

# FUNCIONALIDAD CORRECTIVA DEL DERECHO DE TANTEO PARA UNA MEJOR DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DE LOS TRIBUTOS ASOCIADOS A LA COMPRAVENTA DE VIVIENDA ENTRE PARTICULARES\*

Corrective function of the right of first refusal to better determine the taxable income on home contract of sale between natural persons

---

**Dr. (Teodoro) Yan Guzmán Hernández**

Profesor Titular de Derecho Constitucional  
Universidad de La Habana, Cuba  
<http://orcid.org/0000-0002-7470-7100>  
yan@lex.uh.cu

---

**Lic. Dayma Domínguez Gómez**

Registradora de la Propiedad, Cuba  
<https://orcid.org/0000-0001-6723-6286>  
daymadominguezgomez@gmail.com

## **Resumen**

En la compraventa de vivienda entre particulares en Cuba, generalmente, el precio que pactan comprador y vendedor es varias veces superior, respecto al que acuerdan formalizar en la escritura pública y al valor referencial mínimo que determinó el Ministro de Finanzas y Precios, desde el 2017, como correctivo a la base imponible de los tributos asociados a este negocio jurídico. Esta situación no solo genera un perjuicio a los ingresos tributarios que el Estado debe captar, sino que también atenta contra los principios de capacidad económica, capacidad contributiva y equidad tributaria. El siguiente trabajo tiene como objetivo fundamentar como el derecho de tanteo a favor del Estado sería un nuevo mecanismo legal correctivo, para una mejor determinación de la base imponible de los tributos antes mencionados.

**Palabras claves:** compraventa de vivienda; tributo; derecho de tanteo; principio de capacidad económica; principio de equidad tributaria; determinación de la base imponible.

---

\* Los autores agradecen la revisión, comentarios y observaciones de los profesores Dr. Carlos PÉREZ INCLÁN y Dra. Joanna PEREIRA PÉREZ, ambos de la Facultad de Derecho de la Universidad de La Habana.

## **Abstract**

In the home contract of sale between natural persons in Cuba, the price agreed by the buyer and the seller is generally several times higher than the one formalized in the public deed and the minimum reference value determined by the Ministry of Finance and Prices, since 2017, as a corrective to the taxable income associated with this legal business. This situation not only affects the tax revenues to be collected by the State, but also violates the principles of economic capacity, fiscal capacity and tax equity. The following work aims to establish how the preemptive right in favor of the State would be a new corrective legal mechanism to better determine the aforementioned taxable income.

**Keywords:** buying and selling of houses; tax; preemptive right; principle of economic capacity; principle of tax equity; determination of the tax base.

## **Sumario**

1. Los conceptos bases y el contexto de la propuesta. 2. Los fundamentos de la propuesta. a) El deber de tributar en la Constitución cubana. Especial referencia al principio de capacidad económica. b) La insuficiencia de los regímenes para determinar la base imponible de los tributos asociados a la compraventa de vivienda entre particulares. c) El derecho de adquisición preferente del Estado y la necesaria reconfiguración legal del derecho de tanteo en la CVEP. 3. Desenlace y retos de la propuesta. **Referencias bibliográficas.**

## **1. LOS CONCEPTOS BASES Y EL CONTEXTO DE LA PROPUESTA**

La compraventa es un contrato “por el que una parte se obliga a transmitir una cosa o derecho a la otra, a cambio de que ésta se obligue a pagarle una suma de dinero llamada precio”.<sup>1</sup> Cónsone con la definición anterior, el Código civil establece que en virtud de este contrato, “el vendedor se obliga a transmitir la propiedad de un bien al comprador, mediante su entrega y este a pagar por él determinado precio en dinero”.<sup>2</sup> De su carácter oneroso se deriva su relevancia económica, en la medida que comprende una ventaja patrimonial para las partes: la adquisición de un bien por el comprador y de su valor, generalmente en dinero, por el vendedor.

---

<sup>1</sup> ALBALADEJO, Manuel, *Compendio de Derecho Civil*, p. 231.

<sup>2</sup> Art. 334, Ley No. 59, “Código civil”, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 39, 19 de julio de 1987.

Al examinarse esta figura jurídica en Cuba se constata que a partir del triunfo de la Revolución en 1959, se han previsto límites en su regulación, que han llegado hasta su prohibición respecto a determinados bienes. La tierra, las obras consideradas patrimonio, los automóviles y la vivienda han sido algunos de esos bienes sujetos a limitaciones, en particular en lo que se refiere a la facultad de disposición por su propietario.<sup>3</sup>

Respecto a la vivienda se puede afirmar que, desde antes de 1959, se convirtió en una cuestión social sobre la cual una vez la Revolución en el poder emprendería una estrategia a fin de revertir su precaria situación;<sup>4</sup> de ahí la aprobación de la Ley de Reforma Urbana, el 14 de octubre de 1960, así como la política que ha emprendido la dirección política y el Estado, a fin de poder resolver el problema del déficit habitacional. La tesis de la función social de la propiedad<sup>5</sup> y el principio socialista de que la vivienda no es un bien que se pueda destinar al lucro, sino a satisfacer necesidades personales<sup>6</sup> han definido los derroteros

---

<sup>3</sup> La Constitución de 1940 prescribió algunos límites a la propiedad privada, véanse arts. 88, 89 y 90-II<sup>5</sup>, Ley No. 1, Constitución de la República, *Gaceta Oficial*, 8 de julio de 1940.

<sup>4</sup> Véase alusión al problema de la vivienda en el alegato "La historia me absolverá", que pronunciara Fidel CASTRO después del asalto a los cuarteles Moncada y Carlos Manuel de Céspedes. Véase CASTRO RUZ, Fidel, *La historia me absolverá*, pp. 52 y 53. Algunos datos al respecto se pueden encontrar también, en los POR CUANTO de la Ley de Reforma Urbana, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 23, 14 de octubre de 1960.

<sup>5</sup> La Carta Magna de 1940 fue el primer texto constitucional cubano que la reconoció en ese concepto. En su art. 87 estableció que el Estado cubano reconoce la existencia de la propiedad privada en su más amplio concepto de función social y sin más limitaciones que aquellas que por motivos de necesidad pública o interés social establezca la ley, Ley No. 1, Const. 1940. Los privatistas cubanos han reconocido la actualidad de la función social de la propiedad, incluso en figuras jurídicas contractuales que pueden encontrar límites debido a esta función. Véase PÉREZ GALLARDO, Leonardo B. (dir.), *Comentarios al Código civil cubano*, t. II – *Derecho de propiedad y otros derechos sobre bienes*, vol. III (arts. del 196-232), p. 368.

<sup>6</sup> Sobre esta tesis véase, dentro de los manualistas soviéticos que la justificaron, a JÁLFINA, Raísa, *El derecho de propiedad personal en la URSS*, pp. 77-87 (dedicadas a la casa de habitación) y pp. 90-103 (dedicadas al contenido del derecho). Entre los autores cubanos que racionalizaron la tesis en cuestión sin un análisis crítico de la misma, véanse DÁVALOS FERNÁNDEZ, Rodolfo, "La nueva Ley General de la Vivienda", *Revista Cubana de Derecho*, No. 38, jul.-sept. 1989, p. 5; VEGA VEGA, Juan, *Comentarios a la Ley General de la Vivienda*, p. 138. La tesis ha trascendido además a la normativa relacionada con la vivienda, véanse art. 22 de la Constitución de 1976, que estableció: "Se garantiza la propiedad personal sobre [...] la vivienda que se posea con justo título de dominio [...]" (Constitución de la República de Cuba, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Especial No. 2, 24 de febrero de 1976); así como el último POR CUANTO de las leyes General de la Vivienda, que aludió al sentido en que ha debido entenderse la propiedad personal de la vivienda "en las condiciones concretas de construcción del socialismo en Cuba" (Ley No. 48, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 22, 27 de diciembre de 1984, y Ley No. 65, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 3, 8 de febrero de 1989).

de su régimen jurídico hasta la actualidad, en particular lo concerniente a los límites legales que se le han impuesto desde 1960 hasta el presente.

El historial de los límites legales al contrato de compraventa de vivienda entre particulares (CVEP en lo adelante) en Cuba pone en evidencia cierta inconstancia (véase Anexo). En nombre del derecho de tanteo y de un peculiar “derecho de prioridad”, el Estado adquirió un derecho más que preferente, a través de *sui generis* configuraciones legales del primero, que llegaron a exponer al propietario de la vivienda a un importante perjuicio económico, o a cercenar su facultad de disposición sobre este bien. El derecho de tanteo es uno de los derechos de adquisición preferente y se entenderá como el derecho que tiene una persona en relación con una cosa determinada, para que en caso de que su propietario quiera enajenarla por venta, se lo manifieste previamente, indicándole el precio y condiciones, por si aquel desea quedársela.<sup>7</sup>

Tanto la prohibición de la CVEP como la anómala configuración del derecho de tanteo a favor del Estado, con base en el valor legal de ese bien, fueron causa de insatisfacción popular. Parte de la población, durante varios años, se vio limitada *in extremis* para adquirirla en propiedad mediante este tipo de contrato, o en el caso de los propietarios, para disponer de su titularidad, con fines que redundaran en su bienestar personal y en el de su familia. Los límites también trajeron consigo la proliferación de ilícitos que fueron desde negocios en fraude de ley hasta compraventas ilegales, incluso matrimonios por conveniencia,<sup>8</sup> que eran utilizados para sortear las cortapisas legales.

La CVEP en Cuba constituye el presupuesto material u objetivo de dos hechos imponible conexos. Como afirmara PÉREZ ROYO:<sup>9</sup> en cualquier compraventa tienen lugar dos transmisiones (o adquisiciones), cada una de las cuales es causa de la otra; de manera que el transmitente del bien es al propio tiempo adquirente del precio que satisface el comprador, tal como afirmara. Los tributos descansan en la identificación de una situación (normalmente) indicativa de

---

<sup>7</sup> CASTÁN TOBEÑAS, José, *Derecho civil español, común y foral*, t. segundo – *Derecho de cosas*, pp. 296 y 297.

<sup>8</sup> OJEDA RODRÍGUEZ, Nancy de la Caridad, “Los límites a la autonomía de la voluntad en materia contractual”, en Leonardo B. Pérez Gallardo (coord.), *Lecturas de derecho de obligaciones y contratos*, p. 284.

<sup>9</sup> PÉREZ ROYO, Fernando, “El impuesto sobre las transmisiones onerosas”, en José Juan Ferreiro Lapatza, et al., *Curso de derecho tributario. Parte especial. Sistema tributario: los tributos en especie*, p. 540.

capacidad económica,<sup>10</sup> como es el caso de este tipo de transmisión onerosa. La CVEP tiene un impacto positivo en el patrimonio de las partes, de ahí que el impuesto de transmisión de bienes y herencias (en lo adelante ITBH) para el comprador que adquiere un inmueble, y el impuesto sobre ingresos personales (en lo adelante IIP) para el vendedor, que obtiene en dinero su correspondiente valor, son los dos tributos que se le asocian, tal como lo establecen los arts. 196 y 197-a, y 17-f y 44, respectivamente, de la Ley No. 113, Ley del sistema tributario (en lo adelante LST).<sup>11</sup>

Dos elementos esenciales del tributo son su base imponible y el tipo de gravamen o tipo impositivo. Del primero se derivan la base liquidable y el método o régimen que se emplee para su correcta determinación. La base es una magnitud de expresión cuantitativa,<sup>12</sup> según el art. 5 de la LST (2012), a través de ella se realiza la valoración del hecho jurídico o económico,<sup>13</sup> o sea, como sostiene PÉREZ INCLÁN cuantifica la capacidad económica del contribuyente para cada tributo,<sup>14</sup> de ahí que para este autor esa función “se erige en difinitoria”.<sup>15</sup> Para ROMALLO MASANET la base tiene una función retrospectiva, ya que mide algún elemento del hecho imponible ya realizado, y una función proyectiva, a futuro, a la vez que sirve para determinar la cuantía de la cuota tributaria.<sup>16</sup> Sobre la base imponible, o sobre la base liquidable, recae la aplicación del tipo impositivo,<sup>17</sup> la propia LST lo define como “la magnitud que se aplica a la base imponible para determinar el importe del tributo”.<sup>18</sup>

Mediante la operación que conjuga el tipo impositivo y la base imponible se obtiene la cuota tributaria del sujeto pasivo y, en definitiva, la porción de

---

<sup>10</sup> MARTÍN QUERALT, Juan, *et. al*, *Curso de Derecho financiero y tributario*, p. 67.

<sup>11</sup> Art. 196 y art. 197-a, Ley No. 113, “Del sistema tributario”, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Ordinaria No. 53, 21 de noviembre de 2012.

<sup>12</sup> PÉREZ DE AYALA, José Luis y Miguel PÉREZ DE AYALA BECERRIL, *Fundamentos de Derecho tributario*, p. 152.

<sup>13</sup> Art. 5-c, LST.

<sup>14</sup> PÉREZ INCLÁN, Carlos, “Tributos fijos y variables. Base imponible y liquidable. Regímenes para la determinación de la base imponible. Cuota tributaria. Deuda tributaria”, en Colectivo de autores, *Apuntes de Derecho financiero cubano*, p. 158.

<sup>15</sup> *Ibidem*, p. 159.

<sup>16</sup> RAMALLO MASSANET, Juan, “Hecho imponible y cuantificación de la prestación tributaria”, *Revista Española de Derecho Financiero*, No. 20, 1978, pp. 617-618 (pp. 346-672).

<sup>17</sup> PÉREZ DE AYALA, José Luis y Miguel PÉREZ DE AYALA BECERRIL, *Fundamentos...*, *cit.*, p. 158.

<sup>18</sup> Art. 5-w, LST.

riqueza que cada sujeto pasivo debe abonar al ente público acreedor, en consonancia con su capacidad económica.<sup>19</sup> Si el hecho imponible es el elemento cualitativo del tributo, la base imponible y el tipo de gravamen son sus elementos cuantitativos.<sup>20</sup> Debe existir una estrecha relación entre el hecho y la base imponible; en tal sentido se debe verificar la congruencia entre ambos, de ahí la necesidad de una cuidadosa selección de la base imponible para que no se desvirtúe la selección del hecho imponible que hizo el legislador.<sup>21</sup> Una incorrecta determinación de la base imponible puede lesionar al principio de capacidad contributiva, y por efecto dominó, a otros principios del Derecho tributario, como son los de igualdad y equidad, poniendo a la justicia tributaria en tela de juicio.

Desde que se autorizara en Cuba la CVEP en 2011, usualmente, el vendedor y el comprador han acordado declarar, en la escritura pública, un precio de la propiedad de la vivienda (en lo adelante precio de la transferencia) o, como también se le conoce, precio escriturado,<sup>22</sup> por lo general, varias veces inferior al precio real de venta, que igualmente pactan con anterioridad. Esta misma situación se ha evidenciado desde 2017 hasta la fecha respecto al valor referen-

---

<sup>19</sup> PÉREZ DE AYALA, José Luis y Miguel PÉREZ DE AYALA BECERRIL, *Fundamentos...*, cit., p. 158.

<sup>20</sup> MARTÍN QUERALT, Juan, *et al.*, *Curso...*, cit., pp. 260 y 265.

<sup>21</sup> *Ibidem*, p. 260.

<sup>22</sup> A lo largo de este trabajo se usarán los términos precio de la transferencia, precio real de venta, precio legal, valor referencial mínimo, valor en el tráfico inmobiliario y valor de oferta, cada uno con un significado específico. Por precio de la transferencia o precio escriturado –como también se le conoce– deberá entenderse el que declaran las partes ante el notario público, para que se consigne en la escritura de contrato de compraventa de vivienda. El precio real de venta es el que acuerdan las partes y se corresponde con el monto de dinero que el comprador transfiere al vendedor. El precio legal es el que fijó la Dirección Municipal de la Vivienda, de acuerdo con lo que estableció el Consejo de Ministros en su momento. El valor referencial mínimo se encuentra fijado legalmente, al efecto de establecer la base imponible para los tributos asociados al contrato de CVEP. El valor en el tráfico inmobiliario cubano es el valor aproximado que se le imputa a la vivienda, a partir de las ofertas que hacen los vendedores o agentes de ventas en determinados sitios web informales. Este valor tiene en cuenta un grupo de características de la vivienda que no se encuentran identificadas en el valor referencial mínimo y se corresponde en mayor medida con el valor de oferta y con el precio real de venta, antes mencionado. El término tráfico inmobiliario solo pretende denotar el comercio de viviendas existentes en Cuba desde 2011. El tráfico se hace valer de elementos y mecanismos estatales, no estatales e informales, como son las notaría, el registro de la propiedad, el facilitador de permutas y compraventa de viviendas (figura legalizada como una de las actividades permisibles dentro del trabajo por cuenta propia), los sitios web que promocionan las ofertas de viviendas y que de alguna manera estandarizan precios, entre otros.

cial mínimo, que instituyera ese año la Resolución No. 112 de 2017 del Ministra de Finanzas y Precios<sup>23</sup> (en lo adelante Res. No. 112/2017).

Esta especie de mecanismo corrector se amparó en el Decreto-Ley No. 343 de 2017, que modificase los arts. 44, 203 y 211 de la LST, que facultó a la Ministra de Finanzas y Precios a establecer los valores referenciales mínimos de las viviendas, para la liquidación y pago del IIP y del ITBH.<sup>24</sup> La Res. No. 112/2017 pretendió establecer un mecanismo corrector de la diferencia existente respecto al precio legal, mas no cumplió su objetivo respecto a la distancia persistente entre el precio de transferencia y el precio real de venta, teniendo en cuenta que el primero trasciende a la base imponible de los tributos recién mencionados.

Esta situación ha repercutido directamente contra los ingresos tributarios del Estado, lo que tiene un impacto económico negativo, y a su vez incide en el gasto público que este debe incurrir para cumplir sus objetivos y fines.<sup>25</sup> De ahí que el presente trabajo tiene como propósito proponer y fundamentar un mecanismo legal para lograr una mejor determinación de la base imponible de los tributos asociados a este contrato. El objetivo final de la propuesta es, tal como se lo planteó con objetividad meridiana el Decreto-Ley No. 343, *“lograr una mayor correspondencia con los valores reales de transmisión de las viviendas, contrarrestar conductas evasoras y fortalecer los mecanismos de control tributario”*,<sup>26</sup> cuestión que la Res. No. 112/2017 complementó normativamente, no con toda la suerte deseada, al establecer las bases para el cálculo de los valores referenciales mínimos, para el pago y liquidación del IIP y del ITBH.<sup>27</sup>

Tres partes integran el desarrollo de este trabajo. En la primera se abordan el deber de tributar en Cuba, con especial referencia a su regulación constitucional, a partir del texto de 1976, y de manera general, algunos principios del Derecho financiero que sirven de fundamento al nuevo mecanismo correctivo, haciendo énfasis en el principio de capacidad económica. En la segunda se tratan los regímenes para la determinación de la base imponible, a partir de las

---

<sup>23</sup> Ministerio de Finanzas y Precios, Resolución No. 112/2017, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 16, 11 de abril del 2017.

<sup>24</sup> Segundo POR CUANTO, Decreto-Ley No. 343, modificativo de la Ley No. 113, de 23 de julio de 2012 *“Del sistema tributario”*, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 16, 11 de abril del 2017.

<sup>25</sup> Art. 3, LST.

<sup>26</sup> Segundo POR CUANTO, Decreto-Ley No. 343.

<sup>27</sup> Segundo POR CUANTO, Res. No. 112/2017-MFP.

cuestiones teóricas básicas y del tratamiento que les da la LST, desde lo cual se valorará la falta de optimización de los arts. 44 y 203, respecto a los principios de capacidad contributiva y equidad tributaria, para el caso de los tributos asociados a la CVEP. Por último, en la tercera parte se realiza un análisis crítico de la regulación del derecho de adquisición preferente del Estado, en los límites de la CVEP, desde 1960 hasta 2011, año en que se eliminó la prohibición de CVEP y no se ha previsto límite alguno a este contrato hasta la actualidad. En esta última parte se propone los fundamentos para su reconfiguración legal, como mecanismo funcional para la determinación de la base imponible de los tributos asociados a este contrato.

## 2. LOS FUNDAMENTOS DE LA PROPUESTA

### A) EL DEBER DE TRIBUTAR EN LA CONSTITUCIÓN CUBANA. ESPECIAL REFERENCIA AL PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA

La Constitución cubana de 1976 y su reforma en 1992 –que tuvo lugar un poco más de dos años antes que la Ley No. 73, “Del sistema tributario”– no reconocieron, taxativamente, el deber de contribuir a los gastos públicos.<sup>28</sup> Al margen de lo anterior, para ese entonces sobrevivían algunas disposiciones jurídicas que regulaban tributos, como MESQUIDA lo ilustrara<sup>29</sup> y, por ende, los ciudadanos y determinados grupos en particular se encontraban en una situación ju-

---

<sup>28</sup> PÉREZ INCLÁN, Carlos, “Principios constitucionales y legales del ordenamiento tributario cubano”, en Ana María Álvarez-Tabío Albo y Andry Matilla Correa (coords.), *El Derecho público en Cuba a comienzos del siglo XXI. Homenaje al Dr. Fernando Álvarez Tabío*, p. 189. Las soluciones que se dieron para suplir la ausencia fueron establecer una equiparación analógica desde el art. 34-IVS, que exigía a los extranjeros el deber de contribuir a los gastos públicos, o integrar jurídicamente este precepto con el 64 de la propia Constitución, que estipulaba los deberes cívicos y morales para los cubanos. La solución más aceptada por tributaristas y constitucionalistas cubanos fue la de integrar dichas normas. Esta solución tampoco era consistente por el carácter autónomo de los deberes cívicos y morales, que a diferencia de los deberes jurídicos son heterónomos (sobre esto véase GARCÍA MAYNÉZ, Eduardo, *Introducción al estudio del Derecho*, pp. 15-16), por lo tanto, los primeros poco tienen que ver con la bilateralidad que supone la norma tributaria, de la cual se deriva una relación jurídica con derechos y deberes para las partes. Para profundizar sobre la no constitucionalización del deber de tributar en Cuba, véanse SIMÓN OTERO, Liana, “El deber de tributar como fundamento del sistema tributario. Un reto para el constitucionalismo cubano”, en Andry Matilla Correa y Alie Pérez Veliz (coords.), *Estudios jurídicos. Homenaje al profesor doctor Eurípides Valdés Lobán*, pp. 412-428; y REGUEIRO ALE, Vladimir, “Deber de contribuir. Principios materiales de justicia tributaria”, en Colectivo de autores, *Apuntes... cit.*, pp. 96-108.

<sup>29</sup> Véase MESQUIDA DEL CUETO, Raysa María, “Algunas consideraciones alrededor de los sujetos de las relaciones jurídicas tributarias y el procedimiento en materia fiscal”, *Revista Cubana de Derecho*, No. 31, oct.-dic. 1987, pp. 107-164.



rídica de exigibilidad tributaria. El texto de 1976 rompió así con una tradición constitucional que databa de la Constitución de 1901.<sup>30</sup> Algunos autores, como MESQUIDA, fundamentaron la ausencia del deber de tributar en el texto de 1976 en el contexto histórico.<sup>31</sup> Otros, al particularizar su omisión en la reforma constitucional de 1992 arguyeron el limitado grado de generalidad que tenían los tributos en el sistema socioeconómico para ese momento,<sup>32</sup> y técnicamente, además, debido a los límites a la reforma que prescribía el propio texto.<sup>33</sup>

La Constitución cubana de 2019 responde a un contexto socioeconómico diferente, consecuentemente, no solo reconoció el deber de tributar, sino que previó mayor cantidad de normas que informan y pautan la organización del sistema financiero.<sup>34</sup> A diferencia de otros textos foráneos, no las

---

<sup>30</sup> Véase art. 9.2 de la Constitución de la República de Cuba de 1901, en PICHARDO VIÑALS, Hortensia, *Documentos para la historia de Cuba*, t. II, p. 77

<sup>31</sup> MESQUIDA DEL CUETO, Raysa María, "Caracterización de la reforma tributaria de 1994", *Ágora, Revista de Ciencias Sociales*, No. 3, 1997, p. 63 (pp. 57-82).

<sup>32</sup> Para REGUEIRO ALE, la no incorporación de referencias expresas y amplias sobre la temática tributaria a la Constitución, con la reforma en 1992, se debió a que no obstante que "la situación económica social era muy distinta a la descrita en 1976, aún la tributación no tenía el grado de generalización ni el peso que hoy tiene en la base económica de la sociedad". Véase REGUEIRO ALE, Vladimir, "Deber de contribuir...", *cit.*, pp. 96 y 97.

<sup>33</sup> REGUEIRO ALE sostuvo además, una razón de peso: el deber de contribuir con los gastos públicos no podía reconocerse debido a que la cláusula de reforma protegía a los contenidos especialmente protegidos, entre los cuales estaban los deberes (véase art. 141-II§, Const., 1976) y eso hubiera acarreado una reforma total (véase REGUEIRO ALE, Vladimir, "Deber de contribuir...", *cit.*, pp. 98 y 99), para lo que hubiese sido necesario un mecanismo diferente al utilizado, una vez que implicaba un referendo. Si bien esto es cierto, no se puede obviar que con la reforma se incluyó el deber de tributar a los extranjeros, que tomaba como base una desafortunada cláusula de equiparación para ese caso, y se reguló, por primera vez, las situaciones excepcionales que tienen como consecuencia "natural", el límite a determinados derechos. Véase GUZMÁN HERNÁNDEZ, (Teodoro) Yan, "El procedimiento de reforma, la participación popular y las reformas de la Constitución en Cuba (1959-2002)", *Estudios Constitucionales*, Año 13, No. 2, 2015, p. 260 (pp. 237-272).

<sup>34</sup> Véase arts. 21, 90-91, 108-k, 122-s, 137-f y g, Const. 2019. Otras normas constitucionales informan, de manera indirecta, al sistema financiero cubano, como son los casos de algunos de los principios-valores del art. 1; o determinados fines del Estado, previstos en el art. 12, por solo citar dos ejemplos. Cfr. Constitución de la República, en *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 5, 10 de abril de 2019.

Se emplea el símbolo "S" para hacer denotar el párrafo, contándose el precepto base. Si bien no es la nomenclatura más usada en los trabajos de los investigadores y teóricos cubanos para identificar la ubicación de los contenidos en las leyes, en el presente trabajo será usada *ad hoc* para señalar la ubicación más exacta de determinados contenidos que no se encuentran en incisos o en acápite.

sistematiza en un título o capítulo, fórmula que, en su momento, empleó la Constitución cubana de 1940.<sup>35</sup>

El texto vigente reconoce el deber de los ciudadanos cubanos de “contribuir a la financiación de los gastos públicos en la forma establecida por la ley”,<sup>36</sup> lo mismo establece para los extranjeros, apoyándose otra vez en el principio de equiparación.<sup>37</sup> La actual formulación del deber de tributar pudo ser más ambiciosa, a tono con algunos referentes constitucionales,<sup>38</sup> que no solo lo asocian a la relación recíproca funcional entre ingreso y gasto,<sup>39</sup> sino que también establecen, a rango constitucional, desde la propia formulación de este importante deber, algunos de los principios que han sido denominados materiales del Derecho financiero,<sup>40</sup> o materiales justicia,<sup>41</sup> o de justicia tributaria,<sup>42</sup> y que lógicamente, le son extensivos. Entre estos principios se encuentran los de generalidad, igualdad, capacidad económica, progresividad y no confiscación, aunque este último, para CALVO ORTEGA, más que un principio es un límite al sistema.<sup>43</sup>

De la relación entre los arts. 90-d, 91-c y 13-d constitucionales, además de constatarse el principio formal de reserva de ley,<sup>44</sup> se pudiese leer, de mane-

---

<sup>35</sup> El texto de 1940 concentró la regulación del sistema tributario en el Título decimoséptimo, “Hacienda nacional”, del art. 251 al 270 (se incluyen los últimos 5 artículos dedicados al Tribunal de cuentas), Ley No. 1, Const., 1940.

<sup>36</sup> Art. 90-d, Const., 2019. La formulación es muy similar a la del art. 9-b, Const. 1940, aunque esta la concebía como una obligación y no como un deber.

<sup>37</sup> Véanse art. 90 y 91, Const. 2019.

<sup>38</sup> Véanse art. 31, Constitución española 1978, y art. 75-6, Constitución de la República Dominicana, 2010.

<sup>39</sup> GOLDSCHIED, cit. en MARTÍN QUERALT, Juan, *et al.*, *Curso...*, cit., p. 160 y ss.

<sup>40</sup> MARTÍN QUERALT, Juan, *et al.*, *Curso...*, cit., p. 106; COLLADO YURRITA, Miguel Ángel y Saturnina MORENO GONZÁLEZ, “Principios constitucionales de Derecho financiero: principios materiales”, en Miguel Ángel Collado Yurrita y Gracia María Luchena Mozo, *Derecho financiero y tributario. Parte general*, p. 114.

<sup>41</sup> BORRERO MORO, Cristóbal José, “Los principios materiales de justicia en el ordenamiento constitucional español”, *Revista Iberoamericana de Derecho Tributario*, No. 1, 1996, p. 201 (pp. 187-210).

<sup>42</sup> REGUEIRO ALE, Vladimir, “Deber de contribuir...”, cit., pp. 102-108.

<sup>43</sup> CALVO ORTEGA, Rafael, *Curso de Derecho Financiero I. Derecho tributario (Parte general)*, p. 198.

<sup>44</sup> Ley en este contexto normativo, a diferencia de la comprensión ambivalente que se ha dado a este vocablo desde la Constitución de 1976, en el sentido de comprender a los decretos-leyes y a los decretos, debe entenderse como la ley en sentido formal. El principio de legalidad en su origen se encuentra vinculado al de autoimposición y constituye una limitación

ra extensiva, el de generalidad. El principio de igualdad, si bien encuentra su nicho en el art. 42, este se formuló en función de los derechos, dejándose de prever que todas las personas tienen los mismos deberes, además del resto de las prerrogativas que el precepto otorga.<sup>45</sup> No obstante, es un entendido que todas las personas son formalmente iguales ante la ley tanto en derechos como en deberes.

Con una marcada raigambre histórica, el principio de generalidad informa que los integrantes de una sociedad, tanto nacionales como extranjeros, deben contribuir al sostenimiento del gasto público, en dependencia de su capacidad económica.<sup>46</sup> La generalidad es la primera condición para realizar la igualdad en la imposición.<sup>47</sup> La igualdad es fundamento del ordenamiento jurídico y constitucional cubano, principio-valor superior del ordenamiento. En virtud de la igualdad, todos son iguales a la hora de contribuir a los gastos públicos del Estado, pero obviamente, la igualdad exige un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, de ahí que cuanto mayor sea la riqueza obtenida, su capacidad económica, mayor ha de ser la cantidad con la que ha de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas.<sup>48</sup>

Una derivación de la conjugación de los principios de generalidad e igualdad es la exigencia al legislador de "tipificar como hecho imponible todo acto, hecho o negocio jurídico que sea indicativo de capacidad económica",<sup>49</sup> y de evitar que "se traten de forma distintas situaciones que son idénticas, y cuando tal desigualdad no encuentre una justificación objetiva y razonable, y resulte desproporcionada".<sup>50</sup> En estos argumentos se evidencia la conexión de la generalidad con los principios de capacidad económica

---

al poder del Estado, ya que los impuestos han de ser establecidos en ley, lo que constituye una garantía al poder los ciudadanos aprobar los impuestos que han de pagar. PÉREZ INCLÁN, Carlos, "Principios constitucionales...", *cit.*, p. 196. No obstante, la centralidad de este principio para el Derecho financiero no tendrá más desarrollo en este trabajo que el que se le ha dado en esta nota al pie, por no trascender a la propuesta.

<sup>45</sup> Véase art. 42, Const., 2019.

<sup>46</sup> Este principio es extensible a las personas jurídicas, cuestión que omite la formulación de la actual Constitución, pero salva el art. 2-II§ de la LST.

<sup>47</sup> PÉREZ INCLÁN, Carlos, "Principios constitucionales...", *cit.*, p. 192.

<sup>48</sup> FERREIRO LAPATZA, José Juan, *Curso de Derecho financiero español*, p. 407.

<sup>49</sup> MARTÍN QUERALT, Juan, *et al.*, *Curso...*, *cit.*, p. 107.

<sup>50</sup> *Ibidem*.

y equidad tributaria, entendido el último como una directa proyección del principio más general de igualdad.<sup>51</sup>

MESQUIDA DEL CUETO, a raíz de aprobarse la Ley No. 73, "Del sistema tributario", en 1994, sostuvo la pertinencia de constitucionalizar el principio de capacidad económica a futuro.<sup>52</sup> La Constitución del 2019 no lo hizo, no obstante la nueva fisonomía de la Constitución económica<sup>53</sup> y la trascendencia de este principio para la configuración de cualquier sistema tributario. Vale señalar que tanto la Ley No. 73 derogada como la LST vigente, lo reconocieron de conjunto con los principios de generalidad y equidad tributaria. El precepto base de ambas leyes para el reconocimiento de estos principios ha sido prácticamente el mismo,<sup>54</sup> aunque la LST estableció los contenidos mínimos de los de generalidad y equidad, así como su relación con el de capacidad económica.<sup>55</sup>

*"El principio de generalidad exige que todas las personas jurídicas y naturales, con capacidad económica, deben quedar obligadas al pago de los tributos establecidos por el Estado. El principio de equidad consiste en que las personas con similar capacidad económica, quedan sujetas a similar carga tributaria, y a las que demuestran una capacidad de pago diferente, se les determinen cargas tributarias diferenciadas, protegiendo a las de menores ingresos".*

El principio de capacidad económica debe asociarse en principio a aquella "aptitud del ciudadano para soportar el impuesto (en general sin referirse a alguno en concreto),<sup>56</sup> o sea, funge como fundamento de la imposición. La capacidad económica de cada sujeto es el fundamento de legitimidad, la medida y el límite máximo de su justa contribución.<sup>57</sup> Ha actuado en una doble dimensión, en la positiva, como presupuesto de imposición, a la vez que informa que se debe gravar toda situación indicativa de riqueza en los sujetos o de aumento

---

<sup>51</sup> REGUEIRO ALE, Vladimir, "Deber de contribuir...", *cit.*, p. 103.

<sup>52</sup> MESQUIDA DEL CUETO, Raysa María, "Caracterización...", *cit.*, p. 63 (pp. 57-82).

<sup>53</sup> Véase MORENO CRUZ, Marta Milagros, "La nueva Constitución económica. Repercusión en el actual ordenamiento jurídico cubano", *Revista Universidad de La Habana*, No. 289, ene.-jun. 2020, pp. 44-70.

<sup>54</sup> Compárense el art. 3 de la Ley No. 73, "Ley del sistema tributario", derogada, con el art. 2, LST vigente.

<sup>55</sup> Art. 2-II§, LST.

<sup>56</sup> PÉREZ DE AYALA, José Luis y Miguel PÉREZ DE AYALA BECERRIL, *Fundamentos...*, *cit.*, p. 71.

<sup>57</sup> RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro, "Breve reflexión sobre los principios constitucionales de justicia tributaria", *Revista jurídica Universidad Autónoma de Madrid*, No. 13, 2005, p. 236 (pp. 235-251).

del patrimonio de estos, y en la negativa, como límite, al impedir que se graven riquezas meramente virtuales o ficticias, o sea, inexpresivas de capacidad económica.<sup>58</sup> Si los principios de generalidad y legalidad colocan a los sujetos contribuyentes en un plano de equiparación formal frente a la norma tributaria, el principio de capacidad económica individualiza dicha posición.

Los principios de progresividad y no confiscatoriedad se relacionan directamente con la capacidad económica. El primero prescribe que en la medida que aumente la riqueza de los sujetos pasivos debe aumentar la contribución de estos, de manera proporcional al incremento de la riqueza obtenida;<sup>59</sup> de esta forma, progresividad y proporcionalidad van de la mano, sin que esto signifique que la progresividad sea exigible a cada una de las figuras tributarias individualmente.<sup>60</sup>

El segundo de los principios mencionados constituye en sí un límite extremo que dimana del derecho de propiedad,<sup>61</sup> tiene como propósito evitar patologías del tributo, con la cual se incida de una manera agresiva y negativa en la riqueza obtenida legítimamente. La no confiscatoriedad evita que se atente contra la capacidad económica y, por ende, se termine desestimando la actividad económica que origina al hecho imponible, o en el peor de los casos, desencadenando ilícitos para sortear los efectos desmedidos de la injustificada conjugación de los elementos cuantitativos del tributo.

La virtualidad del principio de capacidad económica se pone en evidencia cuando en virtud de la equidad tributaria, se racionalizan jurídicamente –con base y meta en la justicia tributaria, en su condición de principio global del sistema<sup>62</sup>– determinadas situaciones que merecen ser consideradas como hechos imponibles. En ese sentido, la capacidad económica se ajusta a una nueva perspectiva, a la de capacidad contributiva. Tal como asevera MOSCHETTI, “capacidad contributiva no es, por tanto, toda manifestación de riqueza, sino sólo aquella potencia económica que debe juzgarse idónea para concurrir a los gastos públicos, a la luz de fundamentales exigencias económicas y sociales”.<sup>63</sup>

---

<sup>58</sup> MARTÍN QUERALT, Juan, *et al.*, *Curso...*, *cit.*, pp. 122 y 123.

<sup>59</sup> MARTÍN DELGADO, *cit.* por MARTÍN QUERALT, Juan, *et al.*, *Curso...*, *cit.*, p. 119.

<sup>60</sup> MARTÍN QUERALT, Juan, *et al.*, *Curso...*, *cit.*, p. 119.

<sup>61</sup> LASARTE, *cit.* por MARTÍN QUERALT, Juan, *et al.*, *Curso...*, *cit.*, p. 120.

<sup>62</sup> CALVO ORTEGA, Rafael, *Curso de Derecho Financiero I...*, *cit.*, p. 76.

<sup>63</sup> MOSCHETTI, Francesco, *El principio de capacidad contributiva*, *cit.* por SIMÓN OTERO, Liana, “Los principios de justicia tributaria en la historia constitucional cubana, *Cuestiones constitucionales. Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, No. 25, jul.-dic. 2011, p. 212 (pp. 201-266).

Lo anterior guarda estrecha relación con el principio de normalidad, acuñado por GIARDINA. A través de este principio se matizan los efectos de una lectura simplona o desmesurada del principio de capacidad económica, se evita el casuismo impositivo y se racionalizan los efectos adversos. Para ello debe entenderse que cuando el legislador configura determinadas situaciones como indicativas de capacidad económica, atiende a supuestos que normalmente lo son, pero sin pretender significar que en todos los casos lo sean, y por lo tanto, no se derivará siempre la exigencia impositiva.<sup>64</sup> De ahí que el legislador deberá tener en cuenta la exención del mínimo vital, al efecto de evitar que se graven determinadas cantidades que si bien integran un hecho que cumple con los estándares que exige el principio de capacidad económica, sirven para la satisfacción de las necesidades básicas o de las mínimas necesidades vitales de su titular.<sup>65</sup>

El principio de capacidad económica alcanza mayor concreción en la capacidad contributiva. Algunos autores no han establecido una diferenciación entre el principio de capacidad económica y el de capacidad contributiva,<sup>66</sup> también se ha referido a la existencia de una capacidad económica absoluta y una relativa para aludir a la capacidad contributiva, a través de esta última.<sup>67</sup> Al margen de lo anterior, en sede de este trabajo tendrán una significación particular, y capacidad contributiva será la variable a emplearse, aunque vale aclarar que en Cuba la capacidad contributiva es de escasa aplicación y se alude a la capacidad económica atribuyéndosele igual alcance.

---

<sup>64</sup> GIARDINA, Emilio, *Le basi teoriche del principio della capacita contributiva*, cit. por MARTÍN QUERALT, Juan, et al., *Curso...*, cit., p. 123.

<sup>65</sup> Una manifestación de ello se encuentra en la Disposición Especial Sexta que establece: [sic.] *“El Impuesto sobre los Ingresos Personales sobre el salario y demás remuneraciones que califiquen como tal, según lo dispuesto en las normas especiales y el Impuesto sobre la Propiedad de Viviendas y Solares Yermos a personas naturales cubanas y extranjeras con residencia permanente en el territorio nacional, se exigirán cuando las condiciones económicas y sociales aconsejen su aplicación, lo que se aprobará por la Ley del Presupuesto del año que corresponda”*. Disposición Especial Sexta, LST.

<sup>66</sup> FERREIRO LAPATZA sostiene que “capacidad contributiva es igual a capacidad económica. Es igual a capacidad para contribuir, para soportar las cargas económicas derivadas de los tributos. Véase FERREIRO LAPATZA, José Juan, *Curso de derecho financiero español*, cit., p. 388. PÉREZ DE AYALA y PÉREZ DE AYALA BECERRIL lo trataron indistintamente. Véase PÉREZ DE AYALA, José Luis y Miguel PÉREZ DE AYALA BECERRIL, *Fundamentos...*, cit., pp. 70-74.

<sup>67</sup> MASBERNAT MUÑOZ, Patricio, “El principio de capacidad económica como principio jurídico material de la tributación: su elaboración doctrinal y jurisprudencial en España”, revista *Ius et Praxis*, Año 16, No. 1, 2010, pp. 310-313 (pp. 303-332).

A cada hecho imponible le corresponde una base imponible y un tipo impositivo, en tanto son elementos esenciales del tributo y resultan funcionales al procedimiento u operaciones de pago y liquidación del mismo. Si la identificación del hecho imponible se relaciona con el principio de capacidad económica, la correcta determinación de la base imponible y el resto de las derivaciones que se desprendan de ella, en particular su conversión en base liquidable y el régimen para su determinación, se asociarán, con mayor aptitud, a la capacidad contributiva.

A partir de la conjugación o de la correcta valoración de la funcionalidad de estos principios podría derivarse el principio de congruencia. La dimensión externa de este principio implicaría que los hechos imposables que tengan similares características socioeconómicas deben tener, en el marco de la ley tributaria, un tratamiento con las mismas lógicas impositivas, mientras que la dimensión interna implicaría que se pueda constatar, en cada tributo, la relación de proporcionalidad entre la potencia que describe la capacidad económica con la que se concreta a través de la capacidad contributiva.

## B) LA INSUFICIENCIA DE LOS REGÍMENES PARA DETERMINAR LA BASE IMPONIBLE DE LOS TRIBUTOS ASOCIADOS A LA CVEP

El precio es requisito del negocio jurídico de contrato de compraventa, de ahí que se afirme que la existencia del dinero es un elemento indispensable en este contrato.<sup>68</sup> El Código civil pauta que *“el precio en la compraventa es el que se establece en las regulaciones oficiales, y solamente cuando estas no existan, el que las partes acuerdan”*,<sup>69</sup> lo que complementa el art. 70 de la Ley General de la Vivienda (LGV en lo adelante), en su carácter de norma especial, al disponer que el precio en la compraventa de vivienda es el que *“libremente acuerdan las partes”*.<sup>70</sup> De la CVEP surgen dos precios: el de transferencia de la propiedad y el real de venta, ambos pueden diferir del valor de oferta que emplea el vendedor para introducir su vivienda en el tráfico inmobiliario. El precio real de venta, generalmente, queda en la esfera privada (y en ocasiones secreta) de las partes e incide principalmente en la dinámica de valores de las viviendas en el tráfico inmobiliario.

El legislador al identificar certeramente el presupuesto objetivo del cual se derivan los hechos imposables cumple con el principio de capacidad económica,

---

<sup>68</sup> VALDÉS DÍAZ, Caridad del Carmen, *et al.*, *Compendio de Derecho civil*.

<sup>69</sup> Art. 336, Ley No. 59, “Código civil”.

<sup>70</sup> Art. 70, Ley No. 65, “Ley General de la Vivienda”, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 3, 8 de febrero de 1989.

en su primera dimensión, sin embargo, surgen para él nuevos retos respecto a los principios de capacidad contributiva y equidad tributaria. Por lo tanto, en la CVEP el legislador deberá pretender que la base imponible sea lo más próxima posible al precio real de venta, de manera tal que sobre este recaiga el gravamen o tipo impositivo, con mayor justeza, a tono con la capacidad contributiva que alcanzan el vendedor y el comprador.

Los métodos o regímenes para la determinación de la base imponible son aquellos que permiten su medición concreta; implican, de ser necesario, una recuantificación del elemento mensurable del hecho imponible, o sea, de la base imponible, para posteriormente aplicar el tipo impositivo. La determinación de la base es la averiguación o cálculo de las dimensiones que ella misma –y no otra entidad– tiene en cada hecho imponible concreto.<sup>71</sup> La LST privilegia la determinación directa para el conocimiento de la base imponible<sup>72</sup> y la califica como régimen general y fundamental<sup>73</sup> respecto a los regímenes de presunción directa y de presunción indirecta, catalogados como especiales.<sup>74</sup> Esta ley indica, además, que las legislaciones específicas establecerán los medios y métodos (idóneos) que complementen lo establecido por ella, al efecto de la determinación de la base.<sup>75</sup>

En la determinación directa se toma aquel elemento del hecho imponible cuya magnitud o dimensión es cuantificable e idónea para denotar la capacidad contributiva adquirida. El término “directa” se acoge para significar que el conocimiento de la base se obtiene de una forma inmediata y no a través de presunciones o índices.<sup>76</sup> En la determinación directa el paso de la base normativa a la fáctica se logra al tomar datos de la situación real del contribuyente; de ahí que se afirme que más que un método de estimación se configura como un auténtico método de evaluación o medición.<sup>77</sup> Según la LST, los datos se obtendrían de las declaraciones juradas y documentos presentados por los contribuyentes, o de la información consignada en libros y registros compro-

---

<sup>71</sup> SAINZ DE BUJANDA, Fernando, *Hacienda y Derecho*, t. VI, p. 208.

<sup>72</sup> Art. 64 y 65, Decreto No. 308, “Reglamento de las normas generales y de los procedimientos tributarios”, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Ordinaria No. 53, de 21 de noviembre de 2012.

<sup>73</sup> *Ibidem*.

<sup>74</sup> Sobre el alcance legal de los dos últimos regímenes, véanse arts. 66 y 67, Decreto No. 308.

<sup>75</sup> Art. 63, Decreto No. 308.

<sup>76</sup> SAINZ DE BUJANDA, Fernando, *Hacienda...*, t. VI, *cit.*, pp. 211 y 212.

<sup>77</sup> PÉREZ DE AYALA, José Luis y Miguel PÉREZ DE AYALA BECERRIL, *Fundamentos...*, *cit.*, p. 154.



bados.<sup>78</sup> En el caso particular del ITBH y del IIP, asociados a la CVEP, será lo que cada una de las partes declare, de manera independiente, respecto al precio de transferencia –constatable en la escritura pública de compraventa– y a la correspondiente cuota tributaria a pagar.<sup>79</sup>

Parte de la doctrina española ha distinguido el elemento objetivo del subjetivo del hecho imponible, o lo que es lo mismo, el presupuesto objetivo o material del presupuesto subjetivo o personal del supuesto de hecho.<sup>80</sup> El primero se constituye por un hecho considerado en sí mismo, objetivamente, aislado de cualquier vinculación personal, mientras que el segundo atiende al vínculo que une a una persona con el elemento objetivo y que, según lo dispuesto por el legislador en cada caso, determina en esa persona la condición de sujeto pasivo de la obligación tributaria.<sup>81</sup>

Por su parte, en los regímenes de presunción directa y de presunción indirecta, en su condición de métodos objetivos, tal como ha entendido la doctrina española a los métodos semejantes que se han regulado en las leyes tributarias de ese país, se produce una sustitución de las normas materiales definidoras de la base imponible, que integran el régimen de determinación directa, por otras que introducen elementos objetivos.<sup>82</sup> De esta forma, mientras que la determinación directa tiene un carácter esencialmente subjetivo, ya que atiende a los rasgos individuales del sujeto relacionado normativamente con el hecho imponible, en los regímenes de presunción directa e indirecta se puede prescindir de estos rasgos y se atiende a unos elementos objetivos prefijados normativamente.<sup>83</sup>

En relación con lo anterior, los métodos o regímenes objetivos suponen la renuncia a considerar la situación real del caso concreto individualizado, a cambio del resultado de la aplicación de unos índices, módulos o datos, que establecen valores o funciones medios, si bien están más “alejados” de la realidad o del hecho que se trata de medir, también son más fáciles de conseguir, más

---

<sup>78</sup> Art. 64, Decreto No. 308.

<sup>79</sup> Esta declaración se realiza a través de un modelo destinado al efecto. véase Ministerio de Finanzas y Precios, Instrucción No. 16/2002, de 16 de abril de 2002.

<sup>80</sup> FERREIRO LAPATZA, José Juan, “Apología contracorriente de la estimación objetiva”, *Crónica tributaria*, No. 116/2005, p. 69 (pp. 63-79).

<sup>81</sup> *Ibidem*.

<sup>82</sup> GÉNOVA GALVÁN, Alberto, “Los regímenes de determinación de la base imponible”, *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, vol. 36, No. 181, Madrid, 1986, p. 48 (pp. 13-56).

<sup>83</sup> *Ibidem*.

evidentes y menos discutibles.<sup>84</sup> Por ello SAINZ DE BUJANDA alertó sobre la diferencia entre determinación y estimación, alegando que la primera conduce a un conocimiento cierto de la materia imponible, mientras que la segunda nos lleva a un conocimiento presuntivo.<sup>85</sup> La LST es consecuente al referirse a determinación solo en la directa y referirse a las modalidades de presunción, como regímenes. El art. 44 de la LST, antes de su modificación en 2017, estableció:

*“Para los actos de compraventa de vivienda, la base imponible está constituida por el precio de transferencia de la vivienda que se transmite, siempre que resulte igual o superior al valor actualizado de esta; en caso contrario está constituida por este último”.*

Por valor actualizado se debió entender el precio legal de la vivienda, que fijara la autoridad correspondiente.<sup>86</sup> El precio legal consta en los títulos de dominio, en el Dictamen técnico de descripción, tasación, medidas y linderos, emitido por las Direcciones de Planificación Física,<sup>87</sup> no sufre variación alguna mientras no se modifique alguno de los elementos de la descripción de la vivienda que trascienda a su tasación.

La complejidad intrínseca a los hechos imponibles derivados de la CVEP en Cuba está dada, en parte, porque existen diferentes precios de la vivienda. La displicencia del Estado frente al tráfico inmobiliario, en particular, en lo referente a valores y proyección especulativa, inciden negativamente en el sistema tributario.

Ante la primera regulación del art. 44,<sup>88</sup> las partes fijaron un precio de transferencia igual, o incluso muy superior al precio legal que obraba en el título de dominio, al efecto de determinar directamente la base imponible de sus respectivos tributos, la cual, incluso en los supuestos en que resultaba muy superior al precio legal, seguía siendo varias veces inferior al compararla con el precio real de venta. Esa realidad hoy ha quedado aun más distorsionada con el Ordenamiento monetario y cambiario, pues no solo ha aumentado la venta de viviendas en moneda internacional, dígame dólar o euro principalmente, quedando el peso cubano relegado en este tipo de operaciones, sino que

---

<sup>84</sup> FERREIRO LAPATZA, José Juan, “Apología...”, *cit.*, p. 63.

<sup>85</sup> SAINZ DE BUJANDA, Fernando, *Hacienda...*, t. VI, *cit.*, p. 207.

<sup>86</sup> Art. 42, LGV.

<sup>87</sup> Resolución No. 58 del Instituto de Planificación Física, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Ordinaria No. 81, 19 de noviembre del 2020.

<sup>88</sup> Véase *supra*.

en ocasiones, el precio del inmueble ha quedado fijado a partir del valor de dichas monedas en el mercado negro. Un apartamento que antes del Ordenamiento se podía vender en 60.000,00 CUC,<sup>89</sup> puede cotizarse actualmente en 60.000,00 USD, lo que equivaldría a 3.900.000,00 CUP y no a 1.500.000,00 CUP (1 CUP equivalía a 25 CUP), teniendo en cuenta que para agosto del 2021, 1 USD ha llegado a equivarle 65 CUP en el mercado negro o informal.<sup>90</sup>

Esta situación, que generaba una falta de correspondencia entre la base imponible y los valores reales de transmisión de las viviendas, significó una ruptura del principio de congruencia y una situación de subdeclaración generalizada que desencadenó en conductas evasoras,<sup>91</sup> tal como se determinó en los fundamentos de hecho del Decreto-Ley No. 343,<sup>92</sup> que materializó la modificación cualitativa del art. 44 de la LST, con consecuencias cuantitativas. La Res. No. 112/2017, que complementó al Decreto-Ley No. 343, fijó valores referenciales mínimos, en correspondencia con la ubicación de la vivienda y sus características básicas, para determinar la base imponible del ITBH y del IIP,<sup>93</sup> en sustitución del precio legal.

El valor referencial mínimo de la vivienda no constituyó un nuevo valor legal, sino que, de forma complementaria, ha servido para determinar los impuestos a pagar por el vendedor y el comprador<sup>94</sup> en la CVEP. Lo anterior significó una adecuación del aspecto material de la base imponible (precio) del presupuesto objetivo (compraventa de la vivienda) con trascendencia a los hechos imposables conectados (ingresos obtenidos y transmisión patrimonial). La variación del valor mínimo tolerable para fijar la base imponible significó que esta perdía "la certeza" que el precio legal le otorgaba, a cambio de un valor referencial por módulos,

---

<sup>89</sup> La cifra estimada se ha tomado de viviendas similares que se ofertan en los sitios informales, que la mayoría de los compradores utilizan para fijar un precio a su vivienda.

<sup>90</sup> El IIP y el ITBH se pagan en pesos cubanos (CUP), pese a que, generalmente, en la CVEP, el comprador pagaban al vendedor en pesos cubanos convertibles (CUC). Véanse arts. 47 y 211, LST y a partir del Ordenamiento la Disposición Especial Primera del Decreto-Ley No. 21 de 20 de diciembre del 2020.

<sup>91</sup> Entrevista a Vladimir REGUEIRO ALE, en ese entonces director de Política de ingresos del Ministerio de Finanzas y Precios, en CASTRO MORALES, Yudi, "Corregir desde la norma, las brechas de evasión", diario *Granma*, de 3 de mayo de 2017.

<sup>92</sup> Segundo POR CUANTO, Decreto-Ley No. 343.

<sup>93</sup> Existía un precedente con el valor referencial mínimo para la compraventa de vehículos entre particulares. Véase Decreto-Ley No. 320, "De la transmisión de la propiedad de vehículos de motor, su comercialización e importación", *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 46, de 31 de diciembre de 2013.

<sup>94</sup> Entrevista a Vladimir REGUEIRO ALE, en Castro Morales, Yudi, "Corregir...", *cit.*

sobre la base de un coeficiente de ubicación, a partir del cual se presume el precio real de venta, sin perjuicio de que las partes declaren el real.

Con la modificación del art. 44 de la LST, el valor referencial mínimo del apartamento, en el ejemplo anteriormente utilizado, según la Res. No. 112/2017,<sup>95</sup> queda fijado en 325.000,00 pesos cubanos, lo que equivalió a 13.000 pesos cubanos convertibles, o sea, un poco más de 4 y media partes del precio real que supuestamente pactaron vendedor y comprador.

En ambos periodos, en el comprendido entre 2011 y 2017, antes de modificarse el art. 44, y en el actual, a partir de 2017, la determinación de la base imponible de los tributos combina la determinación directa con el régimen de presunción directa.<sup>96</sup> El precio legal y el valor referencial mínimo, tal como reza la presunción directa, han fungido como índices objetivos para los hechos imposables, como resultado de las propias características de estos últimos, en lo que respecta a la posibilidad de constatar una correspondencia racional entre el precio escriturado y el precio real de venta.

Sin embargo, los valores referenciales mínimos que establece la Res. No. 112/2017 no solo siguen distando de los precios reales de las viviendas, por lo que se sigue atentando contra el principio de capacidad contributiva, sino que, además, al basarse en tipologías de vivienda muy generales<sup>97</sup> trastocan el principio de equidad tributaria, al obligar a contribuyentes a pagar la misma cuota tributaria, al margen de haber pactado precios muy distantes.<sup>98</sup> Esto es lógica consecuencia de la aplicación del régimen de presunción directa, pues la capacidad económica adquirida pierde individualidad, ya que todos los sujetos que tengan los mismos índices, módulos, etc., tendrán la misma base imponible, aunque sus rendimientos reales sean distintos.

---

<sup>95</sup> Véase Anexo No. 2, Res. No. 112/2017.

<sup>96</sup> Se afirma que “no existe con carácter puro ya que en los tributos que lo prevén, la propia ley recorta su referencia directa a los datos reales, permitiendo que se integren con ciertas presunciones o datos estimativos o imputados”. Véase MARTÍN QUERALT, Juan, *et al.*, *Curso...*, *cit.*, p. 271.

<sup>97</sup> Véase Anexo No. 6, “Metodología para la determinación del valor referencial de las viviendas”, Res. No. 112/2017.

<sup>98</sup> Al examinarse el Anexo No. 6 de la Res. No. 112/2017, con los precios de oferta que aparecen en determinados sitios informales al servicio del tráfico inmobiliario en Cuba, a simple vista se evidencia que propietarios de viviendas con precios legales muy diferentes y, consecuentemente, con precios reales, incluso con mayor diferencia, pagarían la misma cuota tributaria, en virtud del IIP, lo mismo ocurriría con los correspondientes compradores de esas viviendas, en virtud del ITBH.

En la CVEP, el legislador podrá pretender que el precio de transferencia coincida con el precio real de venta pactado por las partes, al efecto de una mejor determinación de la base imponible, sin embargo, no podrá lograr más que un valor estimado, lo más próximo posible al valor real de venta. Este precio estimado, que se debe a las características propias en las que se configura el presupuesto de los hechos imposables, tendrá un carácter *ad hoc* para la base y el procedimiento de liquidación del IIP y del ITBH asociados a este contrato. Tal como afirmó el Tribunal Supremo español en Sentencia de 10 de octubre de 1995:

*“No existe un valor real, entendido éste como un carácter o predicado ontológico de las cosas, en cuanto tal, sino que necesariamente el valor real es una consideración más de las relaciones entre los sujetos y las cosas, en este caso las relaciones de cambio que se producen en la vida económica, como expresión y cuantificación que cada una de ellas tienen para los sujetos que desean adquirirlas o transmitir las”.*

Si bien esta decisión del máximo tribunal español data de hace 25 años y está asentada sobre una lógica de mercado, ofrece algunos horizontes al legislador cubano, expuesto ante una realidad económica relativamente nueva. Existe un tráfico inmobiliario desde finales de 2011 y el intercambio de valores que lo dinamiza ha distado, en una trascendente cuantía, primero, del precio legal y, en la actualidad, del valor referencial mínimo. En este sentido se debe tener en cuenta que la nueva Constitución se pronuncia respecto al rol que debe asumir el Estado frente al mercado.<sup>99</sup>

En Cuba, el Estado no realiza una tasación y avalúo de las viviendas, que permita constatar o adecuar un supuesto nuevo valor de las mismas, respecto a los valores de oferta que se establecen en el tráfico inmobiliario. De ocurrir, podría contribuir a fijar valores más o menos *standard* de los inmuebles, en correspondencia con las características generales de la construcción y la ubicación, pues la que realiza el arquitecto de la comunidad solo trasciende al precio legal de la vivienda. La determinación del valor real de los inmuebles no es un tema simple, incluso para economías de mercado, con un ordenamiento jurídico cónsono con esa realidad; no solo desde un punto de vista técnico, sino porque la doctrina y la jurisprudencia se dividen en dos posiciones esenciales sobre lo anterior, defender su equiparación al valor de mercado o rechazarla.<sup>100</sup>

---

<sup>99</sup> Véase art. 18, Const., 2019.

<sup>100</sup> LUQUE MATEO, Miguel Ángel, *La comprobación de valores de bienes inmuebles en el ISD y en el ITP y ADJ*, p. 54.

Además de lo anterior, la inexistencia de un registro de la propiedad digitalizado, la falta de homogeneidad de las descripciones legales de la vivienda, así como la omisión de datos que trascienden a su valor de mercado, por ejemplo, la dimensión de los dormitorios, la omisión de algunas superficies, entre otros aspectos, dificultan enormemente la posibilidad de complementar al régimen de presunción directa con otros medios y métodos, o apelar, subsidiariamente, al de presunción indirecta, a través de una comprobación de valores por la administración tributaria.<sup>101</sup> En la CVEP, en los límites del contexto cubano, se hace necesario buscar alternativas factibles para este momento, que permitan que el precio escriturado sea el más próximo al valor real de venta, y con ello se logre fijar cuotas tributarias que se correspondan con la capacidad contributiva de las partes.

### C) EL DERECHO DE ADQUISICIÓN PREFERENTE DEL ESTADO Y LA NECESARIA RECONFIGURACIÓN LEGAL DEL DERECHO DE TANTEO EN LA CVEP

La facultad de disposición, como regla, permite que el propietario enajene el bien del cual es titular, en la forma y las condiciones que desee, constituye la esencia del derecho de propiedad.<sup>102</sup> A tono con lo anterior, el art. 129.1 del Código civil cubano establece que la propiedad confiere a su titular la posesión, uso, disfrute y disposición de los bienes, conforme con su destino socioeconómico. En el marco de las situaciones jurídicas que se derivan del derecho de propiedad se dan los derechos de adquisición preferente, los cuales otorgan a su titular la facultad de adquirir, con preferencia frente a cualquier otra persona, la propiedad de una determinada cosa, en caso de que su propietario decida enajenarla.<sup>103</sup>

Según Díez-PICAZO, los derechos de adquisición preferente se integran normalmente, por imperativo legal, en el contenido de la situación jurídica en la que se halla su titular.<sup>104</sup> Para algunos autores, esta preferencia priva al propietario de la cosa, de su libertad de enajenarla a quien quiera, se debate si afecta la facultad dispositiva o incide sobre la libertad de contratación, más que la de

---

<sup>101</sup> Art. 13-c y d, Decreto No. 308.

<sup>102</sup> Véase LASARTE ÁLVAREZ, Carlos, *Curso de Derecho civil patrimonial. Introducción al Derecho*, p. 265.

<sup>103</sup> LASARTE ÁLVAREZ, Carlos, *Principios de Derecho Civil*, t. V – *Propiedad y derechos reales*, segunda parte, p. 221.

<sup>104</sup> Díez-PICAZO, Luis y Antonio GULLÓN, *Sistema de Derecho Civil patrimonial*, vol. III, t. 2 – *Los derechos reales en particular*, p. 218.

disposición, al margen de que, en todo caso, se ponderan motivos de interés general o de connotación social, que terminan primando sobre uno u otro.

Los típicos derechos de adquisición preferente son el tanteo, el retracto y la opción. En determinados contextos, cuando el Estado ha sido el beneficiario de los derechos de adquisición preferente, se han asociado a la legislación civil socialista, incluso, se ha llegado a identificar como expresión de la supervivencia de situaciones derivadas del feudalismo, que fragmentan el dominio y atentan contra la libertad de los propietarios.<sup>105</sup> No obstante, se ha apelado a este instituto, en países con ordenamientos típicamente liberales, como es el caso de España.<sup>106</sup> También se ha apelado al derecho de tanteo en particular, en los términos que se presenta la propuesta de este trabajo, o sea, en su función correctiva de la base imponible de los tributos asociados a la compraventa de inmuebles.<sup>107</sup>

A tono con el objetivo prefijado en este trabajo, se examinará, de manera general, solo el derecho de tanteo, a la vez que en los límites de la CVEP ha servido para configurar constructos legales, mediante los cuales el Estado ha tenido un derecho de adquisición preferente. El derecho de tanteo es la facultad de que goza una persona para adquirir preferentemente una cosa que va a ser enajenada a un tercero, abonando la misma cantidad y en las mismas condiciones pactadas entre el transmitente y el tercero.<sup>108</sup> Para RAPA ÁLVAREZ “implica la obligación de que el vendedor avise, a quien ostenta ese derecho, su intento de enajenar alguna cosa, y el precio definitivo que se le haya ofrecido para que pueda tomarla el titular [...]”<sup>109</sup>

Las notas esenciales de las definiciones de LASARTE ÁLVAREZ y RAPA ÁLVAREZ concuerdan con las que el resto de la doctrina ha ofrecido,<sup>110</sup> de ellas se deduce,

---

<sup>105</sup> RAPA ÁLVAREZ, Vicente, *Propiedad y otros sobre bienes*, p. 180.

<sup>106</sup> Véase 20minutos.es, “Luz verde al decreto de tanteo y retracto para frenar la especulación sin limitar las herencias de vivienda”, disponible en <https://www.20minutos.es/noticia/4325525/0/luz-verde-al-decreto-de-tanteo-y-retracto-para-frenar-la-especulacion-sin-limitar-las-herencias-de-viviendas/> consultado el 3-9-2020.

<sup>107</sup> Véase elmundo.es, Su Vivienda, “El derecho de tanteo y retracto, una medida persuasiva y eficiente”, disponible en <https://www.elmundo.es/suplementos/suvienda/2006/433/1141340405.html>, consultado el 11-8-2020.

<sup>108</sup> LASARTE ÁLVAREZ, Carlos, *Principios...*, t. V, *cit.*, p. 225.

<sup>109</sup> RAPA ÁLVAREZ, Vicente, *Propiedad...*, *cit.*, p. 179.

<sup>110</sup> Por ejemplo, para FERNÁNDEZ ELÍAS el “derecho de tanteo es el concedido a alguna persona para comprar la cosa por el tanto, si le ofrece al tiempo de celebrarse el contrato”. Véase FERNÁNDEZ ELÍAS, Clemente, *Novísimo tratado histórico filosófico del Derecho civil español*, p. 602. Además,

en primer orden, el contenido particular de ese derecho, el cual, aunque no se apunta en estas definiciones, se hace complementar con el retracto, llegándose a considerar por algunos autores, partes o fases de un mismo derecho,<sup>111</sup> y en segundo orden, que las condiciones de la transmisión son las que libremente hayan acordado el transmitente y un tercero, cuestión esta que trasciende a la propuesta que se pretende fundamentar, a la vez que el precio o *tantum* es elemento principal de las condiciones de transmisión de la compraventa de vivienda.

Las definiciones más aceptadas por la doctrina recalcan el uso de este derecho en los contratos de tipo oneroso,<sup>112</sup> lamentablemente, en los límites de las LGV este instituto se extendió a contratos lucrativos.<sup>113</sup> El Código civil cubano reconoce el derecho de tanteo y el retracto en los arts. 226.1-231; por la interpretación que de ellos se puede hacer, solo son aplicables a enajenaciones onerosas, y específicamente al contrato de compraventa, lo que se deduce de la redacción de los arts. 226.1 y 227, cuando el legislador emplea términos como “precio”, “vendedor”, “venta”, “bien vendido” y “comprador”. Si bien el art. 163 del Código civil cubano reconoce el derecho de tanteo a favor de los copropietarios en los supuestos de enajenación del bien, tal como afirma PÉREZ GALLARDO, en Cuba, el Estado ha sido, y aún es, el eterno destinatario de las normas sobre derecho de tanteo y de retracto.<sup>114</sup> La CVEP fue uno de los escenarios donde la afirmación anterior encontró fundamento.

Las disposiciones normativas respecto al negocio jurídico de CVEP, a partir de la Ley de Reforma Urbana, estuvieron condicionadas a la previa autorización

---

véanse la definición de TRIAY LEÓN, Andrés, *Derechos reales*, vol. 2, p. 235; o más actuales, las de COCA PAYERAS, Miguel, “Los derechos de adquisición preferente: tanteo y retracto (2001/9-10)”, en Martín Garrido Melero *et al.*, *Revista La notaría. 150 años 1958-2008*, vol. 2 – *Fundamentos e instituciones de Cataluña*, p. 1287 (pp. 1288-1297); DIEZ-PICAZO, Luis y Antonio GULLÓN, *Sistema...*, vol. III, t. 2, *cit.*, p. 219; y LACRUZ BERDEJO, José Luis, *et al.*, *Elementos de derecho civil III: derechos reales*, vol. II – *Derechos reales limitados: situaciones de cotitularidad*, p. 348.

<sup>111</sup> ROCA SASTRE, Ramón María y Luis ROCA-SASTRE MUNCUNILL, *Derecho hipotecario. Dinámica registral*, cit. por PÉREZ GALLARDO, L. B., *Comentarios...*, t. II, vol. III, pp. 349 y 350.

<sup>112</sup> Véanse, por ejemplo, la posición al respecto en LASARTE ÁLVAREZ, Carlos, *Curso de Derecho Civil...*, *cit.*, p. 265; las definiciones dadas por RAPA ÁLVAREZ, Vicente, *Propiedad...*, *cit.*, p. 179; y por DIEZ-PICAZO, Luis y Antonio GULLÓN, *Sistema...*, vol. III, t. 2, *cit.*, p. 219; así como los criterios al respecto de OJEDA RODRÍGUEZ, Nancy de la Caridad, “Los límites a la autonomía...”, *cit.*, p. 289, y PÉREZ GALLARDO, L. B., *Comentarios...*, t. II, vol. III, *cit.*, pp. 329 y 330.

<sup>113</sup> Véanse art. 70, Ley No. 48 y Ley No. 65.

<sup>114</sup> PÉREZ GALLARDO, L. B., *Comentarios...*, t. II, vol. III, *cit.*, p. 330.



administrativa, la correspondiente formalización ante funcionario público y a la limitación a través de un derecho de adquisición preferente a favor del Estado, aunque vale advertir que alguna de estas tres notas no siempre ha estado presente. El art. 29 de la Ley de Reforma Urbana fue la génesis de la desconfiguración legal del derecho de tanteo a favor del Estado, al establecer que cuando se pretendieran enajenar los inmuebles que se transmitieron en virtud de esa propia ley, el Estado podría obtener su titularidad sobre la base de un precio legal, que esa ley concibió específicamente para los actos de compra-venta de vivienda.<sup>115</sup>

Desde octubre de 1960 hasta mediados de 1967, aproximadamente, pervivieron transmisiones entre particulares que estuvieron limitadas por esa modalidad de adquisición preferente del Estado, junto a otras en las que las partes tenían libertad de contratación.

La Resolución No. RU-2 de 24 de agosto de 1967, del Consejo Superior de Reforma Urbana (RU-2/67 en lo adelante), señaló esta realidad y estableció la necesidad de corregir la “diferenciación entre inmuebles similares” y “la dualidad de tratamiento en relación con los mismos”.<sup>116</sup> La resolución *in commento* confirió al Estado, la función de comprador preferente de todas las viviendas, con base en el precio legal,<sup>117</sup> cuando los propietarios mostrasen el propósito de transmitir el dominio sobre las mismas.<sup>118</sup> Esta disposición jurídica permitió la convivencia de un ya desnaturalizado derecho de tanteo, con un *sui generis* derecho de prioridad,<sup>119</sup> lo que provocó, en los límites de su enrevesada normativa, que el primero actuara como complemento del segundo, sometiendo al titular de la vivienda, en caso de que pretendiese transmitirla onerosamente, a una doble autorización administrativa y que, como resultado de tal conjugación, se reiterara el derecho de adquisición preferente a favor del Estado,<sup>120</sup> lo cual debía entenderse que tenía escaso margen para no ejercitarse.

---

<sup>115</sup> Véase art. 15, Ley Reforma Urbana.

<sup>116</sup> POR CUANTO cuarto y quinto, RU-2/67.

<sup>117</sup> RESUELVO octavo, RU-2/67.

<sup>118</sup> Veáanse RESUELVO primero y segundo, RU-2/67.

<sup>119</sup> RESUELVO primero, RU-2/67.

<sup>120</sup> HERRERA LINARES, Santiago, *La vivienda en Cuba nuevo enfoque legal*, p. 11. Véanse además, RESUELVO séptimo y decimoprimero, RU-2/67.

Las regulaciones posteriores, para hacer valer el derecho de adquisición preferente del Estado, en la CVEP, mantuvieron con diferentes intensidades las deformaciones de la RU-2/67. Esto se pone en evidencia cuando se comparan los arts. 70<sup>121</sup> de las LGV de 1984 y 1988, que se hicieron eco de la desconfiguración legal del derecho de tanteo,<sup>122</sup> con las modificaciones que sufrieron dichos artículos, en virtud del Resuelto sexto de la Resolución No. 59/87, del Presidente del Instituto Nacional de la Vivienda y del art. 1 del Decreto-Ley No. 233 del 2003.<sup>123</sup>

Estas dos últimas disposiciones jurídicas, bajo el manto de un derecho de adquisición más que preferente, terminaron por constreñir al máximo el posible interés del propietario de la vivienda en venderla, por temor a un evidente perjuicio económico. La Resolución No. 59/87, más que significar “un abuso del ejercicio del derecho de tanteo por parte del Estado”,<sup>124</sup> formalmente mantuvo la desconfiguración legal de la institución al negar la posibilidad de que el tanteante respetase el precio que diera el titular de la vivienda,<sup>125</sup> pero, materialmente, encubrió la prohibición de la CVEP al prestablecer la venta al Estado, en caso de que los particulares mostrasen la intención de vender. Por su parte, el Decreto-Ley

---

<sup>121</sup> Véanse los arts. 70 de la Ley No. 48 y de la No. 65, ambas leyes General de la Vivienda.

<sup>122</sup> No obstante, el art. 70 de la Ley No. 48 dio cabida al precio convenido por las partes, cuestión que trajo consigo que en el periodo comprendido entre el 1 de enero de 1985, fecha en que entró en vigor la Ley No. 48, LGV, y 1987, año en que se dictó la Resolución No. 59, algunos propietarios enajenaron sus viviendas, a tenor del citado precepto, por valores superiores al precio legal, incluso, algunas de esas enajenaciones onerosas fueron producto de contratos de compraventa de vivienda entre personas naturales y jurídicas. Esta situación fue corregida por la Resolución No. 59/87, que amparada en el “*principio de que en ningún caso pueda el derecho de propiedad personal de la vivienda convertirse en un mecanismo de enriquecimiento ni explotación*”, en su RESUELVO sexto dispuso que “*en todos los casos de compraventa la dirección provincial de la vivienda ejercerá el derecho de tanteo a favor del Estado y adquirirá la propiedad de las viviendas mediante el pago de su precio legal*”.

<sup>123</sup> Algunas cuestiones a destacarse de estas regulaciones son que en el caso de la Resolución No. 59/87, la configuración del derecho preferente del Estado podía tener un carácter transitorio. A medida que aumentara el fondo habitacional y hubiese un efectivo control sobre las operaciones relativas a los inmuebles, se podía eliminar la posición preferente del Estado en la compraventa de vivienda, propiedad de un particular. Véase DÁVALOS FERNÁNDEZ, Rodolfo, “La nueva Ley General de la Vivienda”, *cit.*, p. 177. Este particular quedó demostrado cuando la Ley No. 65 adoptó similar redacción que la Ley No. 48, en el sentido de que previó nuevamente la posibilidad de que se pudiera realizar la CVEP. Véanse arts. 70 de ambas leyes. Al margen de lo estipulado por el nuevo art. 70, la Resolución No. 59/87 continuó vigente y, por ende, el Estado ejercitaría el derecho de tanteo para todos los casos de compraventa, previsión que terminó formalizando, a mayor rango normativo, el Decreto-Ley No. 233, que modificó el art. 70 de la Ley No. 65.

<sup>124</sup> OJEDA RODRÍGUEZ, Nancy de la Caridad, “Los límites a la autonomía...”, *cit.*, p. 288.

<sup>125</sup> PÉREZ GALLARDO, L. B., *Comentarios...*, t. II, vol. III, *cit.*, p. 330.

No. 233, que a través de su Reglamento<sup>126</sup> derogó la Resolución No. 59/87, terminó suprimiendo el deiforme derecho de tanteo a favor del Estado, para formalizar la prohibición que patentizaba la Resolución, en esta ocasión, a un rango normativo superior, en correspondencia con el contenido del límite al derecho.

Las figuras legales que se previeron entre 1960 y 2011, mediante las cuales el Estado adquirió una posición preferente en la CVEP, al margen de sus anomalías (véase Anexo), tuvieron como base la defensa de los principios en materia de vivienda y la problemática socioeconómica que giraba a su alrededor.<sup>127</sup> De ahí que valdría la pena reconfigurar legalmente el derecho de tanteo a favor del Estado, consecuente con su previsión en el Código civil, para resolver o atenuar el problema que existe en la actualidad, en relación con el pago de los impuestos asociados a la CVEP.

La actual propuesta parte de la necesidad de encontrar un mecanismo legal que permita aproximar el precio de transferencia al precio real de venta; con ello se lograría una mejor determinación de la base imponible del IIP y del ITBH a satisfacer por el vendedor y por el comprador, respectivamente, en correspondencia con la capacidad contributiva adquirida. El derecho de tanteo se reconfiguraría para la CVEP, en los términos de precio convenido, tal como lo permite el Código civil vigente:

*“Art. 226.1- El derecho de tanteo faculta a una persona designada por ley a adquirir un bien, por el precio convenido o el legal, según el caso, con preferencia a otro adquirente, cuando su propietario pretenda enajenarlo”.*

*“Art. 226.2- Con la finalidad de que el titular del derecho pueda ejercitarlo, el vendedor tiene la obligación de darle cuenta de las condiciones de la venta que se pretende realizar”.*

En los comentarios al Código civil cubano, PÉREZ GALLARDO<sup>128</sup> ofrece algunas claves para entender los extremos de la propuesta del presente trabajo:

“Tratase el tanteo de un derecho que se ejercita en una fase en que el contrato de compraventa se ha proyectado, pero no consumado. El tanteante o titular

---

<sup>126</sup> Véase Disposición Final Cuarta 1-b, Instituto Nacional de la Vivienda, Resolución No. 618/2003 “Reglamento complementario al Decreto Ley No. 233”, 21 de octubre de 2003.

<sup>127</sup> Véanse POR CUANTO primero al décimo de la Ley de Reforma Urbana; POR CUANTO tercero de la RU-2/67; todos los POR CUANTO de la Ley No. 48 y de la Ley No. 65, LGV; POR CUANTO cuarto de la Resolución No. 59/87; y POR CUANTO primero del Decreto-Ley No. 233.

<sup>128</sup> PÉREZ GALLARDO, L. B., *Comentarios...*, t. II, vol. III, *cit.*, p. 329.

del derecho de tanteo [en la propuesta el Estado], de ejercitarlo, adquiriría el bien objeto del contrato [la vivienda] en las condiciones en las que el vendedor propone concertar la compraventa, si bien esta no se ha consumado. Así, el precio que pagará el titular del derecho de tanteo [el Estado], es el fijado por el vendedor, ya que él no participa en su fijación. Se acepta la oferta de compraventa en los términos fijados por el vendedor, o simplemente se renuncia al derecho a adquirir un bien”.

A partir de lo anterior, la propuesta se basará en la relación que se establece entre el Código civil, en su carácter de norma general, y la LGV, norma especial, por lo tanto, de la regulación del art. 226, en lo referente al precio, solo trascenderá el convenido. Dentro del mecanismo, se deberá evaluar lo pertinente de la parcialmente derogada Resolución No. 14/2006 del Instituto Nacional de la Vivienda.<sup>129</sup> En esencia, para la CVEP, de las regulaciones anteriores se retomaría la previa autorización administrativa para los casos en que el Estado no ejercite su derecho (véase Anexo) y se mantendría la formalización ante notario público. Los nuevos arts. 44 y 203 (segundo párrafo) de la LST pudieran modificarse de la manera siguiente:

Art. 44.- Para los actos de compraventa de vivienda, la base imponible está constituida por el precio de transferencia de la vivienda que se transmite, siempre que resulte igual o superior al valor de oferta que formalice el vendedor ante la autoridad correspondiente y quede comprendido en el margen de variación<sup>130</sup> que ha establecido el Ministro de Finanzas y Precios.

Art. 203.- [...] Para los actos de compraventa de viviendas entre personas naturales, la base imponible está constituida por el precio de transferencia de la vivienda que se transmite, siempre que resulte igual o superior al valor de oferta que formalice el vendedor ante la autoridad correspondiente y quede comprendido en el margen de variación que ha establecido el Ministro de Finanzas y Precios.

---

<sup>129</sup> Véase art. I y III S.

<sup>130</sup> El margen de variación no se desarrolla en este trabajo. Se ha pensado como una previsión normativa que permitirá tener en cuenta la dinámica del tráfico inmobiliario, de modo que en caso de que el Estado no haga valer su derecho de adquisición preferente, le permitirá al titular de la vivienda enajenarla dentro de un margen de precio, de carácter proporcional, previamente prestablecido en la norma, a partir de la oferta que realizó.

### 3. DESENLACE Y ALGUNOS RETOS DE LA PROPUESTA

La Constitución de 2019 atemperó la normativa fundamental a las condiciones socioeconómicas existentes. La vivienda no ha perdido su condición de bien personal para satisfacer necesidades básicas, pero la realidad y, consecuentemente, la nueva Constitución formal permiten valorarla, además, como un bien de propiedad privada e incluso mixta.<sup>131</sup> Este contexto y determinados principios constitucionales facultan al legislador a reconsiderar la regulación tributaria que se relaciona con la CVEP, a partir de problemática que esta suscita y las consecuencias que ello tiene.

Entre los principios de generalidad, igualdad y equidad tributaria, y los de capacidad contributiva, proporcionalidad y congruencia, existe una relación lógico-funcional. A tono con estos principios y teniendo en cuenta la instrumentalización de los tributos, reconocida en el art. 3 de la LST, se deberá prever un mecanismo que contrarreste la posición ventajosa que capitalizan los obligados a pagar el IIP y el ITBH que se asocian a la CVEP, al amparo de la Res. No. 112/2017. Con ello se evitaría por un lado, la notable disociación que existe entre el precio escriturado y el precio real de venta y, por otro, que el Estado dejase de percibir los ingresos tributarios producto de este hecho imponible. Los fundamentos constitucionales y el contexto socioeconómico imperante no justifican esa “displicencia impositiva”, más allá del especial tratamiento que la propia LST les da.<sup>132</sup>

La capacidad contributiva se proyecta en dos líneas opuestas. En una, bajo el influjo de los principios de normalidad y no confiscatoriedad, se debe gravar aquello que denota relevancia económica y, sin excesos y con justeza, aquella porción de la riqueza obtenida que no comprometa su esencia de plusvalía legítima. En la otra, bajo los principios de equidad tributaria, proporcionalidad y congruencia, se debe aplicar el tipo impositivo a aquel *quantum* que, sin defecto y con objetividad, se corresponda con la capacidad contributiva adquirida. Esta segunda línea obliga al legislador a prever e implementar mecanismos que garanticen la objetividad del dato cuantitativo que constituye o se utiliza para determinar la base imponible.

---

<sup>131</sup> Véanse los contenidos de ambas en los arts. 22-d y e, Const., 2019.

<sup>132</sup> Parte de ese trato especial que le da la ley tiene que ver con el tipo impositivo, el término para el pago de la cuota tributaria y la prohibición de deducir gastos. Véanse arts. 42, 205-a, 46, 210 y 47, LST.

En la CVEP, el legislador al prever el régimen o regímenes para la determinación de la base imponible, según el grado de aproximación que se exija alcanzar, deberá respetar determinadas directrices técnicas del Derecho financiero que optimizan sus normas. La previsión no solo deberá tener en cuenta el principio de capacidad contributiva, sino otros principios y valores que encontrarán consonancia en la Constitución, como son la igualdad, la equidad, la complementariedad de los intereses públicos y privados, y el principio de distribución socialista. Los principios del Derecho financiero, constitucionalizados o no, y los principios constitucionales antes mencionados deberán optimizar la normativa tributaria en función de la justicia tributaria, que no puede verse parcelada, o sea, aislada de la idea total y unitaria de justicia,<sup>133</sup> que en Cuba se formaliza y materializa a través de la justicia social como valor matriz.

Los vaivenes en la previsión de los derechos de adquisición preferente a favor del Estado, en la CVEP, han respondido a determinadas coyunturas, y aunque siempre han tenido fundamento en la salvaguarda de intereses sociales y constitucionales, se ha logrado apelando, principalmente, a un derecho de tanteo que se desconfiguró desde la norma. Sin embargo, en los límites de la CVEP, el Decreto-Ley No. 288, del año 2011, marcó un punto de inflexión al llevar al Estado de una posición de férreo control sobre este contrato<sup>134</sup> a una de "vista gorda", sin tener en cuenta que el tráfico inmobiliario supera el desiderio de algunas normas de interés público que se derivan de él. De ahí, en parte, la repercusión negativa que en la actualidad tiene esta posición para los ingresos tributarios que el Estado debiera obtener, en virtud de los tributos asociados a este contrato.

Reconfigurar legalmente el derecho de tanteo en la norma especial, no solo permitirá al legislador corregir su previsión en los límites de la CVEP, sino que posibilitará una mejor determinación de la base imponible en los tributos asociados a ella, a partir de la función correctiva que tendrá la institución. Al margen de la finalidad que se le pretende dar, no dejará de significar un límite a la facultad de disposición del propietario-vendedor de la vivienda, pues como certeramente afirma LACRUZ BERDEJO, "son derechos limitados y limitativos en cuanto capaces de polarizar en favor de su titular la facultad dispositiva del dueño".<sup>135</sup>

---

<sup>133</sup> FERREIRO LAPATZA, José Juan, *Curso de Derecho financiero español*, cit., p. 406.

<sup>134</sup> Véase cuarto POR CUANTO, Ley No. 48 y Ley No. 65, LGV.

<sup>135</sup> LACRUZ BERDEJO, José Luis, *Elementos...III...*, vol. II, cit., p. 343.

Sin embargo, en el contexto de la CVEP, como en cualquier otro contexto, los límites a los derechos se ponderan, en este caso se proponen para salvaguardar intereses legítimos que quedan vulnerables, ante una normativa particular. La valoración de si este límite queda más en un plano formal que material dependerá de si compradores y vendedores de vivienda propenden o no a declarar un precio de transferencia igual al precio real de venta, pues si bien el Estado puede no contar con un presupuesto para enfrentar la dinámica de precios que impone el tráfico inmobiliario, no podrá hacerse el de la "vista gorda" ante conductas evidentemente defraudatorias. Por otra parte, con la previsión del derecho de tanteo se depurará el régimen de determinación de la base imponible para los tributos asociados al CVEP, a la vez que, a tono con lo que establece la LST, primará la determinación directa, producto de la declaración del precio de transferencia que fijen las partes, sobre la base de lo consignado en la escritura pública.

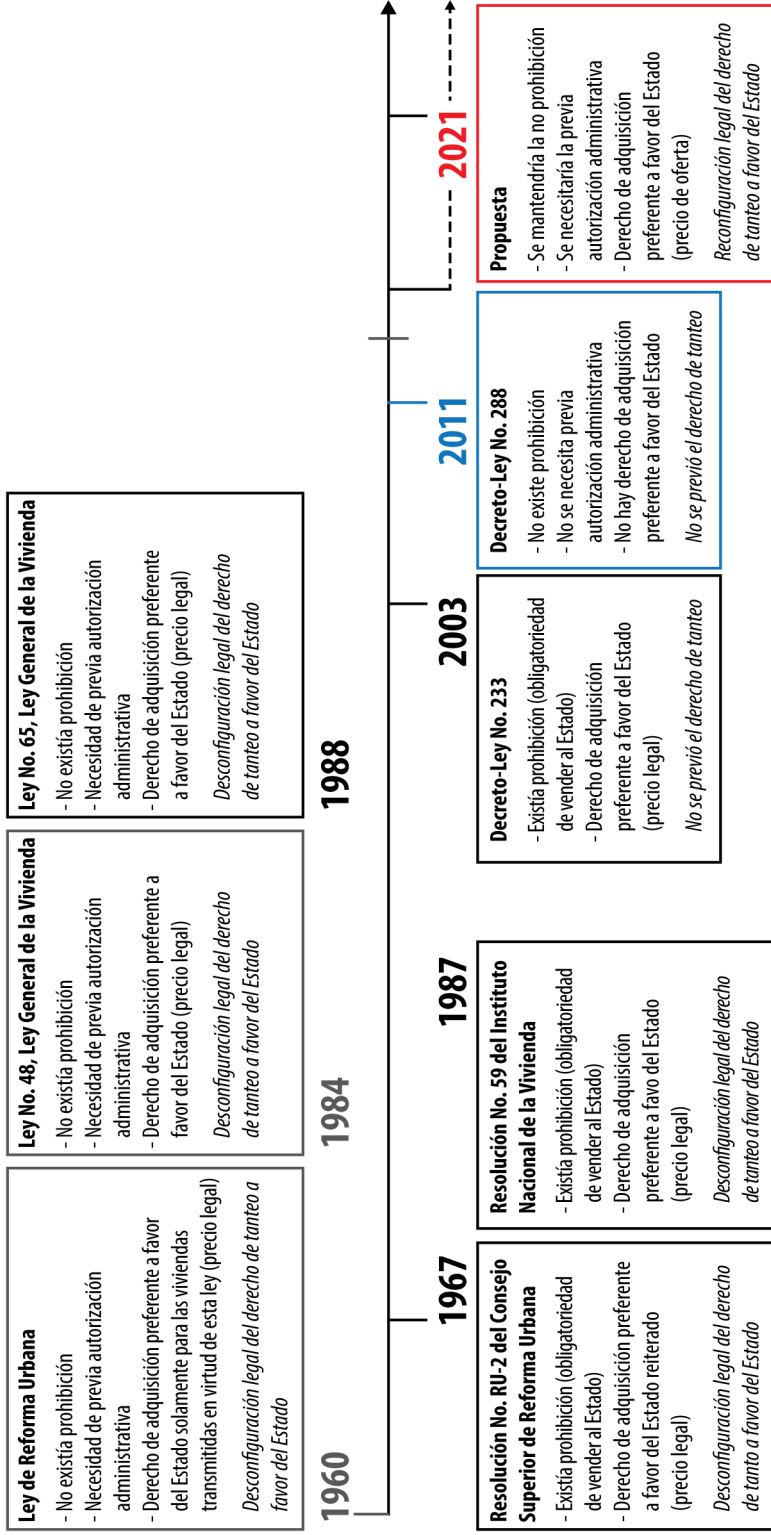
La propia implementación de la propuesta traerá consigo retos para hacerla factible y adecuada a puntuales condiciones del tráfico inmobiliario, de ahí que sea posible prever una norma complementaria para la flexibilización de la base imponible de estos tributos, que guarda relación con el margen de variación anteriormente previsto. Como consecuencia de lo anterior, puede ocurrir que el precio de transferencia no sea exactamente el precio real de venta, no obstante, tendrá una proximidad, ostensiblemente mayor que la que se ha alcanzado con el precio legal y con el valor referencial mínimo, según se ha establecido uno u otro. No por gusto se ha afirmado que "la medición exacta e indiscutible de la capacidad económica es imposible, de modo que cuando el legislador determina la forma de calcular la base imponible lo más que puede alcanzar es una aproximación a dicha capacidad, existiendo distintos grados de aproximación".<sup>136</sup>

No se podrá perder de vista, además, que más allá de la función social de la vivienda, cuando esta es objeto de un CVEP, responde a la dinámica de un tráfico inmobiliario, que se ha impuesto desde 2011 y que ha provocado una constante disociación entre el precio legal y los referentes (mínimos) que ha empleado el legislador para la determinación de la base imponible. Teniendo en cuenta lo anterior, se deberá dar a los impuestos derivados de la CVEP un tratamiento diferenciado, en dependencia de si se apela a esta figura para satisfacer una necesidad habitacional, o para obtener una ganancia, directa o indirectamente. Esto último, junto a otras cuestiones relacionadas con la propuesta, igualmente constituirán nuevos retos para el legislador.

---

<sup>136</sup> FERREIRO LAPATZA, José Juan, "Apología...", *cit.*, p. 67.

# ANEXO: INTERVENCIÓN DEL ESTADO EN LA COMPRAVENTA DE VIVIENDA ENTRE PARTICULARES (1960-2021). PROPUESTA DE LEGE FERENDA





## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

### FUENTES DOCTRINALES

- ALBALADEJO, Manuel, *Compendio de Derecho Civil*, Edisofer S. L., Madrid, 2005.
- ÁLVAREZ-TABÍO ALBO, Ana María y Andry MATILLA CORREA (coords.), *El Derecho público en Cuba a comienzos del siglo XXI. Homenaje al Dr. Fernando Álvarez Tabío*, Editorial UH, La Habana, 2011.
- BORRERO MORO, Cristóbal José, "Los principios materiales de justicia en el ordenamiento constitucional español", *Revista Iberoamericana de Derecho Tributario*, No. 1, Unión Iberoamericana de Municipalistas, 1996.
- CALVO ORTEGA, Rafael, *Curso de Derecho Financiero I. Derecho tributario (Parte general)*, Civitas, Madrid, 2000.
- CASTÁN TOBEÑAS, José, *Derecho civil español, común y foral*, t. segundo – *Derecho de cosas*, Reus S. A., Madrid, 1983.
- CASTRO RUZ, Fidel, *La historia me absolverá*, edición anotada, Oficina de Publicaciones del Consejo de Estado, La Habana, 2005.
- COCA PAYERAS, Miguel, "Los derechos de adquisición preferente: tanteo y retracto (2001/9-10)", en Martín Garrido Melero *et al.*, *Revista La notaría. 150 años 1958-2008*, vol. 2 – *Fundamentos e instituciones de Cataluña*, Bosch, Cataluña, 2008.
- COLECTIVO DE AUTORES, *Apuntes de Derecho financiero cubano*, Félix Varela, La Habana, 2007.
- COLLADO YURRITA, Miguel Ángel y Gracia María LUCHENA MOZO, *Derecho financiero y tributario. Parte general*, Atelier, Barcelona, 2018.
- COLLADO YURRITA, Miguel Ángel y Saturnina MORENO GONZÁLEZ, "Principios constitucionales de Derecho financiero: principios materiales", en Miguel Ángel Collado Yurrita y Gracia María Luchena Mozo, *Derecho financiero y tributario. Parte general*, Atelier, Barcelona, 2018.
- DÁVALOS FERNÁNDEZ, Rodolfo, "La nueva Ley General de la Vivienda", *Revista Cubana de Derecho*, No. 38, jul.-sept., La Habana, 1989.
- DÍEZ-PICAZO, Luis y Antonio GULLÓN, *Sistema de Derecho civil*, vol. III, t. 2 – *Los derechos reales en particular*, Tecnos, Madrid, 2012.
- FERNÁNDEZ ELÍAS, Clemente, *Novísimo tratado histórico filosófico del Derecho civil español*, Librería de D. Leocadio López, Madrid, 1873.
- FERREIRO LAPATZA, José Juan, *Curso de derecho financiero español*, Marcial Pons, (Ediciones), Madrid, 1988 y 1994.

- FERREIRO LAPATZA, José Juan, "Apología contracorriente de la estimación objetiva", *Crónica tributaria*, No. 116/2005, disponible en <https://economistas.es/Contenido/REAF/gestor/Ferreiro.pdf>
- FERREIRO LAPATZA, José Juan, et al., *Curso de derecho tributario. Parte especial. Sistema tributario: los tributos en especie*, Marcial Pons (Ediciones jurídicas y sociales), Madrid-Barcelona, 2002.
- GARCÍA MAYNÉZ, Eduardo, *Introducción al estudio del Derecho*, Porrúa, México D. F., 2011.
- GARRIDO MELERO, Martín, et al., *Revista La notaría. 150 años 1958-2008*, vol. 2 – *Fundamentos e instituciones de Cataluña*, editorial Bosch, Cataluña, 2008.
- GÉNOVA GALVÁN, Alberto, "Los regímenes de determinación de la base imponible", *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, vol. 36, No. 181, enero-febrero, 1983.
- GUZMÁN HERNÁNDEZ, (Teodoro) Yan, "El procedimiento de reforma, la participación popular y las reformas de la Constitución en Cuba (1959-2002)", *Estudios Constitucionales*, Año 13, No. 2, 2015.
- HERRERA LINARES, Santiago, *La vivienda en Cuba nuevo enfoque legal*, Ciencias Sociales, La Habana, 2013.
- JÁLFINA, Raísa, *El derecho de propiedad personal en la URSS*, Progreso, Moscú, 1981.
- LACRUZ BERDEJO, José Luis et al., *Elementos de Derecho civil III: Derechos reales*, vol. II – *Derechos reales limitados: situaciones de cotitularidad*, Dykinson, Madrid, 2009.
- LASARTE ÁLVAREZ, Carlos, *Principios de Derecho Civil*, t. V – *Propiedad y derechos reales*, segunda parte, Trivium, Madrid, 1997.
- LASARTE ÁLVAREZ, Carlos, *Curso de Derecho Civil Patrimonial. Introducción al Derecho*, Tecnos, Madrid, 1995.
- LUQUE MATEO, Miguel Ángel, *La comprobación de valores de bienes inmuebles en el ISD y en el ITP y ADJ*, Tirant lo blanch, Valencia, 2016.
- MARTÍN QUERALT, Juan, et al., *Curso de Derecho financiero y tributario*, Tecnos, Madrid, 2017.
- MASBERNAT MUÑOZ, Patricio, "El principio de capacidad económica como principio jurídico material de la tributación: su elaboración doctrinal y jurisprudencial en España", revista *Ius et Praxis*, Año 16, No. 1, 2010.
- MATILLA CORREA, Andry y Alie PÉREZ VELIZ (coords.), *Estudios jurídicos. Homenaje al profesor doctor Eurípides Valdés Lobán*, ediciones Loynaz, Pinar del Río, 2016.
- MESQUIDA DEL CUETO, Raysa María, "Algunas consideraciones alrededor de los sujetos de las relaciones tributarias y el procedimiento fiscal", *Revista Cubana de Derecho*, Año XVI, No. 31, oct.-dic., La Habana, 1987.

- MESQUIDA DEL CUETO, Raysa María, "Caracterización de la reforma tributaria de 1994", *Ágora, Revista de Ciencias Sociales*, No. 3, Valencia, 1997.
- MORENO CRUZ, Marta Milagros, "La nueva Constitución económica. Repercusión en el actual ordenamiento jurídico cubano", *Revista Universidad de La Habana*, No. 289, ene.-jun. 2020.
- OJEDA RODRÍGUEZ, Nancy de la Caridad, "Los límites a la autonomía de la voluntad en materia contractual", en Leonardo B. Pérez Gallardo (coord.), *Lecturas de derecho de obligaciones y contratos*, Félix Varela, La Habana, 2000.
- PÉREZ DE AYALA, José Luis y Miguel PÉREZ DE AYALA BECERRIL, *Fundamentos de Derecho tributario*, EDERSA, Madrid, 2000.
- PÉREZ GALLARDO, Leonardo B. (dir.), *Comentarios al Código civil cubano*, t. II –*Derecho de propiedad y otros derechos sobre bienes*, vol. III (artículos del 196-232), Félix Varela, La Habana, 2016.
- PÉREZ GALLARDO, Leonardo B. (coord.), *Lecturas de Derecho de obligaciones y contratos*, Félix Varela, La Habana, 2000.
- PÉREZ INCLÁN, Carlos, "Tributos fijos y variables. Base imponible y liquidable. Regímenes para la determinación de la base imponible. Cuota tributaria. Deuda tributaria", en Colectivo de autores, *Apuntes de Derecho financiero cubano*, Félix Varela, La Habana, 2007.
- PÉREZ ROYO, Fernando, "El impuesto sobre las transmisiones onerosas", en José Juan Ferreiro Lapatza, et al., *Curso de derecho tributario. Parte especial. Sistema tributario: los tributos en especie*, Marcial Pons, Madrid, 2002.
- PICHARDO VIÑALS, Hortensia, *Documentos para la historia de Cuba*, t. II, Ciencias Sociales, La Habana, 1973.
- RAMALLO MASSANET, Juan, "Hecho imponible y cuantificación de la prestación tributaria", *Revista Española de Derecho Financiero*, No. 20, Civitas, Madrid, 1978.
- RAPA ÁLVAREZ, Vicente, *Propiedad y otros sobre bienes*, Ministerio de Educación Superior, La Habana, 1990.
- REGUEIRO ALE, Vladimir, "Deber de contribuir. Principios materiales de justicia tributaria", en Colectivo de autores, *Apuntes de Derecho financiero cubano*, Félix Varela, La Habana, 2007.
- RODRÍGUEZ BEREJO, Álvaro, "Breve reflexión sobre los principios constitucionales de justicia tributaria", *Revista jurídica Universidad Autónoma de Madrid*, No. 13, 2005.
- SAINZ DE BUJANDA, Fernando, *Hacienda y Derecho*, t. VI, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1973.
- SIMÓN OTERO, Liana, "Los principios de justicia tributaria en la historia constitucional cubana", *Cuestiones constitucionales. Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, No. 25, jul.-dic. 2011.

SIMÓN OTERO, Liana, "El deber de tributar como fundamento del sistema tributario. Un reto para el constitucionalismo cubano", en Andry Matilla Correa y Alie Pérez Veliz (coords.), *Estudios jurídicos. Homenaje al profesor doctor Eurípides Valdés Lobán*, ediciones Loynaz, Pinar del Río, 2016.

TRIAY LEÓN, Andrés, *Derechos reales*, vol. 2, Librería Martí, La Habana, 1951.

VALDÉS DÍAZ, Caridad del Carmen, et al., *Compendio de Derecho civil*, Félix Varela, La Habana, 2005.

VEGA VEGA, Juan, *Comentarios a la Ley General de la Vivienda*, Ciencias Sociales, 1986.

## ARTÍCULOS DE PRENSA DIGITAL

CASTRO MORALES, Yudi, "Corregir desde la norma, las brechas de evasión", diario *Granma*, de 3 de mayo de 2017, disponible en <http://www.granma.cu/cuba/2017-05-03/corregir-desde-la-norma-las-brechas-de-evasion-03-05-2017-20-05-36>

20minutos.es, "Luz verde al decreto de tanteo y retracto para frenar la especulación sin limitar las herencias de vivienda", disponible en <https://www.20minutos.es/noticia/4325525/0/luz-verde-al-decreto-de-tanteo-y-retracto-para-frenar-la-especulacion-sin-limitar-las-herencias-de-viviendas/>

Elmundo.es, Su vivienda (suplemento), "El derecho de tanteo y retracto, una medida persuasiva y eficiente", disponible en <https://www.elmundo.es/suplementos/suvienda/2006/433/1141340405.html>

## FUENTES LEGALES

República de Cuba, Ley No. 1, Constitución de la República de Cuba, *Gaceta Oficial*, 8 de julio de 1940.

Consejo de Ministros, Ley de Reforma Urbana, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición extraordinaria No. 23, 14 de octubre de 1960.

Consejo de Ministros, Constitución de la República de Cuba, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Especial No. 2, 24 de febrero de 1976.

Asamblea Nacional del Poder Popular, Constitución de la República de Cuba, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 7, 1 de agosto de 1992.

Asamblea Nacional del Poder Popular, Constitución de la República de Cuba, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 5, 10 de abril de 2019.

Asamblea Nacional del Poder Popular, Ley No. 48, "Ley General de la Vivienda", *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 22, 31 de diciembre de 1984.

- Asamblea Nacional del Poder Popular, Ley No. 59, "Código civil", *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 39, 19 de julio de 1987.
- Asamblea Nacional del Poder Popular, Ley No. 65, "Ley General de la Vivienda", *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 3, 8 de febrero de 1989.
- Asamblea Nacional del Poder Popular, Ley No. 73, "Del sistema tributario", *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Ordinaria No. 8, 4 de agosto de 1994.
- Asamblea Nacional del Poder Popular, Ley No. 113, "Del sistema tributario", *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Ordinaria No. 53, 21 de noviembre de 2012.
- Consejo de Estado, Decreto-Ley No. 343, "Modificativo de la Ley No. 113, de 23 de julio de 2012", *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 16, 11 de abril de 2017.
- Consejo de Estado, Decreto-Ley No. 320, "De la transmisión de la propiedad de vehículos de motor, su comercialización e importación", *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 46, de 31 de diciembre de 2013.
- Consejo de Estado, Decreto-Ley No. 288, "Modificativo de la Ley No. 65, de 23 de diciembre de 1988, Ley General de la Vivienda", *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 35, 2 de noviembre de 2011.
- Consejo de Estado, Decreto-Ley No. 233, "Que modifica artículos de la Ley No. 65, Ley general de la Vivienda", *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 12, 15 de julio de 2003.
- Decreto-Ley No. 21 "Modificativo de la Ley No. 113, Del sistema tributario de 23 de julio de 2012", *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 68, 10 de diciembre de 2020.
- Consejo de Ministros, Decreto No. 308, "Reglamento de las normas generales y de los procedimientos tributarios", *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Ordinaria No. 53, de 21 de noviembre de 2012.
- Ministerio de Finanzas y Precios, Resolución No. 112, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 16, 11 de abril de 2017.
- Ministerio de Finanzas y Precios, Instrucción No. 16, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 5, 6 de febrero de 2002.
- Instituto Nacional de la Vivienda, Resolución No. 59/1987, *Revista Cubana de Derecho*, No. 30, jul.-sept. 1987, La Habana, pp. 86-93.
- Instituto Nacional de la Vivienda, Resolución No. 14/2006, "Reglamento complementario a la Ley General de la Vivienda", *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 1, 24 de enero del 2006.

Dr. (Teodoro) Yan Guzmán Hernández / Lic. Dayma Domínguez Gómez

Instituto Nacional de la Vivienda, Resolución No. 342/2011, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Extraordinaria No. 35, 2 de noviembre del 2011.

Instituto Nacional de la Vivienda, Resolución No. 618/2003, "Reglamento complementario al Decreto Ley No. 233", 21 de octubre de 2003.

Instituto de Planificación Física, Resolución No. 58, *Gaceta Oficial de la República de Cuba*, edición Ordinaria No. 81, 19 de noviembre del 2020.

---

Recibido: 28/11/2020

Aprobado: 7/1/2021