicio de su poder financiero mediante normas jurídicas. No constituyen un acto antijurídico, sino recaudar en bien del Estado.

Con respecto a los **principios** que fundamentan la Ley 113, el artículo 2 refiere que los tributos se establecen sobre la base de los principios de **generalidad** y **equidad de la carga tributaria**, en correspondencia con la **capacidad económica** de los sujetos obligados a su pago. Refiriendo que el principio de **generalidad** es aquel que exige que todas las personas jurídicas y naturales, con capacidad económica, deben quedar obligadas al pago de los tributos establecidos por el Estado ²⁹.

Por otra parte, el principio de **equidad** alude que las personas con similar capacidad económica, quedan sujetas a similar carga tributaria, y a las que demuestren una capacidad de pago diferente, se les determinan las cargas ³⁰.

Dentro de este se encierra la idea de igualdad, teniendo por fundamento que no se grave a quien no tenga capacidad para soportar el pago, y que la cuota por pagar sea proporcional a la referida capacidad, para que los sujetos en similar situación económica reciban similar tratamiento. Este principio es una directa proyección, en el ámbito tributario, del principio más general de igualdad, reconocido en la Constitución.

Cuando citamos el término **capacidad económica**, es bueno señalar que con él nos estamos refiriendo a la capacidad que poseen tanto las personas jurídicas como las naturales, de adquirir bienes e

incrementar su patrimonio mediante la actividad lícita desarrollada y los beneficios que de esta se devengan.

Este principio es una exigencia al legislador de estructurar un Sistema Tributario en el que la participación de los ciudadanos en el sostenimiento de los gastos públicos, se realice de conformidad con su capacidad económica, concebida como titularidad de un patrimonio, percepción de una renta o tráfico de bienes.

A partir de todo lo anteriormente expuesto, se puede arribar a la conclusión de que todos los principios del Sistema Tributario ya tratados, se encuentran estrechamente vinculados y supeditados al principio de legalidad socialista. A través del cual se prevé la existencia del conjunto de procedimientos legales, mediante los cuales el sujeto pasivo puede reclamar aquellas decisiones de la Administración que considere injustas, incorrectas, o no conformes a Derecho.

24 Constitución de la República de Cuba. 1976. Artículo 63.

25 Ley 113/2012 Del Sistema Tributario Cubano. Artículo 5 x).

Por esta razón el Ordenamiento Jurídico regula garantías que protegen los intereses de los particulares obligados a satisfacer los créditos tributarios. De forma tal que contra determinados actos administrativos, el sujeto que considere vulnerado un derecho previsto en la norma, puede interponer los Recursos correspondientes.

Con respecto a los órganos estatales facultados para ejercer la función de Administración Financiera, el artículo 338 de la Ley 113 refiere que la *Oficina Nacional de la Administración Tributaria(ONAT)*, la *Aduana General de la República*, y otras entidades que se autoricen a ejercer funciones de Administración Tributaria, gestionan, controlan, recaudan, *determinan y fiscalizan los tributos*, incluyendo los intereses, la aplicación de los recargos y sanciones que en su caso correspondan, las solicitudes de ingresos , y la *solución de las reclamaciones que se presentan contra sus actos*, para lo cual podrán dictar cuantas resoluciones, providencias o requerimientos sean necesarios, en el marco de su competencia.

De lo anteriormente expuesto se infiere que los Recursos Administrativos Tributarios se interponen ante La ONAT, entidad que determina y fiscaliza los tributos, además de dictar las disposiciones correspondientes en el ejercicio de sus funciones, según el ámbito de su competencia.

Los Recursos se encuentran regulados en el Título II de la Ley, donde se regula que el *Recurso de Reforma*³² procede contra todas las disposiciones dictadas por el Jefe y los directores provinciales y municipales de la Oficina Nacional de la Administración Tributaria, en el ámbito de sus competencias. Por lo que se infiere que ante la existencia de una posible vulneración de los derechos ostentados por el sujeto pasivo, debido al actuar incorrecto de la Administración Tributaria, este debe interponer el Recurso

de Reforma, a fin de que la autoridad que emitió el acto Administrativo Tributario, vuelva sobre este y se pronuncie ajustando su decisión conforme a Derecho.

El artículo 465, dispone que: “El Recurso de Reforma será interpuesto por el interesado o su representante legal, ante la autoridad que dictó la resolución, providencia u otro acto administrativo objeto de impugnación, según corresponda, dentro del término de quince (15) días hábiles contado a partir de la fecha de la notificación de esta, sin necesidad de ingreso previo de la cantidad reclamada ³³.”

Este artículo legitima para interponer dicho Recurso al interesado o su representante legal ante la autoridad de la Administración Tributaria que dictó la resolución, providencia o acto administrativo con el que el sujeto no está de acuerdo. De lo que se colige que el legislador no tuvo en cuenta la posibilidad de que sea la propia Administración quien inste la revisión del acto, lo cual no quiere decir que nos encontremos ante un supuesto de falta de legitimidad, sino que se trata de una generalidad o defecto de los procedimientos revisorios el hecho de que la Administración nunca sea quien interponga el recurso. Ella hace uso de otro recurso: el de Revisión, el que por lo contrario nada obsta para que se inicie de oficio.

Por otra parte la autoridad facultada para resolver el Recurso, es la misma que dictó la resolución, providencia u otro acto administrativo. En cuanto al procedimiento para interponerlo, el interesado o su representante legal, deberá presentarlo por escrito y en duplicado dentro del término de 15 días hábiles contados a partir de la fecha de notificación del acto administrativo, sin necesidad de ingreso previo de la cantidad recurrida.

En el escrito deberán consignarse los hechos y fundamentos de Derecho en que se basa el reclamante, su pretensión y las pruebas de que intenta valerse. En caso de que el documento presentado no cumpla con los requisitos formales a que se refiere la Ley, la Administración Tributaria lo devuelve al contribuyente para que este lo enmiende en un plazo de 5 días hábiles. De no corregirlo en este plazo, se declara inadmisibile el Recurso mediante Resolución, supuesto en el que al igual que sucede con la extemporaneidad ³⁴, no cabe recurso alguno ni en la vía administrativa ni en la judicial, y se entenderá firme desde la fecha en que se devuelve.

El artículo 467 regula que el **Recurso de Alzada** procede contra toda resolución que desestime en todo o en parte o en parte el Recurso de Reforma.

Dicho recurso procede contra toda resolución que desestime, en todo o en parte, el Recurso de Reforma, por lo que constituye un requisito para reclamar la Alzada, el hecho de que, previamente, se haya interpuesto el Recurso de Reforma y la Resolución del órgano administrativo que resolvió, haya

declarado sin lugar o con lugar en parte la pretensión del reclamante. Además, no se podrá recurrir en Alzada, lo que no se recurrió en Reforma.

El artículo 468 legitima para interponer este Recurso al interesado o su representante legal, en el plazo de 15 días hábiles contados a partir de la fecha de notificación de la Resolución desestimatoria del Recurso de Reforma, y lo presentará a través de la autoridad que lo resolvió ante la autoridad competente de la Administración inmediata superior a ella.

Un presupuesto interesante que valida el recurso de Alzada en tanto constituye un requisito indispensable para su presentación, es la regla ***solve et repet***, la que implica el previo ingreso en calidad de depósito de la cantidad adeudada por el recurrente o a él reclamada. Es lo mismo que decir "paga y después recurre", por lo que este deberá presentar, previamente, el correspondiente comprobante de depósito de la deuda total o la garantía que la respalde para interponer el Recurso de Alzada.

Este requisito diferencia, sustancialmente, el Recurso de Alzada del de Reforma, en el que no se requiere el desembolso de la cantidad adeudada, solo la cantidad que no se recurre en los casos en que el recurso se establezca en parte. En cuanto al término para resolver por la ONAT y los requisitos para la presentación del escrito por parte del interesado o su representante legal, resultan idénticos a los ya mencionados en el Recurso de Reforma.

El principio de legalidad aplicado al Estado conlleva la conformidad con el derecho de todos los actos de los órganos del Poder Público, es decir, la observancia del postulado según el cual toda la actividad del Estado debe ajustarse a las regulaciones jurídicas establecidas para los mismos.

Aplicado dicho principio a la función administrativa del Estado, implica que todos los actos de la autoridad administrativa tributaria deben ceñirse a las reglas o normas jurídicas establecidas para el desarrollo de dicha función. De acuerdo con el referido principio, la actividad administrativa tributaria carecerá de validez jurídica cuando le falta como fuente generadora, un texto legal, y cuando no es ejercitada dentro de los límites señalados previamente por la Ley.

Más no toda actividad administrativa tiene precisos límites establecidos en el orden jurídico. En efecto, la actividad administrativa tributaria no se concibe sin cierto margen de discreción en la solución de los asuntos sometidos a su competencia. Tal facultad entraña la concesión de un grado de libre apreciación a favor de los órganos de la Administración Tributaria, con la finalidad de que puedan decidir sobre la eficacia y la oportunidad de los actos que dictan. Se alude en este caso a la ***facultad discrecional***⁶⁶ con la cual cuenta la Administración Tributaria para actuar con cierta libertad de apreciación de los hechos a la hora de decidir u orientar su actuación.

La discrecionalidad con que cuenta la Administración Tributaria es, una apreciación por parte de esta que tiende a satisfacer el interés público, valorando las condiciones existentes para dictar el acto oportuno que satisfaga el interés objetivo que recoge la norma. El interés de atender será el establecido como contenido de la norma que autoriza la discrecionalidad.

Esta categoría jurídica es utilizada por la Administración Tributaria a la hora de resolver el Recurso de Reforma, pero cabría preguntarse si ante esta facultad del órgano del Poder Público, el sujeto pasivo se encuentra en igualdad de condiciones, y si sus derechos se ven o no vulnerados por el actuar de dicha autoridad tributaria.

Si bien es cierto que la discrecionalidad según la teoría, es la libertad de opción entre alternativas igualmente justas, no incluidas en el texto de la ley y, por ello, dejadas en la decisión al juicio subjetivo de la Administración³⁷, esta puede llegar a vulnerar los derechos del sujeto pasivo, situándolo en un estado de indefensión frente al actuar de la Administración Tributaria. Además, es importante señalar que al no tener un límite legal en este aspecto, el sujeto activo, va a dar margen a un posible arbitrio que puede atentar contra la seguridad jurídica del contribuyente.

También ha de mencionarse que la facultad para resolver este recurso se le atribuye a la misma instancia que emitió el Acto Administrativo Tributario, y aunque la doctrina señala que esta es una posibilidad que se le brinda al sujeto activo de la relación jurídica tributaria, para que en ocasión de un actuar incorrecto o improcedente, este pueda enmendarlo a fin de satisfacer el interés público y darle garantías al sujeto pasivo, no es menos cierto que menoscaba el interés del contribuyente y su derecho a impugnar los actos provenientes del actuar de la Administración Tributaria.

Es evidente que no ha de concederse esta prerrogativa en favor de dicha instancia, debido a que cuando esta resuelve el recurso interpuesto, estará actuando contra sus propios actos, y si bien consignó una decisión en uso de la facultad reglada que ostenta, ¿por qué ha de volver sobre el asunto en cuestión y emitir un fallo diferente?

Esta facultad debería ser otorgada a la instancia superior, quien por motivos de legalidad, ha de efectuar una correcta revisión del Recurso de Reforma.

Por lo cual se considera que dicho recurso no ha de interponerse a la instancia que impuso la sanción tributaria, debido a que es ilógico que esta actúe contra sus propios actos, emitiendo un fallo contrario a sus intereses. Ante tal cuestión el sujeto pasivo queda indefenso frente a las facultades de resolución del Recurso de Reforma y la discrecionalidad de la Administración Tributaria, los cuales dan margen a que esta actúe libremente, sin perjuicio de las vulneraciones al derecho del contribuyente, quien se encuentra expuesto a que el sujeto activo en su decisión, atine a la sensatez y la prudencia del acto, para juzgar u obrar el acto en cuestión.

29 Con respecto a ello, el profesor Sainz de Bujanda refiere que este principio significa que todos los ciudadanos han de concurrir al levantamiento de las cargas públicas, atendiendo a su capacidad de pago, de forma tal que sean los ciudadanos los que sustenten el gravamen del impuesto.

30 Ley 113/2012 Del Sistema Tributario Cubano. Artículo 2.

31 Ley 113 / 2012 Del Sistema Tributario Cubano. Artículo 388.

32 Ley 113 / 2012 Del Sistema Tributario Cubano. Artículo 464.

33 Ley 113 / 2012 Del Sistema Tributario Cubano. Artículo 465.

35 Ley 113 / 2012. Artículo 467.

³⁶ La facultad discrecional alude a la posibilidad de libertad de la Administración conforme al Derecho, para apreciar, sobre base legal, la conveniencia y oportunidad de una decisión. Como función, esta se jerarquiza y extiende, pero también se juridiza y legaliza.

³⁷ Temas de Derecho Financiero. Colectivo de autores. Tomo 1.

El inicio del proceso de revisión mediante la presentación de recursos ante la Administración Tributaria en nuestro país, es cuando el recurrente, cumpliendo los requisitos establecidos por la propia Ley, interpone el escrito del recurso en cuestión, ante la autoridad competente de la propia Administración, a partir de ese momento comienzan a decursar los términos establecidos para esta dar solución al mismo.

En lo antes expuesto se presenta una condición *sine cuanom* para el inicio del proceso, que es el cumplimiento de los requisitos establecidos legalmente así como la presentación del recurso dentro de los términos legales establecidos, pues de no cumplirse los mismos el fallo del recurso se consideraría de facto inadmisibles o extemporáneos, sin llegarse en ningún momento a trámites de análisis del fondo del asunto en cuestión sobre la decisión que se impugna; por lo cual el momento de iniciar la revisión administrativa no se conforma como tal y a pesar de existir la presentación del escrito del recurso ante la Administración, producto al no cumplimiento de lo antes expuesto, se pone de manifiesto una pérdida del derecho que hubiera tenido el sujeto reclamante ante la solicitud realizada.

Respecto a lo anterior nos estamos refiriendo a la regla *solve et repet*, tal exigencia es contraria al principio de libre acceso a la justicia, por cuanto veta el derecho del afectado de acudir a la vía jurisdiccional y el recurso lejos de ser un medio de acceso a la justicia se convierte en una barrera procesal. Las tendencias internacionales apuntan a superar progresivamente las exigencias del previo pago, por cuanto esta regla ha dejado de ser un requisito procesal para convertirse en un mero documento a acompañar al escrito de interposición del recurso en algunos casos sin que la fecha del documento tenga que ser anterior a la incoación del proceso.

Por esta cuestión, resulta obligatorio, a la hora de interponer el Recurso de Alzada, que el sujeto pasivo pague la cuota tributaria y la multa para hacer efectivo el derecho que se le asiste. Se puede señalar que esta cuestión será para el contribuyente una exigencia previa, una condición, sin la cual no se tiene acceso a la justicia. Es como decirle al ciudadano " *paga y después recurre*". Razón por la cual cabría preguntarse, ¿dónde quedan las garantías legales del contribuyente una vez que este no puede hacer efectivo el ingreso previo de la cantidad exigida en concepto de multa o cuota tributaria? Según la norma tributaria, para la interposición del recurso, uno de los requisitos a cumplir, lo constituyen los términos

establecidos a tal efecto, y sin embargo no se valora que, el previo pago de una cuota que ha de acompañar los documentos requeridos, puede obstaculizar dicha interposición.

Lo anterior se valida en el supuesto, acaecido ya en la práctica, de que el sujeto pasivo, por cuestiones económicas, no ha podido cumplir con la cuota requerida, y una vez decursado los términos para interponer el recurso, este pierde el derecho que se le atribuía de recurrir a la vía jurisdiccional, por presentarse los documentos extemporáneos, declarándose por consiguiente, inadmisibles, sin oportunidad alguna para el contribuyente que queda totalmente indefenso ante el mandato legal y las facultades de la Administración Tributaria.

Este recurso más allá de constituir una garantía jurídica para el sujeto afectado por las decisiones de la Administración Tributaria, es un obstáculo, una barrera que imposibilita que el contribuyente impulse, posteriormente, un proceso en la vía judicial, que en nuestra consideración, brinda mayores garantías a este por deber los jueces, únicamente, obediencia a la ley. En consecuencia, al no tener en este caso la Administración Tributaria (la cual es una de las partes de la relación jurídica tributaria), el monopolio de la resolución del asunto objeto de análisis, los ciudadanos cuentan con mayores garantías por obrar el Tribunal con total apego a la ley y en observancia del interés público y social.

Los momentos actuales requieren que, el legislador regule en la norma tributaria, el libre acceso de los ciudadanos a la justicia, no necesitándose el previo pago de una cuota establecida para interponer el Recurso de Alzada. Constituyendo lo anterior una garantía al derecho del contribuyente a impugnar las resoluciones de la Administración que vulneren o afecten las prerrogativas que le han sido conferidas por la **norma suprema** y la **sustantiva en materia tributaria**. En tal sentido se debe legislar, siendo esta una cuestión importante a la hora de atemperar nuestra norma tributaria a los cambios políticos, económicos y sociales acaecidos en el territorio nacional, que busca salvaguardar el interés de la sociedad en general.

En cuanto a los términos establecidos para la revisión de los recursos, la Administración cuenta con 60 días naturales que pueden prorrogarse hasta 90 días naturales. En comparación con los contribuyentes, estos solo cuentan con 15 días naturales para interponerlos, de no hacerlo en este plazo, es inadmisibile el recurso sin llegar a decidirse sobre el asunto en cuestión. Razón por la cual la autora considera, han de analizarse los términos establecidos para la Administración Tributaria a la hora de revisar los recursos, teniendo como fundamento que estos son considerablemente más amplios que los del sujeto pasivo. Además, es importante señalar que al prolongarse tanto los términos conferidos al sujeto activo, este proceso de revisión no transcurre ágilmente, sino que se vulneran los principios de inmediatez y economía procesal.

A dicho sujeto activo ha de concedérsele un término menor para no atentar contra la agilidad del procedimiento de revisión y situar a las partes en un marco de igualdad, atendiendo a la oportunidad y al

derecho que le asiste a cada una. La autora sugiere que este presupuesto podría lograrse estableciendo como términos a la Administración Tributaria para que revise los recursos y falle conforme a Derecho, 30 días naturales, prorrogables hasta 60 días naturales. Contribuyendo, de forma tal, a que el proceso discorra más rápido, con igual efectividad jurídica y con mayor beneficio para las partes.

Lo cual no sugiere que no se obre con total apego a la ley, sino que se le dé cumplimiento a esta en un término más prudente que brinda igualdad de condiciones para las partes. Ostentando cada una de las partes, las garantías jurídicas que las normas sustantivas le proporcionan en virtud de los preceptos legales que rigen nuestro ordenamiento jurídico.

BIBLIOGRAFÍA

- 1- _____ Apuntes de Derecho Financiero cubano. Editorial Félix Varela. La Habana, Cuba, 2005.
- 2- _____ Hacienda Pública, Editorial Félix Varela, La Habana, Cuba, 2005.
- 3- _____ Administración Financiera del Estado Cubano. Editorial Pueblo y Educación. La Habana, Cuba, 2006.
- 4- _____ Folleto: Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución del VI Congreso del PCC. Editora Política. La Habana, Cuba, 2011.
- 5- _____ Artículo: Análisis jurídico de la Ley No. 113 Sistema Tributario cubano. *[Disponible en <http://www.gestiopolis.com>]. [Consultado en: 4/3/2015], 2013.*
- 6- _____ Artículo: El Sistema tributario en Cuba y el impuesto como principal transferencia económica del ingreso en Cuba. *[Disponible en <http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/eco1/sistricuba.htm>]. [Consultado en: 4/3/2015], 2014.*
- 7- Alfonso Parejo, Luciano. La actividad de la Administración Pública, edición actualizada, Editorial Civitas, Madrid 2004.
- 8- Carralero Cruz, Yamilé. Trabajo de Diploma: Los principios impositivos y su aplicación en el Sistema Tributario Cubano. Las Tunas, 2015.
- 9- Castañedo Abay, Armando. El Principio de Cosa Juzgada en el Derecho Administrativo, edición actualizada, Editorial Félix Varela, La Habana, 2002.
- 10- Colectivo de Autores. Temas de Derecho Administrativo Cubano, Tomo I, Editorial Félix Varela, La Habana 2006.
- 11- Cosculluela Montaner, Luís. Manual de Derecho Administrativo. Madrid, Editorial Civitas, 19a edición, 2008.
- 12- Delpiazzo, Carlos E. Los Recursos Administrativos y el Acto Institucional No. 8, 2ª edición, Editorial Montevideo, México, 1979.

- 13-Díaz Sánchez, Sirce Luis. Derecho Financiero. Selección de Lecturas. Tomo I. Editorial Félix Varela, La Habana 2006.
- 14-Dromi, Roberto. Derecho Administrativo, 3ra Edición actualizada. Ediciones Ciudad de Argentina, Buenos Aires, 1994.
- 15-Entrena Cuesta, Rafael. Curso de Derecho Administrativo, edición actualizada, Editorial Civitas, Madrid 1995.
- 16- Esteban, Jorge y Gonzalez-Trevijano, Pedro J. Curso de Derecho Constitucional Español Tomo I, edición actualizada, Editorial Civitas, Madrid 2002.
- 17-Estrada Romero, Sergio Saúl. El Recurso Administrativo como mecanismo de control de la Administración Pública, Editorial Montevideo, México, 2002.
- 18-García de Enterría, Eduardo y Ramón Fernández, Tomás. Curso de Derecho Administrativo II. Editorial Civitas, Madrid 2001.
- 19-García de Enterría, Eduardo. Un Punto de Vista Sobre la Nueva Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y de Procedimiento Administrativo común de 1992. Editorial Civitas, S.A, Madrid 1981.
- 20- García Ruiz, Joarlen. Tesis de Maestría en Derecho Constitucional y Administrativo: El silencio administrativo en los procedimientos tributarios en Cuba. La Habana, 2011.
- 21-Garcini Guerra, Héctor, Derecho Administrativo, Editorial Pueblo y Educación, La Habana 1986.
- 22-García-Trevijano Fos, José Antonio. Los Actos Administrativos, 2da edición actualizada, Editorial Civitas, Madrid 1991.
- 23- Giannini, Massimo Severo. Diritto Amministrativo, Tomo II, Milán, 1970. Citado por Ramón Parada. Derecho Administrativo I, Madrid, 1997. Novena edición. Marcial Pons. Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A.
- 24-González Varas Ibáñez, Santiago, Tratado de Derecho Administrativo, 1ra edición, Editorial Aranzadi S.A, Navarra, 2008.
- 25-Hernández Corujo, Enrique, Procedimientos Administrativos Internos, Editorial Lex, La Habana, 1955.
- 26-Largacha Martínez, Miguel; Porse Velázquez. Causales de Anulación de los Actos Administrativos, 1ra edición, Editorial Doctrina y Ley, Bogotá, Colombia, 1988.
- 27- Marienhoff, Miguel. S. Tratado de Derecho Administrativo. AbeledoPerrot, Buenos Aires, IV Ed, 1990, Volumen I.
- 28-Martín Queralt, Juan. Derecho Tributario. Editorial Aranzati SA , 13ª edición, Madrid, España, 2008.
- 29- Menéndez Moreno, Alejandro y otros. Derecho financiero y tributario: parte general. Lecciones de cátedra. Editorial Lex Nova, Madrid, España, 2006.

- 30-Nava Negrete, Alfonso y Quiroz Acosta, Enrique. Definición y Características de los Recursos Administrativos en el Derecho mexicano, Editorial Montevideo, México, 2002.
- 31-Parada, Ramón, Derecho Administrativo Tomo I, Parte General, 4ta edición, Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A, Madrid, Barcelona, 1992.
- 32- Pastor, Elena. Artículo: Principios de la imposición y los sistemas tributarios fiscales. Impuestos: progresivo, regresivo y proporcional. Políticas económicas. Tributación. Fiscalidad. Beneficios. Madrid, España, 2012.
- 33- Pérez Royo, Fernando. Derecho Financiero y Tributario. Parte General. Editorial Thomson-Civitas, 17ª edición. Barcelona, España, 2008.
- 34- Pont Mestres, M. Derechos y deberes en el procedimiento de inspección tributaria, 2ª edición, Editorial Marcial Pons, Madrid, España, 2007
- 35- Sánchez Hernández, Yohan. Tesis de Maestría en Derecho Constitucional y Administrativo: La definición de funcionario público en el derecho Administrativo Cubano. La Habana 2011.
- 36-Santamaría Pastor, Juan Alfonso, Principios de Derecho Administrativo, Volumen I, 3ra edición, Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, S.A., Madrid, 2000.
- 37- Serrano Antón, F. El estado actual de los derechos y de las garantías de los contribuyentes en las haciendas locales, Editorial Aranzadi, Pamplona, España, 2007
- 38- Simón Otero, Liana. Tesis de Maestría en Derecho Constitucional y Administrativo: La protección del contribuyente en Cuba: una visión desde el Derecho Constitucional Tributario. La Habana, 2011.
- 39- Soto Kloss, Eduardo. Derecho administrativo: bases fundamentales. Tomo II. El principio de juridicidad. Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, Chile, 1996
- 40- Vázquez Díaz Maira y Francisco Suero, Luis. La reforma tributaria cubana: evolución, peculiaridades y perspectivas, en Revista "Retos de la Dirección" Vol. 7 No. II, 2013.
- 41-Villar Palasí, José Luis, Apuntes de Derecho Administrativo. Parte General, Tomo II, Editorial Artigrafía S.A, Madrid, 1977.
- 42- Zavala Ortiz, José Luis. Manual de Derecho Tributario, Editorial Jurídica Conosur, Ltda, Santiago de Chile, Chile, 1998.

LEGISLACIONES CONSULTADAS

1. Constitución de la República de Cuba de 24 de febrero de 1976, reformada en julio de 1992 y en junio de 2002. Gaceta Oficial Extraordinaria No. 3 de 31 de enero de 2003.
2. Ley del Régimen Jurídico del Procedimiento Administrativo Común de España (Ley 30) de 26 de noviembre de 1992.
3. Ley 73 Del Sistema Tributario Cubano de 4 de agosto de 1994(derogada).
4. Ley de Procedimiento Tributario de Argentina (Ley 11683) de 20 de julio de 1998.

5. Ley Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (Ley4), de 13 de enero de 1999.
6. Ley General Tributaria de España (Ley 58) de 17 de noviembre de 2003.
7. Ley 113/2012 Del Sistema Tributario Cubano de 21 de noviembre de 2012.
8. DL 169/97 De las Normas Generales de los Procedimientos Tributarios (derogado).
9. DL 308/2012 De las Normas Generales de los Procedimientos Tributarios de 31 de octubre de 2012.
10. Estatuto Tributario de Colombia de 5 de octubre de 2001.