

## ÍNDICE DE CONTENIDO.

DEDICATORIA	
AGRADECIMIENTO	
RESUMEN	
INTRODUCCIÓN.....	1
MARCO TEÓRICO.....	5
Capítulo 1: BASES CONCEPTUALES.....	5
Capítulo 2: LA CULTURA Y LA CULTURA TRIBUTARIA.....	9
Capítulo 3: SISTEMA TRIBUTARIO.....	16
Capítulo 4: CUMPLIMIENTO VOLUNTARIO.....	24
Capítulo 5: MEDIDAS CONCRETAS PARA INCREMENTAR LA CULTURA TRIBUTARIA EN VENEZUELA.....	27
5.1.- La Obligación Tributaria. Inversión Futura.....	27
5.2.- Las Actividades de Educación Tributaria.....	33
5.3.- Elevar la Conciencia Tributaria. Conciencia Jurídica.....	51
5.4.- Mejorar la efectividad de la Administración Tributaria.....	57
5.5.- Imagen de la Administración Tributaria. SENIAT.....	71
5.6.- Fe y confianza en la Administración Tributaria. Transparencia tributaria.....	75
5.7.- Servicios Públicos de Calidad.....	80
5.8.- Atención al Contribuyente.....	82
5.9.- Mejorar la función fiscalizadora de la Administración Tributaria.....	87
5.10.- Los controles masivos de cumplimiento.....	96
5.11.- La Evasión Fiscal. Sanciones al evasor.....	100
5.12.- Divulgación, difusión e información Tributaria. Doctrina Tributaria.....	106
5.13.- Incentivos. Concursos. La Factura Premiada.....	115
5.14.- Modernas Tecnologías.....	117
5.15.- Prorrogas y Convenimientos de Pagos.....	125
5.16.- Régimen Simplificado de Tributación. El Monotributo.....	128
Capítulo 6: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.....	139
6.1.- Planteamiento del Problema.....	139
6.2.- Objetivos de la Investigación.....	141

MARCO METODOLÓGICO.....	142
Tipo de Investigación.....	143
Diseño de Investigación.....	143
Población y muestra.....	143
Técnicas e Instrumentos para la recolección de datos.....	144
PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	145
Presentación de los resultados.....	145
Datos demográficos.....	145
Resultados de la encuesta por pregunta.....	146
Análisis de los resultados.....	155
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	160
LIMITACIONES.....	164
BIBLIOGRAFÍA.....	165
ANEXO .....	173

## INTRODUCCIÓN.

La cultura se define como el conjunto de valores, creencias y principios fundamentales, que tienen en común un determinado número de personas y que modelan la forma como ellos perciben, piensan y actúan.

Al hablar de cultura tributaria, se alude a la información o desinformación por parte del contribuyente, cumplimiento voluntario o forzoso de sus obligaciones, evasión o fraude fiscal y, en general, cuando se mencionan las circunstancias personales y sociales de quienes pagan los impuestos.

Así las cosas, se puede hablar de países con un elevado grado de cultura tributaria y de otros con poca o nula existencia de la misma.

El planteamiento ético-social y el cultural tributario se encuentran constantemente presentes en materia de impuestos. Y es que el impuesto es, en sí mismo, un producto cultural.

Los valores éticos que sustentan una sociedad son parte de su cultura. Por ende, para hablar de una sólida cultura tributaria es requisito *sine qua non*, la existencia de una conciencia tributaria de cierta solidez por parte de los contribuyentes y la consiguiente aceptación de los deberes tributarios como imperativos de carácter ético, para el funcionamiento de la Sociedad.

Desarrollar dicha cultura no es, sin embargo, una tarea fácil, pues requiere la convergencia de políticas de control con políticas de carácter educativo.

La cultura tributaria es un mecanismo de doble vía:

- i)** En la una están los contribuyentes, cumpliendo la obligación que tienen para con la sociedad y,
- ii)** En la otra, el Estado haciendo el uso más honrado y claro de los dineros que los contribuyentes aportan en ejercicio noble y desinteresado de su vocación de solidaridad.

La cultura tributaria se refiere entonces, al alcance del pago voluntario de los impuestos por parte del contribuyente y en la actualidad, es necesario y fundamental incrementarla. Sin embargo, esta área en Venezuela es sumamente compleja, toda vez que se debe cambiar al ciudadano su actitud. Además, en la medida en que los contribuyentes cumplan, podrán tener el derecho a reclamar los beneficios que el Estado debe otorgarles por obligación, entre ellos, la calidad de servicios públicos tan deseados y necesitados para la sociedad.

En general, lo que busca la Administración Tributaria apoyada en las leyes tributarias, es que el cumplimiento voluntario de las obligaciones mejore. Éste es el componente más importante de la cultura tributaria, porque uno de los grandes cometidos de ésta es que el contribuyente pague espontáneamente y no tener que estar fiscalizando y presionando constantemente.

El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, en lo sucesivo “SENIAT”, como ente recaudador de los tributos, debe ofrecer a los contribuyentes una atención que permita fluidez al desarrollo de la actividad económica generadora de impuestos. Simultáneamente, difundir la información necesaria y recaudar los recursos que utilizará el Estado para planificar el gasto público, el cual, deberá financiar los servicios que la población solicita y espera del Gobierno. Y es que no hay que olvidar que la sociedad mediante la contribución de sus impuestos soporta al Gobierno. Como respuesta, éste ofrece vialidad, educación, seguridad, salud y demás servicios que implican el mejoramiento de la calidad de vida de la población.

En definitiva, para mejorar la grave situación socio económica que se vive en Venezuela, es indispensable mejorar e incentivar la cultura tributaria en el país. Por otro lado, centrarse en un cambio en el sistema burocrático, funcional y financiero del Estado, impulsando a través del SENIAT, la reforma del sistema de administración impositiva, reduciendo los altos índices de evasión y fraude fiscal para que los impuestos internos que se recauden de la actividad productiva compensen el deterioro del ingreso petrolero en el futuro y así contribuir a la reducción del déficit fiscal. De esta forma se lograría estabilizar la economía y se iniciaría el tránsito necesario del país rentista a la Venezuela moderna, productiva, competitiva que exigen las nuevas realidades.

La lucha contra la evasión tributaria y el contrabando constituye hoy en día un tema central en las agendas políticas de los países latinoamericanos, debido a su elevado impacto en la estabilidad económica,

en las estrategias de desarrollo y en la gobernabilidad en general. Aunque las estrategias de control o fiscalización tributaria son fundamentales en dicha lucha, resulta claro que el esfuerzo por controlar el cumplimiento tributario y generar un riesgo creíble ante el incumplimiento no basta por sí solo para vencer las prácticas de evasión.

Es necesario desarrollar una cultura tributaria, que permita a los ciudadanos concebir las obligaciones tributarias como un deber sustantivo, acorde con los valores democráticos.

## **MARCO TEÓRICO.**

### **Capítulo 1: BASES CONCEPTUALES.**

El Estado para poder realizar sus funciones y afrontar sus gastos, debe contar con recursos, y los mismos se obtienen a través de los diferentes procedimientos legalmente estatuidos y preceptuados en principios legales constitucionales. Entre los diversos recursos, están los tributarios, como fuentes de ingreso del Estado Nacional, y éstos son aquellos que el Estado obtiene mediante el ejercicio de su poder de imperio, es decir, mediante leyes que crean obligaciones a cargo de los administrados, en la forma y cuantía que las mismas establecen.

La característica común de los recursos tributarios es su obligatoriedad por imperio de la Ley en la cual tiene su origen, pero dicha obligatoriedad se encuentra enmarcada dentro de las limitaciones que emergen de la misma Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Citando a Carmen del Pilar Robles Moreno, en su artículo la Eficiencia de la Administración Tributaria, Identificación del Incumplimiento (S/F), cuando el Estado en ejercicio de su Potestad Tributaria crea tributos mediante las normas legales debidas, es necesario que antes de la idealización de estos, “imagine y plasme la hipótesis de incidencia tributaria en la Ley”, es decir, debe tener claro como se va a administrar el tributo creado, pues una vez dada la Ley, los hechos económicos que coincidan con el supuesto de incidencia darán origen a hechos imponible, que la Administración Tributaria debe regular. Los Tributos forman parte de la

economía del país. Los mismos son prestaciones de dinero que el Estado exige en virtud de una Ley, con el propósito de cubrir los gastos públicos, por lo que un aumento en la obtención de los mismos producirá un incremento en el nivel de renta nacional y en caso de una reducción, se producirá un efecto contrario. En consecuencia es menester señalar las nociones básicas de los tributos (impuestos, tasa y contribuciones especiales).

Como noción general los tributos son "las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una Ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines". De esta definición se pueden derivar cuatro (4) características fundamentales que se explican a continuación (Villegas, 1992, p.67):

- i)** Prestaciones en dinero: Es una característica de la economía monetaria el que las prestaciones sean en dinero, aunque no es forzoso que así suceda. Es suficiente que la prestación sea "pecuniariamente valuable" para que se constituya un tributo, siempre que concurren los otros elementos caracterizantes y siempre que la legislación de cada país no disponga lo contrario.
  
- ii)** Exigidas en ejercicio del poder del imperio: El elemento esencial del tributo es la coacción, el cual se manifiesta esencialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le sea exigible. La bilateralidad de los negocios jurídicos es sustituida por la unilateralidad en cuanto a su obligación.



- iii)** En virtud de una Ley: No hay tributo sin Ley previa que lo establezca. Como todas las leyes que establecen obligaciones, la norma tributaria es una regla hipotética cuyo mandato se concreta cuando ocurre la circunstancia fáctica condicionante prevista en ella como presupuesto de la obligación. Tal condición fáctica e hipotética se denomina "hecho imponible", es decir, toda persona debe pagar al Estado la prestación tributaria graduada según los elementos cuantitativos que la Ley tributaria disponga y exige.
  
- iv)** Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus bienes: El objetivo del tributo es fiscal, es decir, que su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas

Al considerar los ingresos del Estado, se tiene la ocasión de señalar divergencias que se advierten en el campo doctrinal con respecto a su clasificación, sin embargo, a los efectos de este trabajo se utilizará la tripartita que clasifica los tributos de la siguiente manera (Villegas, 1992, pp.72 - 90): Impuesto, Tasa y Contribuciones Especiales.

- 1.- Impuesto:** Son impuestos las prestaciones en dinero o en especies, exigidas por el Estado en virtud del poder del imperio, a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la Ley como los hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado.
  
- 2.- Tasa:** Es el tributo que probablemente mayores discrepancias ha causado y el que más dificultades presenta para su caracterización. Sin embargo,

podemos definirla como un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado divisible e inherente, hallándose esta actividad relacionada directamente con el contribuyente.

**3.- Contribuciones Especiales:** Pueden definirse como los tributos obligatorios debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos, o especiales actividades del Estado.

Es por ello que, un sistema tributario está formado y constituido por el conjunto de tributos que estén vigentes en un determinado país y en una época establecida. No hay un sistema tributario igual a otro, porque cada país adopta diferentes tributos según la producción, forma política, necesidades, etc. Lo que si es igual para todos los Estados, es la necesidad de los tributos, para poder subsidiar los gastos públicos, y por ende su lucha y esfuerzo para disminuir la evasión fiscal.

## **Capítulo 2: LA CULTURA Y LA CULTURA TRIBUTARIA.**

Etimológicamente el término Cultura tiene su origen en el latín. Al principio, significó cultivo, agricultura, instrucción y sus componentes eran: *cultus* (cultivado) y *ura* (resultado de una acción).

El Diccionario de la Real Academia Española la define así: “Sacar del estado salvaje a pueblos o personas”. Lo anterior no aporta mucho a las definiciones modernas del concepto en las que, con frecuencia, se expresan las diferentes aristas de la cultura.

Según la UNESCO (1994): La cultura es el conjunto de los rasgos definitivos, espirituales y materiales, intelectuales y afectivos que caracterizan a una sociedad o grupo social. Engloba no solo las artes y las letras, sino también los modos de vida, los derechos fundamentales del ser humano, los sistemas de valores, las tradiciones y las creencias.

En expresión del Informe de la Comisión Mundial de Cultura y Desarrollo de la UNESCO (Nuestra diversidad creativa, 1996), “la cultura es manera de vivir juntos (...) moldea nuestro pensamiento, nuestra imagen y nuestro comportamiento”.

Comportamiento responsable ante la necesidad de recursos para beneficio general y para mayor equidad de la ciudad. De esta definición destacan tres (3) indicadores fundamentales los cuales son:

1. Conciencia ciudadana sobre fuentes y usos de los recursos de la ciudad.

2. Disposición tributaria: Actitud más positiva ante la tributación y censura social a la evasión.
3. Confianza tributaria: Confianza en el buen uso de los recursos recaudados.

En cuanto a la formación de una cultura tributaria, se tiene que, obtener una profunda y arraigada cultura tributaria que logre cambios en el comportamiento del contribuyente. Esto es cuestión de tiempo. Para ello, no se puede hablar de rapidez o de éxitos en el corto plazo. La adquisición de un determinado comportamiento cultural, en los aspectos económico, social y político es lenta. La cultura, a la que se le reconocen virtudes modeladoras, de identidad y arraigo, tiene su propio ritmo.

Hoy en día se ha comenzado a tomar conciencia de la importancia de la cultura y a sospechar que detrás de cierto tipo de logros y resultados, (sobre todo los de carácter estable) está siempre presente.

En cierto modo, se sabe en qué consiste una determinada cultura, qué funciones puede cumplir, para qué sirve, pero se conoce muy poco sobre el cómo y en cuánto tiempo se forma, en qué situaciones, mediante qué procesos y factores. Se sabe de la cultura *ex post*, pero poco de la cultura *ex ante*.

Pero, con todo, y estudiando la cultura *ex post*, sí hay cosas que ya se conocen, y cuanto más se conocen, más se sabe de su importancia en la

configuración de los comportamientos y de las prácticas sociales. Por otra parte, si la cultura o “culturas” forman parte de todo comportamiento o práctica, y toda cultura es creada socialmente por el ser humano, en una sociedad como la venezolana que vive de planear y construir su futuro, mejor será conocer con tiempo la cultura y culturas que hay que construir, en este caso, una cultura tributaria.

Hay que destacar que la cultura es una riqueza, un capital social, que tiene su lógica. Si no se cultivó durante años, no se puede improvisar ni suponer. Es un capital que hay que crear y esto lleva su tiempo. Se puede crear, no hay duda, sin embargo, hay que saber cómo hacerlo.

Los países que cuentan con esa ventaja, por ejemplo, Dinamarca y países escandinavos, cuando comenzaron a acumularlo fue en conexión con los valores culturales, éticos y morales que en aquel momento, en sus culturas y en sus sociedades, eran matriciales y, por ello, los más importantes: El individuo y su conciencia como categorías supremas, nuevo sentido de responsabilidad, moralización en vez de sacralización de la vida, valoración del trabajo y de la austeridad.

La cultura como visión, no se da atemporalmente ni en el vacío, sino en el tiempo y en el corazón de la vida que supone toda sociedad. Es decir, el tipo de cultura modeladora de un comportamiento social aparece siempre estrechamente vinculado con los que han sido en el tiempo los valores matriciales de una sociedad.

Estas constataciones tan importantes enseñan dos aspectos básicos:

- i) Que el tipo de culturas modeladoras no se dan fuera de su historia ni en un laboratorio, no se dan fuera de la sociedad como proyecto;
- ii) Que en la creación de una cultura con pretensiones a ser configuradora, hay que partir del tiempo y valores matriciales propios de la sociedad a construir. Cualquier otra intención de crear cultura es retórica o utopismo, en ambos casos, anacronismo.

Lo hasta aquí expuesto lleva entonces al planteamiento realizado por José Armando Robles (2002) en su ponencia en la sede de la Asociación Nacional de Empleados Públicos y Privados, acerca de la interrogante acerca de ¿cuáles son los valores matriciales de la sociedad moderna?, la deseada, y que servirán como pautas a la hora de concebir, diseñar, planear y crear la cultura tributaria esperada.

Hoy por hoy, los valores matriciales más importantes y sobre los cuales hay que crear y acumular la nueva cultura tributaria son:

**1.- Pacto social:** Las sociedades están llamadas a hacer un nuevo pacto social. La naturaleza pactal o contractual de la sociedad moderna se hace cada día más evidente a los ciudadanos. Las instituciones sociales, Estados, poderes, gobiernos, partidos, sistemas tributarios, que no se mueven en esa dirección, se ven a sí mismas crecientemente aisladas, faltas de credibilidad y legitimidad. Los ciudadanos se resisten a ser meramente ciudadanos administrados pues aspiran ser actores responsables en la nueva sociedad.

- 2.-** La sociedad como proyecto: Un segundo rasgo estructural creciente, estrechamente relacionado con el anterior, es la percepción creciente de la sociedad como proyecto. Se siente la necesidad de hacer un nuevo pacto, porque a la sociedad se le percibe cada vez más como lo que realmente es, un proyecto de todos y entre todos sus miembros.
- 3.-** Dinámica: Percibir la realidad como proyecto implica percibirla como una realidad no ya construida, sino siempre en continua construcción. La dinámica de la información, del control, de la gestión y de la participación no se detendrá, irá en aumento, y esto es lo que va a hacer que la sociedad como proyecto tenga una nueva dinámica. Desde las instituciones desde las cuales la sociedad se dirige y conduce a sí misma, las actitudes y la visión deberán, pues, ser siempre dinámicas.
- 4.-** La información y el conocimiento: Los anteriores rasgos estructurales no se hubiesen dado ni se dan sin un cuarto: la multiplicación de la información y del conocimiento, éste es el fruto de una revolución que apenas está comenzando, la revolución científico-tecnológica y, más concretamente aún, informática. Conocimiento aquí significa información total, transparencia, análisis riguroso, planteamiento de todos los escenarios posibles, valoración crítica de los mismos. Conscientes de la importancia de la información y del conocimiento, los ciudadanos modernos demandan tener más y mejor información y conocimiento. Con ellos, se siente en mejor capacidad de reivindicar y garantizar sus derechos, de controlar en lo que le afecta el proyecto nacional y de participar en él.

**5.- Participación:** La participación de los ciudadanos en la concepción, diseño, planeación, y conducción de la sociedad como proyecto, en la definición del modelo de desarrollo humano como país, en la definición y elaboración de las políticas tributarias y en la decisión del sistema tributario que se necesita y conviene. Esta demanda nueva de participación sin duda alguna viene vinculada, en primer lugar, al hecho de percibir la sociedad como proyecto, percibirlo como realidad dinámica, y por ello sentir la necesidad de construir la sociedad como nuevo pacto social.

En resumen, éste es el tiempo actual, y éstos, algunos de los valores matriciales de la sociedad contemporánea. Un tiempo de información y de transparencia, de negociación y de pactos, de participación y de procesos. Tiempo y valores captados como los estructuralmente propios de una sociedad que se construye sobre el conocimiento.

Pues bien, si éstos son signos y valores estructurales de la actualidad, será de ellos que tendrán que derivarse las pautas para la generación de una cultura tributaria. En cuanto a los principios no hay estrategia que valga, simplemente hay que cumplir con ellos.

El sistema tributario y la Administración Tributaria tienen que ser instituciones que encarnen estos principios. No se puede aspirar a que un sistema y una administración no coherentes con estos principios dé los frutos de cultura deseados (Robles, 2002)

En este punto cabe hacer referencia a las pautas necesarias para la creación de una cultura tributaria; la sociedad, el Estado y el sistema



tributario, deben aparecer y mostrarse como realidades ajustables que son y necesitadas de ajuste. Deben estar completamente vinculados e interrelacionados entre si, respondiendo siempre al carácter más dinámico que aspira tener la sociedad. Y a su vez, demostrar coherencia entre todos para así lograr que las políticas adoptadas gocen de credibilidad y legitimidad.

El conjunto debe aparecer como una gran empresa moderna que formada por todos: con objetivos y metas formulados (desarrollo humano sostenible), una entidad gestora (el Estado) y unos recursos necesarios (los provenientes entre otros vía el sistema tributario).

Esta relación de secuencia, determinada por todos, entre tipo de proyecto que queremos, Estado y sistema tributario, y repactada a través del tiempo en base a criterios de bienestar y desarrollo, solidaridad creciente y equidad, es esencial para el alumbramiento de una cultura tributaria (Robles, 2002)

### Capítulo 3: SISTEMA TRIBUTARIO.

Para que un sistema tributario goce de total y absoluta legitimidad, debe fundamentarse en principios fundamentales que en forma concreta se detallan a continuación. A saber:

**1.- Principio de Legalidad:** El Artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, establece el principio de legalidad al cual debe sujetarse el Estado en el ejercicio de sus competencias impositivas (*nullum tributum sine lege*). El principio de la legalidad en la especial materia tributaria es tan importante, que se encuentra intrínsecamente vinculado a la noción misma del tributo como elemento-objeto esencial de la relación jurídica tributaria. Cualquier intento de definir el tributo así lo demuestra, principalmente cuando se concibe que los tributos son por definición prestaciones de carácter pecuniario exigidas por el Estado (*lato sensu*) en ejercicio de su poder de imperio, pagadas a sujetos de Derecho Público, por la ocurrencia de hechos económicos de relevancia jurídica previstos en la Ley como hechos imponibles, y cuyo objeto es hacer contribuir a los llamados por la norma tributaria para la consecución de los fines del Estado. Según Jarach, Giuliani Fonrouge, Valdés Costa, citados por Ramírez Van Der Velde y otros en su obra Análisis del Régimen Tributario en la Nueva Constitución, dicen que la relación jurídico-tributaria es una obligación *ex lege*, es decir, una obligación que tiene su fuente en la Ley y cuyo centro de gravedad, como lo han señalado los más destacados exponentes de la doctrina latinoamericana entre otros), es el hecho imponible, de cuyo acaecimiento depende el nacimiento de la mencionada obligación. Según aportes de Ramírez Van Der Velde,

Caraballo, Planchart y Mendoza (2000), en el ámbito tributario, el Estado y el contribuyente se encuentran en un plano de igualdad, y ambos por igual, se encuentran por debajo de la Ley y sometidos a ella. Los tributos se debe establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material como formal, es decir, por medio de disposiciones de carácter general, abstracta, impersonales y emanadas del poder legislativo. Es decir, el Estado no puede penetrar a su arbitrio en los patrimonios particulares para sacar de ellos un provecho para su placer. Los caracteres esenciales de los tributos, la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, están consignados expresamente en la Ley, de tal modo de que el Estado no sea arbitrario de la autoridad ni del cobro del impuesto, sino que el sujeto pasivo pueda conocer la mejor forma de contribuir con los mismos.

- 2.- El Principio de Generalidad:** Este principio constituye, sin duda, una de las bases fundamentales de cualquier sistema tributario moderno, e implica la existencia de dos elementos estrechamente relacionados. Por un lado, la obligación para todos los habitantes del país, de contribuir con el gasto público y, por el otro, la exclusión de todo privilegio que pueda consistir en el relevo de dicho deber. En otras palabras, tal como lo asienta Villegas, la generalidad implica que cuando una persona física o jurídica se encuentra en las condiciones que establecen, según la Ley, el deber de contribuir, éste debe ser cumplido cualquiera sea el carácter del sujeto, categoría social, sexo, nacionalidad, edad, etc. No se trata de que todos deban pagar tributos, según la generalidad, sino que nadie debe ser eximido por privilegios personales, de clase, linaje o casta” (Ramírez Van Der Velde, Caraballo, Planchart y Mendoza , 2000), Es decir, cuando una

persona física o ideal se halla en las condiciones que marcan, según la Ley, la aparición del deber de contribuir, este deber debe ser cumplido. Tal principio se encontraba previsto en el Artículo 56 de la Constitución de la República de Venezuela del año 1961 (“Todos están obligados a contribuir a los gastos públicos”), y está contemplado, con una redacción más elaborada, en el Artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y el cual prevé que: “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la Ley”. Sin embargo, este principio tiene sus límites, los cuales se encuentran representados por las exenciones (otorgadas por Ley), exoneraciones (creadas por la Ley y concedidas por el Poder Ejecutivo) y demás beneficios fiscales, por medio de los cuales, a pesar de configurarse el hecho imponible, determinados sujetos pasivos quedan exentos total o parcialmente de la carga fiscal que les corresponde. Dada su naturaleza excepcional, estas figuras deben estar previstas en la Ley, tal y como lo recoge el artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

- 3.-** El Principio de Capacidad Contributiva: Los dos (2) principios anteriores, de legalidad y el de generalidad del tributo, están íntimamente vinculados al principio de la capacidad contributiva, el cual también es base del sistema tributario y que se encuentra consagrado en el Artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, consiste en la aptitud para soportar las cargas tributarias en la medida económica y real que fácticamente le viene dada a un sujeto frente a su propia situación fiscal en un período determinado, medida con base en la cual aporta la contribución debida al Estado. En otras palabras, el principio de la

capacidad contributiva obliga al legislador a estructurar un sistema tributario en el que la participación del ciudadano en el sostenimiento del gasto público, se realice de acuerdo con sus posibilidades económicas, concebidas como titularidad de un patrimonio, percepción de una renta o tráfico de bienes. (Ramírez Van Der Velde, Caraballo, Planchart y Mendoza, 2000).

- 4.- Principio de Igualdad:** Este principio señala que no debe excluirse a ningún sector de la población para el pago del tributo. El principio de igualdad establecido en el Artículo 21 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela establece que todas las personas son iguales antes la Ley. Y como expresa Giuliani Fonrouge, este principio es inseparable de la concepción democrática del Estado y recibió su primera formulación legal en el derecho público surgido de la Revolución Francesa, por oposición al régimen de privilegios de la época precedente. (Ramírez Van Der Velde, Caraballo, Planchart y Mendoza, 2000).
  
- 5.- Principio de progresividad:** En Venezuela se estableció que el sistema tributario establecerá la obligación de contribuir en atención a la capacidad económica del sujeto pasivo, por lo que los tributos no pueden ser calculados sobre una base proporcional, sino atendiendo al principio de progresividad, el cual debe respetarse para que el Estado pueda cumplir con la obligación de proteger la economía nacional y lograr un adecuado nivel de vida para el pueblo. Éste consiste en que la fijación de contribuciones concretas de los habitantes de la Nación sea acorde con sus manifestaciones de capacidad contributiva, ya que lo que se desea es que el aporte no sea desproporcionado en relación a ella.

**6.- Principio de la no confiscación:** La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela asegura la inviolabilidad de la propiedad privada, así como su libre uso y disposición. A su vez, en el Artículo 317 dispone que (...) Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio. Y, ¿cuándo se dice que un tributo tiene efecto confiscatorio?, cuando la aplicación de ese tributo excede la capacidad contributiva del contribuyente, disminuyendo su patrimonio e impidiéndole ejercer su actividad.

**7.- Principios no constitucionales:** Entre los principios no previstos en la constitución pero que son fundamentales o indispensables a la hora de crear un sistema tributario, y que corresponden a lo que se denomina la racionalidad del sistema tributario, están (Josar, Nava, Parra, Ferrer y Villasmil, S/F):

- Principio de Certeza: Señala que el tributo y todo lo relativo a éste, debe estar plasmado en la Ley de la forma más clara y comprensible posible. Ley en sentido *lato*, entendiendo por éste, Reglamentos, Resoluciones Generales, Instructivos, Circulares, etc. Este principio exige que las leyes tributarias, los decretos reglamentarios, circulares, etc., sean estructurados de manera tal, que presente técnica y jurídicamente el máximo posible de inteligibilidad, que el contenido de las mismas sea tan claro y preciso, que no permitan la existencia de ningún tipo de dudas para los contribuyentes.
- Principio de simplicidad: Debe ser lo más simple posible para el acceso del contribuyente.

- Principio de suficiencia: Se relaciona con el principio de simplicidad, y éste se traduce que en menor número de tributos mayor será la recaudación. Se hará más eficiente porque si los tributos son pocos se necesita que sean altamente rendidores.

Y es que resulta acertado afirmar que los tributos nunca deben limitar el desarrollo económico de un país, por lo cual deben proscribirse situaciones como el establecimiento de bases imponibles alejadas de la realidad y la aplicación de alícuotas impositivas desproporcionadas. Contrario a esto, la potestad tributaria debe tener como norte de sus actos los principios antes señalados y garantizar el crecimiento de los distintos sectores productivos, protegiendo de esa forma la economía nacional en general y la elevación del nivel de vida de la población.

En relación al diseño del sistema tributario y su administración son aspectos estratégicos en los estados modernos. A su vez, la buena percepción de la Administración Tributaria y un alto porcentaje de cumplimiento voluntario de las obligaciones que conlleva la aplicación del sistema fiscal, serán un indicador relevante de la madurez democrática de las sociedades contemporáneas.

La literatura económica señala, desde el punto de vista de los ciudadanos, cuatro características deseables que debe tener todo sistema tributario:

- i)** Que promueva el crecimiento económico;
- ii)** Que sea justo;

- iii)** Que sea sencillo y
- iv)** Que se facilite su cumplimiento.

Tanto en el ámbito teórico como a nivel práctico los impuestos generan efectos muy relevantes sobre la actividad económica. En la situación en la que se encuentra el país, una estructura tributaria estable, justa, simplificada y sostenible es condición necesaria para un buen desempeño económico.

El diseño y la administración del Sistema Tributario es, sin duda, una de las áreas que dentro del sector público debe ser objeto de prioritaria atención y fortalecimiento por parte de los diversos gobiernos por múltiples razones entre ellas:

- i)** Hoy por hoy, los ingresos públicos de naturaleza tributaria constituyen la fuente de financiación esencial de toda sociedad democrática; la contribución de todos en la medida de su capacidad, está en la esencia misma del "Contrato Social" del que emana el Estado.
- ii)** Coadyuvan a la reactivación del crecimiento económico, la dotación de infraestructuras, la mejora del aparato productivo, la cobertura del gasto público social, el control del déficit fiscal, entre otros.
- iii)** Promueve, junto con la política de gasto público, una mejor distribución de los ingresos en la lucha contra la desigualdad. Su finalidad específica es redistribuir recursos financieros de acuerdo con principios



constitucionales de equidad, para favorecer la mejora de las condiciones de vida de los ciudadanos.

- iv)** Constituye un instrumento de la institucionalidad democrática al servicio de la seguridad jurídica, de la política, de la estabilidad y de la equidad social. Debe lograr el consenso en el diseño y aplicación del sistema tributario, asegurando formas de mediación eficaces entre el poder político y la sociedad, de manera que impulsen el cumplimiento voluntario y la aceptación social de las cargas que implica aquel sistema.( Reforma tributaria: ¿modernización o reforma estructural?).

En definitiva, el sistema tributario en sí mismo, tiene que ser, un instrumento que facilite al máximo el cumplimiento voluntario masivo de los contribuyentes. Tiene que ser justo, equitativo, progresivo, y que se sienta como tal (Robles, 2002).

## Capítulo 4: CUMPLIMIENTO VOLUNTARIO.

El cumplimiento voluntario suele definirse como la declaración correcta de la obligación tributaria en el momento apropiado y de acuerdo a las regulaciones tributarias. Esta definición no asume nada *a priori* sobre las motivaciones de los contribuyentes, por lo que el incumplimiento incluye una sub-declaración de ingresos debido tanto a un acto intencional como a una desinformación, confusión, negligencia o descuido.

A pesar que en la práctica es muy difícil establecer qué parte del incumplimiento es intencional o qué parte no lo es, la Administración Tributaria utiliza estrategias diferentes para combatir estos tipos de incumplimiento. El énfasis en la educación, la difusión y la orientación al contribuyente está dirigido a minimizar esa parte del incumplimiento de carácter no intencional. Mientras que el uso de la fiscalización está más bien dirigido a combatir el incumplimiento intencional.

El carácter “voluntario” o “involuntario” del cumplimiento estaría delimitado por la participación de la Administración Tributaria. Sólo si el cumplimiento se da sin mediar su participación, se diría que es “voluntario”. En estricto, el cumplimiento tributario voluntario se da cuando el contribuyente cumple correctamente con pagar sus obligaciones en la fecha adecuada. Sin embargo, en la práctica, puede también interpretarse que hay cumplimiento voluntario cuando el contribuyente cumple correctamente con sus obligaciones por propia decisión, sin mediar el accionar de la Administración Tributaria.

Algunos de los factores que influyen en el cumplimiento tributario serían por ejemplo:

- i)** El marco económico: La situación económica de un país es el punto de partida y el marco dentro del cual se desarrolla la relación entre el contribuyente y la Administración Tributaria. La literatura existente sobre incumplimiento tributario ha afirmado la existencia de una relación directa entre el nivel de ingresos de una economía y el cumplimiento tributario. Aún cuando exista todavía una discusión sobre la validez de esta proposición, lo cierto es que la experiencia empírica muestra que los esfuerzos que debe realizar la Administración Tributaria para fomentar el cumplimiento tributario voluntario son mayores en un contexto de recesión que en uno de bonanza.
  
- ii)** Un Sistema Tributario eficaz: Los contribuyentes evalúan su decisión de cumplir con sus obligaciones tributarias en función a sus términos de intercambio con el Estado y en función de su posición relativa respecto a otros contribuyentes. En ese sentido, si los contribuyentes perciben una desigualdad entre el intercambio de su poder de compra en el mercado versus los servicios que reciben por parte del Estado, o si perciben un trato desigual y perjudicial respecto a otros contribuyentes, estarán más inclinados a evadir.
  
- iii)** La eficiencia de la Administración Tributaria: Mientras más efectiva sea la Administración Tributaria en el control y fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, menos evasión fiscal habrá. En Venezuela, los

ciudadanos requieren necesariamente la constante y permanente presencia de la Administración Tributaria.

- iv)** Servicios a los contribuyentes: El cumplimiento voluntario sería más efectivo y eficiente, en el sentido de tener menores costos administrativos y de cumplimiento, si la Administración Tributaria pusiera mayor énfasis en la asistencia a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones. El acceso a la información así como la posibilidad de recibir orientación y educación tienen una gran influencia en el cumplimiento tributario en tanto disminuyen los costos administrativos y de cumplimiento, fomentan el pago voluntario y desarrollan conciencia tributaria.

## **Capítulo 5: MEDIDAS CONCRETAS PARA INCREMENTAR LA CULTURA TRIBUTARIA EN VENEZUELA.**

A continuación, se desarrollan en forma sistematizada, algunas de las medidas que se deben adoptar o de que existiendo se deben mejorar para fomentar, desarrollar e incrementar la cultura tributaria en Venezuela.

### **5.1.- La Obligación Tributaria. Inversión Futura.**

“Invierte en tu país. Paga tus impuestos y hagamos realidad el futuro”

Si bien es cierto que pagar los impuestos es una obligación ciudadana, no es menos cierto que la mejor manera de lograr la comprensión del público, es a través de una transparente rendición de cuentas, y esto se logra a través de la obra pública, la eficiencia de los servicios y la importancia de la tarea social.

Los contribuyentes deben entender que dar cumplimiento a sus obligaciones tributarias además de ser un deber ciudadano consagrado constitucionalmente, es una real y efectiva inversión en el país.

A medida que los ingresos que el Estado percibe por concepto de tributos aumenten, la colectividad podrá obtener mayores beneficios y mejores servicios públicos en aras de obtener una mejor calidad de vida y de lograr la tan deseada y necesaria seguridad social.

La cultura tributaria en Venezuela debe incrementarse. Sin embargo, ésta se desarrollará cuando el Estado pueda ofrecer a los contribuyentes un manejo pulcro y eficiente de los recursos que estos aportan, mediante un gasto no dispendioso, mejores servicios públicos, seguridad social, educación, es decir, una mejor calidad de vida para el venezolano. Si esto no es así, el ciudadano no puede invertir. Y es que nadie invierte “su dinero” si no está seguro de que “su inversión” es segura, confiable y que le aportará consecuentemente algunos beneficios.

Es por ello que, mientras existan dudas sobre el destino de los aportes realizados por los ciudadanos, tendrán razón de ser las sospechas y aún las renuencias a sacrificar la economía individual en aras de un bienestar colectivo que se ha visto que tarda o que se puede decir no llega.

Para lograr un mejor futuro, se requiere la participación de la sociedad civil, la cual debe acompañar en rol estelar, ese proceso de transformación venezolana, bajo el signo de la eficiencia, la equidad y la participación.

Aportando y contribuyendo con las cargas públicas y mejorando su cultura impositiva, el ciudadano venezolano logrará hacer realidad el futuro que tanto desea. Sin embargo, es indispensable que el Estado eduque a la ciudadanía de cómo con el tributo se financia el desarrollo del país. Ello implicará convertir conceptos fríos en mensajes atractivos y comprensibles para todos.

### **5.1.1.- Facilitación del cumplimiento de la obligación tributaria.**

El tiempo y dinero que se requiere para cumplir con los requerimientos tributarios es, desde el punto de vista social, perdido. De ahí que sea imperativo que el sistema sea sencillo para que con un mínimo de información los ciudadanos puedan reportar a la Administración Tributaria sus obligaciones.

La evidencia en otros países inclusive en Venezuela (Robles, 2002), ha demostrado que la complejidad tributaria conlleva a un menor crecimiento económico del país. Esto significa que mientras más simple sea la estructura tributaria mayor será el crecimiento económico, pues mayor y más fácil será cumplir con la obligación tributaria.

Según el nuevo modelo de gestión tributaria, presentado por el Centro Interamericano de Administración Tributaria, el ordenamiento jurídico debe ser simple para que llegue a muchas más personas y la Administración Tributaria debe ser cada vez más, una organización de contacto directo con los ciudadanos, orientada al servicio del contribuyente, mejorando y facilitando el cumplimiento de las normas y el pago de los tributos; reduciendo los costos de cumplimiento, simplificando trámites, métodos y procedimientos y resolviendo oportunamente los reclamos y recursos ante la Administración.

Facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias es fácil. Para ello, se requiere el cumplimiento de algunas estrategias que son bien conocidas y de otras más novedosas (Resolución de la 33<sup>a</sup> Asamblea General del CIAT). Por ejemplo:

- i)** Simplificar las leyes y los formularios;
- ii)** Establecer oficinas en las que el contribuyente en un solo lugar, pueda obtener un servicio cortés, conveniente y expedito;
- iii)** Crear un ambiente placentero en las áreas de servicio al contribuyente;
- iv)** Establecer unidades organizacionales especializadas a cargo de brindar asistencia a los contribuyentes;
- v)** Proveer capacitación especial al personal que labora en la atención al contribuyente.
- vi)** Divulgar las normas de servicio;
- vii)** Uso de la tecnología para incrementar la flexibilidad y conveniencia para el contribuyente en la presentación de declaraciones y pago de impuestos. (presentación de declaraciones por medios electrónicos, teléfono e Internet).

También los procesos de la Administración Tributaria deben ser simplificados, a fin de reducir el tiempo y costo que acarrea el cumplimiento de la obligación tributaria al contribuyente. Para ello es necesario:

- i)** Simplificar los procesos de cara al contribuyente, introduciendo tecnología de información computarizada para ello. En este aspecto, hay que destacar la reducción de formularios de declaración y pago, sustituyendo los manuales por los automatizados.



- ii) Sustituir formularios y formatos de uso interno por papel convencional.
- iii) Eliminar áreas dentro de la Administración Tributaria que no aportan valor a los procesos y que por el contrario hacen la actividad del contribuyente más engorrosa.

Las Heras (S/F) afirma que la Administración Tributaria debe ser flexible y actuar en aras de la simplificación de las normas tributarias y sus propios procedimientos de trabajo, situación ésta necesaria a los fines de facilitar las tareas del contribuyente y de la propia administración. A su vez, debe ser versátil. Esta situación de exigencia de versatilidad como consecuencia de la necesidad de ensamblar ambos objetivos, torna imprescindible una coordinación permanente entre los contribuyentes y los que deciden la política fiscal. Estas características de la Administración Tributaria son las que hacen que ante los profundos y constantes cambios que se producen en los procesos económicos, sociales, y en la política tributaria en particular, ésta deba y pueda adecuarse rápidamente a las mismas.

Toda Administración Tributaria debe desarrollar Estrategias para promover la aceptación de Impuestos, esto significa tener como norte de sus actos, desarrollar acciones que fomenten la aceptación social de los tributos, de esa manera logrará incentivar al contribuyente en el cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias. Según la Resolución de la 33<sup>a</sup> Asamblea General del CIAT, algunas de las estrategias a seguir se podrían agrupar de la siguiente manera:

- i)** Promover la precisión y suficiencia de la estructura y contenido de las normas que rigen la relación Fisco-contribuyente, de forma que se conforme un marco normativo adecuado para garantizar la observancia de los derechos de los contribuyentes y el cumplimiento de los deberes a ellos impuestos por las normas tributarias;
- ii)** Mantener al contribuyente informado. Asistir e informar a los contribuyentes para la mejor comprensión y cumplimiento de sus obligaciones tributarias y evitando imponerles una carga tributaria indirecta descomedida y/o unas formalidades de difícil observancia.
- iii)** Facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y expandir los servicios al contribuyente mediante la adopción de moderna tecnología para la presentación de las declaraciones y pagos y la atención de consultas y difusión de informaciones.
- iv)** Propiciar que los contribuyentes cuenten con mecanismos eficientes para evaluar y cuestionar el desempeño de la Administración Tributaria.
- v)** Reforzar la fe del contribuyente en la Administración Tributaria.
- vi)** Crear una fuerza disuasiva creíble contra la evasión tributaria.

## **5.2.-. Las Actividades de Educación Tributaria.**

Para todo lo planteado anteriormente se requiere de una educación tributaria. En la sociedad actual, es indispensable la inducción de la cultura tributaria en la Educación Venezolana, sobre la base de la premisa de que al inculcársele formación en esta área, desde los primeros niveles educativos, bien sea en instituciones públicas o privadas, se estaría contribuyendo a la formación de un nuevo venezolano, porque el pagar impuestos es para muchos venezolanos algo ajeno a su idiosincrasia y esto ha conformado un círculo vicioso, donde la carga del financiamiento de los servicios públicos recae básicamente sobre el Petróleo y no sobre la sociedad, en consecuencia, ésta no se siente con el derecho de exigir un buen funcionamiento de los servicios, ni el Estado en la obligación de prestarlos.

Queda claro así que la cultura de la contribución tributaria se encuentra lejos de estar instalada en la sociedad. La modificación de esta actitud y comportamiento requiere de un proceso prolongado y sostenido desde diferentes perspectivas. En este sentido, la sociedad asigna a la escuela la función de proporcionar los conocimientos socialmente significativos para la formación del futuro ciudadano.

Los derechos y deberes aprendidos en el hogar se refuerzan y amplían con lo aprendido en la escuela, y estos a su vez con lo que se aprende en la comunidad.

Hogar-escuela-comunidad, es el núcleo base del Estado y del país, de lo que aprendido allí dependerá el comportamiento social en colectivo.

Aprender a practicar los valores es un reto cotidiano y una necesidad. A mayor práctica de valores mayor posibilidad de acercamiento a sociedades humanas más perfectas. La vía es la educación, ecuación formada de las partes:

Información + Forma de Pensar = Cultura.

Dentro de las actividades educativas que deben implementarse, se proponen tres estrategias capaces de potenciar el carácter educativo de las acciones de la Administración Tributaria. Ellas consisten en:

- 1.-** Acciones de publicidad y difusión sobre los valores que deben motivar al ciudadano a cumplir con sus obligaciones tributarias;
- 2.-** Acciones de formación en valores ciudadanos y educación tributaria en el medio escolar y;
- 3.-** Acciones de formación de conciencia tributaria en colectividades específicas.

La Administración Tributaria (SENIAT) deberá, por medio de su Oficina de Divulgación Tributaria y en especial por la División de Asistencia al Contribuyente, planificar programas educativos no solo a nivel del contribuyente actual, sino del futuro contribuyente, el niño y el joven, de quienes se espera, sean los que impulsen y mantengan la fortaleza de los planes de modernización del Estado.

El Estado requiere de un plan estratégico que permita la promoción e implementación de la cultura tributaria en los primeros niveles de educación, para lo cual se hace necesario su concurso y adaptación a los planes educativos que le son impartidos por el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte. Mediante planes operativos, se deberá divulgar la cultura tributaria en la educación formal, con el propósito de afianzar los conocimientos de orden tributario en los futuros contribuyentes de impuestos. Dicho planteamiento es de vital importancia, toda vez que, el Estado venezolano en este momento necesita hacer del tributo de la ciudadanía su principal fuente de ingreso.

Los temas tributarios deben convertirse en un contenido de la enseñanza, puesto que son elementos constitutivos de la ciudadanía y están en íntima relación con la incorporación de valores y actitudes. El desarrollo de una cultura tributaria, asentada en principios éticos, forma una parte muy importante de la educación en y para la convivencia social y democrática.

La escuela, hoy por hoy, puede y debe implementar acciones hacia una cultura que incorpore el valor ético y cívico de la tributación. Es importante señalar que la Educación Tributaria no sólo es explicar a los alumnos por qué "se deben pagar los impuestos", sino además desarrollar actitudes de responsabilidad y compromiso frente al bien común y a las normas que regulan la convivencia, para esto, ni se puede ni se debe esperar que los ciudadanos sean adultos.

La cultura de la contribución tributaria se encuentra lejos de estar instalada en la sociedad (López, S/F), la modificación de esta actitud y comportamiento requiere de un proceso prolongado y sostenido desde

diferentes perspectivas. En este sentido, la sociedad asigna a la escuela la función de proporcionar los conocimientos socialmente significativos para la formación del futuro ciudadano.

### **5.2.1.- Acciones de educación ciudadana y tributaria en las escuelas.**

Entre algunas de las acciones para implementar y desarrollar una educación ciudadana y tributaria en las escuelas, se debe tomar en cuenta lo siguiente:

- 1.-** Los objetivos y plazos: Esta estrategia tiene como objetivo de mediano y largo plazo desarrollar en los escolares conciencia sobre la importancia del cumplimiento de las obligaciones tributarias, como parte del rol ciudadano en una sociedad democrática. Sin embargo, lograr dicho propósito es virtualmente imposible si los diferentes agentes que conforman la comunidad educativa (educadores y padres de familia especialmente) se muestran indiferentes y hasta reacios a abordar dicha temática. Es necesario interesar y comprometer a los docentes, alumnos y a la comunidad educativa en general, en la temática tributaria.
  
- 2.-** Soporte institucional y financiero: Para lograr los objetivos planteados anteriormente, no basta ejecutar acciones aisladas. Los programas de educación tributaria deben diseñarse en una escala nacional, previendo la cobertura de una proporción significativa de la población educativa urbana. Para ello, es necesario que la Administración Tributaria cuente con los recursos necesarios para iniciar un programa de esta envergadura y mantenerlo intensamente activo durante varios años.

- 3.-** Vínculo con las autoridades educativas: Deben incluirse lo antes posible los temas tributarios en los contenidos oficiales de la educación formal. Este debe ser un compromiso del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte, en conjunto con el Ministerio de Finanzas.
- 4.-** El abordaje de la comunidad docente: Como ya se ha mencionado, el rol del docente es clave. Despertar el interés y compromiso de parte significativa de la comunidad docente de un país o región es un objetivo central, a fin de lograr institucionalizar en el sistema educativo la preocupación por la formación tributaria. Será necesario preparar y capacitar a los docentes en esta materia, incentivarlos en la ejecución de actividades de aula que coadyuven a lograr impregnar en el espíritu de los estudiantes, la importancia del cumplimiento de los deberes tributarios y fomentar el desarrollo de nuevas investigaciones sobre herramientas que pueden ser utilizadas para la educación tributaria.
- 5.-** Los contenidos y materiales del programa: La idea de esta estrategia no consiste fundamentalmente en difundir información estrictamente tributaria en las escuelas sobre los tipos de impuestos, normas, formas de declaración, etc. Aunque ésta información sea de vital importancia, el énfasis debe ponerse en los principios y valores cívicos que dan sentido al sistema tributario. La idea fundamental es desarrollar valores ciudadanos en los niños y jóvenes en edad escolar, poniendo particular énfasis en el vínculo entre tales valores y el sistema tributario, en las consecuencias positivas del cumplimiento tributario y en las negativas del incumplimiento, la evasión y el contrabando. Ello implica necesariamente

reflexionar sobre la vida en comunidad, el Estado, la ciudadanía y la sociedad democrática moderna.

Cortázar (2000) en su escrito Estrategias Educativas para el desarrollo de una Cultura Tributaria en América Latina, propone que los contenidos 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 y
- Conocimientos básicos de tributación, características y objetivos del sistema tributario.

### **5.2.2.- Tributación Vs. Temprana Edad.**

Ahora, queda por decidir cuál es el momento apropiado, para comenzar con la cultura tributaria?. Como respuesta a esta interrogante, en la 33ª Asamblea General del CIAT, se llegó al acuerdo de que a fin de fertilizar el suelo para futuras cosechas tributarias, la Administración Tributaria deberá llegar a los contribuyentes potenciales, mientras todavía estén en las escuelas y universidades.



La enseñanza del cumplimiento fiscal debe ser inculcada a los ciudadanos desde temprana edad, se debe comenzar en la etapa de la educación primaria a los fines de arraigar estos conceptos desde la niñez (Las Heras, S/F).

En cuanto a los más pequeños, es necesario realizar actividades educativas dirigidas a niños de nueve a doce años, en las cuales se introduzcan los conceptos básicos a la cultura del pago de impuestos. El aprendizaje se plantea mediante el uso de juegos interactivos, con los cuales los niños aprendan acerca de cómo el pago justo de los impuestos contribuye al desarrollo de la sociedad.

En este momento, hay que hacer mención a la sombra negativa del deber tributario. Se pierde en el más antiguo y remoto pasado el rastreo histórico que permite comprender la sombra negativa que la noción de "deber tributario" tiene en las poblaciones de casi todo el mundo.

Es sabido que en la historia los gobernantes de turno decretaban tributos de acuerdo a las necesidades del momento y como consecuencia de guerras, hambrunas, pestes o simplemente cuando el Rey quería un nuevo palacio. O sea no existía la inversión como tal, únicamente necesidades más o menos urgentes que se cubrían cobrándole al pueblo una parte de su producción.

Desde entonces y probablemente hasta el día de hoy el cobrador de impuestos es visto como una suerte de "monstruo" que viene a "confiscar" el fruto de nuestro trabajo" (El Mundo, 1996).

Pero la historia social, se inserta también en la personal. Desde los primeros pasos en la vida de una persona se van depositando asociaciones e imágenes de la gestión tributaria - particularmente de los que tienen que ver con la creación, realización y control del pago de los impuestos.

Probablemente todos recuerdan la imagen arquetípica, de Robín Hood, aquel buen hombre que robaba para dar el producto de su "actuación humanista" a los pobres de Nottingham y sus alrededores. Frente a él, el Sheriff de Nottingham quien hacía de la gestión tributaria el "instrumento ideal" para su enriquecimiento ilícito.

Tal y como cita Calviño (S/F), en el lenguaje musical y de la mano creativa de George Harrison (Los Beatles), también se ayudó a toda una generación de jóvenes a formarse una idea negativa del asunto:

*"Let me tell you how it will be: There's one for you nineteen for me, 'cause I'm the taxman. Be thankful I don't take it all. If you drive a car, I'll tax the street, If you try to sit, I'll tax your seat, If you get too cold, I'll tax the heat If you take a walk, I'll tax your feet, 'cause I'm the taxman, Yeah I'm the taxman. Don't ask me what I want it for 'cause I'm the taxman, Yeah, I'm the taxman And you're working for no one but me".*

"Deja que te diga cómo es: Uno para ti, diecinueve para mí, porque soy el recaudador de impuestos. Agradéceme que no me lo lleve todo. Si conduces un carro, cobraré un impuesto por la calle. Si quieres sentarte, cobraré un impuesto por la silla. Si tienes mucho frío, cobraré un

impuesto por la calefacción. Si te vas de paseo, cobraré un impuesto por los pies. Porque soy el recaudador de impuestos. Sí, soy el recaudador de impuestos. No me preguntes para qué lo quiero, porque soy el recaudador de impuestos sí, soy el recaudador de impuestos Y sólo trabajas para mí" (The Beatles "Taxman". Album -"Revolver").

A manera de ejemplificación, se pueden ver canciones que marcaron la vida de una generación, personajes que fueron héroes de la infancia y demás detalles de la vida cotidiana, han hecho que se adhiera a la conciencia, conceptos errados de lo que realmente significa el deber tributario de contribuir con las cargas públicas, del cual no se puede ni debe olvidar que es un deber constitucional.

### **5.2.3.- Análisis y visión general de los programas del área de sociales del Bachillerato. Programa de Formación Familiar y Ciudadana.**

En relación con Venezuela, y la enseñanza de la cultura tributaria, se realizaron diversas entrevistas con algunos docentes del área, para conocer cuales eran las actitudes de los educadores acerca de la fiscalidad, en qué medida pensaban que era necesaria la colaboración en la formación de la cultura tributaria, que actuaciones proponían para hacerla operativa y que puntos de tributación se tocan en los diversos niveles de educación.

De dichas entrevistas se pudo deducir que el tema de impuestos dentro del área de sociales en todos los niveles de educación media y diversificada es casi nulo o de muy poca trascendencia. Las pocas veces que

se trabaja el tópico de los impuestos, se hace dentro de un contexto político –económico específico, pero vistos desde una manera peyorativa, negativa.

Con el objeto de conocer y profundizar sobre los programas del área de sociales del país, y en específico, el programa de Formación Familiar y Ciudadana, se revisaron los diversos programas. Después de una revisión exhaustiva, se llega a la conclusión que no se menciona el tema de los impuestos. Se habla de la responsabilidad del ciudadano dentro del cual está la de pagar impuestos. Es decir, se hace una mención somera, muy tímida, muy encubierta, dentro de los deberes como ciudadano. No hay una unidad, en cinco años de estudio, que verse sobre la responsabilidad ciudadana del aporte tributario y como se administra, cual es su finalidad, qué es el SENIAT, por qué es una institución tan importante.

Tampoco existen recursos didácticos que ayuden al docente a trabajar, éstos deben ser diseñados por el docente, quien muchas veces lo deja de lado y se va hacia otros temas que considera más importante.

En Séptimo Grado hay tres (3) asignaturas en las cuales se podría tratar dicho contenido:

- i)** Formación familiar y ciudadana; allí se podría enfocar el tema como una planificación de un macro proyecto, cuales son mis responsabilidades ciudadanas, cual es mi participación y rol dentro de la sociedad, cual es mi responsabilidad frente al Estado y los demás ciudadanos, éste es el sitio ideal para trabajar el tema de los impuestos y mi deber de pagar. De esto hablaremos más adelante.

- ii) Historia de Venezuela. Época pre-hispánica. Debería hacerse una mención del tipo de tributo cobrado, su evolución y la finalidad de éstos en ese momento específico de la historia y
- iii) Geografía Universal, concretamente en donde se trata el tema de geografía humana, sería recomendable tocar el tema de los países con una alta conciencia tributaria (países desarrollados) y de aquellos que tienen una baja o casi inexistencia de la misma. Hacer un análisis de esta realidad. Sus ventajas.

En Octavo Grado también se dicta la asignatura de Historia de Venezuela, en donde se recorre desde el año 1830 hasta la actualidad. Dentro de ese espectro también se podría tocar el tema y ver como ha sido la evolución y la historia tributaria en éste período contemporáneo.

En Noveno Grado está la asignatura de Cátedra Bolivariana, que versa sobre la obra y vida de Simón Bolívar. En ella, se podría hablar en una unidad o sesión de clase acerca de cual era el pensamiento de Bolívar en cuanto a este tema.

En Primer Año de Ciclo Diversificado, en Historia Contemporánea de Venezuela, que abarca desde 1830 hasta la época actual, se podrían incluir contenidos relacionados con la importancia de la cultura tributaria en la evolución y desarrollo económico del país.

En Segundo Año de Ciclo Diversificado, en la cátedra de Geografía Económica, y dadas todas las sugerencias anteriores, se puede hacer un cierre con broche de oro, aprovechando los conocimientos previos y tomando

como referencia las leyes tributarias. En este momento el estudiante tiene mayor cantidad de herramientas para un análisis global. Al tocar el tema de la balanza de pago, del producto interno bruto, se puede incorporar conocimientos más profundos de lo que son ingresos tributarios, su fin e importancia para el Estado y la sociedad.

Luego de este recorrido general se llega a la conclusión que la asignatura más acorde para introducir al estudiante los conocimientos básicos del deber constitucional de contribuir con las cargas públicas, es decir, con la obligación de tributar es la cátedra de Formación Familiar y Ciudadana. Es por ello que, se debe realizar un análisis exhaustivo de sus contenidos programáticos contenidos en el *pensum* aprobado y autorizado por el Ministerio de Educación Cultura y Deporte y el cual se imparte a los estudiantes que cursan séptimo grado de Educación Básica.

Este programa comienza por valorar el proceso de desarrollo psicosexual del adolescente y su importancia en la conformación de la familia; se identifican las características individuales del adolescente. En esta fase trabajar con conceptos como: autoestima, pareja, noviazgo, conformación del matrimonio. Se aprecia la importancia de la institución familiar y se estudian los aspectos psicosociales y legales que rigen su estructura. Se estudian los nexos que unen a la familia como el parentesco, la adopción, filiación, patria potestad y se hace especial mención a las características de la familia venezolana (matrimonio, registro de nacimiento, disolución del matrimonio). Después de ver esta etapa individual y familiar se trabajan los conceptos de administración del hogar, y dentro de ésta, la planificación y toma de decisiones; se destaca la importancia de una buena

planificación y administración del tiempo y de los recursos, en la vida personal, familiar y social; se desarrolla el interés por la defensa de sus derechos como consumidores, mediante el uso de la normativa legal vigente. Se revisan las principales funciones de los organismos protectores del consumidor. Y es precisamente aquí, donde es necesario incluir además de la parte que habla del consumo una parte fundamental que es la de producir (conciencia más productiva) y dentro de ésta la de contribuir con las cargas públicas (conciencia tributaria). Ir contra paradigmas de “Yo no contribuyo porque se lo roban”. Asumir responsabilidades y enseñar que contribuir con las cargas públicas es una obligación del ciudadano y que al contribuir, voy a tener más derechos que exigir y reclamar, lo cual se traduce en una mejor calidad de vida que es el fin primordial. En el objetivo de Soberanía y organismos del Estado introducir al organismo o ente responsable de recaudar los tributos, el SENIAT, para que luego los aportes de los contribuyentes, sean distribuidos justa y equitativamente en la sociedad a través de los servicios públicos.

Se debe fomentar en el alumno la conciencia de no sólo a consumir, sino también a producir y contribuir con las cargas públicas, para que puedan distinguir la parte positiva del pago de tributos y como se beneficia el Estado y nosotros dentro de ese contexto. Que el decir: “Yo no pago impuestos porque se lo roban” frase que forma parte de la cultura desaparezca y que poco a poco se vaya desechando, tomando conciencia de la importancia de la contribución y del daño que hace a un país los altos grados de evasión fiscal.

En síntesis, crear una conciencia de contribución social, pues al ser consumidores no existe la cultura de contribuir.

El objetivo por tanto será integrar la "Educación Tributaria" dentro de la materia de Formación Familiar y Ciudadana, tomando como base los siguientes aspectos: educativos, sociales y comunicacionales del cumplimiento fiscal, funciones del SENIAT, identificación del conjunto de normas, valores y actitudes que, dentro de dicha asignatura se refieran de forma más clara y directa a la "Educación Tributaria" y que es preciso desarrollar para fomentar la conciencia fiscal de los estudiantes.

#### **5.2.4.- Propuestas de clase participativa en materia fiscal.**

Para implementar la propuesta anterior, se deben crear actividades y estrategias metodológicas, que permitan inducir a aquellas personas que no saben bien lo que son los impuestos y por qué es bueno pagarlos. Para mejorar el conocimiento que se tiene de lo que son los impuestos y para qué se han establecido, se podrían realizar actividades de aula como la propuesta por el Ministerio de Educación de Chile, la cual consiste en lo siguiente:

- Dividir al salón de clases en varios grupos. A cada uno se les entrega un cartel con mensajes como: "Aprendo que, al pagar los impuestos, ayudo a muchas personas", "Que todos paguen impuestos para pagar menos", "Invierte en tu país. Paga tus impuestos y hagamos realidad el futuro".
- Cada grupo por separado preparará una lectura dramatizada del cartel que le haya asignado. Ejemplo: Ayer vi un cartel, un afiche, en el que aparece



la figura de un trabajador que decía: “Que al pagar los impuestos se ayuda a muchas personas”...

- Se pregunta: ¿Qué son los impuestos?, Otro responde: Son dineros que cada uno de nosotros debemos pagar para que, en el país, puedan hacerse obras que beneficien a todos. Qué obras, por ejemplo pregunta otro: Por nombrar algunas, las que hagan posible una buena atención de salud, de educación, de transporte, etc.
- Cada grupo preparará una representación ante el curso.
- Luego de que cada grupo haya realizado sus representaciones, se hace una comprobación de lo que se ha entendido. Se abrirá un ciclo de preguntas y respuestas, y en forma participativa y dinámica, cada estudiante podrá expresar lo que ha aprendido y se anotan ideas fundamentales de la discusión en el pizarrón. Ejemplos: Los impuestos son dineros que las personas deben pagar para que, en el país, puedan hacerse obras que beneficien a todos, al pagar los impuestos aquellas personas que ganan más pagan más y los que ganan menos pagan menos, es decir, cada cual paga según sus ganancias o ingresos, el país es como una casa grande en la que vive una enorme familia, todos tienen el mismo derecho al uso de las obras que se construyen o mejoran con los impuestos, los impuestos se deben pagar porque las necesidades del país lo exigen.
- Al finalizar el docente se dirige al curso completo explicando nociones fundamentales, la importancia del deber de pago de impuestos, de contribuir con las cargas públicas, de la importancia de los servicios

públicos y del por qué el Estado requiere de éstos para poder brindarlos, importancia del SENIAT, etc. Por último, se aclaran dudas e inquietudes del estudiantado.

Otra actividad educativa propuesta, por la Administración Federal de Ingresos Públicos de Buenos Aires, Argentina y que pudiéramos tomar como modelo o referencia en Venezuela es la siguiente: El docente comenta a los alumnos que van a empezar a trabajar un tema nuevo y que la palabra clave tienen que descubrirla, se trata de un acertijo. Para ello, les va a ir dando pistas. Gana el equipo que primero la deduce. Ejemplo: Generalmente es blanca, vienen de 50 a 100, tiene dos vocales distintas, no se fractura pero se corta, para dártela te pueden pedir algunos datos, siempre queda copia, te la pueden hacer a mano o con la computadora, es de papel, después de comprar algo o recibir un servicio te la tienen que dar. Solución del acertijo: FACTURA. La importancia de esta actividad radica en enseñar al estudiante que la falta de hábito en la solicitud aunado a que algunos comerciantes no entregan facturas perjudica la tributación. En la medida en que no solo los comerciantes las entreguen, sino también que los consumidores las exijan, estamos favoreciendo el desarrollo de uno de los aspectos fundamentales de la cultura tributaria, es decir, esta actividad tendrá como objetivo principal tomar conciencia de la importancia de pedir facturas. La actividad podrá desarrollarse de la siguiente manera:

- El docente propone una tarea para el día siguiente de traer facturas y todos los comprobantes de compra que puedan conseguir. Se sugiere que el docente anticipadamente forme su stock de facturas y *tickets* para repartir a los grupos que no consigan el material.

- Se comienza una secuencia didáctica. ¿Por qué es importante pedir facturas, *tickets* y recibos? ¿Siempre se lo tienen que dar?; Si no dan comprobantes, ¿qué actitud debe tomar? Muchas veces al ir de compra no se pide ni dan algún comprobante de lo que se compra. Tal vez, lo que pasa es que se desconoce la importancia que tienen las facturas, los recibos y los *tickets*, para el financiamiento de las necesidades públicas.
- ¿Por qué enseñar en la escuela conocimientos sobre *tickets* y facturas?, porque conocer la función que cumplen los *tickets*, facturas o recibos, forman parte de la conciencia ciudadana. En este sentido, se lograría que los estudiantes comprendan que la práctica cotidiana en pedir los comprobantes cuando compran evita en gran medida la evasión fiscal. Otro objetivo además del teórico sería reconocer cuales facturas son válidas como comprobantes de compras de bienes y cuales no.
- Los alumnos forman pequeños grupos, y cada estudiante aportará al grupo las facturas o comprobantes que haya juntado. El docente propone una consigna de trabajo: i) Identificación de las facturas; ii) Separar las facturas de las que no son facturas; iii) Clasificación de las facturas de acuerdo a quien las emitió, por rubro de comercio o prestación de servicios, por color del comprobante, etc. Se busca que los alumnos encuentren algún indicio sobre la forma de distinguir diferentes emisores de comprobantes.
- El docente dividirá el pizarrón en dos partes y anotará en una cuales son los datos más relevantes que debemos prestar atención en una factura: Letra de la factura, fecha de emisión, emisor del comprobante (datos del

vendedor), datos de la imprenta, importe total, y en la otra parte de pizarrón, cual es el esquema de la misma.

#### **5.2.5.- Otras actividades de carácter educativo.**

Niños, adolescentes y adultos deben educarse, tener conciencia tributaria y saber cual es la importancia del cumplimiento de las obligaciones para la sociedad.

A continuación se enunciarán algunas de las actividades educativas para niños y los que no lo son, que la Administración Tributaria debe implementar para ayudar a incrementar la cultura tributaria:

- 1.-** Realizar programas de capacitación externa cuya finalidad sea incentivar la discusión académica y educar en temas de interés fiscal. Así por ejemplo, deberá implementar cursos de Extensión, dirigidos a profesionales y estudiantes así como a trabajadores del sector público;
- 2.-** Realizar seminarios en Universidades y casas de estudio de nivel superior, en los cuales se aborden temas como: Reforma de la Administración Tributaria y del sistema tributario, la simplificación del sistema tributario, los diversos impuestos y sus efectos en la sociedad, etc.;
- 3.-** Llevar a cabo exposiciones escolares sobre deberes ciudadanos y tributarios en diversas actividades: teatro infantil, concurso de carteles, juegos de computadoras, distribución de folletos didácticos, entre otras;

- 4.- Dictar talleres de capacitación sobre Educación Tributaria en el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte, con el objeto de formar docentes de todo el país en capacitación tributaria. El objetivo del curso sería brindar herramientas para educar y desarrollar contenidos de formación ética y ciudadana vinculados con el sentido social de los impuestos y la condena al contrabando, fraude, evasión y corrupción fiscal. Los docentes recibirán módulos de trabajo para perfeccionarse, cuadernillos de actividades para los alumnos y una caja de juegos didácticos para abordar la temática tributaria;
- 5.- Un modelo de educación tributaria puede descansar en: La editorialización y producción de cartillas pedagógicas, encartes, juegos, mapa de ciudades y pueblos, correo tributario, concursos y premios, periódicos ciudadanos, producción de documentales, micros y aulas abiertas de TV educativa, programas radiales, talleres, arte en la calle, concursos de pintura infantil, etc.;
- 6.- Crear en la escuela un Día del Tributo;
- 7.- Proponer en las escuelas incentivos como “La Factura Premiada” (concurso del que hablaremos más adelante), esto con el objeto de que los estudiantes lleven una cantidad determinada de facturas, las cuales participarían en una rifa local entre varias escuelas del sector y la factura ganadora hará acreedora a la escuela de donde provenga la misma, de algún bien material para la institución, etc.

### **5.3.- Elevar la Conciencia Tributaria. Conciencia Jurídica.**

Entre los hábitos que se requiere cultivar en la ciudadanía hay uno de especial importancia para el sostenimiento y desarrollo de la nación: Ese hábito es el de tributar por toda aquella actividad económica que cualquier persona natural o jurídica realice.

Pagar los impuestos es una obligación ciudadana. El Estado no es fuente inagotable de recursos y éste necesita de los tributos para financiar la obra pública y/o las responsabilidades sociales.

Los valores éticos que sustentan una sociedad son parte de su cultura. Resulta pues que, una sólida cultura impositiva presupone una conciencia tributaria de cierta solidez por parte de los contribuyentes. Por eso, el mayor o menor arraigo social de ésta última y la consiguiente aceptación de los deberes tributarios como imperativos de carácter ético, constituye un indicador bastante preciso de las posibilidades prácticas de aplicación de los impuestos.

No hay que olvidar que las normas tributarias forman parte del conjunto de reglas que debe cumplir un individuo adulto en una sociedad democrática. En este sentido, es esperable que todo sujeto al ejercer la ciudadanía, sea consciente de que los efectos del incumplimiento son negativos para el conjunto de la sociedad y especialmente para aquellos que si asumen sus responsabilidades sociales.

La conciencia tributaria es un claro indicador del modo en que se ha interiorizado una moral ciudadana (López, S/F).

Freddy Madera en su ponencia de Filosofía y estructura de la DUI (S/F), afirma que el resultado de la educación tributaria, se constituye en un instrumento adecuado para formar individuos conscientes de su papel social, es decir, de su responsabilidad ante el grupo social.

Como lo expresa la Doctrina, la formación de la conciencia tributaria se asienta en dos pilares:

- 1.-** En la importancia que el individuo como integrante de un conjunto social, le otorga al impuesto que paga como un aporte justo, necesario y útil para satisfacer las necesidades de la colectividad a la que pertenece y;
- 2.-** El segundo pilar, lo basa en que el mismo prioriza el aspecto social sobre el individual, en tanto esa sociedad a la que pertenece el individuo, considere al evasor como un sujeto antisocial, y que con su accionar agrade al resto de la sociedad.

En Venezuela lamentablemente no existe un compromiso ético individual respecto al pago de los impuestos, y por ello no es posible presumir una conciencia tributaria profunda y culturalmente arraigada.

La lucha contra la evasión tributaria, el contrabando y la corrupción, constituye hoy en día, un tema central en la agenda política del país, debido a su elevado impacto en la estabilidad económica, en las estrategias de desarrollo y en la gobernabilidad en general. Aunque las estrategias de control o fiscalización tributaria son fundamentales en dicha lucha, resulta claro que el esfuerzo por controlar el cumplimiento tributario y generar un riesgo creíble ante el incumplimiento no basta por sí solo para vencer las

prácticas de evasión. Es necesario desarrollar una cultura tributaria, que permita a los ciudadanos concebir las obligaciones tributarias como un deber sustantivo, acorde con los valores democráticos. Un mayor nivel de conciencia cívica respecto al cumplimiento tributario, junto a una percepción de riesgo efectivo por el incumplimiento, permitirá a los países como Venezuela, disminuir los elevados índices de evasión y contrabando existentes.

La Administración Tributaria debe contribuir en la formación de la conciencia tributaria y en la creación de hábitos y valores ciudadanos; debe convertir al contribuyente en su aliado, en su principal defensor. En este sentido, se debe crear un nuevo paradigma en el que el contribuyente perciba que la Administración Tributaria es su aliada no solo porque le facilita cumplir con sus deberes sino porque además está de acuerdo en que exija sus derechos y lo ayuda a identificar a quien debe exigirle que cumpla con sus compromisos.

### **5.3.1.- Carencia de una conciencia tributaria.**

Hablar de carencia de una conciencia tributaria, significa que en la sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado

Los factores intervinientes para el deficiente nivel de cumplimiento de las obligaciones tributarias son de diversa naturaleza, pero la falta de conciencia tributaria es uno de ellos y tiene gran importancia, ya que en buena cuenta refleja la relación entre el Contribuyente y el Fisco.



La confianza en el gobierno, el nivel del gasto público y el destino de los impuestos son factores que influyen de manera decisiva en la conducta de los contribuyentes (Robles, S/F).

Por tanto, al profundizar en el análisis de la falta de conciencia tributaria, se puede afirmar que su origen está en:

- i)** Falta de educación: Este es sin dudas 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.
- ii)** Falta de solidaridad: El Estado debe prestar servicios, y para tal fin necesita de recursos, y cuando no cuenta con los mismos no puede cumplir los fines de su existencia. Estos recursos deben provenir de los sectores que están en condiciones de contribuir, y el Estado debe a través del cumplimiento de sus funciones, volcarlos hacia los sectores de menores ingresos.
- iii)** Idiosincrasia del pueblo: Este factor está íntimamente vinculado con la falta de solidaridad, vista como el no concebir al impuesto como el precio que tenemos que pagar por vivir en sociedad y la cultura facilista que tenemos al pensar que siempre existe una salida fácil para todos los problemas.

- iv)** Falta de claridad del destino de los gastos públicos: Este concepto es quizás el que afecta en forma directa la falta del cumplimiento voluntario, toda vez que, la sociedad reclama cada día más que el Estado preste todos los servicios públicos en forma adecuada y le exige una mayor transparencia en el uso de los recursos. Pagar los impuestos no es malo, lo malo es rehuirlos. Sin embargo, el Estado deberá demostrar el uso apropiado, correcto, honesto, transparente y positivo de los ingresos obtenidos del ciudadano.

### **5.3.2.- Acciones de formación ciudadana a nivel comunitario.**

Las estrategias para contribuir con la formación ciudadana a nivel comunitario, pretenden generar conciencia sobre la presencia cotidiana de actitudes de cumplimiento e incumplimiento tributario en determinadas colectividades o comunidades

Para ello, se busca lograr su compromiso para ejecutar, conjuntamente con la Administración Tributaria, actividades de difusión, educación e incluso verificación del cumplimiento de determinadas normas tributarias.

Por tanto, deberán generarse espacios de reflexión sobre los derechos y deberes ciudadanos que enmarcan la vida en sociedad, poniendo particular énfasis en el vínculo entre el cumplimiento de los deberes tributarios y el derecho a gozar de los beneficios de la vida colectiva.

En relación con la fiscalización tributaria, pueden incluso generarse acciones en que miembros de dicha colectividad colaboren con las acciones de fiscalización a cargo de la Administración Tributaria.

Un resultado interesante de este tipo de acciones es la movilización de recursos comunitarios (medios de comunicación locales, por ejemplo) en acciones de rechazo hacia la evasión y el contrabando.

Evidentemente, (Cortázar, 2000) se trata nuevamente de objetivos cuyo logro sólo puede situarse en el mediano y largo plazo, aunque en el corto puede aspirarse a posicionar el tema en la vida cotidiana de las colectividades participantes.

#### **5.4.- Mejorar la efectividad de la Administración Tributaria.**

En Venezuela, se debe contar con un nuevo Estado, fortalecido institucionalmente, que sepa reafirmar su presencia en la definición de los grandes horizontes de las perspectivas estratégicas para el desarrollo de la Nación. Un Estado que esté al servicio de los ciudadanos y ofrezca eficientemente los servicios públicos a su cargo.

Entre las instituciones que el Estado requiere para alcanzar este reto de transformaciones profundas, destaca la de un eficiente servicio de Administración Tributaria que esté empeñada en lograr implantar una cultura tributaria, como única vía para aumentar de manera considerable, la cuota de ingresos de origen no petrolero y comenzar definitivamente el tránsito firme de la Venezuela rentista, al país productivo.

Para hablar de efectividad en la Administración Tributaria, se exige dedicación, esfuerzo y un comportamiento ético, irreprochable, transparente, recto e incorruptible.

No basta que el sistema tributario esté bien concebido desde el punto de vista de su estructura y los tributos estén establecidos en las leyes de acuerdo a una acertada técnica impositiva. Es necesario, además, que la Administración Tributaria realice sus funciones (asistenciales, recaudadoras, fiscalizadoras, de cobranza y sancionatorias) en forma ejemplar y para ello es necesario que el Estado le siga otorgando un conjunto de normas y mecanismos legales eficaces, que le permitan forzar y sancionar a los infractores que no cumplen voluntariamente con sus obligaciones tributarias.

Si bien es cierto que el objetivo de la Administración Tributaria es lograr el cumplimiento voluntario masivo de las obligaciones tributarias, hay que ser realistas, todos sabemos que los incumplimientos inevitablemente se producen, lo que obliga a contar con un sistema eficaz de control tributario que permita la detección y regularización inmediata de los mismos y que actúe como elemento de disuasión de incumplimientos futuros.

La gente se queja de que no hay planillas, que no hay timbres fiscales, etc., la Administración Tributaria constantemente está incumpliendo el deber de elaborar los formularios y medios de declaración y distribuirlos oportunamente, obligación prevista en el Artículo 137 del Código Orgánico Tributario vigente (en lo sucesivo "COT"). La Administración Tributaria tiene que mejorar, darle al contribuyente los medios necesarios para que éste pueda cumplir con su obligación tributaria, porque de otra manera mucha menos cultura tributaria vamos a tener.

El sistema tributario debe contener normas expresas que agilicen aún más las funciones de la Administración Tributaria mediante la atribución de valor y fuerza jurídica a las actuaciones que ésta realice.

Para que una Administración Tributaria pueda considerarse eficiente, eficaz, moderna y profesional, es necesario que:

- Colabore con el Gobierno en la creación de una conciencia fiscal que haga a los ciudadanos conscientes de sus responsabilidades fiscales, mediante la implementación de estrategias integrales de comunicación que incluyan formularios, guías, información pública y asistencia educativa, en un lenguaje fácil de entender;
- Que asegure que los derechos y las obligaciones de los contribuyentes se comprendan y respeten completamente; e
- Independencia para definir sus políticas y estrategias para controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mediante una estricta aplicación de la Ley, sin concesiones o favores por interferencia de autoridades superiores u otros miembros del poder político.

**5.4.1.- Acciones estratégicas que permiten a la Administración Tributaria actuar en el plano interno con mayor eficacia y eficiencia.**

Tomando en cuenta la Resolución de la 34ª Asamblea General del CIAT, para que la Administración Tributaria pueda actuar en el plano interno con mayor eficacia y eficiencia se sugieren acciones estratégicas que permitan:

- 1.-** Promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, facilitando ese cumplimiento a través de la simplificación de normas, reducción del costo de cumplimiento y de asistencia e información a los contribuyentes;
- 2.-** Dotar a su estructura organizacional de la necesaria flexibilidad y adecuación a su entorno, que le permita responder rápida y acertadamente a los cambios y establecer y desarrollar una política de recursos humanos que le garantice un plantel de funcionarios motivados, con alto profesionalismo y sentido ético;
- 3.-** Establecer un marco legal para su actuación que, respetando los derechos y garantías de los contribuyentes, le otorgue las atribuciones imprescindibles para cumplir eficazmente con su cometido.

**5.4.2.- Simplificar los trámites administrativos, los actuales impuestos y eliminar aquellos que no justifiquen su existencia.**

Además hay que simplificar los trámites administrativos, los actuales impuestos y eliminar aquellos que no justifiquen su existencia.

El sistema tributario venezolano debe ser administrable y sencillo, toda vez que la gran tarea del Estado por órgano de la Administración Tributaria, es facilitar al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones.

No cabe dudas que la mayoría de los ciudadanos necesitan ayuda para confeccionar sus Declaraciones, principalmente la Declaración de Impuesto sobre la Renta, y cumplir esta y otras obligaciones fiscales les exige invertir tiempo y, en muchas ocasiones, dinero.

Pues bien, no se puede ignorar esa realidad, si se hace y se deja al contribuyente a su suerte frente a sus deberes fiscales, no debería sorprender que el nivel de cumplimiento voluntario sea insatisfactorio.

La Administración Tributaria debe simplificar el número y contenido de los formularios que se deben utilizar y disminuir al máximo posible los trámites que ante ella deban realizar los administrados. Deben disminuirse los trámites burocráticos que en nada ayudan para incrementar la cultura tributaria en el país.

A su vez, si el Estado quiere y pretende que los ciudadanos paguen sus impuestos y cumplan sus obligaciones tributarias, debe exhortar al Poder Legislativo para que tome conciencia de la necesidad de elaborar leyes tributarias mucho más claras y sencillas, accesibles para todos los ciudadanos y no para una simple minoría.

La gran mayoría de las leyes tributarias en el país son complejas y de difícil comprensión. Esto hace que los contribuyentes tengan dudas, cometan

errores y tengan lagunas. Esto conlleva a que no quieran pagar sus impuestos, pues muchas veces se ahorrarán un dolor de cabeza.

Por otro lado, debe procurarse eliminar aquellos impuestos que no sean necesarios o que no tengan justificación, con el objeto de que el sistema tributario sea sencillo, manejable y que no se escape de las manos.

La Administración Tributaria debe tener presente que una de sus principales tareas es simplificarle la vida a los contribuyentes, no requiriendo trámites engorrosos, documentación innecesaria, etc., pues es fundamental que los contribuyentes encuentren viable el acceso a la Administración y fácil el cumplimiento de sus obligaciones.

#### **5.4.3.- Recursos Humanos. Personal de la Administración Tributaria. Carrera Administrativa. Evaluación del Desempeño.**

Cuando una Institución se enfrenta al logro de su visión, es necesario considerar como se van a obtener los resultados de posición competitiva en el mercado y satisfacción del cliente. Parte fundamental de ese cómo, son las personas que van a ejecutar las acciones previstas. Para poder enfrentar retos cada día mayor, las personas deben estar preparadas para enfrentarlos no solo desde el punto de vista psicológico sino también desde la perspectiva de la preparación en conocimientos y habilidades necesarios y suficientes para vencer los obstáculos y lograr las metas. Debe disponer de empleados altamente motivados, bien capacitados y honestos, capaces de utilizar herramientas tecnológicas modernas, que trabajen de manera efectiva en equipos flexibles y sirvan a los clientes con una sonrisa.



Según Etcheberry (S/F), la Administración Tributaria debe aumentar la productividad de sus empleados proporcionándoles un ambiente de trabajo de calidad a través del uso de herramientas tecnológicas de punta, de una capacitación adecuada, de una gestión efectiva, y mediando, además, un compromiso activo con las metas de la organización.

- i)** La Administración Tributaria debe contar con una nueva cultura organizacional que impulse los valores de honestidad, calidad, transparencia y vocación de servicio, apegada a la Ley y con personal altamente calificado.
  
- ii)** Deberá preparar documentos que mejoren el conocimiento de los empleados sobre los planes que se realizan, así como de los procedimientos que deben cumplir, para ello, la Administración Tributaria deberá divulgar:
  - Manuales de funciones y procedimientos.
  
  - Videos-conferencias con fines de entrenamiento a los empleados sobre aspectos tales como: Organizacional, Cobranza, Fiscalización y Ética Profesional.
  
- iii)** Promover el desarrollo de los recursos humanos en la Administración Tributaria.
  - Estableciendo una carrera administrativa en la que se contemplen rigurosos criterios y mecanismos basados en el mérito personal y

profesional para el reclutamiento, selección y promoción de los funcionarios;

- Instalando una política realista de remuneraciones y beneficios, acordes al mercado, que le permita reclutar y mantener profesionales altamente calificados;

**iv)** Desarrollar programas de capacitación permanente y vinculados a la carrera administrativa como mecanismos de reclutamiento, selección y avance en esa carrera y que sirvan como instrumento para inculcar los valores que deben integrar el ambiente organizacional, como lo son la ética, la integridad y la noción de servicio. La carrera administrativa será el sistema de selección y promoción que garantiza el desarrollo técnico profesional y especializado de los trabajadores de la Administración Tributaria. El objetivo de este programa es dar igualdad de oportunidades para la promoción con base a méritos, habilidades, aptitudes y capacidades de los colaboradores. Los pilares básicos de la carrera administrativa son los siguientes:

- Reclutamiento basado en competencia abierta entre candidatos calificados, libre de interferencia política.
- Una carrera administrativa bien definida para diferentes categorías de personal que permita avanzar en la carrera en base al desempeño.
- Establecimiento de altas normas de conducta profesional y personal, incluyendo neutralidad e integridad política.

- v)** Evaluación del Desempeño: Tiene como objetivo determinar el cumplimiento de los resultados alcanzados por los empleados o funcionarios de la Administración Tributaria. A la vez, realizar una evaluación integral de la productividad individual y el comportamiento laboral; reconoce el desempeño individual destacado; formula estrategias de formación y capacitación; facilita y mejora la capacitación; señala y corrige desempeños individuales deficientes; retroalimenta el desarrollo de los procesos de trabajo y determina la promoción y desarrollo dentro de la Institución.
- vi)** Sería necesario y muy prudente la implementación y puesta en marcha efectiva del código de ética, con el objeto de coadyuvar al desarrollo de una cultura organizacional de rechazo a la corrupción y el cual sustente la misión, visión, principios y valores de la Institución. (CIAT, 2002) Es decir, un código de conducta riguroso que defina y promueva las normas éticas y profesionales de rendimiento y comportamiento de todos los funcionarios, órganos especializados que practiquen el control de ese rendimiento y comportamiento y procedimientos expeditos para detectar y sancionar efectivamente a los infractores. Según información obtenida en la página Web del SENIAT éste existe. Sin embargo, la gran mayoría de los funcionarios que allí laboran desconocen su existencia.
- vii)** Otro tema importante en el desarrollo de recursos humanos es la necesidad del desarrollo profesional continuo. Dado el ritmo de cambio en el ambiente y la tecnología, al igual que la necesidad de preparar constantemente al personal para mayores responsabilidades, la

Administración Tributaria debe tomar medidas para la capacitación regular del personal en todas las etapas de su carrera: capacitación de inducción al momento del ingreso y capacitación especializada periódica posteriormente. Igualmente, se deben realizar esfuerzos para dotar al personal de destrezas múltiples, a fin de convertirlos en administradores tributarios bien preparados, que puedan desempeñar una variedad de funciones.

#### **5.4.4.- Sistemas de control de cumplimiento.**

Ante la gran cantidad de contribuyentes existentes, es imposible que la Administración Tributaria pueda verificarlos a todos. Esta ineficiencia en los sistemas de control de cumplimiento que muestra la Administración Tributaria, puede influir para que el contribuyente cumplidor se vea tentado a imitar la conducta del evasor, toda vez que el contribuyente cumplidor o pagador se ve perjudicado al colocarse en igualdad de condiciones con el contribuyente que no cumple regularmente sus obligaciones fiscales.

Es por ello que la Administración Tributaria debe buscar la manera, a través de las herramientas disponibles en la Institución, de incrementar en los contribuyentes la sensación de que serán verificados y no que las posibilidades de ser detectado por sus incumplimientos sean mínimas.

Es por ello que el control del incumplimiento o control de las brechas de incumplimiento por parte de la Administración Tributaria son un tema tan de actualidad, pues una Administración eficiente tratará de eliminar esta brecha, y por otro lado crear el mecanismo necesario para que el contribuyente sea disuadido de incumplir con sus obligaciones tributarias.

La eficacia de la Administración Tributaria se puede enfocar desde dos puntos de vista:

- 1.- El de la recaudación, y este evidentemente es una buena forma de medirla, pues cuando la recaudación aumenta o se mantiene, se considera que la Administración Tributaria es eficiente.
  
- 2.- Las brechas de cumplimiento, de inscripción, de declaración y pago, completan la información respecto a cuan eficientemente está trabajando la Administración, ya que aunque la recaudación sea elevada, si las brechas de incumplimiento son muy amplias, y la Administración es incapaz de ubicar el incumplimiento, determinar la deuda potencial y coaccionar al contribuyente para que cumpla con su obligación tributaria se trata de una Administración ineficiente.

Del escrito de Carmen del Pilar Robles Moreno, “Eficiencia de la Administración Tributaria” (S/F), se tiene que el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, y específicamente en los incumplimientos de inscripción, declaración, pago y veracidad se encuentran en relación directa con la eficiencia de la Administración Tributaria, y depende más de la Administración Tributaria que del contribuyente, pues ante una Administración Tributaria eficiente que se encuentre en capacidad de efectuar fiscalizaciones rápidas, tenga los elementos necesarios dentro de su gestión para detectar los incumplimientos y pueda coaccionar a los contribuyentes al cumplimiento voluntario no existirá contribuyente que incumpla sus obligaciones tributarias.

Para mejorar e incrementar la eficiencia de la Administración Tributaria es necesario:

- i)** Fomentar la cultura de hacer más con menos, creando una conciencia de costo.
- ii)** Promover una coordinación y supervisión eficiente entre las Administraciones Generales y Locales que garanticen su funcionamiento integral.
- iii)** Efectuar revisión de procesos sustantivos internos, simplificación y eliminación de trámites innecesarios.
- iv)** Revisar y adecuar las estructuras orgánicas internas de la Administración Tributaria.
- v)** Mejorar y optimizar los espacios e instalaciones del SENIAT.
- vi)** Desarrollar esquemas de remuneración con base a resultados.
- vii)** Transformar el esquema de estímulos para premiar la eficiencia y la calidad.
- viii)** Lograr una normatividad homogénea dentro del marco de la Ley.

**5.4.5.- Cooperación entre la Administración Tributaria y otros organismos del Estado.**

La Administración Tributaria, requiere de la cooperación de otros organismos del Estado, para lograr un mejor cumplimiento, cabe destacar las acciones que implican una interacción entre esa administración y otras entidades y en especial las acciones de naturaleza cooperativa.

La interacción y cooperación entre la Administración Tributaria y otras entidades, coadyuvan para promover y facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y a su vez ayuda a combatir el incumplimiento en todas sus formas.

La interacción y cooperación entre la Administración Tributaria y otras entidades comprende tanto relaciones con los ciudadanos y las entidades privadas, como con las instituciones políticas y otras organizaciones públicas del propio país y, también, con las Administraciones Tributarias de otros países, lo cual permite y hace conveniente prever acciones específicas con relación a cada uno de esos ámbitos, a saber: el sector privado nacional, el sector público nacional y las administraciones tributarias extranjeras.

Por eso es necesario:

- i) Interactuar con el sector privado para mejorar el cumplimiento tributario. Estableciendo una estrategia para optimizar la interacción con los medios masivos de comunicación, con la finalidad de hacer llegar a través de ellos mensajes positivos a la sociedad, en cuanto a la función de los tributos y a la imagen de la Administración Tributaria. Asegurando la correcta aplicación de las normas tributarias y reduciendo los costos de cumplimiento al mínimo indispensable. Estableciendo mecanismos de contacto con las organizaciones

empresariales, con las cámaras que agrupan ramas de actividad económica y con las organizaciones profesionales y sindicales, para la obtención de informaciones sobre sujetos pasivos de las obligaciones tributarias y ramas de actividades económicas, para conocer y tomar en consideración sus puntos de vista y recibir sugerencias en materia tributaria y para la difusión de información tributaria.

- ii)** Interactuar con las instituciones políticas y con otras autoridades públicas para mejorar el cumplimiento tributario. Estableciendo mecanismos de coordinación y cooperación entre diferentes agencias del gobierno central, a través de la adopción de pautas comunes sobre sistemas que amplíen la información disponible para la Administración Tributaria y sobre procedimientos que faciliten los trámites a cargo de los contribuyentes. Propendiendo a la aproximación de la Administración Tributaria a todos los poderes: con el legislativo propulsando, a través de los canales competentes, propuestas de cambios normativos a partir de la retroalimentación que obtiene en la ejecución de la legislación vigente; con el ejecutivo, en el cual la Administración Tributaria se encuadra, haciéndose acreedora del decidido apoyo a su gestión de las más altas instancias; con el judicial desarrollando iniciativas que favorezcan la comprensión de la importancia del sistema tributario, como también demostrando una fiel observancia de los derechos y garantías de los contribuyentes. Estableciendo convenios sobre mecanismos de cooperación entre Administraciones Tributarias de diferentes niveles de gobierno, tanto para facilitar el cumplimiento para los contribuyentes como para fortalecer el control de ese cumplimiento, a través de la instauración de



regímenes que cubran tributos de diferentes esferas de gobierno, constituyendo centros compartidos de atención e información al contribuyente, compartiendo bases de datos, adoptando un número de registro único, etc.

- iii) Promover la cooperación internacional para mejorar el cumplimiento tributario. Celebrando convenios de cooperación internacional con Administraciones Tributarias de otros países, que posibiliten extender la actuación más allá de las fronteras nacionales, tanto en lo que se refiere a la obtención de informaciones como también, en ciertos casos, al ejercicio de acciones como, por ejemplo, fiscalizaciones en el exterior, notificación de documentos y cobranza de deudas tributarias. Adoptando ciertos criterios y mecanismos, coordinados internacionalmente, que posibiliten combatir eficazmente las prácticas tributarias nocivas de ciertos países, tales como las de instauración de "paraísos tributarios" y regímenes preferenciales.

Desarrollando y utilizando sistemas de información que apoyen el intercambio de informaciones tributarias (36ª Asamblea General del CIAT, 2002), mediante un aprovechamiento de las modernas tecnologías de las comunicaciones y de la informática.

### **5.5.- Imagen de la Administración Tributaria. SENIAT.**

En Venezuela, el Instituto encargado de realizar la Administración Tributaria es el SENIAT.

Fue creado en el año 1994 como un organismo autónomo funcional y financieramente adscrito al Ministerio de Hacienda, hoy Ministerio de Finanzas, cuyas funciones principales incluían entre otras la administración de los tributos internos y aduaneros.

Como resultado de una percepción de la realidad a la fecha de su creación, el SENIAT determinó su razón de ser al enunciar su misión como la de "contribuir activamente con la formulación de la política fiscal y tributaria, modernizar y administrar eficaz y eficientemente el sistema de recaudación de los tributos nacionales, propiciando el desarrollo de una cultura tributaria, bajo los principios de legalidad, honestidad, equidad y respeto al contribuyente, con el fin de mejorar la calidad de vida de la población". Por esta razón, se enunció la posición ideal de la organización en lo que se denominó la Visión de Futuro: "ser reconocido como un organismo de sólido prestigio, confianza y credibilidad nacional e internacional, en virtud de su gestión transparente, de sus elevados niveles de productividad, la alta calidad de sus sistemas de información, el profesionalismo y excelencia de sus recursos humanos, la atención y el respeto a los contribuyentes" (Díaz Retali y Delgado Marín, S/F).

A lo largo de los años, se han hecho importantes esfuerzos comunicacionales, para confirmar la imagen de organismo serio y productivo que tiene el SENIAT, punto muy importante cuando se trata de instaurar la cultura tributaria en la colectividad.

El SENIAT como estrategia debe generar pertenencia, es decir, que el contribuyente se identifique, se apropie, sienta que el SENIAT es suyo y que, por lo tanto, sus éxitos o fracasos le competen. Para ello es necesario que

éste informe a la opinión pública en general de los logros, resultados y actividades de la Institución.

Desde su creación, el SENIAT ha tratado de generar una imagen de confianza en el seno de la sociedad venezolana. Esa imagen, para que se incremente la cultura tributaria, debe generar confiabilidad y credibilidad. Sin embargo, no a todos los contribuyentes les genera credibilidad ni confiabilidad. Es por ello que la imagen que hoy tiene debe mantenerse y mejor aún mejorarse, para que coadyuve al cumplimiento de los objetivos de la recaudación, mediante el estímulo a los contribuyentes al cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias.

Algunas de las actividades de importancia a realizar son:

- 1.-** Planificar políticas y estrategias informativas y de relaciones institucionales;
- 2.-** Fortalecer y consolidar las comunicaciones internas y externas a través de sistemas de información que apoyen la gestión y el desarrollo de programas de relaciones institucionales en sectores claves y;
- 3.-** Establecer asociaciones estratégicas con sectores organizados de la sociedad civil, a fin de emprender compromisos en pro de la cultura tributaria.

Para mantener y mejorar la imagen del SENIAT y hacer realidad la aspiración colectiva de que esta institución sea un ente recaudador eficaz, debe contarse con el apoyo de los poderes públicos, dotando al SENIAT de

los recursos financieros necesarios para la ejecución de sus diversos programas.

En este sentido, los programas de cultura tributaria, tanto en el contexto interno como en el entorno externo de la institución, continúan siendo una prioridad, incluyendo la formación de los futuros contribuyentes. En consecuencia, y a pesar de la dificultad de su medición, no debe haber reservas sobre el objetivo de desarrollar la cultura tributaria, ya que en virtud de consolidar una imagen positiva, manteniendo la presencia del servicio en los medios y a través de diversas campañas publicitarias, la Administración Tributaria contribuye al incremento en el cumplimiento voluntario.

En el Encuentro por los derechos, valores ciudadanos y la cultura de la Cuenca de los Andes, acerca de la cultura tributaria y solidaridad (S/F), se concluyó que la mejor manera de lograr la comprensión del público, es con la transparente rendición de cuentas a través de la obra pública, la eficiencia de los servicios, la importancia de la tarea social. Mientras haya dudas sobre el destino de los aportes del ciudadano, tendrán razón de ser las sospechas y aún las renuencias a sacrificar la economía individual en aras de bienestar colectivo que tarda o no llega. La mejor manera de incentivar la cultura tributaria será exhibiendo al público el buen uso de los ingresos que sacrifica en aras del bien común. La mejor manera de ahuyentar al contribuyente, será dejándole dudas sobre el verdadero destino de sus aportes.

Ya se ha afirmado, que pagar los impuestos es una obligación elemental del ciudadano, como lo es también hacer con ellos el uso adecuado, pues su origen es sagrado y no pueden desviarse hacia objetivos que no sean el bienestar colectivo. Aún mas, su cobro ha de ser límpido y

justo, para que cada quien dé al Estado lo que le corresponde en función de sus capacidades reales: nada debería ser más vergonzoso que la evasión a través de mecanismos dolosos que con frecuencia hacen que quienes mas tienen, sean los que menos tributan.

Algunas pautas para cambiar la percepción del contribuyente hacia la Institución por una imagen de honestidad, calidad, transparencia, servicio, apego a la Ley y profesionalismo son:

- 1.- Consolidar la atención integral al contribuyente.
  - 2.- Incrementar la calidad en el servicio y satisfacción del contribuyente.
  - 3.- Inculcar en el personal del SENIAT la mística de servicio al cliente.
  - 4.- Facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales por medios electrónicos.
  - 5.- Simplificar o eliminar trámites burocráticos o innecesarios para el contribuyente.
  - 6.- Establecer un sistema de sondeo externo sobre el servicio que presta la Administración Tributaria y difundir los resultados y el seguimiento de las encuestas de opinión, al personal y a la ciudadanía en general.
- 5.6.- Fe y confianza en la Administración Tributaria. Transparencia tributaria.**

El pago de impuestos constituye una función de la fe y confianza que tenga el ciudadano con el Estado y su percepción de los beneficios que recibe del mismo, a cambio de los impuestos pagados. Y es que estas contribuciones forzosas que constituyen los impuestos, y que se miran muchas veces con aflicción e impotencia, están destinadas al propio bienestar en la medida en que representan el bienestar de la sociedad misma. Ello, a su vez, depende de los siguientes factores:

- La legitimidad del Estado;
- La seguridad de que los impuestos están siendo asignados para responder a las mayores necesidades prioritarias del país;
- La creencia de que el gasto público resulta en verdaderos beneficios socioeconómicos;
- La confianza de que el dinero del público no está siendo malgastado o desviado por políticos y servidores públicos corruptos.

Así, la buena voluntad para pagar los impuestos está estrechamente vinculada a la calidad de gobierno y especialmente en el área de manejo del gasto público, en la integridad y calidad de los servicios públicos (33<sup>a</sup> Asamblea General del CIAT).

La Administración Tributaria para mejorar el ambiente de cumplimiento y en vista del impacto de la calidad de los gastos gubernamentales en relación con la recaudación de ingresos, debe lograr beneficios significativos ampliando sus estrategias de comunicación. Por ende, debe demostrar a los

contribuyentes los resultados que se están obteniendo, con la ayuda de las contribuciones que ellos efectúan a través del cumplimiento de sus obligaciones.

Reforzar la fe del contribuyente en la Administración Tributaria es una tarea muy importante, aunque tal vez la más difícil. Para persuadir a los contribuyentes a cumplir voluntariamente, es esencial establecer una relación de confianza y respeto mutuo entre ellos y la Administración Tributaria.

Para lograr esta confianza, la Administración Tributaria debe, entre otros, salvaguardar los siguientes derechos:

- Derecho a la solución de asuntos tributarios dentro de un periodo definido.
- Derecho a la presunción de honestidad.
- Derecho a la confidencialidad de la información dada a la Administración Tributaria.

Al mismo tiempo, la Administración Tributaria debe cumplir estrictamente sus deberes hacia los contribuyentes. Estos incluyen:

- Tratar a todos los contribuyentes con imparcialidad y cortesía.
- Proporcionar información clara, precisa y oportuna y asistencia a los contribuyentes, para permitirles cumplir con sus obligaciones.

- Ser consecuente, predecible y profesional en las acciones administrativas.
- Hacer viable la captación de estos ingresos corresponde a la Administración Tributaria, que representa el instrumento esencial para obtener los recursos del Estado. Para cumplir con su objetivo recaudador, la Administración Tributaria debe crear un entorno favorable para el cumplimiento voluntario. Este entorno favorable se basa fundamentalmente en lograr que la Sociedad deposite su confianza en ella.

En opinión de Hernández, en su trabajo la Equidad Tributaria, esa confianza está determinada, entre otros aspectos, por la competencia, transparencia y eficiencia de la actuación de sus funcionarios, por la equidad en su actuación y por la calidad de sus servicios.

La transparencia de la Administración Tributaria y de sus acciones facilita el cumplimiento y estimula el compromiso en el combate a la evasión. La transparencia que consiste en que todos los actos –en lo social, lo político y lo económico- sean supremamente claros, de tal suerte que con los sistemas de información y comunicación, los ciudadanos puedan enterarse de lo que hacen sus gobernantes.

Uno de los elementos más importantes para reforzar la confianza del contribuyente en la Administración Tributaria es la honestidad. La Administración Tributaria no solamente debe ser honesta, sino también parecerlo. Esta es un área en la que las Administraciones Tributarias



alrededor del mundo continúan teniendo serios problemas y por la cual debemos continuar luchando (33ª Asamblea General del CIAT)

En definitiva, debe lograrse que la sociedad sienta que la Administración merece el mas alto grado de respeto y confianza pública, pero para ello es necesario que actúe en todo momento con transparencia, integridad y equidad. Por lo antes expuesto se puede concluir, que para garantizar la confianza de los contribuyentes se requiere:

- i)** Una Administración que garantice la aplicación justa, confiable y transparente de las políticas y leyes fiscales, el acceso, el servicio confiable y la consulta con los contribuyentes.
- ii)** Que la Administración garantice el rápido procesamiento de las solicitudes de los contribuyentes (reintegros, prórrogas, etc.), resolución de apelaciones y respuestas oportunas y precisas a sus consultas.
- iii)** Que la Administración y el resto del gobierno colaboren para crear conciencia tributaria, haciendo presente a los contribuyentes, sus obligaciones tributarias a través de la implantación de una estrategia de comunicaciones integral que incluya formularios, guías, información pública, educación y asistencia en los que se utilice un lenguaje sencillo.
- iv)** Que la Administración garantice los derechos de los contribuyentes, difundiéndose entre éstos y entre sus funcionarios y haciéndolos respetar (30ª Asamblea General del CIAT).

- v) Que la Administración Tributaria garantice la confidencialidad de la información que posee y la efectividad de los mecanismos de supervisión y evaluación de la misma. En vista de que actualmente la información se torna cada vez más computarizada, se debe asegurar que la información que existe en las bases de datos sea válida, oportuna y confiable. Ello requiere vigilancia continua en todos los puntos de registro de datos.

### **5.7.- Servicios Públicos de Calidad.**

En la actualidad, para incrementar la cultura tributaria en Venezuela, es necesario además de crear conciencia tributaria en los ciudadanos, lograr un Estado que esté al servicio de los ciudadanos y ofrezca eficientemente los servicios públicos a su cargo.

Como se ha dicho anteriormente, pagar los impuestos es una obligación elemental del ciudadano. Sin embargo, también es una obligación que el Estado haga de los ingresos tributarios el mejor uso posible para lograr el bienestar colectivo. Aún más, su cobro ha de ser justo, para que cada quien dé al Estado lo que le corresponde en función de sus capacidades reales, de su capacidad contributiva.

El contribuyente venezolano lo que más desea es ser tratado por la Administración Tributaria con dignidad y verse recompensado con servicios públicos de calidad. Esta es una condición para que el ciudadano sienta que vale la pena tributar. El contribuyente quiere y necesita sentirse gratificado por el Estado y esto se logra a través de servicios públicos que funcionen y le garanticen a la población una mejor calidad de vida.

Es imprescindible que el Estado venezolano sea considerado confiable para los ciudadanos venezolanos, que con los ingresos obtenidos del ciudadano el Estado haga un uso apropiado, correcto, honesto, transparente y positivo. Esta es la mejor manera de incentivar la cultura tributaria, toda vez que la mejor manera de ahuyentarla sería dejándole dudas a los contribuyentes sobre el verdadero destino de sus aportes. Y es que para forjar una cultura tributaria se requiere de un Estado que rinda cuentas claras a los ciudadanos del uso que le está dando a los recursos que ellos aportan.

Los ciudadanos sabemos que el Estado debe satisfacer las necesidades esenciales de la comunidad que los individuos por si solos no pueden lograrlo. Sin embargo, existe una creciente demanda en las sociedades democráticas para que el Estado preste mejor calidad en los servicios esenciales como salud, educación, seguridad, justicia, etc. Es decir, cada día y con mayor intensidad los ciudadanos están exigiendo una mejor calidad de servicios, mayor respuesta a las necesidades públicas y más transparencia y responsabilidad.

El concepto de servicio público es fundamental y no debe abarataarse, como sucede cuando al usuario se le trata como cliente de segunda categoría. Sólo es eficiente el servicio que humaniza. Ser tratado con dignidad y con servicios de calidad es una condición para que el ciudadano sienta que vale la pena tributar con generosidad.

## **5.8.-. Atención al Contribuyente.**

La Administración Tributaria no sólo tiene la función de recaudar el impuesto y de fiscalizar a los contribuyentes, sino que también tiene la función de prestar una adecuada atención al contribuyente.

De hecho, en el Capítulo denominado Facultades, Atribuciones, Funciones y Deberes de la Administración Tributaria, del nuevo Código Orgánico Tributario en lo sucesivo “COT”, específicamente en el Artículo 137, se destaca que la Administración Tributaria debe proporcionar asistencia a los contribuyentes y responsables y para ello procurará:

- 1.-** 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;
- 2.-** 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;
- 3.-** Elaborar los formularios y medios de declaración y distribuirlos oportunamente, informando las fechas y lugares de presentación;
- 4.-** Señalar con precisión, en los requerimientos dirigidos a los contribuyentes, responsables y terceros, los documentos y datos e informaciones solicitados por la Administración Tributaria;

- 5.- Difundir los recursos y medios de defensa que puedan hacerse valer contra los actos dictados por la Administración Tributaria;
- 6.- 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;
- 7.- Difundir periódicamente los actos dictados por la Administración Tributaria que establezcan normas de carácter general, así como la doctrina que hubieren emitido sus órganos consultivos, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento.

Lo previsto en el Artículo anteriormente transcrito, demuestra en forma expresa, la cantidad de deberes que tiene la Administración Tributaria para con los contribuyentes y los cuales debe cumplir a cabalidad. Es por ello que la Administración Tributaria debe establecer un programa integral y moderno de atención al contribuyente.

El contribuyente tiene derecho a recibir información y asistencia para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y en la medida en que estas se proporcionen, veremos que su comportamiento fiscal mejora.

Los contribuyentes que acuden a los servicios de atención al contribuyente no sólo cometen menos errores en sus declaraciones, sino que también declaran de forma más veraz y con menos omisiones y ocultaciones de datos que el resto de los contribuyentes.

Entre las múltiples actividades que debe realizar la Administración Tributaria (en concordancia con lo establecido en el Artículo 137 del COT), con el objeto de incrementar el cumplimiento voluntario y desarrollar la cultura tributaria en el país, encontramos las siguientes:

- 1.-** Crear mayor cantidad de programas para ayudar a un grueso alto de la colectividad, en la confección de todas las declaraciones de impuestos;
- 2.-** Editar manuales prácticos o guías que faciliten la confección de las principales declaraciones y los cuales se vendan a un precio simbólico;
- 3.-** Crear en todas las oficinas de la Administración Tributaria, servicios de información bien capacitados, con personal idóneo, atento y cordial, los cuales darán asistencia integral a los contribuyentes, aclarándoles dudas, y entregando el material escrito de interés que sea requerido en un caso concreto, etc.;
- 4.-** Suministrar a los contribuyentes un sistema de información y denuncias mecanizadas y mejorar el servicio de atención al contribuyente de forma personalizada;
- 5.-** Suministrar a todas las divisiones de asistencia, la información tributaria, en forma rápida y automatizada.

Citando a Cruz Montoya (2002), una de las preocupaciones prioritarias de la Administración Tributaria debe ser el mejoramiento sensible de los estándares de atención al contribuyente. Es decir, brindarles un servicio de alta calidad, ayudándolos a comprender y cumplir con sus responsabilidades

tributarias, y a aplicar la ley tributaria con integridad e imparcialidad para todos.

La idea no es otra que, los usuarios encuentren orientación y apoyo efectivo en la búsqueda de soluciones que tiendan a corregir las deficiencias detectadas en sus distintas actuaciones; orientación para la realización de todo tipo de trámites; asesorías diversas, etc.

En fin, la Administración Tributaria con sus funciones de información, control, recaudación y gestión, debe ser una institución al servicio de una nueva cultura. Es, antes que nada, una institución de servicio al contribuyente en la relación fiscal de éste con el Estado y de servicio al Estado en su relación fiscal con el contribuyente.

En una sociedad proyecto, en un Estado y en un sistema tributario, en el que el contribuyente percibe como propios, porque se siente actor en forma plena, la Administración Tributaria debe partir de la convicción, y operar en base a ella, de que el contribuyente quiere pagar voluntariamente los impuestos.

La Administración Tributaria debe consolidar una cultura y una infraestructura del servicio al contribuyente. Para hacer realidad tal fin deberá realizar entre otras, las siguientes actividades:

- i) Estructurar un proyecto de atención amable para unificar un modelo de comportamiento del SENIAT:

- ii)** Definir los puntos de contacto del SENIAT, los usuarios y los medios (personal, telefónica, escrita, internet).
- iii)** Simplificar los procesos y mecanismos para el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes.
- iv)** Establecer mecanismos sancionatorios por mal servicio.
- v)** Formar a todos los funcionarios sobre el servicio.
- vi)** Hacer de cada puesto de trabajo un punto de información al usuario.
- vii)** Actualizar y alimentar el sistema jurídico documental que sirva de apoyo al público en general.
- viii)** Crear mecanismo vía Internet que le permita al usuario o contribuyente conocer el estado de todas sus actuaciones.

En cuanto a la información al contribuyente, la Administración Tributaria debe dar información en los siguientes cinco (5) aspectos: Debe preparar documentos que mejoren el conocimiento de los contribuyentes sobre los servicios que demandan que contribuya a la formación de una conciencia tributaria nacional. Pero más allá de esto, es fundamental tener presente que al contribuyente se le debe mantener informado en cuatro niveles:

Se debe proporcionar información sobre el régimen tributario existente en el país, así como los cambios que el mismo experimenta anualmente. Ello



involucra la difusión de leyes tributarias, reglas tributarias, procedimientos de cumplimiento, formularios tributarios, guías, folletos, y así sucesivamente;

Es importante para el contribuyente disponer de información sobre la propia Administración Tributaria. ¿Cuáles son la misión, visión, objetivos y políticas operacionales de la Administración Tributaria? ¿Dónde están ubicadas sus oficinas? ¿Qué facilidades ofrece a los contribuyentes? ¿A quién puede recurrir el contribuyente en caso de problemas?;

El contribuyente debe poder tener acceso a la información sobre su propia situación tributaria: situación de solicitudes de registro, procesamiento de declaraciones, balance en la cuenta corriente, devoluciones, etc. y;

El contribuyente debe poder solicitar aclaraciones respecto a asuntos específicos que surjan mientras está tratando de cumplir.

### **5.9.- Mejorar la función fiscalizadora de la Administración Tributaria**

No cabe duda que la función fiscalizadora de la Administración Tributaria, debe mejorar, las tareas de fiscalización son fundamentales para combatir el incumplimiento, hacer más equitativo el sistema tributario y estimular a los contribuyentes que dan cumplimiento a sus obligaciones tributarias.

La Administración Tributaria en Venezuela, debe implementar un sistema integrado de fiscalización e implementar a la brevedad, nuevas

técnicas de fiscalización que le permitan cumplir con mayor rapidez y eficacia sus objetivos.

Como ya se ha afirmado anteriormente, la Administración Tributaria no puede tener exclusivamente un perfil represivo y controlador. El objetivo esencial y último no debe ser reprimir el fraude fiscal, sino evitar que exista o, al menos, reducirlo a su mínima expresión. Y este objetivo no puede cumplirse únicamente con medidas coercitivas y punitivas. Sin embargo, se considera que la función fiscalizadora y la eventual imposición de sanciones ayudan a incrementar la cultura tributaria, toda vez que ayudan a moldear la conducta de los ciudadanos, aunque sea a través de ciertas restricciones impuestas por la Ley y la consecuente aplicación de consecuencias jurídicas por la realización de una conducta o comportamiento determinado.

Indudablemente, la fiscalización en el país es indispensable, pero la misma debe ser mucho más efectiva y correcta de lo que es. Los contribuyentes venezolanos requieren la presencia efectiva y fiscalizadora de la Administración Tributaria para cumplir con sus obligaciones. Es por ello que la legislación tributaria a su vez debe contemplar fuertes sanciones para los hechos ilícitos de corrupción, por parte de los contribuyentes y funcionarios, a fin de dar respetabilidad a la Administración Tributaria y garantizar a la ciudadanía la corrección y legalidad en el ejercicio de sus funciones y facultades. Con esto se moldea la conducta cívica y se va formando la cultura tributaria.

La legitimidad social de las acciones de fiscalización o control es sumamente importante, a su vez, es fundamental el grado de rechazo social hacia las conductas de incumplimiento tributario. La valoración social del

incumplimiento tributario se basa en las percepciones que la colectividad tiene de la Administración Tributaria, del sistema tributario y de la relación del Estado con los ciudadanos. El contexto cultural descrito sugiere que cierto tipo de acciones educativas que ya se han nombrado con anterioridad puedan converger con las de fiscalización, en orden a modificar aquellas percepciones que refuerzan el incumplimiento, consolidando así la legitimidad social de la fiscalización tributaria.

La función de fiscalización se presenta como la actividad de mayor complejidad realizada por la Administración Tributaria y tiene un rol preponderante para la eficacia de la Administración, siendo un instrumento fundamental en el combate a la evasión para resguardar un adecuado nivel de ingresos tributarios y promover el cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias. Es decir, dicha actividad busca cerrar la brecha entre el recaudo potencial y el real.

Sin embargo, para lograr estos propósitos, la función de fiscalización debe crear una percepción de riesgo en los contribuyentes consistente en que, ante el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, se presuma que existe una alta probabilidad de ser auditados y sancionados, ya que ello constituirá un fuerte incentivo para el cumplimiento espontáneo y oportuno de las obligaciones tributarias.

Además deberá promover el desarrollo y la provisión de los recursos e instrumentos necesarios para una efectiva planificación y ejecución de la fiscalización, tales como funcionarios con actitud y aptitud adecuadas, facultades legales suficientes para acceder a las informaciones de interés fiscal, disponibilidad de equipos y medios tecnológicos de apoyo, análisis de

riesgo como instrumento de orientación de la fiscalización y estrategias para la detección e incorporación de la economía informal.

Ahora bien, es indispensable que se alcancen, entre otros, algunos atributos claves en el ejercicio de la función de fiscalización, como lo son:

- El profesionalismo de los funcionarios, en términos de altos niveles de capacidad técnica, sentido ético y de servicio, que proyecte hacia la sociedad la imagen de una Administración Tributaria justa, eficiente y eficaz;
- La transparencia y certeza de las normas y procedimientos que deben ser observados, que les permita conocer y prever a los ciudadanos lo que les cabe esperar de esas actuaciones y, al mismo tiempo, que le otorguen a la administración facultades suficientes para actuar y acceder a informaciones de interés fiscal;
- La implantación y aprovechamiento de sistemas de información y de moderna tecnología, que posibilite la aplicación de criterios objetivos en la programación y ejecución del proceso de fiscalización y que, al mismo tiempo, permitan monitorear paso a paso la marcha de ese proceso (35 Asamblea CIAT).

### **5.9.1.- El posible carácter educativo de las políticas públicas y la fiscalización tributaria.**

La eficacia de una acción pública estará así determinada, entre otros factores, por lo que denominaremos su profundidad y por su proyección al futuro.

- 1.-** La primera de estas características -la profundidad- alude a la posibilidad de que las orientaciones de conducta promovidas por la política sean interiorizadas por los sujetos y grupos destinatarios. A mayor grado de interiorización, menor necesidad de una presión externa para asegurar la realización de las conductas deseadas.
  
- 2.-** La segunda característica -la proyección al futuro- consiste en la capacidad de la política de generar un encadenamiento entre los incentivos y las respuestas de los agentes, que se prolongue sostenidamente en el tiempo.

Ambas características son aplicables al caso de la fiscalización tributaria. Una estrategia de fiscalización será eficaz en la medida en que logre cambiar el comportamiento de los contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones, mediante su exposición al riesgo de ser efectivamente detectados y sancionados. La estrategia será más eficaz en la medida en que, dado un riesgo patente y creíble de sanción, no se requiera realizar acciones de fiscalización constantes sobre un mismo contribuyente para modificar su comportamiento, o no se requiera fiscalizar a todos los contribuyentes de una determinada categoría o sector para lograr mejorar su cumplimiento agregado. En los términos en que lo definido anteriormente,

mientras más profundo sea el efecto del incentivo (el riesgo de ser identificado y sancionado), en mayor medida los contribuyentes interiorizarán una percepción del costo- beneficio de no cumplir con sus obligaciones que los motive a cumplir "voluntariamente". Y es que se expuso en lo relacionado con el Cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, éste consiste justamente en que los contribuyentes se avengan a cumplir sin que la administración aplique continua y sostenidamente una presión directa sobre ellos, dado que han interiorizado una percepción del riesgo como cierto y, por lo tanto, optan por una conducta que los lleva a evitarlo.

Considerando la segunda característica para la eficacia de las políticas públicas, podemos señalar también que la acción de fiscalización será mas eficaz en la medida en que logre -siempre mediante la exhibición de un riesgo creíble- prolongar en el tiempo el comportamiento cumplidor por parte de los contribuyentes.

Ahora bien, para que una determinada política tenga consecuencias de carácter educativo, (en este caso, la actividad de fiscalización), es necesario que incluya estrategias, acciones y herramientas que evidencien los valores en juego, los sometan a discusión y logren generar consenso en torno a ellos. Es decir, supondrá un aprendizaje y la incorporación de patrones de conducta, que se espera trasciendan su efecto inmediato, buscando proyectarse al largo plazo mediante la explicitación y discusión de los valores que sustentan sus objetivos.

### **5.9.2.- Impacto de las acciones de Fiscalización.**

Con base en lo expuesto, se pueden distinguir dos niveles de impacto de las acciones de fiscalización:

- 1.-** El primero consiste en la capacidad relativamente inmediata de modificar el comportamiento de los contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones, haciéndoles ver el riesgo de sanción que enfrentan. El principal medio para lograr este impacto está constituido por la propia acción de fiscalización, en términos de la información que utilice para seleccionar casos pertinentes, la capacidad para identificar situaciones de incumplimiento, la capacidad legal para sancionarlas efectivamente, etc. Como en toda política pública, la eficacia se decide en este primer nivel por la capacidad que el incentivo tiene para generar una conducta distinta en los agentes afectados. Sin embargo, este primer nivel de impacto de la fiscalización no aporta aún consecuencias propiamente educativas. Para ello es necesario acceder a un segundo nivel de impacto;
  
- 2.-** En el cual se pretende que los contribuyentes interioricen no sólo una percepción del riesgo efectivo de sanción por su incumplimiento, sino, sobre todo, que compartan los valores que sustentan la acción coercitiva de la Administración Tributaria. En última instancia, se aspira a que la sociedad asuma que la sanción del incumplimiento es necesaria y legítima en función de defender los derechos de la colectividad (Cortázar Velarde, 2000)

### **5.9.3.- Legitimación social de las acciones de fiscalización realizadas por la Administración Tributaria.**

Acerca de la legitimación social de las acciones de fiscalización realizadas por la Administración Tributaria, cabe en primer lugar, considerar la imagen de la administración tributaria ante los ciudadanos. La percepción de ésta como una entidad honesta, despolitizada y eficiente, que logra minimizar el abuso y la corrupción, favorece sin duda las acciones realizadas por la Administración Tributaria, entre ellas la de fiscalización. Ello, porque permite que las acciones coercitivas que se realicen aparezcan a ojos de los ciudadanos como admisibles, en la medida en que se presume que no implican abuso, no persiguen fines políticos, no están contaminadas por acciones deshonestas y son un medio efectivo para el logro de objetivos socialmente aceptados.

Por el contrario, cuando la Administración Tributaria es considerada una entidad deshonesto e ineficiente, se desarrollan serias dudas sobre la oportunidad, eficacia y justicia de sus acciones coercitivas, generándose un ambiente propicio para el rechazo de las mismas.

En general, el vínculo entre la percepción que los ciudadanos tienen de la Administración Tributaria, el sistema tributario y sus actitudes hacia la carga tributaria y las acciones de la Administración Tributaria, es muy complejo y poco predecible. Puede sin embargo, asumirse que percepciones negativas de éstos (Administración Tributaria y/o sistema tributario), que pudieran caracterizarlo como abusivo o injusto, seguramente socavan la legitimidad de las acciones coercitivas de la Administración Tributaria.



La fiscalización tributaria, como parte de las acciones coercitivas que el Estado ejerce sobre los ciudadanos, enfrenta permanentemente el reto de desarrollar y consolidar su propia legitimidad social.

El fenómeno de la legitimidad de la coerción, en el marco del Estado moderno, consiste en la aceptación de la misma como necesaria por parte de los ciudadanos, situación posible sólo en la medida en que comparten los objetivos que la guían y los valores y normas que busca preservar.

#### **5.9.4.- Estrategias del SENIAT para el año 2003. Más fiscalización tributaria para disminuir evasión.**

Como parte de las medidas que adelanta el SENIAT para cumplir con la meta de recaudación establecida para el año 2003, se dispuso la incorporación de seiscientos (600) nuevos fiscales que harán presencia en todo el territorio nacional para desarrollar un intenso trabajo fiscalizador que apoye los programas e iniciativas que adelanta el ente recaudador para atacar la evasión y la elusión fiscal.

Tomando como referencia el artículo Cultura Tributaria, publicado en el El Universal, el 08/11/2002, las autoridades del SENIAT han coordinado con los jefes de división de fiscalización de todo el país una serie de estrategias tendentes a establecer las líneas de acción que permitan alcanzar estos objetivos y cumplir la meta de recaudación establecida que se ubica en 14,4 billones de Bolívares.

Sin embargo, para lograr estos objetivos planteados e incrementar la recaudación, el SENIAT debe, no sólo incorporar más cantidad de fiscales.

Hay que recordar que muchas veces lo que importa es la “calidad” y no la “cantidad”. Si bien es cierto que se requieren una gran cantidad de fiscales para lograr establecer un control de obligaciones universal, oportuno y exhaustivo, no es menos cierto que los mismos deben ser gente proactiva, capaz, con amplios conocimientos en materia tributaria, etc.

### **5.10.- Los controles masivos de cumplimiento.**

Los controles masivos de cumplimiento, son una fórmula de comprobación útil para detectar y corregir un buen número de incumplimientos, pero ni siquiera cabe hablar de un único tipo de controles masivos, sino más bien de diversos procedimientos que encajan en ese término.

Según los acuerdos de la 35ª Asamblea General del CIAT: “La función de fiscalización de la Administración Tributaria y el control de la Evasión”, es recomendable que la Administración Tributaria: desarrolle y ponga en práctica controles masivos del cumplimiento tributario dirigidos al universo o a amplios sectores de contribuyentes, con la finalidad de establecer una vasta presencia fiscal a través de la verificación del cumplimiento de obligaciones formales o de la adecuación a determinados estándares o parámetros, de las informaciones prestadas por los contribuyentes en sus declaraciones.

Para centrar la cuestión y sin pretender en ningún momento acuñar una definición del término, podríamos considerar como controles masivos todos aquellos controles tributarios que se desarrollan informatizadamente y que permiten detectar errores materiales y defectos formales cometidos por

los contribuyentes en sus declaraciones, así como incoherencias e inconsistencias en los datos declarados por éstos a la vista de la información de que dispone la Administración Tributaria. Estos controles se desarrollan exclusivamente en las oficinas de la Administración Tributaria y no se extienden a la investigación de hechos o circunstancias de los que no disponga información previa la Administración.

Así, se comprenden en el mismo los controles más elementales y tradicionales que se realizan respecto de las declaraciones presentadas en formularios impresos: Comprobar que contienen los datos de identificación y la firma del interesado, verificar que se acompañan a la declaración los documentos cuya aportación con ésta sea preceptiva. En otras palabras, se trata de verificaciones previas al proceso informático de la declaración.

Evidentemente, en caso de detectarse alguno de los problemas descritos, se requiere al contribuyente para que subsane el defecto advertido o aporte el documento omitido. Este tipo de requerimientos deben caracterizarse por su agilidad puesto que, no se olvide, se trata de declaraciones que ni siquiera están en condiciones de ser incorporadas al sistema informático.

De igual forma, se incluye dentro del concepto de controles masivos las comprobaciones implementadas en el sistema informático para detectar inconsistencias o incoherencias en los datos declarados por el contribuyente. Estas incidencias se detectan a la vista únicamente de los datos declarados sin necesidad de utilizar información procedente de otras fuentes.

### **5.10.1.- Ventajas de los procedimientos de control masivo de las obligaciones.**

Algunas de las ventajas de los procedimientos de control masivo de las obligaciones son:

- 1.- Se trata de procedimientos altamente informatizados con un costo en recursos humanos muy inferior al necesario para afrontar otro tipo de comprobaciones más selectivas.
- 2.- Su carácter masivo es la mejor garantía de homogeneidad en la aplicación de los mismos criterios y procedimiento en todo el territorio.
- 3.- Se trata de un sistema de control extraordinariamente eficaz.
- 4.- Producen un innegable efecto directo, entendiéndose por tal, la corrección inmediata del incumplimiento detectado con el consiguiente ingreso de la cantidad adeudada. El efecto directo de las actuaciones se ve complementado por el fuerte efecto diferido que producen. De esta forma, el contribuyente que es objeto de regularización se conduce con mayor cautela y responsabilidad en las siguientes ocasiones y su grado de cumplimiento voluntario en el futuro mejora significativamente.

### **5.10.2.- Limitaciones de los procedimientos de control masivo de las obligaciones.**

A continuación se hace referencia a las limitaciones de los procedimientos de control masivo de las obligaciones y a los problemas que

puede generar la puesta en práctica de los controles masivos de cumplimiento de las obligaciones.

Estos procedimientos masivos permiten regularizar incumplimientos formales o de escasa gravedad y, en ocasiones, pueden servir como instrumento de preselección de contribuyentes para la comprobación en profundidad de su situación tributaria, pero por sí solos no garantizan un nivel suficiente de control del sistema tributario y, evidentemente, no sirven para la detección y represión de los incumplimientos de mayor gravedad y las redes de fraude fiscal.

Si bien los controles masivos son imprescindibles, los mismos no son suficientes y deben complementarse con controles selectivos y actuaciones de investigación fiscal, en el contexto de un modelo de control tributario evolutivo y proactivo.

Los controles masivos, a pesar de su vocación de generalidad, tienen que priorizarse aplicando criterios de eficacia y análisis de riesgos, ante la imposibilidad de iniciar un número ilimitado de actuaciones. Es por ello que deben limitarse y aplicar los procedimientos más especializados o interesantes desde el punto de vista de detección de incumplimientos de cierta gravedad.

La previsibilidad de las actuaciones de comprobación masiva. En efecto, estos controles informatizados son altamente eficaces en el momento de su implantación, pero al cabo de unos años los contribuyentes, y muy especialmente sus asesores fiscales, son conscientes de que determinados errores, omisiones e incumplimientos son inevitablemente detectados por los

programas informáticos de control de la Administración Tributaria. Ante esta situación, quien tiene intención de defraudar puede conocer en qué casos el riesgo de ser descubierto es mayor, lo que le llevará a poner en práctica otras fórmulas de incumplimiento y subterfugios cuya utilización no sea objeto de control sistemático por la Administración.

En conclusión, los controles masivos son altamente eficaces y plantean indiscutibles ventajas a la Administración, pero hay que ser concientes de sus limitaciones y lograr incardinarlos en una estrategia global de control tributario, lo que exige su plena coordinación con el resto de los procedimientos tributarios de comprobación (Monreal Laceras, 2001).

### **5.11.- La Evasión Fiscal. Sanciones al evasor.**

El Estado para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos, necesita disponer de recursos. Dichos recursos se obtienen entre otros, a través del ejercicio de su poder tributario el cual emana de su propia soberanía.

Desde el punto de vista de los recursos tributarios, la ausencia de esta vía de ingresos, hace que se produzca en las arcas del Estado una insuficiencia de fondos para cumplir sus funciones básicas.

En este sentido la evasión fiscal constituye un fenómeno que además de erosionar los ingresos del gobierno, deteriora la estructura social y económica del país vulnerando la legitimidad de los gobiernos (las Heras, S/F).

A continuación, se realizará un enfoque sobre las causas que dan origen a la evasión fiscal y las herramientas para combatirlas, fundamentalmente por el efecto nocivo que produce este fenómeno sobre los recursos tributarios (fuente genuina de ingresos del Estado), necesarios para el desarrollo de sus funciones básicas.

#### **5.11.1.- Concepto de Evasión Fiscal. Diferencia con la Elusión.**

El término evasión, es un concepto genérico que contempla toda actividad racional dirigida a sustraer, total o parcialmente, en provecho propio, un tributo legalmente debido al Estado. En términos mas específicos:

"Evasión Fiscal o tributaria es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales".

La evasión fiscal consiste en no pagar total o parcialmente el tributo, pero violando la Ley; es decir la evasión fiscal es ilícita y por ello conlleva a sanciones.

Citando a Las Heras, en su escrito "La Evasión Fiscal: Origen y medidas de acción para combatirlas", no es lo mismo Evasión que Elusión; elusión es el cambio en el comportamiento con el objetivo de reducir la obligación impositiva. En cambio la evasión impositiva es el no pago de determinados tributos que la Ley impone.

Las causas de la evasión no son únicas. El examen del fenómeno de evasión fiscal permite colegir su grado de complejidad y su carácter dinámico. Su reducción dependerá de la remoción de los factores que conllevan tales causalidades, debiéndose llevar a cabo una serie de medidas adecuadas a un contexto económico y social dado, a fin de lograrlo. Todo ello sin perjuicio de que circunstancias ajenas al campo económico tributario puedan mejorar o afectar el nivel de cumplimiento impositivo.

#### **5.11.2.- Causas de la Evasión Fiscal.**

Si bien no son las únicas, las causas más comunes de la evasión fiscal son:

- i)** Carencia de una conciencia tributaria: Implica que en la sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado. Se considera que el Estado lo conformamos todos los ciudadanos y que el vivir en una sociedad organizada, implica que todos debemos contribuir con los fondos necesarios para cumplir la razón de su existencia.
  
- ii)** Sistema tributario poco transparente: Esta causal se refiere básicamente al incumplimiento de los requisitos indispensables para la existencia de un sistema como tal. Este principio exige que las leyes tributarias, los decretos, reglamentos, etc., sean estructurados de tal manera que el contenido de las mismas sea tan claro y preciso, que no permitan la existencia de ningún tipo de dudas para los contribuyentes.



- iii)** Administración Tributaria poco flexible: La Administración Tributaria es la herramienta idónea con que cuenta la política tributaria para el logro de sus objetivos, razón que conlleva a la exigibilidad de la condición de la maleabilidad de la misma. Uno de los inconvenientes que se plantea, es que en la medida en que el sistema tributario busca la equidad y el logro de una variedad de objetivos sociales y económicos, la simplicidad de las leyes impositivas es una meta difícil de lograr.
  
- iv)** Bajo riesgo de ser detectado: El contribuyente al saber que no se le puede controlar se siente tentado a incurrir en esa conducta de tipo fiscal. La evasión es difícil de contrarrestar si no es con la erradicación de la misma, en un ámbito de evasión es imposible competir sin ubicarse en un ritmo similar a ella, aparece así la evasión como autodefensa ante la inacción del Estado y la aquiescencia de la sociedad (Josar, Nava, Parra, Ferrer y Villasmil, S/F). Este factor del bajo riesgo de ser detectado se lo debe relacionar en forma directa con la falta de control efectivo de la Administración, si existiera un control permanente en todas las etapas del proceso hasta la recaudación del tributo, este riesgo se vería incrementado en un gran nivel. El contribuyente debe tener bien en claro que está enfrentando un alto riesgo en este sentido, y que de materializarse esa situación, deberá realizar el ingreso en forma forzada y que la sanción por incumplimiento le traerá aparejada una carga mas pesada, la que no solo podría ser de carácter pecuniario, sino también de tipo penal. Por otra parte en el caso de ser detectado, el riesgo sancionatorio debe ser adecuado y razonable, es decir que contemple sanciones lo suficientemente severas, como para que de la evaluación que haga el

contribuyente de esa conducta omisiva, llegue al convencimiento de cumplir adecuadamente con sus obligaciones. Debe ser razonable, de tal forma que no sea exagerada en cuanto a su severidad, a los fines de que puedan ser aplicadas sin excepción, esto lo mencionamos porque si una sanción es muy severa en relación a la inobservancia de una norma, termina por no aplicarse.

Por todo lo antes expuesto, se puede concluir que para erradicar la intención de incumplir deben darse tres factores en forma concordante:

- 1.- La capacidad de la Administración Tributaria para detectar a los evasores;
- 2.- La posibilidad de que pueda ser sancionado; y
- 3.- La posibilidad de forzar el cumplimiento respectivo.

#### **5.11.3.- Sancionar al Evasor.**

Aunque en general se requiere una actitud suave, para respaldar a los contribuyentes, nunca debemos olvidar que si se les deja por su cuenta, la mayoría de las personas preferirían no pagar impuestos.

El cumplimiento voluntario puede mantenerse a un nivel razonable solamente si existe una fuerza disuasiva creíble contra la evasión tributaria (33ª Asamblea General del CIAT). Por lo tanto, para mantener el cumplimiento voluntario, la Administración Tributaria debe demostrar su capacidad y voluntad para detectar y sancionar la evasión tributaria sin temor o preferencia.

Una penalización justa y equitativa, que es parte aplicada del pacto común, debe ser aplicada también por razones de justicia y de equidad.

Los contribuyentes deben percibir que la Administración Tributaria hace valer sus derechos y que los mismos son respetados, y la mejor muestra del respeto al derecho del contribuyente es la garantía de la equidad. Es decir, se trata a los iguales de igual forma.

Haciendo referencia a lo expresado por el Lic. Juan Hernández B en la Conferencia sobre la Equidad Tributaria, “Acciones para promover el cumplimiento”, hablar de equidad tributaria es hablar de que la Administración Tributaria garantiza a los que cumplen, que aquellos que no lo hacen recibirán el peso de la Ley. Que los iguales tributarán de forma semejante y que la evasión tributaria será combatida en tanto representa de todos los actos lesivos, la forma más burda y condenable de violación al principio de equidad tributaria.

La penalización es la prueba de que los acuerdos asumidos deben respetarse, obligan a cumplimiento, y forman parte de un comportamiento exigido por igual a todos. La penalización así entendida y aplicada coadyuva a la cultura que se desea crear. No hay nada que la socave más que la discriminación y arbitrariedad en la imposición de penas.

Según el nuevo modelo de gestión tributaria, la Administración Tributaria debe potenciar la percepción social de que ella es capaz de descubrir y castigar eficazmente el incumplimiento fiscal. En efecto, la sociedad ha de percibir que el contrabando, la evasión y el fraude fiscal son

descubiertos y sancionados. Deberá para estos efectos, crearse un alto riesgo para el contribuyente que no cumpla.

Cuando la tributación no se hace cumplir, y sistemáticamente es defraudada, pensar en términos de cultura tributaria es un *desideratum*, pura retórica, enunciados inoperantes y vacíos. La penalización no es el factor más activo en la creación de cultura tributaria ni debe ocupar el primer lugar, pero sí debe estar cumplidamente presente como factor de reconocimiento y sancionamiento de la cultura que se quiere crear (Robles 2002)

#### **5.12.- Divulgación, difusión e información Tributaria. Doctrina Tributaria.**

La divulgación tributaria no es otra cosa que una manifestación del derecho constitucional que todos tenemos a la información.

En los países en desarrollo, la Administración Tributaria debe actuar en medios en que existen núcleos de población de deficiente educación y cultura general, a quienes sin duda les demanda un esfuerzo la comprensión y cumplimiento de los impuestos y obligaciones tributarias. En Venezuela concretamente, el bajo nivel cultural del medio, obliga a la Administración Tributaria a tener que empeñarse en elevar la cultura tributaria del medio social, haciendo una eficiente difusión e información sobre los impuestos y las obligaciones tributarias a los contribuyentes, de una manera comprensible y accesible a la masa de la población.

Es por ello que es fundamental que la Administración Tributaria desarrolle programas de divulgación, información, promoción y educación

tributaria y que se mantenga presente permanente en los medios de comunicación para estimular el cumplimiento voluntario.

La Administración Tributaria debe aprovechar al máximo el flujo de información que genera a través de las distintas estaciones de televisión y radio, así como en los diferentes diarios nacionales y regionales. Es necesario que utilice a los medios de comunicación social como palanca para impulsar la cultura tributaria y ganar la confianza de los contribuyentes. Esta es una tarea que la alta gerencia de la Administración Tributaria debe colocar en su agenda con carácter prioritario.

Algunas de las actividades divulgativas y de información que debería realizar la Administración Tributaria como estrategia para incrementar la cultura tributaria serían:

- 1.-** Organizar y abrir la librería tributaria;
- 2.-** Diseñar y producir material POP, afiches, vallas, trípticos, folletos, cuentos, libros, catálogos, cartillas, guías pedagógicas, encartes, papelerías, tarjetas, souvenir, etc.;
- 3.-** Diseñar y producir material audiovisual;
- 4.-** Producir y difundir exposiciones sobre educación tributaria;
- 5.-** Diseñar y producir boletines mensuales de fácil adquisición por el medio social;

- 6.-** Producir más notas de prensa;
- 7.-** Informar continuamente a la opinión pública en general sobre sus programas y proyectos; así como también, sobre sus logros, resultados y actividades;
- 8.-** Producir más publicaciones en las cuales se suministre a los contribuyentes la información de cada uno de los tributos en formas escrita;
- 9.-** Aumentar la demanda de información y materiales educativos para la formación del ciudadano, desde cualquier espacio de la sociedad civil, permitiéndole tener mayor acceso a la población a los medios informativos y educativos, con el objeto de propender a la participación ciudadana;
- 10.-** Promover publicaciones y diálogos tributarios;
- 11.-** Publicar libros, realizar eventos informativos e iniciar un concurso de investigación tributaria;
- 12.-** Instalar y dotar centros regionales de información y capacitación.
- 13.-** Actualizar la base de datos de consultas y el material de doctrina tributaria.
- 14.-** Realizar y difundir publicaciones mensuales de distribución gratuita, cuya finalidad sea brindar información estadística sobre la recaudación

tributaria y folletos que tengan por objeto brindar al contribuyente y al público en general información sobre procedimientos y trámites de índole tributaria como tablas de actualización de tributos, agendas de obligaciones tributarias, etc.

Es muy importante que la Administración Tributaria refuerce los programas de concientización, a través de campañas publicitarias que coadyuven a la divulgación de la cultura tributaria y al conocimiento de los deberes formales de los contribuyentes. A través de programas de divulgación tributaria, debería estimular aún más el pago de los principales impuestos, así como realizar campañas publicitarias en los medios de comunicación masiva.

A su vez, la Administración Tributaria debe dar cumplimiento a lo establecido en el numeral 7 del Artículo 137 del COT, el cual establece que la Administración Tributaria deberá difundir periódicamente los actos dictados por la Administración Tributaria que establezcan normas de carácter general, así como la Doctrina que hubieren emitido sus órganos consultivos, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento. Esto se ha hecho en alguna oportunidad pero después no se continuó. Es indispensable que la Administración Tributaria cumpla con su deber, compilando y difundiendo periódicamente la Doctrina de la Gerencia Jurídica Tributaria.

#### **5.12.1.- Acciones de publicidad y difusión.**

En esta estrategia de publicidad y difusión, debe tenerse en cuenta que los objetivos a corto y mediano plazo consisten únicamente en *posicionar* en la sociedad la reflexión sobre los valores ciudadanos que

sustentan las actividades de la Administración Tributaria, en especial las de fiscalización. Para tener un efecto educativo mayor y transformar las percepciones y valoraciones culturales respecto al cumplimiento tributario, se deberá recurrir necesariamente a acciones educativas de mayor profundidad.

Los objetivos específicos de posibles campañas publicitarias o de difusión que pretendan ir más allá de lo informativo (divulgar los vencimientos o disposiciones de la administración), pueden orientarse en dos sentidos complementarios:

Presentar explícitamente a la ciudadanía los valores que sustentan el sistema tributario y, por ende, el cumplimiento de las obligaciones establecidas por éste (a través de campañas que resalten la utilización positiva de los aportes y las carencias que el incumplimiento genera);

Presentar las consecuencias negativas del incumplimiento, especialmente de actividades delictivas como la evasión y el contrabando.

Al decidir utilizar estrategias publicitarias o de difusión, la Administración Tributaria debe considerar que ellas sólo logran impacto si es que se ejecutan de manera sostenida y con cierta continuidad en el tiempo. Desde el punto de vista de la generación de conciencia sobre los valores tributarios, carece de sentido la inversión en campañas aisladas y sin presencia relativamente sostenida en el tiempo.

A su vez, desde el punto de vista financiero, es necesario considerar el elevado costo de las campañas publicitarias realizadas a través de los grandes medios de comunicación, especialmente la televisión y la prensa



escrita (los costos de la publicidad radial suelen ser significativamente menores). Por ello, las administraciones deben contar con cierta certidumbre sobre la disponibilidad de fondos para un plazo razonable antes de iniciar este tipo de actividades de publicidad.

Dentro del conjunto de posibles acciones, queremos hacer referencia a tres (3) que se han realizado o vienen realizándose en algunos países y que son de gran ayuda para lograr los objetivos que se plantea con la utilización de estas estrategias. A saber:

- 1.-** Campañas de publicidad en grandes medios sobre los valores ciudadanos que sustentan la tributación y las consecuencias negativas del incumplimiento. Se hace así, alusión directa al financiamiento de servicios de seguridad, educación, salud y obras viales, principalmente. De manera bastante gráfica, insisten en las consecuencias negativas del incumplimiento y la evasión.
- 2.-** Inclusión de contenidos educativos en los instrumentos regulares de atención y servicio a los contribuyentes. Elaborar folletos con información específica, incluyendo además alusiones a los valores que sustentan el sistema tributario y al uso de la recaudación.
- 3.-** Publicaciones educativas dirigidas al público en edad escolar. De manera complementaria a los programas de educación tributaria para el medio escolar, a los que ya hemos hecho referencia, es conveniente difundir material educativo que, de manera independiente al programa escolar, fuera accesible para los niños y jóvenes en edad escolar. Ejemplo de ello pueden ser publicaciones tipo “Historieta” utilizadas en

países como Argentina y Perú, en las cuales se puede mostrar gráficamente los comportamientos, dudas y percepciones (positivas y negativas) que la población tiene ante la Administración y el sistema tributario y presentar en contrapartida la postura del Estado al respecto.

Es menester señalar que la radio es un medio de comunicación no siempre aprovechado en toda su potencialidad. Sus menores costos de realización y difusión permiten que los mensajes de la Administración Tributaria estén en el aire durante tiempos prolongados.

Así las cosas, programas como el de “Cultura Tributaria” difundido los miércoles en la tarde en el canal “Radio Nacional de Venezuela” deben incrementarse dada la envergadura del tema en cuestión y la facilidad que este medio de comunicación presenta a la hora de llegar a una gran cantidad de personas al mismo tiempo y a un bajo costo en comparación con otros medios de comunicación masiva.

Sin embargo, es de advertir, que este tipo de programas no pueden limitarse a un solo día a la semana y mucho menos en horas diurnas donde la mayoría de los contribuyentes se encuentran en sus oficinas y establecimientos comerciales y muchos de ellos no poseen un aparato de radio para poder oír el programa. Debería utilizarse una hora “pico”, es decir, aquella donde la mayoría de los contribuyentes se desplazan hacia sus trabajos o de regreso a sus hogares, para difundir estos temas tributarios de tanta importancia para el conglomerado social.

Ahora bien, el principal riesgo es que la publicidad resulte poco creíble para la ciudadanía en la medida en que aluda a situaciones que la población

no ve efectivamente presentes en la gestión general del Estado. Así, campañas que resalten la importancia del cumplimiento tributario para sostener los servicios de salud o educación, en contextos en los que la inversión en estos sectores no ha mejorado o, por el contrario, ha empeorado, difícilmente serán creíbles para la ciudadanía (Cortázar Velarde, 2000). Más bien pueden tener un efecto perverso, reforzando las percepciones negativas respecto al sistema tributario y a la gestión general del Estado.

En definitiva, las acciones de publicidad y difusión pueden tener cierto impacto en el contexto cultural descrito, pero dicho impacto se encuentra usualmente limitado al mejoramiento de la imagen de la Administración y, en menor medida, a la difusión de los atributos del sistema tributario. Debe, por lo tanto, recurrirse a acciones capaces de actuar con mayor profundidad en el medio cultural, como es el caso de las acciones educativas. Estas permiten desarrollar en la sociedad conciencia sobre los *valores* que dan sentido al rol del ciudadano y -a partir de éste -al esfuerzo por contribuir con el mantenimiento de la vida colectiva. Estas acciones ejercen, además, una labor sistemática sobre el individuo, siendo una de las acciones sociales más estrechamente vinculadas a la conformación y desarrollo del sentido común. Pueden tener, así, un impacto importante en representaciones colectivas como las que hemos presentado anteriormente.

#### **5.12. 2.- Charlas, Conferencias, Foros, Talleres.**

La Administración Tributaria debe mejorar los conocimientos de la población en materia tributaria, promoviendo el fortalecimiento de las relaciones entre el Colectivo (ciudadanos y sus relaciones interpersonales,

familiares y vecinales) y el Estado (garante del orden y de las reglas del juego “Social”) para fomentar una participación que active el nacimiento de una cultura tributaria local.

Para ello, es imprescindible que la Administración Tributaria realice las actividades que se detallan a continuación:

- i)** Realizar charlas en materia tributaria a Asociaciones, Universidades e Institutos docentes, entre otras instituciones;
- ii)** Realizar encuentros de asistencia a fin de unificar criterios con relación a la información y programas de asistencia;
- iii)** Realizar conferencias, foros y seminarios, como formas de motivación y recuperación de información confrontada;
- iv)** Organizar y ejecutar Congresos de intercambio de experiencias con Municipios, Estados y/o países que trabajan en el ámbito de la cultura tributaria;
- v)** Vincularse con instituciones públicas, empresas privadas y la sociedad civil para organizar y ejecutar ciclos de conferencias en el ámbito de las finanzas públicas y el sistema tributario con esquemas de animación visual y recuperación de contenidos;
- vi)** Crear nuevos espacios temáticos y programáticos socio culturales para la investigación, la creatividad, la sana discusión y la confrontación;

- vii) Realizar talleres grupales para el mejoramiento de los conocimientos y materias tributarias; y
- viii) Realizar ferias de difusión tributaria. Estas ferias son un medio alternativo de comunicación destinado a fomentar la conciencia tributaria a escala masiva en la población de una determinada localidad, atendiendo las necesidades de información, educación y entretenimiento de los asistentes, pudiendo utilizarse diferentes recursos de información y entretenimiento: Servicio de orientación tributaria (puestos de atención de consultas), paneles con información tributaria (privilegiando recursos gráficos e historietas), folletería, concursos sobre temas tributarios, juego en computadora sobre temas tributarios y funciones de teatro para niños con temas tributarios.

Por otra parte es menester señalar que el SENIAT debe tener en cada una de las Gerencias Regionales de Tributos Internos, divisiones de Asistencia al Contribuyente, las cuales no sólo presten asistencia a los contribuyentes que van y se dirigen a la sede de la región para realizar sus consultas, sino que además esas Divisiones de Asistencia al Contribuyente, deberían organizar foros, charlas y conferencias a los contribuyentes que así lo pidan, de modo de darles conocimientos tributarios. De esta manera, a los contribuyentes se les facilitaría el cumplimiento de sus obligaciones y por ende se incrementaría su cultura tributaria.

### **5.13.- Incentivos. Concursos. La Factura Premiada.**

Una estrategia efectiva para incentivar la cultura tributaria y mejorar el cumplimiento voluntario masivo de los contribuyentes, puede ser la de

realizar diversos concursos, ya sea a nivel nacional o a nivel regional. Un ejemplo muy conocido puede ser el concurso “La factura premiada”

La Administración Tributaria ha realizado este tipo de estrategia y campañas de divulgación del concurso en todos los medios de comunicación: “La Factura Premiada”, concurso que sortea premios de alta cuantía y de mucho atractivo para la comunidad como son los vehículos.

Estos premios son distribuidos entre las diferentes regiones del país, siempre con el objetivo fundamental de estimular a los contribuyentes a cumplir con deberes fundamentales como lo es el solicitar la factura en cada una de las compras de bienes y servicios que realiza. Este tipo de concurso también puede realizarse a nivel educativo y así fomentar la educación tributaria en las escuelas.

Con este tipo de concursos, se incentiva al contribuyente y a su vez, las facturas recolectadas sirven como mecanismo de control para detectar malos procedimientos en la facturación o casos de defraudación fiscal como no enterar al Fisco impuestos retenidos (Cobro del IVA por ejemplo), lo que puede acarrear para los comerciantes que incurran en ese delito, severas sanciones.

Otro tipo de incentivo puede ser el concurso realizado en la República de Nicaragua denominado “El Fiscalito Transparente” (2002), el cual favorece tanto al contribuyente como al funcionario fiscalizador. Con esta mecánica de selección al azar, se busca lograr objetivos como la transparencia en el proceso de fiscalización, ampliar la base de contribuyentes y fortalecer la cultura tributaria.

Este concurso se realiza a través de un sorteo al azar, por el cual se obtiene una cantidad determinada de contribuyentes seleccionados y sus correspondientes fiscalizadores, ambos obteniendo un premio como incentivo.

Otra estrategia muy interesante, es la de realizar concursos escolares de facturas o comprobantes de pago. Se invita a los colegios de determinadas localidades a reunir la mayor cantidad posible de facturas o comprobantes de pago, obteniendo los ganadores premios que usualmente consisten en: Equipo informático, material deportivo, material bibliográfico y didáctico. Desde una perspectiva educativa, este tipo de concurso pretende introducir en la vida cotidiana de los niños y jóvenes, el hábito de exigir la entrega de facturas y comprobantes de pago, a través de la explicación de la importancia de estos documentos y de la motivación por ganar una competencia y obtener determinado premio.

Con este tipo de iniciativas, el SENIAT, puede lograr dos objetivos fundamentales; por un lado fortalecer la Cultura Tributaria y por el otro, combatir la evasión fiscal.

#### **5.14.- Modernas Tecnologías. Internet. Procesos Electrónicos. Call Center. La Tarjeta Electrónica.**

##### **5.14.1.- Internet. Página Web.**

Como es bien sabido, las comunicaciones informáticas, la aparición y el uso masivo de Internet en esta década han contribuido con diversos sectores de las sociedades en el mundo entero. La red de redes es un

recurso mundial que beneficia a la educación, el comercio, el ocio, el arte, a los Gobiernos, a sus Administraciones Públicas y, consecuentemente, a la Administración Tributaria de cualquier país, ya que ésta encuentra un foro adecuado para la difusión fiscal y la colocación de servicios a la mano de los contribuyentes que disponen de esta tecnología.

En la actualidad es indispensable que la Administración Tributaria mejore y modernice con tecnología de avanzada, su página Web. La misma debe contener además de información general, normas, consultas, teléfonos, direcciones, novedades normativas, programas de ayuda.

Esta es una excelente vía en la cual se pueden divulgar las preguntas más frecuentes que formulan los contribuyentes con sus correspondientes respuestas oficiales. A su vez, en dicha página Web, los interesados pueden acceder a los servicios y a la asistencia fiscal en línea, obteniendo prestaciones básicas como es el caso de leyes fiscales, reglamentos, normas y criterios; publicaciones especializadas en casos prácticos de los diferentes regímenes fiscales; indicadores y tarifas; información básica con relación a cómo tener acceso a todos los servicios que ofrece la Administración Tributaria en todo el país; atención de consultas a vuelta de e-mail; obtención de bibliografía especializada en tópicos fiscales a través de lo que podríamos llamar biblioteca fiscal o centro de documentación fiscal, inclusive, la idea es que en un futuro no muy lejano, los contribuyentes puedan tener acceso a la Doctrina, a los libros publicados por el SENIAT vía Internet, etc.

Internet por tanto, abre una cantidad enorme de posibilidades y ayudaría una enormidad a La Administración Tributaria en el cumplimiento de



sus obligaciones como lo es la de prestar servicios a los contribuyentes para que éstos puedan cumplir sus obligaciones tributarias más fácilmente.

De allí la importancia del Internet, ya que éste es un vehículo que facilita a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Así las cosas, si el contribuyente se da cuenta que el cumplimiento de su obligación es más sencillo entonces será mucho más factible que éste quiera cumplir.

Como una medida del Servicio de Administración Tributaria para ampliar la infraestructura informática disponible en beneficio de los contribuyentes, surgirá la facilidad de poder cumplir con la obligación tributaria mediante la presentación de declaraciones electrónicas vía Internet. Estas actividades se realizarían a través de transferencias bancarias electrónicas y el envío de datos en forma confidencial mediante la protección de archivos. Dicho servicio deberá realizarse en tres pasos básicos: inscripción, elaboración de las declaraciones (se ofrece y garantiza soporte técnico permanente), y cierre del ciclo mediante la presentación de la declaración en bancos mediante transferencia electrónica de fondos y notificaciones vía e-mail.

Según Silvani. (2001), el uso de Internet facilita la transparencia y uniformidad de los procedimientos, lo que se traduce en una efectiva defensa contra la corrupción. Los procedimientos y respuestas que reciban los contribuyentes serán uniformes; la rapidez y resolución de los tramites será más objetiva y, por lo tanto, mucho menos vulnerable a la corrupción.

La tecnología representa un objetivo estratégico para la Administración Tributaria, permitiendo mejorar el cumplimiento tributario, luchar contra la evasión y mejorar los servicios al contribuyente.

Hoy en día, los países valoran la tecnología como un elemento esencial de cambio y mejoramiento en la capacidad de cumplimiento de las metas y objetivos de las Administraciones Tributarias. Un objetivo común es promover el cumplimiento voluntario, garantizando la calidad, seguridad y oportunidad de la información hacia y desde el contribuyente, valorándose la necesidad de contar con políticas de información explícitas que permitan avanzar en el desarrollo tecnológico hacia un nivel superior en forma coordinada y sostenida.

A través de Internet y mediante la utilización del sitio Web se puede orientar a los contribuyentes en las normas y trámites necesarios para cumplir con sus obligaciones.

Las Administraciones Tributarias de países como España, Italia, Bolivia, Canadá, Estados Unidos, Portugal, Brasil y Chile, están preocupadas de incorporar, ya sea en el corto o mediano plazo, la firma electrónica como un medio de dar garantías de seguridad en la comunicación con los contribuyentes, eliminando las trabas para comunicarse electrónicamente debido a desconfianzas respecto a la validez y confiabilidad con que su información arriba a los sistemas tributarios (Etcheberry, S/F). A su vez, para los más pequeños, sería muy conveniente y favorable crear una página Web infantil, la cual sea de fácil acceso y proporcione informaciones tributarias básicas.

#### **5.14.2.- Beneficios de los sistemas de declaración y pago electrónicos.**

En relación a los Beneficios de los sistemas de declaración y pago electrónicos:

El primer beneficio es la ayuda al contribuyente en la preparación de sus declaraciones y pagos. Dichos sistemas pueden ayudar a los contribuyentes en muchos aspectos legales, tales como escoger las mejores opciones de declarar, en los cálculos y en la transposición de datos de declaraciones anteriores, o de la misma declaración. Cuando los programas informáticos de apoyo a los contribuyentes en la preparación de sus declaraciones y pagos son correctamente desarrollados, los contribuyentes los ven como una eficaz asistencia de la Administración.

El segundo beneficio de estos sistemas es la reducción de costos tanto para el contribuyente como para la Administración. Los contribuyentes normalmente llevan menos tiempo para preparar sus declaraciones y pagos cuando utilizan tales sistemas. Además, en muchos casos, dejan de recurrir a contadores o a preparadores pues estos sistemas les permiten cumplir con sus obligaciones sin necesidad de otro tipo de ayuda. Respecto de la Administración, se reduce el costo de procesamiento por la eliminación de la digitación de los formularios. Además, se reduce el costo de corrección de los documentos.

El tercer beneficio es el tiempo requerido para hacer disponible la información de declaraciones y pagos a los usuarios de la Administración. La información que llega en medios electrónicos puede ser casi inmediatamente

cargada en la base de datos de la Administración Tributaria y utilizada para apoyo a la fiscalización y cobranza.

El cuarto beneficio es la calidad de la información de las declaraciones y pagos. Como los programas del sistema de declaraciones y pagos electrónicos usados por los contribuyentes realizan validaciones estrictas de la información ingresada, el margen de errores es mínimo, acercándose al 0%.

Aunque para muchos la presentación y pago de declaraciones vía Internet es considerado como un procedimiento muy riesgoso, se considera que la presentación electrónica de declaraciones y pagos debería ser estimulada, aunque conlleve algunos riesgos de fraude, porque los beneficios de su utilización son superiores a las posibles pérdidas (Dos Santos. 1999). Además, se deben diseñar sistemas para detectar y combatir los fraudes en vez de restringir el uso de sistemas de presentación electrónica.

#### **5.14.3.- Acciones estratégicas para el aprovechamiento de las modernas tecnologías.**

La Administración Tributaria debe desarrollar acciones estratégicas para potenciar y racionalizar el aprovechamiento de moderna tecnología para el control del cumplimiento voluntario:

Estableciendo una política informática que propicie el mayor aprovechamiento posible de los avances tecnológicos, atendiendo a los

requerimientos de la Administración Tributaria y a la optimización de los recursos disponibles;

Desarrollando aptitudes y mecanismos gerenciales para la adecuada distribución y plena utilización de la información y datos disponibles en la Administración Tributaria;

Estableciendo sistemas informáticos integrados, completados con aplicaciones que sean del conocimiento y dominio de los usuarios, que sirvan de efectivo apoyo al ejercicio de las funciones de la Administración Tributaria, particularmente las relativas al control del cumplimiento tributario, y que incrementen su eficacia y eficiencia.

#### **5.14.4.- Línea Telefónica gratuita de Información o Call Center.**

El uso y la aplicación de los servicios automatizados de consulta e información para los contribuyentes, son recursos tecnológicos de punta cuya misión principal es aligerar sus cargas contables y administrativas. Es por ello que, la Administración Tributaria deberá instrumentar una línea telefónica gratuita de información o *Call Center* para consultas, denuncias y sugerencias que sea mucho más efectiva que la que existe hoy en día (Línea 08000-SENIAT). La misma deberá funcionar 24 horas diarias y tener especialistas en cada uno de los impuestos y en todas las materias tributarias de interés general.

Dicho Centro de Atención telefónica o *Call Center*, no sólo deberá prestar servicios de información y asistencia a los contribuyentes, sino que también deberá realizar determinadas funciones gestoras. Se trata de

implantar un servicio que permita resolver trámites por teléfono, lo que exigirá una indudable inversión tecnológica para automatizar el servicio, garantizar la confidencialidad de la información, interrelacionar el sistema telefónico con las aplicaciones informáticas de gestión y control y dejar constancia a efectos probatorios de las conversaciones mantenidas con el contribuyente si éste presta su conformidad al respecto.

A su vez, deberá suministrarse por medio de una contestadora electrónica (para el contribuyente que opten por esta opción), las respuestas más frecuentes así como mantenerlos actualizados sobre la normativa legal vigente. Las ventajas de una contestadora automática 24 horas serían: La disponibilidad permanente para el usuario y el bajo grado de error en las respuestas, ya que una computadora, debidamente alimentada por especialistas, proporciona información de uso frecuente para el contribuyente a través de la voz. Otra ventaja del servicio telefónico además de la gratuidad y la efectividad sería la garantía de que las respuestas estarán supervisadas y con ello se podrá verificar la calidad en las mismas.

Para respuestas menos frecuentes o en todo caso de mayor envergadura, es fundamental que esta línea gratuita de información o *Call Center* posea un excelente equipo de profesionales, los cuales respondan correcta y rápidamente las interrogantes que los contribuyentes requieran en un momento determinado.

#### **5.14.5.- La Tarjeta Tributaria.**

Una nueva modalidad que puede implantar la Administración Tributaria en Venezuela en el futuro cercano, es la utilización de la llamada “Tarjeta Tributaria”.

Dicha tarjeta es utilizada en la actualidad en países como México, y tiene por objeto simplificar el pago de impuestos, aunque se reconoce que a pesar de estar en manos de muchos contribuyentes todavía la gran mayoría desconoce su uso.

La tarjeta está destinada a las personas físicas de menores ingresos, y fue diseñada con el objetivo de eliminar el uso de formatos para el pago de impuestos. La finalidad es, que pagar impuestos sea tan fácil como ir con el dinero, con la tarjeta tributaria, presentarla al cajero del banco de que se trate, el cajero la pasa por el lector óptico, captura los datos de ese contribuyente sin posibilidad de error, el contribuyente le indica que impuesto va a pagar y el cajero le da el recibo del pago de impuestos, lo cual se constituye como comprobante de haber cumplido con su obligación tributaria (Ramos, S/F).

#### **5.15.- Prorrogas y Convenimientos de Pagos**

Unas de las normas orientadas a facilitar al contribuyente el cumplimiento de su obligación y con ello mejorar e incrementar la cultura tributaria en el país, son las normas de los Convenimientos de Pago, a las cuales, los contribuyentes no le han dado la atención que se merecen.

Hoy en día, los Artículos 46, 47 y 48 del COT garantizan a los contribuyentes prórrogas y fraccionamientos o convenimientos de pago. De acuerdo al COT, la Administración Tributaria puede dar prórrogas generales cuando ocurran circunstancias especiales de fuerza mayor que así lo ameriten y que la justifiquen y a su vez, las normas de convenimientos de pago son mucho más amplias que las previstas en el COT anterior. Las prórrogas y demás facilidades para el pago de obligaciones no vencidas podrán ser acordadas con carácter excepcional en casos particulares. A tal fin, los interesados deberán presentar la solicitud en el tiempo acordado para ello y podrán ser concedidas cuando a juicio de la Administración Tributaria se justifiquen.

Además, el COT establece que, excepcionalmente, en casos particulares y siempre que los derechos del Fisco queden suficientemente garantizados, la Administración Tributaria podrá conceder fraccionamientos y plazos para el pago de deudas atrasadas.

Hoy en día, estas normas tan amplias permiten que el contribuyente convenga con el Fisco Nacional y obtenga divisiones, fracciones o porciones en las cuales pueda cancelar su deuda, pues no se trata de no pagar sino de acordar el modo en el cual puedan dar cumplimiento a las obligaciones, toda vez que por falta de liquidez o por razones de fuerza mayor en un momento determinado, entre otras cosas, un determinado contribuyente, no puede cancelar su obligación en forma total.

Estas normas están previstas en el COT con el objeto de garantizarle tranquilidad al contribuyente y de que éste pueda acudir a convenir con el Fisco Nacional, aumentando de esa manera su deseo de pagar y dar



cumplimiento a sus obligaciones y por ende, incrementando la cultura impositiva en el país.

Vale la pena mencionar que, los intereses son más bajos que los que establecía el COT anterior que hablaba que se generaban los intereses de mora por las cantidades convenidas. En estas normas no hay intereses de mora. Existen por supuesto intereses, pero los mismos no son definidos con un nombre en especial, más bien son considerados como intereses de financiamiento calculados al promedio de la tasa activa ponderada de los bancos, lo cual es una gran ventaja y beneficio para el contribuyente, toda vez que siempre estarán por debajo de la tasa que el banco cobra ordinariamente.

Además en muchos casos cuando a juicio de la Administración Tributaria la situación no lo amerite y siempre y cuando el monto de lo adeudado no exceda de 100 Unidades Tributarias para personas naturales y 500 Unidades Tributarias para personas jurídicas, podrán obtenerse convenimientos de pago sin necesidad de constituir garantías.

Todo esto evidencia, que la Administración Tributaria, pretende que estos procedimientos sean sencillos y no se traben con trámites excesivos, complejos y burocráticos.

Con esto lo que se hace es promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y como se dijo con anterioridad, este es el componente principal de la cultura tributaria.

Sin embargo, para ello es necesario que la Administración Tributaria divulgue este tipo de procedimiento que es desconocido por muchos y realice proyectos de cobranza a los cuales los contribuyentes puedan someterse. Estos proyectos deberán tener por finalidad, hacer un llamado a los contribuyentes que tengan deudas con el Fisco Nacional para que estos se pongan al día y logren llegar a arreglos con la Administración Tributaria.

## **5.16.- Régimen Simplificado de Tributación. El Monotributo.**

### **5.16.1.- Breve reseña de la economía informal.**

Partiendo de la premisa que la economía informal es una respuesta a la crisis económica que envuelve a todos los países en mayor o menor medida, el Estado debe de enfrentar una dualidad: no ser un freno a la iniciativa de formar empresas y por otra parte, no permitir un vacío de poder.

La actividad informal parece existir desde siempre lo que revela y pone de manifiesto, los defectos que presenta la economía mundial.

En el caso de Venezuela, la economía informal es una respuesta al desempleo engendrado por la coyuntura económica por la cual atraviesa el país y cuyo origen se encuentra en una primera fase en la concentración urbana, consecuencia de la migración y de la destrucción de la agricultura y en una segunda fase, como resultado de la inaccesibilidad de los trabajadores a sistemas formales de trabajo derivados de la crisis ya enunciada, lo que conlleva entre otras situaciones al crecimiento del desempleo, la pobreza cotidiana y la inestabilidad social.

Cuando se habla de la economía informal, la primera reacción es de rechazo total y la reacción se da en el sentido de que es una economía escondida fuera de las reglamentaciones y en contradicción con las empresas formales. Sin embargo, no hay que olvidar que es una realidad en el país y por ello es necesario que la Administración Tributaria adopte su estructura a esta situación.

En principio, hay que precisar la diversidad de nombres utilizados para denominar la economía informal. En una lista se puede expresar al menos treinta nombres diferentes. Por ejemplo, la economía informal es también denominada subterránea, no oficial, no estructurada, oculta, escondida, paralela, alternativa, submarina; al contrario la economía formal es denominada registrada, oficial, estructurada.

Encontrar una definición de la economía informal es tan complicado como dar una solución al problema. Cada investigador según el país y el contexto en que vive tiene una definición diferente, pero se puede concluir en regla general que las actividades del sector informal escapan a las obligaciones administrativas (el registro, los impuestos, la seguridad social), no aplicando las reglamentaciones en materia de salud y de seguridad y ellas son frecuentemente ilegales pero no necesariamente clandestinas.

Dentro de este contexto, la tributación no puede permanecer indiferente a estos problemas y mucho menos en situaciones como las que atraviesa el país en la actualidad.

Citando a Mendoza (2002), la fiscalidad del sector informal es uno de los aspectos de una reforma que tiene como propósito el control de los

empresarios potenciales y llegado el caso el mejoramiento del presupuesto de los países en vías del desarrollo.

El monotributo, es un novísimo recurso para incrementar la cultura tributaria o cumplimiento voluntario en el país.

La Ley que lo contempla se conocerá como "Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes", y la base legal para la creación del Monotributo, es el Artículo 339 del COT el cual establece que mediante Ley podrá establecerse un régimen simplificado de tributación sobre base presuntiva, el cual será autónomo e integrado, que sustituirá el pago de tributos que ella determine.

La persona que se acoja a éste régimen sólo pagará el Monotributo y no se registrará por el período ordinario.

Este consiste en que estos pequeños contribuyentes realicen pagos de una cuota fija mensual en sustitución del pago que tuvieran que hacer por concepto de IVA, ISLR e IAE, tomando en cuenta ciertas categorías o parámetros como:

- i) Los ingresos brutos percibidos en el año calendario anterior;
- ii) El área o superficie afectada a la actividad económica;
- iii) La energía eléctrica consumida y
- iv) El precio o valor máximo unitario de venta del bien que comercializa en el caso de comercio o industria, etc. El contribuyente utilizando esos parámetros se incluirá en alguna de las categorías que están previstas en ese Régimen y esa categoría le dará una cantidad de tributo a pagar, sustitutivo de los demás tributos.

El pequeño contribuyente lo único que tendrá que hacer es cumplir con ese pago mensual, exhibir un cartel de identificación que lo identifique como contribuyente del régimen simplificado y mostrar en el local (para los que lo tengan) el último pago del impuesto con el objeto de que cualquier verificador del SENIAT pueda sencillamente comprobar el pago. Llevará un registro de operaciones, es decir, una especie de planilla en la cual deberá registrar mensualmente lo que vendió y al final lo que hace es sumar y contabilizar puesto que eso le servirá de parámetro para la categoría del año siguiente.

#### **5.16.2.- Ventajas del régimen simplificado.**

El régimen simplificado presenta las siguientes ventajas:

- 1.- Elimina el problema de fiscalización para el propio contribuyente, trae lo que se llama un bloqueo fiscal, es decir, que si un contribuyente se

incorpora al régimen no es fiscalizado por lo anterior. Esto le da una gran tranquilidad al contribuyente, es una garantía para él;

- 2.- La carga tributaria se disminuye respecto a los impuestos que habrían que pagar si estuvieran en el régimen general, aunado a que la proporción de lo que deberá pagar se reduce en un gran porcentaje;
- 3.- Indirectamente, se reducen mucho otros gastos de los contribuyentes, toda vez que no requerirá contadores, ni asesores fiscales porque el régimen es bien sencillo;
- 4.- Se evitarían una gran cantidad de trámites burocráticos los cuales son innecesarios y;
- 5.- Sólo se revisaría el cumplimiento de deberes formales, y una vez que se acoja a éste régimen no se le fiscalizarán períodos anteriores.

Lo que la Administración Tributaria busca con este régimen no es que se pasen al Monotributo los ciudadanos que ya están pagando impuestos, sino que se incorporen a la tributación aquellos que por alguna razón no lo están. Este es el verdadero fin que busca el Monotributo, incorporar al mundo de la tributación, a una gran cantidad de personas, lo cual conlleva a un aumento en la obtención de ingresos por concepto de impuestos lo cual trae muchas ventajas para la Nación y a los fines de este trabajo, con él se logrará incrementar e incentivar la cultura impositiva, en la medida en que ese pequeño contribuyente se incorpore a la tributación.

#### **5.16.3.- Finalidad e Importancia.**

El monotributo, tiene por finalidad adaptar al sistema fiscal el dualismo sector moderno-sector informal. Los cálculos para gravar al micro-empresario serán efectuados por la Administración Tributaria de una manera simple y comprensible para los contribuyentes.

El interés de fiscalizar al informal es sobretodo poder conocer la mayoría de actividades informales y de difundir la información entre otras organizaciones del Estado, asegurar la presencia del Estado en las pequeñas actividades de producción y procurar asegurar el pase del sector informal al formal (Mendoza, 2002). Por otra parte, impedir que una parte del sector formal se pase al sector informal acostumbrando a los contribuyentes que la presencia del recaudador de impuestos es símbolo de la autoridad del Estado.

#### **5.16.4.- Características del sector informal en materia fiscal.**

Entre las características del sector informal en materia fiscal, están:

- 1.- Pequeñas empresas con actividades reducidas.
- 2.- Recursos humanos y materiales sin valor.
- 3.- La no utilización de tecnología desarrollada.
- 4.- La mano de obra no siempre es calificada.
- 5.- La organización del trabajo es simple y sin especialización.

**6.-** El jefe de empresa absorbe la mayor parte del trabajo y gerencia todas las actividades.

#### **5.16.5.- Anteproyecto de Ley del Régimen Simplificado para pequeños contribuyentes.**

Ahora bien, hechas las precisiones anteriores, corresponde hacer algunas referencias en torno al contenido del Anteproyecto de Ley del Régimen Simplificado para pequeños contribuyentes, elaborado por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), conocido como Ley del Monotributo, mediante la cual se pretende regular de una manera formal, la actividad de estos comerciantes que interactúan en el circuito económico de manera informal.

El proyecto de Ley del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes constituye un régimen especial que sustituye en forma conjunta al ISLR y IVA. No se trata de un nuevo impuesto sino de un régimen simplificado sustitutivo de dos impuestos.

El Objetivo Principal, que se verifica en el referido Proyecto lo constituye la simplificación del sistema tributario, permitiendo el cumplimiento de las obligaciones fiscales sin tener asesoramiento fiscal reduciendo los costos y propiciando el establecimiento de todo un sistema que le permite a este tipo de potenciales contribuyentes, sujecionarse a un régimen legal que regula de manera práctica y sencilla la actividad por ellos desarrolladas dentro del circuito económico venezolano.



El monotributista como ahora va ser tan simple no va tener que llenar una forma ni nada, si no que simplemente va al banco y hace su pago (El pago es mensual)

Con el establecimiento de este sistema se inicia la creación de una cultura tributaria, a través de la cual se logra el ingreso de los pequeños contribuyentes al sistema informal de la economía, regularizando la situación fiscal de la economía informal, ampliando la base imponible y reduciendo la carga impositiva.

Este anteproyecto, presenta ventajas para el pequeño contribuyente:

- 1.-** La Simplicidad: Consiste en un pago de un importe mensual fijo de acuerdo con su categoría. (No se presenta declaraciones juradas mensuales ni anuales, para el IVA y ISLR, respectivamente);
- 2.-** Seguridad: No hay necesidad de calcular el impuesto, (ej: gastos, deducciones);
- 3.-** Certeza: El contribuyente sabe de antemano su carga tributaria mensual.
- 4.-** Economía: El importe mensual a abonar, configura una reducción promedio del cincuenta (50%) de lo que se debería pagar por aplicación del régimen ordinario del IVA y ISLR.

El sistema requiere de las siguientes condiciones, tales como que aquellos pequeños contribuyentes que desarrollen dos actividades económicas gravadas con el IVA o efectuando una sola, tengan mas de una unidad de explotación (local, establecimiento o industria).

- 1.- Se pueden adherir al sistema, los sujetos pasivos que desarrollen cualquier actividad económica, del sector comercial y servicios.
- 2.- Personas naturales y sociedades de personas.

Acepta las siguientes Excepciones:

- 1.- Ingreso voluntario al sistema;
- 2.- Renuncia voluntaria o forzosa, cuando ocurra las siguientes circunstancias;
  - i) Exceda los ingresos establecidos en la Ley.
  - ii) Exceda los parámetros correspondientes a la última categoría.
- 3.- Desarrollen más de una actividad o tengan más de una unidad de explotación;
- 4.- Modifiquen tareas en forma exclusiva en relación de dependencia.

- 5.- Tengan un patrimonio de gastos o de nivel de vida incompatibles con la condición de pequeño contribuyente.

Categorización y parámetros:

- 1.- Ingresos Brutos que se establezcan en la presente Ley
- 2.- Los parámetros determinados en el año calendario inmediatamente anterior:
  - i) Ingresos Brutos.
  - ii) Energía Eléctrica.
- 3.- Precio unitario máximo de venta.
- 4.- Superficie efectiva afectada a la actividad
- 5.- Cualquier otro parámetro que el SENIAT pudiera establecer.

Deberes formales del monotributista:

- 1.- Exhibir las placas de la categoría y pago correspondiente al último mes en lugar visible.
- 2.- Deben emitir, exigir y conservar las facturas.

- 3.-** Las formas de pago son simples, el comprobante de pago emitido por la entidad bancaria adquiere carácter de declaración jurada a los efectos fiscales

Al hacer referencia al sistemas de fiscalización, hay que establecer el “bloqueo fiscal” (Mendoza, 2002), el cual consiste en limitar la fiscalización a los últimos doce (12) meses, sólo si los contribuyentes han pagado sus doce (12) últimas mensualidades. No se podrá inspeccionar los períodos no prescritos anteriores a este último

## **Capítulo 6: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.**

### **6.1.- Planteamiento del Problema.**

Venezuela es un país cuya principal fuente de ingresos deriva de la explotación petrolera, de los hidrocarburos y en general de los recursos no renovables. Es por ello que siempre ha sido considerado como uno de los países con más baja carga impositiva. Sin embargo, desde hace unos cuantos años estos ingresos se han hecho insuficientes para subsidiar los gastos públicos y satisfacer los servicios públicos, por lo que se recurrió a la implantación de un sistema tributario para generar mayores ingresos.

Ahora bien, la ausencia hasta los momentos de un sistema eficiente para la recaudación de impuestos, aunada a una falta de cultura tributaria y de eficaz prestación de servicios públicos, es precisamente la razón por la cual en el país, se ha venido percibiendo un aumento notorio de la evasión fiscal y una disminución de la recaudación impositiva, a pesar de las amplias facultades de fiscalización que la Administración Tributaria posee. Es innegable, a las personas no les gusta pagar impuestos, y en la medida en que la Administración deje alguna puerta o ventana abierta, el contribuyente o potencial contribuyente saltará y se escapará.

La cultura tributaria no existe realmente en Venezuela. Es muy probable que se anticipe una respuesta negativa a la pregunta acerca de si existe un compromiso real ético individual respecto al pago de los impuestos, si es posible presumir una conciencia tributaria profunda y culturalmente arraigada. Este punto de vista se refuerza con numerosas anécdotas y

reflexiones surgidas de la observación, muchos ejemplos de la “viveza criolla”, nunca repudiada socialmente sino aceptada y comentada humorísticamente.

Tal como advirtió el Dr. Henry Mora en su exposición realizada en el taller del 25 de mayo de 2001 (El actual entorno económico costarricense y la estructura tributaria), en materia de cultura tributaria,: “Ahí está todo por hacer. No podemos permitir que unas cuantas leyes punitivas, creen una cultura tributaria en el contribuyente, en el funcionario, en el empresario, en el consumidor, es muy difícil, es una tarea gigantesca y atañe a todos”.

El problema de la cultura tributaria, no se resuelve de un año para otro, es un problema cuya solución se plantea a largo plazo, pues desarrollar dicha cultura no es una tarea fácil. Se requiere la convergencia de políticas de control con políticas de carácter educativo.

Una visión realista de este problema consiste entonces en reconocer que la baja recaudación tributaria obedece a problemas estructurales que no se resuelven por si mismos ni en un corto plazo, que requieren el decidido apoyo de todos los organismos e instituciones del Estado y del desarrollo de una cultura tributaria en la población, lo cual permita elevar la recaudación de una manera sostenida para que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones fundamentales.

El presente trabajo tiene por objeto, presentar un conjunto de estrategias que la Administración Tributaria puede y debe implementar con la finalidad de desarrollar una cultura tributaria sólida, en aras de lograr sus

objetivos así como proteger la economía nacional y elevar el nivel de vida del pueblo, logrando la prosperidad social y económica del Estado.

## **6.2.- Objetivos de la Investigación.**

### **6.2.1.- Objetivo General**

El objetivo principal de este trabajo de grado, fue desarrollar en forma sistematizada, un conjunto de medidas concretas que se deben adoptar o de que existiendo se deben mejorar para fomentar, desarrollar e incrementar la cultura tributaria en Venezuela y de esa manera disminuir la evasión fiscal.

### **6.2.2.- Objetivos Específicos**

- Analizar el comportamiento de los contribuyentes en Venezuela.
- Determinar y examinar los motivos por los cuales en el país existe una casi nula cultura tributaria.
- Estudiar la posibilidad de incluir dentro del *pensum* de estudio de Educación Básica (asignaturas humanistas), principios básicos de tributación.
- Analizar errores y proponer mejoras para la efectiva recaudación de impuestos y lograr disminuir la evasión fiscal.
- Proponer vías concretas para facilitar al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones y con ello mejorar la cultura tributaria en el país.

## **MARCO METODOLÓGICO.**

Para la realización de este trabajo se sostuvieron interesantes conversaciones con las siguientes personas:

- i)** Dr. Henry Rodríguez, Abogado de la Intendencia Nacional de Tributos Internos del SENIAT y co-redactor del proyecto de Código Orgánico Tributario;
- ii)** Dr. Alí Gamboa, Asistente de la Gerencia Jurídica Tributaria del SENIAT;
- iii)** Econ. Elías Zurita, ponente de la Gerencia Jurídica Tributaria del SENIAT;
- iv)** Dra. Eva María Mendoza Obersi, ponente de la Gerencia Jurídica Tributaria del SENIAT;
- v)** Lic. Luis Briceño, profesor de la Cátedra de Formación Familiar y Ciudadana del Liceo Moral y Luces Herzl Bialik;
- vi)** Lic. Antonio Da Rocha, Coordinador del Área de Sociales en el Liceo Moral y Luces Herzl Bialik.

Todos ellos fueron un aporte valioso en la obtención de información y discusión de ideas fundamentales en las cuales basar esta investigación referente a como incrementar la cultura tributaria en el país.



### **Tipo de Investigación.**

Es una investigación de tipo exploratorio, puesto que se efectúa sobre un tema poco conocido o estudiado, por lo que sus resultados constituyen una visión aproximada de dicho tema; también es del tipo descriptivo porque se caracteriza un hecho, fenómeno o grupo con el fin de establecer su estructura o comportamiento y por último es explicativa pues se expone el por qué de los hechos mediante el establecimiento de relaciones causa-efecto.

### **Diseño de Investigación.**

La estrategia que se adopta para responder al problema planteado es de tipo documental, dado que se basa en la obtención y análisis de datos provenientes de materiales impresos u otros tipos de documentos. Es también una investigación de campo, pues se basó en la recolección de datos directamente de la realidad donde ocurren los hechos, sin manipular o controlar variable alguna.

### **Población y muestra.**

La población o el universo del estudio, son las personas naturales y jurídicas que son contribuyentes de impuestos en Venezuela.

Se estableció un muestreo por conveniencia, que es una técnica no probabilística, en la cual se incorporaron elementos sin probabilidades

preestablecidas. Este tipo de muestra tiene la ventaja de la fácil selección y recolección de datos.

Para ésta investigación, se tomó una muestra por conveniencia de cien (100) contribuyentes de impuesto, a los cuales se le realizó un cuestionado por intercepción contentivo de 12 preguntas.

### **Técnicas e Instrumentos para la recolección de datos**

En el presente trabajo se ha realizado una investigación con el objeto de conocer cual es la opinión que un grupo determinado de contribuyentes tienen de la Administración Tributaria, de su desempeño, de los funcionarios que allí laboran y de la impresión que de si mismos poseen, en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias y sus responsabilidades. A su vez, dentro de los objetivos específicos de esta investigación, este estudio permitió analizar el comportamiento de los contribuyentes en el país y determinar y/o examinar los motivos por los cuales en el país existe una casi nula cultura tributaria.

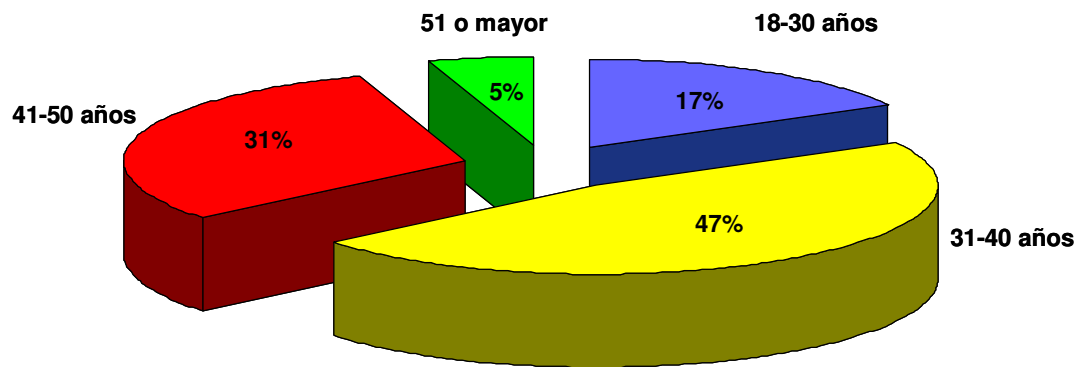
Se realizó una investigación exploratoria de tipo cualitativo. El tipo de instrumento utilizado fue un cuestionario de opinión (Anexo A), realizado por medio de entrevistas por intercepción, en diferentes zonas del Distrito Capital.

## PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS.

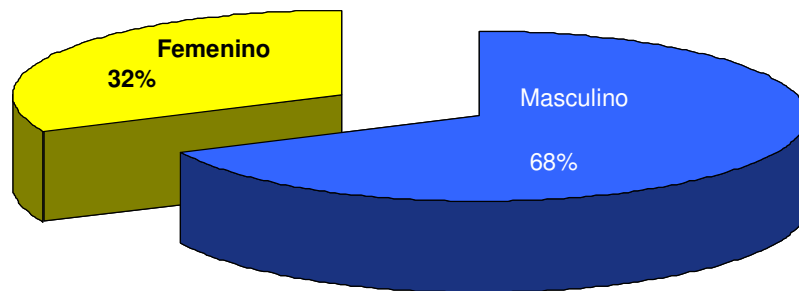
### Presentación de los resultados.

#### Datos demográficos.

##### 1.- Edad de los encuestados

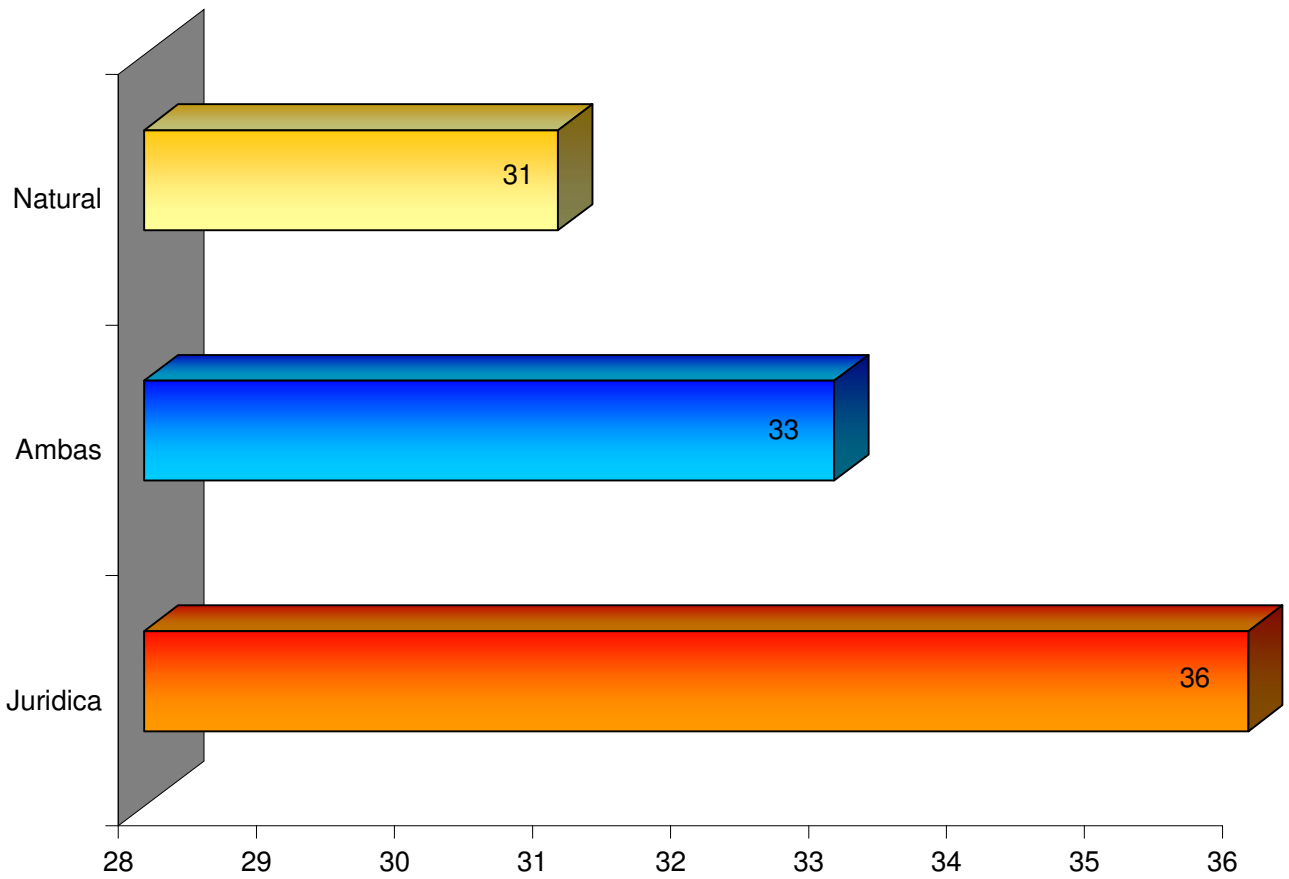


##### 2.- Sexo de los encuestados.

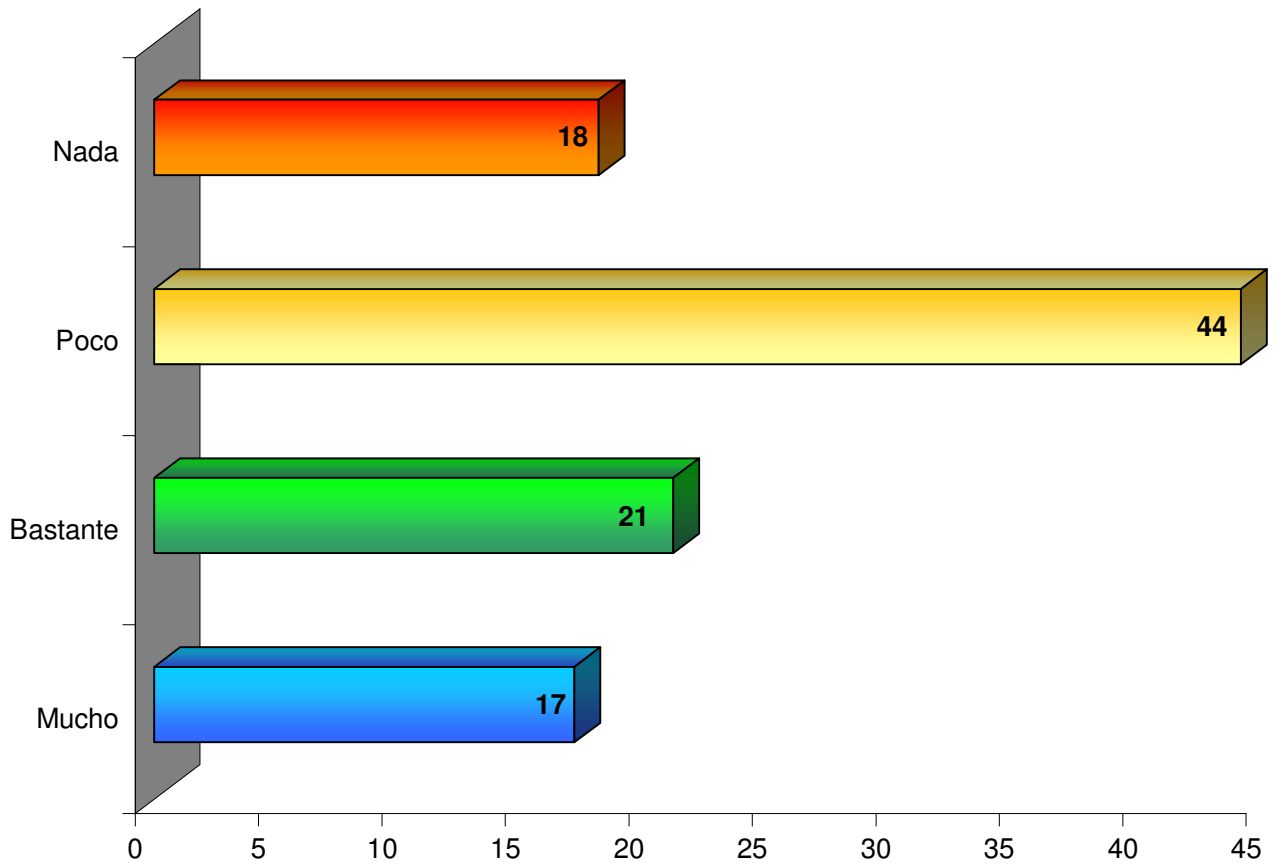


**Resultados de la encuesta por pregunta.**

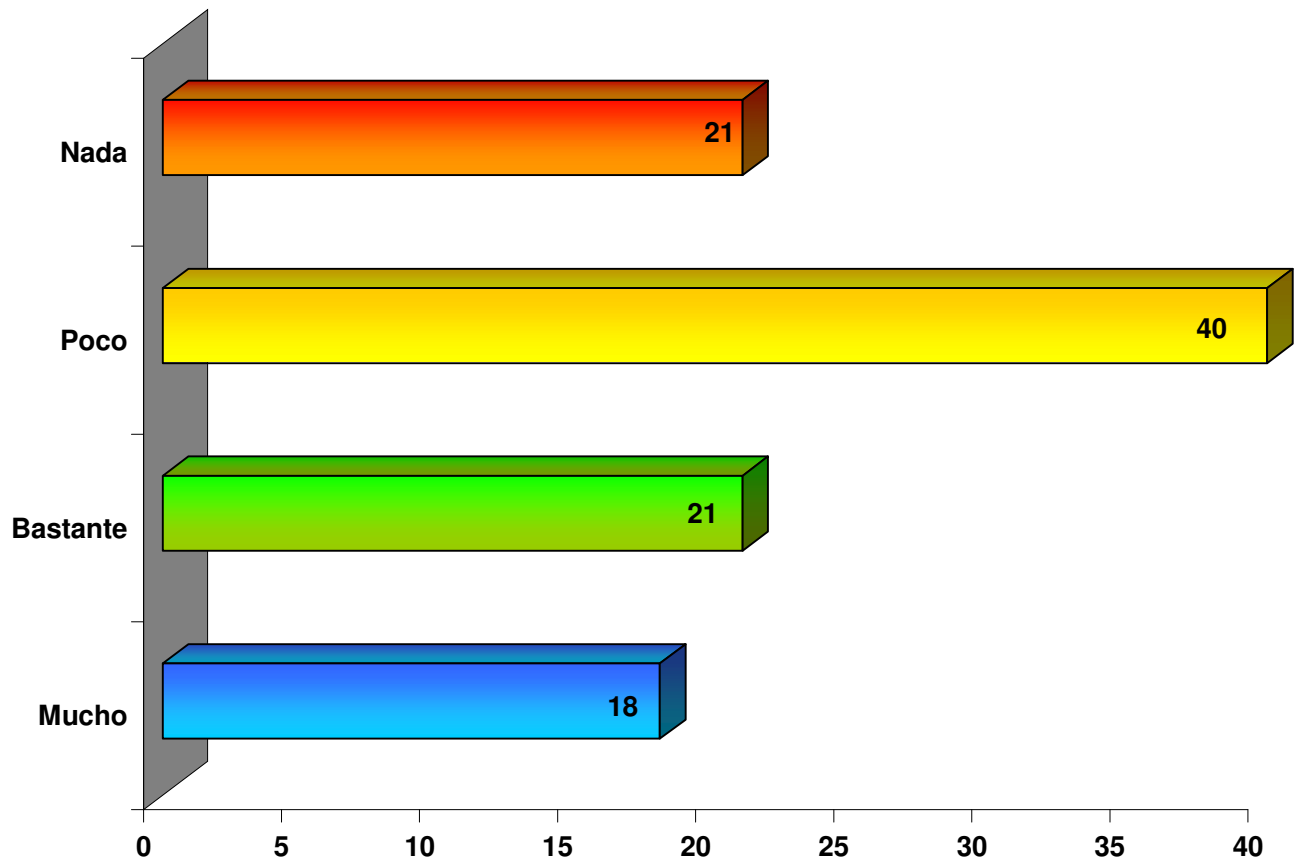
¿Usted representa una persona jurídica, persona natural o ambas?



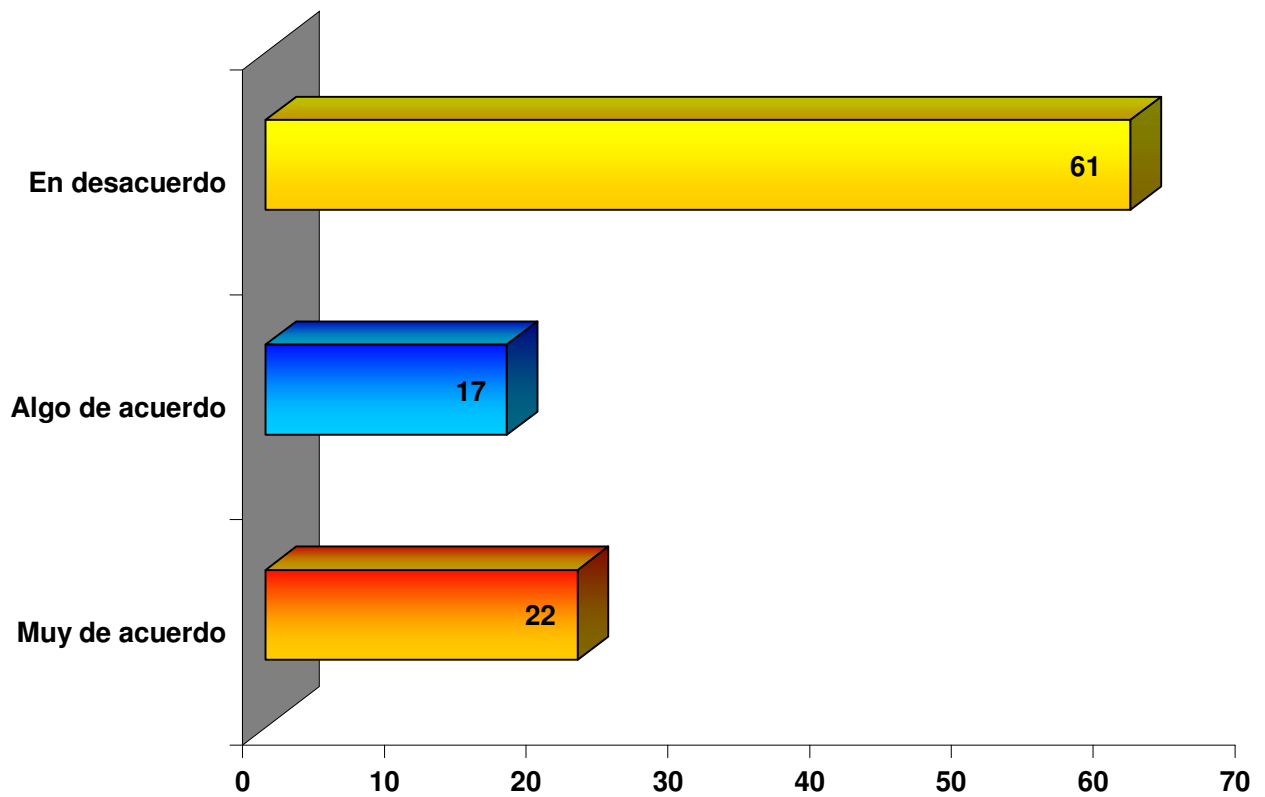
¿Diría Usted que el venezolano es mucho, bastante, poco o nada cumplidor de las leyes tributarias?



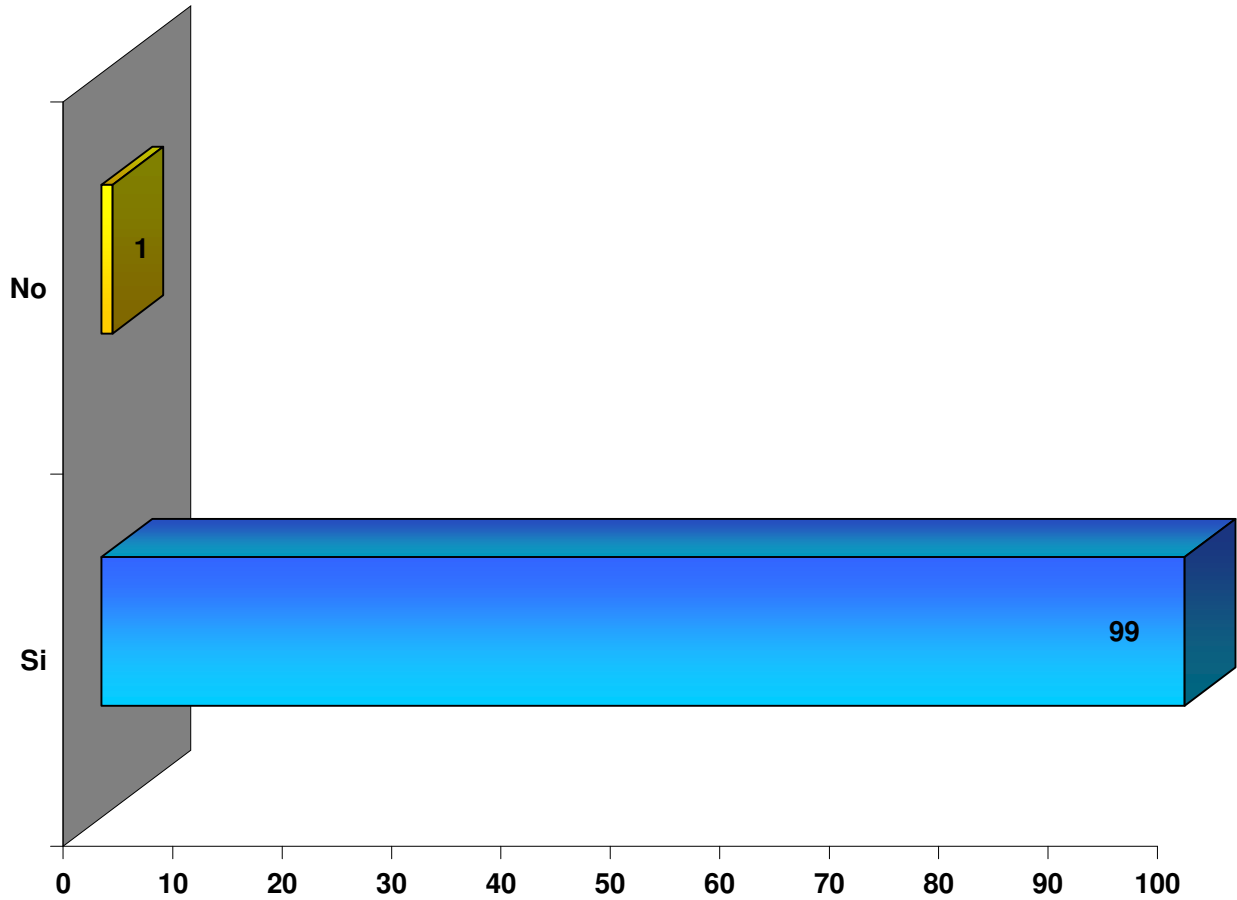
¿Diría Usted que el venezolano es mucho, bastante, poco o nada responsable en el pago de sus impuestos?



¿Diría Usted que está muy de acuerdo, algo de acuerdo, o en desacuerdo con lo siguiente: “La falta de honradez de algunos no es excusa para que otros dejen de pagar los impuestos”.

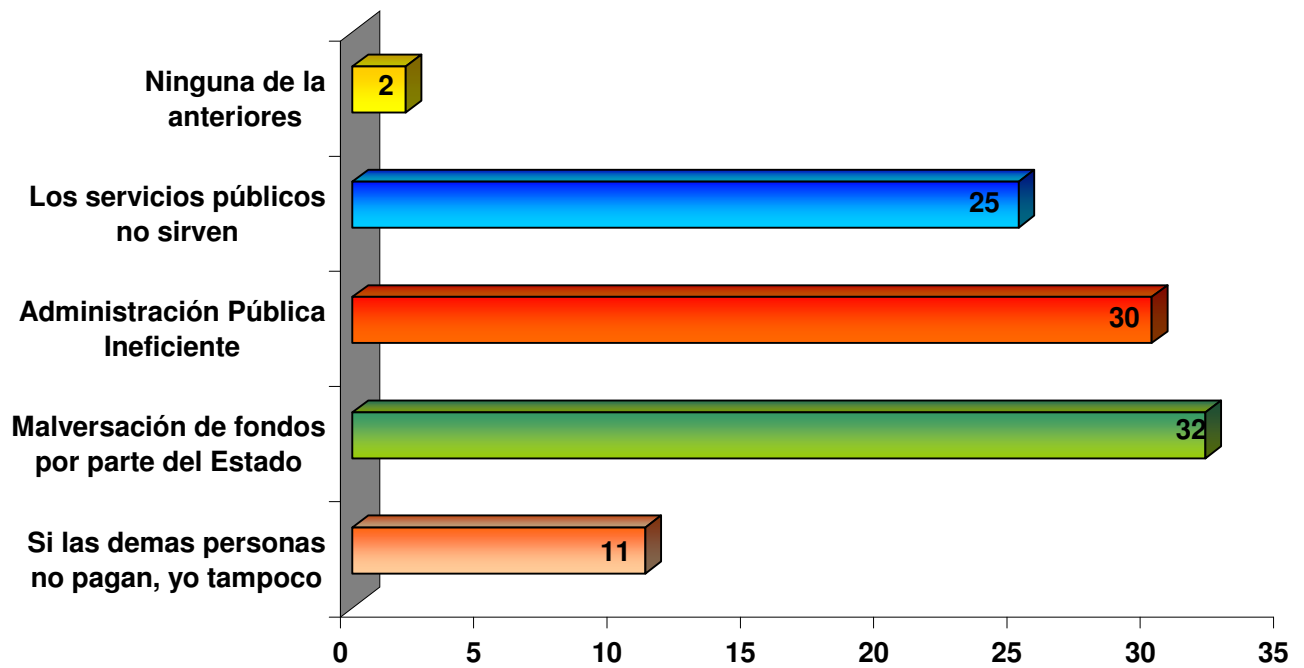


¿Ha tenido alguna vez la sensación de sentirse desmotivado para cumplir con el pago de sus impuestos?

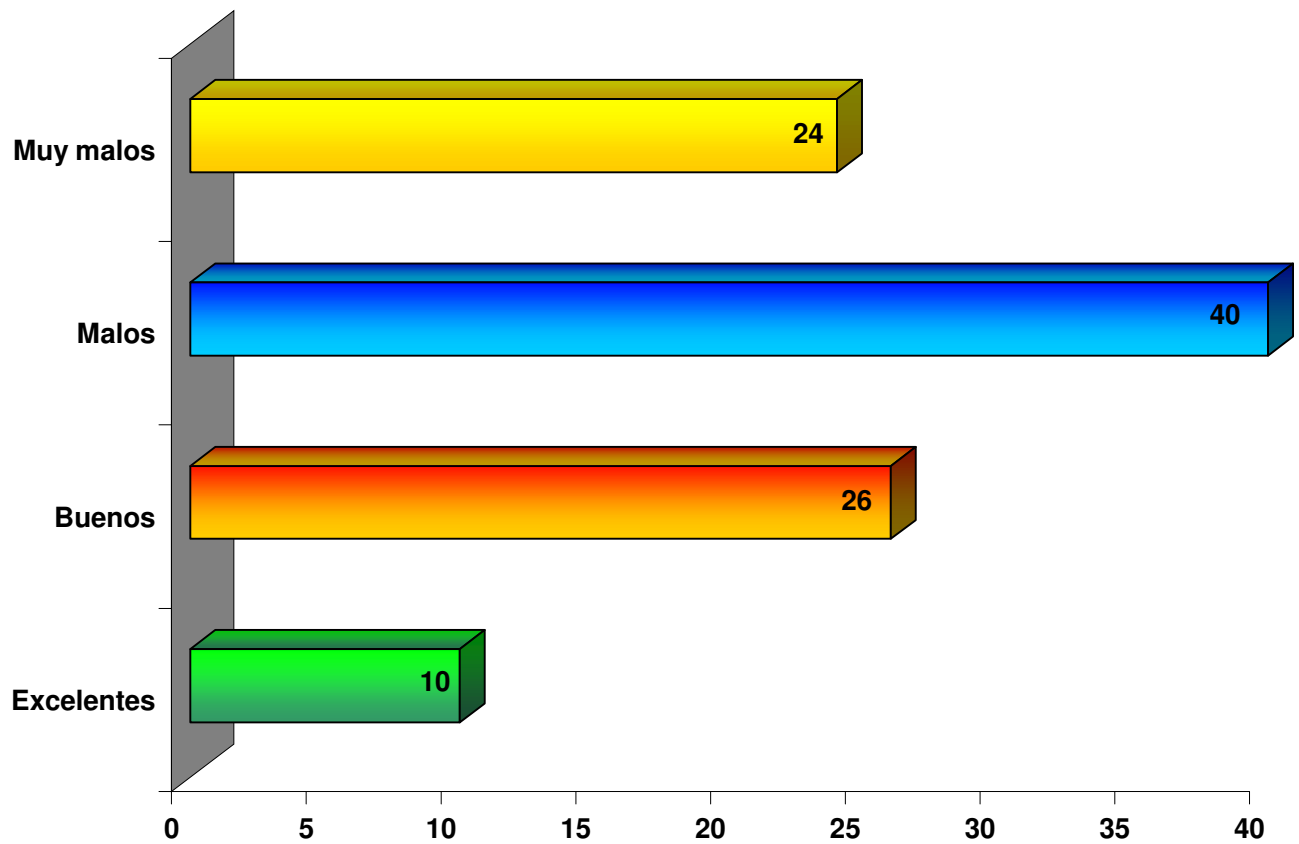




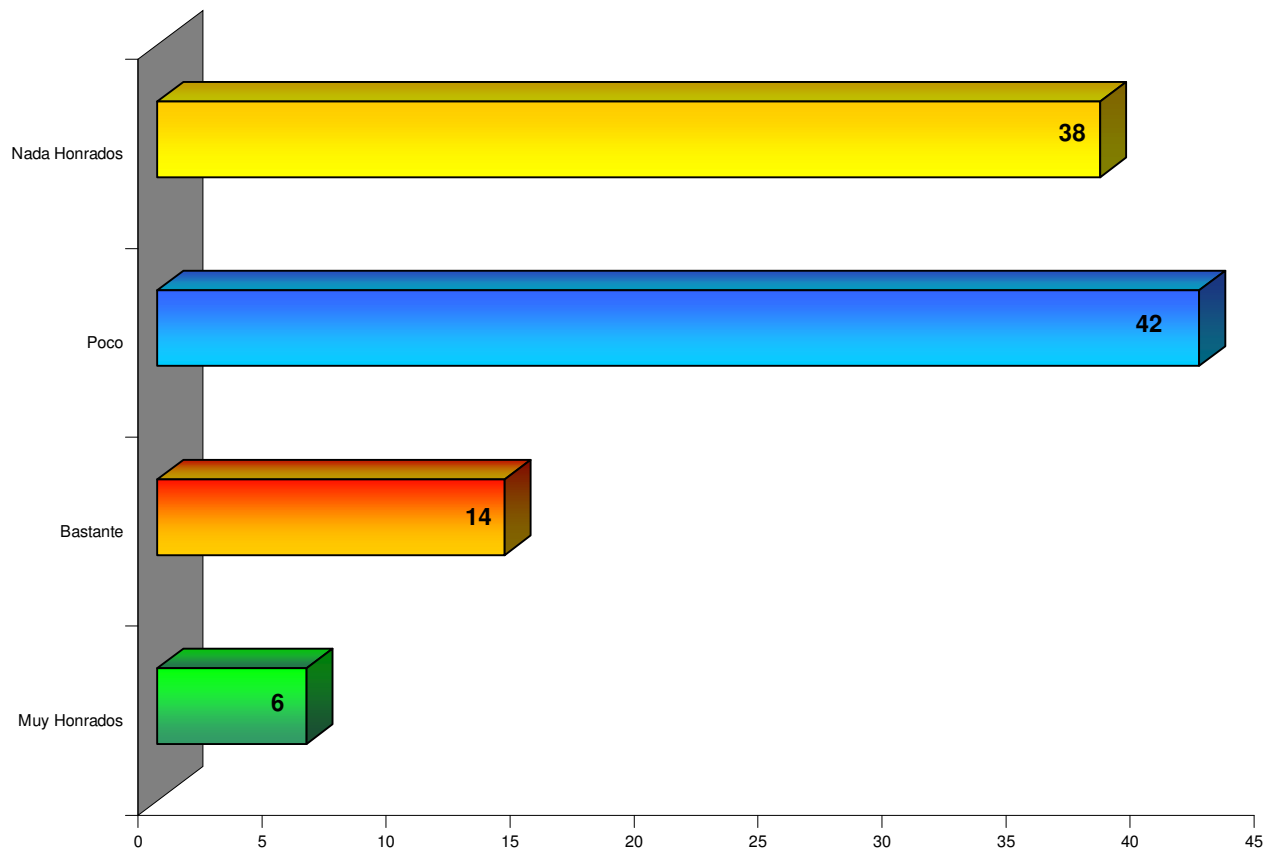
Si su respuesta ha sido afirmativa, ¿cuál de los siguientes ítems considera Usted es la razón para sentirse desmotivado?



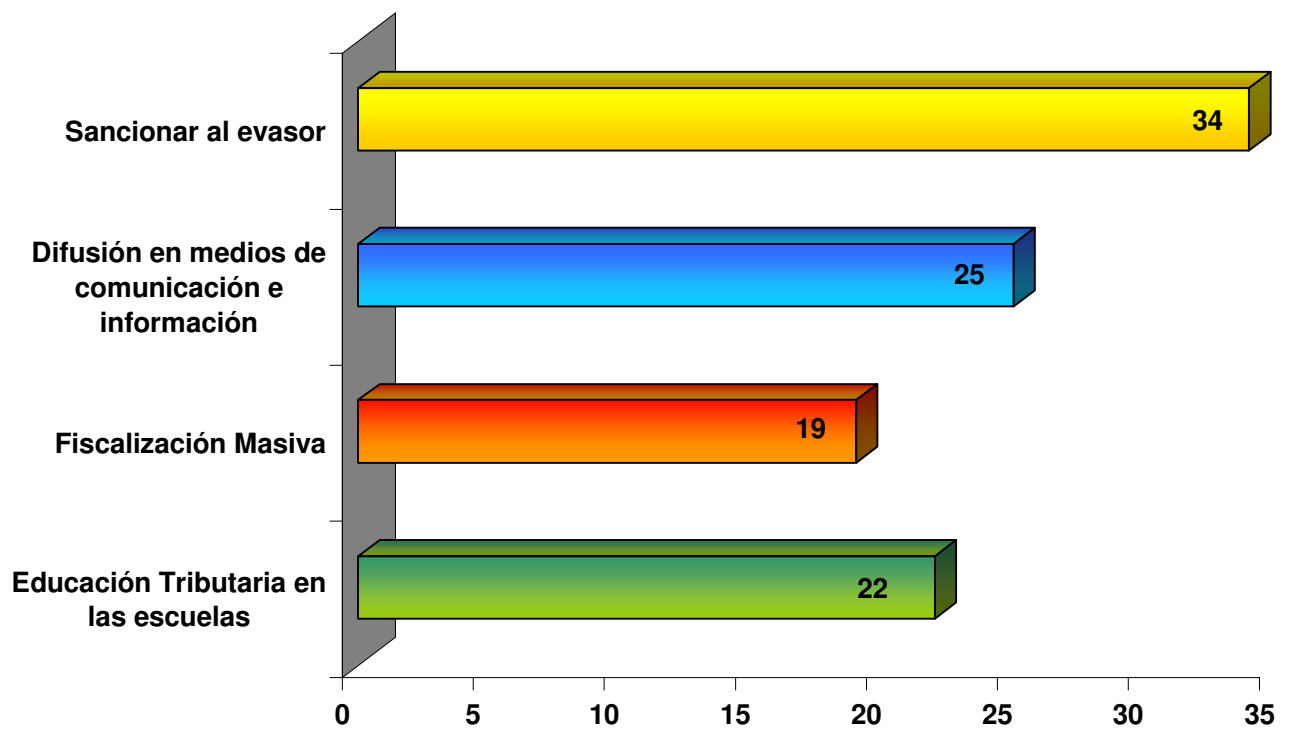
¿Qué opina Usted sobre los servicios públicos en Venezuela. Son excelentes, buenos, malos o muy malos?



¿Diría Usted que los funcionarios de la Administración Pública son muy honrados, bastante, poco o nada honrados?



¿Qué considera Usted que debe hacer la Administración Tributaria para lograr incrementar la recaudación de impuestos?



## **Análisis de los resultados.**

La simple lectura de los resultados de cada pregunta, da suficiente información para poder llegar a conclusiones respecto de cuales son las motivaciones que originan uno u otro tipo de comportamientos en los contribuyentes.

Como ya se mencionó, la muestra fue obtenida mediante una entrevista a cien (100) personas, todas contribuyentes de impuesto. Al realizar la pregunta de ¿que tipo de contribuyente se trataba?, las respuestas de los entrevistados fueron bastantes parejas; un 36% representaba a una persona jurídica, un 31% a las personas naturales y un 33% a ambas, es decir, tributaban como personas naturales y como personas jurídicas.

Siguiendo el orden del cuestionario, al preguntárseles si consideraban que el venezolano era o no cumplidor de las leyes tributarias, el 44% de los entrevistados dijo que poco y el 18% que nada cumplidores. Por otro lado, el 21% consideró que el venezolano era bastante cumplidor y un 17% que era muy cumplidor. Si sumamos las respuestas negativas, es decir, aquellas que consideran al venezolano poco o nada cumplidor, se tienen que las mismas abarcan el 62% de los entrevistados contra un 38% que considera al venezolano cumplidor de las leyes tributarias.

Estas opiniones se reiteran al preguntar sobre la responsabilidad en el pago de los impuestos con una mínima diferencia, ya que el 40% de los entrevistados dijo que poco y el 21% que nada responsables. Por otro lado el 21% consideró que el venezolano era bastante responsable del pago de sus impuestos y un 18% que era muy responsable. En otras palabras, sumando

la poca o nada responsabilidad obtenemos un 61% contra un 39% que considera al venezolano responsable en el pago de sus impuestos. la diferencia es un (1) sólo grado porcentual, con la pregunta anterior.

En cuanto a la aceptación o no de la afirmación de que “la falta de honradez de unos no es excusa para que otros incumplan con su deber de pagar impuestos”, podemos decir lo siguiente: Se evidencia un muy alto porcentaje de contribuyentes que abiertamente no reconocen esta afirmación (lo que es una norma socialmente aceptada) y por lo tanto incluso aceptan la evasión fiscal, ya no como excepción puntual, sino como la forma normal de comportamiento.

Ahora bien, porcentualmente hablando, el 22% de los entrevistados está muy acuerdo con que la falta de honradez de algunos no es excusa para que otros dejen de pagar impuestos, y un 17% algo de acuerdo en dicha afirmación. Es decir 39 de cada 100 contribuyentes apoyan una norma general, sin embargo hay que destacar que un altísimo 61% no apoya dicha afirmación, es decir, 61 de cada 100 contribuyentes no esta dispuesto a apoyar con una respuesta clara y directa la norma general.

Algo que llama mucho la atención y demuestra la gravedad actual del sentimiento colectivo es que de la totalidad de 100 contribuyentes entrevistados el 99% de los mismos dijo sentirse desmotivados a la hora de dar cumplimiento con el pago de sus impuestos, sólo una persona dijo lo contrario.

En cuanto a las razones de desmotivación, las respuestas fueron diversas. Fueron planteadas cuatro (4) razones de distintas índoles y las

cuales se consideran comunes en el argot popular y se dejó la opción de “ninguna de las anteriores” como una alternativa para aquellos que consideran que la razón de su desmotivación es otra, pues estas no son las únicas razones por las cuales una persona puede sentirse desmotivado para tributar. Es de hacer notar que solo un 2% de los entrevistados utilizó esta posibilidad. El resto consideró que su desmotivación provenía de circunstancias como estas: Un 11% porque si las demás personas no pagan, él tampoco. Esto muestra que si bien las personas aceptan la norma, hay algunas personas que tenderán a no seguirla en la medida que perciban que ese comportamiento (no seguirla) es un comportamiento social generalizado. Un 32% consideró que las razones de su desmotivación se debían a malversación de fondos por parte del Estado y un cercano 30% por considerar que la Administración Pública es ineficiente. A su vez, un 25% consideró que la razón de su desmotivación en el cumplimiento se debía a no verse recompensados con los servicios públicos pues los mismos en el país no sirven.

Una pregunta que goza de íntima relación con lo anterior fue la de si los servicios públicos en Venezuela eran o no servicios de calidad.

En general los entrevistados tienen una imagen desfavorable de los servicios públicos en el país: Por un lado el 40% considera que son malos y el 24% que son muy malos, y por el otro, 26% que son buenos y un 10% consideró que eran excelentes. Es decir, el 64% de los contribuyentes tiene una percepción negativa de los servicios públicos contra un 36% que opina lo contrario.

Continuando con el desenvolvimiento del cuestionario, al momento de evaluar a los funcionarios públicos, concretamente, a aquellos que laboran en la Administración Tributaria, se obtuvieron los siguientes resultados: el 42% considera que los funcionarios son poco honrados y 38% nada honrados. Sólo un bajísimo 6% consideró que los funcionarios de la Administración Tributaria eran muy honrados y un 14% bastante honrados. Es decir, un 80% de los contribuyentes encuestados tiene una percepción desfavorable en cuanto a los funcionarios que laboran en la Administración y no creen en su honradez.

Por último, una pregunta fundamental para los efectos de esta investigación fue la de interrogar al contribuyente sobre qué debe hacer la Administración Tributaria para lograr incrementar la recaudación de impuestos, a lo que los contribuyentes respondieron: Un 34% consideró fundamental sancionar a los evasores de impuestos, un 25% difundir e informar sobre la materia tributaria en los medios de comunicación; otro 22% consideró pertinente implementar Educación Tributaria en las escuelas y el restante 19% hacer campañas de fiscalización masiva. Llama mucho la atención que el porcentaje mayor de entrevistados consideró que lo que debía hacer la Administración Tributaria era sancionar al que no cumple y no realizar acciones positivas tendentes a fomentar el cumplimiento de las obligaciones.

El 68% de los entrevistados correspondieron al sexo masculino y un 32% de los entrevistados al sexo femenino. La edad de los contribuyentes mayormente encuestados fue la que oscilaba entre 31 y 40 años con un 47%, seguido por un 31% correspondiente a los contribuyentes de edades



comprendidas entre 41 y 50 años. Un 17% correspondió a contribuyentes jóvenes menores de 30 años y mayores de 18 y por último sólo un 5% correspondía a contribuyentes mayores de 51 años.

## **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.**

En términos generales, con este estudio ha quedado evidenciado, que el contribuyente venezolano no lleva arraigada su obligación del pago del tributo como algo inherente a su ciudadanía.

La gran mayoría de los entrevistados respondió negativamente sobre el cumplimiento de las leyes tributarias y sobre la responsabilidad del pago de sus impuestos.

Si bien para ellos existe una norma socialmente aceptada como lo es la obligatoriedad del pago de impuestos por mandato de Ley, esta norma por diversas razones puede saltarse o desconocerse. Esto se evidencia al haber un porcentaje mucho mayor de contribuyentes que consideraron no estar de acuerdo con la afirmación de que “la falta de honradez de algunos no es excusa para que otro dejen de pagar sus impuestos” y al expresar que una de las razones de su desmotivación era que “si unos contribuyentes no pagan, yo tampoco”. Lo anterior demuestra la existencia de actitudes de obrar, en la que sencillamente no importa la norma.

Además, la gran mayoría de los entrevistados posee una concepción negativa, desfavorable de la Administración Tributaria, considerándola ineficiente y a sus funcionarios poco o nada honrados.

Esto es muy lamentable, toda vez que como se expresó a lo largo de toda esta investigación, para incrementar la cultura tributaria en Venezuela y con ella el cumplimiento voluntario de las obligaciones, es indispensable que los contribuyentes tengan fe en la Administración Tributaria, en los

funcionarios que para ella laboran y se sientan retribuidos por el Estado con servicios públicos de calidad, que en definitiva son los que evidencian una mejor calidad de vida del ciudadano.

En general, el grupo de contribuyentes entrevistado se mostró receptivo y con entusiasmo de colaborar con el estudio.

Pagar impuestos y contribuir con las cargas públicas es un deber de todo ciudadano. Este debe ser el norte del pensamiento de los venezolanos si se quiere alcanzar un mañana distinto. Este es un asunto de conciencia, es un aporte a una vida en Democracia.

Sin embargo, el Estado está obligado a reformar sus instituciones y su marco legal, al mismo tiempo que procurar una formación cívica en los ciudadanos que no sea transitoria y circunstancial. El Estado debe arrancar desde la temprana edad, con el niño escolar venezolano, para consolidar sus fines. Inculcar hábitos capaces de formar al ciudadano responsable, al hombre responsable para con el Estado y con su familia.

Lo fundamental es que la Administración Tributaria debe promocionar e incentivar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, brindándole un amplio abanico de servicios gratuitos en los que se busque acercar herramientas e información, aprovechando al máximo los recursos disponibles y, en este caso, los tecnológicos, que sin duda redundan en un beneficio mutuo para el

contribuyente y la Autoridad Fiscal, con la sencillez y la simplificación de los procesos de cumplimiento.

La estrategia para fomentar el cumplimiento voluntario de los contribuyentes debe apoyarse en la vigencia de un sistema tributario simplificado y en una organización interna dinámica, cuyo objetivo sea disminuir los costos administrativos y de cumplimiento tanto para los contribuyentes como para la Administración Tributaria, a través de mejores facilidades tecnológicas y de infraestructura, mayor información, orientación y educación. Todo ello sin dejar de estimular al contribuyente cumplido mediante una eficaz labor de recaudación y fiscalización.

Realizar e implementar cada vez y con mayor frecuencia, actividades tendientes a educar, difundir conocimientos e informaciones y orientar. Realizar programas de tributación en la escuela a nivel primario y secundario, seminarios universitarios, difundir y divulgar informaciones tributarias en revistas, folletos, encartes, diarios de circulación nacional, realizar charlas, foros, talleres, conferencias de temas tributarios, tener presencia constante y permanente en los medios de comunicación masivos como la radio y la televisión y en fin, realizar todas aquellas actividades que coadyuven en mejorar la cultura tributaria en el país y producir un importante efecto positivo en el cumplimiento voluntario.

Todos los ciudadanos debemos realizar un esfuerzo patriótico por cambiar la cultura tributaria evasora en el país. Es por eso que la Administración Tributaria debe promover entre la ciudadanía una participación activa en el control y la denuncia de prácticas delictivas de evasión fiscal.

Coexistir con la evasión fiscal es permitir la ruptura de los relevantes principios de equidad, es fomentar, de cierta manera, la existencia de un círculo perverso de ineficiencia en la economía, la cual erosiona los más profundos cimientos de la estructura de un país, produciendo una mala asignación de los recursos del Estado y desviando aquellos que no llegan a ingresar al mismo. Tomar conciencia del grave problema que acarrea esta situación, es interpretar con madurez cívica los principios fundamentales de la convivencia humana.

En definitiva, fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones e incentivar la casi inexistente cultura tributaria en el país, deberá ser una tarea permanente de la Administración Tributaria.

La Administración Tributaria debe asumir ese compromiso como su principal prioridad !!!.

## **LIMITACIONES.**

Al realizar la investigación se encontraron las siguientes limitaciones:

- 1.-** No pudo obtenerse el dato de población total de contribuyentes inscritos en el Registro de Información Fiscal (RIF), lo cual hizo imposible poder utilizar dicho dato como punto de referencia en esta investigación.
  
- 2.-** Por ser este tema sumamente novedoso y de mucha actualidad, la gran mayoría de las referencias bibliográficas encontradas fueron obtenidas mediante una investigación exhaustiva en Internet.

## **BIBLIOGRAFÍA.**

ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS DE BUENOS AIRES, ARGENTINA. (S/F). Los tickets y las facturas. Extraído el 19 de Diciembre de 2002 de <http://www.afip.gov.ar>.

BUONANNO. A. (1996). *Diseño y Aplicación de un modelo de Cambio Cultural en el SENIAT*. UCV. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Caracas.

CALVIÑO, M. (S/F). *De fantasmas y tributos. Una reflexión aventurada sobre las prácticas tributarias y los recursos humanos*. Ponencia en la Facultad de Psicología. Universidad de la Habana. Cuba. Extraído el 15 de Septiembre de 2002 de <http://www.psicologiaonline.com/colaboradores/mcalvino/rrhh/index.shtml>

CARABALLO, PLANCHART, RAMÍREZ VAN DER VELDE, (2000) *Análisis del Régimen Tributario en la Nueva Constitución*. Ediciones Torres, Plaz & Araujo, Caracas.

CIAT. (1996, Marzo 19). *Atributos mínimos necesarios para una sana y eficaz Administración Tributaria*. Carta-documento. Aprobada por la 30ª Asamblea General del CIAT celebrada en Santo Domingo, República Dominicana. Extraída el 18 de Septiembre de 2002 de <http://www.ciat.org>

CIAT. (2000, Julio 10 al 13). *Resolución de la 34ª Asamblea General del CIAT celebrada en Washington, D.C, EEUU*. Extraída el 18 de Septiembre de 2002 de <http://www.ciat.org>.

CIAT. (2001, Abril 2 al 5). *La función de fiscalización de la Administración Tributaria y el control de la Evasión*. Resolución de la 35ª Asamblea General celebrada en Santiago de Chile, Chile. Extraída el 18 de Septiembre de 2002 de <http://www.ciat.org>

CIAT. (2002, Mayo 20 al 23). Oportunidades para mejorar el cumplimiento tributario a través de la interacción y la cooperación. Resolución de la 36ª Asamblea General celebrada en Québec, Canadá. Extraída el 18 de Septiembre de 2002 de <http://www.ciat.org>.

CIAT. (2002, Octubre 28 al 31). *La Gerencia de la Administración Tributaria, la evaluación del desempeño y las nuevas tecnologías*. Ponencia de la Superintendencia de Administración Tributaria de Guatemala. Realizada en Paris, Francia. Extraído el 18 de Septiembre de 2002 de <http://www.ciat2002paris.org>

CIAT. (S/F). *Nuevo modelo de gestión tributaria*. Buenas Prácticas. Extraído de el 17 de Agosto de 2002 de <http://www.ciat.org/mejo/nmod.asp>.

Código Orgánico Tributario. (2002). Ediciones Juan Garay. Caracas.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999). Ediciones Juan Garay. Caracas.

CORTÁZAR, J. (2000). Estrategias educativas para el desarrollo de una Cultura Tributaria en América Latina. Experiencias y líneas de acción. *Revista del CLAD Reforma y Democracia*. N° 17.



CRUZ, F. (2002, Agosto 14). *Vamos a mejorar la Cultura Tributaria*. Diario El País. Cali. Colombia. Extraído el 12 de Diciembre de 2002 de <http://www.elpais-cali.terra.com.co>

CUENCA DE LOS ANDES. (S/F). *Encuentros sobre Cultura tributaria y solidaridad. Por los derechos, valores ciudadanos y la cultura de cuenca*. Extraído el 11 de Agosto de 2002 de <http://www.municipalidadcuenca.gov.ec>.

CULTURA TRIBUTARIA [Cartelera informativa del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria N° 21]. (2002, Noviembre 8). *El Universal*, p.4-5.

DIAN (2002). Plan Estratégico. Colombia,

DÍAZ, J & DELGADO, C. (S/F). *Instrumentando el cambio en la Administración Tributaria. La Reingeniería como Herramienta*. Extraído el 18 de Septiembre de 2002 de <http://www.revistaespacios.com>.

DIRECCIÓN GENERAL DE INGRESOS (2002, Agosto 19). *Fiscalito Transparente*. República de Nicaragua. Extraído el 14 de Noviembre de 2002 <http://www.dgi.gob.ni>.

DOS SANTOS, P. (1999, Septiembre). *Presentación de declaraciones y pagos electrónicos*. CIAT. Oporto, Portugal.

ETCHEBERRY, J. (S/F). *Una Administración Tributaria para el nuevo milenio. Escenarios y Estrategias*. Centro Interamericano de

Administraciones Tributarias. CIAT. Extraído el 12 de Octubre de 2002 de [http:// www.ciat.org](http://www.ciat.org)

Ética social y cultura tributaria (1997). *Revista Tributtum III*. Mérida, Venezuela

FUNDACIÓN PARA EL FOMENTO EDUCATIVO, FUNDAFE (1999). *Modelo de Educación Tributaria*. Experiencia Piloto para el Estado Monagas.

GARAY, J. (2001). *Código Orgánico Tributario*. Ediciones Librería CIAFRE. Caracas

GILL, J. (S/F). Desarrollo de una Administración Tributaria enfocada hacia los clientes: Desafíos y Estrategias. 33<sup>a</sup> Asamblea General del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. El Salvador.

GÓMEZ, M. (S/F). *Promoción del Cumplimiento Voluntario*: Servicio de Administración Tributaria. México

GUILLÉN, O; INFANTE, N. (1998). *Proyecto de Inclusión de la Materia Tributaria en la Segunda Etapa de la Escuela Básica venezolana*. UCV. Facultad de Humanidades y Educación. Caracas.

HERNÁNDEZ, J. (S/F) *Conferencia: La Equidad Tributaria: Acciones para promover el cumplimiento*. Extraído el 16 de Octubre de 2.002 de [http://www.dgii.gov.do/equidad\\_tributaria.htm](http://www.dgii.gov.do/equidad_tributaria.htm).

IBERICO, J. (S/F). Estrategia de la SUNAT para promover el cumplimiento voluntario. SUNAT. Perú

JOSAR, C; NAVA, F; PARRA, M; FERRER, M & VILLASMIL, V. (S/F). *Los Tributos Fiscales en Venezuela. Caracas*. Extraído el 15 de Agosto de 2002 de <http://www.monografias.com>.

LAS HERAS, J. (S/F). *La Evasión Fiscal: Origen y medidas de acción para combatirlas*. Extraído el 15 de Agosto de 2002 de <http://www.monografias.com>.

LÓPEZ, E. (S/F). *Educar para conocer el por qué de los tributos*. Buenos Aires, Argentina. Extraído el 17 de Noviembre de 2002 de <http://www.eltribuno.com.ar>.

LÓPEZ-M. (1998) *Contribuciones a la Economía y a la Política Económica*. Asociación Argentina de Economía Política

MADERA, F. (S/F). *Filosofía y estructura de la DUI*. Ponencia. Extraída el 17 de Septiembre de <http://www.icpard.org>.

MAZA, X. (1998). *Plan estratégico de Cultura tributaria para la escuela secundaria del Estado Táchira caso de estudio: Unidad Educativa Gervasio Rubio*. Universidad Nacional Experimental del Táchira. San Cristóbal

MENDOZA, E. (2002). *Tributación y Economía Informal*. Trabajo monográfico. Post grado de Derecho Tributario Universidad Central de Venezuela. Caracas, Venezuela.

MINISTERIO DE EDUCACIÓN DE CHILE. (S/F) *Guía Educativa*.  
Extraído el 15 de Agosto de 2002 de  
<http://www.sii.cl/pagina/infgeneral/guia.htm>.

MONREAL, A. (2001). La función de fiscalización de la Administración Tributaria y el control de la evasión. Los controles masivos del cumplimiento voluntario. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. CIAT. Extraído el 12 de Octubre de 2.002 de [http:// www.ciat.org](http://www.ciat.org).

MONREAL, A. (2001). *Los Controles Masivos del Cumplimiento Tributario. La Función Fiscalizadora de la Administración Tributaria y el Control de la evasión*. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT. Agencia Estatal de Administración Tributaria. España

OLASO L. (1994). *Curso de Introducción al Derecho. Tomo I*. UCAB, Caracas,.

OVALLES, J. (1999). *Tributación no petrolera en Venezuela*. Universidad de Paris. Francia,

PONS, C.; MÉNDEZ, R.; MONTINI, E.; BULLONES, C.; TRALONGO, M. & PEREZ, E. (1998). *Investigación Imagen Externa del SENIAT*. UCV. Caracas.

PONS, C.; MÉNDEZ, R.; MONTINI, E.; BULLONES, C.; TRALONGO, M. & PEREZ, E. (1998). *Investigación Identidad Corporativa del SENIAT y su comunicación integral*. UCV. Caracas

RAMOS, J. (S/F). *Ignoran contribuyentes uso de tarjeta tributaria*. Fuerza Informativa Azteca. Jorge Ramos. Extraído el 15 de Septiembre de 2002 de [http:// www.todito.com](http://www.todito.com).

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA (Editorial Espasa Calpe, S.A.). *Diccionario de la Real Academia Española* (21<sup>a</sup> Edición, Vol. 1)

Reforma tributaria: ¿modernización o reforma estructural?. (2002, Enero 19) Colombia. Extraído el 15 de Agosto de [http:// www.la-republica.com.co](http://www.la-republica.com.co).

ROBLES, A. (2002). *Cultura Tributaria. Algunas pautas a seguir en su creación* Exposición hecha El 10 de Mayo 2002, en la sede de la Asociación Nacional de Empleados públicos y privados (ANEP). Extraída el 15 de Octubre de 2002 de [http:// www.democraciadigital.org](http://www.democraciadigital.org).

ROBLES, C. (S/F). *Eficiencia de la Administración Tributaria. Identificación del Incumplimiento*. Extraído el 15 de Septiembre de 2002 de [http://www.congreso.gob.pe/biblio/artic\\_21.htm](http://www.congreso.gob.pe/biblio/artic_21.htm).

ROBLES, J. (2002). *Cultura Tributaria. Algunas pautas a seguir en su creación*. Extraído el 02 de Septiembre de 2002 de <http://www.democraciadigital.org>.

ROSS, J. (1994). *Factores de éxito para la administración del sistema tributario*. Tema 1, las facultades legales para la Administración del Sistema Tributario y la condicionante de la cultura tributaria del medio en que actúa.

28<sup>a</sup> Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios. Quito-Ecuador,

SENIAT. Plan Estratégico 1998-2000, Caracas.

SENIAT: Oficina de Divulgación Tributaria y relaciones institucionales (1998). Plan Operativo.

SILVANI, C. (2001, 5 de Abril). 35<sup>a</sup> Asamblea General del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT. Santiago de Chile. Chile. Extraído el 12 de Octubre de 2.002 de [http:// www.ciat.org](http://www.ciat.org)

UNESCO. (1996). *Nuestra diversidad creativa*. Comisión Mundial de Cultura y Desarrollo de la UNESCO.

VEGA, A. (S/F). Educación y Cultura Tributaria.

VILLEGAS, H. (1992). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Depalma. 5<sup>a</sup> Edición. Buenos Aires, pp. 67 - 72.

## ANEXO

Buenas tardes, soy estudiante de la Especialización de Derecho Tributario en la Universidad Central de Venezuela y estoy realizando un trabajo de investigación por lo cual le solicito un momento de su tiempo para responder las siguientes preguntas, las cuales deberá seleccionar con una equis (X):

1.- ¿Es Usted contribuyente de impuestos?

SI \_\_\_\_\_

De elegir SI, continúe la entrevista.

NO \_\_\_\_\_

De elegir NO, gracias por su colaboración ha terminado la entrevista.

2.- ¿Usted representa a una persona jurídica, persona natural o ambas?

PERSONA JURÍDICA \_\_\_\_\_

PERSONA NATURAL \_\_\_\_\_

AMBAS \_\_\_\_\_

NINGUNA DE LAS ANTERIORES. Gracias por su colaboración, Usted ha finalizado la entrevista. \_\_\_\_\_

**3.-** ¿Diría Usted que el venezolano es mucho, bastante, poco o nada cumplidor de las leyes tributarias?

MUCHO \_\_\_\_\_ BASTANTE \_\_\_\_\_

POCO \_\_\_\_\_ NADA \_\_\_\_\_

**4.-** ¿Diría Usted que el venezolano es mucho, bastante, poco o nada responsable en el pago de sus impuestos?.

MUCHO \_\_\_\_\_ BASTANTE \_\_\_\_\_

POCO \_\_\_\_\_ NADA \_\_\_\_\_

**5.-** ¿Diría Usted que está muy de acuerdo, algo de acuerdo, o en desacuerdo con lo siguiente: La falta de honradez de algunos no es excusa para que otros dejen de pagar los impuestos?

MUY DE ACUERDO \_\_\_\_\_

ALGO DE ACUERDO \_\_\_\_\_

EN DESACUERDO \_\_\_\_\_

**6.-** ¿Ha tenido alguna vez la sensación de sentirse desmotivado para cumplir con el pago de sus impuestos?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_



7.- Si su respuesta ha sido afirmativa, ¿cuál de los siguientes items considera Usted que es la razón para sentirse desmotivado?

SI LAS DEMÁS PERSONAS NO PAGAN, YO TAMPOCO \_\_\_\_\_

MALVERSACIÓN DE FONDOS POR PARTE DEL ESTADO \_\_\_\_\_

ADMINISTRACIÓN PÚBLICA INEFICIENTE \_\_\_\_\_

LOS SERVICIOS PUBLICOS NO SIRVEN \_\_\_\_\_

NINGUNA DE LAS ANTERIORES \_\_\_\_\_

8.- ¿Qué opina Usted sobre los servicios públicos en Venezuela. Son excelentes, buenos, malos o muy malos?.

EXCELENTES \_\_\_\_\_ BUENOS \_\_\_\_\_

MALOS \_\_\_\_\_ MUY MALOS \_\_\_\_\_

9.- ¿Diría Usted que los funcionarios de la Administración Tributaria son muy honrados, bastante, poco o nada honrados?.

MUY HONRADOS \_\_\_\_\_ BASTANTE \_\_\_\_\_

POCO \_\_\_\_\_ NADA HONRADOS \_\_\_\_\_

**10.-** ¿Qué considera Usted que debe hacer la Administración Tributaria para lograr incrementar la recaudación de impuestos? (Según su criterio qué es lo más importante).

EDUCACIÓN TRIBUTARIA EN LAS ESCUELAS \_\_\_\_\_

FISCALIZACIÓN MASIVA \_\_\_\_\_

DIFUSIÓN EN MEDIOS DE COMUNICACIÓN E

INFORMACIÓN AL CONTRIBUYENTE \_\_\_\_\_

MEJORAR LA CALIDAD DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS \_\_\_\_\_

SANCIONAR AL EVASOR \_\_\_\_\_

**DATOS DEMOGRÁFICOS:**

**Sexo:** MASCULINO \_\_\_\_\_ FEMENINO \_\_\_\_\_

**Edad:**

DE 18 A 30 AÑOS \_\_\_\_\_

DE 31 A 40 AÑOS \_\_\_\_\_

DE 41 A 50 AÑOS \_\_\_\_\_

DE 51 O MAYOR \_\_\_\_\_

**MUCHAS GRACIAS POR TU TIEMPO Y COLABORACIÓN !!!**