

Bencomo, T. (2018). La cultura tributaria como valor fundamental para el cumplimiento de los deberes tributarios. ANUARIO. Volumen 41, Año 2018. pp 30-45

La cultura tributaria como valor fundamental para el cumplimiento de los deberes tributarios

Tania Bencomo

Docente Investigador del Centro Latinoamericano de Estudios Jurídicos y Sociales
Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas
Universidad de Carabobo. Valencia, Venezuela
taniabencomo@hotmail.com

Recibido: 06/02/2018

Aceptado: 17/10/2018

La cultura tributaria como valor fundamental para el cumplimiento de los deberes tributarios

Resumen

Este papel de trabajo tiene como finalidad presentar una revisión teórica en torno a diversos aspectos relacionados con el tributo como forma de ingreso público que coadyuva al gasto público, a la vez, se pretende ubicar a la cultura como un aspecto imprescindible en dicho contexto tributario, tomando como referencia el escrutinio de diversos trabajos de investigación, así como la doctrina y la normativa legal vigente. Para ello se realizó una investigación que atendió a un diseño bibliográfico con un nivel descriptivo, se abordan aspectos de importancia como la actividad financiera, la ética y la educación como elementos que conllevan a la construcción de cultura en el ciudadano, todo lo cual en conjunto permitió concluir que la cultura tributaria es un valor fundamental para el cumplimiento voluntario de los deberes tributarios y el Estado como gestor de las políticas públicas debe promover su desarrollo, siendo el responsable de la divulgación de los derechos y obligaciones de los sujetos pasivos de la obligación tributaria.

Palabras clave: tributo, ética, cultura y estado.

Tax culture as a fundamental value for the compliance of tax duties

Abstract

The purpose of this work paper is to present a theoretical review on various aspects related to taxation as a form of public income that contributes to public spending, at the same time, it is intended to place culture as an essential aspect in said tax context, taking as reference the scrutiny of various research papers, as well as the doctrine and legal regulations in force. For this, an investigation was carried out that attended to a bibliographic design with a descriptive level, important aspects such as financial activity, ethics and education are addressed as elements that lead to the construction of culture in the citizen, all of which together allowed to conclude that the tax culture is a fundamental value for the voluntary fulfillment of tax duties and the State as manager of public policies should promote its development, being responsible for the disclosure of the rights and obligations of the taxpayers of the obligation tributary

Keywords: tribute, ethics, culture and state

A modo de introducción

El Estado como gestor de las políticas públicas es el ente encargado de decidir cuál será la forma de obtener sus ingresos y cuáles gastos serán atendidos, tradicionalmente o desde hace varias décadas los ingresos petroleros cubrían de forma eficiente los gastos de la Nación, pero por diversos motivos esta situación ha cambiado para Venezuela, el precio del barril de petróleo ha fluctuado con tendencia hacia la baja, siendo una constante, por lo tanto, el Estado ha recurrido a otros medios para proveerse de recursos, tal es el caso del Tributo; institución jurídica ésta que se constituye en una importante fuente de ingresos para la economía estatal.

En el presente ensayo se presentará una revisión teórica conceptual en torno a la actividad financiera del Estado, visto que por ser ese conjunto de acciones y operaciones que realiza el Estado en aras de la obtención de ingresos y realización de gastos para la satisfacción de las necesidades públicas colectivas, el Tributo se posiciona como una forma de ingreso público de carácter coactivo, entendida como una prestación patrimonial exigida por el Estado en ejercicio de su *ius imperium* establecida en la Ley, y exigida a toda la masa indiscriminada de ciudadanos que se subsumen a los supuestos de hecho previstos en la norma.

Vista la importancia de este tipo de ingreso público; en este trabajo se exhibirá toda una revisión documental en torno a su definición como categoría central del Derecho Tributario, su clasificación tripartita por excelencia; impuestos, tasas y contribuciones especiales y de forma genérica la normativa que regula su aplicación; hasta abordar la ética y la educación como elementos que coadyuvan a la construcción de cultura tributaria siendo un valor fundamental para el cumplimiento voluntario de los deberes fiscales.

Asimismo, se abordan diversos trabajos de investigación que demuestran la importancia de la ética, la educación, y la cultura como elementos fundamentales para la construcción de ciudadanía y por ende de cultura para el cumplimiento oportuno y voluntario de los deberes tributarios.

La actividad financiera del estado

Las Políticas Fiscales de cualquier Nación son de vital importancia, ya que coadyuvan al desarrollo económico del país, por lo que requieren adaptarse a las realidades socio-históricas y

financieras de su conglomerado social, al tal punto que el conjunto de acciones que lleva a cabo el Estado implica la decisión de indagar cuáles serán las consecuencias y efectos sobre el ciudadano en general, aún más cuando se trata de exacciones del patrimonio particular, ya que actualmente la materia tributaria representa un fuerte aporte al presupuesto de la Nación.

Villegas (2002), define la actividad financiera del Estado como el conjunto de operaciones del Estado que tiene por objeto tanto la obtención de los recursos como la realización de los gastos públicos necesarios para movilizar las funciones y servicios que satisfagan las necesidades de la comunidad.

Al respecto dice Moya Millán (2009), que la política financiera se ocupa de determinar la elección de los gastos públicos a realizarse y de los ingresos a obtenerse, para a través de la actividad financiera cumplir los fines del Estado; debiendo considerar que cuando el Estado aplica determinada política financiera para lograr los fines deseados, estas medidas tienen repercusión en la actividad económicamente hablando, ya sea para obtener ingresos o cuando hace sus erogaciones.

Valsecchi (1981) citado por Villegas (2002), indica que las finanzas públicas estudian la actividad económica del Estado cuando adecúa los recursos públicos, ya sea de la renta que producen los bienes que él administra o de las rentas que obtiene de los particulares (impuestos, tasas, y contribuciones), a la satisfacción de las necesidades de la comunidad, su objeto lo constituye el aspecto financiero o fiscal de la actividad económica del Estado que se manifiesta mediante el régimen tributario y el presupuesto de gastos.

Por su parte Andara Suárez (2010), señala que el poder financiero es el “poder para regular el ingreso y el gasto”, concibiéndolo como una fórmula abreviada para designar las competencias en materia hacendística; y esto no es otra cosa, como el haz de competencias constitucionales y de potestades administrativas de las que gozan los entes públicos territoriales, representativos de intereses primarios, para establecer un sistema de ingresos y gastos. De este modo, la expresión competencias financieras sustituye progresivamente a la de poder financiero justificado en la distribución del poder, y de los órganos realizan un conjunto de actividades objetivamente delimitadas a través del sistema de competencias.

En relación con lo señalado por el autor, encontramos el contenido del artículo 156 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que establece las competencias del

Poder Público Nacional, y específicamente en su numeral 12, se le faculta para la creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el valor agregado, consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, entre otros, asimismo en el numeral 15; se le otorga la competencia en el régimen del comercio exterior, la organización y régimen de aduanas y en el numeral 22 todo lo relativo a las políticas macroeconómicas, financieras y fiscales de la República.; es un abanico bastante amplio en lo que respecta a competencias hacendística para el poder público nacional.

En ese sentido, Rodríguez de Sanoja (2014), señala que los órganos o entes de la Administración Pública encargados del manejo de los recursos y gastos públicos, deben someterse al cumplimiento de ese conjunto de normas que comprende el derecho financiero en sus dos vertientes; derecho tributario y derecho presupuestario, que armonizadas entre sí constituyen el marco legal que rige la actividad financiera del Estado.

Siguiendo esta línea de ideas entendemos que el diseño de la actividad financiera de una Nación es básica para el sostenimiento de sus gastos públicos, y es el Estado el llamado a realizarla como gestor de la política pública, es quien decide como logrará la obtención de los recursos, así como la realización de los gastos públicos necesarios para movilizar las funciones y servicios que satisfagan las necesidades de la comunidad de manera eficiente y oportuna, por lo tanto, una política fiscal bien administrada puede constituir la base de un nuevo contrato social que beneficie a los ciudadanos y al gobierno, siendo fundamental proporcionar bienes y servicios públicos mejores y más justos, que puedan contribuir a la construcción de ciudadanía y solidaridad social.

El Tributo como forma de ingreso público

Teniendo en cuenta lo anterior, y en base a lo señalado por el autor Villegas (2002), esa actividad implica un conjunto de fenómenos financieros, que son las múltiples y entrecruzadas operaciones que se realizan para obtener los recursos, administrarlos mientras se encuentran dentro del patrimonio gubernamental y aplicarlos mediante aquellos gastos que hayan sido previstos y calculados presupuestariamente.

De tal modo que la actividad financiera está integrada por tres (03) actividades parciales diferenciadas; la planificación o medición de gastos e ingresos futuros, materializada en el instituto presupuesto, luego la obtención de los ingresos públicos, lo cual implica la decisión respecto a la forma de obtenerlos, posteriormente, la aplicación o inversión de tales ingresos, o sea, las erogaciones con sus destinos prefijados, actividad ésta que también supone un examen sobre los efectos que dichos gastos producirán en la economía.

Ahora bien, en el contexto de la obtención de los ingresos públicos, y para fines del presente papel de trabajo, se abordará el recurso generado vía tributación, que no es otro que el Tributo entidad nuclear de la ciencia del Derecho Tributario.

El Tributo se define según Sainz de Bujanda (1993), como toda prestación patrimonial habitualmente pecuniaria, establecida por la Ley, a cargo de las personas físicas y jurídicas que se encuentren en los supuestos de hecho que la propia ley determine y que vaya dirigida a dar satisfacción a los fines que al Estado y a los restantes entes públicos estén encomendados.

De tal modo que la palabra Tributo procede del latín *Tributum* que significaba “impuesto que paga la tribu”. Según Moya Millán (2009) “los tributos son prestaciones exigidas en dinero por el Estado 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” (p. 205).

Respecto a este género debe entenderse que sobre el mismo se subsume una clásica clasificación tripartita, entendiendo entonces que existen tres especies del género tributo, conocidas como impuestos, tasas y contribuciones especiales.

El tributo es creado sólo en virtud de una ley en base al aforismo “*Nullum Tributum Sine Lege*”, es decir que no hay tributo sin ley previa que lo establezca. La norma tributaria es un límite formal a la coacción y es imprescindible para su existencia, porque se trata de crear una obligación prescindiendo de la voluntad del obligado y está creación, solo puede ser resuelta mediante la ley, en Venezuela el principio de la legalidad tributaria está consagrado en el artículo 317 de nuestra Carta Magna y en el artículo 3 del Código Orgánico Tributario.

La finalidad del tributo es cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de los fines del Estado: esta es la posición adoptada por los redactores del Modelo de Código Tributario para América Latina OEA/BID, quienes sostienen que una vez creado el tributo y ocurrido el presupuesto de hecho que da lugar a su existencia, éste reconoce como único fundamento

genérico, el de ser una contribución de los componentes de la sociedad a los gastos que el Estado necesariamente debe realizar para el normal desarrollo de su vida social.

Según nuestra Carta Magna en el artículo 133: “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la Ley”.

Para ampliar lo anterior es importante indicar que la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia; en diversas decisiones ha abordado el principio de la generalidad del tributo, contenido en el artículo 133 ejusdem, señalando que representa uno de los pilares principales del sistema tributario, según el cual todos deben coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de tributos.

En efecto, el principio de generalidad involucra la noción de que cuando una persona física o jurídica se encuentra en las condiciones que establecen el deber de contribuir según la ley, éste debe ser cumplido cualquiera sea el carácter del sujeto, su categoría social, nacionalidad, edad o estructura.

Cabe destacar también que los tributos están sometidos al imperio del Código Orgánico Tributario venezolano, tal como lo señala el artículo 12, al preceptuar: “Están sometidos al imperio de este Código los impuestos, las tasas, las contribuciones de mejoras, de seguridad social y las demás contribuciones especiales, salvo lo dispuesto en el artículo 1”.

Para abundar en detalles el autor Villegas (2002), define los tributos como “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”.

Este mismo autor realiza una caracterización jurídica del tributo estableciendo lo siguiente:

1.- Son prestaciones en dinero, siendo una característica de la economía monetaria que las prestaciones sean en dinero, aunque no siempre es así. Basta con que la prestación sea pecuniariamente valorable para que se constituya un tributo, siempre y cuando concurren otros elementos caracterizantes y la legislación de cada país no disponga lo contrario.

2.- Son exigidas en ejercicio del poder de imperio, siendo la coacción un elemento esencial del tributo, el cual se manifiesta en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le sea exigible, y el pago se realiza mediante la coacción,

o sea, existe la facultad de compeler el pago de la exacción requerida; la bilateralidad de los negocios jurídicos es sustituida por la unilateralidad en cuanto al nacimiento de la obligación.

3.- En virtud de una ley: no existe tributo sin ley previa que lo establezca; “nullum tributum sine lege”. Se limita formalmente la coacción y se debe respetar el principio de la legalidad.

4.- Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de los fines del Estado; la finalidad del tributo es de índole fiscal, es decir, que su cobro se fundamenta en la necesidad de generar ingresos que permitan cubrir los gastos y obligaciones que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas; sin embargo, no es la única finalidad, pudiendo ser extrafiscal en algunos casos.

Ahora bien, la clasificación jurídica más aceptada por la doctrina y el derecho positivo, es la que divide los tributos en impuestos, tasas y contribuciones especiales.

Para Villegas (2002) citando el Modelo de Código Tributario para América Latina OEA-BID; el impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad relativa al contribuyente. (artículo 15).

La tasa es caracterizada como el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. (artículo 16). Y la contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador los beneficios derivados de actividades estatales. (artículo 17).

Por razones de límite de espacio, no es posible abordar ampliamente dicha clasificación tripartita del tributo, no obstante, esta forma de ingreso público se divide en las tres ya referidas categorías siendo el tributo la prestación patrimonial que representa el género y las siguientes son especies tributarias.

La ética y la educación ciudadana

A los fines de posicionar en el contexto tributario la figura de la cultura como valor fundamental, es imprescindible discurrir a través de la concepción de la ética y la educación como elementos fundamentales que coadyuvan a la construcción de cultura tributaria en el

ciudadano, para Angulo y Acuña (2005), la ética si bien es la filosofía moral o dicho de otro modo, la manera filosófica de pensar en materia de moralidad; la ética se consolida en el momento en que los seres humanos internalizan las reglas y normas y dan cumplimiento a las mismas, sin presión exógena, lo hacen de forma voluntaria.

Por su parte, destaca Savater (2012) que la ética es la práctica de reflexionar sobre lo que vamos a hacer y los motivos por los que vamos a hacerlo, es reflexionar y buscar los motivos adecuados y las mejores explicaciones por las que hacemos una cosa, en lugar de otra, es parte de la tarea de la ética.

Puede definirse también la ética, de acuerdo con Guisan (1995) como la disciplina encargada de indagar las finalidades de la conducta humana, de las instituciones sociales y de la convivencia social en general. Dicha disciplina debe poseer una naturaleza práctica que se ocupe no solamente de los buenos razonamientos justificatorios o denegatorios de las acciones humanas; sino de las buenas causas que las motivan, y de las buenas personas que las realizan.

Por lo tanto, la ética está implícita en la costumbre y en la cultura, en lo que se hace y se deja de hacer, sin ética no hay compromiso, sin educación en valores, no hay responsabilidad ni conciencia ciudadana, por ello se hace necesario rescatar los valores, e insistir en su fortalecimiento dentro del sistema educativo desde la etapa inicial, al carecer de principios éticos mal podrían los ciudadanos cumplir con las cláusulas de solidaridad social establecidas en el régimen legal vigente.

Entrando en el ámbito de la educación Fiorino (2007) señala que las organizaciones educativas pueden desarrollar un proceso de construcción de eticidad, entendido como la elaboración progresiva y convergente de un tejido de valores compartidos, que sean capaces de orientar el desarrollo de un proyecto de vida, fundado en la decisión ética de construir valores comunes que apunten hacia un futuro valioso.

El ámbito educativo es básico para la formación del ciudadano de forma integral, en este sentido, señalan Acosta y Areba (2009), que como parte de la misión educativa, a la universidad le corresponde preparar de manera integral al individuo para que responda y se enfrente, a las exigencias del entorno propio del momento y de las circunstancias que le corresponde vivir, por lo que el docente universitario debe mantener una acción comunicativa entre el currículo, la voz del Estado como ente normativo y el quehacer diario como ente aplicador de la norma.

En este sentido, vale señalar que es de urgencia la promoción de un conjunto de valores y actitudes que puedan definir el deber ético y cívico del ciudadano, e indiscutiblemente, que la educación jugará un papel fundamental en la formación de la conciencia ciudadana en beneficio del bienestar colectivo, serán los valores, creencias, y las actitudes las que hagan despertar la confianza del ciudadano frente a la actuación del Estado, y mediante la ética ciudadana se descubrirán diversos valores como la justicia, la democracia, la solidaridad, el bien común, entre otros.

La cultura tributaria como valor fundamental

Indiscutiblemente que la cultura del ciudadano va de la mano con su educación y con los valores que éste posea, en esa medida estará su conciencia y motivación para dar cumplimiento a sus deberes, ya entrando en el tema de la cultura tributaria, ésta se define según Bonilla (2014) como el conjunto de valores y actitudes que promueven el cumplimiento oportuno y veraz de las obligaciones tributarias que a cada persona le corresponde como deber y derecho ciudadano, al punto, que la cultura tributaria, posibilita la aceptación voluntaria del pago por parte del sujeto pasivo, por lo tanto, el buen uso de los recursos públicos, constituye un elemento central de la cultura tributaria.

Soto (2016) afirma que la educación tributaria no debe reducirse a la enseñanza de prácticas que solamente capaciten al ciudadano para atender los requerimientos del régimen impositivo, ya que son tareas mecánicas y mutables con el paso del tiempo, y tampoco puede limitarse al ámbito de la formalidad fiscal, orden legal y las razones de su cumplimiento, sino que ésta debe ser una educación orientada hacia el cambio cultural y la revalorización de lo ético dentro del conjunto social.

Para la Superintendencia de Administración Tributaria de Guatemala (2018) la cultura tributaria es un mecanismo importante que ayuda a fortalecer el sistema tributario, y su propósito fundamental es establecer una política de recaudación para el gasto público y suministro de bienes colectivos buscando satisfacer las necesidades sociales; se creó con la finalidad de educar a los ciudadanos a fin de convertirlos en contribuyentes responsables y conscientes del pago de sus tributos, siendo un instrumento para combatir la evasión fiscal; desde el año 2005 viene

adelantando la inclusión de cultura tributaria en el programa de estudios de nivel primario, complementada por distribución de textos escolares y juegos de educación tributaria, trabajando con el Ministerio de Educación para la revisión del pensum educativo de los ciclos básico y carreras profesionales.

Una mirada a la investigación tributaria

En concordancia con lo anterior y a los fines de posicionar la cultura tributaria como un elemento fundamental en el contexto de las políticas fiscales, es preciso abordar diversos estudios que demuestran la importancia de la educación y de la formación ética del ciudadano para el fortalecimiento de la cultura tributaria en aras del cabal cumplimiento de los deberes y obligaciones tributarias de forma voluntaria.

Se destacan Armas y Colmenares (2009) con su trabajo de investigación titulado: “Educación para el desarrollo de la cultura tributaria”, el cual tuvo como objetivo evaluar las estrategias aplicadas por la Gerencia de Tributos Internos de la Región Zuliana para desarrollar la educación y cultura tributaria de los contribuyentes, se realizó mediante investigación descriptiva, documental, los resultados arrojados revelaron que el Estado es responsable por intermedio de la Administración Tributaria, de la divulgación de los deberes y derechos de los contribuyentes, existiendo un verdadero rechazo a la idea de que la cultura tributaria sea desarrollada únicamente por el contribuyente. Destacaron las autoras que la cultura tributaria se identifica con el cumplimiento voluntario de los deberes y obligaciones tributarios por parte del contribuyente y no con la implementación de estrategias para incrementar la recaudación de tributos bajo presión, por temor a las sanciones. Se encontró también que existe desinformación acerca de las estrategias y planes que adelanta la administración tributaria en pos de educar al contribuyente.

Asimismo el trabajo realizado por Sequera (2011), contenido de una “Propuesta de un programa que contribuya a la formación de la conducta tributaria del sujeto pasivo bajo un orden ético, social, cultural y tributario en el cumplimiento de sus deberes fiscales”, en ese trabajo se destacó la importancia de la educación en materia de cultura tributaria como un instrumento de suma importancia para la administración pública en aras de una eficiente recaudación de ingresos, asimismo se resaltó que el desarrollo de la cultura tributaria en el ciudadano contribuye

a la oportuna contribución, a la vez, coadyuva al desarrollo de los valores éticos y humanos que se ven retribuidos en una sociedad más consciente, eficiente y humana, por lo que, recomienda la educación tributaria en los diferentes niveles de educación, así como la permanente divulgación del conocimiento tributario por parte de la administración pública.

Así también Rojas (2011), diseñó un programa de formación orientado al fortalecimiento de la cultura tributaria en materia de omisión de ingresos que permitiera incrementar la recaudación del impuesto sobre la renta en las personas naturales bajo el libre ejercicio de la medicina, con ese trabajo la autora, pretendía sensibilizar culturalmente a las personas naturales, específicamente a los médicos que se dedicaban al libre ejercicio de la profesión, y su deber de contribuir con el gasto público.

El estudio desarrollado determinó que las personas naturales a pesar de tener conocimiento sobre la existencia del impuesto sobre la renta, no consideraban que ello realmente representara un aporte al desarrollo de programas sociales, reconocían la existencia de un vacío de información en materia de impuestos y se encontraban de acuerdo en implementar programas de formación que permitieran incentivar la cultura tributaria del ciudadano en aras de fortalecer la recaudación del impuesto sobre la renta de los profesionales de la medicina en libre ejercicio, evitando así la evasión fiscal.

De importancia también el trabajo de Banfi Campagna (2013), titulado: “La cultura tributaria para el cumplimiento de la obligación tributaria”, mediante investigación documental y de campo, se analizó el tópico referido tomando como fundamento teórico diversos documentos legales y doctrina, los resultados obtenidos evidenciaron que las estrategias implementadas por la administración tributaria están dirigidas a desarrollar la cultura tributaria en el ámbito social, poniendo énfasis en los aspectos humanos y legales con el propósito de crear una verdadera cultura en materia de tributos y así poner en práctica de una forma consciente, responsable, transparente y ético el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria, asimismo recomienda el autor, a las instituciones educativas la formación de una cultura tributaria fomentando valores dirigidos a la responsabilidad y al desempeño de manera correcta de las obligaciones impositivas existentes en las leyes tributarias vigentes.

Por otra parte, el trabajo investigativo de Zambrano (2015), referido al análisis de la cultura tributaria y su incidencia en la recaudación del impuesto sobre inmuebles urbanos en la

Alcaldía del municipio San Diego, estado Carabobo, determinó que los sujetos pasivos de la obligación, no se encontraban comprometidos con el pago de las obligaciones tributarias correspondientes, en vista de que carecen de cultura tributaria, ya que suelen ver el cumplimiento como una obligación y no como un compromiso de coadyuvar con los gastos públicos, lo cual evidenció deficiencia de cultura tributaria, se consideró necesario emplear estrategias de difusión e información en el área tributaria, como mecanismos para disminuir la evasión y elusión fiscal.

En ese mismo contexto destaca Moreno (2016), que uno de los aspectos que se resaltan en materia de cultura tributaria, es la necesidad de disponer de programas educativos que vayan orientados a la formación del ciudadano desde su nivel de educación inicial, e ir fortaleciendo en el transcurso de su formación, la conciencia tributaria, mediante diferentes estrategias educativas, ya que, la educación tributaria se concibe como la transmisión de valores dirigidos al cumplimiento cívico de los deberes de todo ciudadano a contribuir con los gastos públicos, por ello, 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 que propendan a una buena convivencia social y democrática.

Finalmente, es bueno referir a Soto (2016) ya que resalta que la cultura tributaria es emblemática en razón de que el cumplimiento de las obligaciones tributarias, va en busca del bien común, y en la medida que el Estado reciba ingresos por concepto de tributos, los ciudadanos podrán obtener mayores beneficios y mejores servicios. Si bien, es cierto que pagar tributos es una obligación ciudadana, no es menor cierto, que la mejor manera de lograr la confianza del ciudadano, es a través de una rendición de cuentas transparente, y la prestación de servicios públicos de calidad.

A modo de conclusión

Como cierre vale señalar que la cultura tributaria se presenta como un puente entre la administración tributaria y los ciudadanos, que se construye en base a su educación y los valores que posea, ésta se manifiesta en el cumplimiento oportuno y voluntario de los deberes tributarios con base en la confianza, en la razón, la transparencia, y la afirmación de la ética, el respeto a la legalidad, responsabilidad ciudadana y solidaridad social, lo que en definitiva conduce a una recaudación efectiva y consciente para el gasto público en aras de satisfacer las

necesidades públicas colectivas en pos de estabilizar la economía y contribuir al desarrollo del país.

Dentro del sistema regulatorio venezolano se encuentran disposiciones direccionadas hacia la educación, la cultura, la conciencia ciudadana y el tributo que en conjunto conducen hacia la solidaridad social y el bien colectivo, en ese contexto se establece, el deber ético con rango constitucional que tiene toda persona de “coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”, de conformidad con el artículo 133.

Este deber de contribuir es un deber jurídico y social de colaborar con un fin de orden colectivo, es un deber de contenido patrimonial que se materializa a través del pago de tributos, que el ciudadano debe cumplir convencido de su deber social y moral de coadyuvar a los gastos públicos.

De ese modo, es necesario comprender que para el desarrollo de una cultura tributaria, es necesario disponer de programas educativos que orienten, motiven y formen al ciudadano desde su nivel de educación inicial hasta el universitario, de manera tal, que ésta sea creada, desarrollada y fortalecida durante su proceso de enseñanza aprendizaje, despertando la conciencia tributaria, la solidaridad ciudadana, y el ánimo de cumplir sus deberes cívicos y constitucionales sin coerción de forma voluntaria.

Referencias

- Acosta, M. y Areba, A. (2009). **Relación comunicativa entre el currículo y el docente de educación superior.** *Revista Ciencias de la Educación.* (Segunda Etapa, Vol. 19, Nro. 34. Valencia, Julio-Diciembre. Pp. 15-48).
- Andara Suárez, Lenín J. (2010). **Poder y Potestad Tributaria. Acerca de las competencias tributarias en la República Bolivariana de Venezuela.** Producciones Editoriales, C.A., Mérida. Venezuela.
- Angulo, N. y Acuña, I. (2005). **Ética del docente.** *Revista Educación en Valores.* (Año 2, Vol. 1, Nro. 3. Valencia, Enero-Junio. Pp. 22-31).
- Armas A. M y Colmenares M. D. (2009). **Educación para el desarrollo de la cultura tributaria.** Edición Número 6, Año 4. *Revista Electrónica de Humanidades, Educación y Comunicación Social.* Universidad Privada. Dr. Rafael Belloso Chacín. Documento disponible en: <http://ojs.urbe.edu/index.php/redhecs/article/view/73> [Consulta 11/06/2018].

- Banfi Campagna, D. (2013). **La cultura tributaria para el cumplimiento de la obligación tributaria**. Universidad Privada. Dr. Rafael Belloso Chacín. Documento disponible en: <http://ojs.urbe.edu/index.php/comercium/article/view/2050/1922> [Consulta 11/05/2018].
- Bonilla, E. (2014). **La cultura tributaria como herramienta de política fiscal, con énfasis en la experiencia de Bogotá**. *Revista Ciudad, Estados y Política*. (Volumen 1, Número 1, Pp. 21-35).
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (2000). Gaceta Oficial Nro. 5.453 del 24 de marzo de 2000. Segunda Versión.
- Código Orgánico Tributario (2014). Gaceta Oficial Extraordinario Nro. 6.152 del 18 de noviembre de 2014.
- Fiorino, V. (2007). **Ética, educación y construcción de convivencia**. *Revista Educación en Valores*. (Vol. 2, Nro. 8. Valencia, Julio-Diciembre. Pp. 15-48).
- Guisan, E. (1995). **Introducción a la Ética**. Madrid: Ediciones Cátedra S.A.
- Moya Millán, E. (2009). **Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario**. Sexta Edición. Mobilibros, Caracas.
- Moreno, D. (2016). *Análisis de la cultura tributaria en materia de impuesto sobre la renta y su incidencia en la planificación tributaria. Caso de estudio: personas naturales asalariadas con renta de fuente territorial, contribuyentes del estado Aragua, Municipio Girardot, ciudad Maracay*. Trabajo de Pregrado presentado para optar al título de Licenciado en Ciencias Fiscales. Universidad de Carabobo. Bárbula. Venezuela.
- Rodríguez de Sanoja, Luisa. (2014). **Actividad Financiera del sector público en Venezuela**. Universidad de Carabobo. Valencia, Venezuela: Dirección de Medios y Publicaciones de la UC.
- Rojas, Y. (2011). *Diseñar un programa de formación orientado al fortalecimiento de la cultura tributaria en materia de omisión de ingresos que permita incrementar recaudación del impuesto sobre la renta en las personas naturales bajo libre ejercicio de medicina*. Trabajo de Grado presentado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria. Universidad de Carabobo. Bárbula. Venezuela.
- Sainz de Bujanda, F. (1993). **Lecciones de Derecho Financiero**. Madrid. Universidad Complutense de Madrid.
- Savater, F. (2012). **Ética de urgencia**. Colombia: Editorial Ariel.
- Sequera, N. (2011). *Propuesta de un programa que contribuya a la formación de la conducta tributaria del sujeto pasivo bajo un orden ético, social, cultural y tributario en el cumplimiento de sus deberes fiscales*. Trabajo de Grado presentado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria. Universidad de Carabobo. Bárbula. Venezuela.

Soto, M. (2016). **La cultura tributaria: una contribución para la construcción colectiva del desarrollo sustentable**. Revista *Novum Scientiarum*. (Nro. 2, Abril-Julio). Documento disponible en: <http://revencyt.ula.ve/storage/repo/Archivo/Documento/novum/v1n2/art05.pdf> [Consulta 07/04/2018].

Superintendencia de Administración Tributaria de Guatemala, SAT. (2018). *La cultura tributaria*. Documento disponible en: <https://portal.sat.gob.gt/portal/cultura-tributaria/> [Consulta 14/08/2018].

Villegas, B. (2002). **Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario**. Argentina, Buenos Aires: Editorial Astrea.

Zambrano, K. (2015). *Análisis de la cultura tributaria y su incidencia en la recaudación del impuesto sobre inmuebles Urbanos en la alcaldía del municipio San Diego, estado Carabobo*. Trabajo de Grado presentado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria. Universidad de Carabobo. Venezuela.