



Thais Valera Pardo

Docente Asistente de la Universidad Politécnica Territorial del Estado Trujillo "Mario Briceño Irigaray". Docente Invitada de Posgrado en la Universidad Experimental "Rafael María Baralt" Núcleo Trujillo y de la Universidad Valle de Mombay de Trujillo. Es Doctora en Ciencias Gerenciales, con Maestría en Gerencia de Empresas y Especialidad en Administración de Empresas, Investigador "A" del Programa de Estimulo a la Investigación e Innovación (PEII). Cuenta además con Diplomados en Administración Tributaria, Liderazgo e Investigación.

Ha publicado varios artículos en revistas indexadas a nivel nacional e internacional, tales como Ecoeficiencia en la Empresa Café Venezuela, Ética y Cultura Tributaria en el Contribuyente del Municipio Valera, Plataforma Ética de la Asociación de Comerciantes de Valera (ACOINVA), Gerencia bajo un enfoque Integral, Gestión del Conocimiento en los Institutos de Educación Superior del Estado Trujillo.

Ha sido ponente en eventos Regionales, nacionales e Internacionales con temas como: Arquitectura de la Gestión del Conocimiento en Universidades Públicas, Manejo de Desechos Electrónicos, Ecoeficiencia, Reciclaje, entre otros.

Maria Trinidad Ramírez de Egáñez

Economista, Universidad Santa María Magister en Administración de Empresas Universidad Rafael Urdaneta Doctorado en Ciencias Gerenciales Universidad Rafael Bellosó Chacín, Diplomado en Gerencia Municipal Universidad Valle del Mombay. Diplomado de Administración Tributaria Convenio IUTET-NURR. Diplomado de Formación de Líderes Transformadores CAF-IUGT. Programa de formación de consultores CIP-BID-ALL INVEST. Curso Internacional como Implementar la RSE en Pymes AL INVEST. Taller de Negociación Facilitado por Cambridge Internacional Consulting. Acoinva. Gestión de Entornos y Alianzas y Conversaciones recurrentes en las organizaciones. Facilitado por el PHD Juan Vera Gil.

Conocimiento y educación en el contribuyente venezolano sobre cultura tributaria

Travis Valero Perdomo / María Trinidad Ramírez de Egoñe

Sumario: I. Introducción.- II. Cultura Contributiva.- III. Educación y cultura tributaria.- IV. Acciones de Divulgación de la Cultura Tributaria.- V. Lineamientos Estratégicos.- VI. Conclusiones.- VII. Bibliografía.

I. Introducción

Latinoamérica es una de las regiones con los índices más bajos de recaudación de impuestos, tal como lo señala el informe de la Comisión Económica de las Naciones Unidas de América Latina CEPAL (2008), donde informa que la recaudación impositiva de los gobiernos latinoamericanos no solo está por debajo de los 30 países más industrializados del mundo, sino también es inferior a Asia y África.

Por su parte Venezuela es un país cuya fuente principal de ingresos siempre ha derivado del petróleo, de los hidrocarburos y de la explotación de los recursos no renovables, por lo que era considerado uno de los países con más baja carga impositiva. Desde hace varios años, estos ingresos se le hicieron insuficientes para subsidiar el gasto público, por lo que recurre a la implantación de un sistema tributario, para generar mayores ingresos que permitan hacer frente a los gastos públicos que ocurren en el país, además hay que crear, promover, fomentar la conciencia tributaria (Cultura Tributaria) para disminuir significativamente la evasión fiscal que tanto afecta al país.

Según Armas y Colmenares¹ (2009) Venezuela ha promovido grandes cambios a nivel de las administraciones tributarias, para ello el Estado creó la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SENIAT), en agosto de 1994, posteriormente reformó un conjunto de leyes entre las que se encuentra la Constitución Nacional² (1999), Código Orgánico Tributario³ (2001), Ley de Impuesto sobre la Renta (2007), Ley al Valor Agregado (2007), entre otras.

Sin embargo, en este aspecto, cabe destacar lo señalado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en relación al porcentaje alcanzado por la presión tributaria en el Producto Interno Bruto, el cual alcanzó para el año 2010 el 11.4%, valor que es bajo, si se compara con lo que representa para Argentina y Brasil, que es el 33.5% y 32.4%.

Ante esta premisa, es determinante que el sistema tributario venezolano se vaya dilucidando y fructificando gradualmente, logrando la integración entre las características de los tributos que lo conforman, las particularidades y necesidades económicas del País, y en consecuencia de la concepción se plantea un sistema tributario racional son las de buscar en todo momento el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria.

Es por ello, que las disposiciones legales que regulan los tributos que conforman dicho sistema, han sido modificadas y reformadas en la medida que las condiciones económicas de Venezuela han aumentado, como una respuesta a las necesidades públicas, que son aquéllas que nacen de la vida colectiva y se satisfacen o se intentan satisfacer mediante la actuación del Estado, tales como: defensa y resguardo de la soberanía del país, salud, educación, crecimiento y desarrollo, con el fin de lograr el beneficio colectivo.

Ahora bien, dentro de la estructura del sistema tributario es importante resaltar que la cultura tributaria es fundamental para los contribuyentes cumplir con la obligación de pagar los impuestos nacionales, es competencia de la Administración Tributaria y así hacer saber de los deberes formales. Es importante recordar que bajo la denominación genérica de impuesto al consumo comprende aquellos que gravan en definitiva y como su nombre lo indica, al consumidor de un determinado bien.

Sin embargo, existe una realidad innegable, en cuanto a que los contribuyentes evaden su responsabilidad relacionada con la cancelación de los impuestos, otros, realmente no le dan la importancia debida y un alto porcentaje no tiene

¹ Armas, M., Colmenares, M. (2009) *El sistema tributario de Venezuela*. In: *El sistema tributario de Venezuela*. Ed. Armas y Colmenares. www.omeco.org.
² Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. www.constitucion.org.ve.
³ Código Orgánico Tributario. www.constitucion.org.ve.

Contenido de la obra con un alto porcentaje de similitud con el contenido de la obra original

conocimiento sobre cuáles son los Deberes Formales, es decir, desconocen acerca de la cultura tributaria.

En Venezuela, estudios realizados por estudiantes de posgrado en la Especialización de Gerencia Tributaria de la Universidad Católica de Táchira, (2009), concluyen que las limitaciones de la nueva estructura tributaria del país son: la insuficiencia de información estadística debido a la falta de una adecuada y óptima recolección de datos, y la falta de un programa mucho más avanzado que el actual que permita desarrollar una cultura tributaria tanto en los funcionarios como en los contribuyentes.

Es por ello, que se hace necesario conocer cuál es el comportamiento del contribuyente venezolano en relación al cumplimiento de la tributación, e igualmente, cuál ha sido la estrategia asumida por la Administración Tributaria venezolana desde el punto de vista educativo para impulsar la cultura tributaria.

II. Cultura Tributaria

Según Méndez (2004)⁴, se entiende como un conjunto de valores, conocimientos y actitudes compartido por los miembros de una sociedad respecto a la tributación y la observancia de las leyes que la rigen, esto se traduce en una conducta manifestada en el cumplimiento permanente de los deberes tributarios con base en la razón, la confianza y la afirmación de los valores de ética personal, respeto a la ley, responsabilidad ciudadana y solidaridad social de los contribuyentes.

Con el fomento de la cultura tributaria, se pretende que los individuos de la sociedad, que tienen un compromiso con el desarrollo del país, se concienticen en relación al deber constitucional que se tiene con el Estado de aportar y de la misma manera, divulgar ante la sociedad el hecho de que los tributos, constituyen para el país, parte de los medios necesarios para poder cumplir con sus funciones, específicamente la garantía de los servicios públicos eficientes. En este sentido, la norma constitucional en su artículo 133, establece que "Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasa y contribuciones que establezca la ley".

Por su parte, Armas y Colmenares⁵, (2009) señalan que la cultura tributaria se identifica con el cumplimiento voluntario de los deberes y obligaciones

⁴ Méndez, M. (2004). Cultura tributaria y cumplimiento de deberes tributarios. *Revista Venezolana de Gerencia*, vol. 13, No. 1, pp. 10-15.

⁵ Armas, M. y Colmenares, M. (2009). *La cultura tributaria en Venezuela*. Caracas: Prodecon.

tributarios por parte del contribuyente y no con la implementación de estrategias para incrementar la recaudación de tributos y no bajo presión, por temor a las sanciones establecidas en el Código Orgánico Tributario.

Al comentar el tema de la cultura tributaria se hace necesario considerar lo relacionado con los impuestos, los cuales, reciben diferentes denominaciones, tales como: tributos, contribuciones, derechos, ayuda, cada uno de los cuales presentan variadas cualidades y su proporción está en función de las políticas fiscales y la economía, que establezcan los Gobiernos en función de la realidad económica y social del país, ya que el Impuesto es un tributo absolutamente obligatorio, cuyo fundamento está basado en el beneficio general que el particular obligado recibe de la acción estatal tendiente a formar una infraestructura de orden social de relaciones interpersonales, de organización comunal en materia de educación, higiene, economía, obras y servicios públicos.

Ahora bien, existen autores que definen la cultura tributaria entre ellos, Gollá⁶ (2003), de la siguiente manera: es el conjunto de conocimientos, valoraciones y actitudes referidas a los tributos, así como al nivel de creencia respecto de los deberes y derechos que derivan para los sujetos activos y pasivos de esa relación.

En tal sentido, se puede conceptuar que la cultura es el conjunto de conocimientos, valoraciones y actitudes de un determinado grupo social, la cultura tributaria se refiere al conjunto de conocimientos, valoraciones y actitudes referidas a los tributos, así como al nivel de conciencia respecto de los deberes y derechos que derivan para los sujetos activos y pasivos de esa relación tributaria.

En este orden de ideas, Corredor y Díaz⁷ (2007), sostienen que la cultura debe verse como un conjunto de condiciones de creación y recepción de mensajes y de significaciones mediante los cuales el individuo se apropia de las formas que le permiten estructurar su lenguaje y su visión de mundo como instrumentos de interpretación para todos los temas relacionados con la agenda pública y la vida política e institucional.

De la misma manera, la cultura tributaria, está influenciada por los valores personales y organizacionales, tanto del contribuyente como de la Administración Tributaria, es por ello, que la responsabilidad, la solidaridad, la honestidad, integridad, son valores fundamentales en la formación de la

⁶ Gollá, L. (2003). *Conceptos básicos de Tributación*. México: Cárdenas, S. de C. v. 116.

⁷ Corredor, C. (2007). *La Cultura Tributaria Mexicana*. México: Cárdenas, S. de C. v. 116.

concienciación tributaria, y fundamentalmente un comportamiento ético debe estar presente en ambas partes.

En este sentido, Díaz⁸ (2007) citada por Montufar (2008), indica: "el arquetipo de la 'viveza criolla' de evadir impuestos es aceptado por la sociedad venezolana debido a la ausencia de una verdadera y profunda cultura tributaria. La psicología del contribuyente se caracteriza por una fuerte tendencia al fraude y justifica su actitud con preguntas que oímos decir frecuentemente: ¿Para qué pagar impuestos si los servicios públicos no funcionan? ¿Para qué ser contribuyente cumplidor si el dinero que pagamos luego es robado por los corruptos? Para muchos, defraudar a la Hacienda Pública constituye un placer que adula la vanidad propia y que avala un testimonio de destreza ante los conocidos. Se dice que la conducta social humana está determinada por el principio de la búsqueda del placer y es por ello que la naturaleza egoísta del ser humano lo hace ser apegado a lo suyo o lo que cree que es suyo; de allí la dificultad de pagar con gusto y espontaneidad los tributos correspondientes.

Por otra parte, una de las conclusiones del Seminario Internacional sobre Educación Cívico Tributaria⁹, (2007), fue que "no hay recetas" para la adopción de las estrategias encaminadas a la formación de la cultura tributaria, pues son más bien las características propias de cada país, así como la disponibilidad de recursos de cada Administración Tributaria, las que en última instancia determinan el tipo y alcance a desarrollar en esta materia.

III. Educación y cultura tributaria

Uno de los aspectos que resalta en materia de cultura tributaria, es la necesidad de disponer de programas educativos que vayan orientando y formando al ciudadano desde su nivel de educación inicial, e ir fortaleciendo en el transcurso de su formación la conciencia tributaria, mediante diferentes estrategias educativas.

Para Mayares¹⁰ (2011), la educación tributaria es la transmisión de valores dirigidos al cumplimiento cívico de los deberes de todo ciudadano a contribuir con los gastos públicos, lo cual se logra al aceptar las responsabilidades que nos corresponden como ciudadanos partícipes de una sociedad democrática,

⁸ Montufar, E. "Estrategias educativas del Fisco". *Revista Cuadernos de la Administración Tributaria*, 2008, Vol. 1, No. 1, p. 10-11. Disponible en: <http://www.fisco.gov.ve/revista/revista101011.htm>

⁹ Kojan, V. "Seminario Internacional sobre Educación Cívico Tributaria". *Revista Cuadernos de la Administración Tributaria*, 2007, Vol. 1, No. 1, p. 10-11. Disponible en: <http://www.fisco.gov.ve/revista/revista101011.htm>

¹⁰ Mayares, A. "Educación Tributaria". *Revista Cuadernos de la Administración Tributaria*, 2011, Vol. 3, No. 1, p. 10-11. Disponible en: <http://www.fisco.gov.ve/revista/revista301011.htm>

Por su parte, la educación tributaria, según Brenes (2000), citada por Mavares¹¹ (2011), tiene como objetivo primordial transmitir valores y aptitudes favorables a la responsabilidad fiscal y contraria a la conducta defraudadora. Por ello, su finalidad no es tanto transmitir contenidos académicos como así contenidos cívicos.

En este sentido, señala Rivera (2002), citado por Mavares¹² (2011), que la educación tributaria debe convertirse en un tema para identificar los distintos bienes y servicios públicos, conocer el valor económico y la repercusión social de los bienes y servicios públicos, reconocer las diversas fuentes de financiación de los bienes y servicios públicos especialmente las tributarias.

De lo anteriormente expuesto sobre educación y cultura tributaria, se puede inferir que la formación de la cultura tributaria debe iniciarse desde muy temprana edad en la persona, donde la educación juega un rol importante, para que éste adquiera la creencia firme de cumplir con sus obligaciones tributarias en el futuro, pero el aspecto más trascendental es lograr que esta cultura individual tenga una expresión colectiva, de manera que los individuos como grupo social no van a emitir un juicio interno de su comportamiento.

La existencia de una cultura tributaria, cualquiera sea el grado que haya alcanzado, facilita el cumplimiento de los deberes formales, pero no puede pensarse que ella sea suficiente para asegurar la correcta percepción de los tributos. Aún en el caso de haber alcanzado un alto nivel, bastaría que unos pocos individuos se sustrajeran en el cumplimiento de su obligación para generar una desmoralización colectiva de los contribuyentes cumplidores y así destruir cualquier efectivo sistema de recaudación del tributo.

Por consiguiente, se debe mencionar que la existencia de una cultura tributaria, entre otros aspectos facilita el cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes y por ello es necesario y conveniente su formación y desarrollo en el ámbito nacional y organizacional, que constituye un factor de alto valor para lograr de manera voluntaria el aporte de los ciudadanos a los ingresos ordinarios por concepto de tributos.

Desde el punto de vista educativo, Viera (1997), citado por Arias y Soto¹³ (2012) señala que la instrucción del venezolano en esta materia, es un medio para la formación de una cultura tributaria, debido a que el tributo como tal es de por sí, un concepto elaborado, complejo, que no resultará comprensible sino en la medida en que exista un nivel mínimo de instrucción, que brinde un grado elemental de receptividad. Esta tarea de formación debe iniciarse

¹¹ Idem.

¹² Idem.

¹³ Arias M. y Soto P. en *El Estado Tributario del Venezolano*. Caracas: Venezuela, 2011.

desde temprana edad y no es posible esperar resultados en el corto plazo, con lo cual, no se quiere decir que sea una tarea que debe posponerse, por el contrario, la decisión de hacerlo significará que deja de ser una actividad a plazo indefinida, para convertirse en una a largo plazo.

En este orden de ideas, hay quienes opinan que todas las acciones de las administraciones tributarias (incluida la educación fiscal) deben enfocarse exclusivamente a los contribuyentes, reales o potenciales, por constituir éstos la base social de la recaudación efectiva. Desde este punto de vista, es habitual considerar la fiscalidad como un hecho que afecta solamente a los adultos y, más en concreto, a los adultos que llevan a cabo algún tipo de actividad económica sujeta a impuestos. Por tanto, los jóvenes no tendrían que preocuparse por la fiscalidad, ya que serían totalmente ajenos al hecho fiscal hasta que no se incorporaran a la actividad económica y estuvieran obligados al cumplimiento de obligaciones tributarias formales. La educación fiscal de los ciudadanos más jóvenes carecería, por tanto, de sentido desde esta perspectiva.

En este sentido, debe señalarse, que el sistema educativo puede preparar a los jóvenes para el momento en que deban cumplir sus obligaciones como contribuyentes, impartiendo una serie de conocimientos básicos que expliquen el sentido, el alcance y la finalidad de los impuestos y que describan brevemente los capítulos del Presupuesto Público, así como los requerimientos más simples del sistema fiscal. Es importante que interioricen la idea de la fiscalidad como uno de los ámbitos donde se articula la necesaria correspondencia legal y ética entre derechos y obligaciones, donde se imbrican los intereses personales y los beneficios comunes.

De acuerdo a Rufain¹⁸ (2007) otro gran destinatario de las acciones de cultura tributaria son los ciudadanos. Los esfuerzos destinados hacia ellos deben tener la misma intensidad que aquellos dirigidos a los niños y jóvenes dentro de la educación formal. En el mediano plazo, los ciudadanos transmitirán estos valores a sus hijos, desde la convicción personal¹⁹, además de que a este sector pertenece la población contribuyente del presente, que junto a las empresas conforma el gran *mercado* de toda Administración Tributaria.

Ahora bien, aunque ninguna Administración Tributaria, puede ni debe abstraerse del compromiso de informar y orientar a los contribuyentes sobre los aspectos formales de la tributación, o sea la normativa y la práctica del cumplimiento tributario, la esencia de la educación fiscal trasciende del mero *saber de impuestos* (qué son y cómo pagarlos), para concentrarse en el

¹⁸ Rufain, A. (2007). *La cultura tributaria en la educación*. México: Prodecon.

contexto social y ético en el cual se inscriben, que se relaciona más bien con el por qué y para qué pagarlos, en el marco de un esquema de convivencia regido por deberes y derechos para todos sus integrantes.

Por último, un destinatario importante de los programas de educación fiscal está constituido por el personal de la Administración Tributaria y de la hacienda pública, que a la postre configuran el rostro de la fiscalidad ante los ojos de la ciudadanía, tanto desde el ángulo de los ingresos al erario como del relativo a la administración y ejecución del gasto. A criterio de Montúfar¹⁵ (2008), miembro del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria de Guatemala, la labor educadora en materia tributaria debe dirigirse de manera permanente a los funcionarios y empleados de la Administración Tributaria, para que conozcan y apliquen debidamente las leyes tributarias y sepan orientar debidamente al contribuyente a tributar correctamente. Ello plantea la necesidad de que este sector objetivo se haga extensivo a los servidores públicos en general, muchos de los cuales frecuentemente no parecen advertir la relación de la fiscalidad con el desempeño de sus funciones.

Todo lo anterior, hace necesario pensar en desaprender los códigos que durante muchos años se han transmitido de generación en generación con respecto al cumplimiento de los tributos, lo cual ha incidido en esa constante de evasión de impuestos por dudar de las instancias recaudadoras. De ahí que Montúfar¹⁶ (2007), indica que para formar la cultura tributaria se requiera la creación de nuevos códigos, de nuevos mensajes, de nuevos contenidos educativos y de nuevas formas de comunicación que permitan abordar a los diferentes grupos en una forma apropiada, asequible y creíble.

Cabe destacar lo señalado por Cortázar¹⁷ (2000) quien propone que los contenidos en los programas educativos para fomentar la cultura tributaria, pueden corresponder a cuatro (4) líneas temáticas:

- Valores (solidaridad, responsabilidad, justicia, cooperación);
- Noción de Estado y noción de ciudadanía como el ejercicio efectivo de derechos y deberes individuales y colectivos;
- Evolución de los tributos a través de la historia pre-hispánica y contemporánea de Venezuela.

¹⁵ Montúfar, R. (2008). *Comunicación y cultura tributaria*. Caracas: Prodecon.

¹⁶ Montúfar, R.

¹⁷ Cortázar, J. (2000). *El rol de la cultura tributaria en el desarrollo de la cultura tributaria*. Caracas: Prodecon.

¹⁸ Cortázar, J. (2000). *El rol de la cultura tributaria en el desarrollo de la cultura tributaria*. Caracas: Prodecon.

- Conocimientos básicos de tributación, características y objetivos del sistema tributario.

IV. Acciones de Divulgación de la Cultura Tributaria

De acuerdo a lo establecido en el Código Orgánico Tributario, en su artículo 121, numeral 9, el cual expone: La Administración Tributaria tendrá las facultades, atribuciones y funciones que establezcan la Ley de la Administración Tributaria y demás leyes y reglamentos, y en especial: Proponer, aplicar y divulgar las normas en materia tributaria. Asimismo, el artículo 137 del mencionado Código contempla que la Administración Tributaria proporcionará asistencia a los contribuyentes o responsables y para ello procurará:

- Explicar las normas tributarias utilizando en lo posible un lenguaje claro y accesible y en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos explicativos.
- Mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional que se ocuparán de orientar y auxiliar a los contribuyentes o responsables en el cumplimiento de sus obligaciones.
- Elaborar los formularios y medios de declaración y distribuirlos oportunamente, informando las fechas y lugares de presentación.
- Señalar con precisión en los requerimientos dirigidos a los contribuyentes, responsables y terceros, los documentos y datos e informaciones solicitados por la Administración Tributaria.
- Difundir los recursos y medios de defensa que se puedan hacer valer contra los actos dictados por la Administración Tributaria.
- Efectuar en distintas partes del territorio nacional reuniones de información, especialmente cuando se modifiquen las normas tributarias y durante los períodos de presentación de declaraciones.
- Difundir periódicamente los actos dictados por la Administración Tributaria que establezcan normas de carácter general, así como la doctrina que hubieren emitidos sus órganos consultivos, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento.

De la misma manera, según la Providencia N° 2.205 de fecha 10 de Septiembre de 2003, la Oficina de Divulgación Tributaria y Aduanera tiene como misión desarrollar programas informativos y comunicacionales, dirigidos a producir modificaciones de conductas en los ciudadanos.

En este sentido, el Programa de Educación Tributaria del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT),¹⁸ tiene como Objetivo General: Formar, promover y difundir estrategias didácticas para abordar la conciencia aduanera y tributaria a los docentes y estudiantes del Sistema Educativo Bolivariano, así como comunidades y habitantes en todo el territorio nacional. Para ello, el SENIAT ha suscrito un Convenio de Cooperación Interinstitucional con el Ministerio del Poder Popular para la Educación a los fines de ejecutar acciones orientadas a reforzar la cultura aduanera y tributaria para favorecer la formación de valores ciudadanos.

Por su parte, la Misión está centrada en divulgar políticas educativas, culturales y comunicacionales que contribuyan a desarrollar y a consolidar tanto en el aula como en la población la función social que genera el pago de los tributos, en la satisfacción de las necesidades de la colectividad. Y definen la Visión en ser una referencia obligada en la formación integral de los niños, jóvenes y adultos, en materia aduanera y tributaria que propicie el ejercicio de una ciudadanía activa, responsable y comprometida en el desarrollo de esta materia.

Según la Oficina de Divulgación Tributaria y Aduanera (Infonoticias 2007), el SENIAT consolida el proceso de educación tributaria, por su parte el organismo tributario, a través de sus gerencias regionales de tributos internos y de aduanas, ha venido desarrollando una serie de talleres con los docentes de los distintos distritos escolares de todo el país, con miras a la incorporación de la temática tributaria en los pensum de estudios de la educación básica.

Al respecto, Armas y Colmenares¹⁹ (2009), indican que los medios para la difusión de la educación tributaria, tanto regional, como nacional, el SENIAT, cuenta con los siguientes medios: Portal fiscal del SENIAT, Programa televisivo SENIAT y Comunidad Programas radiales (entrevistas con funcionarios del SENIAT), Jornadas de actualización tributaria, nacionales y regionales, Publicación digital de la Revista Tributo, Trípticos, dípticos y folletos contentivos de información tributaria, Programa Simoncito (charlas en las escuelas) y Programa facturito (conoce tu factura).

¹⁸ SENIAT. (2013). *Informe 2013*. www.seniat.gov.ve/contenido/informe-2013
¹⁹ Armas, M. y Colmenares, M. (2009). *El Derecho y la Práctica del Derecho Tributario*. Caracas: *Editorial*

En este punto, vale la pena destacar el Plan Evasión Cero, aplicado por el SENIAT, el cual consiste en disminuir la presión tributaria como contrapartida de una mejor recaudación de los tributos legalmente establecidos; para ello se fundamenta en la educación, formación, orientación, defensa y asistencia del contribuyente.

Tal como lo señala el SENIAT²⁰ (2009), el plan evasión cero es una filosofía de trabajo que orienta estrategias de acción que tienen carácter permanente en todo el territorio nacional, para combatir la evasión fiscal, el incumplimiento de los deberes formales tributarios y consolidar la cultura tributaria en la población en general.

Por otra parte Leal²¹ (2007, citado por Armas y Soto 2012), consideran que la finalidad del Plan Evasión Cero, es verificar el cumplimiento de los deberes formales establecidos en leyes tributarias e incrementar los niveles de recaudación. En la aplicación de esta estrategia la Administración Tributaria Venezolana ha cerrado y multado algunas empresas por no cumplir con ciertas disposiciones, relacionadas con el impuesto al valor agregado.

Igualmente; de acuerdo a los señalamientos del propio SENIAT, con la implementación del Plan Evasión Cero, se ha pasado de la fase documental pasiva a la fase documental activa, ya que lo que se busca es la reestructuración corporativa de este organismo y sus funcionarios. Este Plan incluye consta de tres fases, que son las siguientes:

- Fase Divulgativa

Esta fase consiste en el proceso de difusión de información al contribuyente y divulgación de la nueva reorganización del SENIAT a partir del 15 de Julio del 2003, en esta fase se buscaba el cumplimiento de los deberes del contribuyente de forma voluntaria. En un plan de comunicación directa con los comerciantes, tanto contribuyentes ordinarios, como especiales, considerando a la ciudadanía como aliados importantes y manteniendo una acción permanente de fiscalización y supervisión en el cumplimiento de la normativa vigente.

La Administración Tributaria está en la obligación de proporcionar información sobre la normativa y procedimientos tributarios a los contribuyentes, tal como lo establece el Art. 137, numeral 6 del Código Orgánico Tributario²² (2001), que indica: "Efectuar en todo el territorio nacional reuniones de información, específicamente cuando se modifiquen las normas tributarias".

²⁰ SENIAT, Plan Evasión Cero. (2009).
²¹ Armas y Soto, A. La Cultura Tributaria en Venezuela. (2012).
²² Código Orgánico Tributario. (2001).

» Fase de verificación de deberes formales de fiscalización

Esta fase esta se desarrolla con la intervención de las Divisiones de Fiscalización de las diferentes Gerencias Regionales del SENIAT con respecto a la verificación en el cumplimiento de emitir, así como exigir comprobantes, se fundamenta en los siguientes artículos del Código Orgánico Tributario²³ (2001).

Artículo 99: Los ilícitos se originan por el incumplimiento de los siguientes deberes:

1. Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas.
2. Emitir y exigir comprobantes.

Artículo 101: Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de emitir o exigir comprobantes:

1. No exigir facturas u otros documentos obligatorios.
2. No suministrar las facturas y otros documentos cuya entrega sea obligatoria.
3. Emitir facturas u otros documentos obligatorios con prescindencia total o parcial de los requisitos y características exigidas por las normas tributarias.
4. Emitir facturas u otros documentos obligatorios a través de máquinas fiscales u otros sistemas de facturación electrónica que no cumplan con los requisitos exigidos por la norma tributaria.
5. Emitir o aceptar documentos o facturas cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.

Artículo 102: Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de llevar libros y registros especiales y contables:

1. No llevar los libros contables y especiales exigidos por la norma.
2. Llevar los libros con atrasos superiores a un mes.

3. No llevar en moneda nacional o en castellano los libros de contabilidad y otros registros contables.
4. No conservar durante el plazo establecido por las leyes, los libros, registros, copias de comprobantes y otros documentos, así como los sistemas o programas computarizados de contabilidad.

Artículo 145: Los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria.

• Fase de aplicación de sanciones penales en caso de fraude

En esta fase se aplica lo establecido en el Art. 116 del Código Orgánico Tributario²⁴ (2001), el cual señala que toda persona incurre en defraudación tributaria, cuando oculta o realiza cualquier maniobra que induzca en error a la Administración Tributaria y perciba para sí, o para un tercero un enriquecimiento superior a 2000 unidades tributario, en deterioro del sujeto activo.

Por otra parte, el Art. 117 del Código Orgánico Tributario²⁵ (2001), aclara algunos hechos que se consideran defraudación:

- Declarar cifras o datos falsos u omitir deliberadamente circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria.
- Ocultar mercancías o efectos gravados o productores de rentas
- Llevar dos o más juegos de libros para la misma contabilidad
- Emitir o aceptar facturas o documentos cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.
- Aportar información falsa sobre las actividades o negocio,
- Utilizar dos o más números de inscripción o presentar certificación falsa.
- Hallazgos de la investigación

Producto del instrumento aplicado a los informantes (40 Cámaras miembros de Consecomercio a nivel nacional), se pudo obtener los siguientes resultados:

TABLA 1

**Dimensión: Conocimiento sobre cultura tributaria-
sub-dimensión valores presentes**

ITEMS	%	CATEG.
La Administración Tributaria le brinda la confianza necesaria para usted cumplir con sus deberes formales	100	S
La Administración Tributaria garantiza la aplicación justa y confiable de las políticas y leyes fiscales	100	S
La eficiencia de la Administración Pública motiva a los contribuyentes a cancelar los impuestos	100	CN
La posible malversación de fondos por parte del Estado desmotiva al contribuyente a cancelar los impuestos	100	S
Los funcionarios de la Administración Tributaria son honestos en el cumplimiento de sus funciones	100	AV
Los contribuyentes cumplen con las leyes en materia tributaria establecidas en el país	100	CS
Las sanciones impuestas por el SENIAT es el motivo que impulsa a cancelar los impuestos	100	AV
La Administración Tributaria debe sancionar a los contribuyentes que no cumplen con sus pagos, para lograr incrementar la recaudación de los impuestos	100	S
Los contribuyentes son responsables en el pago de sus impuestos	100	S
Los impuestos que cancelan los contribuyentes están siendo asignados para responder a las mayores exigencias del país	100	N
Mejorar los servicios públicos para el beneficio de toda la población, motiva a los contribuyentes a cancelar los impuestos	100	S
La cancelación de impuestos que realiza el contribuyente está en función del cumplimiento del Estado hacia la población de menores ingresos	100	N

Nota: (S) Siempre, CN (Casi nunca), AV (A veces), (N) Nunca
FUENTE: Instrumento Aplicado, Ramírez de Aragón, Valero (2014)

Del cuadro anterior, se desprende que para los entrevistados existe la confianza en la Administración Tributaria para cumplir con sus deberes formales. En cuanto a la ética profesional de los funcionarios de la Administración Tributaria, los entrevistados en su totalidad consideran que casi nunca es eficiente la administración de los recursos públicos y por lo tanto no se ven motivados a cancelar los impuestos, y señalan en su totalidad que a veces los funcionarios son honestos en el cumplimiento de sus funciones. Igualmente, que la posible malversación de los fondos desmotiva la cancelación de impuestos por parte de los contribuyentes.

El 100% de los entrevistados señalan que los contribuyentes cumplen con las leyes en materia tributaria, y que las sanciones impuestas por el SENIAT a veces han motivado a cancelar los impuestos.

Por su parte, lo relacionado con la Responsabilidad Ciudadana se manifiesta en cuanto a que el 100% de los entrevistados está de acuerdo en la aplicación de sanciones por parte del SENIAT para poder incrementar la recaudación de los impuestos, y en su totalidad señalan que los contribuyentes son responsables en el pago de los mismos.

La solidaridad social, se evidencia en las respuestas obtenidas, donde se indica en un 100% de los entrevistados que nunca los impuestos que cancelan los contribuyentes están siendo asignados para responder a las mayores exigencias del país, y hacia la población de menores ingresos. Mientras que el 100% señala que la mejoría de los servicios públicos motiva a la cancelación de los impuestos.

En conclusión en esta subdimensión se evidencia confianza en la Administración Tributaria, pero, no existe la misma percepción con respecto a la eficiencia, honestidad y disposición de los recursos obtenidos por vía de los impuestos para subsanar la problemática de la población. Asimismo, se evidencia que hay convencimiento de que los contribuyentes cumplen con las leyes en materia tributaria, pero que su motivación sería mayor, si se lograra mejores servicios públicos.

Todo lo antes señalado contrasta con lo expresado por los autores cuando hacen énfasis en los valores que deben estar presentes en la cultura tributaria, e igualmente, las estrategias que deben promoverse para generar esa confianza, mediante la información, la transparencia, la rendición de cuentas, todo lo cual motivaría al contribuyente a responder a sus obligaciones tributarias.

TABLA 2
Dimensión: conocimiento sobre cultura tributaria
sub dimensión información y conocimiento

ITEMS	%	CATEG.
La Administración Tributaria brinda suficiente información a través de los medios de comunicación sobre los impuestos y deberes formales a cumplir	100	S
Los funcionarios de la Administración Tributaria en el ejercicio de sus funciones, actúan con el debido respeto al derecho del contribuyente	100	AV
El SENIAT actualiza permanentemente la información a los contribuyentes sobre nuevos procedimientos, formularios, guías, folletos	100	S
El SENIAT difunde los recursos y medios de defensa que se puede hacer valer contra actos dictados por la Administración Tributaria	100	N
El contribuyente está consciente del deber de coadyuvar en el gasto público establecido en el Art. 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela	100	S
El contribuyente está consciente de lo establecido en el Art. 145 del Código Orgánico Tributario en cuanto a la obligación de cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria	100	S
Los contribuyentes están conscientes de las sanciones que impone la Administración Tributaria en caso de incumplir con los deberes tributarios	100	AV
Los contribuyentes están informados permanentemente del destino de los recursos cancelados por impuestos	100	N
Los contribuyentes perciben que los impuestos que cancela se ven retribuidos por parte de la Administración del Estado	100	N
El portal del SENIAT está actualizado sobre el cumplimiento de los deberes formales	100	CS
La información disponible en el portal del SENIAT es de fácil acceso para los contribuyentes	100	CS
El portal del SENIAT es utilizado por usted para conocer sobre la política fiscal del país	100	AV

Nota: (S) Siempre, (N) Casi nunca, (AV) A veces, (NI) Nunca
FUENTE: Instrumento aplicativo, Ramírez de Egoñoz, Valero (2014)

Del análisis realizado, en cuanto al Conocimiento de deberes y derechos ciudadanos, se observa en la totalidad de las respuestas de los entrevistados, que el SENIAT siempre brinda información a través de los medios de comunicación, y que actualiza sus formularios, guías, nuevos procedimientos. EL 100% coincide en que siempre el contribuyente está consciente de su deber de coadyuvar en el gasto público tal como lo establece el Art. 133 de la Constitución. Mientras que el 100% indica que a veces los funcionarios de la Administración Tributaria actúan con respeto al derecho del contribuyente y que el SENIAT nunca difunde los recursos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra actos dictados por ese ente.

En cuanto al Conocimiento de las leyes tributarias, el 100% manifiesta que siempre están en conocimiento de lo establecido en el artículo 145 del Código Orgánico Tributario, mientras que el 100% señala que a veces están conscientes de las sanciones que impone la Administración Tributaria. Con relación al destino de los recursos, el 100% considera que no están informados del destino de los recursos cancelados por los impuestos, y que no se ven retribuidos por parte de la Administración del Estado.

Sobre la existencia y uso del portal del SENIAT, el 100% de los entrevistados manifiesta que casi siempre está actualizado sobre el cumplimiento de los deberes formales y que es de fácil acceso, mientras que el 100% indica que a veces utiliza esta página para conocer sobre la política fiscal del país.

Como se desprende del análisis anterior, el contribuyente tiene conocimiento de sus deberes y derechos ciudadanos en materia tributaria, aun cuando hay manifestaciones de ausencia de respeto en los funcionarios, así como en la difusión de los recursos y medios de defensa, lo cual coloca al contribuyente en indefensión ante la Administración Tributaria. Particular atención hacia el desconocimiento del destino de los recursos recaudados por concepto de impuestos y no los ven retribuidos en obras o servicios públicos, y hay resultados positivos en relación al portal del SENIAT.

En este punto, se hace relevante la contrastación con los aportes teóricos, por cuanto, es de suma importancia, que el contribuyente tenga el conocimiento de las leyes tributarias que le brindan sus deberes y derechos; asimismo, la obligatoriedad que tiene el ente encargado de la Administración Tributaria de realizar los mayores esfuerzos en cuanto a la divulgación e información sobre los diferentes aspectos que comprenden el servicio tributario en el país, ya que de esta manera, se estará logrando la difusión del conocimiento y éste se pondrá al servicio del contribuyente.

TABLA 3
Dimensión: Programas educativos
Sub dimensión: atención al contribuyente, enseñanza formal, acciones de publicidad y promoción, plan evasión cero

ITEMS	%	CATEG.
Los puntos de contacto del SENIAT, tales como (personal, teléfono, dirección, página web) están a la disposición de los usuarios.	100	AV
El personal de la Administración Tributaria está capacitado para aclarar las dudas que se le presentan al contribuyente.	100	AV
La Administración Tributaria debe desarrollar programas educativos dirigidos a la población desde las escuelas, comunidades, empresas.	100	S
El SENIAT cuenta con programas educativos formales dirigidos a la educación media y diversificada.	100	N
La Administración Tributaria realiza charlas, talleres dirigidos a los contribuyentes con información sobre la materia tributaria	100	AV
En Venezuela, la falta de comunicación, divulgación influye en el incumplimiento de las normas tributarias.	100	S
El SENIAT aplica el programa educativo sobre cultura tributaria reflejado en su página web	100	N
El programa SENIAT y Comunidad es transmitido por los medios de comunicación	100	N
A través de la campaña de publicidad y promoción del SENIAT se difunden los valores que sustentan el sistema tributario en el país.	100	CN
El Plan Evasión Cero ha cumplido con su objetivo de mejorar la recaudación de los tributos mediante la fiscalización.	100	CS
El Plan Evasión Cero ha cumplido con su objetivo de mejorar la recaudación de los tributos mediante la educación, formación, orientación y defensa del contribuyente.	100	CS

Nota: (S) Siempre, CN (Casi nunca), AV (A veces), (N) Nunca

FUENTE: Instrumento aplicado, Ramírez de Espinosa, Valera (2011)

Del cuadro anterior se evidencia que en materia de atención al contribuyente el 100% de los entrevistados señala que a veces los puntos de contacto están a la disposición de los usuarios, y que el personal de la

Administración Tributaria está capacitado para aclarar las dudas que se le presentan al contribuyente.

Con respecto a la enseñanza formal en materia tributaria, el 100% considera que la Administración Tributaria debe desarrollar programas educativos dirigidos a la población de las escuelas, comunidades y empresas, y en un 100% indican que nunca han evidenciado que el SENIAT cuenta con programas educativos formales, y que a veces realizan charlas, talleres dirigidos a los contribuyentes, y que nunca el programa SENIAT y Comunidad es transmitido por los medios de comunicación. Se indica igualmente en un 100% de los entrevistados que la falta de comunicación y divulgación influye en el incumplimiento de las normas tributarias.

En relación a las acciones de publicidad y promoción, el 100% considera que el SENIAT nunca aplica el programa educativo sobre cultura tributaria reflejado en su página *web*, y el programa SENIAT y Comunidad no se transmite por los medios de comunicación, e igualmente que casi nunca a través de la campaña de publicidad y promoción del SENIAT se difunden los valores que sustenten el sistema tributario en el país.

Con respecto al Plan Evasión Cero, el 100% de los entrevistados considera que Casi Siempre ha cumplido con su objetivo de mejorar la recaudación de los tributos mediante la fiscalización, educación, formación, orientación y defensa del contribuyente.

En esta dimensión puede concluirse que en materia de Programas Educativos los resultados no son muy positivos para el ente encargado de la Administración Tributaria, considerando en su totalidad que éste tipo de programa es fundamental para poder formar y fortalecer la cultura tributaria.

V. Lineamientos Estratégicos

De acuerdo con los resultados obtenidos en esta investigación para la variable de estudio cultura tributaria; se encontraron algunas debilidades en cuanto al conocimiento y educación en cultura tributaria por parte del contribuyente venezolano; asimismo, en el análisis de los resultados a nivel de indicadores se pudo apreciar áreas débiles, susceptibles de mejora al ser intervenidas con orientaciones específicas.

En base a lo expuesto y para dar cumplimiento al objetivo número tres (03) de la investigación que busca; generar lineamientos estratégicos de acción para fomentar la cultura tributaria en el contribuyente residente en el país, se presentan los siguientes:

- o Incluir en la estrategia de educación de cultura tributaria, contenidos referidos a los recursos tributarios del Estado y su relación con las necesidades públicas, las nociones generales del sistema tributario y de finanzas públicas en Venezuela; así como las perspectivas de evasión tributaria desde el enfoque ético.
- o Propiciar que el Ministerio del Poder Popular para la Educación, inserte en los programas educativos desde el nivel inicial, contenidos que estén orientados a la formación de la cultura tributaria.
- o Que SENIAT, desarrolle y mantenga programas de comunicación que tiendan a generar mayor conciencia tributaria para promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.
- o Establecer alianzas estratégicas inter-institucionales con el Ministerio del Poder Popular para la Educación Universitaria para incluir en el currículo universitario los contenidos relativos a conciencia tributaria.
- o Llevar a cabo a través del ente encargado de la Administración Tributaria (SENIAT); un Programa de Educación Tributaria, y como parte de la estrategia ofrecer al contribuyente y público en general capacitación sobre temas tributarios, que engloban el proceso de elaboración del presupuesto, recaudación de recursos y del gasto público, enmarcados en la cultura ciudadana y en la promoción de principios éticos que permitan una convivencia solidaria en los integrantes de la sociedad venezolana
- o Difundir avances informativos del SENIAT a través de los medios de comunicación, Nacional, Regional y Local.
- o Publicar de manera semestral, a nivel de todos los medios de comunicación, el Balance de la Inversión de los recursos percibidos por vía de la tributación, lo cual permitirá conocer el destino de los recursos, y se fortalece la Transparencia en el manejo de los mismos.

Investigación y educación en el sector público venezolano

- Fortalecer la capacitación de los funcionarios de la Administración Tributaria, en todos y cada uno de los aspectos que conlleve la actuación ética y transparente en el cumplimiento de sus funciones, así como la inserción de valores en su actuar cotidiano, en base al respeto, solidaridad, responsabilidad y confianza; todo lo cual permite brindar al contribuyente la seguridad de disponer de una instancia pública eficiente y eficaz en el manejo de los recursos provenientes de la tributación.

VI. Conclusiones

La presente investigación fue planteada para dar respuesta a la necesidad de conocer cuál es el conocimiento y la educación presente en el contribuyente sobre la cultura tributaria en Venezuela; tomando en cuenta que para que la cultura tributaria pueda desarrollarse deben darse ciertas condiciones que la puntualicen; entre ellas el cumplimiento voluntario por parte del ciudadano en sus obligaciones tributarias; la toma de conciencia sobre la necesidad del pago de impuestos que le permitan al Estado obtener los recursos para satisfacer las necesidades públicas y el desarrollo de valores, éticos y morales, tanto para el contribuyente como para los representantes de la Administración Tributaria.

Por otra parte; es importante resaltar que la educación; es sin duda un factor de gran importancia y que prácticamente es el sostén de la conciencia tributaria. La educación que encuentra en la ética y la moral sus basamentos preponderantes, debe elevar ambos atributos a su máximo nivel, de esta forma, cuando los mismos son incorporados a los individuos como verdaderos valores y patrones de conducta, el mismo actúa y procede con equidad y justicia.

En base a estas premisas y de acuerdo a los hallazgos encontrados en la investigación se concluye; en primer lugar que aunque existe cierta confianza en la Administración Tributaria, no existe la misma percepción con respecto a la eficiencia, honestidad y disposición de los recursos obtenidos por vía de los impuestos para subsanar la problemática de la población. Asimismo, se evidencia que hay convencimiento de que los contribuyentes cumplen con las leyes en materia tributaria, pero que su motivación sería mayor, si se lograra mejores servicios públicos.

En segundo lugar; se encontró que aunque el contribuyente tiene conocimiento de sus deberes y derechos ciudadanos en materia tributaria; por otra parte existe desconocimiento del destino de los recursos recaudados por concepto de impuestos y no los ven retribuidos en obras o servicios públicos.

Finalmente, en materia de Programas Educativos los resultados muestran que para el ente encargado de la Administración Tributaria los resultados no son muy positivos; ya que la mayoría de los informantes consideran que no existen los suficiente programas educativos que permitan generar el conocimiento sobre materia tributaria, igualmente consideran que éste tipo de programa es fundamental para poder formar y fortalecer la cultura tributaria.

A manera de cierre, puede señalarse que la realización de esta investigación permite formular una serie de lineamientos estratégicos dirigidos al SENIAT, como órgano encargado a nivel del país de la Administración Tributaria, para dar respuesta a los hallazgos encontrados, que evidencian la necesidad de fortalecer el conocimiento y la educación en el contribuyente residente en Venezuela hacia la cultura tributaria.

VII. Bibliografía

ARMAS, M. y COLMENARES, M., "Educación para el Desarrollo de la Cultura Tributaria", ed. 6, Año 4, 2009, www/publicaciones.urbe.edu

_____ y SOTO A., *La Cultura Tributaria en Venezuela*, Los Angeles, Zulia, Venezuela, 2012.

CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO, Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, Gaceta Oficial Ordinaria, N° 37.305, 2001.

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA, Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela", Gaceta Oficial Ordinaria, N° 5.453, 1999.

CORREDOR, C., "La Cultura Tributaria Municipal", *Revista Académica de Economía*, Venezuela, 2007, www.eumed.net

CORTAZAR, J., "Estrategias educativas para el desarrollo de una cultura tributaria en América Latina. Experiencias y líneas de acción", *Revista CLAD Reforma y Democracia*, no. 17, junio, 2000.

GOLIA, C., "Cómo controlar la Evasión", *Revista Dinero*, Venezuela, 2003.

Contenido y edición con el consentimiento y autorización de los autores

- MAVARES, K., "Educación Tributaria y Desarrollo Profesional en las Escuelas Arquidiocesanas", *Revista Electrónica Arbitrada Commercium et Tributum*, Venezuela, vol. 5, 2011.
- MENDEZ, M., "Cultura Tributaria, deberes y derechos vs. Constitución", *Revista Espacio Abierto*, Venezuela, vol. 13, no. 1, enero-marzo, 2004.
- MONTUFAR, R. *Tendencias Modernas del Derecho Tributario*, Guatemala, Centro Interamericano de Administración Tributaria, 2008. webdms.ciat.org/action.php?kt_path_info=ktcore.actions
- OECD/CEPAL/CIAT, *Estadísticas Tributarias en América Latina*, OECD Publishing, 2012, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264183889-en-fr>
- RUFAIN, S., *Seminario Internacional sobre Educación Cívico Tributaria*, Buenos Aires, 2007, webdms.ciat.org/action.php?kt_path_info=ktcore.actions
- SENIAT, *Plan Evasión Cero*, 2009, www.seniat.gov.ve/seniat/images/evasion.html

