

# CULTURA TRIBUTARIA Y SU DISCURSO TEÓRICO

## **Leonardo E. Villalba González**

Doctor en Ciencias Administrativas. Especialista en Gerencia Fiscal. Master en Curriculum. Mención Evaluación. Especialista en Evaluación Curricular. Coordinador del Centro de Investigación y Desarrollo de las Tendencias y la Cultura Tributaria (CIDTCT). Coordinador de la Línea de investigación: Mega Tendencias Tributarias y Gestión de la Cultura Tributaria. Jefe del Departamento de Economía y Derecho de la Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública; FaCES-UC. Docente-Investigador en la asignatura Derecho Financiero y Tributario FaCES. Facilitador en Postgrado en Gerencia Tributaria  
Email: lvillal2007@gmail.com  
.lvillalb@uc.edu.ve

## **Adrián Arturo Pacheco Guillen**

Doctor en Ciencias Administrativas y Gerenciales. Magister en Administración de Empresa. Mención Gerencia. Especialista en Gerencia Tributaria. Investigador del Centro de Investigación y Desarrollo de las tendencias y la Cultura Tributaria (CIDTCT). Docente en Derecho Administrativo-FCJP-UC y Facilitador en Postgrado en Gerencia Tributaria. FaCES-UC  
Email: apcheco17@hotmail.com  
apcheco17@hotmail.com,

## **Gladys Maribel Guillén**

Doctora en Ciencias de la Educación. Magister en Educación, Mención Investigación. Miembro del Centro de Investigación y Desarrollo de las Tendencias y la Cultura Tributaria (CIDTCT). Coordinadora de la Línea de investigación Procesos y Productos de la Investigación. Docente en Investigación Aplicada a las Ciencias Administrativas y Contables. Facilitador en Postgrado en Gerencia Tributaria, Campus Universitario de Bárbula, FaCES-UC.  
Maribelguillen21@yahoo.com,  
maribelguillen2179@gmail.com

---

Recibido: 15-09-2018      Aceptado: 04-10-2018

Revista Tribûtum N° 3 / 2017 Versión Digital

ISSN: 1316-2255

61-82

### **Resumen**

La cultura tributaria es la manifestación de la praxis que desarrolla la sociedad, que tiene su apoyo en el discurso teórico, que ha adquirido un carácter influyente en la sociedad del siglo XX y lo vertiginoso del siglo XXI. Es en ese sentido que este artículo, tiene como objetivo analizar el discurso teórico que se cierne sobre ella y el modelo tradicional que la caracteriza. Utilizando el análisis del discurso en el marco de la metodología cualitativa, se logró la reflexión crítica sobre la cultura tributaria venezolana teniendo como resultado la imperiosa necesidad de lograr la fidelización fisco-contribuyente considerando el paradigma emergente como modelo de una nueva cultura tributaria.

### **Palabras clave**

Cultura tributaria, discurso teórico

### **Abstract**

The tax culture is the manifestation of the praxis that develops society, which has its support in the theoretical discourse, which has acquired an influential character in twentieth century society and the vertiginous 21st century. It is in this sense that this article aims to analyze the theoretical discourse that hangs over it and the traditional model that characterizes it. Using discourse analysis in the framework of qualitative methodology, critical reflection on the Venezuelan tax culture was achieved, resulting in the urgent need to achieve fiscal-taxpayer loyalty considering the emerging paradigm as a model of a new tax culture.

### **Keywords**

Tax culture, theoretical discourse

### Sumario

1. Introducción. 2. Estudio de la cultura tributaria en Venezuela. 3. Modelo de cultura vigente. 4. Percepción, significación y representación tributaria. 5. Consideraciones finales.

## 1. Introducción

La cultura tributaria tuvo su génesis en las Constituciones de los siglos XVII, XVIII hasta hoy, las mismas son y han sido lineales en su comportamiento discursivo. Su importancia comienza a tener interés a partir de la década de los cuarenta con la entrada en vigencia de la primera Ley de Impuesto sobre la Renta en 1943, en lo sucesivo fue evolucionando y en 1983 se crea el primer Código Orgánico Tributario; en los años ochenta, el florecimiento de la nueva estructura tributaria sustentada en el VIII Plan de la Nación titulado El Gran Viraje, donde se desdibujó los lineamientos filosóficos de la nueva cultura tributaria, convirtiéndose en un comportamiento discursivo, que en el paso del tiempo hemos asumido su discusión en los espacios académicos.

El modelo de cultura tributaria como se observa por lo anterior, está sumergido en el pensamiento tradicional, lineal, sin abrir espacios a las preguntas que surgen, en referencia a los ajustes sufridos ante el clamor de la sociedad sobre la cual se inserta. Esta demanda tiene como producto la influencia de la multidimensionalidad de cambios que se dan en el contexto relacionado por la multicausalidad inserta en el modelo de cultura tributaria vigente que se encuentra desde nuestro punto de vista anclado en el pensamiento newtoniano-cartesiano.

Interactuando con Van Dijk (1989), (citado por Vivas, 2007); el discurso como teoría, se quedó en la clásica relación de hipótesis causales apegadas a una visión lineal y a distancia de lo humano, por lo tanto inhabilitada en sí misma como marco pertinente para sistematizar los fenómenos de la realidad. Al referirse a la realidad, continúa Vivas (ob. cit.), se refiere a la circunstancia que los discursos tienen lugar en la sociedad y sólo se interpretan de la interacción que se desprende de la situación social, la acción, el actor y las estructuras de la sociedad.

En este contexto, se hace una descripción de los elementos que componen la estructura social impregnado por la praxis derivado del discurso y no discurso, que desde esta perspectiva describen la sociedad, su estructura y adicionalmente su cultura. De manera particular, la consideración de los espacios sociales dinámicos y especialmente en tiempos de cambios acelerados, que han quebrantado la visión deseable de un comportamiento cambiante de las estructuras de la cultura tributaria.

## 2. Estudio de la Cultura Tributaria en Venezuela

Al inicio del nuevo milenio y del siglo XXI, la sociedad se encuentra en una situación de cambios permanentes, de fenómenos complejos, en situaciones de riesgos, la certeza que nos hablaba de confianza en el pasado cada vez se debilita más y en su lugar, solo se encuentra un mar de incertidumbre con pequeñas islas de certeza. Resulta oportuno emplear la siguiente metáfora, ello es como si nos asomáramos a una ventana y visualizamos pasar uno tras otro los fenómenos, todos por demás interesantes, con rango para ser profundizados a través de una investigación científica, seleccionamos el referido a la cultura tributaria en Venezuela, esto a la vez permite cumplir los requisitos de una investigación con la calificación previa necesaria para abordar un fenómeno con profundidad, para dar inicio, a esta observación se pregunta ¿Qué es realmente cultura tributaria?, ¿Cómo se presenta? ¿Cuáles aspectos están asociados? ¿En todos los países se presenta con los mismos rasgos?; éstas y numerosas interrogantes fueron surgiendo, al interactuar con la realidad para construir el sujeto de estudio inspirado por la cultura tributaria en nuestro país.

Para tratar de aclarar estas interrogantes iniciales interactuamos con diversos autores que escriben sobre el tema de interés, así también mediante entrevistas con profesionales de gran trayectoria en el espacio disciplinario, así como el producto de lecturas, lleguemos a reflexionar y a efectuar interpretaciones que fueron generando, en esta fase de la investigación, nuevas ideas, nuevas interrogantes, en general nuevos conocimientos. Las nuevas ideas ocasionaron en los autores, la necesidad de obtener mayor claridad sobre el tema, por esto se intenta profundizar de seguida en la cultura tributaria. Al entrar en la interacción constructiva con diferentes autores, conocemos que las crisis fiscales en América Latina en las décadas de los 70, 80, 90 y el inicio de 2000 han generado fuertes incentivos para las reformas tributarias. Por primera vez, en muchos años los gobiernos centrales debieron hacer frente a la grave crisis originada por los desbalances presupuestarios, en el contexto de restricciones crediticias y poca capacidad de endeudamiento.

Luego de distintos intentos fallidos, pasos y contrapasos en América Latina, se instaló un consenso acerca de la necesidad de revitalizar y reformular los principios de la nueva estructura tributaria. Las grandes reformas impositivas de las últimas décadas apuntan a resolver el profundo déficit fiscal y eliminar distorsiones en las asignaciones de recursos en el mercado. Las reformas tributarias han circulado alrededor de dos objetivos fundamentales: a) El incremento de la recaudación, generar impuestos, producir una estructura tributaria basada en una fácil recaudación y; b) El aumento de la equidad horizontal. Objetivos que según nuestra reflexión e interpretación tiene vigencia aún en los actuales momentos.

En este sentido, la sociedad le ha dado poca importancia a la reforma de la Administración Tributaria, a pesar que éstas han sido objeto de modernizaciones y se han ajustado a los nuevos cambios del nuevo sistema tributario, sin embargo

no producen el resultado que se aspira alcanzar en cuanto a niveles óptimos de recaudación, sólo se piensa que el Estado asuma la capacidad para hacer cumplir las leyes, al hacerlo, enfrenta exitosamente la disminución de la evasión y el incumplimiento de las obligaciones derivadas de la ley. De lo anterior se colige que, los instrumentos legales promulgados tienen siempre poco que ver con las leyes en la práctica. La medida de acatamiento y cumplimiento con las reglas prescritas en cualquier sociedad de América Latina y en particular Venezuela están determinadas por el grado de eficiencia, que a decir por el resultado obtenido, no es óptima. En este aspecto vale decir que, una reforma tributaria es efectiva cuando existe una Administración Tributaria realmente eficaz.

¿De qué depende el éxito de las reformas tributarias?, ¿De la capacidad de implementación o de la racionalidad económica?, ¿Cuáles han sido las estrategias implementadas por el SENIAT para alcanzar un desarrollo fiscal?, ¿Qué mecanismos ha utilizado la administración tributaria para maximizar el proceso de recaudación fiscal en Venezuela?

Estas interrogantes y sus respuestas estampan unos matices comunes que en nuestro continente está caracterizado por la evasión y elusión fiscal, el incumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes y de los responsables, la complicidad entre los miembros de la sociedad, por una parte y por la otra, la falta de redistribución de los recursos por parte del Estado, y del incumplimiento de las funciones de la Administración Tributaria, entre otras, constituyen el nivel de rechazo social.

Ante estos planteamientos surge las siguientes interrogantes: ¿En qué medida incide en la gestión tributaria del país? y; ¿Qué hacer para lograr el éxito de la actividad financiera? Como consecuencia de esos vaivenes históricos que fueron arraigándose en la sociedad con sus consecuencias negativas, a esto se adiciona la existencia de ingresos al Fisco, por concepto de tributos, cada vez en menor cantidad, producto de altos niveles de evasión, esto aunado al crecimiento acelerado de la población y el fenómeno de la inflación, hace casi imposible alcanzar exitosamente la satisfacción de las necesidades colectivas, lo que produce en nuestros países fuertes crisis económicas con nefastas incidencias sociales, lo que conduce a grandes endeudamientos tanto internos como externos, con los resultados que hoy conocemos; que se traduce en la insatisfacción de la sociedad por la calidad de los servicios públicos.

En síntesis, hay una cultura que revela la presencia de elevados índices de evasión, elusión, incumplimiento de los deberes formales, falta de transparencia, entre otros.

Los ciudadanos están convencidos que lo que se recauda, visiblemente, no se está invirtiendo en servicios que mantengan satisfecha a la población, en materia de educación, de salud, entre otras; causando la decepción de muchos contribuyentes, debido a que el direccionamiento de los recursos provenientes de la recaudación, no tiene un impacto positivo socialmente, sino que pasa a elevar los niveles de falta de cumplimiento de la actividad financiera por parte del Fisco y de evasión, elusión e incumplimiento por parte de los contribuyentes.

En esta búsqueda incansable por conocer el fenómeno a profundidad, desde

la perspectiva de otros investigadores, los autores interactúan con Díaz J. (2017) quien considera, que se percibe falta de transparencia por parte de los líderes políticos, en términos de la cultura tributaria que al tomar dinero de las áreas públicas, lo hacen para enriquecerse, y como respuesta la población, sigue manteniendo ese comportamiento, de no pagar los impuestos porque se los apropian indebidamente, y no se revierte en beneficio del público, ni en solución de problemas sociales; según este autor indica el comportamiento de nuestros líderes es reflejo de nuestra sociedad, lo cual hace suponer que, si tenemos una sociedad trabajadora, eficiente y progresista, tendríamos líderes igualmente trabajadores, eficientes y progresistas.

Ahora bien cabe preguntarse: ¿Cuándo se descompone esta rutina para transformarse en una situación que va más en detrimento que en favorecer la evolución de la sociedad?, ¿Cuándo surgen estos agentes externos, que provocan cambios actitudinales extensivos a la comunidad dentro de la rutina de la vida? Esta situación que hasta hoy vive la sociedad venezolana, amerita un cambio en el abordaje del problema en estudio que conduzca a la producción de soluciones colectivas en pro de la construcción de la nueva cultura tributaria. Esto nos lleva a nuevas metas y modos de abordarlas. A continuación se dará inicio a este viraje, introduciendo la reflexión sobre el cambio en la forma de pensar. En consecuencia actualmente, al respecto se está atravesando un cambio en la manera de pensar, el cual ha producido cambios favorables en la cultura tributaria de otros países, que nos lleva a tomar conciencia de la necesidad que tenemos en nuestro país de cambiar positivamente el concepto de cultura tributaria. Ante esta situación nos preguntamos: ¿Por qué no se revierten los ingresos públicos en beneficios sociales? ¿Por qué esto ocurre así? ¿Cómo podemos cambiar esta manera de pensar y actuar?

Al reflexionar al respecto, se cree que si no se resuelve este problema siempre habrá freno en el crecimiento de la renta interna, por falta de confianza por parte del contribuyente y por falta de una cultura de cumplimiento con las obligaciones, que posibilite un crecimiento de la renta interna, que impulse un desarrollo de tipo sustentable en el tiempo y defienda el criterio que concibe el paradigma que ha prevalecido en nuestro país.

En este sentido, se conoce que la primordial fuente de ingresos ha derivado históricamente del petróleo e hidrocarburos. La renta petrolera sustituye el esfuerzo que los ciudadanos deben aportar en la construcción de un país, lo que se traduce en un escaso nivel de madurez tributaria, sin embargo, esta realidad hoy ha cambiado en forma drástica y la constatación que los recursos petroleros no son suficientes, así como la volatilidad de los precios del crudo, ha vuelto la mirada de los gobiernos de los últimos períodos hacia la forma de financiamiento natural y más efectiva del gasto público. En consecuencia nos preguntamos: ¿Qué hacer para propiciar los cambios que la sociedad requiere para lograr mayor eficiencia y eficacia de los recursos tributarios?

En relación a estas interrogantes se considera oportuno hacer referencia a varios intentos de solución, así tenemos los esfuerzos realizados en Venezuela

con la creación del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT) hoy Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria en 1994, las reformas tributarias y creación de otras leyes especiales en la década de los 90 y aún actualmente; lo cual a juicio de los investigadores no se han concretado los frutos esperados, entre otras razones por la renuencia de los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones tributarias debido a la falta de cultura tributaria adecuada y por la decepción de muchos de ellos, ante el manejo de los recursos obtenidos a través de la recaudación de impuestos, lo que ha producido altos niveles de evasión y elusión de tributos, que imposibilita la prestación de servicios públicos que le permita cumplir a cabalidad con la actividad financiera a nuestro juicio.

Por otra parte, en la búsqueda de indicadores para este planteamiento que refuerza lo afirmado por el autor antes mencionado, a través de lo sostenido por Díaz, J (2017), quien considera que en Venezuela actualmente los niveles de evasión fiscal son altos; de acuerdo a este autor, algunos estudios revelan un 50% y otros hasta 65%, cifras que pueden incrementarse hasta un 90%, si el estudio se llegara a realizar por tributos o por áreas regionales. A través del tiempo se ha observado sistemáticamente esta manera de pensar y actuar. Nuevamente y en razón a los vaivenes de nuestra cultura tributaria nos preguntamos: ¿Cuáles son las razones que asisten a los venezolanos para comportarse de esta forma en materia de pago de tributos?, ¿Por qué lo hacen así? ¿Por qué razón existe esa cultura de insolvencia en materia tributaria?

De acuerdo a este investigador, en su modelo para la determinación de la evasión fiscal en Venezuela, el fenómeno de la evasión en nuestro país para los años 1994 estuvo estimada en el Impuesto al Valor Agregado en un 60,5%; en 1995 en un 47,2%; en 1996 en un 15,5%; y en materia del Impuesto Sobre la Renta, según su modelo de determinación, afirma que para 1994 la evasión alcanzó un 79,1%; 1995 un 65,1% y 1996 en 58,7%, lo que quiere decir que a pesar de haber heredado altos niveles de evasión la recién naciente Administración Tributaria (SENIAT) según Decreto Presidencial del Dr. Rafael Caldera en 1994, que comenzó implementando un modelo de reingeniería logró alcanzar indicadores que colaboraron a la disminución y consiguiente estabilización hasta 1996. ¿Cómo convertir estos indicadores en información cualitativa?

Según estudios de este mismo autor, la evasión fiscal para el 2002 alcanzó en términos generales el 43,9% y para el año, 2004 se estima que alcanzó un 60,9%, situación alarmante en razón de la falta de percepción de ingresos públicos por el Estado, pero lo más grave de ello es la cultura de la evasión que los ciudadanos protagonizan en Venezuela, lo cual impide alcanzar la meta de recaudación, debilita la actividad financiera del Estado, así como el desarrollo o crecimiento socialmente sostenible en la población, a pesar de los esfuerzos del Estado en suprimir esta situación, lo cual denota un modelo como lo denomina el autor mencionado de anticultura en el pago de los tributos en Venezuela. Estas inquietudes e interrogantes irán generando respuesta en la medida que la investigación avance, de acuerdo a su propósito.

De acuerdo a lo analizado, se afirma que diversas son las variables, con las cuales se asocia este fenómeno, entre otras menciona las siguientes: Económicas por ejemplo: la dependencia del petróleo, organizacionales políticas, sociales, administrativas y de comportamiento humano, las dimensiones del Estado y su insuficiencia operativa que conducen a servicios públicos de baja calidad.

En un intento por aproximarnos a una mejor descripción del sujeto de estudio, y tratando de ubicar la génesis del problema nos preguntamos: ¿En qué medida una vigilancia permanente sobre la materia legal y los procedimientos que rigen esta materia mejorará los indicadores de desempeño? ¿Qué tipos de valores asisten a la necesidad para comportarse de esta manera? A este nivel indagatorio creemos que no es posible contar con una cultura tributaria en Venezuela.

Si se comparan las tasas impositivas de los países desarrollados y la de los no desarrollados a juicio del autor, observamos que en los primeros señalados, dichas tasas son relativamente altas, los ingresos del Estado dependen principalmente de los tributos y sin embargo, los niveles de evasión son bajos, esto obviamente puede asociarse con un pago oportuno y suficiente de parte de los ciudadanos de estos países, que son los contribuyentes, de acuerdo a esto Japón, Alemania, Estados Unidos, Italia, Australia, Nueva Zelanda y Canadá, recaudan en Impuesto Sobre La Renta, una cantidad equivalente a valores que oscilan entre 9% y 17% del PIB. Al comparar estas cifras con las de nuestro país, encontramos que Venezuela no llega al 2%, en tanto que México, Brasil y Chile están por debajo del 6%. En cuanto a los impuestos indirectos Venezuela logra recaudar no más del 3% del PIB, mientras que el promedio de los países industrializados puede estar alrededor del 8%.

La situación descrita anteriormente involucra no sólo los aspectos macroeconómicos sino que además involucra el comportamiento humano de una forma definitiva, de esto se derivan resultados sobre aspectos reales, tales como: cantidad de recaudación, orientación de la política fiscal del país y utilización del presupuesto público con determinada orientación o tendencia hacia eficiencia y eficacia

Se cree que la voluntad rentista que ha dominado el país, con su orientación facilista, no sólo de los líderes sino de los ciudadanos, ha derivado la práctica de un Estado benefactor, a quien se le atribuye la solución de todos los problemas sin que la ciudadanía ejerza esfuerzo alguno; por otro lado, no hay retribución a lo que constituye el acto de pagar tributos.

Igualmente se considera que, esto constituye un serio problema y expresan que se actúa en detrimento de sí mismo, así vemos, como lo afirma el autor arriba citado, que un individuo que habita en un país de renta alta, sabe que cuando cancela sus tributos, estos redundan en beneficios directos e indirectos, pero cuando se vive en países de rentas bajas se sabe que los servicios públicos son insuficientes y de baja calidad, con lo cual surge un descontento por parte del contribuyente, al considerar que no ha sido tratado con equidad por parte del Estado y en razón de lo cual, resuelve no pagar impuestos.



### 3. Modelo de Cultura Vigente

Para reforzar lo hasta ahora descrito y qué casos conduce a reflexionar sobre el modelo de cultura vigente, revisamos los datos aportados por el superintendente Nacional Tributario José Ignacio Moreno León para mediados de la década de los 90, Venezuela fue considerada el país de más baja imposición, medida con base en lo realmente recaudado por impuestos nacionales, excluida obviamente la renta petrolera, ya está dicho en ese período que la recaudación por impuestos internos resultaba inferior al 6% del PIB, mientras que en Argentina superaba el 15% y Chile el 30%.

Por su parte José Gregorio Vielma Mora (2003) en su condición de Superintendente Nacional Aduanero y Tributario, expone que de las cifras correspondientes al primer semestre del 2003, la recaudación estuvo casi en setecientos millardos de bolívares (Bs. 700.000.000), por debajo de lo previsto, producto de la disminución de las importaciones de la aduana, las cuales bajaron en algunos casos hasta 40% de su actividad, por el contrario en tributos internos y contribuyentes especiales, se recaudaron 6.2 billones de bolívares en las diez (10) Gerencias Regionales de todo el país. (Web Gobiernoenlinea.ve).

Para la década de los 90, la evasión fiscal se calculó en un valor cercano al 60%, según Díaz (2003), para el momento Superintendente Nacional Aduanero y Tributario ubica la evasión fiscal en un 50% según entrevista publicada el 12 de junio en prensa nacional. En los últimos años se informan haber superado las metas de recaudación y tampoco existen indicadores oficiales o al menos no los conocemos sobre los niveles de evasión y elusión fiscal.

Estas cifras ratifican claramente que existe una cultura en Venezuela, que es de evasión y elusión de los tributos, los ciudadanos consideran la conveniencia de pagar o no los impuestos (evasión) o utilizan interpretaciones inadecuadas a la ley, o contraria a las técnicas de interpretación, a objeto de disminuir el impacto de la carga fiscal (elusión). Ambas acciones conducen a baja recaudación que se traduce en la imposibilidad material para que el Estado cumpla con su obligación de cubrir las necesidades públicas. Lo que ubica claramente en el paradigma tradicional, donde los factores de baja recaudación, elusión, evasión fiscal, montos alcanzados en la recaudación tratan de ser resueltos de manera parcial, individual sin contar donde el factor ingresos es más importante y descuidando otros importantes para la sociedad.

De este diálogo se comprende que si los ciudadanos no pagan sus tributos están realizando un acto en contra de la ley y del interés social. Ante esta situación según Díaz T., el Estado venezolano ha incorporado este tema como eje central de la Agenda Política del país, debido al alto impacto en la estabilidad económica, en las estrategias de desarrollo y en la gobernabilidad de Venezuela. Evidenciando todo esto en la nueva Constitución Nacional vigente desde 1999 conscientemente en sus artículos 316, 317 y la disposición transitoria quinta.

Hasta aquí, la interpretación alrededor de los diversos autores mencionados

arroja que no ha existido hasta la fecha una cultura tributaria de incumplimiento de las obligaciones por lo que sienta las bases para continuar interactuando con otros autores y situaciones con el fin de detallar ampliamente las causas de este tipo de cultura y cuales serian las bases. A este respecto es oportuno resaltar lo que señala Paltón (citado por Chópita, 2000, pp. 9), sobre rigor de lo heurístico al recomendar «El valor de lo heurístico en este tipo de investigación viene dado por la observación sistemática y el diálogo con uno mismo y con los otros...»

Resaltaremos los eventos más resaltantes que denotan la preocupación por parte del Estado en propiciar cambios referidos a los procesos de recaudación, debido a los altos índices de evasión, elusión e incumplimiento de las obligaciones tributarios por parte de los ciudadanos en razón de la falta de servicios públicos requeridos para la satisfacción de las necesidades colectivas, por lo que seguido estaremos describiendo estos elementos.

A partir de la década de los 80, se inician estudios para mejorar la recaudación y por ende impulsar cambios en la manera de pensar del contribuyente respecto a sus obligaciones tributarias, estimamos que para implementar la cultura tributaria es necesario el establecimiento de una política coherente entre ellos.

Creemos que la formación de una cultura tributaria es un proceso largo, adicionalmente a esto, existe la imperiosa necesidad de lograr que los ciudadanos, conozcan sus obligaciones que permitan contribuir con las cargas públicas, lo que redundará en una mayor capacidad para que el Estado lleve a cabo, la misión de cumplir con su obligación con la comunidad y la posibilidad que el ciudadano conozca los mecanismo de defensa para demandárselo.

A pesar de la promulgación de la Constitución Nacional en 1999, Méndez (2002), considera que en nuestro país, la cultura tributaria apenas puede considerarse como una posibilidad, aún bastante incipiente, en los horizontes de la relación ciudadano-Estado a partir de los fundamentos previstos en la Carta Magna.

Cabe preguntarse: ¿Cuáles orientaciones se pueden derivar y qué posibilidades se esperan para el fenómeno de la cultura?, esta interrogante remite a otras, ¿Qué tipos de valores políticos y pautas de conducta ciudadana se pueden generar o transmitir en lo atinente a las relaciones Ciudadano-Estado? ¿Cuentan los ciudadanos con un modelo ejemplarizante de referencia sociopolítica de deberes y derechos previstos de una cultura tributaria venezolana? En caso del contribuyente al fisco Nacional ¿Puede él extraer lecciones y orientaciones específicas respecto a los tributos como un deber y también como un derecho de participación ante la cosa pública?

En nuestra Constitución vigente, uno de los artículos correspondientes a los tributos, el 133° tal y como está redactado en palabras de Méndez (Ob. Cit) adolece de fallas de fondo y de forma, hay defectos en cuanto a la claridad y precisión. La autora está en desacuerdo con el texto del artículo arriba indicado, emitiendo juicios de valor donde cuestiona la intención del constituyente de 1999 en relación a la cultura tributaria en Venezuela.

Esto se deduce que durante décadas la vida material, económica y cultural de la República ha estado sustentada en la riqueza petrolera, primero como renta y luego como industria. Nuestra realidad es que el venezolano está inclinado solo a esperar y ejercer derechos en un ambiente de bonanza con la consiguiente declinación de los deberes. Pues bien, resulta relativamente marginal imaginar que una cultura tributaria sólo sería plausible en tanto y en cuanto los ingresos petroleros dejasen de financiar el gasto público.

Para algunos, estos argumentos ponen en cuestión tal hipótesis: primero, una cultura tributaria por su arraigo, propósito y carácter, es asunto singular y primordial de los ciudadanos, en particular de los contribuyentes, solo ellos son los sujetos activos y no otros como el sector o ente social; segundo, una cultura tributaria se estudia, cualifica y cuantifica con parámetros y criterios precisamente socioculturales y no por el lado de los aumentos, déficit agregados o cálculos apegados a las cuantas y finanzas nacionales, ni tampoco a partir de las opiniones y noticias que manejan los funcionarios tributarios de su parcial interés y curioso entender sobre esa cultura.

A nuestro juicio, la autora confirma lo que hasta ahora han coincidido con los autores de este artículo: que no existe condiciones para pensar en la existencia de una cultura tributaria de cumplimiento de las obligaciones que fidelice las relaciones Fisco-Contribuyente.

Otro indicador no menos importante, es que en Venezuela en el medio de comunicación social (Formato digital) **TRIBUTOS** de fecha 7 de octubre de 2003, se publicó acerca de las Jornadas SENIAT para la siembra de la cultura tributaria, en tal sentido el Superintendente José Gregorio Vielma Mora, afirmó la existencia de una auténtica cruzada para sembrar en la población conciencia sobre la importancia de cumplir con sus obligaciones tributarias, iniciándolo con la colaboración de ciento cincuenta (150) funcionarios fiscales y del Resguardo Nacional en el Área Metropolitana y Estado Miranda.

El Superintendente afirma vamos «a concientizar, a culturizar con nuestros conocimientos y experiencias a la población acerca de lo importante que es cumplir con las obligaciones tributarias, pero también el que no cumpla con la normativa, el que no entregue factura, el comerciante que deje la caja registradora abierta y no la cierre, por supuesto, los funcionarios deben hacer su trabajo y proceder a establecer las sanciones de ley, de acuerdo con los procesos de fiscalización». Esta iniciativa se observa que es solo desde la perspectiva del contribuyente y muy poco al Estado.

Otro indicador del proceso de cambio de cultura tributaria en Venezuela es el de consolidar el programa Plan Evasión Cero, con el objeto de combatir a fondo el contrabando y la evasión fiscal, porque quienes han comprendido su mensaje y lo han entendido, han evitado sanciones, mientras que lo contrario le ocurre a los que persisten en su propósito de evadir impuestos y atentar, por diversas vías, contra los intereses de la República, propiciando el contrabando y otras actividades ilegales.

El Superintendente José Vielma Mora, en su convicción de generar

herramientas para mejorar la cultura tributaria existente, está suscribiendo convenio con instituciones de educación del país, con el fin de proporcionar a través de la educación niveles de percepción, significación y representación en el marco del paradigma emergente. En este sentido, en su momento, se suscribieron convenios con casi la totalidad de la Casas de Estudios del país, con la finalidad de buscarle salida a la crisis fiscal con la interacción del binomio Fisco-Contribuyente fundamentado en la fidelidad, responsabilidad social y la solidaridad.

Considero la necesidad de impulsar esa nueva cultura tributaria que permitiese la participación de todos los ciudadanos en el cumplimiento de sus deberes tributarios, destacando los posibles aportes en las aulas de clases, con el esfuerzo de expertos de la institución en las distintas áreas para que impartiesen conocimientos y experiencias lo que evidenció ese intento del fisco en abordar la problemática y las posibles soluciones a través de la educación en alianza con el SENIAT, con el fin de superar los efectos que han producido la evasión y la elusión fiscal en nuestro país, para superar esa crisis se sugiere estrategias educativas para el desarrollo de una cultura tributaria como vía para contrarrestar la evasión fiscal, debido al impacto que ejerce precisamente en la estabilidad económica, en las estrategias de desarrollo y gobernabilidad.

En este contexto se considera positivo el camino propuesto para implantar un modelo de cultura tributaria a través de la educación, con lo cual se aspira que las relaciones Fisco-Contribuyente cambien simultáneamente.

En una demostración de contribuir a la creación de cultura tributaria en Venezuela se creó mediante Providencia Administrativa N° 2205 publicada en Gaceta Oficial N° 37.780 de fecha 22 de septiembre de 2003, la nueva División de Defensoría del Contribuyente con la misión de recibir, analizar y tramitar todas las quejas, reclamos y sugerencias de los contribuyentes en la relación con sus derechos y garantías constitucionales, que en la actualidad está en proceso de creación y/o consolidación en las diferentes regiones, sin embargo si se piensa en soluciones parceladas de acuerdo al paradigma tradicional los resultados serán los mismos, sin aportar soluciones globales como lo refiere el paradigma emergente.

Otro programa que implanta la Administración Tributaria como evidencia al intento de generar cambios de la cultura tributaria en Venezuela, es «El SENIAT va a las Escuelas», entre las estrategias al respecto se encuentra obsequiar a los niños un material denominado TICO que les sirva de repaso a lo aprendido en el Aula, pueden preguntar ¿Qué es el SENIAT? ¿Para qué sirven los impuestos? ¿Qué pasa si no pagamos los tributos?; se considera oportuno para sembrar una cultura tributaria desde primeras edades y compartiendo con los futuros contribuyentes algo más que un obsequio, es un mensaje para engrandecer la patria. Se pregunta ¿Estos programas son suficientes para implantar una nueva cultura tributaria? ¿Cuáles son hasta ahora sus resultados? ¿Existen indicios de cambio en la sociedad?, ¿Qué fundamentos epistemológicos, axiológicos, sociológicos, teleológicos y deontológicos le soportan?

Se considera que la cultura tributaria nace de la confluencia de los actores

sociales a través de valores ¿Es pertinente que los programas hoy en desarrollo por la Administración Tributaria sean direccionados por el Estado quedando fuera la sociedad sin valores pactados? ¿Dónde están los indicios de la eficiencia de la recaudación en el marco de servicios públicos? ¿Cuáles son los valores que soportan a la nueva cultura tributaria?

Igualmente se cree que la tributación al igual que toda expresión del quehacer colectivo en tanto ciencia, cultura y actividad económica, política, social y jurídica que es, con sus características multidisciplinarias, no está exenta de los requerimientos éticos. En consecuencia se ha de superar la simple unidisciplinaria para llegar a la interdisciplinaria y multidisciplinaria, e incluso a una deseable reflexión transdisciplinaria bastante cercana a lo filosófico. Estas inquietudes nos animan a continuar la búsqueda de nuevos elementos que fundamente un modelo de cultura tributaria para Venezuela.

De acuerdo con López de la Roche (1997), en su artículo *Ética Social y Cultura Tributaria* publicado en la Revista *Tributum* N° III, define al sistema tributario como un conjunto de medios, instituciones y ordenamientos transcurre entre el pragmatismo de la recaudación per se y los objetivos meta tributarios de la justicia social, con los que toda tributación hallaría su justificación ética y cultural.

Cuando el problema ético tributario se refiere al contribuyente o al intermediario que actúa entre éste y el Fisco, se le llame abogado, contador, administrador o en cualquier otra forma, su tratamiento es en materia de la conciencia ética individual que se plantea y resuelve en la alternativa de pagar o no pagar los impuestos. Cuando el problema atañe por el contrario a la estructura social destinataria del sistema tributario establecido por el Estado, frente al cual se desempeña un rol fundamental, nos enfrentamos a un problema de *Ética Social*, este planteamiento es de carácter macro ético.

En el marco de la ética social, más concretamente referido al campo ético tributario, la cultura tributaria se presenta con ausencia de fidelización en las relaciones fisco-contribuyente, lo cual en palabras de la autora antes mencionada, ocasiona falta de fiel cumplimiento de las obligaciones tributarias, carencia de credibilidad entre las partes de binomio; del contribuyente en relación al eficiente uso de lo recaudado, por el fisco, y este último en relación al contribuyente en cuanto a su transparencia en el cumplimiento de sus obligaciones.

Así, también se percibe ausencia de lealtades en cuanto al no cumplimiento voluntario de las obligaciones, generándose evasión y/o fraude fiscal, todo esto se atribuye a la inexistencia en los contribuyentes de una conciencia tributaria.

A la cultura tributaria según López de la Roche, antes mencionada, se alude al hablar de información o desinformación del contribuyente, cumplimiento voluntario o forzoso de sus obligaciones, evasión o fraude fiscal. Pero como los valores éticos que sustentan una sociedad son parte de su cultura, resulta cierto que una sólida cultura impositiva presupone una conciencia tributaria de cierta solidez por parte de los contribuyentes, dando estos elementos nos preguntamos ¿El mayor o menor arraigo social de la conciencia y la consiguiente aceptación de los deberes tributarios como imperativos de carácter ético, constituye un

indicador preciso de las posibilidades prácticas de aplicación de los tributos?

Se coincide con la autora arriba mencionada, que hablar de cultura tributaria en Venezuela, es obvio que existe en niveles pobres, es muy probable que al preguntarnos, nos anticipamos a dar una respuesta negativa si existe un compromiso ético individual, presumir una conciencia tributaria y culturalmente arraigada.

Para la misma autora antes citada, si el sistema económico presupone que los hombres se comprometen al aumento de sus bienes, un impuesto progresivo exige que en la medida que ellos añadan más y más, deban mantenerse menos y menos. En un sistema tributario concebido para lograr recursos que superan un déficit fiscal debido a causas ajenas a los destinatarios de los tributos, se pregunta: ¿Es posible conciliar la exigencia de mayores recursos con la Ética-Social? Creemos que urge deslastrar el sistema tributario de los elementos socialmente inéditos o anti éticos que lo conforman. Entre tanto no existe una toma de conciencia colectiva dispuesta a asumirlo como objeto de una protesta social ni tampoco aparecen sanciones jurídicas.

Por lo tanto, se asume que la sinceración de las relaciones del binomio Fisco-contribuyente, asumido sobre la base de la ética social, puede propender a la generación de un modelo de cultura tributaria en Venezuela en el marco del paradigma emergente, con el objeto de mejorar la calidad de vida de los ciudadanos para que pueda ser sustentable.

#### **4. Percepción Representación y Significación Tributaria.**

Capra (1996), ha planteado que en la sociedad actual, se encuentra presente una crisis similar a la que enfrentaron los científicos de comienzo de siglo en sus esfuerzos por comprender la nueva realidad del mundo subatómico, se dieron cuenta, de que sus conceptos básicos, su lenguaje y toda su manera de pensar eran inadecuados para describir los fenómenos atómicos, ya que esos problemas no eran simplemente intelectuales sino que comportaban una intensa crisis emocional y hasta existencial.

La sociedad de hoy, presenta una serie de manifestaciones patológicas, a saber: inflación galopante, crisis energética, contaminación, desastres ambientales, una creciente oleada de violencia y criminalidad. Según Chopra, estos fenómenos son distintas facetas de una única crisis, que es, esencialmente de percepción:»Lo que necesitamos es un nuevo paradigma, una nueva visión de la realidad; una transformación de nuestros pensamientos, de nuestras percepciones y de nuestros valores.

Indicadores del problema evasión, elusión fiscal, incumplimiento de las obligaciones formales, desconfianza, inquisición fiscal, parcialidad en la toma de decisiones, constituyen diferentes formas de única crisis, que es esencialmente de percepción, como consecuencia de aplicar conceptos de una visión anticuada del mundo de hoy. Se vive en una sociedad caracterizada por interconexiones a nivel global en que los fenómenos biológicos, psicológicos, sociales y

ambientales, son todos recíprocamente independientes, para describir el fenómeno tributario, se requiere de una perspectiva emergente, que la concepción cartesiana no puede ofrecer.

En este sentido, la realidad tributaria necesita de una transformación fundamental de los pensamientos, una visión global de la realidad, de percepciones y valores, para lograr una percepción positiva del binomio Fisco-Contribuyente.

La concepción moderna es incompatible con la manera de pensar y actuar de nuestra sociedad, ya que no refleja relaciones armoniosas e interdependientes, que se observa en la naturaleza. Para alcanzar el estado de equilibrio dinámico se necesitará de una estructura económica y social radicalmente diferente, una resolución cultural que produzca el modelo de cultura tributaria encuadrado con el propósito del beneficio colectivo.

En lo que a este tópico se observa, que en la sociedad lo que concibe como la manera, actitud o acción en la que un individuo percibe el problema tributario, desde esta visión, se traduce como sinónimo de percibir cantidades de dinero que son entregadas a terceras personas por parte de la administración tributaria, el ciudadano observa el fenómeno percepción como la cantidad de numerario que el Fisco obtiene de la eficiente recaudación fiscal, perfectamente se ubica en el paradigma tradicional en la cual la eficiencia en lo que cuantitativamente ingresa dejando de lado, la otra cara de la moneda, la calidad de los ingresos públicos, los valores que sustentan la relación jurídica en Venezuela. Se observa, que otro indicador de la problemática es la realidad nacional del binomio fisco-contribuyente, no es vital, porque la sociedad percibe el indicador con criterios de valor diferentes, enmarcados en lo dinerario, en el incumplimiento de las obligaciones, insatisfacción por la calidad de los servicios públicos, lo que afecta la fidelidad, solidaridad, responsabilidad de esa relación jurídica tributaria. Esto se evidencia en los niveles de evasión y elusión fiscal que se han registrado por otro lado, la falta de reglas claras pactadas en el comportamiento tributario, que se encuadre en el hombre como el centro y además permite la transición en el pensamiento tributario, basado en nuevas formas de observar el problema.

La percepción, es la forma de ver las cosas de acuerdo a los valores, la cultura de cada persona, la manera como el problema es percibido por el ciudadano, en este aspecto, si se analiza retrospectivamente, los valores que sustentan son los del paradigma tradicional, cuantitativo, material, separado del objeto y el sujeto, el impuesto y el hombre, el pago y el servicio público, lo cual hace pensar en analizar el mismo fenómeno con diferentes formas de pensar.

En relación a la temática de las representaciones, en el marco de la cultura tributaria se afirma que depende de la percepción, representación que la sociedad tiene de los tributos, en este sentido Rivera R. y Sojo C. (2002), informan que el campo de las representaciones sociales sobre la relación Estado-Sociedad, es un tema poco estudiado en las ciencias sociales. Para ellos, cultura tributaria es el universo de representaciones sobre los tributos y sus relaciones con el compromiso individual y la acción pública, por tratarse de un fenómeno social muy sensible a las transformaciones económicas y políticas del país. Consideran

que: «No es el conocimiento que tienen los ciudadanos sobre sus responsabilidades contributivas y su acción correspondiente, sino la forma en que construyen una imagen de los impuestos, a partir de una combinación de información y experiencia sobre la acción y el desempeño del Estado».

Se puede afirmar que de acuerdo al paradigma imperante, las imágenes que la ciudadanía concibe, son producto de comportamientos asumidos por sus líderes en términos de provocar una desconfianza en el manejo de los recursos públicos es un tema muy complejo ya que apenas es un revelador de ciertos aspectos de esa cultura que según los expertos deben recuperar a través de la investigación algunas dimensiones específicas del tema.

En el contexto de lo anterior, debe tenerse en cuenta que además de los errores preceptuales habrá diferentes valoraciones en cuanto a la magnitud, importancia o nivel de la cultura tributaria y de los intereses y objetivos. Del análisis realizado hasta ahora se reflexiona de esta manera, un individuo determinado, analiza el fenómeno de la cultura tributaria desde su óptica y nivel de interés y luego trata de percibir qué valor tiene dicho fenómeno para cada uno de los restantes actores involucrados, generando una líneas entrelazadas de percepciones que difícilmente coincidirán, puesto que cada uno de ellos tienen diferentes intereses y objetivos.

Para entender el fenómeno de la cultura tributaria en el paradigma emergente, se hace necesario contar con una teoría para entender las percepciones es decisiva, ya que el comportamiento de los tributos no está en los hechos sino como lo percibe la sociedad.

En términos de diagnóstico derivado de la observación directa, la representación para los ciudadanos no es más que la acción de actuar por nombre y cuenta de otra, es la acción que ejerce un sujeto representante sobre un sujeto representado, para llevar a cabo alguna gestión en un lugar y durante un tiempo determinado, pareciera que existe una desinformación o desinterés sobre la imagen que pudiera tener la sociedad sobre la gestión tributaria, hablar de ellos es solo la aplicación de planes extraordinarios para alcanzar metas de recaudación para el Estado y otros, los ciudadanos son afectados por medidas inquisitivas y el ciudadano no siente que su participación en la relación jurídica tributaria tenga una retribución positiva, lo que indica que cada uno de los elementos que componen el binomio, está individualizado, no integrado, los valores de solidaridad, responsabilidad social en apariencia son débiles, donde la fidelidad es inexistente.

La imagen de la representación tributaria en nuestro país, para el ciudadano es: incumplimiento, evasión, elusión fiscal y por la otra, falta de servicios públicos acorde con las necesidades sociales, lo que hasta ahora ha sido persistente en el transcurrir de los años, lo que implica cambios fundamentales para lograr que esa visión, imagen cambie de manera positiva en el contexto de la manera de resolver este problema a través de la fidelidad con el fin de alcanzar el cumplimiento voluntario de las partes involucradas en el binomio Fisco-Contribuyente, generando una visión paradigmática nueva, donde el análisis del fenómeno se estudie bajo la premisa de sujeto-objeto, objeto-sujeto y desde



este ángulo formular mejoras en la relación Fisco-Contribuyente, apoyado en el paradigma emergente, que garantizaría una nueva visión enmarcada en los nuevos tiempos para una sociedad en transformación.

El diagnóstico de la observación directa, el significado en materia tributaria se traduce para algunos como la eficiencia ejercida por los medios publicitarios para cumplir con las metas de recaudación, el significado para los ciudadanos el SENIAT es represivo, inquisidor, el SENIAT solo se preocupa únicamente de las metas de la recaudación, que para el SENIAT es sinónimo de eficiencia, esto se traduce que al estar dividido en cuanto al funcionamiento de la relación fisco-contribuyente, está ubicado en el paradigma tradicional, siendo lo útil, la obtención de elementos cualitativos y cuantitativos de manera eficiente, eficaz, donde la calidad de vida del ciudadano sea el lo importante, relevante en el contexto de la cultura tributaria.

Para la sociedad la importancia de la gestión tributaria está mermada en sus dos visiones, porque afecta la eficiencia, por falta de conocimiento del papel que juega la relación fisco-contribuyente, para lo cual habrá que encontrar espacios de encuentro entre ese binomio soportado en la fidelidad, solidaridad, responsabilidad vista desde el paradigma emergente, dejando los postulados del paradigma tradicional, que conduce a estudiar el fenómeno de manera integral no separado, lo que implica que el significado de la cultura tributaria este impresa de una visión positiva para ambos factores que interviene en el estudio doctoral.

Otro indicador que viene a reforzar la problemática está en la ingobernabilidad debido a que los ingresos públicos no son suficientes en relación a la demanda de la sociedad a la solución de las necesidades, lo que ocasiona una brecha considerable, y que ocasiona el conflicto social que conduce al debilitamiento de la gobernabilidad, ocasionando en la sociedad desinterés en el cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionado a la falta de servicios públicos que satisfagan sus necesidades. La gobernabilidad resulta alcanzable a través de la participación de la sociedad en torno a un conjunto considerable de valores fundamentales. La crisis de la cultura tributaria presente en la cultura industrial, es un fenómeno creciente y debido a sus manifestaciones ha hecho debilitar los valores, presentando en la sociedad actual como básico el capital social para garantizar la gobernabilidad en los próximos decenios, lo que implica una emergencia, el estudio de la fidelidad en la relación fisco-contribuyente como elemento potenciado de la nueva cultura tributaria contextualizada en el paradigma emergente, entonces se pregunta ¿Qué beneficios tendría la sociedad a través de, cumplimiento voluntario de la obligaciones tributarias? ¿Qué valores fundamentaría la cultura tributaria que contribuya a la gobernabilidad? La realidad deseable sería, la construcción de un ambiente acogedor, sostenible y esto se construiría pactando bases sociales en el marco de la concertación de la sociedad en la sostenibilidad y esta debería ofrecer un ámbito de construcción compartida de la nueva cultura tributaria, a la espera de sucesivos espacios de acuerdos logrados que conduzcan al progreso y reposicionamiento del binomio fisco-contribuyente.

Se comparte el criterio con Folch (1998), al considerar que el sector público

«...enarbola sus propias normas o arrastrados por ella, se debate entre declamatorias actitudes justicieras y vergonzosas en la conciencia civil, falta de valores fiables, se arroja a menudo a brazos de maximalismos o ingenuidades bien intencionadas». En atención al objeto de estudio, es necesario reorientar tal confusión, restablecer los espacios de confianza, superar esa etapa de todos contra todos, para lo cual se pregunta ¿Cuál sería la naturaleza de ese cambio? ¿Qué hacer para que la sociedad concientice los nuevos valores que soporte la nueva cultura tributaria?, se cree que debe utilizarse toda la energía requerida para combatir el viejo paradigma, debe tomarse flexible y con capacidad de adaptación llegando el momento de concentrar esfuerzos. El cambio de paradigma y en especial, la implantación son un ajuste al desajuste.

En cuanto a la realidad observada de la cultura tributaria anclada en el pensamiento tradicional, dividida, parcelada, categorizada, conduce a pensar en los cambios que debe realizar la sociedad-Estado, en relación a los niveles de satisfacción, ya que al analizar el fenómeno, la mayoría de los individuos satisfechos no son precisamente la mayoría de la población, personas con recursos constituyen la minoría de la sociedad a quienes les llega la acción del Estado de manera eficiente y la mayoría, los marginados son los insatisfechos por el descuido de la acción del Estado, produciendo desconfianza en la sociedad.

Desde el paradigma emergente habría que observar la cultura tributaria, en términos de eficiencia con la intención de reducir la desigualdad de rentas, dándole el justo trato, considerando al hombre como protagonista sin la desigualdad de rentas, esto se traduce en que el aporte que permitiría la tranquilidad social, porque los impuestos deberían ser utilizados para reducir la desigualdad social y así evitar el choque permanente entre la acción social prudente y la cultura de la satisfacción, de lo contrario continuará generando desigualdad, insatisfacción y desesperanza.

Esta situación, podría mejorar a través de la acción pública, pudiendo hacerlo por medio de la enseñanza que ha sido eje importante, solo que no se le dado el empeño necesario para asignarle fondos públicos suficientes, con lo cual generaría una cultura de la satisfacción aceptable para nuestra cultura tributaria, sin embargo desde la percepción pudiera lograrse la satisfacción cuando la responsabilidad recaiga proporcionalmente en la sociedad sin exclusión. En este sentido y en aras de la construcción de un modelo de cultura tributaria que fidelice las relaciones fisco-contribuyente, se pregunta: ¿Qué hacer para corregir esto? ¿Qué características debería tener la nueva cultura tributaria? ¿Qué valores la soportarían?

Es importante resaltar que dentro de estos encuentros con los autores, algunos de ellos afirman que un modelo de cultura tributaria, el cumplimiento voluntario constituye un anhelo en la sociedad postmoderna, porque conduce a minimizar la evasión y la elusión fiscal como factores de perturbación en la cultura tributaria, que al decir de Díaz (Ob. Cit.), el estímulo al cumplimiento voluntario más que una acción es un concepto estratégico integral sobre una manera de comportamiento humano de alto contenido ético, donde la fidelidad ocupa un lugar importante para la significación que pudiera tener el colectivo. Sin embargo

dentro del paradigma imperante, pareciera que solamente esto solucionaría el problema, porque lo observa individualmente, en una estructura lineal y secuencial y esa posibilidad solamente cambiaría el rostro dejando el mismo problema, ya que faltaría la respuesta del Estado en el cumplimiento de la actividad financiera, entonces para nada habría solidaridad, responsabilidad social, corresponsabilidad y mucho menos fidelidad en las relaciones Fisco-Contribuyente. Entonces es menester armonizar de manera recíproco este binomio para generar una cultura tributaria.

Otro tópico importante reflexionar en torno al estudio en cuestión, es la influencia del capital social en su construcción como aporte, en este sentido, se coincide con Robles (2002), quien afirma que la cultura es una riqueza, un capital social, que debe ser cultivada durante años, no se puede improvisar, hay que crearla y ello lleva tiempo. De allí que la conciencia tributaria nace en el individuo quien asume el rol que le corresponde con la sociedad y para la cual debe desarrollar un sentimiento de solidaridad.

En este contexto, en nuestro país el paradigma tradicional ha dejado residuos de que hoy es nuestra cultura tributaria, parcelada, que ha generado falta de confianza, crisis en cambio lo emergente permite el nuevo orden en medio del desorden. Estas ideas aportan al fenómeno de estudio, herramientas comparativas de lo que es cultura tributaria antes y lo que debería ser mañana y los elementos para su construcción, estos elementos generan un gran soporte para la creación del modelo de cultura tributaria que fidelice las relaciones fisco-contribuyente en el marco de los valores del paradigma emergente.

De allí la importancia del capital social en la eficiencia de la cultura tributaria, en ese sentido, Kliksberg (2004) coincide con los comentarios expresados por Robles (Ob. Cit.) donde se argumenta que el capital social es uno de los soportes de la cultura tributaria. Es importante el grado de confianza que debe existir en la sociedad para lograr éxito en la cultura tributaria, las normas de comportamiento cívico practicadas y nivel de asociatividad que la caracteriza, constituyen capital social.

Además puede ser visto como un fenómeno subjetivo compuesto por valores y actitudes que interactúan en la sociedad relacionadas en el marco de la cultura tributaria, donde se incluye la fidelidad, confianza, normas de reciprocidad, actitudes y valores que ayudan a la sociedad a trascender de las relaciones conflictivas y competitivas para conformar relaciones de cooperación y ayuda mutua.

En este sentido, un modelo de cultura tributaria que fidelice las relaciones fisco-contribuyente debe contar con una cultura por donde cruzan todas las dimensiones del capital social de una sociedad. El capital social constituye fundamento para el desarrollo socialmente sostenible como baluarte de la nueva cultura tributaria, lo que debería estar presente en nuestra sociedad para lograr trascender en la nueva cultura tributaria en los nuevos postulados del paradigma emergente, se pregunta ¿Los valores que es portadora la sociedad van a incidir fuertemente sobre los esfuerzos de desarrollo?

Los valores predominantes en el sistema tributario pueden estimular u obstruir

la conformación del capital social que a su vez, tiene efectos de primer orden sobre el desarrollo de una nueva cultura tributaria. La cultura incide marcadamente sobre el estilo de vida de los diversos grupos sociales ¿Cuáles serían esos indicadores de calidad de vida que generaría una nueva cultura tributaria?

La destrucción o desconocimiento del capital social en la construcción de la cultura tributaria, puede crear obstáculos en el camino hacia el conflicto social, aumentando la desconfianza en la sociedad y distanciándose la posibilidad de construir un nuevo orden tributario, ante esta realidad podría preguntarse ¿Cómo la fusión contribuiría a crear una nueva cultura tributaria que propenda al desarrollo y socialmente sostenible? ¿Cuál sería la naturaleza de los valores que la soportan? ¿Qué naturaleza le asiste? ¿Qué tipo de cultura tributaria se necesita construir para el desarrollo económico y socialmente sostenible? ¿Estos indicadores que proponen los teóricos están presentes en nuestra sociedad? ¿Se requiere implantación de una cultura tributaria que produzca cambios sociales?

En la actualidad a pesar de contar con una Constitución Nacional de corte participativa, aún las decisiones son tomadas por la cúpula, sin ser consultadas a la sociedad, la que de manera pasiva espera su aplicación, sin estímulo, so pena de ser castigado de acuerdo a lo previsto en la carga Magna de 1999, la participación es importante para el modelo de cultura tributaria que se desea construir, mediante la conformación de redes sociales.

El parlamento legisla, el SENIAT ejecuta la norma y el ciudadano espera pasivamente la aplicación de la norma tributaria, no hay participación de la sociedad sobre el modelo a seguir y menos aún sobre los efectos que has sufrido los ciudadanos por las medidas aplicadas sin previo análisis nacional, regional o local. Ante esto se pregunta ¿Dada la aspiración cultural y social a construir la cultura tributaria, como un pacto y la relación de hecho existente entre el modelo de desarrollo que se quiere como país? ¿De qué manera se materializa la participación de la sociedad en la construcción de la cultura tributaria? ¿Qué hacer para concientizar a la sociedad del pago de los tributos y el cumplimiento de las obligaciones?

La cultura tributaria no se puede crear sobre valores no pactados y estos no pueden ser los del pasado sino los de hoy y los de mañana, los propios de la sociedad del conocimiento, los cuales son: información, consulta, participación, transformación, racionalidad, rendición de cuentas, descentralización, igualdad, servicio, responsabilidad social, corresponsabilidad, fidelidad, valores actualmente en crecimiento y crean cultura tributaria. La participación social como motor de la implantación de la cultura tributaria juega un papel importante en la acción del binomio fisco-contribuyente, ya que a la luz que visionamos estarán sustentados en valores que rigen al paradigma emergente, en el cual la participación es uno de los pilares fundamentales.

## **5. Consideraciones Finales**

Creemos que, es necesario desarrollar una cultura tributaria que permita que los ciudadanos conciban las obligaciones tributarias como un deber sustantivo, acorde con los valores democráticos. Un mayor nivel de conciencia ciudadana respecto al cumplimiento tributario, junto a una percepción de riesgo efectivo por el incumplimiento, permitiría disminuir los elevados índices de evasión.

La cultura tributaria es un tema en permanente análisis y de gran importancia, por ello su estudio desde diversas perspectivas metodológicas, constituyen un panorama de gran interés para la mayoría de los países y de manera particular Venezuela. A pesar del gran interés del tema, muy poco ha sido su preocupación, aún en los países de avanzada, sin embargo estos intentos han contribuido a la conformación del estado del arte de la cultura tributaria, a través de nuevas prácticas que de interés para la administración tributaria venezolana.

De acuerdo al desglose del problema se observa que de acuerdo a los autores, en otros países de América Latina, igual ocurre el fenómeno, la evasión y elusión fiscal, merma en la recaudación, incumplimiento por parte del Estado en la satisfacción de las necesidades sociales, en la actualidad se buscan caminos para minimizar este problema hasta llegar a su solución a mediano y largo plazo, por ello su vigencia y pertinencia ya que en estas están involucrados actores sociales, los contribuyentes y los responsables y el Fisco, de tal manera que este artículo persigue como reflexionar sobre las relaciones Fisco–Contribuyente con el objeto de visionar una nuevo modelo de cultura tributaria que fidelice las relaciones del binomio Fisco-Contribuyente, con la incorporación de nuevos valores que sean propios del nuevo paradigma.

El abordaje del objeto de estudio a través de la interpretación crítica, abre espacios en la conformación de una fundamentación teórica acerca de la cultura tributaria y sus consecuencias, impregnándola de solidez y fortaleza conceptual y a partir de esa plataforma pueden derivarse otras investigaciones que puedan contribuir a mejorarla, enriqueciendo así a las ciencias tributarias y consecuentemente la promoción de una nueva cultura tributaria basada en valores.

## Referencias

- Capra, F. (1996). *La trama de la vida. Una nueva perspectiva de los sistemas vivos*. Editorial Anagrama.
- Díaz, J. (2017). *La cultura tributaria como elemento fundamental para aumentar la recaudación fiscal en Venezuela*. Instituto de Investigaciones de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales «José Rafael Pocaterra» de la Universidad de Carabobo. Venezuela.
- Folch, R. (1998). *Ambiente, emoción y ética. Actitudes ante la cultura de la sostenibilidad*. 1º edición. Editorial Ariel S.A. España.
- Guillén, G. (2010). *El sentir complejo del verbo en Educación Superior*. Tesis aprobada con mención Honorífica para optar al título de Doctora en Educación. FaCE.UC.
- Kliksberg, B. (2004). *La ética y el capital social cuentan*. 1ra. edición. Ediciones de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo. Venezuela.
- Méndez, M. (2002). *Cultura tributaria vs Constitución de 1999*. Tesis de Postgrado en la Universidad Católica del Táchira. Venezuela.
- Moreno J. (2004). *El capital social nuevo visión del desarrollo*. Venezuela primera: del rentismo a la sociedad productiva y solidaria. 1º Edición. Editorial Texto C.A. Venezuela.
- Pacheco, A. (2017). *Estudio de la gestión ética en la gerencia pública municipal del estado Carabobo bajo una concepción administrativa de la calidad*. Tesis aprobada con mención Publicación para optar al título de Doctor en Ciencias Administrativas y Gerenciales de FaCES-UC.
- Parra de Chópote Be (1995). *Estudio de caso cualitativo*. (En la investigación educativa)
- Rivera, R. y Sojo, C. (2002). *Cultura tributaria en Costa Rica*. Contraloría general de la República. [Http://www.hacienda.go.cr/..%5c libro.pdf](http://www.hacienda.go.cr/..%5c libro.pdf).
- Robles A. (2002) *Cultura tributaria. Algunas pautas para su creación*. Ponencia presentada al Movimiento Sindical Costa Rica.
- Vielma, J. (2003). *Jornadas SENIAT para la siembra de la cultura tributaria*. Tributos año 2 N° 61 del 07/10/2003. Oficina de Divulgación Tributaria y Aduanera. Venezuela.
- Villalba, L. (2008) *Modelo de Cultura Tributaria en el contexto del paradigma emergente*. Tesis doctoral aprobada con mención. Convenio operativo UNESR-UC. Venezuela.
- Vivas A. (2007). *La administración del mercadeo en contextos de pobreza y complejidad: un enfoque desde la hermenéutica crítica*. Tesis doctoral aprobada con Mención. Convenio Operativo UNESR-UC. Venezuela.