



**UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICERRECTORADO ACADÉMICO
DECANATO DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO**

**LA CULTURA TRIBUTARIA EN LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES
DEL SECTOR CLÍNICAS UBICADOS EN BARRIO OBRERO,
DE SAN CRISTÓBAL, ESTADO TÁCHIRA**

**Trabajo Especial de Grado presentado como requisito para optar al
Título de Especialista en Gerencia Tributaria**

**Autora: Lcda. Libia Torres Quintero
Tutora: Abg. M.Sc. Maryan Karinna Durán R.**

San Cristóbal, Enero de 2013

APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi carácter de Tutor del Trabajo Especial de Grado presentado por la ciudadana Libia Torres Quintero, para optar al Grado de Especialista en Gerencia Tributario, cuyo título es:

LACULTURA TRIBUTARIA EN LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES DEL SECTOR CLÍNICAS UBICADOS EN BARRIO OBRERO, DE SAN CRISTÓBAL, ESTADO TÁCHIRA.

considero que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la evaluación correspondiente.

En San Cristóbal, a los 14 días del mes de Enero de 2013.

Firma



M.Sc. Abg. Maryan Karinna Durán

DEDICATORIA

Esta Tesis, por ser una parte de mi vida la dedico desde el fondo de mi corazón:

A ti Dios, que me diste la oportunidad de vivir y permitirme llegar al final de la meta propuesta.

A mis hijos Fidel, Freddy y Frank, que aunque distantes siempre estuvieron pendientes y a la espera de la culminación. Los amo.

A mi hija Sandra, a quien le digo: “no te quedes, no te rindas, sigue adelante”, éxitos hija, te amo.

Al Dr. Pedro Ramírez, por su apoyo y colaboración durante todo el posgrado, gracias jefe.

A mi familia, madre, hermanos, que me acompañaron todo el camino, dándome ánimo y apoyo en lo que fuera posible, estoy muy agradecida, especialmente a mi mamá, gracias.

A mi colega Lcda. y Dra. Nilsia López, quien me orientó en todo momento durante la realización éste trabajo especial de grado que enmarca un escalón más hacia el futuro para el mejoramiento.

Al amigo, compañero y colega Cheo, quien partió a la presencia del altísimo sin haber tenido tiempo para culminar esta meta, y que donde este siempre nos acompañará, descansa en paz Cheo.

Y finalmente a mi tutora de Tesis Dra. Maryan Karinna Durán, por aportar su capacidad y experiencia, fundamentales para la concreción de éste trabajo.

Libia

INDICE GENERAL

	PP.
Dedicatoria	iii
Índice General	iv
Índice de Abreviaturas	vii
Lista de Cuadros	viii
Lista de Gráficos	ix
Resumen	xiii
Introducción	1

CAPITULOS

I	EL CONOCIMIENTO EN MATERIA TRIBUTARIA DE LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES DEL SECTOR CLINICAS	28
	El sujeto pasivo especial	28
	Los Deberes Formales como obligación tributaria del sujeto pasivo	34
	Perfil de los Gerentes	38
	Grado de conocimiento	40
	Los incentivos fiscales como motivadores de la Cultura Tributaria	47
	La Fiscalización y las sanciones ante el ilícito tributario	57
II	LA CONFIANZA HACIA EL SUJETO ACTIVO DE LA RELACION JURIDICO TRIBUTARIA POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE	65

	PP.
Confianza hacia la gestión pública. Ingresos Fiscales y la recaudación durante 2011	65
La transparencia en el destino de los gastos públicos como potenciador de la Cultura Tributaria	70
Divulgación y comunicación tributaria	76
III LA ACTITUD DE LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES HACIA SU VOLUNTARIA CONTRIBUCIÓN AL INGRESO PÚBLICO	83
Actitud voluntaria de contribución (solidaridad) Deber ciudadano	83
IV PROPUESTA	
LINEAMIENTOS TRIBUTARIOS PARA POTENCIAR LA CULTURA TRIBUTARIA EN LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES DEL SECTOR CLÍNICAS UBICADOS EN BARRIO OBRERO DE SAN CRISTÓBAL, ESTADO TÁCHIRA	97
LINEAMIENTOS DEL GRUPO 1 La Cultura Tributaria y el conocimiento del contribuyente	98
LINEAMIENTOS DEL GRUPO 2 La Cultura Tributaria y la confianza del sujeto pasivo	99
LINEAMIENTOS DEL GRUPO 3 La Cultura Tributaria y la contribución voluntaria al ingreso publico	101
Conclusiones y Recomendaciones	103
Glosario	108

	PP.
Referencias Bibliográficas	117
Anexo 1 - Validación por el Juicio de Expertos	123
a) Constancia de validación del instrumento	125
b) Tabla con criterios de evaluación, revisión y validación de los ítems del instrumento	127
c) Objetivos de investigación	129
d) Cuadro de operacionalización de variables	130
e) Instrumento (Cuestionario)	131

LISTA DE ABREVIATURAS

ABREVIATURA

OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos
P	Pregunta
COT	Código Orgánico Tributario
ISLR	Impuesto Sobre La Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
SENIAT	Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.
UNESCO	Según la Organización de las Naciones Unidas para la Educación la Ciencia y la Cultura
UT	Unidades Tributarias

LISTA DE CUADROS

CUADROS	PP
1	26
Población y Muestra Gerentes de Clínicas ubicadas en Barrio Obrero	

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICOS		pp.
01	¿Conoce usted cuáles son las obligaciones tributarias que le son propias a su empresa?	41
02	¿La empresa contrata servicios externos de asesoramiento en materia Tributaria?	42
03	¿La empresa realiza el ajuste y reajuste por inflación en los términos exigidos por la Ley?	43
04	¿Se presentan las declaraciones informativas en los plazos establecidos por la Ley?	44
05	¿En alguna ocasión ha dejado de pagar los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) en los tiempos establecidos por la ley?	45
06	¿Paga los tributos (impuestos, tasas y contribuciones en los tiempos establecidos en la ley?	46
07	¿Se mantiene permanentemente actualizado en materia tributaria?	47
08	¿Sabe qué son los incentivos fiscales?	53
09	¿La empresa toma en cuenta la rebaja otorgada por parte de la ley de ISLR por la adquisición de activos fijos?	54
10	¿Aprovecha la empresa los beneficios fiscales en relación con las exenciones?	55
11	¿La empresa se ha visto favorecida en cuanto a la exoneración según la actividad de la empresa?	57

GRÁFICOS	pp.	
12	¿Su empresa ha sido fiscalizada en el último año?	59
13	¿Tiene conocimiento usted de las sanciones que acarrea el incumplimiento del pago de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones)?	59
14	¿La empresa ha sido multada por incumplimiento de sus deberes formales?	60
15	¿Considera como justas las sanciones impuestas por el Seniat a su empresa?	60
16	¿Realiza la empresa un calendario fiscal que indique las fechas en que deben presentarse las declaraciones?	67
17	¿Se hacen los apartados financieros vinculantes para afrontar las obligaciones en materia tributaria?	68
18	¿Aprovecha usted los beneficios de las políticas financieras del descuento por pronto pago que promueve la Alcaldía de San Cristóbal?	69
19	¿Conoce usted cuál es el destino de lo recaudado en materia tributaria?	71
20	¿Considera que el Estado venezolano administra eficientemente lo recaudado por concepto de tributación?	72
21	¿Considera usted que los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) cobrados se corresponden con los servicios públicos que ofrece el Estado venezolano a sus ciudadanos?	73
22	¿Considera Ud. que hay poca transparencia en el destino de los recursos destinados al gasto público?	74
23	¿Percibe Ud. que la corrupción impacta negativamente la construcción de una cultura tributaria en el país?	75

GRÁFICOS	pp.	
24	¿Considera Ud. que la administración tributaria ha cumplido su función de órgano divulgativo en pro de la formación de la Cultura Tributaria en Venezuela?	77
25	¿Considera usted que el Estado venezolano se esmera en informar la importancia del pago de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) que debe realizar los contribuyentes?	78
26	¿Considera usted que el Estado venezolano ha ofrecido campañas motivacionales efectivas para el pago de la obligación tributaria?	79
27	¿Consulta periódicamente las publicaciones que mantiene el SENIAT de su portal por internet?	80
28	¿Considera usted que los medios de comunicación favorecen la divulgación tributaria?	82
29	¿Se ha sentido desmotivado para el pago de sus tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales)?	84
30	¿Justificaría usted que el contribuyente no pague sus tributos (impuestos, tasas y contribuciones)?	84
31	¿Cumple de manera voluntaria sus obligaciones tributarias?	85
32	¿Ud. es de la opinión que si los demás no pagan los tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales), por qué debería pagarlos Ud.?	86
33	¿Cree Ud. que mucha gente no paga sus tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales) porque la Administración Tributaria tiene controles ineficientes?	92
34	¿Cree usted que la evasión es un problema de Cultura Tributaria?	94

GRÁFICOS

pp.

- 35 ¿Sabía usted que con el pago de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales) se contribuye solidariamente a la financiación del gasto público para cubrir las necesidades sociales del país?

95

UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICERRECTORADO ACADÉMICO
DECANATO DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO

**LA CULTURA TRIBUTARIA EN LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES
DEL SECTOR CLÍNICAS UBICADOS EN BARRIO OBRERO,
DE SAN CRISTÓBAL, ESTADO TÁCHIRA**

Autor: Lcda. Libia Torres Quintero
Tutora: M.Sc. Maryan Karinna Durán R.
Año: 2013

RESUMEN

El presente Trabajo Especial de Grado tuvo como objetivo general determinar la Cultura Tributaria en los Sujetos Pasivos Especiales del sector clínicas ubicadas en Barrio Obrero, San Cristóbal, Estado Táchira. Como apoyo se indagó el grado de conocimiento que en materia Tributaria tuvieron los Sujetos Pasivos Especiales del mencionado sector, ya que la cultura tributaria es uno de los elementos que intervienen en la relación jurídica tributaria. Se describió su grado de confianza hacia el Estado en la apreciación de que los Tributos constituyen una aportación para ser utilizada en la satisfacción de las necesidades de la colectividad. Finalmente, se analizó la actitud de los encuestados hacia su voluntaria contribución al Ingreso Público para la función de redistribución de la riqueza en bienes y servicios públicos. El marco Metodológico lo constituyó una investigación descriptiva. La Población y muestra consistieron en un censo. Se encuestó a seis gerentes de seis clínicas apreciativamente. La técnica e instrumento de recolección de datos fue un instrumento de 35 ítems. Se validó con el juicio de expertos. El hallazgo más importante es que la falta de conocimientos del gerente y la difusión por parte de la Administración Tributaria, contribuyen a la carencia de cultura tributaria, indicando la necesidad de fortalecer los programas de educación fiscal, responsabilidad, solidaridad y transparencia de la política fiscal del Estado. Se concluyó que la falta de unión entre el Estado y el Sujeto Pasivo Especial es una debilidad aunada a la falta de transparencia y prestación de buenos servicios públicos. Se recomendó un plan más agresivo en la formación de cultura tributaria por parte del Estado y más motivación por parte del Sujeto Pasivo Especial. Se propusieron lineamientos que van a contribuir a la formación de la cultura tributaria en sus dimensiones de conocimiento, confianza y actitud del Sujeto Pasivo.

Descriptores: Cultura Tributaria, Sujetos Pasivos Especiales, Clínicas, Administración Tributaria.

INTRODUCCION

La cultura es el rasgo distintivo de los seres humanos que los diferencia unos con otros en cuanto a su comportamiento, valores, conducta en relación con su propia personalidad y la sociedad en general. La cultura es un patrón de conducta que heredan los individuos de sus antepasados (padres, abuelos, etc.) y que marcan la forma de vida social que regirá los destinos de los individuos dentro de la sociedad en que se desenvuelven; asimismo la cultura Guerrero la define así:

El modo total de la vida de un pueblo, el legado social que un individuo adquiere de su grupo, una manera de pensar, sentir y crecer, una abstracción de la conducta, un depósito de saber almacenado, una serie de orientaciones estandarizadas frente a problemas reiterados, una conducta aprendida y compartida, un mecanismo de regulación de la conducta, un mecanismo adaptativo frente al ambiente exterior o en las relaciones sociales ¹.

Por tanto, esta cultura desde un punto de vista moral universal, de prácticas, creencias y construcciones expresa la riqueza de la diversidad, la pluralidad y diferencia que son las que enriquecen la propia vida y en consecuencia la propia cultura; ahora bien, vista desde la perspectiva opuesta, ligada a los antivalores se habla de la cultura de la corrupción, cultura de consumismo, cultura delincencial, cultura de violencia, cultura de robo al Estado. A partir de estas valoraciones positivas y negativas empobrece su concepto y hace que se pierda su riqueza analítica, puesto que hace que se reduzca la cultura a los límites estrechos de las costumbres.

Con base a lo anterior, Muñoz, define la cultura en un sentido amplio como: “*Las formas de clasificación y comprensión de lo real en un grupo o grupos específicos*”², es una temática que más ha incidido, heredada desde un mundo industrializado, capitalista y tecnológico dentro de la sociedad

¹ Patricio Guerrero Arias, *La cultura, estrategias conceptuales para comprender*. Quito Ecuador, Ediciones Abya-Yala. 2002, p. 45.

² Blanca Muñoz, *Modelos culturales. Teoría Sociopolítica de la Cultura*. Universidad Autónoma Metropolitana. México, 2005, p. 16.

actual; pues para los antropólogos se entiende que es la costumbre al igual que para los filósofos ilustrados es la fundamental civilización de la costumbre; así la interrelación entre derechos y deberes económicos y sociales, conciernen prácticamente al Estado, quien se constituye en protector y regulador de los bienes y servicios económicos para ser distribuirlos entre los ciudadanos.

Dentro del aspecto económico del Estado, su fenómeno y actividad financiera, tradicionalmente se ha entendido como:

*Todo un esfuerzo sistemático encaminado a satisfacer las necesidades materiales, o con mayor precisión, obtener con los medios disponibles el mejor resultado posible, o bien aún, llegar a un resultado dado con la menor cantidad posible de medios*³.

Así al desarrollar la cultura económica, el Estado deberá seleccionar los objetivos, proveer los recursos adecuados económicos y financieros y la existencia de todo un aparato burocrático organizado con el objeto de manejar los recursos tributarios de manera eficiente y con ello poder satisfacer la mayor cantidad de necesidades públicas.

De esta manera, la cultura tributaria se entiende como: *“el conjunto de valores, creencias y actitudes compartido con una sociedad respecto a la tributación y las leyes que las rigen, lo que conduce al cumplimiento permanente de los deberes fiscales”*⁴; pero antes de hablar de cultura, hay que mencionar los tributos con que se construye esa cultura, los cuales tienen nombres de impuestos, tasas y contribuciones especiales, conforme lo señala el artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV)⁵ en concatenación con el artículo 12 del Código

³ Knut Wicksell, *Lecciones de Economía Política*. Madrid, 1947. Pág. 4. Citado en Universidad Nacional Abierta. *Sistemas Tributarios*. Módulos III, IV., Caracas, 1988, p. 17.

⁴ Juan C. Márquez, Gilberto Obando, Isnardo Avendaño, Omar Oviedo y Jesús Velásquez, *Cultura Tributaria*. 2007. Disponible en: <http://fiscal-fiscal.blogspot.com/2007/04/cultura-tributaria.html>. [Consulta, 2012, noviembre 01]

⁵ *Constitución de la República Bolivariana de Venezuela*. (1999), 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”.

Orgánico Tributario (COT)⁶ con diferentes características y proporciones dentro de un determinado ejercicio económico para una organización o cualquier actividad en que esté inmersa una persona natural o jurídica sujeta de tributos, el cual se aplica regulado por leyes y decretos, y es lo que constituye la base de la cultura al tributo: el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

De manera que para el Estado sería así: cultura tributaria = cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo cual implica no sólo al pago de la prestación pecuniaria del tributo, sino además, el cumplimiento de deberes que no tienen un contenido pecuniario, como los denominados deberes formales.

Es por lo que la presente investigación tuvo como propuesta los **lineamientos** para potenciar la cultura tributaria en los sujetos pasivos especiales del Sector Clínicas ubicados en Barrio Obrero de San Cristóbal, Estado Táchira, se escogió este sector por representar una población amplia para el estudio en lo que se refiere a las clínicas como sujetos pasivos especiales, siendo más preciso obtener la información para el presente estudio.

La presente investigación se **justificó** en tres planos: el primero, la relevancia contemporánea, la cual estuvo orientada a responder si la investigación intentó resolver los problemas actuales, en este caso, de índole tributario. Efectivamente, es una propuesta que está planeada para que discrecionalmente sea tomada en cuenta por parte de la Administración Tributaria para incrementar la cultura tributaria.

En el plano de la relevancia científica, este estudio contempló asumirse como una innovación por buscar una forma de determinar la cultura tributaria y ser de aplicación a nivel nacional. Finalmente, en el plano de la pertinencia

⁶ Código Orgánico Tributario (2001). Artículo 12: "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."

social, se consideró como tal, dado que el beneficiario de este estudio es el Estado, que al ponerlo en práctica, podría resolver esa gran problemática en la recaudación tributaria por la falta de cultura y voluntariado en los contribuyentes, quienes al final serán los grandes beneficiados.

Adicionalmente fue necesario justificar esta investigación desde el punto de vista práctico, ya que la misma aportará a los sujetos pasivos especiales los conocimientos necesarios en materia tributaria. Desde el punto de vista teórico, fueron identificados los constructores teóricos, las normativas, leyes y reglamentos que regían el cumplimiento de los deberes formales y todo lo relacionado con las obligaciones tributarias que afectaban el conocimiento o desconocimiento por parte del contribuyente y que elevará el grado de Cultura Tributaria y por ende minimizará la evasión fiscal. De igual forma, se aspiró a que esta investigación sirviera como sustento para futuras investigaciones relacionadas con el área en estudio.

Con respecto al **referente teórico**, permitió a la investigadora recabar los antecedentes y las bases teóricas, que sirvieron para el análisis e interpretación de los hallazgos en el cuerpo capitulado, junto a los aspectos legales, los cuales dieron el sustento jurídico donde procedía.

Ahora bien, **los antecedentes** que se presentan a continuación fueron abordados a partir de Pérez; Hernández, Tineo y Yáñez; Méndez, y Morales y Aguilera. Iniciando con Fátima Pérez, en su investigación titulada: "*Conciencia Tributaria en los Contribuyentes, Venezuela 2010*"⁷ en Anaco, Estado Anzoátegui, establece que es de suma importancia conocer todo acerca de los tributos, por ello se debe desarrollar estrategias para conseguir la aceptación social de éste, disminuir la tolerancia a la evasión y la defraudación tributaria además se debe establecer una línea de base de conciencia tributaria en el sector y un modelo de seguimiento para medir los

⁷ Fátima Pérez. *Conciencia Tributaria en los Contribuyentes, Venezuela 2010*. VI Concurso Universitario. Organización Venamcham, Anaco, Anzoátegui 2010.

factores que estarían actuando como determinantes de los cambios en la conciencia tributaria. Por este motivo, el comportamiento tributario inadecuado ha afectado tanto al municipio y a los sectores, esto ocurre en muchísimos casos porque los contribuyentes no se responsabilizan en madurar en conocimientos tributarios para así colaborar con nuestro país. De esta forma Pérez tomó como iniciativa Desarrollar una Conciencia Tributaria en los habitantes del sector Parcelas II del Municipio Anaco Estado Anzoátegui ya que esto ayudaría a mejorar los conocimientos de las personas mediante procesos de información y difusión. Esto tuvo como fin forjar un cambio sustancial en los patrones culturales de los ciudadanos en relación a su proceder como generador de riqueza y como contribuyente.

De igual forma, Jesús Hernández, Natividad Tineo y Salvador Yáñez, en su investigación titulada *“Análisis de la cultura tributaria y su incidencia en la planificación fiscal de la empresa “Inversiones Vadami, C.A., ubicada en la ciudad de Carúpano, Municipio Bermúdez del Estado Sucre, año 2010”*,⁸ establecen que la cultura tributaria implica una serie de elementos encaminados al manejo eficiente de los valores humanos y la ética por parte de las empresas, en concordancia con las buenas costumbres establecidas a nivel nacional; su implementación es fundamental para el logro de los objetivos empresariales traducidos en su fortalecimiento económico. Sin embargo, el campo de acción de la cultura tributaria se ve influenciado desfavorablemente porque sólo se conocen sus aspectos superficiales, ignorando la incidencia que tiene en los diferentes elementos que interactúan en las empresas, entre los que se incluyen a la planificación fiscal. El objetivo principal de esta investigación fue Analizar la Cultura tributaria y su incidencia en la planificación fiscal de la empresa Inversiones Vadami, C.A., para ello se utilizó una metodología basada en la investigación documental y

⁸ Jesús Hernández, Natividad Tineo y Salvador Yáñez: *Análisis de la cultura tributaria y su incidencia en la planificación fiscal de la empresa “Inversiones Vadami, C.A., ubicada en la ciudad de Carúpano, Municipio Bermúdez del Estado Sucre, año 2010*. Tesis de Grado de la Universidad de Oriente, 2011.

de campo, fundamentada en la recopilación de información a través de textos bibliográficos, como: libros, leyes, además de entrevistas realizadas al personal del área tributaria de la empresa. Los autores concluyeron que el personal cuenta con la preparación adecuada para realizar la planificación fiscal, pero carece de otras herramientas indispensables como: medios y recursos tecnológicos, manejo eficiente de las normativas y conocimiento de la incidencia que ejerce la cultura tributaria en las demás áreas empresariales. La actualización constante de los contribuyentes, en el manejo de los tributos, sería un gran incentivo para resaltar la incidencia de la cultura tributaria y fortalecer los valores de la planificación fiscal existente en la empresa.

Por su parte, Méndez y Morales Aguilera señalaban: *“Si pagar impuestos es un hecho individual de trascendencia social, entonces la cultura tributaria es la variable que engloba ambas dimensiones”*⁹, consideran la relación Individuo-Estado, en este trabajo enfatizan datos y aspectos en torno al ciudadano contribuyente. Sin embargo, la frase cultura tributaria, en Venezuela y en los últimos años suena mucho, luce como decretada, está de moda o pasa como un slogan. Por contraste, el tratamiento heurístico e histórico, social y sociológico apunta hacia otros horizontes y revela otras posturas socio-políticas. Porque en dicha relación, ese otro agente social, el contribuyente, cuyo aporte y participación hace posible todo ese mundo de poder, él es un desconocido para muchos especialistas en materia tributaria. Y en ese Estado que sin los contribuyentes sería casi nada, que sin ellos estaría privado de tanto poder, ellos son considerados como pagadores anónimos y distantes, dispersos y pasivos. En este trabajo se presentan otros aspectos, datos y facetas del problema. Según los autores mencionados, esta cultura no se decreta, no se despliega ni madura a

⁹ María, Méndez, Morales, Nelson y Aguilera Oscar: “Cultura Tributaria y Contribuyentes”. Datos y Aspectos Metodológicos Fermentum. ob. cit. pp.332-352.

instancias del poder estatal porque desde ese ámbito se concibe, entiende e identifica sólo con el pago de tributos.

Continuando con el **marco teórico** de la investigación, vale mencionar en Venezuela el origen de los tributos, datan desde la época de la Colonia con el almojarifazgo, y es a partir de la promulgación de la Ley de Hidrocarburos (1943), lo cual se inicia una cultura tributaria, regional, nacional e internacionalmente, demostrando hoy una realidad lógica y contradictoria, tal como se plantea:

En el caso de Venezuela, desde las esferas del poder recientemente se intenta fomentar con tono de slogan una cultura tributaria... Sin embargo, la realidad muestra a las claras la fragilidad que puede envolver ese intento en razón a la ausencia de estudios que abran comprensiones acerca de los orígenes, condiciones e implicaciones de esa cultura... en estos tiempos de mengua para los ciudadanos y de creciente riqueza para el Estado ¹⁰.

A nivel mundial el proceso de globalización de la economía se ha caracterizado por:

La aceleración de los ritmos de apertura económica y de los intercambios de mercancías y servicios; por la liberación de los mercados de capitales que ha integrado las plazas financieras y las bolsas de valores de todo el mundo; por la revolución de las comunicaciones y la informática, que ha conectado el tiempo real con el espacio, plantea a los países un cambio en sus políticas y en las funciones asumidas por el Estado ¹¹.

Los tributos siguen hoy siendo objeto de inagotables conteos y estadísticas desde la irrestricta mira de los gobernantes, para el interés restringido del Estado, y eso por el lado financiero, legal y económico ¹². En cambio, una perspectiva sociológica centrada en el punto de vista de los ciudadanos contribuyentes con sus prácticas y representaciones sociales, ha sido muy relegada según muestra un arqueo minucioso de los materiales especializados y publicados sobre el tema.

¹⁰ María Méndez; Nelson Morales y Oscar Aguilera: "Cultura Tributaria y Contribuyentes". Datos y Aspectos Metodológicos Fermentum. Revista Venezolana de Sociología y Antropología. Venezuela. ISSN 0798-3069 Septiembre – Diciembre, Vol. 15, No. 044, Mérida. 2005, p. 6.

¹¹ Alfredo Julio Lamagrande: Globalización, evasión fiscal y fiscalización tributaria. Boletín AFIP N° 9, 1 de Abril de 1998, Página N° 627. http://eco.unne.edu.ar/finanzas/catedras/reg_tribu/Cuadernos/Globalizacion_Evasion%20Fiscal.htm 1998 [Consulta: 2012, mayo 17].

¹² María, Méndez; Morales, Nelson y Aguilera Oscar: "Cultura Tributaria y Contribuyentes... Ob.cit, p. 6

En España, también se presentan problemas con la cultura tributaria. Sin embargo, el Estado contribuye al apoyo del contribuyente, Morales establece que:

*Mediante la facilitación del cumplimiento fiscal a través del mejoramiento de la información tributaria, la potencialización de su asistencia, el incremento de la seguridad jurídica, la simplificación de las obligaciones formales y el impulso de un mayor respeto hacia los derechos y garantías del contribuyente.*¹³

Según la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (UNESCO), la *Cultura* es el conjunto de los rasgos definitivos, espirituales y materiales, intelectuales y afectivos que caracterizan a una sociedad o grupo social¹⁴. Engloba no solo las artes y las letras, sino también los modos de vida, los derechos fundamentales del ser humano, los sistemas de valores, las tradiciones y las creencias. Para esta investigación, refiere a la Cultura Tributaria, de los valores y actitudes que asume el contribuyente respecto al fenómeno fiscal.

Según Obermeister Salama, el tributo es, en sí mismo, un producto cultural. “*Los valores éticos que sustentan una sociedad son parte de su cultura*”¹⁵. Obermeister argumenta que para hablar de una sólida cultura tributaria es requisito imprescindible la existencia de una conciencia tributaria de cierta solidez por parte de los contribuyentes y la consiguiente aceptación de los deberes tributarios como imperativos de carácter ético, para el funcionamiento de la sociedad.

En la sociedad se observan conductas antijurídicas por parte de sus miembros: una de ellas es la elusión. La falta de cultura tributaria hace que el contribuyente no asuma sus compromisos fiscales. Asimismo, se define la

¹³ Ana, Marini Morales: *Incidencia de la Cultura Tributaria en la recaudación de los Tributos Nacionales de los Contribuyentes Especiales – Barquisimeto*. http://bibadm.ucla.edu.ve/cgi-win/b_e_alex.exe?Descriptor=TRIBUTOS-+CULTURA&Nombrebd=BADUCLA. 1999. [Consulta: 2011, noviembre 13], p. 35.

¹⁴ UNESCO. (1996). *Nuestra diversidad creativa*. Comisión Mundial de Cultura y Desarrollo de la UNESCO. p. 11

¹⁵ Myriam, Obermeister Salama: *Medidas concretas para incrementar la cultura tributaria y disminuir la evasión fiscal*, 2001 [Consulta: 2012, marzo 24]

elusión como el acto de defraudación fiscal cuyo propósito es reducir el pago de las contribuciones que por ley le corresponden a un contribuyente; puede ser por engaños, errores, u omisiones en las declaraciones o cualquier otro acto del que se tenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco, en la obtención de sus presupuestos de ingresos¹⁶.

En América Latina, específicamente en el Perú, el Estado trabaja para neutralizar las conductas antijurídicas que impiden el perfeccionamiento del hecho imponible. Allí se llevó a cabo un estudio tributario donde los contribuyentes opinaron que las políticas que debería implementar el sistema tributario para neutralizar las conductas antijurídicas que conducían a la elusión fiscal de los deudores tributarios era en un 50% *“generar conciencia y propiciar una cultura tributaria”*, con lo que el estado peruano podría cumplir sus objetivos; de igual forma, un 25% contestó que puede hacerse mediante la simplificación de los tributos y el restante 25% dice que debe haber mayor fiscalización.¹⁷

En América Central, específicamente en Guatemala, la Cultura Tributaria es considerada como un tema de Nación ellos consideran que el ciudadano debe ser responsable con su país en el cumplimiento de sus deberes tributarios; pero también, consideran una debilidad en la construcción de la cultura tributaria: lo refieren a una precaria difusión estratégica. De forma que tienen el convencimiento de que: *“El Estado tiene la obligación de brindar educación, salud, seguridad, justicia y obras físicas a la población; pero para eso necesita recursos que provienen especialmente de los impuestos”*¹⁸.

¹⁶ Héctor B., Villegas: *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Editorial Depalma 5ª. Edic. Buenos Aires, Argentina, 1992. p. 47

¹⁷ Domingo, Hernández Celis (Dr.): *Sistema Tributario: La Elusión, una ventana para no cumplir lícitamente las obligaciones fiscales. Análisis Crítico*, 2008. <http://www.monografias.com/trabajos60/sistema-tributario-elusion-fiscal/sistema-tributario-elusion-fiscal3.shtml> [Consulta: 2012, abril 26].

¹⁸ Superintendencia de Administración Tributaria (SAT). *Hacer de la cultura tributaria un tema de nación. Programa Permanente de Cultura Tributaria*, 2006. http://www.culturatributaria.sat.gob.gt/ct/portal/index.php%3Foption=com_docman.html [Consulta: 2011, noviembre 19] (s.p.)

Los impuestos forman parte de los tributos junto con las tasas y contribuciones especiales. Los impuestos se clasifican en directos e indirectos; los impuestos directos son aquellos por lo que el estado exige directamente una parte de su renta; por ejemplo, el Impuesto sobre la Renta (ISLR); mientras que el impuesto indirecto grava el gasto o consumo de bienes, por ejemplo, el Impuesto al Valor Agregado (IVA); asimismo, los tributos generan parte de los recursos presupuestarios de las naciones¹⁹.

En cuanto a los ingresos presupuestarios, Venezuela presenta una vulnerabilidad fiscal e inestabilidad del mercado petrolero, toda vez que la producción de la renta del país está centrada en la materia petrolera. En este sentido, la política fiscal ha sido mal llevada a lo largo de muchos períodos gubernamentales. Luis Oliveros opina que esta situación de vulnerabilidad debe disminuir. Se hace necesario *“incrementar la recaudación de ingresos no petroleros, concentrando esfuerzos en aumentar la efectividad de la recaudación del impuesto”*. Él esgrime que se debe castigar a los evasores y revisar las tasas de impuestos para bajarlas.²⁰

Venezuela atraviesa desde hace más de diez años, una severa crisis económica que afecta todo el aparato productivo y por ende el desarrollo social.²¹ Ante tal situación, muchos han sido los planes que se han implementado por parte del Ejecutivo Nacional a fin de lograr incrementar los ingresos fiscales y con ello equilibrar las finanzas públicas, que vienen presentando déficits desde que los precios del petróleo, como fundamental fuente de divisas para el país, iniciaron su caída en 1983. Aun cuando los gobiernos han tratado de implementar paquetes económicos que reactiven la

¹⁹ Xiomara, Bustamante: *Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto del Valor Agregado. Una propuesta en el marco del Municipio Tovar – Estado Mérida. Ula Mérida. Posgrado FACES. Especialización en Tributos, 2003* <http://tesis.ula.ve/harvester/index.php/record/view/31512>

²⁰ Luis, Oliveros B.: *¿Impuestos en Venezuela?* <http://www.analitica.com/va/economia/opinion/7018905.asp>, 2005 [Consulta: 2012, abril 30]. (s.p.)

²¹ Ana, Marini Morales: *Incidencia de la Cultura Tributaria en la recaudación de los Tributos Nacionales de los Contribuyentes Especiales – Barquisimeto.* http://bibadm.ucla.edu.ve/cgi-win/be_alex.exe?Descriptor=TRIBUTOS+&CULTURA&Nombrebd=BADUCLA. 1999. [Consulta: 2011, noviembre 13]

economía, lamentablemente no han podido controlar el Gasto Público.²²

Luis Oliveros critica a los gobiernos de turno, quienes a través de muchos años, “se dieron a la tarea de llevar a cabo una política fiscal basada en los Ingresos provenientes del Petróleo. Además, por los niveles de endeudamiento y devaluaciones, con el consiguiente colapso de las finanzas públicas venezolanas”.²³

Coincidentalmente, algunos autores afirman que:

Es de lógica elemental decir que el Estado no puede tener vida sin los elementos económicos que integran la hacienda pública; como igualmente es lógico decir que sin tales elementos el Estado desaparecería; luego, si existen los obligados para aportar tales elementos, es imperativo que lo hagan, como imperativo es que el cumplimiento de este deber se ajuste a la ley y en ningún caso se incurra en omisión. Dentro de las funciones que el Estado debe cumplir está la de dar servicios a su pueblo; servicios que son de diversa índole y que implican gastos; por ello es ineludible que disponga de una hacienda pública suficiente²⁴.

En consecuencia, el Estado Venezolano, para cumplir su gestión financiera necesita disponer de recursos y de esta manera “cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos”²⁵. Parte de esos ingresos se obtienen entre otros, a través del ejercicio de su poder de imperio el cual emana de su propia soberanía.

Desde el punto de vista de los recursos tributarios, la ausencia de esta vía de ingresos hace que se produzca en las arcas del Estado una insuficiencia de fondos para efectuar sus funciones básicas. De manera tal que la evasión fiscal constituye un fenómeno que además de erosionar los ingresos del gobierno, deteriora la estructura social y económica del país vulnerando la legitimidad de los gobiernos²⁶.

²² Luis Oliveros B.: *¿Impuestos en Venezuela?... Ob. cit. (s/p).*

²³ Luis, Oliveros B.: *¿Impuestos en Venezuela?... ob. cit. (s.p.).*

²⁴ Gregorio, Rodríguez Mejía: *La Evasión Fiscal. Boletín mexicano de derecho comparado. Unam. Biblioteca jurídica virtual. 2011. <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/100/art/art8.htm#>, p. 10.*

²⁵ Myriam, Obermeister Salama: *Medidas concretas para incrementar la cultura tributaria y disminuir la evasión fiscal. ob. cit. s.p. 10.*

²⁶ Las Heras, J. *La evasión fiscal: origen y medidas de acción para combatirlas. <http://www.monografias.com>. (s.f.) [Consulta: 2010, agosto 15].*

En Venezuela, el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) es el órgano encargado de las Finanzas Públicas en materia fiscal, en el ámbito Nacional, cuya función es “*contribuir activamente con la formulación de la política fiscal tributaria, modernizar y administrar eficaz y eficientemente el sistema de recaudación de los tributos nacionales, propiciando el desarrollo de una cultura tributaria*”²⁷. El mandato del desarrollo de una cultura tributaria deberá seguir los principios de legalidad, honestidad, equidad, y respeto al contribuyente cuyo fin último es mejorar la calidad de vida de la población con buenos servicios públicos.

Esto se lograría con un sistema tributario eficiente. Esta eficiencia conllevaría que el Estado pueda recaudar sus tributos para posteriormente, devolverlos a la sociedad en servicios públicos de salud, educación, vivienda y seguridad, lo cual se constituye en que la relación entre el Estado y sus ciudadanos es una relación social, que involucra deberes y derechos para ambas partes, la materia tributaria también es tomada en cuenta.²⁸

El SENIAT ha llevado a cabo un programa para tratar de erradicar la extendida y arraigada evasión tributaria, que ha sido calificado de agresivo por muchos. El Plan Evasión Cero (aplicado desde 2005):

*Ha significado multas, reparos y cierres temporales de miles de empresas de todo tipo de actividad, en especial de las petroleras extranjeras que debieron cancelar en 2006 impuestos atrasados que representaron un monto similar a la recaudación de 10 años*²⁹.

Según Ahiana Figueroa, el organismo tributario publicó cifras parciales que dan cuenta de una aplicación de multas por 9,5 millones de bolívares fuertes durante el primer semestre de 2009, luego de 1691 sanciones a comercios, cadena de supermercados y farmacéuticas, distribuidoras de

²⁷ Xiomara Bustamante: *Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto del Valor Agregado. Una propuesta en el marco del Municipio Tovar – Estado Mérida. ULA Mérida. ob. cit. p.11*

²⁸ Maryan Karinna, Durán Ramírez: *Capacidad contributiva y presión tributaria. Diario La Nación. Enero de 2002, Cuerpo “A”, San Cristóbal, Estado Táchira, Venezuela.*

²⁹ Ahiana, Figueroa: *Seniat arrecia fiscalización ante caída de los ingresos. [http://www.el-nacional.com /www/site/p_contenido.php?q=nodo/99952/Economía/Seniat-arrecia-fiscalización-ante-caída-de-los-ingresos](http://www.el-nacional.com/~/www/site/p_contenido.php?q=nodo/99952/Economía/Seniat-arrecia-fiscalización-ante-caída-de-los-ingresos)). [Consulta: 2012, mayo 15]*

alimentos y de electrodomésticos, restaurantes, contribuyentes especiales, agentes navieros, bufetes de abogados, almacenes portuarios, clínicas, televisoras, bingos y casinos.³⁰

De igual forma, resaltan que *“Un dato significativo es lo concerniente a la cifra que por concepto de reparos (impuestos dejados de cancelar al Fisco) se recogió en los primeros 6 meses del año, la cual asciende a 16,9 millones de bolívares fuertes”*³¹. Donde hay mayor incidencia en las penalizaciones son los estados Aragua, Carabobo, Lara, Nueva Esparta, Yaracuy, Zulia y el Distrito Capital son las regiones donde la política sancionatoria ha sido mayor.

Retomando la eficiencia en la recaudación, existe, entonces, una doble vía: tanto ciudadanos como el Estado tienen deberes y responsabilidades. Afirma Maryan Durán que: *“El Estado debe, al administrar el dinero de sus ciudadanos, cumplir con sus funciones, satisfacer las necesidades públicas y elevar el nivel de vida de la población”*³². Pero el Estado venezolano tiene dificultades y refleja problemas con la gestión del gasto social que es destinado a los servicios públicos:

*La ineficiencia en la prestación de servicios públicos conlleva a su satisfacción en el ámbito privado, es decir, lograr protección personal con seguridad privada, tomar un taxi en lugar de usar un transporte público, asistir a planteles de educación privada o clínicas en lugar de ir a liceos u hospitales públicos, entre muchas otras cosas, destacándose entre ellas el pago de vacuna en zonas fronterizas, y en general, soportar costos de servicios paralelos por ineficiencia de los servicios públicos, supuestamente sufragados por los tributos pagados, además de soportar los costos causados por las deformaciones institucionales de la sociedad que se convierten en cargas inevitables de la actividad económica, como la pérdida del poder adquisitivo por efectos de la inflación.*³³

Una de las condiciones que el contribuyente considera como necesaria es la transparencia en el destino del gasto público. Sin embargo, la falta de ella ha impactado negativamente en la consolidación de una

³⁰ Ahiana Figueroa: *Seniat arrecia fiscalización ante caída de los ingresos*. Ob.cit. [Consulta: 2012, mayo 15].

³¹ Ahiana Figueroa: *Seniat arrecia fiscalización ante caída de los ingresos*. Ob. cit. [Consulta: 2012, mayo 15].

³² Maryan Karinna, Durán Ramírez: *Capacidad contributiva y presión tributaria*. ob. cit. (s.p.)

³³ Maryan Karinna, Durán Ramírez: *Capacidad contributiva y presión tributaria*. ob. cit. (s.p.)

cultura tributaria. La transparencia da cuenta de cómo el acceso a la información pública debe ser posible por cualquier persona. Se considera como un acto de evolución del desarrollo de la democracia.³⁴

Sin embargo, el venezolano no tiene una cultura tributaria arraigada, por lo cual su actitud ha sido evasiva cuando de tributos se trata. Afirmación que se refuerza al publicar que: *“El verdadero problema que enfrenta el Estado es cómo inducir la conducta del sujeto pasivo (contribuyente) para conseguir que este adopte la decisión de cumplir con su obligación tributaria”*.³⁵ No obstante, su conducta en el cumplimiento de la obligación tributaria se ha basado en el temor a la aplicación de sanciones pecuniarias y cierres de establecimientos, las cuales están consagradas en el Código Orgánico Tributario (COT).³⁶ Es por ello que los gerentes de las Empresas del sector salud, pueden contraer sanciones en perjuicio de la organización, si no toman las medidas pertinentes del caso en el pago de los tributos a tiempo determinado, y para ello deberán hacer la respectiva planificación tributaria acorde con lo estipulado en la providencia administrativa o calendario de contribuyentes especiales.

Estudios llevados a cabo para aumentar la cultura tributaria y con esto disminuir la evasión, permitieron concluir que en términos generales, el contribuyente venezolano no lleva arraigada su obligación del pago del tributo como algo inherente a su ciudadanía.³⁷ La gran mayoría de los entrevistados respondió negativamente sobre el cumplimiento de las leyes tributarias y sobre la responsabilidad del pago de sus tributos. Si bien para ellos existe una norma socialmente aceptada como lo es la obligatoriedad del

³⁴ Thonatiu, Guillen López: *Transparencia y Democracia: Del observador al control democrático*. http://www.bajacalifornia.gob.mx/transparencia/2do_foro/presentaciones/tonatiuh_guillen.pdf (s.f.). [Consulta: 2012, Abril 28] pp. 1-9

³⁵ Xiomara, Bustamante: *Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto del Valor Agregado*. Una propuesta en el marco del Municipio Tovar – Estado Mérida. ULA. ob. cit. p. 11

³⁶ *Código Orgánico Tributario*. *Gaceta Oficial Extraordinaria No. 37.305. Octubre 17, 2001. Reedición, Marzo 2012.*

³⁷ *Obermeister Salama, Myriam: Medidas concretas para incrementar la cultura tributaria y disminuir la evasión fiscal*. 2011. www.redalyc.org. [Consulta: 2012, marzo 24] p. 160

pago de tributos por mandato de Ley, esta norma por diversas razones puede saltarse o desconocerse.

Esto se evidenció al haber un porcentaje mucho mayor de contribuyentes que consideraron no estar de acuerdo con la afirmación de que *“la falta de honradez de algunos no es excusa para que otro dejen de pagar sus impuestos”* y al expresar que una de las razones de su desmotivación era que *“si unos contribuyentes no pagan, yo tampoco”*³⁸. Lo anterior demuestra dramáticamente la existencia de actitudes de obrar, en la que sencillamente no importa la norma.

Señala el estudio en referencia que la gran mayoría de los entrevistados posee una concepción negativa, desfavorable de la Administración Tributaria, considerándola ineficiente y a sus funcionarios *“poco o nada honrados”*.³⁹ Esto es muy lamentable, toda vez que para incrementar la cultura tributaria en Venezuela y con ella el cumplimiento voluntario de las obligaciones, es indispensable que los contribuyentes tengan fe en la Administración Tributaria y en la gestión pública.

En el Táchira también se ha observado problemas de recaudación, lo cual contribuye junto al comportamiento de los contribuyentes de otros estados, a que lo percibido por los tributos sea una de las grandes dificultades que confronta el Estado venezolano, y que reflejo de esta problemática son los bajos ingresos por concepto de los tributos más importantes del Estado, debido a un alto índice de evasión fiscal.⁴⁰

Explica Zerpa que ha sido demostrado que en el Táchira y por consiguiente en Venezuela existe un considerable retraso y baja productividad en la recaudación de los tributos. Se dice que esto podría ser

³⁸ Obermeister Salama, Myriam: *Medidas concretas ... Ob.cit. p. 160.*

³⁹ Obermeister Salama, Myriam: *Medidas concretas ... Ob. cit. p. 160.*

⁴⁰ Jhoni José, Zerpa: *Eficiencia de los métodos utilizados en la ejecución de la fiscalización tributaria. Caso: impuesto al Valor Agregado. Trabajo presentado como requisito para optar al grado de especialista, en ciencias contables. Mención tributos. Área rentas internas. <http://pcc.faces.ula.ve/tesis/especialidad/jhoni%20zerpa/tesis.pdf> [Consulta: 2012, Abril 30].*

a causa de la falta de información o de conocimiento de los contribuyentes y a la conducta de los mismos de no querer pagar los tributos; asimismo la poca actividad de evaluación, control y supervisión por parte del SENIAT hacia los contribuyentes.⁴¹

En apoyo a lo anteriormente descrito, los operativos fueron intensificados por el SENIAT en el Táchira con la finalidad de: *“Fortalecer las políticas interinstitucionales, el SENIAT, a través de la Gerencia de Tributos Internos Región Los Andes está focalizada hacia la declaración en línea del Impuesto Sobre la Renta (ISLR)”*⁴².

La labor de los funcionarios adscritos a las divisiones de Asistencia al Contribuyente de la Gerencia de Tributos Internos Región Los Andes, se concentró en ofrecer respuestas a las inquietudes o dudas formuladas por los sujetos pasivos.

Publicaron que en La Fría, el Sector de Tributos Internos de esa ciudad, instruyó y orientó a los funcionarios del Ministerio Popular para la Educación sobre la correcta forma de elaborar y presentar la declaración definitiva del Impuesto Sobre la Renta, por vía electrónica. Concluyeron diciendo que *“el organismo recaudador lleva la información y cultura tributaria a todos los sectores de la población, en aras de seguir incrementando los niveles de recaudación y la participación con todos los actores involucrados en las políticas públicas del Ejecutivo Nacional”*⁴³.

En este orden de ideas, vale mencionar, las expresiones de: potestad tributaria o potestad impositiva, soberanía tributaria, poder fiscal, poder de imposición, poder tributario, todas ellas las han dado diferentes autores, que han utilizado, para aludir al poder del Estado en ejercicio del cual aquél crea

⁴¹ Jhoni José, Zerpa: *Eficiencia.. Ob.cit. [Consulta: 2012, Abril 30]*.

⁴² SENIAT No 3 *Seniat intensifica operativos en Táchira para pago del ISLR. Diario La Nación. Edición del 04-03-2012. <http://www.lanacion.com.ve/regional/seniat-intensifica-operativos-en-tachira-para-pago-del-islr/> [Consulta: 2012, mayo 17] pp. 1-27.*

⁴³ SENIAT No 3 *Seniat intensifica operativos en Táchira Ob. cit. pp. 1-27.*

tributos, esto es, prestaciones obligatorias que le son exigidas a los particulares en virtud de una ley y cuya recaudación se destina a la satisfacción de los fines del propio Estado.

Por tanto, en el llamado Estado de Derecho, la Potestad Tributaria se halla sujeta al ordenamiento jurídico-positivo, con lo cual la creación de normas tributarias no puede ser producto de un actuar discrecional y arbitrario del Estado, sino, por el contrario, aquéllas deber ser el resultado del ejercicio del Poder Legislativo, en virtud de ser materia de la reserva legal.

Entonces vale aclarar, que el origen de la Potestad Tributaria se encuentra en la soberanía política del Estado, pudiendo entenderse por tal: *“el carácter supremo de un poder que no admite a ningún otro ni por encima de él ni en concurrencia con él”* ⁴⁴. Igualmente, se dice que la Potestad Tributaria del Estado tiene una doble justificación debido a:

Por un lado una justificación política, así el Estado, como sujeto activo de la actividad financiera, requiere proveerse de los recursos necesarios que le permitan el logro de sus fines, a través de la realización del gasto público. En consecuencia, el Estado debe estar investido de un poder que le permita exigir de los particulares las contribuciones dinerarias que se requieran, a objeto de poder dar satisfacción, en la forma más amplia posible, a la ilimitada gama de necesidades públicas a las que debe enfrentar su acción. Por otra parte, se habla además de una justificación ética. Esta tiene como explicación el hecho que el Estado, a través de la actividad financiera, no busca otra finalidad que "el bien común", "el bienestar general", "la justicia social".

Todos éstos son principios en los que los ciudadanos se encuentran comprometidos, en su condición de miembros de una misma comunidad, con lazos comunes de historia, tradición, anhelos y perspectivas. En

⁴⁴ Florencio Contreras Quintero, en *Disquisiciones Tributarias*, Universidad de los Andes, Mérida, 1969, p. 15.

consecuencia, corresponde a los ciudadanos que conviven en una misma colectividad social, el contribuir con sus aportes, y de una manera general, a la formación de los recursos materiales necesarios para la satisfacción de las necesidades públicas.

Siguiendo con la definición de Tributos:

Son aquellas prestaciones, comúnmente en dinero (en algunos países se admite que puedan ser satisfechas en especie), que son debidas, por mandato expreso de la Ley, a un ente público, y las cuales tienen como finalidad, la de proporcionar los medios necesarios a objeto de cubrir las necesidades generales.⁴⁵

Con base a lo anterior, los tributos son creados en virtud del ejercicio de la Potestad Tributaria que tiene atribuida un ente público determinado, y en consecuencia, la voluntad individual de los particulares no tiene ningún papel que jugar en el proceso de creación de los mismos. Así estamos en presencia de ingresos derivados o de Derecho Público, como contrapartida a los llamados ingresos originarios o patrimoniales.

Como **bases legales**, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), establece dentro de su articulado lo siguiente: “*La República Bolivariana de Venezuela es un Estado Federal descentralizado en los términos consagrados en esta Constitución, y se rige por los principios de integridad territorial, cooperación, solidaridad, concurrencia y corresponsabilidad*”⁴⁶.

Asimismo, los deberes de los ciudadanos en el Capítulo X, del Título III, de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, trata sobre los deberes de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley⁴⁷; en este caso, las clínicas

⁴⁵ Universidad Nacional Abierta, Sistemas Tributarios. Módulos III y IV, 6ta Reimpresión UNA, Caracas: 2000, p. 71.

⁴⁶ *Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Gaceta Oficial N° 5.453 de fecha 24 de Marzo de 2000. Art. 4*

⁴⁷ *Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Art. 133. Ob.cit.*

como sujetos pasivos deben contribuir al gasto público con su aporte del pago de los tributos.

Es necesario resaltar las competencias del Poder Público Nacional, que atribuye el artículo 156, numeral 12º, lo siguiente:

*La creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital, la producción, el valor agregado, los hidrocarburos y minas; de los gravámenes a la importación y exportación de bienes y servicios; de los impuestos que recaigan sobre el consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del tabaco; y de los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los Estados y Municipios*⁴⁸.

Con base a lo anterior, la legislación en materia de tributos crea la organización de impuestos territoriales: servicios públicos, tales como: electricidad y gas, entre otros; como competencia exclusiva de los Estados, dictar la constitución para organizar los poderes públicos; la administración de sus bienes, la organización, recaudación, control y administración de los ramos tributarios propios según las disposiciones de las leyes nacionales y estatales; la creación, organización, recaudación, control y administración de los ramos de papel sellado, timbres y estampillas; la creación, régimen y organización de los servicios públicos estatales⁴⁹.

Por tanto, es competencia del Poder Municipal lo correspondiente al impuesto sobre predios rurales, inmobiliarios, espectáculos públicos, vialidad urbana, impuestos municipales, patentes, cuya recaudación es por parte del Municipio y los derivados del situado constitucional y otras transferencias o subvenciones nacionales o estatales.⁵⁰

Siguiendo este orden de ideas, la seguridad de la nación se fundamenta en el principio de corresponsabilidad entre el Estado y la sociedad Civil, que se ejerce en materia económica, social, política, cultural, para garantizar los principios de independencia, democracia, igualdad, paz, justicia social,

⁴⁸ Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Art. 156, 12º. Ob.cit.

⁴⁹ Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Art. 164, 4º, 7º. Ob.cit.

⁵⁰ Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Art. 178, Ob.cit.

libertad, solidaridad, promoción, conservación ambiental y afirmación de los derechos humanos.⁵¹

Con lo anteriormente expuesto, el Estado procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, protegiendo la economía para elevar la calidad y el nivel de vida de los ciudadanos; para ello se sustenta en un aparato económico para la recaudación de los tributos⁵².

Bajo este sistema socioeconómico que dicta la Carta Magna, encontramos la legalidad del impuesto y la autonomía que ejerce el SENIAT:

*Artículo 317. No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por la ley que cree el tributo correspondiente. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio. (...) No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por la ley, podrá ser castigada penalmente. (...) En el caso de los funcionarios públicos o funcionarias públicas se establecerá el doble de la pena. (...) Toda ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se entenderá fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución. (...) La administración tributaria nacional gozará de autonomía técnica, funcional y financiera de acuerdo con lo aprobado por la Asamblea Nacional y su máxima autoridad será designada por el Presidente o Presidenta de la República, de conformidad con las normas previstas en la ley.*⁵³

Como segunda norma rectora disponen los contribuyentes para que sea ejercida como se especifica en su articulado, el Código Orgánico Tributario, cuyas disposiciones son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de esos tributos, tal como lo menciona en su artículo 1:

*Se aplicarán en forma supletoria a los tributos de los estados, municipio y demás entes de la división política territorial. El poder tributario de los estado y municipio para la creación, modificación, supresión o recaudación de los tributos que la Constitución y las leyes le atribuyan, incluyendo el establecimientos de exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos fiscales, será ejercido por dichos entes dentro del marco de competencia y autonomía que le son otorgadas, de conformidad con la Constitución y las leyes dictadas en su ejecución.*⁵⁴

⁵¹ Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Art.326... ob. cit.

⁵² Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Art. 316... Ob. cit.

⁵³ Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Gaceta Oficial N° 5.453 de fecha 24 de Marzo de 2000. Art. 317

⁵⁴ Código Orgánico Tributario, arts. 1. Ob. Cit.

El Código Orgánico Tributario establece los ilícitos tributarios y el sistema sancionatorio. El Artículo 79, COT , establece que las disposiciones de este código se aplicarán a todos los ilícitos tributarios con excepción a los previstos en la normativa aduanera, los cuales se tipificarán y aplicarán de conformidad con las leyes respectivas; el artículo 80 constituye como ilícito tributario, toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias, los cuales los clasifica en: 1. Ilícitos formales; 2. Ilícitos relativos a las especies fiscales y gravadas; 3. Ilícitos materiales; y 4. Ilícito sancionado con pena restrictiva de libertad.

En la sección cuarta COT, establece las sanciones en el artículo 93: Las sanciones, salvo las penas restrictivas de libertad, serán aplicadas por la Administración Tributaria, sin perjuicio de los recursos que contra ellas puedan ejercer los contribuyentes o responsables. Las penas restrictivas de libertad y la inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones, sólo podrán ser aplicadas por los órganos judiciales competentes, de acuerdo al procedimiento establecido en la ley procesal penal.

Artículo 94, COT, establece que las sanciones aplicables son prisión, multa, comiso y destrucción de los efectos materiales objeto del ilícito o utilizados para cometerlo; clausura temporal del establecimiento, inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones, y suspensión o revocación del Registro y autorización de industrias y expendios de especies gravadas y fiscales⁵⁵.

Vale mencionar la Ley de Impuesto sobre la Renta, que establece el régimen impositivo a las personas jurídicas, en su artículo 9: dice que: *“Las compañías anónimas y los contribuyentes asimilados a éstas, que realicen actividades... pagarán impuesto por todos sus enriquecimientos netos, con*

⁵⁵ Código Orgánico Tributario, art. 94 ... Ob.cit.

*base en la tarifa prevista*⁵⁶ .

Por las razones antes expuestas, es que se plantea los **objetivos de la investigación**. El objetivo general se planteó en estos términos: Determinar la Cultura Tributaria en los sujetos pasivos especiales del Sector Clínicas ubicados en Barrio Obrero, San Cristóbal, Estado Táchira.

Para dar respuesta al mismo, se desarrollan cuatro objetivos específicos.

1) Indagar el conocimiento en materia Tributaria en los Sujetos Pasivos Especiales del Sector Clínicas ubicados en Barrio Obrero, San Cristóbal, Estado Táchira.

2) Describir el grado de confianza de los sujetos pasivos especiales hacia el Estado en la apreciación de que los tributos constituyen una aportación para ser utilizados en la satisfacción de las necesidades de la colectividad.

3) Analizar la actitud de los sujetos pasivos especiales hacia su voluntaria contribución al Ingreso Público para la función de redistribución de la riqueza en bienes y servicios públicos.

4) Proponer lineamientos tributarios para potenciar la Cultura Tributaria en los sujetos pasivos especiales del Sector Clínicas ubicados en Barrio Obrero, San Cristóbal, Estado Táchira.

A continuación el cuerpo capitulado fue un reflejo de los objetivos que fueron operacionalizados. A cada ítem le fue realizado un análisis de la información partiendo del hallazgo, aplicándole la respectiva teoría y leyes donde aplicaba y contrastando, donde fue posible, con otros estudios. Es así como en el cuerpo capitulado fue desarrollado siguiendo la metodología del Instructivo para la elaboración de Trabajos de Grado y Tesis Doctorales

⁵⁶ Ley de Impuesto sobre la Renta *Gaceta Oficial* N° 38.529 de fecha 25 de Septiembre 2006., con su reforma parcial. 2006.

aprobado por el Consejo General de Posgrado No. 72 de fecha 25 de junio de 2009.

El trabajo se encuentra estructurado en tres capítulos a saber: El capítulo 1 está referido al conocimiento en materia tributaria de los sujetos pasivos especiales del sector clínicas, ubicados en Barrio Obrero, San Cristóbal, Estado Táchira; en el segundo capítulo establece la confianza hacia el sujeto activo de la relación jurídico-tributaria por parte del contribuyente; y en el tercer capítulo se inserta la actitud de los sujetos pasivos especiales hacia su voluntaria contribución al ingreso público; todo ello con base a la relevancia contemporánea, desde el punto de vista científico y el plano de la pertinencia social.

Fue necesaria la formulación de las **preguntas de investigación** que permitieron la sistematización del problema y sirvieron para esgrimir los objetivos de la investigación, tales preguntas son: ¿Es importante determinar los conocimientos que poseen en materia tributaria los contribuyentes especiales, los gerentes de clínicas de Barrio Obrero, Municipio San Cristóbal del Estado Táchira?; ¿Es posible determinar la confianza hacia el sujeto activo de la relación jurídico-tributaria por parte del contribuyente?; ¿Es necesario conocer la actitud que tienen los contribuyentes especiales hacia su voluntaria contribución al ingreso público?

Siguiendo este orden en la investigación se avanzó con el **Marco Metodológico** el cual permitió especificar la metodología que se utilizó para el desarrollo de la investigación. El paradigma asumido fue el Positivista. Se definió como aquel que: *“plantea una visión especular del conocimiento, se caracteriza por eliminar el sujeto cognoscente de la relación que se establece en el proceso de conocimiento; promueve el determinismo de los fenómenos, la experiencia sensible, la cuantificación y la verificación empírica”*⁵⁷. Por lo

⁵⁷ Marlene, Castro: *Dificultades en la construcción de conocimientos en las ciencias naturales. Un estudio de la biología de 4º año de educación media*. Tesis doctoral en educación. p. 35 http://www.human.ula.ve/doctoradoeducacion/documentos/tesis_dificultades.pdf 2007.

tanto, se utilizaron metodologías de tipo cuantitativas.

El Tipo de Investigación fue descriptivo, la cual consistió en describir situaciones y eventos que manifestaban fenómenos importantes de las investigaciones como lo fueron personas, siendo en este caso, los gerentes.⁵⁸ Se analizaron los conceptos y variables que se obtuvieron sobre la información perteneciente a las variables del estudio, dentro de ellas el conocimiento de los gerentes, la confianza y actitud por parte de ellos. Puede verse el Anexo 1.

El diseño también fue No Experimental pues en esta investigación no se manipularon deliberadamente las variables.⁵⁹ Se observaron los fenómenos tal y como se dieron en su contexto natural. Igualmente, fue de tipo transeccional o transversal en la forma como se recolectaron los datos.

El diseño de la investigación fue de campo pues la información fue recabada directamente de los encuestados (Gerentes), es decir se entiende por investigación de campo:

El análisis sistemático de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos, o predecir su ocurrencia, haciendo uso de métodos característicos de cualquiera de los paradigmas o enfoques de investigación conocidos o en desarrollo. Los datos de interés son recogidos en forma directa de la realidad, en este sentido se trata de investigaciones a partir de datos originales o primarios....según los objetivos del estudio puede ser de carácter descriptivo⁶⁰.

La **población** estuvo constituida por las seis (6) clínicas que se ubicaban para la fecha (Mayo 2012) en Barrio Obrero, Municipio San Cristóbal, Estado Táchira; pero que adicionalmente cumplieran la condición

⁵⁸ Hernández, S., Fernández, C. y Baptista. *Metodología de la investigación*. México. Mc. Graw-Hill, 2006. p. 60.

⁵⁹ Hernández, S., Fernández, C. y Baptista. *Metodología de la investigación*. ob. cit. p. 70

⁶⁰ Universidad Pedagógica Experimental Libertador. Manual de trabajos de grado de maestría y tesis doctorales. 4ta. Edición. Caracas, FEDUPEL. 2010, p. 18.

de ser “*sujetos pasivos especiales*”⁶¹ según la designación dada por parte del SENIAT.

La población, o en términos más precisos población objetivo, Fidias Arias la define como: “*un conjunto finito o infinito de elementos con características comunes para los cuales serán extensivas las conclusiones de la investigación. Ésta queda delimitada por el problema y por los objetivos del estudio.*”⁶²

Cuando por diversas razones resulta imposible abarcar la totalidad de los elementos que conforman la población accesible, se recurre a la selección de una muestra. En este sentido, la muestra la define Arias como: “*un subconjunto representativo y finito que se extrae de la población accesible*”.⁶³ En este caso, específicamente fue seleccionada por ser relativamente pequeña, la elección simple de las clínicas del sector Barrio Obrero, del Municipio San Cristóbal, Estado Táchira.

La **muestra** aplicada a la investigación siguió el criterio de tomar en cuenta a aquellos gerentes que tenían la toma de decisiones final para efectivamente hacer cumplir las obligaciones tributarias, es decir, el fallo final. Por consiguiente, se encuestaron a los Gerentes los cuales ascendieron a seis (6) sujetos de estudio, según se indica en el Cuadro 1.

⁶¹ SENIAT, providencia N° 685, publicada en Gaceta Oficial N° 38.622 de fecha 8 de febrero de 2007.

⁶² Fidias G. Arias, *El Proyecto de Investigación. Introducción a la metodología científica. 5ta. edición.* Editorial Epísteme, Caracas, 2006. p. 81.

⁶³ Fidias G. Arias, *El Proyecto de Investigación,...* Ob. cit. p. 83.

Cuadro 1

Muestra Gerentes de Clínicas ubicadas en Barrio Obrero, Municipio San Cristóbal, Estado Táchira.

No.	Clínica	Gerentes
1	Hospital Materno Infantil Los Andes ,C.A. (Calle 14 Esquina carrera 22 Barrio Obrero)	1
2	Clínica de La Visión Santa Lucia, C.A. (Calle 14, carrera 21 y 22 Barrio Obrero)	1
3	Centro de Emergencia Infantil Coromoto, C.A. (Carrera 24 No. 9-62, Barrio Obrero)	1
4	Instituto de Cirugía Ambulatoria S.R.L. (Calle 12, Edificio de Cirugía Ambulatoria, Barrio Obrero)	1
5	Urológico 2000, C.A. (Calle 11, No. 19-50, Barrio Obrero)	1
6	Centro Médico de Especialidades San Román, S.A. (Calle 14, Local 22-36, Barrio Obrero)	1
	Total Gerentes	6

Fuente: CANTV guías de Clínicas y Hospitales en San Cristóbal (ubicados en Barrio Obrero, Municipio San Cristóbal del Estado Táchira), para mayo 2012; además, que según el SENIAT estén tipificados como sujetos pasivos especiales. Contrastado con registros de la Cámara de Comercio e Industria y la actividad exploratoria de la investigadora.

Se decidió hacerle el estudio a la población en su totalidad, convirtiéndose en un censo. Se planteó un perfil del encuestado, es decir, Gerentes que tenían a su cargo la toma de decisiones para el cumplimiento de los deberes tributarios. Se mantuvo la confidencialidad de los encuestados. La vinculación de esta investigación es con la Especialización del área tributaria pero sin perder de vista la Gerencia como tal.

Las técnicas e instrumentos para la recolección de la información utilizados fue una encuesta, con una escala que contempló preguntas dicotómicas (opción sí, no), cerradas, para un total de 36 ítems. Los objetivos fueron operacionalizados. La validez del instrumento fue a través del Juicio de Expertos, cuyos informes se encuentran el Anexo 1.

La guía fue la Operacionalización de las variables, la cual presentó una gran diversidad de ellas (Véase Anexo 1). Dentro de los que se pueden mencionar como primera Variable: El conocimiento; incluye la dimensión: Materia tributaria, e indicadores: a) Deberes formales, b) Incentivos y

Fiscalización; y como subindicadores para esta primera variable: Obligaciones, rebajas, exenciones, exoneraciones, y sanciones.

En la segunda variable se indica la Confianza; dimensión: Gestión Pública, con indicadores: a) Ingresos fiscales, b) Transparencia y c) Comunicación; apunta como subindicadores: Recaudación, destino de los gastos públicos y divulgación tributaria. Este cuadro también presenta su tercera variable: Actitud; y la dimensión: Voluntaria contribución, con un solo indicador: Deber ciudadano, que incluye los subindicadores: conciencia tributaria y evasión. (Ver cuadro en anexo 1).

Luego se presenta la propuesta de lineamientos tributarios en el Capítulo IV, para potenciar la cultura tributaria en los sujetos pasivos especiales del Sector Clínicas ubicados en Barrio Obrero del Municipio San Cristóbal, Estado Táchira. Se propusieron lineamientos tributarios para potenciar su cultura tributaria: la cultura tributaria para los lineamientos del grupo 1: conocimiento del contribuyente; con respecto a los lineamientos del grupo 2, la cultura tributaria y confianza del sujeto pasivo; y los lineamientos para el grupo 3 se presenta la cultura tributaria y la contribución voluntaria al ingreso público.

Las técnicas de procesamiento de datos fueron direccionadas hacia las tablas dinámicas de Excel y se asumió la estadística descriptiva, de donde emergieron las frecuencias y porcentajes, con lo que se procedió a la elaboración de sus gráficos.

La **delimitación** de la investigación está dirigida al sector Clínicas ubicadas en Barrio Obrero del Municipio San Cristóbal, Estado Táchira, como sujetos pasivos especiales para determinar su cultura tributaria, el conocimiento que éstos poseen en materia tributaria, el grado de confianza del contribuyente hacia el Estado venezolano, y la actitud que poseen con respecto al ingreso público, que dirigen los órganos de la Administración Tributaria a nivel Nacional, Estatal y Municipal.

CAPITULO I

EL CONOCIMIENTO EN MATERIA TRIBUTARIA DE LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES DEL SECTOR CLINICAS UBICADOS EN BARRIO OBRERO DE SAN CRISTOBAL, ESTADO TÁCHIRA

El Sujeto Pasivo Especial

Con la creación del SENIAT, fue necesario adoptar un sistema de contribuyentes especiales, para atender a la gran demanda fiscal que éstos representaban, con estrategias ya puestas en práctica en diferentes países, los cuales se caracterizaban por la alta concentración riquezas en manos de unos pocos, tal como lo menciona Castillo: *“Se lograba de esta forma, el control de una parte importante de la recaudación mediante el uso de una menor cantidad de fondos, reorientando los recursos, siempre escasos de la administración hacia los contribuyentes con mayor potencial fiscal”*⁶⁴.

Los contribuyentes especiales son sujetos pasivos y están notificados de forma expresa por la Gerencia de Contribuyentes Especiales de la Región Capital y por las Gerencias Regionales de Tributos Internos, tal como lo plantea la Providencia N° 0685⁶⁵; es decir son conformados como tales atendiendo al nivel de ingresos brutos anuales, según la Gerencia de

⁶⁴ Leila Castillo Stark, *Potencialidades de la descentralización fiscal en Venezuela*. Universidad Santiago de Compostela, 2006. p. 69.

⁶⁵ SENIAT. *Providencia Administrativa N° 0685, del 06 de Noviembre de 2006*. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38622, del 08 de Febrero 2007.

Tributos Internos de cada región, los cuales pueden ser entes públicos, empresas privadas, personas naturales o jurídicas.

Es de destacar que las empresas sujetas a este estudio son sujetos que tienen una condición especial tipificada como sujetos pasivos especiales. Conforme lo establece el único aparte del artículo 41 COT: La Administración Tributaria podrá establecer plazos para la presentación de declaraciones juradas y pagos de los tributos, con carácter general para determinados grupos de contribuyentes o responsables de similares características.

En este sentido se dicta el Reglamento sobre el Cumplimiento de Deberes Formales y Pago de Tributos para Determinados Sujetos Pasivos con Similares Características, a través del Decreto N° 863, Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 35.816 del 13 de octubre de 1995, el cual señala: “

Artículo 1°: Cuando el Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria, mediante providencia administrativa, califique a determinados grupos de sujetos pasivos con características similares deberá notificar en forma expresa de tal condición, los que quedarán sujetos a partir de la fecha que se señale en la respectiva notificación a las normas contenidas en el presente Reglamento sobre el cumplimiento de deberes formales y pago de tributos.

Artículo 2°: Los sujetos pasivos calificados como especiales deberán presentar sus declaraciones ante la oficina o dependencia de la Administración Tributaria de la Jurisdicción de su domicilio fiscal a la cual le haya sido atribuida la competencia. Para tales efectos, en la notificación que se les haga en su condición de contribuyente especial, deberá indicarse, en forma expresa, la dirección de la oficina o dependencia en la cual les corresponda cumplir con sus obligaciones tributarias y las formas o modalidades establecidas para ese fin.

Los sujetos pasivos calificados como especiales que posean más de un establecimiento donde realicen operaciones estarán obligados a presentar sus declaraciones y efectuar el pago de sus tributos en la oficina o dependencia de la Administración Tributaria ubicada en jurisdicción del domicilio fiscal de su respectiva oficina principal.

Artículo 3°: Las declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados como especiales relativas al Impuesto sobre la Renta, al Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor y al Impuesto a los Activos Empresariales deberán ser presentadas y efectuados los pagos respectivos, en las fechas y conforme a las condiciones establecidas por la Administración Tributaria mediante providencia administrativa.

Artículo 4°: Los impuestos a la producción nacional establecidos en la Ley de Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas y en la Ley de Impuesto sobre Cigarrillos y Manufacturas de Tabaco, se declararán y pagarán en la jurisdicción donde se encuentren ubicadas las fábricas o plantas productoras de dichas especies, en los términos establecidos en las normas legales respectivas. Los que se causen con ocasión de su importación se declararán y pagarán en la jurisdicción de la aduana correspondiente.

Artículo 5°: El Ministerio de Hacienda podrá celebrar convenios con instituciones bancarias o financieras para la recaudación de tributos de los sujetos pasivos calificados, cuando así se justifique.

Artículo 6°: Las disposiciones contenidas en este Reglamento serán igualmente aplicables a los Institutos Autónomos y demás entes descentralizados de la República, de los Estados y de los Municipios, a los

finde de la declaración y pago de los impuestos retenidos o percibidos, en su condición de agentes de retención o percepción de tributos.⁶⁶

El SENIAT ha dictado varias Providencias Administrativas que regulan a los sujetos pasivos especiales, siendo la vigente la Providencia N° 0685 publicada en la Gaceta Oficial N° 38.622 del 08 de Febrero de 2007 en la cual se establece:

El Artículo 2 de la mencionada Providencia establece que podrán ser calificados como sujetos pasivos especiales, sometidos al control y administración de la respectiva Gerencia Regional de Tributos Internos de su domicilio fiscal, los siguientes sujetos pasivos:

a) Las personas naturales que hubieren obtenido ingresos brutos iguales o superiores al equivalente de siete mil quinientas unidades tributarias (7.500 U.T.);

b) Las personas jurídicas, con exclusión de las señaladas en el artículo 4 de esta Providencia, que hubieren obtenido ingresos brutos iguales o superiores al equivalente de treinta mil unidades tributarias (30.000 U.T.), conforme a lo señalado en su última declaración jurada anual presentada, para el caso de tributos que se liquiden por períodos anuales, o que hubieren efectuado ventas o prestaciones de servicios por montos iguales o superiores al equivalente de dos mil quinientas unidades tributarias (2.500 U.T) mensuales, conforme a lo señalado en una cualquiera de las seis (6) últimas declaraciones presentadas, para el caso de tributos que se liquiden por períodos mensuales.

c) Los entes públicos nacionales, estatales y municipales, los institutos autónomos y demás entes descentralizados de la República, de los Estados y de los Municipios, con domicilio distinto de la Región Capital que

⁶⁶ SENIAT, Reglamento sobre el Cumplimiento de Deberes Formales y Pago de Tributos para Determinados Sujetos Pasivos con Similares Características. Decreto 863. Gaceta Oficial N° 35.816 del 13 de octubre de 1995.

actúen exclusivamente en calidad de agentes de retención o percepción de tributos.

d) Los contribuyentes que realicen operaciones aduaneras de exportación, con exclusión de los sujetos pasivos calificados por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital, conforme a lo dispuesto en esta Providencia.

e) Los sujetos que emitan o reciban Certificaciones de Débito Fiscal Exonerado, con exclusión de los sujetos pasivos calificados por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital, conforme a lo dispuesto en esta Providencia.

Artículo 3: Podrán ser calificados como sujetos pasivos especiales, sometidos al control y administración de la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital, los siguientes sujetos pasivos, con domicilio fiscal en la jurisdicción de la Región Capital:

a) Las personas naturales que hubieren obtenido ingresos brutos iguales o superiores al equivalente de quince mil unidades tributarias (15.000 U.T.) conforme a lo señalado en su última declaración jurada anual presentada, para el caso de tributos que se liquiden por períodos anuales, o que hubieren efectuado ventas o prestaciones de servicios por montos superiores al equivalente de un mil doscientas cincuenta unidades tributarias (1.250 U.T.) mensuales.

b) Las personas jurídicas, con exclusión de las señaladas en el artículo 4 de esta Providencia, que hubieren obtenido ingresos brutos iguales o superiores al equivalente de ciento veinte mil unidades tributarias (120.000 U.T.), conforme a lo señalado en su última declaración jurada anual presentada, para el caso de tributos que se liquiden por períodos anuales.

c) Los entes públicos nacionales, estatales y municipales, los institutos autónomos y demás entes descentralizados de la República, de los

Estados y de los Municipios que actúen exclusivamente en calidad de agentes de retención o percepción de tributos. En los casos de entes públicos nacionales, estatales y municipales, la calificación requerirá la previa autorización otorgada por la Gerencia de Recaudación.

d) Las personas naturales o jurídicas que fueren socios, directores, gerentes, administradores o representantes de sociedades y demás entes calificados como sujetos pasivos especiales por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital, con independencia del monto anual de ingresos brutos o volúmenes anuales de ventas o prestaciones de servicios y no obstante la denominación que se hubiera otorgado en los estatutos o actas de los entes calificados con sujetos pasivos especiales.

Artículo 4: Podrán ser calificados como sujetos pasivos especiales, sometidos al control y administración de la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital, independientemente del lugar de ubicación de su domicilio fiscal, los siguientes sujetos pasivos:

a) Los dedicados a las actividades primarias, industriales y de transporte de hidrocarburos, o a la comercialización de hidrocarburos y sus derivados para su exportación; los que en virtud de la transición de los Convenios Operativos a empresas mixtas, hayan asumido las operaciones de los campos petroleros; y los constituidos en empresas mixtas que se creen de conformidad con lo previsto en la Ley Orgánica de Hidrocarburos.

b) Los accionistas de las empresas mixtas que se dediquen a las actividades primarias, industriales y de transporte de hidrocarburos o a la comercialización de hidrocarburos y sus derivados para su exportación;

c) Los que realicen operaciones en materia de hidrocarburos o actividades conexas en virtud de Convenios Operativos, de Exploración y

Explotación a Riesgo bajo el Esquema de Ganancias Compartidas o de Asociaciones Estratégicas, celebrados conforme a lo dispuesto en la Ley que Reserva al Estado la Industria y el Comercio de Hidrocarburos.

d) Los que en razón de su actividad se constituyan en los principales proveedores, contratistas y prestadores de servicios, de los sujetos mencionados en los literales a), b) y c) de este artículo.

e) Los que se constituyan en tenedores de acciones de los sujetos mencionados en los literales a) y c) de este artículo.

f) Los que realicen operaciones de exploración, explotación, procesamiento, industrialización, transporte, distribución y comercio interno o externo de gas natural.

g) Los dedicados a actividades de explotación de minas o actividades conexas.

Los Deberes Formales como Obligación Tributaria del Sujeto Pasivo

Elementos de la Relación Jurídico Tributaria

Antes de desarrollar los deberes formales es conveniente conocer los elementos que componen la relación jurídica tributaria.⁶⁷ Los elementos, son:

(a) El sujeto activo o ente acreedor del tributo, es decir, el Estado Venezolano; el sujeto pasivo, es, en este caso, el contribuyente o responsable, es decir, las clínicas ubicadas en Barrio Obrero, San Cristóbal, Estado Táchira..

(b) El hecho imponible

⁶⁷ Xiomara, Bustamante: *Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto del Valor Agregado*. ob. cit. p.60

(c) la base imponible

(d) Alícuota tributaria.

a) Se describe el sujeto activo de la obligación tributaria que es el ente público acreedor del tributo⁶⁸; y el sujeto pasivo que es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o responsable ⁶⁹; y son solidariamente obligados aquellos cuando están inmersos en un hecho imponible, es decir para el pago de los tributos.

El Artículo 22 del Código Orgánico Tributario, Publicado en Gaceta Oficial N° 37.305 de fecha 17 de octubre del 2001, establece que son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible. Dicha condición puede recaer en:

1. En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado; 2. En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho; 3. En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional.

El Artículo 23 COT establece que Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este Código o por normas tributarias.

El Artículo 25 COT, establece que los responsables son los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyentes deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes.

Igualmente el artículo 27 COT dispone que son responsables directos, en calidad de agentes de retención o percepción, las personas designadas por la ley o por la Administración previa autorización legal, que por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

⁶⁸ Código Orgánico Tributario, art. 18... Ob. cit.

⁶⁹ Código Orgánico Tributario, art. 19... Ob. cit.

El artículo 28 en su numeral 2º del COT establece que los directores, gerentes, administradores o representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad reconocida, son los responsables solidarios por los tributos, multas y accesorios derivados de los bienes que administren, reciban o dispongan.

El primer aparte del artículo 29 COT establece que son responsables solidarios los adquirentes de fondos de comercio, así como los adquirentes del activo y del pasivo de empresas o entes colectivos con personalidad jurídica o sin ella.

b) El hecho imponible se define en el Artículo 36 COT: El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Los ingresos brutos provenientes del ejercicio habitual del comercio, industria, profesión, negocios, servicios y cualquier otra actividad de lícito comercio es gravada, por tanto, constituye como hecho imponible de este tributo lo siguiente:

El ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la provincia de Buenos Aires, el comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad a título oneroso –lucrativo o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice (zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares de dominio público y privado y todo otro de similar naturaleza), estará alcanzada con el impuesto sobre los ingresos brutos.⁷⁰

c) La base imponible es el elemento cuantitativo sobre el cual se aplica la alícuota tributaria para determinar el tributo. Vale mencionar que la base Imponible se refiere al monto sobre el cual se aplica el porcentaje de impuesto, establecido en la norma legal respectiva, para determinar el gravamen que debe ser pagado. A modo de ejemplo se pueden señalar las siguientes normas legales que se refieren a este tema: Ley de impuesto sobre la Renta, y la Ley del Impuestos al Valor Agregado.

⁷⁰ Mario Posada García Peña, *Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros en Colombia*. Colección Textos de Jurisprudencia, Serie Maestría. Colombia, 2008, p. 54.

A modo de ejemplo, en la Ley de Impuesto sobre la Renta, la base imponible es el monto a partir del cual se calcula un impuesto determinado: es el ingreso neto del contribuyente, descontada las deducciones legales, sobre la base del cual éste deberá pagar impuestos.⁷¹

Igualmente, en la Ley del IVA, establece que las ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito: es el precio facturado del bien. En las ventas de alcoholes, licores y demás especies alcohólicas o de cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, cuando se trate de contribuyentes industriales es el precio de venta del producto, excluido el monto de este impuesto.

En la importación de bienes: es el valor en aduanas de los bienes, más los tributos, recargos, derechos compensatorios, derechos antidumping, intereses moratorios y otros gastos que se causen por la importación, exceptuando el IVA.

En la prestación de servicios, ya sean nacionales o provenientes del exterior: es el precio total facturado a título de contraprestación, y si dicho precio incluye la transferencia o el suministro de bienes muebles o la adhesión de éstos a bienes inmuebles, el valor de los bienes muebles se agregará a la base imponible en cada caso.⁷²

d) La alícuota tributaria: Es el porcentaje aplicado a la base imponible da como resultado el tributo a pagar.

El pago de los tributos es establecido en el Artículo 41, COT el cual dice: El pago debe efectuarse en el lugar y la forma que indique la ley o en su defecto la reglamentación. El pago deberá efectuarse en la misma fecha

⁷¹ http://www.ecofinanzas.com/diccionario/B:Base_Imponible.htm. [Consulta: 2013, Enero, 06].

⁷² SENIAT. *Impuesto al valor agregado. Base imponible, hecho imponible y alícuota tributaria*. Disponible en: www.rodriquezyasociados.com.ve/site/index.php?option. [Consulta: 2013, Enero 09].

en que deba presentarse la correspondiente declaración, salvo que la Ley o su reglamentación establezcan lo contrario.⁷³

Los pagos realizados fuera de esta fecha, incluso los provenientes de ajustes o reparos, se considerarán extemporáneos y generarán los intereses moratorios previstos en el artículo 66 de este Código.

Perfil de los Gerentes

El Código de Comercio establece que las Compañías Anónimas tiene por objeto uno o más actos de comercio, sin perjuicio de lo dispuesto por leyes especiales, en la cual las obligaciones sociales están garantizadas por un capital determinado, dividido en cuotas de participación, las cuales no podrán estar representadas en ningún caso por acciones o títulos negociables; en estas sociedades se rigen por los convenios de las partes, por disposiciones del Código de Comercio y por las del Código Civil.

El parágrafo único del artículo 200, establece lo siguiente: *“El Estado, por medio de los organismos administrativos competentes, vigilará el cumplimiento de los requisitos legales establecidos para la constitución y funcionamiento de las compañías”*⁷⁴. Asimismo, la Compañía Anónima es administrada “por uno o más administradores temporales, revocables, socios o no socios”⁷⁵; igualmente vale mencionar que los administradores:

*No responden de la ejecución, del mandato y de las obligaciones que la Ley les impone; y no contraen por razón de su administración ninguna obligación personal por los negocios de la compañía. No pueden hacer otras operaciones que las expresamente establecidas en el estatuto social; en caso de trasgresión, son responsables personalmente, así para los terceros como para la sociedad*⁷⁶.

⁷³ Código Orgánico Tributario. art. 41. Ob.cit.

⁷⁴ Código de Comercio, Gaceta Oficial de Venezuela, Extraordinaria N° 475. Caracas, 1955. Artículo 200.

⁷⁵ Código de Comercio, ... Artículo 242. Ob.cit.

⁷⁶ Código de Comercio, ... Artículo 243. Ob.cit.

Asimismo, establece el mencionado instrumento jurídico en su artículo 266. *“Los administradores son solidariamente responsables para con los accionistas y para con los terceros:... de la ejecución de las decisiones de la asamblea,... y del exacto cumplimiento de los deberes que les imponen la ley”*⁷⁷. También establece que: *“la responsabilidad de los administradores por actos u omisiones no se extiende a aquellos que estando exentos de culpa hayan hecho constar en el acta respectiva su no conformidad, dando noticia inmediata a los comisarios”*⁷⁸.

El criterio determinante para la selección del gerente encuestado fue el de su responsabilidad en la toma de decisiones para el cumplimiento de las obligaciones tributarias en forma directa.

En este sentido, se quiso tener un perfil del Gerente Encuestado del Sector Clínicas; el resultado del análisis de las encuestas aplicadas a la muestra de estudio arrojó que dos personas (33%) estaban en un rango de edades de 40 a 50 años; de 51 a 60 una persona (17%); de 61 a 70 años dos personas (33%) y más de 71 años una persona (17%). Se observó entonces, que el grupo etario reflejó gerentes en edad madura, al frente de organizaciones lo cual reviste de mucha importancia, que debe estar acorde al grado de responsabilidad en la dirección de esas empresas. El 100% eran casados, es decir, 6 Gerentes. En cuanto a género, se observó que en 83 % (5 gerentes) son de género masculino, mientras que solo una es mujer (17%).

Los cargos ejercidos por los gerentes eran: un Director Médico (17%); tres Directores (50%); y dos Presidentes (33%), todos ubicados en el vértice de la organización.

⁷⁷ Código de Comercio,... Artículo 266. Ob.cit.

⁷⁸ Código de Comercio,... Artículo 268. Ob.cit.

La antigüedad de ellos en la organización oscilaba entre 4 y 27 años; pasando por dos gerentes que tenían diez años (33%); uno (17%) tenía 15 años; uno (17%) tenía 20 años y el último (17%) tenía 27 años en su cargo.

La totalidad de los gerentes encuestados manifestaron ser socios de la empresa. El Grado de Instrucción, en un 100% son egresados universitarios (Médicos), todos con diversos posgrados (Pediatria, Oftalmología, Anestesiología, Urología y Cirujanos).

Grado de Conocimiento

En el presente capítulo se estructura con base al cuadro de Operacionalización de Variables (Anexo C) con el fin de indagar el grado de conocimiento que tienen los gerentes en materia tributaria con respecto al cumplimiento de los deberes formales, incentivos y fiscalización de la relación jurídica tributaria, los cuales se hallan contenidos en los ítemes 1 al 15.

A continuación se publican los hallazgos según las preguntas (P) realizadas y el análisis del conocimiento en materia tributaria por parte de los gerentes el cual fue explorado a través de su saber en el cumplimiento de los deberes formales y los incentivos fiscales.

Uno de los principales obstáculos que se le presenta al SENIAT, y de manera general a la Administración Tributaria, es la falta de educación del ciudadano siendo la cultura tributaria una forma de estímulo en el cumplimiento de sus obligaciones de manera voluntaria, en las formas y en los períodos establecidos para ello.⁷⁹

⁷⁹ Ana, Marini Morales: *Incidencia de la Cultura Tributaria en la recaudación de los Tributos Nacionales de los Contribuyentes Especiales – Barquisimeto*. http://bibadm.ucla.edu.ve/cgi-win/be_alex.exe?Descriptor=TRIBUTOS-+CULTURA&Nombrebd=BADUCLA. 1999. [Consulta: 2011, noviembre 13]

La inobservancia de las obligaciones tributarias por parte del sujeto obligado presume inexistencia de conocimiento, lo que se traduce en la falta de interés en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, circunstancia que incide en la recaudación de dichos tributos, no permitiendo lograr las metas establecidas por la Administración Tributaria.

Se indago respecto al grado de conocimiento por parte de los gerentes sobre cuáles eran las obligaciones tributarias que le eran propias a las empresas que estaban gerenciando (P1) y el 83% afirmó que si las conocía, lo cual es un indicativo muy positivo dada la implicación legal y financiera que su desconocimiento puede acarrear a la organización. Obsérvese el gráfico 1

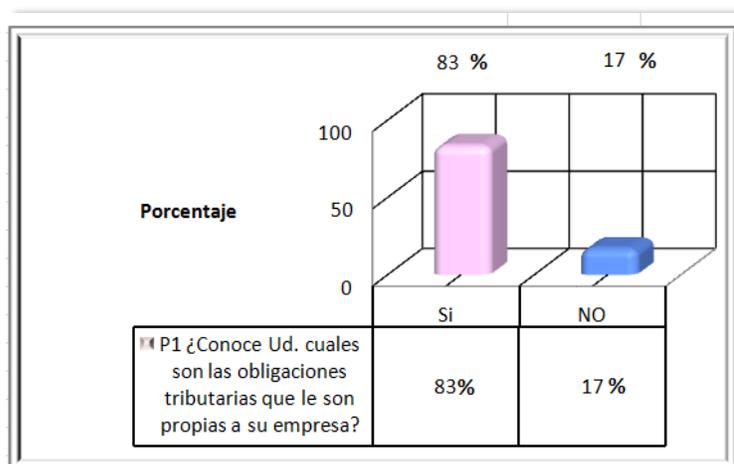


Gráfico 1. ¿Conoce Ud. cuáles son las obligaciones tributarias que le son propias a su empresa? Pregunto 1 (P1).

El Gerente debe, sin embargo, cualquiera que sea su grado de conocimiento, cumplir los deberes formales, los cuales constituyen, dentro de la actividad tributaria, valores éticos de obligatorio cumplimiento de cuya

inobservancia producen sanciones claramente establecidas en los artículos 99, 100, 101, 102 y 103 del Código Orgánico Tributario vigente.⁸⁰

Servicios externos de asesoramiento

Se indagó sobre si la empresa contrata los servicios externos de asesoramiento en materia tributaria (P2) a lo cual respondieron que no en un 67 %. Los gerentes no están conscientes de la conveniencia de tener un cuerpo de profesionales especializados en el área que tengan las competencias pertinentes en la materia. El Grafico 2 indica el hallazgo.

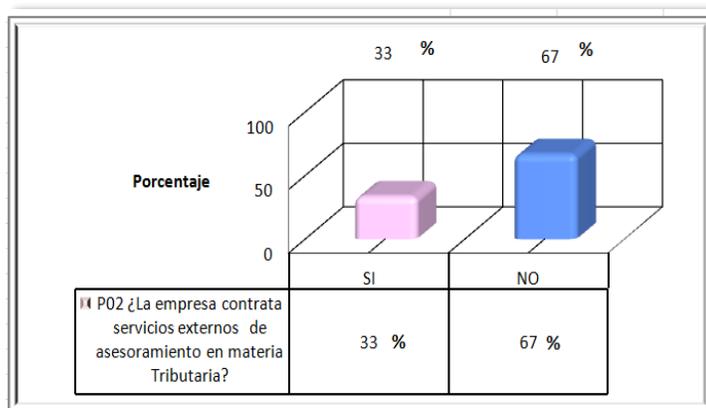


Grafico 2. ¿La empresa contrata servicios externos de asesoramiento en materia Tributaria? Pregunta 2 (P2).

Ajuste y Reajuste por Inflación

⁸⁰ Pedro, Escalante D.; Hulett R., Neyi L.: "Los deberes formales a cumplir por las personas naturales como contribuyentes del impuesto al valor agregado". *Actualidad Contable Faces*, Vol. 12, Núm. 18, enero-junio, 2009, pp. 34-43 Universidad de los Andes. Venezuela Disponible en: <http://redalyc.uaemex.mx/src/inicio/ArtPdfRed.jsp?iCve=25712300004> .). [Consulta: 2012, Abril 27]

La inflación ha venido afectando a la economía venezolana. La ley permite que los valores de los estados financieros sean reexpresados. Las clínicas se acogen a este articulado. Con la P3 se observó que en un 100% las empresas realizan el ajuste y reajuste por inflación en los términos exigidos por la Ley. El Grafico 3 visualiza el hallazgo.

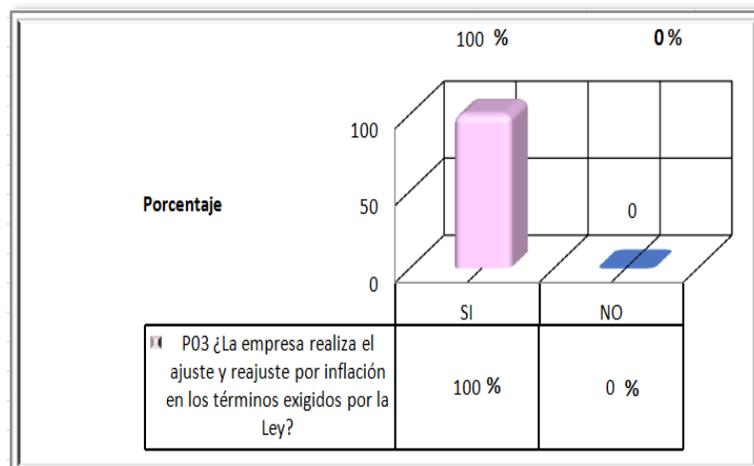


Grafico 3. ¿La empresa realiza el ajuste y reajuste por inflación en los términos exigidos por la Ley? (P3).

Declaraciones Informativas

Las Declaraciones Informativas se definen como aquel elemento que se constituye en el cumplimiento por parte del sujeto pasivo de su deber formal de manifestar detalladamente, en calidad de juramento, al Estado las operaciones imponibles o no que conduzcan al conocimiento cierto y rápido del monto de la obligación tributaria.⁸¹

Al indagar en los gerentes a través de la P4 respecto a la presentación de las declaraciones informativas, en un 50% son presentadas en los plazos establecidos por la Ley. Esta obligación está consagrada en el artículo 145

⁸¹ Xiomara, Bustamante: *Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto del Valor Agregado*. Una propuesta en el marco del Municipio Tovar – Estado Mérida. ob. cit. 25.

del COT, el cual contempla la obligación de los contribuyentes de presentar en el plazo fijado las declaraciones que le correspondan.

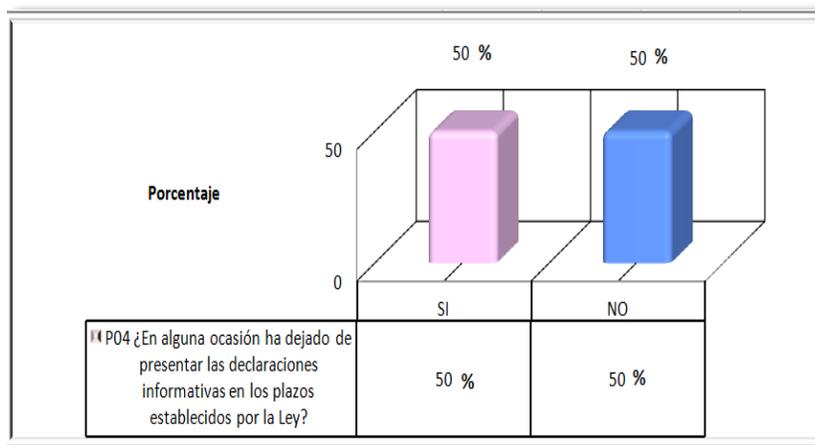


Gráfico 4. ¿Se presentan las declaraciones informativas en los plazos establecidos por la Ley? (P4).

Pago de los Tributos

No es condición suficiente hacer las declaraciones, además se requiere que, en caso de salir un compromiso de pago, este sea efectuado oportunamente en los plazos y en las formas previstas en la ley. Con la (P5) se determinó que las empresas, en un 67%, según el gráfico 5, están efectivamente pagando los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) en los tiempos establecidos por la ley.

Es de resaltar que al gerente tener una sólida cultura tributaria será participe del cumplimiento de la ley, de forma voluntaria, más no de forma coercitiva.

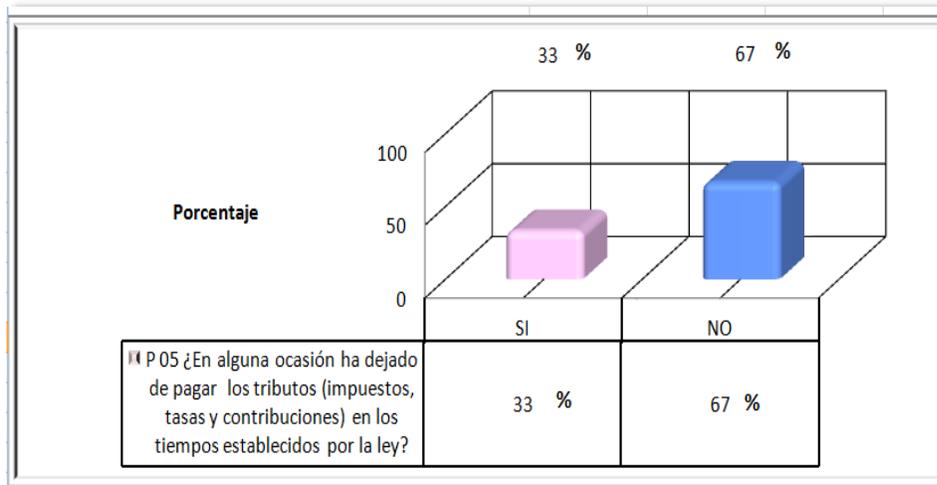


Grafico 5. ¿En alguna ocasión ha dejado de pagar los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) en los tiempos establecidos por la ley? (P5).

Lapso de Prescripción

La conservación de los documentos es cumplida según los encuestados en el lapso previsto legalmente, es decir, hasta tanto no prescriban las obligaciones tributarias en un 100% (P 6). Véase el grafico 6. Vista la situación de sujetos pasivos especiales de las empresas que administran, los gerentes están conscientes de su responsabilidad en su rol y garantes de conservar los libros, facturas y otros documentos contables mientras no se encuentre vencido el lapso de prescripción 4 años; pero el Código de Comercio exige 10 años, ó 6 años, según sea el caso.

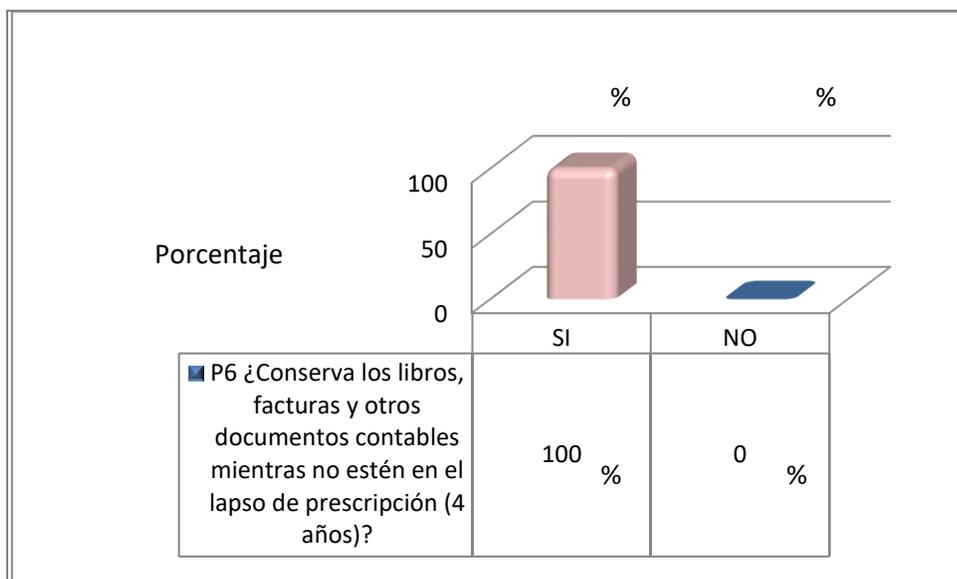


Grafico 6. ¿Conserva los libros, facturas y otros documentos contables mientras no estén en el lapso de prescripción (4 años)? (P6).

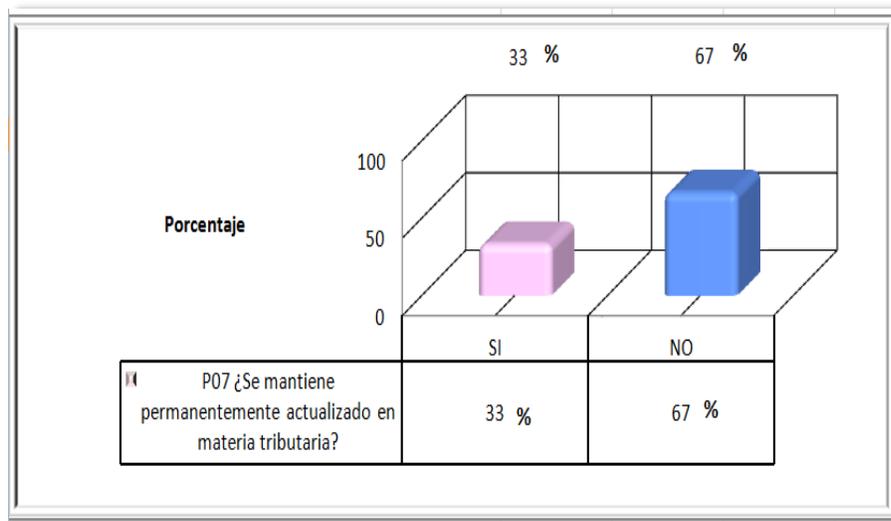
Actualización, Actitud e Interés en Materia Tributaria

Los gerentes, como líderes y más aún en la sociedad del conocimiento y de la información, deben estar permanentemente actualizados en materia tributaria, aun cuando mantengan una plantilla de asesores.

La actitud y el interés del gerente hacia la materia tributaria fue captada por la (P7). El estudio arrojó que el 67% no se mantiene permanentemente actualizado en materia tributaria, según se observa en el grafico 7. La Administración Tributaria puede contribuir en este proceso al ser *“flexible y actuar en aras de la simplificación de las normas tributarias y sus propios procedimientos de trabajo, situación ésta necesaria a los fines de facilitar las tareas del contribuyente y de la propia Administración”*⁸². De igual forma el Jorge Las Heras considera que debe ser versátil. La finalidad es tener una

⁸² Jorge Las Heras. *La evasión fiscal: origen y medidas de acción para combatirlas*. <http://www.monografias.com>. (s.f.) [Consulta: 2010, agosto 15] ob. cit. s.p.

coordinación permanente entre los contribuyentes y los que deciden la política fiscal. En este sentido para él es la forma que ante los profundos y constantes cambios que se producen en los procesos económicos, sociales, y en la política tributaria en particular, ésta deba y pueda adecuarse rápidamente a las mismas.



Cuadro 7. ¿Se mantiene permanentemente actualizado en materia tributaria? (P7).

Los Incentivos Fiscales como Motivadores de la Cultura Tributaria

Incentivos fiscales son instrumentos a través de los cuales se pretende estimular, beneficiar, e incentivar a determinados agentes económicos con el fin de que realicen determinadas actividades orientadas a ordenar algún sector en específico o a sencillamente desarrollar todas aquellas actividades que contribuyan al mejoramiento de la estructura productiva del país. De manera que con los incentivos fiscales el SENIAT desea motivar, impulsar la

cultura tributaria. Los instrumentos utilizados por ellos son las rebajas, exenciones y las exoneraciones.⁸³

Incentivos: Rebajas, Exenciones, Exoneraciones

Al mencionar el incentivo fiscal, se debe tomar en cuenta como beneficio fiscal, bien sea exención, exoneración o rebaja de impuestos, desde un punto de vista formal, ya que este es apreciado como un incumplimiento al principio de generalidad tributaria; pero desde el punto de vista material, aparece justificado por la ley, ya que obedece a fines que la misma ley señala al Estado, debiendo los sujetos o actividades beneficiadas estar dirigidas a la realización de un bien común.⁸⁴

Por tanto, al estar investidos los incentivos fiscales de este carácter general, la administración tributaria pierde el libre arbitrio para decidir a cual contribuyente puede otorgarlos o negarlos, pues, basta que se encuentre dentro del supuesto de hecho de un incentivo (exención, exoneración o rebaja), para gozar de su beneficio, sin importar la capacidad contributiva del deudor.

Las rebajas “son disminuciones otorgadas en la legislación impositiva, al monto de la obligación tributaria, o carga impositiva del contribuyente”⁸⁵, así se entiende que una rebaja es la disminución del monto fijado previamente o antes de un acuerdo con base a la legislación impositiva.

En este orden de ideas, el Artículo 3 COT, establece que las rebajas de Impuesto sólo son otorgadas por las leyes tributarias y la cual determinará los requisitos o condiciones esenciales para su procedencia.

⁸³ Seniat. *Glosario de tributos internos*. www.seniat.gob.ve, s.f. [Consulta: 2012, mayo 7] p. 7.

⁸⁴ María Armas y Luisa Armas. *El incentivo fiscal en la Ley de Impuesto Sobre la Renta como instrumento para el desarrollo de la economía*. Tesis de Grado Universidad Dr. Rafael Beloso Chacín, Caracas, Venezuela. 2010, p. 1.

⁸⁵ María Armas y Luisa Armas. *El incentivo fiscal...* Ob. cit. 2010.

Ossorio, establece que la exención es una “situación de privilegio o inmunidad de que goza una persona o entidad para no ser comprendida en una carga u obligación, o para regirse por leyes especiales. Liberación, libertad, franqueza, exceptuación, excusa” (p. 412).

Las exenciones contenidas en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, establece que los enriquecimientos se encuentran exentos del pago de impuesto aplicado a los organismos del Estado como son las entidades venezolanas de carácter público, el Banco Central de Venezuela y demás Institutos Autónomos; también está referido a los funcionarios diplomáticos extranjeros y demás consulares acreditados en la República, por las remuneraciones que perciban desde sus países, siempre que exista reciprocidad de exención con el respectivo país a favor de los agentes o funcionarios venezolanos.

Por consiguiente, gozan de exenciones las instituciones benéficas y de asistencia social siempre que sus enriquecimientos se hayan obtenido como medio para lograr los fines antes señalados; que en ningún caso, distribuyan ganancias, beneficios de cualquier naturaleza o parte alguna de su patrimonio a sus fundadores, asociados o miembros y que no realicen pagos a título de reparto de utilidades o de su patrimonio.

Están contempladas las exenciones para los trabajadores o sus beneficiarios, por las indemnizaciones que reciban con ocasión del trabajo, cuando les sean pagadas conforme a la Ley o a contratos de trabajo, por los intereses y el producto de los fideicomisos constituidos conforme a la Ley Orgánica del Trabajo, de los Trabajadores y las Trabajadoras y por los productos de los fondos de retiro y de pensiones. Incluye también a los asegurados y sus beneficiarios, por las indemnizaciones que reciban en razón de contratos de seguros; los pensionados o jubilados, por las pensiones que reciban por concepto de retiro, jubilación o invalidez; así como los donatarios, herederos y legatarios, por las donaciones, herencias y

legados que perciban.

Los afiliados a las cajas y cooperativas de ahorro, siempre que correspondan a un plan general y único establecido para todos los trabajadores de la empresa que pertenezcan a una misma categoría profesional de la empresa de que se trate, mientras se mantengan en la caja o cooperativa de ahorros, a los fondos o planes de retiro, jubilación e invalidez por los aportes que hagan las empresas u otras entidades a favor de sus trabajadores, así como también por los frutos o proventos derivados de tales fondos.

Con respecto a la banca, se exceptúan a las personas naturales, por los enriquecimientos provenientes de los intereses generados por depósitos a plazo fijo, cédulas hipotecarias, certificados de ahorro y cualquier otro instrumento de ahorro previsto en la Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras o en leyes especiales, así como los rendimientos que obtengan por inversiones efectuadas en fondos mutuales o de inversión de oferta pública.

También incluye a las iglesias cristianas o cualquiera otra de las instituciones dedicadas exclusivamente a actividades religiosas, artísticas, científicas, de conservación, defensa y mejoramiento del ambiente, tecnológicas, culturales, deportivas y las asociaciones profesionales o gremiales, siempre que no persigan fines de lucro, por los enriquecimientos obtenidos como medios para lograr sus fines, que en ningún caso distribuyan ganancias, beneficios de cualquier índole o parte alguna de su patrimonio a sus fundadores, asociados o miembros de cualquier naturaleza y que sólo realicen pagos normales y necesarios para el desarrollo de las actividades que les son propias.

Igualmente, y bajo las mismas condiciones, las instituciones universitarias y las educacionales, por los enriquecimientos obtenidos cuando presten sus servicios dentro de las condiciones generales fijadas por

el Ejecutivo Nacional.

Las instituciones de ahorro y previsión social, los fondos de ahorros, de pensiones y de retiro por los enriquecimientos que obtengan en el desempeño de las actividades que les son propias. Igualmente, las sociedades cooperativas cuando operen bajo las condiciones generales fijadas por el Ejecutivo Nacional.

Las empresas estatales nacionales que se dediquen a la explotación de hidrocarburos y actividades conexas, por los enriquecimientos extraordinarios provenientes del valor comercial que les sea reconocido por sus asociados a los activos representados por estudios previos, informaciones, conocimientos e instructivos técnicos, fórmulas, datos, grabaciones, películas, especificaciones y otros bienes de similar naturaleza relacionados con los proyectos objeto de asociación destinados al desarrollo de los mismos. Esto, en virtud de los convenios de asociación que dichas empresas celebren de conformidad con las leyes y la Constitución.

Los enriquecimientos provenientes de los bonos de deuda pública nacional y cualquier otra modalidad de título valor emitido por la República; también cubre a aquellos estudiantes que estén becados por los montos que reciban para cubrir sus gastos de manutención, de estudios o de formación.

Establece también en el párrafo único de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, siempre y cuando las instituciones benéficas y de asistencia social, los trabajadores o sus beneficiarios, los asegurados, pensionados, jubilados, donatarios, herederos, afiliados a cooperativas y cajas de ahorro, las instituciones religiosas, científicas, tecnológicas y de mejoramiento deportivo, culturales siempre que no persigan sus fines de lucro, las instituciones de ahorro y previsión social, las empresas nacionales dedicadas a la explotación de hidrocarburos, los bonos de deuda pública, estudiantes becados: "...deberán justificar ante la Administración Tributaria que reúnen las condiciones para el disfrute de la exención, en la forma que establezca el

Reglamento. En cada caso, la Administración Tributaria otorgará la calificación y registro de la exención correspondiente.”⁸⁶

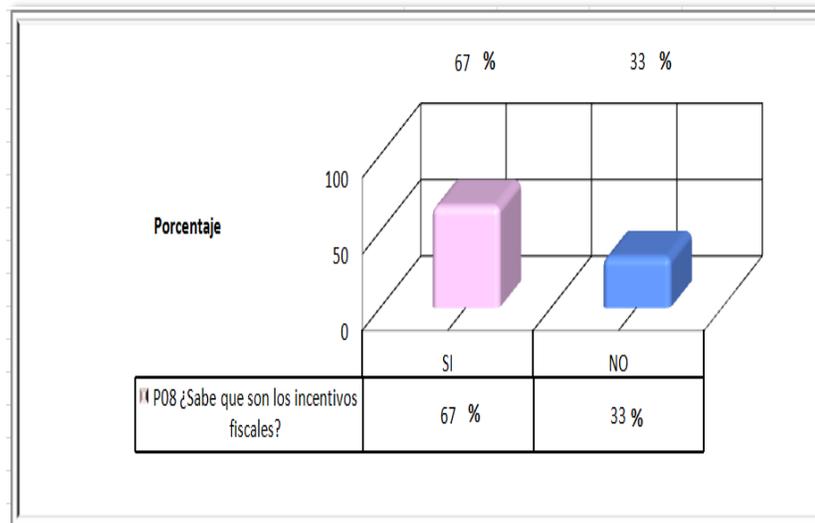
Es de hacer notar el carácter social y económico de las exenciones otorgadas en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, pues están orientadas a coadyuvar al Estado en el desarrollo de la función social e incentivar el ahorro.⁸⁷ La exención también la prevé el artículo 73 del COT, como la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria otorgada por la ley.

En su segundo aparte del artículo 73 COT, dice que la exoneración es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria concedida por el Poder Ejecutivo en los casos autorizados por la Ley. Por tanto los tributos comprendidos, cuyos presupuestos necesarios para que procedan y las condiciones bajo las cuales está sometido el beneficio se hará mediante una ley autorizada por el Poder Ejecutivo, fijadas en un plazo máximo de cinco años, una vez vencido este término de exoneración, el Poder Ejecutivo podrá renovar hasta el plazo máximo fijado por la ley o en su defecto el del artículo 75 COT; y sólo podrán ser concedidas a instituciones sin fines de lucro durante tiempo indefinido.

En atención al cuadro 8 sobre el conocimiento que tienen los gerentes acerca de los incentivos fiscales, (P8), se demostró que es alto con el 67%, y sólo el 33% de los gerentes no sabían de este instrumento tributario y mucho menos, que lo han aprovechado. Esto trae consecuencias en las finanzas de la empresa y en la utilidad porque se pierde este beneficio.

⁸⁶ Ley de Impuesto Sobre la Renta. *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* N° 38.529 de fecha 25 de septiembre de 2006. De las Exenciones. Artículo 14.

⁸⁷ María Armas y Luisa Armas. *El incentivo fiscal...* Ob. cit. 2010.



Cuadro 8. ¿Sabe que son los incentivos fiscales? (P8).

Presupuestos de Capital, inversión en Activos Fijos

Las empresas comúnmente hacen inversiones en activos fijos con la finalidad de aumentar su productividad, hacen un mejor uso de los recursos y ser más competitiva. En el sector clínicas, algunas de sus inversiones se reflejan en la obtención de tecnología de punta, adquisición de equipos que permitan una mejor prestación del servicio. Las empresas son beneficiarias de rebajas por las inversiones que realicen.

Sapag Chaín explica que hay un concepto de inversión que es necesario considerar y que no se incluye entre las inversiones fijas. Es el que corresponde a aquellos recursos que deben estar siempre en la empresa para financiar el desfase natural que se produce en la mayoría de los proyectos entre la ocurrencia de los egresos, primero, y su posterior recuperación. Esta inversión se conoce como inversión en capital de trabajo, constituye el total de recursos que facilitará el financiamiento de la operación

del negocio.⁸⁸

Rebajas

Al serles consultado a los gerentes en la (P9) si tenían conocimiento de los beneficios e incentivos tributarios por la adquisición de activos fijos, y si eso era considerado por la empresa, el 50% afirmó que no, según el gráfico 9, es una pérdida de oportunidades que puede incidir en ahorros al flujo de caja.

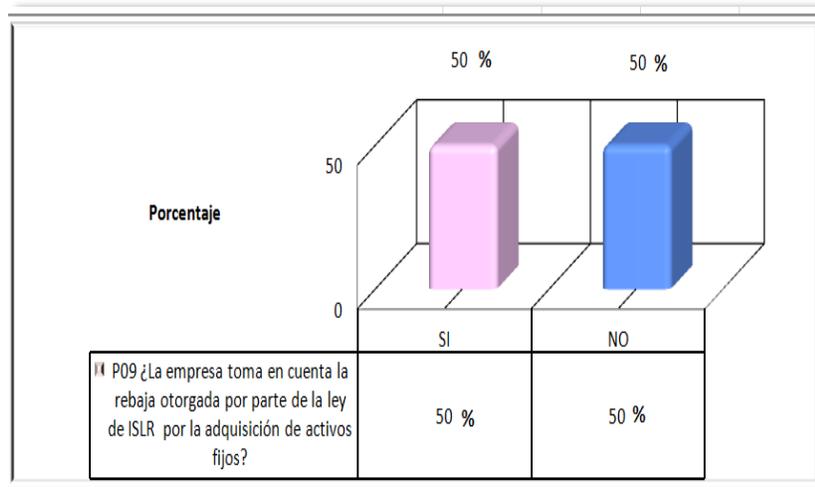


Gráfico 9. ¿La empresa toma en cuenta la rebaja otorgada por parte de la ley de ISLR por la adquisición de activos fijos? (P9).

Exenciones

En Venezuela, está prevista la exención, la cual se otorga en la ley y le permite al contribuyente tener la “dispensa total o parcial del pago de la

⁸⁸ Nassir Sapag Chaín, *Proyectos de inversión: formulación y evaluación*. México: Editorial Pearson, 2007, p. 143.

obligación tributaria”⁸⁹. El artículo 73 COT, en su primer aparte, establece que la exención es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria otorgada por la ley.

Se investigó si el gerente beneficia a la empresa con las exenciones otorgadas por la Ley, y a tal efecto, el 100% afirmó que no, según se ve en el grafico 10. En todo caso, aunque es una dispensa otorgada por la Ley, ellos parecieran no tener el conocimiento al respecto, pues hay rentas que no están sujetas a ningún tipo de tributo (IVA, ISLR).

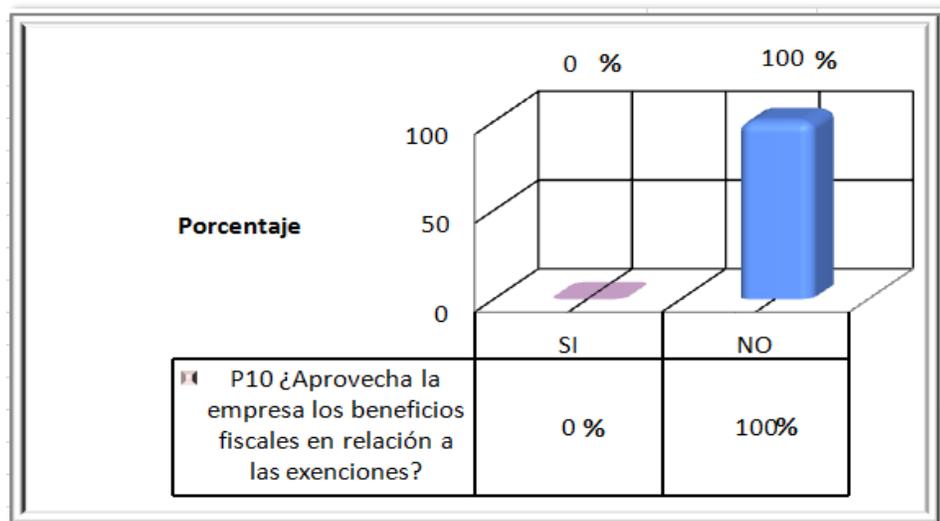


Grafico 10. ¿Aprovecha la empresa los beneficios fiscales en relación a las exenciones? (P10).

Señala Hernández y otros, analizando la situación mexicana, que las exenciones y tratamientos especiales son comunes en el mundo. Contrastando realidades la principal diferencia entre México y el resto de los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

⁸⁹ SENIAT. *Glosario de tributos internos. ob. cit. p. 11.*

(OCDE), estriba en las tasas preferenciales.⁹⁰ Así, mientras en México los tratamientos se encuentran concentrados en tasa cero o exención de tributos, en los países de dicha organización se canalizan por medio de tasas positivas.

Esto impacta de manera importante la productividad del impuesto, ya que cuando la tasa preferencial es positiva, la recaudación se incrementa, la que al ser dividida sobre una tasa general, tiende a arrojar un indicador de eficiencia mayor.

Exoneraciones

El poder ejecutivo tiene la potestad de exonerar de forma total o parcial del pago de la obligación tributaria, en los casos autorizados por la Ley, conforme al artículo 73, COT. A través de la P11 se les preguntó a los gerentes que si se han visto favorecidos en cuanto a la exoneración de acuerdo a la actividad de la empresa. El 100% de los encuestados respondió que no, según se visualiza en el grafico 11.

⁹⁰ *Fausto Hernández Trillo y Andrés Zamudio Carrillo: Evasión fiscal en México. http://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/estudios_ef/eef_iva.pdf 2004 [Consulta: 2011, marzo 10].*

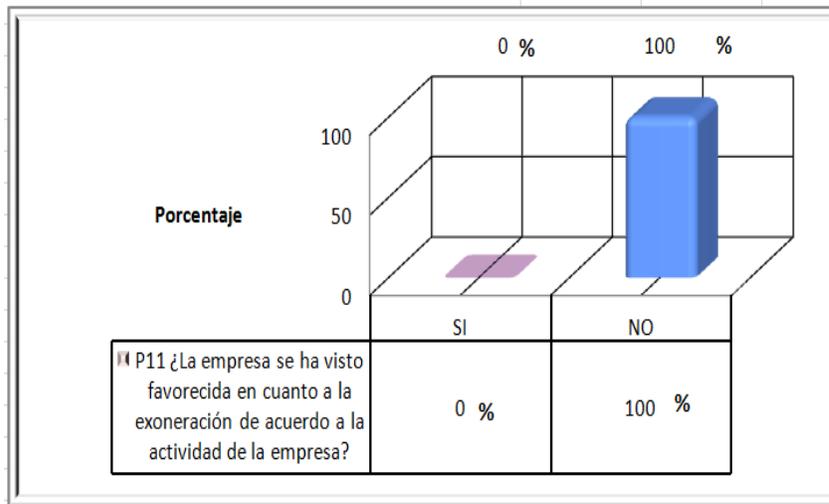


Grafico 11. ¿La empresa se ha visto favorecida en cuanto a la exoneración de acuerdo a la actividad de la empresa? (P11).

La Fiscalización y las Sanciones ante el Ilícito Tributario

Fiscalización, ilícitos y sanciones

La función de fiscalización es cumplida por la Administración Tributaria. En ese proceso se pueden detectar ilícitos tributarios por parte del contribuyente, los cuales son tipificados en el artículo 80 del COT (2001) como:

- (1) ilícitos formales
- (2) ilícitos relativos a las especies fiscales y gravadas (art. 108 COT).
- (3) Ilícitos materiales, y (art. 109 COT)

(4) ilícitos sancionados con pena restrictiva de libertad.⁹¹ (art. 115 COT).

Los Ilícitos Formales se encuentran tipificados en el Código Orgánico Tributario y l al respecto el artículo 99 los resume en:

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

- 1) Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas.*
- 2) Emitir o exigir comprobantes.*
- 3) Llevar libros o registros contables o especiales.*
- 4) Presentar declaraciones y comunicaciones.*
- 5) Permitir el control de la Administración Tributaria.*
- 6) Informar y comparecer ante la misma.*
- 7) Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales.*
- 8) Cualquier otro deber contenido en este Código, en las leyes especiales, sus Reglamentaciones o disposiciones generales de organismos competentes.*

Los ilícitos materiales se encuentran contenidos en el artículo 109 COT, y se resume en:

- 1) El retraso u omisión en el pago de tributos o de sus porciones*
- 2) El retraso u omisión en el pago de anticipos,*
- 3) El incumplimiento de la obligación de retener o percibir, y*
- 4) La obtención de devoluciones o reintegros indebidos.*

Ahora bien, quien incurra en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 1 al 8 del artículo anterior, será sancionado con multa de puede ir desde una (1) Unidad Tributaria (U.T.) hasta un máximo de dos mil unidades tributarias (2000 UT).

En tal sentido y en relación al tema de estudio el no cumplir con la declaración del ISLR según la forma establecida en la Providencia 0103 se considerara un ilícito formal establecido en el Código Orgánico Tributario. Los contribuyentes encuestados fueron abordados respecto a si habían sido fiscalizados en el último año (P12); si tenían el conocimiento de las sanciones por el incumplimiento de sus obligaciones (P13); si habían sido sujetos a multas (P14) y como consideraban ellos estas serie de sanciones,

⁹¹ Bustamante, Xiomara. *Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto del Valor Agregado. Una propuesta en el marco del Municipio Tovar – Estado Mérida.* ob. cit. p. 41

si las consideraban “justas” (P15). Los gráficos Nos. 12, 13, 14, y 15 reflejan los hallazgos.

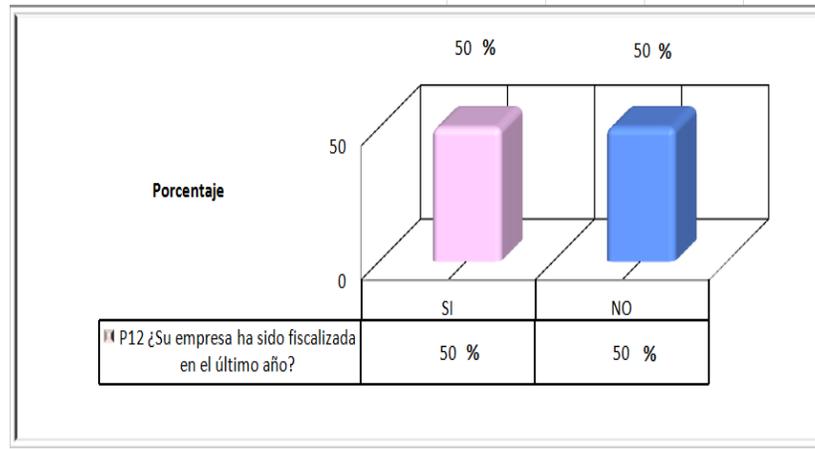


Gráfico 12. ¿Su empresa ha sido fiscalizada en el último año? (P12).

En el Cuadro y gráfico 12 se demuestra que el 50% de las empresas han sido fiscalizadas en el último año.

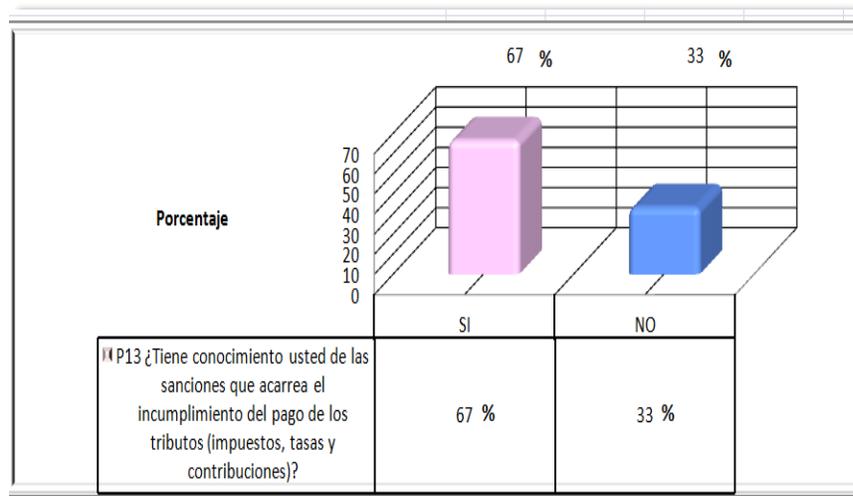


Gráfico 13. ¿Tiene conocimiento usted de las sanciones que acarrea el incumplimiento del pago de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones)? (P13)

El 67% de los gerentes si están conscientes de las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones tributarias, situación que favorece la cultura tributaria, para que los ciudadanos cumplan con sus obligaciones fiscales.

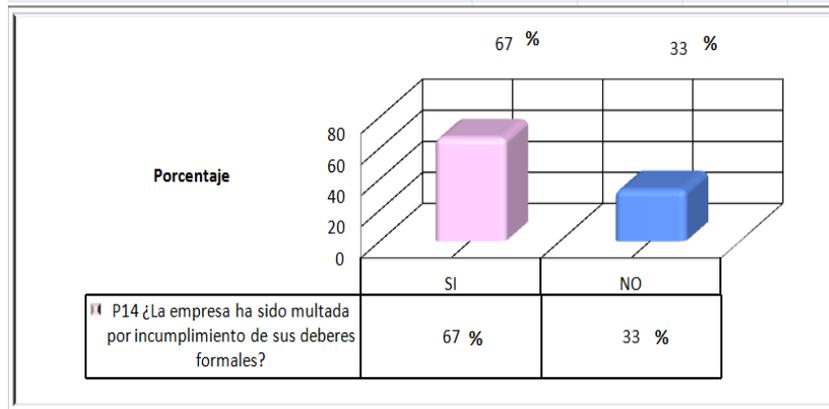


Grafico 14. ¿La empresa ha sido multada por incumplimiento de sus deberes formales? (P14)

Lamentablemente el 67% de los gerentes si recordaba que los habían multado por incumplimiento de sus deberes formales. Estos incumplimientos gravan a la empresa y la hacen incurrir en costos extras, por no tener una correcta planificación tributaria.

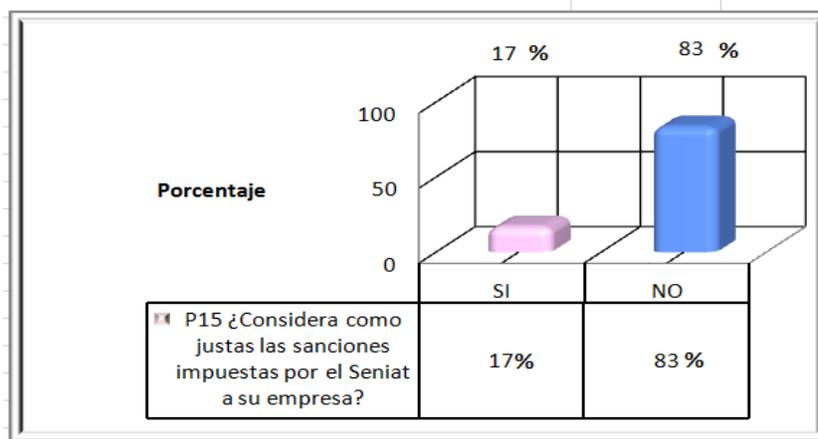


Grafico 15. ¿Considera como justas las sanciones impuestas por la Administración Tributaria a su empresa? (P15)

La mayoría de los gerentes no consideran justas las sanciones impuestas (83%) a pesar de saber que han incurrido en omisiones que van a impactar financieramente la empresa por esas erogaciones. No obstante, la conducta ilícita se da.

Retomando los ilícitos, del Código Orgánico Tributario, tipifica los hechos ilícitos tributarios en cuatro (4) grupos, a saber: (1) Ilícitos formales; (2) ilícitos relativos a las especies fiscales y gravadas; (3), ilícitos materiales y 4) ilícitos sancionados con penas restrictivas de libertad.⁹²

Del mismo modo, establece dentro de las sanciones tributarias las siguientes: multa, comiso de bienes, destrucción de los efectos materiales objeto del ilícito o utilizados para cometerlo, clausura temporal del establecimiento, inhabilitación para el ejercicio de oficio y profesiones, suspensión o revocación del registro y autorización de industrias y expendios de especies gravadas y fiscales; y en algunos casos, la pena restrictiva de libertad.⁹³

En este sentido, cabe hacer una mención especial sobre la clausura del establecimiento, así Morales explica que esta se presenta como una sanción al incumplimiento del contribuyente al mandato contenido en una norma jurídica, específicamente al incumplir dos (2) tipos de deberes formales, incurriendo en ilícitos formales.

El primero relacionado con la obligación de emitir y exigir comprobantes. Aclara el autor que en caso de los impuestos al consumo, en donde el contribuyente al no emitir facturas u otros documentos obligatorios y

⁹² Marlyn, Morales: "La constitucionalidad de la sanción de clausura del establecimiento prevista en el Código Orgánico Tributario". *Revista Telos*, vol. 7, núm. 2, mayo-agosto, 2005, Universidad Rafael Belloso Chacén. Maracaibo Venezuela. ISSN (Versión impresa): 1317-0570 - telos@urbe.edu. www.redalyc.org p. 197

⁹³ Código Orgánico Tributario, Ob. cit. Art. 94.

éstas alcancen más de doscientas unidades tributarias (200 U.T), será sancionado además de la multa, con la clausura de uno (1) hasta cinco (5) días continuos de la oficina, local o establecimiento en que se hubiere cometido tal ilícito, todo de conformidad con el artículo 101 del Código Orgánico Tributario.

Paralelamente, el segundo ilícito formal sancionado con la clausura del establecimiento es el atinente a la obligación de llevar libros, registros especiales y contables en los impuestos indirectos, presentándose tal ilícito en los casos señalados en el artículo 102 del Código Orgánico Tributario, cuya comisión acarrea tanto la sanción pecuniaria (multa), así como la clausura de la oficina, local o establecimiento, por un plazo máximo de tres (3) días continuos.

Aclara Morales que si se trata de una empresa con una o más sucursales, la sanción abarcará la clausura de las mismas, salvo que la empresa lleve libros especiales por cada sucursal, de acuerdo a las normas respectivas, caso en el cual sólo se aplicará la sanción a la sucursal o establecimiento en donde se constate la comisión del ilícito.

El problema se plantea, en opinión del autor, cuando en los artículos 87, 112 y 115 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) “*se garantiza a todos los ciudadanos el derecho al trabajo, al libre ejercicio de la actividad económica de su preferencia; y a la propiedad respectivamente*” por una parte, pero por la otra, la aplicación de la sanción de clausura del establecimiento trae como consecuencia inmediata la inhabilitación de la actividad tanto mercantil del comerciante como laboral de éste y sus trabajadores, por un número de días.⁹⁴

Esta situación trae efectos no sólo al comerciante sino también al público consumidor en general e inclusive a la actividad de la Administración

⁹⁴ Marlyn, Morales: *La constitucionalidad de la sanción de clausura del establecimiento prevista en el Código Orgánico Tributario. ob. cit. p. 199.*

Tributaria al ver mermada su labor de recaudación. Se observa como las sanciones impuestas por la Administración Tributaria, de alguna manera vulneran los fundamentales derechos y garantías constitucionales.

Finalmente, el cumplimiento / incumplimiento tributario también está asociado con la aplicación de la ley. A pesar de ser un problema muy relacionado con la materia jurídica, desde el punto de vista económico existe una literatura importante asociada a los castigos.⁹⁵

Cuando los castigos y la probabilidad de ser detectado son reducidos, la evasión aumenta claramente. Pero la probabilidad de detección trae aparejada la pregunta de quién será el encargado de hacer valer la ley. En general, en el mundo se han diseñado instituciones para el cumplimiento de la ley, en el caso venezolano, es la Administración Tributaria, por una parte, y luego los órganos del Poder Judicial.

La institución recaudadora es el agente que tiene una imperfecta capacidad de supervisión, pero al mismo tiempo debe diseñar la estructura de recaudación, castigo y auditoría para cumplir con las metas de ingreso proyectadas. A través del autor citado, se puede contrastar con la realidad mexicana, el considera que para estudiar estos fenómenos, se debe estimar el tamaño de la evasión.

En la medida en que se determine esta cifra, y se le caracterice de manera adecuada, es más factible identificar sus posibles causas, así como diseñar los mecanismos para combatirla. Hernández y otros concluyen, sin embargo, que medirla presenta dificultad. En cuanto a lo “*justo de las sanciones*” hay una polémica que se presenta en los fines de la gestión de la Administración Tributaria, la cual:

No se mide únicamente en términos de mayor recaudación, sino que además hay que considerar la calidad y costo de los procesos que permiten lograrla, el respecto al

⁹⁵ Fausto, Hernández Trillo, y Zamudio Carrillo, Andrés: *Evasión fiscal en México*. http://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/estudios_ef/eef_iva.pdf 2004 [Consulta: 2011, marzo 10] p. 15

*contribuyente y la consolidación de una cultura tributaria que propicie la responsabilidad social, entre muchos otros factores*⁹⁶.

La diatriba, en opinión de Camilo London, es de “*como lograr ser justos con el innegable éxito alcanzado por una Administración Tributaria, que ha obtenido niveles de recaudación sin precedentes en el país*”, pero al mismo tiempo, critica “*los medios poco éticos que se han utilizado para lograr éste éxito*”.

Reprocha severamente que:

*No se haya atacado “directamente” la evasión, sino que se ha tratado de disuadir mediante el efecto “publicitario” o “mediático” de los cierres “masivos” de empresas por meros incumplimientos de deberes formales en el registro de los libros del IVA escudándose en lo previsto en el artículo 102 del COT, es decir, incrementando la recaudación a través de la siembra de la “contracultura” tributaria del miedo generalizado en la población, exhibiendo en los medios de comunicación masivos, la “fortaleza” del SENIAT con la cabeza de no menos de 6.000 empresas cerradas por incumplimientos, que en un altísimo porcentaje nada tienen que ver con la evasión tributaria.*⁹⁷

Exhorta a procedimientos más éticos, de respeto, que lleven al impulso y la transformación de la sociedad, el no uso del terrorismo tributario, amparado en medidas desproporcionadas, injustas y absurdas desde la lógica más elemental, aunque legales con sustento en el nefasto artículo 102 del Código Orgánico Tributario, como elemento de disuasión más que de educación, sin importar lo efectivo que este resulte.

⁹⁶ Camilo, London: *La ética y el éxito de una recaudación tributaria*, 2010. <http://gerencia y tributos.blogspot.com/>, 2011. [Consulta: 2011, noviembre 30] (s.p.).

⁹⁷ Camilo, London: *La ética... Ob. cit.*

CAPITULO II

LA CONFIANZA HACIA EL SUJETO ACTIVO DE LA RELACION JURIDICO TRIBUTARIA POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE

El presente capítulo se estructura con base al cuadro de Operacionalización de Variables (Anexo C) con el fin de indagar el grado de confianza que tienen los gerentes hacia el Estado y la gestión pública para la satisfacción de las necesidades de la colectividad, contenidos en los ítemes 16 al 28.

Confianza hacia la Gestión Pública

Ingresos Fiscales y la recaudación durante 2011

Recaudación

La recaudación de ingresos provenientes de los tributos le procurará al Estado las fuentes para el cumplimiento de su función financiera. En este sentido y según la información oficial, *“la recaudación total durante Febrero de 2011 finalizó en 8.999 millones de bolívares fuertes (US\$2.090 millones), lo que significó un incremento en términos nominales de 48,8% con respecto*

al mismo mes del 2010".⁹⁸ El informe reportaba que a pesar de la alta inflación, otros factores incidieron en que el Estado percibiera mayores ingresos por concepto de tributos no petroleros.

Oliveros señala que entre estos factores "se destacan la recuperación económica a finales del año pasado (2010) y la medida de devaluación de la moneda decretada por el Ejecutivo."⁹⁹

A partir del cuarto trimestre de 2010 la economía venezolana empezó técnicamente a salir de la recesión, al registrar un crecimiento de 0,4%, lo cual tiene un efecto directo sobre la recaudación tributaria. En cuanto a la recaudación por concepto de Impuesto sobre la Renta (ISLR) finalizó febrero en 1.587 millones de bolívares fuertes, lo que refleja un aumento de 55,6% en términos nominales y de 20,9% en términos reales. Durante el mismo período de 2010, el monto correspondiente a este tributo fue de Bs.F. 1.020 millones.¹⁰⁰

Por ser el ISLR un tributo que grava los ingresos de las empresas, se convierte en un factor que denota cómo se encuentra la economía de un país, al decir de Oliveros. Concluyen que a pesar de la elevada inflación en Venezuela, el SENIAT ha podido mostrar, después de mucho tiempo, cifras de recaudación positivas en términos reales.

De igual forma, se recaudó un total global de 26.000 millones de bolívares fuertes, lo que represento un sobrecumplimiento de 13,53%, respecto a la meta de Bs.F. 22.900 millones, establecida por el Ministerio de Planificación y Finanzas para el primer trimestre.

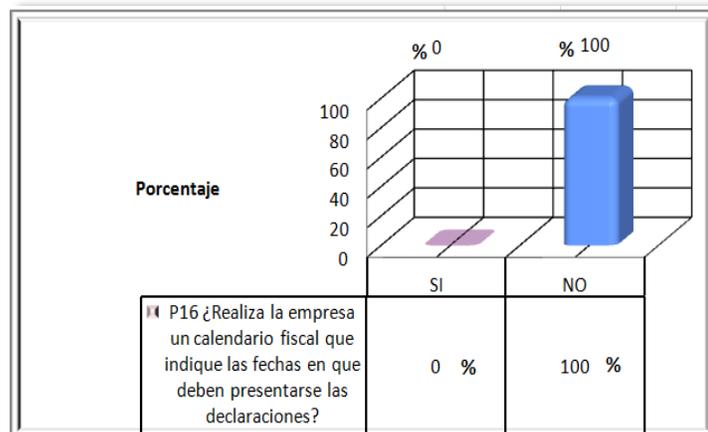
⁹⁸ Asdrúbal Oliveros *Recaudación tributaria cerró con cifras positivas en febrero. Economía & Mercados. En: AmericaEconomia.com Venezuela.* <http://www.americaeconomia.com/economia-mercados/finanzas/venezuela-recaudacion-tributaria-cerro-con-cifras-positivas-en-febrero>, 2011, [Consulta: 2012, Abril 26] pp. 1-9

⁹⁹ Asdrúbal Oliveros. *Recaudación tributaria cerró con cifras positivas en febrero. ob. cit. (s.p.).*

¹⁰⁰ Asdrúbal Oliveros. *Recaudación tributaria cerró con cifras positivas en febrero. ob. cit. (s.p.).*

Calendario Fiscal

El calendario fiscal es un mecanismo que permite una planificación tributaria y recordatorio para el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Se preguntó a los gerentes si ellos realizaban en la empresa un calendario fiscal que indicara las fechas en que deben presentarse las declaraciones. Más recientemente, el SENIAT lo prepara y publica sólo para sujetos pasivos especiales. La empresa se apoya en un calendario fiscal emitido directamente por el SENIAT, que indica las fechas en que deben presentarse las declaraciones, por lo cual contestaron en un 100% que no lo hacían. El uso de este mecanismo favorece un cumplimiento al día de las obligaciones, y fortalece la cultura tributaria. Véase grafico 16.



Cuadro 16. ¿Realiza la empresa un calendario fiscal que indique las fechas en que deben presentarse las declaraciones? (P16)

Apartados Financieros

Oliveros establece que el flujo de caja o la tesorería de las organizaciones se afectan por el cumplimiento del pago de los tributos, cuando estos proceden. Sin embargo, “los venezolanos nos hemos acostumbrado a no pagar tributos, por diferentes motivos (corrupción, fácil evasión, bajo ingreso, supuesto bajo nivel de ganancias, costumbre)”¹⁰¹. Por lo que el ciudadano no se siente con la voluntad suficiente para “transferir parte de nuestros ingresos y ganancias al Estado”. Los encuestados fueron consultados sobre si hacían sus apartados para el pago de tributos (P17) y también sobre las políticas financieras del descuento por pronto pago (P18). Véanse Gráficos 17, y 18.

En el gráfico 17, el 67 % de los encuestados respondió que sí se hacen los apartados financieros vinculantes para afrontar las obligaciones en materia tributaria.

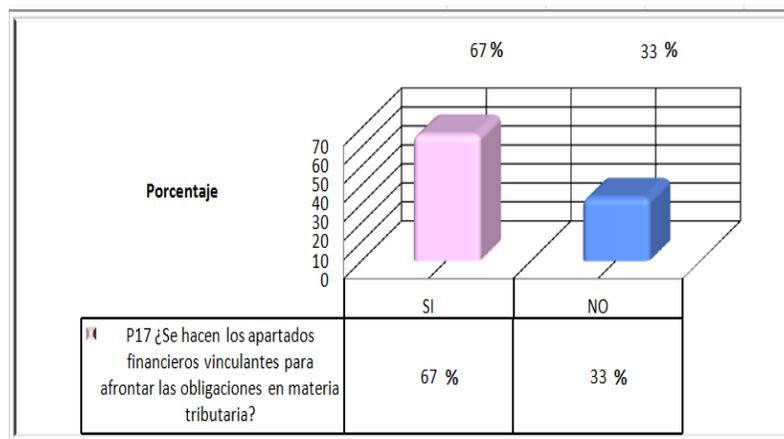


Gráfico 17. ¿Se hacen los apartados financieros vinculantes para afrontar las obligaciones en materia tributaria? (P17).

¹⁰¹ Luis, Oliveros B.: *¿Impuestos en Venezuela?* ob. cit. (s.p.)

En el gráfico 18, se aprecia que el 67% de los encuestados sí aprovecha los beneficios de las políticas financieras del descuento por pronto pago que promueve la Alcaldía de San Cristóbal.

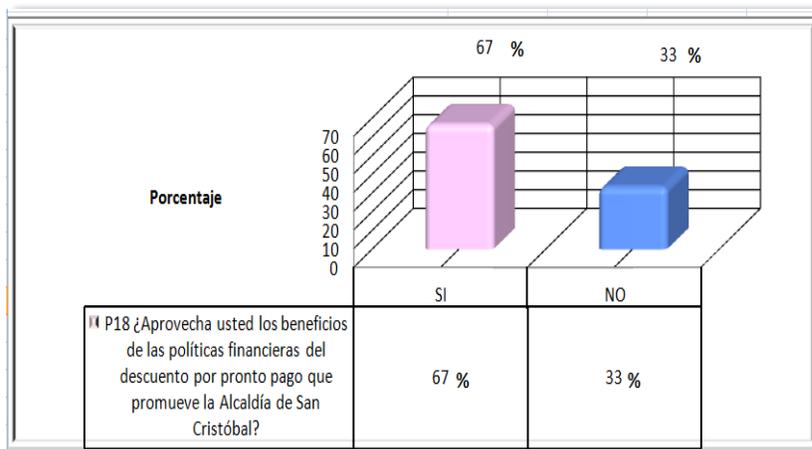


Grafico 18. ¿Aprovecha usted los beneficios de las políticas financieras del descuento por pronto pago que promueve la Alcaldía de San Cristóbal? (P18)

El gerente tiene la oportunidad de minimizar el impacto que lleva su flujo de caja por multas y otros egresos, aprovechando la oportunidad de los beneficios del descuento por pronto pago en los impuestos municipales. Esto motiva el pago voluntario de los tributos, aunando la cultura tributaria.

La transparencia en el destino de los gastos públicos como potenciador de la Cultura Tributaria

Destino de los Gastos Públicos

La información que el Estado Venezolano publica y pone a disposición de los ciudadanos contribuye a la transparencia en la rendición de cuentas, e indica cual es el destino que le está dando a los fondos públicos. Esto, aunado a una contraprestación de los servicios públicos, contribuye al fortalecimiento de la Cultura Tributaria; el manejo de la información puede potenciarla.¹⁰²

Es un ejercicio del poder que tiene el ciudadano, en este caso, el contribuyente, de tener acceso a la información generada en el ámbito del dominio público o privado máxime si la información o recursos son de interés público. Ese conjunto de normas, procedimientos y conductas se sustenta en el derecho de libre expresión, y en el de la información pública. Este conocimiento da confianza al contribuyente al saber cuál es el destino de los gastos públicos, lo cual puede favorecer y potenciar la cultura tributaria.¹⁰³

El estudio realizado a través de la (P19) exploró la opinión de los gerentes respecto al conocimiento que ellos tenían de cuál era el destino de lo recaudado en materia tributaria. El 100% opinó que no lo sabía, según se refleja en el gráfico 19. Esto desfavorece la cultura tributaria.

¹⁰² *Xiomara Bustamante: Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto del Valor Agregado. Una propuesta en el marco del Municipio Tovar – Estado Mérida. ob. cit. p. 14*

¹⁰³ *Thonatiu, Guillen López: Transparencia y Democracia: Del observador al control democrático. ob. cit. pp. 1-9*

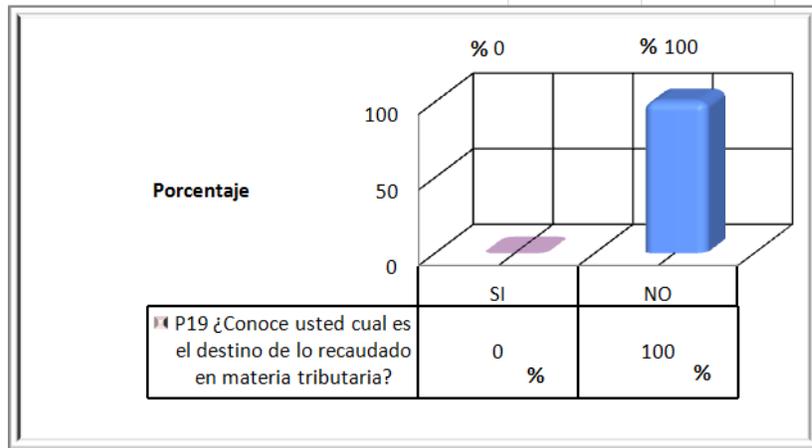


Grafico 19. ¿Conoce Ud. cuál es el destino de lo recaudado en materia tributaria? (P19).

La confianza tributaria es “*la confianza en el buen uso de los recursos recaudados*”. Pero desarrollar dicha cultura no es una tarea fácil, pues requiere la convergencia de políticas de control con políticas de carácter educativo.¹⁰⁴ Para Myriam Obermeister Salama, la cultura tributaria es un mecanismo de doble vía:

*i) En la una, están los contribuyentes, cumpliendo la obligación que tienen para con la sociedad; y, ii) En la otra, el Estado haciendo el uso más honrado y claro de los dineros que los contribuyentes aportan en ejercicio noble y desinteresado de su vocación de solidaridad.*¹⁰⁵

Como se observa, es cuestión de deberes y responsabilidades, de las partes involucradas, es decir, ciudadano y Estado.

Administración de la Recaudación

Los gerentes fueron consultados respecto a su percepción de la forma

¹⁰⁴ Myriam, Obermeister Salama: *Medidas concretas para incrementar la cultura tributaria y disminuir la evasión fiscal*, ob. cit. p. 11.

¹⁰⁵ Myriam, Obermeister Salama: *Medidas concretas para incrementar la cultura tributaria y disminuir la evasión fiscal*, ob. cit. p. 4

como consideraban ellos que el Estado venezolano administra eficientemente lo recaudado por concepto de tributación (P20). Ellos opinaron en un 100% que el Estado es efectivamente un mal administrador de lo recaudado, según se observa en el gráfico 20.

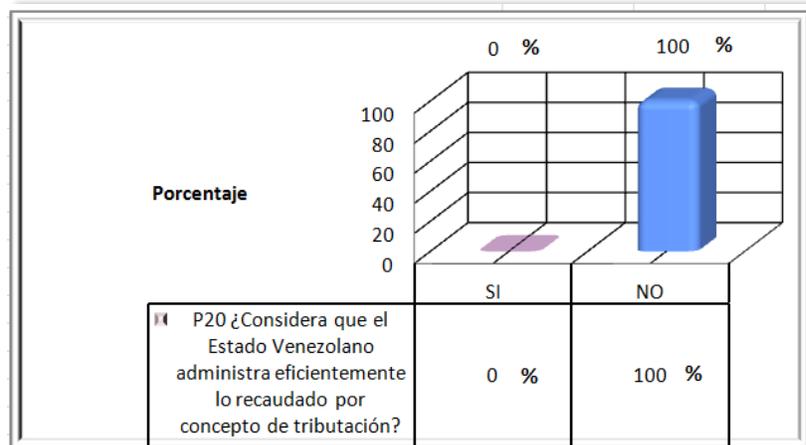


Grafico 20. ¿Considera que el Estado venezolano administra eficientemente lo recaudado por concepto de tributación? (P20).

Como se verá más adelante, la prestación de los servicios públicos es percibida como un indicador de bueno o mal administrador del Estado de los fondos públicos.

Servicios Públicos vs Impuestos

Se considera que una de las formas de poder incentivar la formación de la cultura tributaria es a través de la difusión de los beneficios que se les otorgaran a los contribuyentes en la prestación de buenos servicios públicos,

lo cual los estimulara hacia el esfuerzo cooperativo de su aporte a través de los tributos que ellos pagan.¹⁰⁶

Lo ideal es que haya un equilibrio justo. A los gerentes se les pregunto su parecer respecto a que si consideraban que los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) cobrados se correspondían con los servicios públicos que les ofrecía el estado venezolano a sus ciudadanos (P21) a lo cual el 100% respondió que no, según e indica en el gráfico 21.

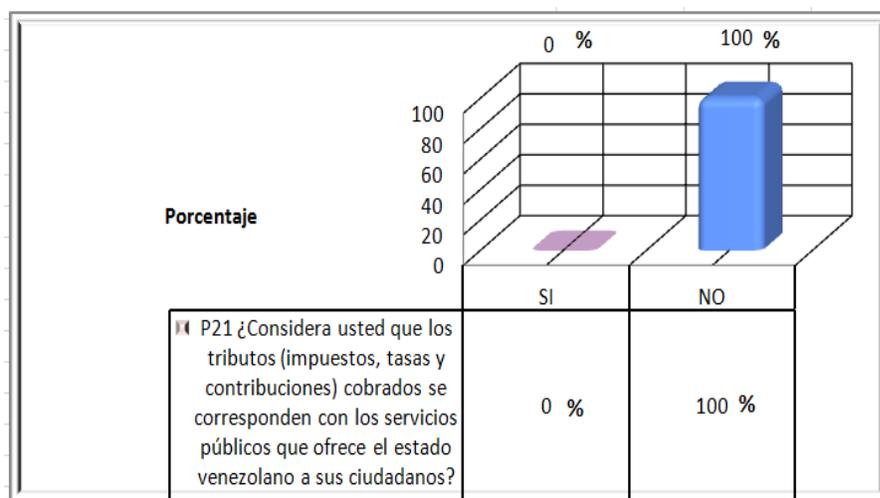


Grafico 21. ¿Considera usted que los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) cobrados se corresponden con los servicios públicos que ofrece el Estado venezolano a sus ciudadanos? (P21).

La transparencia y el destino de los recaudos

A los gerentes se les pregunto: ¿Considera Ud. que hay poca transparencia en el destino de los recursos destinados al gasto público? (P22) a lo que ellos respondieron en un 83% que sí (véase grafico 22). Si

¹⁰⁶ Xiomara, Bustamante: *Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto del Valor Agregado. ob.cit. p. 38*

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

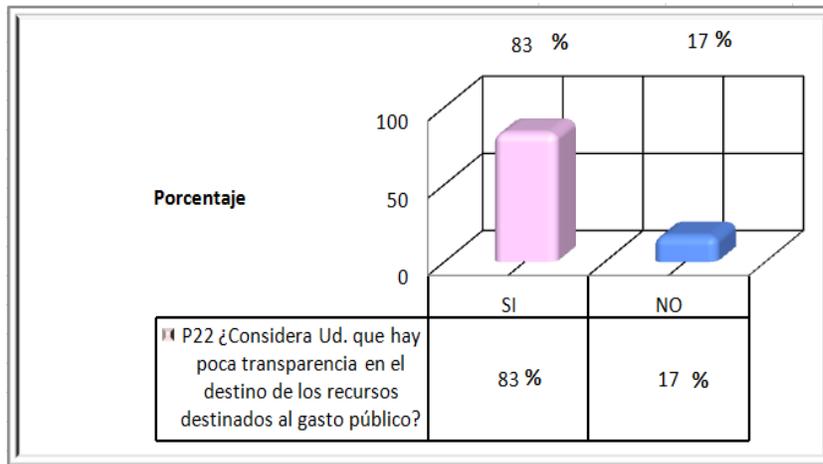


Grafico 22. ¿Considera usted que hay poca transparencia en el destino de los recursos destinados al gasto público? (P22).

Se considera que los contribuyentes deben entender que dar cumplimiento a sus obligaciones tributarias además de ser un deber ciudadano consagrado constitucionalmente, es una real y efectiva inversión en el país.¹⁰⁷ A medida que los ingresos que el Estado percibe por concepto de tributos aumenten, la colectividad podrá obtener mayores beneficios y mejores servicios públicos en aras de obtener una mejor calidad de vida y de lograr la tan deseada y necesaria seguridad social.

¹⁰⁷ Obermeister Salama, Myriam. *Medidas concretas para incrementar la cultura tributaria y disminuir la evasión fiscal.* ob. cit. p. 29

Corrupción y Cultura Tributaria

La corrupción es un flagelo que impacta en la gestión de los Estados y vulnera los derechos de la sociedad donde se comete este delito. En este sentido, comunicacionalmente hablando, el uso de Internet facilita la transparencia y uniformidad de los procedimientos, lo que se traduce en una efectiva defensa contra la corrupción.¹⁰⁸ Los procedimientos y respuestas que reciban los contribuyentes serán uniformes; la rapidez y resolución de los tramites será más objetiva y, por lo tanto, mucho menos vulnerable a la corrupción.

A los gerentes les fue requerida su opinión en el sentido de cómo ellos percibían que la corrupción impactaba negativamente la construcción de una cultura tributaria en el país (P23). En su totalidad estuvieron de acuerdo en que si afecta la construcción de la cultura tributaria, en un 100% (véase gráfico 23).

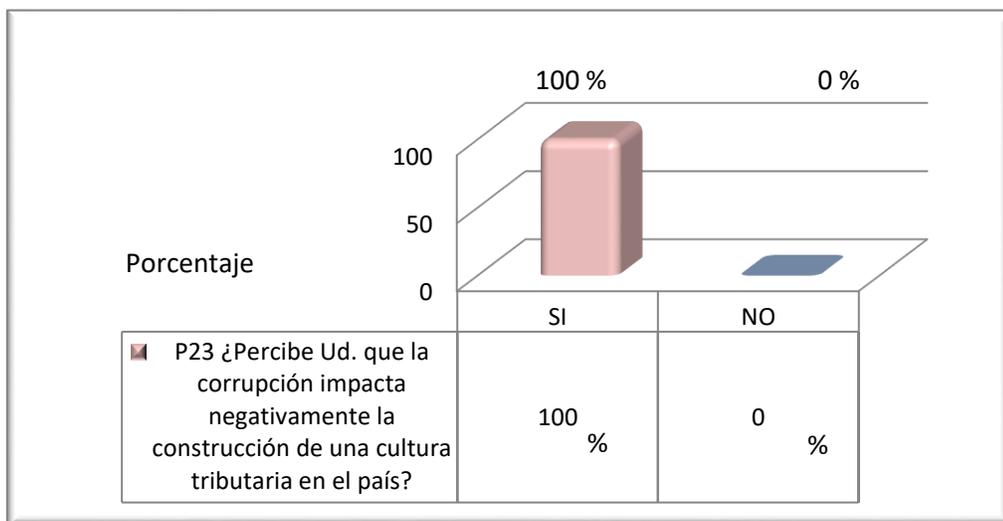


Gráfico 23. ¿Percibe Ud. que la corrupción impacta negativamente la construcción de una cultura tributaria en el país? (P23)

¹⁰⁸ SILVANI, C. (2001, 5 de Abril). 35ª Asamblea General del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT. Santiago de Chile. Chile. Extraído el 12 de Octubre de 2002 de [http:// www.ciat.org](http://www.ciat.org) p. 31.

La corrupción es un flagelo que impacta a la sociedad en su conjunto y refleja una crisis de valores. El Estado para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos, necesita disponer de recursos. Dichos recursos se obtienen entre otros, a través del ejercicio de su poder tributario el cual emana de su propia soberanía. Desde el punto de vista de los recursos tributarios, la ausencia de esta vía de ingresos, hace que se produzca en las arcas del Estado una insuficiencia de fondos para cumplir sus funciones básicas. En este sentido la evasión fiscal constituye un fenómeno que además de erosionar los ingresos del gobierno, deteriora la estructura social y económica del país vulnerando la legitimidad de los gobiernos.¹⁰⁹

Divulgación y Comunicación Tributaria

La Divulgación tributaria para el fomento de la Cultura Tributaria

La información y la desinformación en el contribuyente inciden en la formación de la cultura tributaria y por ende “en el cumplimiento voluntario o forzoso de sus obligaciones, en la temática de las evasiones o fraude fiscal...”.¹¹⁰ Los gerentes fueron consultados sobre si ellos consideraban que la Administración Tributaria había cumplido su función de órgano divulgativo en pro de la formación de la Cultura Tributaria en Venezuela (P24).

Ellos respondieron que no, en 67%, según se indica en el gráfico 24

¹⁰⁹ Las Heras, J. *La evasión fiscal...* Ob. cit.

¹¹⁰ Xiomara, Bustamante: *Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto del Valor Agregado. Una propuesta en el marco del Municipio Tovar – Estado Mérida.* ULA Mérida. ob. cit. p.70

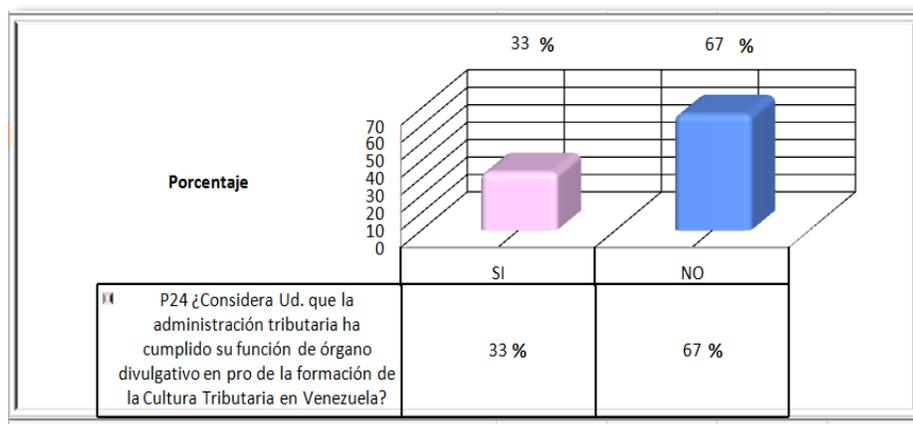


Gráfico 24. ¿Considera Ud. que la Administración Tributaria ha cumplido su función de órgano divulgativo en pro de la formación de la Cultura Tributaria en Venezuela?

La divulgación tributaria no es otra cosa que “*una manifestación del derecho constitucional que todos tienen a la información*”.¹¹¹ Obermeister Salama indica que:

*En los países en desarrollo, la Administración Tributaria debe actuar en medios en que existen núcleos de población de deficiente educación y cultura general, a quienes sin duda les demanda un esfuerzo la comprensión y cumplimiento de los impuestos y obligaciones tributarias. En Venezuela concretamente, el bajo nivel cultural del medio, obliga a la Administración Tributaria a tener que empeñarse en elevar la cultura tributaria del medio social, haciendo una eficiente difusión e información sobre los impuestos y las obligaciones tributarias a los contribuyentes, de una manera comprensible y accesible a la masa de la población.*¹¹²

Ahí está el reto que tiene el SENIAT, de ser un órgano altamente comunicativo con la ciudadanía (contribuyentes), de forma que a través de los programas de divulgación, información, promoción y educación estimule el cumplimiento voluntario, lo cual no es otra cosa que “cultura tributaria”.

¹¹¹ Myriam, Obermeister Salama: *Medidas concretas para incrementar la cultura tributaria y disminuir la evasión fiscal. ob. cit. p. 109*

¹¹² Myriam, Obermeister Salama: *Medidas concretas para incrementar la cultura tributaria y disminuir la evasión fiscal. ob. cit. p. 109*

El SENIAT también debe comunicar al contribuyente la importancia del pago de los tributos para el cumplimiento por parte del Estado de sus fines. Al serles consultados al respecto, el 50 % afirmó que el Estado Venezolano no se esmera en informar la importancia del pago de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) que deben realizar los contribuyentes.

Se observa que las opiniones están divididas. El otro 50% tiene la percepción de que efectivamente el Estado venezolano se esmera en esa función comunicacional. Véase el grafico 25 a continuación.

La atención al contribuyente por parte del SENIAT permita fluidez al desarrollo de la actividad económica generadora de tributos. En este sentido:

Difundir la información necesaria y recaudar los recursos que utilizará el Estado para planificar el gasto público, el cual, deberá financiar los servicios que la población solicita y espera del Gobierno. Y es que no hay que olvidar que la sociedad mediante la contribución de sus impuestos soporta al Gobierno. Como respuesta, éste ofrece vialidad, educación, seguridad, salud y demás servicios que implican el mejoramiento de la calidad de vida de la población¹¹³.

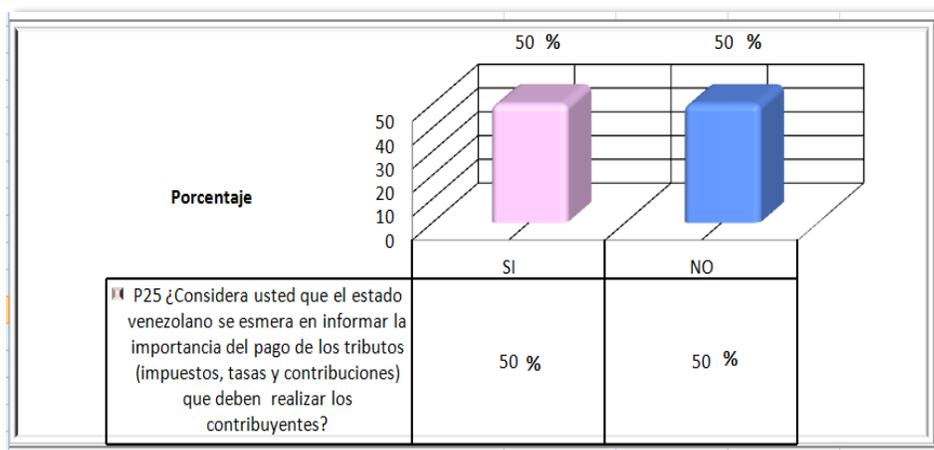


Gráfico 25. ¿Considera usted que el Estado venezolano se esmera en informar la importancia del pago de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) que deben realizar los contribuyentes? (P25).

¹¹³ Myriam, Obermeister Salama: *Medidas concretas para incrementar la cultura tributaria y disminuir la evasión fiscal*, ob. cit. p. 5

Motivación y Cultura Tributaria

La motivación es esa fuerza que impulsa al ser humano para asumir una conducta, en este caso, a cumplir con la obligación tributaria. Se trata del deber de asumir esa obligación, como sujeto pasivo, al ocurrir el presupuesto de hecho previsto en la ley.¹¹⁴

Los gerentes, al serles requerida su opinión de que si ellos consideraban que el Estado venezolano ha ofrecido campañas motivacionales efectivas para el pago de la obligación tributaria (P26), un 67% afirmaron que si, según se observa en el grafico 26.

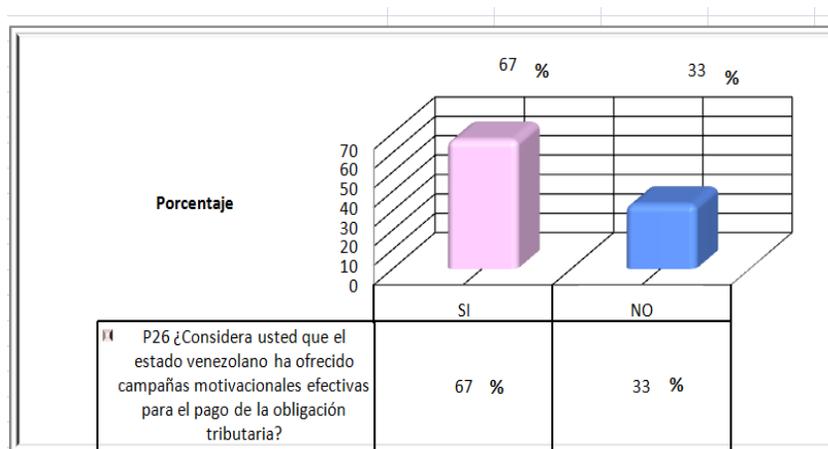


Gráfico 26. ¿Considera usted que el Estado venezolano ha ofrecido campañas motivacionales efectivas para el pago de la obligación tributaria? (P26).

Las campañas motivacionales potencian la cultura tributaria. Ayudan a que la información sea transparente, oportuna y focalizada a las metas a seguir.

¹¹⁴ Xiomara, Bustamante: Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto del Valor Agregado. ob. cit. p. 33

La Web y el Portal del SENIAT

El SENIAT mantiene un portal donde publica información y noticias de interés para el contribuyente. Además, en éste se hace una serie de transacciones *on line* como son las declaraciones de los diversos tributos que hay en Venezuela.

Se quiso saber que tanto era consultada la página en busca de información por parte de los gerentes. El 67% dijo que no lo consultaba periódicamente. Se puede observar el grafico 27 donde se refleja el hallazgo.

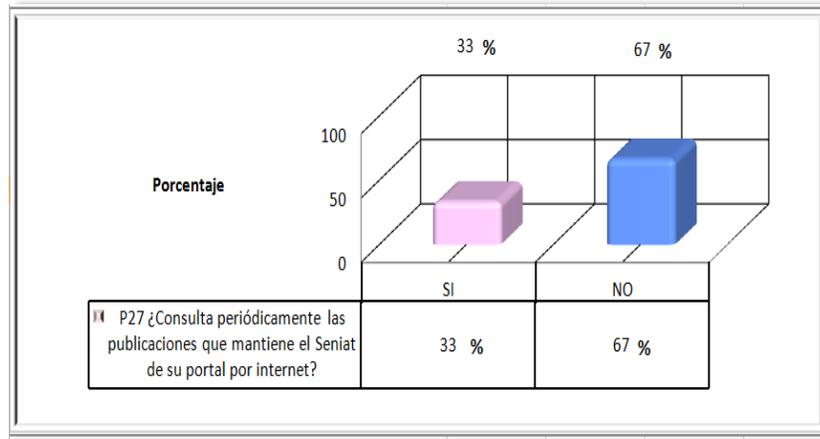


Gráfico 27. ¿Consulta periódicamente las publicaciones que mantiene el SENIAT de su portal por internet? (P27).

Estudios realizados consideraban que la página web del SENIAT debería tener información general, normas, consultas, teléfonos, direcciones, novedades normativas, programas de ayuda, las preguntas más frecuentes

que formulan los contribuyentes con sus correspondientes respuestas oficiales¹¹⁵.

En un futuro no muy lejano, los contribuyentes puedan tener acceso a Doctrinas, a los libros publicados por el SENIAT vía Internet. Es decir, el exhorto de Myriam Obermeister Salama resalta las enormes posibilidades que potenciarían a la Administración Tributaria en el cumplimiento de sus fines y fomento de la cultura tributaria.

La Comunicación y la Divulgación Tributaria

La comunicación es el proceso a través del cual se trasmite y recibe información en un grupo social. En el caso de esta investigación, entre la Administración Tributaria y los contribuyentes. Se quiso indagar la opinión de los gerentes sobre si ellos consideraban que los medios de comunicación favorecían la divulgación tributaria y en un 67% coincidieron en afirmar que no.¹¹⁶

Se infiere que el gerente no le da el valor estratégico a este tipo de información por tal vez considerar que el solo hecho de divulgar no es suficiente para que haya un cambio de cultura tributaria sino que se requieren de otras cosas, como por ejemplo, campañas desde la escuela. Se observa en el grafico 28 el hallazgo. Finalmente, a la Administración Tributaria se le ha recomendado *“incentivar en los contribuyentes, mediante la difusión de las obligaciones previstas en el Código Orgánico Tributario”*¹¹⁷.

¹¹⁵ Myriam, Obermeister Salama: *Medidas concretas para incrementar la cultura tributaria y disminuir la evasión fiscal*, ob. cit. p. 120-121

¹¹⁶ Múnich y García (1995), citados por Bustamante, Xiomara. *Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto del Valor Agregado*. ob. cit. p. 37

¹¹⁷ Marlyn, Morales: *La constitucionalidad de la sanción de clausura del establecimiento prevista en el Código Orgánico Tributario*. ob. cit. p. 13

Marlyn Morales considera adecuado “los medios de comunicación”, y el criterio que le asiste para que se lleve a cabo el cumplimiento de los deberes tributarios, es “la severidad de la sanción de clausura del establecimiento, ante la configuración de los ilícitos formales y las consecuencias que de la misma dimanar”¹¹⁸.

Se observa, entonces, que hay coincidencia y punto de encuentro en los autores por lo impactante de las medidas del SENIAT. Esta difusión ayudará a la consecución de la cultura tributaria, al fomentarse el conocimiento por parte del sujeto pasivo de la relación tributaria.

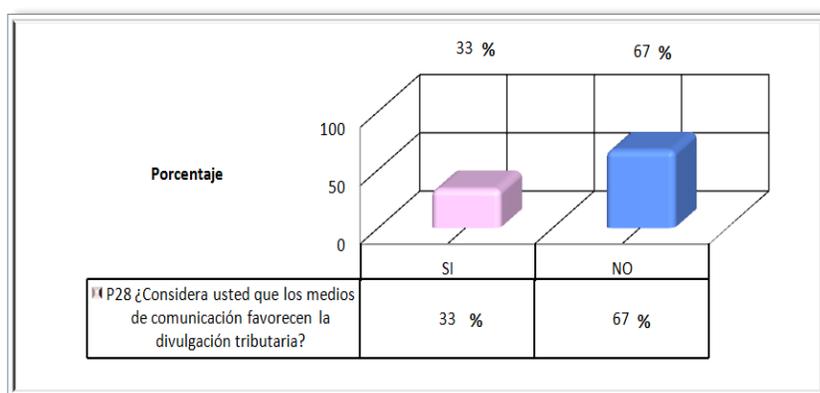


Grafico 28. ¿Considera usted que los medios de comunicación favorecen la divulgación tributaria? (P28).

El gerente sigue en la posición de no reconocer que los medios de comunicación pueden coadyuvar en la creación de la cultura tributaria. Ellos reconocen lo más palpable, es decir, una eficiente gestión del Estado venezolano en la prestación de los servicios públicos, como hecho favorecedor de la formación de la cultura tributaria. También, consideran que los planes de aprendizaje pueden dar frutos reales en el mediano y largo plazo.

¹¹⁸ Marlyn, Morales: *La constitucionalidad de la sanción de clausura del establecimiento prevista en el Código Orgánico Tributario*. ob. cit. p. 13.

CAPITULO III

LA ACTITUD DE LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES HACIA SU VOLUNTARIA CONTRIBUCIÓN AL INGRESO PÚBLICO

Actitud voluntaria de contribución (solidaridad)

Deber Ciudadano

La Conciencia Tributaria

El Estado Venezolano exhorta a que el ciudadano tenga conciencia tributaria y que cumpla su deber solidario mediante la actitud voluntaria de contribución que se consagra en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) en el artículo 133 el cual reza que toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley.

A pesar de lo anteriormente expuesto, los sujetos pasivos especiales (o contribuyentes y responsables) expresaron que en un 67% se han sentido alguna vez desmotivados para el pago de sus tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales). Vea el Grafico 29.

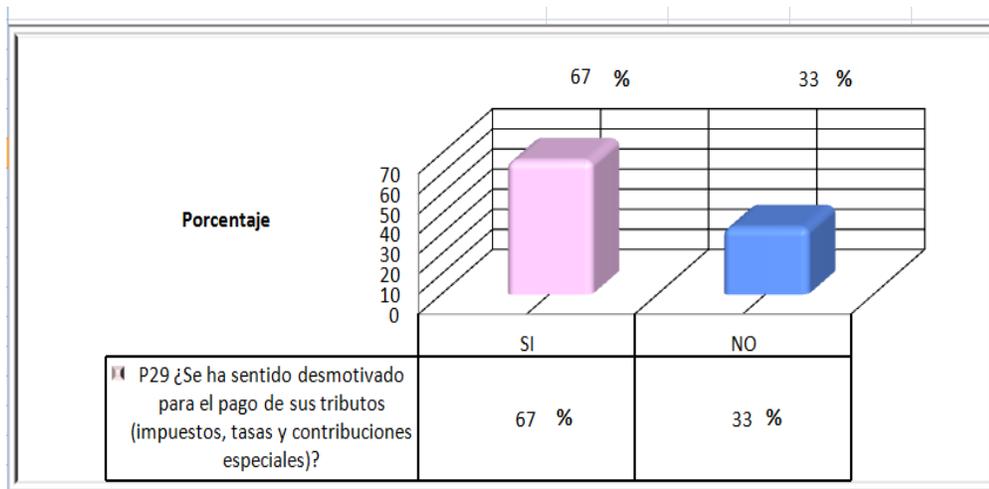


Grafico 29. ¿Se ha sentido desmotivado para el pago de sus tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales)? (P29).

Sin embargo, los gerentes, en un 100% no justificarían que el contribuyente no pague sus tributos (impuestos, tasas y contribuciones). No están de acuerdo a que incurran en conductas ilegales como evasores tributarios.

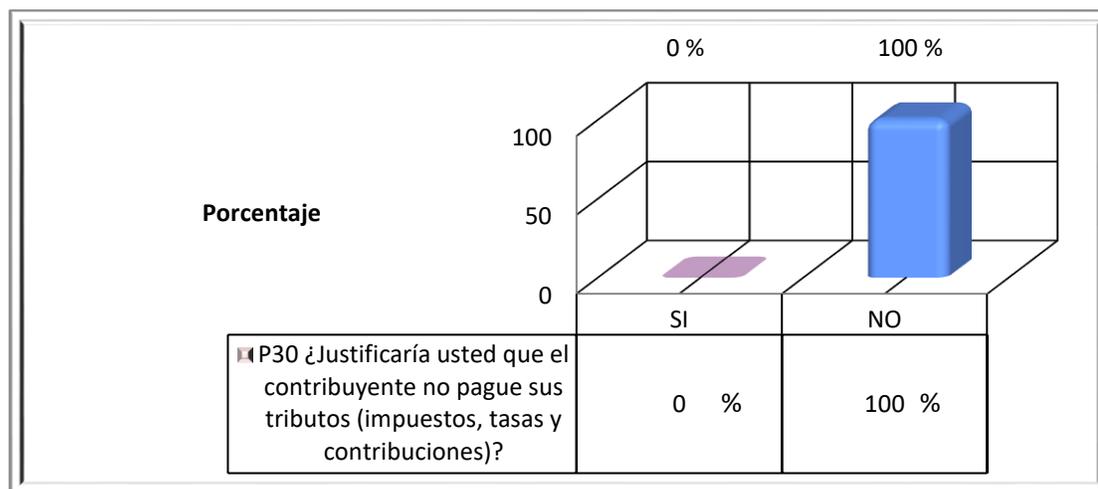


Grafico 30. ¿Justificaría usted que el contribuyente no pague sus tributos (impuestos, tasas y contribuciones)? (P30).

Cultura Tributaria y Pago Voluntario

Un reflejo de la cultura tributaria viene dado por el pago voluntario de los tributos por parte del contribuyente. En la actualidad, es necesario y fundamental incrementarla; sin embargo, en Venezuela es sumamente compleja, toda vez que se debe cambiar al ciudadano su actitud. Cuando se le preguntó a los Gerentes si ellos cumplían de manera voluntaria sus obligaciones tributarias, contestaron en un 67% que no. Usualmente, los ciudadanos pagan sus tributos por medidas coercitivas.¹¹⁹

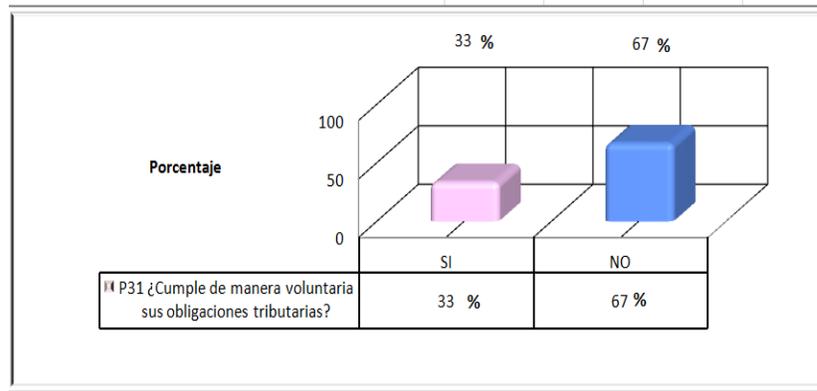


Grafico 31. ¿Cumple de manera voluntaria sus obligaciones tributarias? (P31)

Myriam Obermeister Salama asegura que en la medida en que los contribuyentes cumplan con el pago de sus tributos en los plazos que la ley imponga, podrán tener el derecho a reclamar los beneficios que el Estado debe otorgarles por obligación, entre ellos, la calidad de servicios públicos tan deseados y necesitados para la sociedad. Este estudio encontró el hallazgo de que los gerentes en un 100% no son de la opinión que si los

¹¹⁹ Myriam, Obermeister Salama: *Medidas concretas para incrementar la cultura tributaria y disminuir la evasión fiscal. ob. cit. p. 4*

demás no pagan los tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales), por qué debería de pagarlo Ud. (P32)

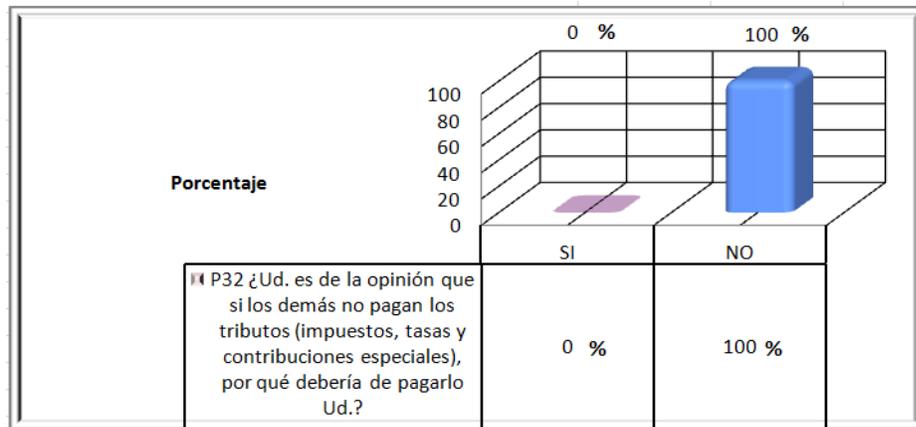


Grafico 32. ¿Ud. es de la opinión que si los demás no pagan los tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales), por qué debería de pagarlo Ud.? (P32).

La desaparición de una conciencia tributaria se atribuye al Estado de insuficiente conocimiento individual o ignorancia de los gravámenes impositivos y de su obligación de contribución a las cargas públicas. Si un contribuyente no paga sus tributos en los plazos y condiciones estipulados por la ley tiene el riesgo de ser descubierto con una fiscalización.

Sin embargo, la Administración tributaria lo que quiere lograr es que las estrategias de fiscalización sean eficaces y que logren cambiar el comportamiento de los contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones. Que estén conscientes y sepan que están expuestos al riesgo de ser efectivamente detectados y sancionados. Comenta Obermeister que: *“en mayor medida los contribuyentes interiorizarán una percepción del costo-*

beneficio de no cumplir con sus obligaciones que los motive a cumplir voluntariamente."¹²⁰

La Evasión y la Falta de Solidaridad del Contribuyente

El contribuyente refleja parte de falta de solidaridad con el Estado Venezolano, cuando no cumple con sus obligaciones tributarias, ejerciendo un rol de evasor tributario. La Evasión Tributaria se define como "*todo acto u omisión, que violando disposiciones legales en el ámbito de un país o en la esfera internacional produce la eliminación o disminución de la carga fiscal*", conducta reprochable por el sujeto pasivo, ya sea por el contribuyente o responsable.¹²¹

La Administración Tributaria y los Controles Ineficientes

El Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT) es un organismo del Estado que se encarga de recabar los impuestos, como: impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado (IVA), sucesiones, aduaneros, y todos los demás que tienen aplicación en el ámbito nacional.

Con respecto al portal web del SENIAT, es un medio que le facilita a todo Contribuyente para objeto de consulta, realizar sus transacciones de impuestos nacionales e informarse sobre los aspectos de interés fiscal; y al hacer uso por Internet a través del Portal del SENIAT se ha desarrollado el Sistema en Línea, para realizar las declaraciones de impuestos, pagos, consultas de cuentas y registro de información fiscal, entre otros servicios

¹²⁰ Myriam, Obermeister Salama: *Medidas concretas para incrementar la cultura tributaria y disminuir la evasión fiscal*, ob.cit. p. 92

¹²¹ Héctor B., Villegas, *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. ob. cit. p. 103.

tributarios.

Mediante el portal web, el SENIAT ha puesto a disposición toda la información legal referida a la materia tributaria y aduanera, con base a lo establecido al Código Orgánico Tributario, art. 2, (Gaceta Oficial N° 37.305 de fecha 17/10/2001) constituyen fuentes de Derecho Tributario: 1) Las disposiciones constitucionales; 2) Los tratados, convenios o acuerdos internacionales celebrados por la República; 3) Las leyes y los actos con fuerza de ley; 4) Los contratos relativos a la estabilidad jurídica de regímenes de tributos nacionales, estatales y municipales; 5) Las reglamentaciones y demás disposiciones de carácter general establecidas por los órganos administrativos facultados al efecto.

El Art. 121 del Código Orgánico Tributario establece las funciones y deberes de la Administración Tributaria, entre las cuales está la de recaudar el tributo, intereses, sanciones y otros accesorios; así mismo el art. 137 le da la facultad a la Administración Tributaria para brindar asistencia al contribuyente.¹²²

Se observa que el órgano Tributario tiene las más amplias facultades para impartir y difundir toda la información necesaria para que los contribuyentes tengan un alto grado de cultura tributaria y puedan cumplir con las obligaciones que les impone la Administración Tributaria, evitando sanciones de tipo pecuniario e incluso privativas de libertad.

La falta de educación tributaria, conlleva la falta de conciencia tributaria y con ello una renuencia al cumplimiento de las obligaciones tributarias que son de responsabilidad de los contribuyentes tributarios, trayendo consigo el rompimiento de la cadena de pagos, con lo cual pierde el Estado, pierde el

¹²² *Código Orgánico Tributario (2001). Gaceta Oficial Ordinaria No. 37.305. Octubre 17, 2001, Juan Garay y Mirem Garay, Reedición, Marzo 2012.*

deudor tributario y pierde la sociedad porque no será beneficiada en la prestación de los servicios básicos que necesita para los habitantes.

Esta falta de educación en el sujeto pasivo que origina el incumplimiento de las obligaciones, exige que la Administración Tributaria desarrolle una serie de medidas o estrategias enmarcadas en el principio de legalidad, para poder cumplir con la facultad de recaudación de los tributos, fuente necesaria para que el Estado pueda realizar las metas, objetivos y misiones establecidos en los planes y programas de la Nación.

Es así como una de las formas de recaudación tributaria es contratar directamente los servicios bancarios y financieros para recibir el pago de deudas correspondientes a los tributos; permitiendo a los deudores tributarios cumplir con el pago de sus obligaciones y de este modo se ahorra tiempo. Pero, los deudores tributarios por diferentes motivos (falta de liquidez, falta de voluntad, falta de conciencia u otros) no cumplen con el deber de declarar ni pagar las deudas tributarias en las condiciones y plazos establecidos, incurriendo en incrementos voluminosos de sus deudas, debido a las multas, recargos, intereses y otros.

El Artículo 125 del COT regula las facultades, atribuciones, funciones y deberes de la Administración Tributaria: La Administración Tributaria podrá utilizar medios electrónicos o magnéticos para recibir, notificar e intercambiar documentos, declaraciones, pagos o actos administrativos y en general cualquier información.

A tal efecto, se tendrá como válida en los procesos administrativos, contenciosos o ejecutivos, la certificación que de tales documentos, declaraciones, pagos o actos administrativos, realice la Administración Tributaria, siempre que demuestre que la recepción, notificación o intercambio de los mismos se haya efectuado a través de medios electrónicos o magnéticos.

De igual forma, establece el artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) el deber que toda persona debe coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones¹²³. Por otra parte el artículo 316 establece las características del Sistema Tributario Venezolano entre las cuales destaca que se sustentará en un sistema eficiente en la recaudación.

Sin embargo, a pesar de que la Administración Tributaria tiene muy claro en el ordenamiento legal sus funciones, según Marlyn Morales ha recibido fuertes críticas sobre la eficiencia del SENIAT han sido realizadas a través del tiempo. Entre otras, debido a los medios que utiliza para la recaudación de los tributos que, al decir de Morales: “*es una limitación al derecho al libre ejercicio de la actividad económica de la preferencia del sujeto pasivo*”¹²⁴, en este caso, las clínicas que se ubican en Barrio Obrero.

Morales considera que con “*el establecimiento cerrado no obtendrá los ingresos necesarios para la cancelación de la sanción pecuniaria*” y lo tipifica de intervención económica, por ser medidas intimidatorias, vulneradoras de derechos, lo cual no es precisamente los fines de la administración para controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.¹²⁵

Morales acota que el Derecho al Trabajo, está consagrado en el artículo 87 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el cual es “*vulnerado por la ejecución de la sanción de clausura del establecimiento, debido a que la misma coarta la prestación del servicio del contribuyente hacia la comunidad*”. Esos días que dura el local cerrado está afectando

¹²³ Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Gaceta Oficial No. 5.453. Reforma del 15 de Febrero 2009, Gaceta Oficial Nº 5.908.

¹²⁴ Marlyn, Morales: “La constitucionalidad de la sanción de clausura del establecimiento prevista en el Código Orgánico Tributario”. Revista Telos, vol. 7, núm. 2, mayo-agosto, 2005, Universidad Rafael Belloso Chacín. Maracaibo Venezuela. ISSN (Versión impresa): 1317-0570 - telos@urbe.edu. www.redalyc.org pp. 9-20

¹²⁵ Marlyn, Morales: La constitucionalidad... ob. cit.

económicamente al contribuyente y a sus clientes, por ende a la creación de empleo, y desarrollo empresarial, entre otros.¹²⁶

El SENIAT como ente recaudador y al cual se le dio el mandato de ser eficiente, tiene el reto de impulsar la cultura tributaria. Sin embargo, Venezuela no cuenta con una ciudadanía que refleje una fuerte cultura tributaria. De manera que se requiere que ante la falta de cultura tributaria por parte del contribuyente, “*es necesario que se mejore la función fiscalizadora de la Administración Tributaria*”, en este caso, del SENIAT. La ventaja de esta acción es evitar el incumplimiento, hacer más equitativo el sistema tributario, que todos contribuyan y sobre todo, según lo afirman Méndez, Morales y Aguilera: estimular a los contribuyentes que dan cumplimiento a sus obligaciones tributarias.¹²⁷

Al serle requerida la opinión a los Gerentes encuestados respecto a que si ellos creían que mucha gente no pagaba sus tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales) porque la Administración Tributaria tenía controles ineficientes, las opiniones estaban divididas; el 50% afirmó que sí, que esa era la causa, mientras que el 50% opina lo contrario. El Gráfico 33 permite visualizar el hallazgo.

¹²⁶ Marlyn, Morales: *La constitucionalidad... ob. cit.*

¹²⁷ María Méndez; Nelson Morales y Oscar Aguilera: “*Cultura Tributaria y Contribuyentes*”. *ob. cit.* p. 9.

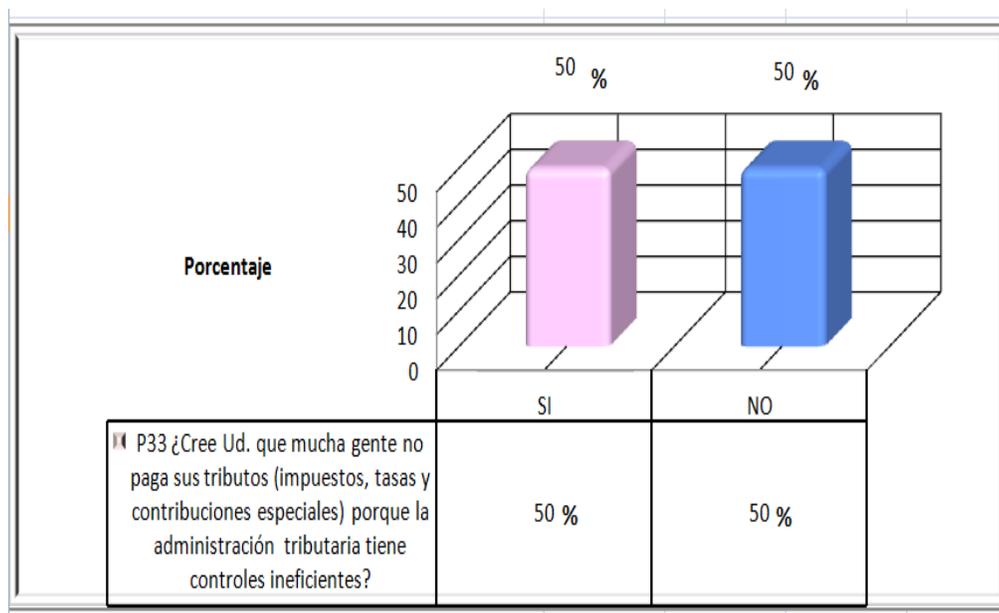


Gráfico 33. ¿Cree Ud. que mucha gente no paga sus tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales) porque la Administración Tributaria tiene controles ineficientes? (P33).

La actividad preventiva del fraude fiscal por parte del ente recaudador evita que la Administración Tributaria tenga exclusivamente un perfil represivo y controlador.¹²⁸

Para Méndez, Morales y Aguilera, la función fiscalizadora y la eventual imposición de sanciones ayudan a incrementar la cultura tributaria, toda vez que ayudan a moldear la conducta de los ciudadanos, aunque sea a través de ciertas restricciones cobijadas bajo el principio de legalidad, es decir, que están impuestas por la Ley.

¹²⁸ María, Méndez; Nelson Morales y Oscar Aguilera: "Cultura Tributaria y Contribuyentes". *op.cit.* p. 9

Evasión y Cultura Tributaria

La Evasión fiscal desde el punto de vista doctrinario, según Hernández Viguera abarca situaciones en que determinados agentes: “buscan reducir costos tributarios, utilizando para ello medios ilícitos y vedados por las leyes, tales como la defraudación, el contrabando, las falsas operaciones financieras, las actividades delictivas como fabricación o comercialización clandestina”.¹²⁹

Se puede afirmar con respecto a la cultura tributaria que es inversamente proporcional a la evasión. Vale decir, a mayor cultura tributaria, menor evasión fiscal. Al serle preguntado a los Gerentes si creían que la evasión es un problema de Cultura Tributaria, contundentemente el 100% respondieron que sí.

En el gráfico 34 se visualiza el hallazgo. No pudiese considerar que la solución a este problema sea aumentar las tasas de los tributos, pues el efecto sería un incremento en los niveles de evasión tributaria, llamado como la Curva de Laffer por Luis Oliveros. El reto del ejecutivo será, en todo caso, “cambiarle esa mentalidad al venezolano sobre la importancia que representa el pago de tributos.”¹³⁰

¹²⁹ Juan Hernández Viguera. *Los paraísos fiscales fomentan la evasión y el fraude fiscal*. 2005, España: Ediciones Akal, S.A., p. 145.

¹³⁰ Luis, Oliveros B.: *¿Impuestos en Venezuela? ob. cit. s.p.*

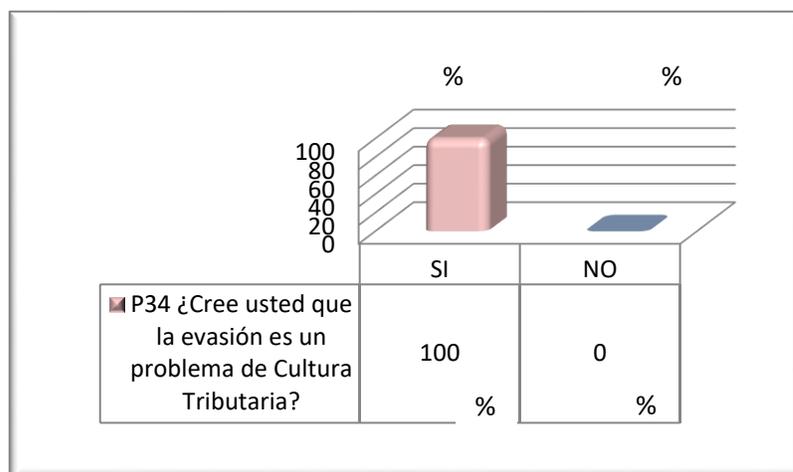


Gráfico 34. ¿Cree usted que la evasión es un problema de Cultura Tributaria? (P34).

Contribución Solidaria

Cortázar reflexiona respecto a los riesgos que asumen los contribuyentes ante la sanción que enfrentan en la acción fiscalizadora al ser detectados en un incumplimiento de la obligación tributaria. Pero lo más importante es que *“los contribuyentes interioricen no sólo una percepción del riesgo efectivo de sanción por su incumplimiento, sino, sobre todo, que compartan los valores que sustentan la acción coercitiva de la Administración Tributaria”*¹³¹. En última instancia, se aspira a que la sociedad asuma que la sanción del incumplimiento es necesaria y legítima en función de defender los derechos de la colectividad.

Al serle consultado a los Gerentes (P35) si ellos sabían que con el pago de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales) estaban

¹³¹ Cortázar Velarde, Juan Carlos. *Estrategias educativas para el desarrollo de una "cultura tributaria" en América Latina. Experiencias y líneas de acción. Banco Interamericano de Desarrollo (BID). Seminario Inter nacional de Fiscalización Tributaria: Contexto, prácticas y tendencias; realizado en la ciudad de Vitoria (Brasil). Brasil. Revista del CLAD Reforma y Democracia. No. 17 (Jun. 2000). http://portal.sat.gob.gt/ct/portal/index.php%3Fopcion=com_docman&task=doc_download&gid=3 [Consulta: 2012, mayo 7]. p.12.*

contribuyendo solidariamente a la financiación del gasto público para cubrir las necesidades sociales del país, el 67% dijeron que si. Véase el Grafico 35 que visualiza el hallazgo.

El Estado venezolano “*procura que los impuestos sean proporcionalmente a sus ingresos o manifestaciones de la capacidad contributiva*”. Ello indica que estos impuestos sean justos y no confiscatorios.¹³²

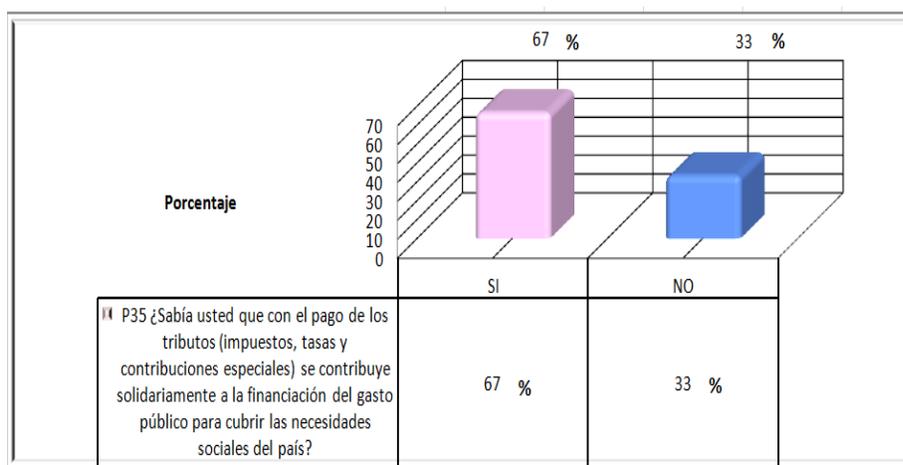


Gráfico 35. ¿Sabía usted que con el pago de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales) se contribuye solidariamente a la financiación del gasto público para cubrir las necesidades sociales del país? (P35)

El principio de progresividad está reflejado en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) en su artículo 316 donde se indica que el Sistema Tributario procurará la justa distribución de las cargas

¹³² Xiomara, Bustamante: Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto del Valor Agregado. Una propuesta en el marco del Municipio Tovar – Estado Mérida. Ob. cit. p. 15.

publicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

CAPITULO IV

PROPUESTA

LINEAMIENTOS TRIBUTARIOS PARA POTENCIAR LA CULTURA TRIBUTARIA EN LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES DEL SECTOR CLINICAS UBICADOS EN BARRIO OBRERO, SAN CRISTOBAL, ESTADO TÁCHIRA

El presente capítulo tiene como finalidad dar respuesta al estudio de investigación que precede en los tres capítulos anteriores. El fin es a través de unas líneas marcadas de acción, para potenciar la cultura tributaria de los contribuyentes especiales del sector clínicas, ubicados en Barrio Obrero, San Cristóbal, Estado Táchira.

Los lineamientos fueron divididos en tres grandes grupos a saber:

1. La Cultura Tributaria y el conocimiento del contribuyente;
2. La Cultura Tributaria y la confianza del sujeto pasivo;
3. La Cultura Tributaria y la contribución voluntaria al ingreso público.

Ellos emergieron de los resultados del trabajo de campo donde la investigadora consideró que se estaba afectando en mayor grado la cultura tributaria.

LINEAMIENTOS DEL GRUPO 1

La Cultura Tributaria y el conocimiento del contribuyente

1.1 Fomento de la Cultura Tributaria a través del conocimiento

Fomentar la cultura tributaria empoderando a los sujetos pasivos obligados a través del conocimiento en materia tributaria y de los fines que persigue la recaudación hacia la sociedad en la satisfacción de las necesidades colectivas. Eso pasaría por varias etapas. Una primera es de iniciación en la edad escolar. Luego, en la etapa de la adolescencia y posteriormente en la etapa universitaria. Una última etapa, en los emprendedores y empresarios a través de campañas intensivas de charlas, consultorías. Hacer llegar la atención al contribuyente, pero de una manera más activa. El uso de las Tecnologías de Información y Comunicación TIC, abre la posibilidad de una atención en tiempo real, pero usando la internet.

1.2 La Planificación Tributaria

Las organizaciones legalmente constituidas deben adoptar la planificación tributaria y que esté a cargo de expertos, de forma que sean aprovechados todos los mecanismos que el estado venezolano pone a disposición del contribuyente para favorecer su carga tributaria. La Planificación Tributaria le traerá grandes beneficios y ahorros en el flujo de caja, porque ya no tendrá que hacer pagos excesivos de multas y otros conceptos. Hacerse asesorar por expertos y contribuir a la formación de su capital humano.

1.3 Imagen Corporativa del SENIAT

Debido a los excesos por la Administración Tributaria (SENIAT) se requiere de revisión de la imagen corporativa y tomar los correctivos necesarios en cuanto a transmitir una buena imagen del ente recaudador.

Revisión y evaluación de todos los procedimientos. Reinventarse para que quede articulado el éxito como ente recaudador, pero también la legalidad de los medios que se han utilizado.

LINEAMIENTOS DEL GRUPO 2

La Cultura Tributaria y la confianza del sujeto pasivo

2.1 La Divulgación Tributaria

La transparencia en la gestión pública es importante para que los contribuyentes sepan cual es el destino de los tributos. La información y la comunicación es vital para lograr ese objetivo. El plan comunicacional diseñado tiene que plantear la diversidad en los mecanismos a utilizar en cuanto a medios se refiere.

Utilizando medios tradicionales como la radio, televisión, prensa escrita, charlas, trípticos; pero también medios alternativos como es el internet y con él las redes sociales (web 2.0).

Teniendo esta diversidad de alternativas llegará a todos los públicos, cualesquiera que sea su segmento. Deben ser acciones articuladas en su conjunto.

2.2 Control de Gestión

Como parte del control en la gestión pública, el Estado debe cumplir su responsabilidad de transparencia. Que sea una lucha contra la corrupción en el uso de los dineros públicos. Que no haya impunidad en la defensa del patrimonio público. Que no sean vulnerados los derechos de la sociedad y no se acepte el cometer este tipo de delito. La transparencia en la rendición de cuentas indicando cual es el destino que le está dando a los fondos públicos.

Al efecto, el artículo 141, de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela establece que la Administración Pública está al servicio de los ciudadanos y ciudadanas y se fundamenta en los principios de honestidad, participación, celeridad, eficacia, eficiencia, transparencia, rendición de cuenta y responsabilidad en el ejercicio de la función pública con sometimiento pleno a la ley y al derecho.¹³³

2.3 Simplificación de los Trámites

La Administración Tributaria Nacional, Estatal y Municipal con toda la experiencia que ha venido acumulando a través del tiempo y por investigación de experiencias en otras latitudes, irá mejorando los procesos, simplificándolos. Utilizando la internet para hacer las publicaciones digitales que estén al alcance de los contribuyentes presentes y futuros a través de la web.

¹³³ *Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, artículo 141. Ob. cit.*

2.4 Mejor Atención al Sujeto Pasivo Obligado vía Operativos de Recaudación

Facilitar la acción del pago de los tributos a través de operativos de recaudación utilizando sistemas que sean ligeros y seguros para recaudar los impuestos. Implementar el sistema tributación del descuento por pronto pago para los impuestos de orden nacional. Entrenar a personas para utilizar el sistema online con mayor contundencia.

LINEAMIENTOS DEL GRUPO 3

La Cultura Tributaria y la contribución voluntaria al ingreso público

3.1 Planes de Fiscalización Efectivos

Preparar operativos por sectores de planes efectivos de fiscalización para que haya equidad en el sentido que todos los contribuyentes hagan sus aportes de los tributos. Que esa actividad se haga con el respeto hacia el contribuyente, no intimidándolo. Exhortar a ingresar a charlas y cursos porque la idea es que vaya aproximándose más a una contribución voluntaria. Plantear la posibilidad de un cambio en el articulado legal en el sentido de brindar otras alternativas a la sanción del cierre del local para no prohibir el derecho a trabajar y poder seguir obteniendo sus ingresos normales para que pueda hacer frente a las posibles multas.

Reflexión Final

La investigación aplicada debe ser asumida por la Administración Tributaria para hacer planteamientos innovadores. Saber cuáles han sido sus logros y desaciertos. Así se plantea la mejora continua. Todo, encaminado al fomento de la cultura tributaria. Hacer ese equipo con los contribuyentes, con respeto. También se requiere un cambio de actitud del contribuyente hacia la falta de solidaridad con el Estado Venezolano, al no cumplir sus obligaciones tributarias, ejerciendo un rol de evasor tributario.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Con base al análisis efectuado en la investigación, se determinó que la cultura tributaria es la forma en que los individuos de una sociedad construyen una imagen de los tributos a partir de una combinación de información y experiencia sobre la acción y desempeño del Estado. Las referencias que se tienen por antecedentes poseen una relación con el trabajo desarrollado ya que se enfocaron en el estudio de la cultura en materia tributaria.

Ahora bien, no puede hablarse de cultura tributaria, sin introducir el tema de la *conciencia tributaria*, entendida ésta como el desarrollo del sentido de cooperación de los individuos de una sociedad con el Estado, contribuyendo con el mismo a través del cumplimiento de las obligaciones tributarias en especial la del pago de los tributos, para que éste cumpla la razón de su existencia, la cual es prestar buenos servicios públicos, maximizando la calidad de vida de la sociedad. Cumpliendo con el artículo 316 del la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que señala elevar la calidad de vida del ciudadano como fin último del sistema tributario.

La carencia de conciencia tributaria está relacionada con la falta de educación sobre el tema y la poca solidaridad con el Estado, así como la poca claridad en el destino de los ingresos percibidos por los tributos. Visto de esta forma, se analizan los objetivos propuestos en la investigación:

Del Objetivo 1

Los gerentes creen tienen la percepción de poseer los suficientes conocimientos en materia tributaria como Sujetos Pasivos Especiales del sector Clínicas ubicadas en Barrio Obrero, San Cristóbal, Estado Táchira, pero sin embargo han incumplido en algunas ocasiones sus obligaciones teniendo que asumir su responsabilidad fiscal (multas) al respecto.

Esta percepción es errónea ya que contrasta cuando la gran mayoría contesto que no se mantienen actualizados en materia tributaria, y que su apoyo con asesores externos es baja. Esa falta de conocimiento aunado a problemas internos de su capital humano les está haciendo incurrir en pérdidas de capital por el pago de multas. Aun cuando su conocimiento es poco con respecto a las sanciones por incumplimiento, las consideran "injustas". La situación descrita impacta en la consolidación de la cultura tributaria.

Del Objetivo 2

El gerente considera que la transparencia en el destino de lo recaudado no es tal. Además que el Estado venezolano no es un buen administrador de los recursos públicos. La corrupción afecta la construcción de la cultura tributaria en el país. Esta situación se agrava toda vez que el gerente piensa que el Estado no cumple su función divulgativa, pero ellos no están motivados en atender los medios de publicación de la Administración Tributaria.

La Administración Tributaria toma en cuenta la calidad y costos de los procesos de recaudación, el respeto hacia el contribuyente y una sólida cultura tributaria para conseguir una mayor recaudación; aumenta los medios

de divulgación de los distintos procedimientos con el fin de enseñar a los sujetos pasivos especiales cuáles son sus obligaciones ya sea por medios impresos o mediante talleres o inducciones dictadas, para así facilitar el trabajo de la Administración Tributaria.

Así mismo los gerentes en su mayoría no conocen el destino de los dineros recaudados por la Administración Tributaria, y por lo tanto consideran que los servicios públicos que ofrece el Estado Venezolano no se corresponden con los montos recaudados, ya que hay poca transparencia en el destino que se le da a dichos recursos y por lo tanto consideran que el estado no administra eficientemente la recaudación tributaria.

Lo expuesto lleva a concluir que, mientras existan dudas sobre el destino de los ingresos que recauda el Estado Venezolano por concepto de tributos, habrá renuencia por parte del Sujeto Pasivo Especial para sacrificar la economía individual en aras de un bienestar colectivo. Sin embargo es necesario que el Estado eduque a los ciudadanos sobre cómo con el tributo se financia el desarrollo del país.

Del Objetivo 3

Hay desmotivación por parte del Sujeto Pasivo Especial en el pago de sus tributos. Pero los valores éticos le asisten y también la fuerza coercitiva de la Administración Tributaria, con lo cual a pesar de su estado ellos saben que con el pago de los tributos ayudan a la financiación del gasto público que en alguna medida cubre las necesidades sociales del país.

Ahora bien, existe una percepción negativa en cuanto se refiere a la carencia de conciencia tributaria del Sujeto Pasivo Especial, ya que esta se encuentra relacionada con la falta de educación sobre el tema y la poca solidaridad que tiene el Estado para con el contribuyente, aunado a esto la

idiosincrasia del pueblo para contribuir a la evasión fiscal junto con la poca claridad en el destino de los ingresos percibidos por los tributos.

Recomendaciones

Esta investigación arrojó como resultados los problemas que ocasiona la falta de cultura por tanto se recomienda educación e información en materia tributaria. La culturización tributaria debe iniciarse desde las escuelas, ya que hoy día hay alumnos que cursan el bachillerato y ni siquiera saben con qué fin debe exigirse una factura, ni por qué se paga el Impuesto al Valor Agregado cada vez que hace un consumo o adquiere un bien o paga un servicio.

Así como también los organismos encargados en materia tributaria también deben dar la información necesaria tanto a la sociedad como a los contribuyentes, pues muchas veces debido a falta de información existe evasión en el pago de los tributos o incumplimiento de las normas establecidas.

A la falta de cultura tributaria se ha requerido que los Estados y por ende las Administraciones Tributarias, demanden ser gestionadas con buenas prácticas gerenciales que permitan disminuir la evasión fiscal. Hoy día, se configura una nueva estructura en las causas que llevan al no cumplimiento por parte de los contribuyentes y de las formas de cómo atenuar este fenómeno.

Para el Objetivo 1

Se recomienda que el empresario sea más activo en el compromiso

financiero y moral que tiene con el cumplimiento de las leyes tributarias. Que apoye a su capital humano preparándolo, manteniéndolo al día en esta materia. Adicionalmente, hacerse asesorar por expertos en el área. Además, que el SENIAT estimule al ciudadano al cumplimiento de sus obligaciones a través de una campaña que impulse la cultura tributaria de una manera armónica y que gane muchos adeptos por la transparencia en el mensaje.

Para Objetivo 2

Se recomienda una mayor transparencia en el destino y uso de los recursos públicos, que se materialicen en buenos servicios públicos a la ciudadanía. Los contribuyentes deben contribuir con las cargas públicas a través del pago de los tributos, pero el Estado también debe reformar sus instituciones y a sus funcionarios darles una formación cívica que no sea transitoria y circunstancial. Es aconsejable un acercamiento del ente controlador como el SENIAT con sus contribuyentes y que la imagen en este sentido sea fortalecida con lo cual la cultura tributaria se verá fortalecida.

Para el Objetivo 3

La Administración Tributaria debe impulsar campañas para motivar al cumplimiento voluntario del pago de los tributos, indicándole a la ciudadanía de su deber de hacerlo. Pero en correspondencia el estado venezolano debe brindar una mejor calidad de vida y servicios públicos. La Administración tributaria debe promover entre la ciudadanía una participación activa en el control y la denuncia de prácticas delictivas de evasión fiscal.

GLOSARIO

Base Imponible. Es el parámetro constituido por una suma de dinero o por un bien valorado en términos monetarios. También se puede definir como, el resultado de cuantificar numéricamente el valor del objeto del gravamen, tomando en cuenta los elementos que lo constituyen. Ossorio define la base imponible como:

La Cifra neta que sirve para aplicar las tasas en el cálculo de un impuesto o tributo. La base imponible es, pues, la cantidad que ha de ser objeto del gravamen por liquidar, una vez depurada de las exenciones y deducciones legalmente autorizadas.¹³⁴

Cada vez que se establezca un tributo se debe fijar, en la Ley impositiva, la base sobre la cual se hará el cálculo o determinación del mismo, en una forma clara y precisa, a fin de evitar confusiones en su aplicación. De conformidad con el nivel de desarrollo de un país se establecerá su estructura económica y, en consecuencia, su estructura tributaria, ya que de esta última, derivará también la diversidad de elementos que servirán de base para establecer los tributos. En una forma general podemos señalar que las bases más comunes para la fijación de los tributos son: los bienes, las rentas, el consumo, la traslación del patrimonio, el uso o usufructo de los bienes, los privilegios, entre otros.

Los Bienes: Si tomamos como base imponible los Bienes, estaríamos en presencia del impuesto sobre la propiedad, el cual ha sido acogido por algunos países. En Venezuela fue creado el 9-11-2001, con la promulgación de la "Ley de Tierras y Desarrollo Agrario".

La Renta: Al elegir la renta, como base imponible, estamos en presencia de una base más sólida y justa, por cuanto se grava el incremento de la riqueza, la rentabilidad que los bienes producen o las inversiones, y no

¹³⁴ Manuel Ossorio, *Diccionario de Ciencias Jurídica, Políticas y Sociales*. Editorial Eliasta. Madrid. p. 121.

destruiríamos el valor original de la propiedad. Esta base podría consistir en un porcentaje fijo de imposición sobre el monto de la renta o en una tarifa progresiva; es decir, que a mayor renta, mayor porcentaje de imposición.

El Consumo: Podría ser otra base de imposición que es lo que se conoce como "Federal Tax" (impuesto federal) en algunos países, en especial en los Estados Unidos de América, el cual se paga sobre el valor de los bienes que se consuman. En nuestro país existió uno parecido que se llamó: Impuesto sobre las Ventas, el cual desapareció por ineficacia.

Traslación del Patrimonio: La traslación del Patrimonio es otra base imponible muy generalizada en el mundo entero; en nuestro país se le llama comúnmente "Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos", pero también se puede gravar la traslación de bienes entre vivos. Este tributo no ha tenido mucho éxito en Venezuela, por lo poco productivo, por lo fácil que es su evasión y por las dificultades de su control.

El Uso o Usufructo de los Bienes o Activos: Si fijamos como base imponible el usufructo de los bienes, estaríamos en presencia de una variante de la renta, ya que las regalías, los arrendamientos, las rentas vitalicias, son enriquecimientos derivados de la propiedad mueble e inmueble. En Venezuela, está muy generalizada esta base de imposición.

El Patrimonio: El impuesto al Patrimonio es un tributo de reciente creación en Venezuela. En efecto, el mismo fue establecido con la promulgación de la denominada "Ley de Tierras y Desarrollo Agrario"¹³⁵.

Valorización de los bienes Inmuebles o Propiedades Inmobiliarias: Esta base imponible ha surgido en las últimas décadas en Venezuela y en otros países en vías de desarrollo. Consiste en que cuando el Estado, el Municipio u organismos paraestatales realizan obras de infraestructura como: carreteras, autopistas, urbanizaciones, puertos, aeropuertos, represas, y se

¹³⁵ Ley de Tierras y Desarrollo Agrario. Gaceta Oficial Nº 37.323 del 13 de Noviembre de 2001.

experimenta una revalorización de las propiedades cercanas sin que sus propietarios (muchas veces), hayan efectuado inversión alguna en esas propiedades. Por esta razón, podría el Estado o Municipio, según sea el caso, solicitar o exigir a sus propietarios una determinante contribución.¹³⁶

Contribuyente. Es contribuyente la persona natural o jurídica a quien la ley impone la carga tributaria derivada del hecho imponible. Nunca perderá su condición de contribuyente quien legalmente deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas. “Contribuyente es el obligado al pago de las contribuciones”¹³⁷.

Control. Es un acto o conjunto de ellos, encaminados a velar por el correcto manejo de los recursos con el fin de lograr una correcta administración. El control: “es la función de supervisión que tienen los órganos de la jurisdicción sobre la validez formal o sustancial de los actos de la administración y sobre la constitucionalidad de las leyes”¹³⁸.

Deberes Formales. Es el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, responsables y terceros. Los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria.¹³⁹ Por lo tanto, todos tienen el deber de contribuir con los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley, es un deber de los ciudadanos cumplir con el pago de las cargas fiscales y de la Administración Tributaria, a los fines de lograr una eficiente recaudación de los tributos, destinados al cumplimiento de los fines del Estado.

¹³⁶ José Feliz Ruiz Montero, *Impuesto Sobre la Renta, Manual Didáctico y de Consulta, 4ta. Edición, impresión y encuadernación: Editorial Colson, C.A. Impreso en Venezuela, Distribución Exclusiva: Legislación Económica C.A. 2008.*

¹³⁷ Manuel Ossorio, *Diccionario de Ciencias Jurídicas...*, Ob. cit. p. 243.

¹³⁸ Manuel Ossorio, *Diccionario...*, p. 243. Ob. cit.

¹³⁹ *Código Orgánico Tributario. Artículos 145, 146. Ob.cit.*

Evasión Tributaria. Es la falta de cumplimiento de la obligación tributaria por parte de los contribuyentes. La evasión es una figura jurídica consistente en el impago voluntario de tributos establecidos por la Ley, es una actividad ilícita y habitualmente está contemplada como delito o como infracción administrativa en la mayoría de los ordenamientos¹⁴⁰.

Exención. Exención, en una acepción amplia, hace referencia a que una actividad o un sujeto no van a tener que hacer frente a un tributo. Se identifica así el término con la noción de beneficio fiscal. En un sentido más estricto, la exención delimita negativamente el hecho imponible o los elementos cuantitativos del tributo. A través de la exención, la obligación tributaria no nace. Es decir, la exención es: *“la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria otorgada por la Ley”*¹⁴¹.

Fiscalización. Comprende un conjunto de tareas que tienen por finalidad instar a los contribuyentes a cumplir su obligación tributaria; cautelando el correcto, íntegro y oportuno pago de los impuestos. Establece la acción y efecto de fiscalizar y su *“Proceso de Fiscalización comprende un conjunto de tareas que tienen por finalidad instar a los contribuyentes a cumplir su obligación tributaria; cautelando el correcto, íntegro y oportuno pago de los impuestos”*¹⁴².

Hecho Imponible. El hecho imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la Ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. La Ley, en su caso, completará la determinación concreta del hecho imponible mediante la mención de supuestos de no sujeción¹⁴³. Es decir, el hecho imponible es un concepto utilizado en Derecho Tributario que marca el nacimiento de la obligación tributaria, siendo así un elemento principal que constituye el tributo.

¹⁴⁰ http://es.wikipedia.org/wiki/Evasi%C3%B3n_fiscal. [Consulta: 2012, noviembre 2].

¹⁴¹ *Código Orgánico Tributario. Artículo 73. Ob.cit.*

¹⁴² http://www.sii.cl/principales_procesos/fiscalizacion.htm [Consulta: 2012, Diciembre 2]

¹⁴³ *Código Orgánico Tributario. Arts. 36-38. Ob.cit.*

Impuestos. Son las prestaciones pecuniarias que se imponen por el ordenamiento jurídico a favor de la Administración Pública, sin especial conexión con una ventaja ofrecida por ella. Se considera impuesto sobre la renta:

Al que grava la totalidad de la renta o los elementos de renta, incluidos los impuestos, sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, y los impuestos sobre los sueldos y salarios, así como los impuestos sobre las plusvalías. En caso de duda, la Administración Tributaria deberá determinar la naturaleza del impuesto acreditable.¹⁴⁴

Son las prestaciones en dinero por una sola vez o continuas que no representan una contraprestación por un servicio especial, y que son impuestas por una corporación de derecho público para la obtención de recursos a todos aquellos a quienes afecta el presupuesto de hecho al que la ley vincula la obligación de realizar la prestación; entre ellos están comprendidos los impuestos aduaneros pero no las tasas por servicios de la administración ni las contribuciones especiales (tributos especiales).

El impuesto lo definen Alejandro Menéndez Moreno como:

La obligación legal y pecuniaria establecida a favor de un ente público en régimen de derecho público, cuyo deudor manifiesta una capacidad económica caracterizada negativamente por la ausencia de actuación administrativa y positivamente por gravar su renta, patrimonio o consumo.¹⁴⁵

Impuesto también se puede puntualizar, como los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente. Son elementos del impuesto: el sujeto activo, el sujeto pasivo, el objeto material, la fuente, las causas y fines, la forma en que se realiza el pago, la base imponible y liquidable, el tipo, la cuota y el periodo impositivo.

Impuestos directos. Son aquellos en los que no se produce el proceso de translación impositiva, gravan una manifestación duradera de la

¹⁴⁴ Ley de Impuesto sobre la Renta. Art. 2. Ob.cit.

¹⁴⁵ Alejandro Menéndez Moreno. Derecho Financiero y Tributario Español. Parte General. Lecciones de Cátedra. España: Impresión Grafolex, 2010, p.155.

capacidad tributaria del contribuyente. También es el impuesto que: *grava directamente las fuentes de riqueza, la propiedad o la renta, son el impuesto sobre la renta, el impuesto de sucesiones, sobre el patrimonio, entre otros*¹⁴⁶.

Impuestos Indirectos. Son aquellos en los que si se produce el proceso de translación impositiva, gravan la capacidad transitoria y la capacidad del contribuyente, se representan de forma directa. Es decir, es el impuesto que grava el consumo; *su nombre radica en que no afecta de manera directa los ingresos de un contribuyente, sino que recae sobre el costo de algún producto o mercancía, ejemplo el Impuesto al Valor Agregado*¹⁴⁷.

Ingreso Público. Son todos aquellos recursos que obtiene el estado de os particulares, para cumplir con la función de redistribución de la riqueza en bienes y servicios públicos; es toda cantidad de dinero percibido por un ente público cuya finalidad principal aunque no la única, es financiado el gasto público¹⁴⁸.

Obligación Tributaria. Es la obligación establecida por la ley, de entregar a un ente público, a título de pago de un tributo, una cantidad de dinero. Se trata de una obligación legal o *ex lege*, lo que quiere indicar que estas obligaciones surgen de la ley cuando se producen los hechos en ella previstos. La obligación tributaria viene dada por el hecho imponible. *“La obligación tributaria surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la Ley* ¹⁴⁹.

Recaudación. Es el cobro de la renta pública que hace el sujeto activo, que es el Estado, la recaudación de los tributos (impuestos, tasa y contribución) la realiza el Estado a través de los funcionarios o agentes

¹⁴⁶ <http://es.wikipedia.org/wiki/impuesto>. [Consulta: 2012, noviembre 2].

¹⁴⁷ <http://es.wikipedia.org/wiki/impuesto>. [Consulta: 2012, noviembre 2].

¹⁴⁸ Purificación Pérís García. *Derecho Financiero y Tributario I. Curso 2010/2011*. Valencia, España, p. 2.

¹⁴⁹ Código Orgánico Tributario. Art. 13. Ob.cit.

autorizados por la Ley (agente de retención y agente de percepción) para ser ingresado al Estado.¹⁵⁰

Relación jurídico-tributaria. La obligación tributaria- entendida como una relación jurídica, nacida de la Ley y que consiste en una prestación de dar, a favor del Estado y a cargo de un particular, con el fin de atender a las cargas públicas- generalmente no se encuentra aislada, sino que se presenta acompañada de un conjunto de deberes, generalmente de hacer o de no hacer, que tienen por objeto asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria principal.

Juan Rafael Bravo Arteaga, describe la situación en cuestión así:

De tal modo que la relación jurídico-impositiva (es preferible llamarla jurídico-tributaria) tiene un contenido complejo, puesto que de ella derivan de un lado los poderes y derechos, así como obligaciones de la autoridad financiera, a los que corresponden obligaciones positivas y negativas, así como derechos de las personas sometidas a su potestad, y de otra parte, con carácter más específico, el derecho del ente público, a exigir la correlativa obligación del contribuyente a pagar la cantidad equivalente al importe del impuesto (tributo, según la terminología adoptada) debido en cada caso.¹⁵¹

Sanción. Son prestaciones que tiene como causa común la violación de normas. Están previstas en la ley, reglamento o estatuto y consiste en una penalización por delito o falta¹⁵². Iris Bolívar dice que las sanciones:

*Constituyen todas aquellas penalizaciones previstas en la ley por violación o transgresión de la norma tributaria, o por delito (o acción) o faltas (omisión) contempladas en la misma. Estas permiten asegurar el orden jurídico normativo castigando mediante sanciones o penalidades a quienes infringen las disposiciones contenidas en las leyes.*¹⁵³

Igualmente el Diccionario Larousse (2010), lo define como “castigo que emana o procede de una actuación mal hecha, pena establecida para el que

¹⁵⁰ Villegas, Héctor B. *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Editorial Depalma 5ª. Edic. Buenos Aires, Argentina, 1992, p. 85.

¹⁵¹ Juan Rafael Bravo Arteaga. *Nociones Fundamentales de Derecho Tributario*. Santa Fe de Bogotá: Ediciones Rosaristas, 1997, p. 188.

¹⁵² *Diccionario Enciclopédico Larousse*, 2000, p. 355.

¹⁵³ Iris B. Bolívar R. *Nivel del conocimiento sobre sanciones en el Código Orgánico Tributario de las Empresas Manufactureras Ubicadas en la Zona Industrial II de Barquisimeto*. Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto, Estado Lara, 2003. p. 28

infringe una norma, confirmación solemne de una ley por el Jefe de Estado".¹⁵⁴ (p.902). En tal sentido, la sanción en el Código Orgánico Tributario conduce a la posibilidad de la aplicación de principios y garantías del orden penal.

Sujeto Pasivo. Es la persona Natural o Jurídica que según la ley resulta obligado al cumplimiento de las prestaciones u obligaciones tributarias materiales y formales. El sujeto pasivo del deber material, es aquel que resulta obligado al pago de la deuda tributaria y con independencia de ello, este mismo sujeto, podrá además ser sujeto pasivo del deber formal, que en unos casos podrá ser o no adicional al deber material, tal como el deber de hacer declaraciones, llevar libros y registros, expedir facturas, presentar documentos¹⁵⁵.

Sujeto Pasivo Especial. Baker y Makenzie por su parte opinan que los contribuyentes especiales son aquéllos que tienen características similares en cuanto a su nivel de ingresos o en cuanto a la actividad que realizan y que han sido designados como tales por la Administración de acuerdo con el Decreto N° 863 sobre el *"Cumplimiento de Deberes Formales y Pagos de Tributos para Determinados Sujetos Pasivos con Similares Características"* (Gaceta Oficial N° 35.816 del 13 de octubre de 1995). Los Contribuyentes Especiales deben cumplir con sus obligaciones de declaración y pago de tributos de acuerdo con el calendario especial que publica anualmente la Administración. También deben cumplir con sus obligaciones de pago en las oficinas receptoras de fondos nacionales que indique la Administración.¹⁵⁶. El SENIAT ha dictado varias Providencias Administrativas que regulan a los sujetos pasivos especiales, siendo la vigente la Providencia N° 0685 publicada en la Gaceta Oficial N° 38.622 del 08 de Febrero de 2007.

¹⁵⁴ *Diccionario Larousse, Ediciones Larousse. Printed España. 2010, p. 902.*

¹⁵⁵ *Código Orgánico Tributario... Art. 18, 19. Ob. Cit.*

¹⁵⁶ *Baker y Mckenzie. Venenconomía. Informe legal. Caracas, Venezuela, Junio 2005. p. 2.*

Tributo. Son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial; exige de sujetos económicos sometidos a la misma¹⁵⁷.

Se establece sobre los sujetos en razón de la valorización política de una manifestación de la riqueza objetiva, independientemente de la consideración de las circunstancias personales de los sujetos a los que esta riqueza pertenece entre las cuales se transfiere teniendo en cuenta las circunstancias personales de los sujetos pasivos, tales como: estado civil, cargas de familia, monto total de ingresos y fortuna. El fin primordial y originario de los tributos, es el de recaudar fondos para financiar la actividad del sector público. Además de esta finalidad, la recaudación de tributos se ha convertido en un importante instrumento de políticas económicas en aras de conseguir: asignaciones óptimas de recursos, mayor estabilidad económica, mejorar las distribuciones de la renta y potenciar el desarrollo económico.

¹⁵⁷ *Universidad Nacional Abierta, Sistemas Tributarios. Módulos III y IV, 6ta Reimpresión UNA, Caracas: 2000, p. 71.*

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- AmericaEconomia.com Venezuela. *Recaudación tributaria cerró con cifras positivas en febrero*. 2011 Economía & Mercados. [http://www.americaeconomia.com / economía – mercados /finanzas/Venezuela – recaudación - tributaria – cerró – con – cifras – positivas - en-febrero, 2011, \[Consulta: 2012, Abril 26\]](http://www.americaeconomia.com/economía-mercados/finanzas/Venezuela-recaudación-tributaria-cerró-con-cifras-positivas-en-febrero-2011)
- Araneda Dörr, Hugo. *Finanzas Públicas*. Tercera Edición. Editorial Jurídica de Chile. Chile, 1994.
- Armas, María y Armas, Luisa. *El incentivo fiscal en la Ley de Impuesto sobre la Renta como instrumento para el desarrollo de la economía*. Universidad Dr. Rafael Bellosillo Chacín, Caracas, Venezuela.
- Bravo Arteaga Juan Rafael, *Nociones Fundamentales de Derecho Tributario*. Segunda Edición. Santa Fe de Bogotá: Ediciones Rosaristas, 1997.
- Bustamante, X. *Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto del Valor Agregado*. Una propuesta en el marco del Municipio Tovar – Estado Mérida. ULA Mérida. Posgrado FACES. Especialización en Tributos, 2003 [http://tesis.ula.ve/harvester/ index.php/record/view/31512](http://tesis.ula.ve/harvester/index.php/record/view/31512)
- Baker y Mckenzie. *Venenconomía. Informe legal*. Caracas, Venezuela, Junio 2005.
- Castillo Stark, Leila, *Potencialidades de la descentralización fiscal en Venezuela*. Universidad Santiago de Compostela, 2006.
- Castro, Marlene. *Dificultades en la construcción de conocimientos en las ciencias naturales*. Un estudio de la biología de 4º año de educación media. Tesis doctoral en educación. 2007. http://www.human.ula.ve/doctoradoeducacion/documentos/tesis_dificultades.pdf.
- Código de Comercio, *Gaceta Oficial de Venezuela, Extraordinaria N° 475*. Caracas, Venezuela, 1955.
- Código Orgánico Tributario (2005). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. Extraordinaria No. 37.305. Octubre 17, 2001*. Reimpresión Marzo 2012. Comentada: Mirem Garay y Juan Garay. Venezuela.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Gaceta Oficial No. 5.453. Marzo 24, 2002.

Contreras, Quintero, F. *Disquisiciones Tributarias*. Universidad de Los Andes. Mérida, 1969.

Cortázar Velarde, J. C. *Estrategias educativas para el desarrollo de una "cultura tributaria" en América Latina*. Experiencias y líneas de acción. Banco Interamericano de Desarrollo (BID). *Seminario Inter nacional de Fiscalización Tributaria: Contexto, prácticas y tendencias*; realizado en la ciudad de Vitoria (Brasil). Brasil. Revista del CLAD Reforma y Democracia. No. 17 (Jun. 2000). http://portal.sat.gob.gt/ct/portal/index.php%3Foption=com_docman&task=doc_download&gid=3. [Consulta: 2012, mayo 7].

Diccionario Larousse, Editorial Larousse printed España. 2010, p. 355.

Durán Ramírez, M. K. *Capacidad contributiva y presión tributaria*. Diario La Nación. Enero de 2002, Cuerpo "A", San Cristóbal, Estado Táchira, Venezuela.

Escalante D., P.; Hulett R., Neyi L. *Los deberes formales a cumplir por las personas naturales como contribuyentes del impuesto al valor agregado*. Actualidad Contable Faces, Vol. 12, Núm. 18, enero-junio, 2009, pp. 34-43 Universidad de los Andes. Venezuela Disponible en: <http://redalyc.uaemex.mx/src/inicio/ArtPdfRed.jsp?iCve=25712300004> . [Consulta: 2012, Abril 27]

Figuroa, A. *Seniat arrecia fiscalización ante caída de los ingresos*. http://www.el-nacional.com/www/site/p_contenido.php?q=nodo/99952/Economía/Seniat-arrecia-fiscalización-ante-caída-de-los-ingresos). [Consulta: 2012, mayo 15]

García Peña, Mario Posada, *Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros en Colombia*. Colección Textos de Jurisprudencia, Serie Maestría. Colombia, 2008.

Guerrero Arias, P. *La cultura, estrategias conceptuales para comprender*. Quito Ecuador, Ediciones Abya-Yala. 2002.

Guillen López, T. *Transparencia y Democracia: Del observador al control democrático*. http://www.bajacalifornia.gob.mx/transparencia/2do_foro/presentaciones/tonatiuh_guillen.pdf (s.f.). [Consulta: 2012, Abril 28]

- Hernández, Jesús; Tineo, Natividad y Yañez, Salvador. *“Análisis de la cultura tributaria y su incidencia en la planificación fiscal de la empresa “Inversiones Vadami, C.A., ubicada en la ciudad de Carúpano, Municipio Bermúdez del Estado Sucre, año 2010”* Universidad de Oriente, 2011.
- Hernández, S., Fernández, C. y Baptista. *Metodología de la investigación*. México. Mc. Graw-Hill, 2006.
- Hernández Celis, D. *Sistema Tributario: La Elusión, una ventana para no cumplir lícitamente las obligaciones fiscales. Análisis Crítico*. 2008. [http:// www.monografias.com/trabajos60 / sistema-tributario-elusion-fiscal/sistema- tributario-elusion-fiscal3.shtml](http://www.monografias.com/trabajos60/sistema-tributario-elusion-fiscal/sistema-tributario-elusion-fiscal3.shtml) [Consulta: 2012, abril 26]
- Hernández Trillo, F. y Zamudio Carrillo, A. *Evasión fiscal en México*. [http:// ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/estudios_ef/eef_iv a.pdf](http://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/estudios_ef/eef_iv_a.pdf) 2004 [Consulta: 2011, marzo 10]
- Hernández Viguera, Juan. *Los paraísos fiscales fomentan la evasión y el fraude fiscal*. 2005, España: Ediciones Akal, S.A.,
- [http://:es.wikipedia.org/wiki/evasi%C3%B3n_fiscal](http://es.wikipedia.org/wiki/evasi%C3%B3n_fiscal). [Consulta: 2012, noviembre 2].
- <http://es.wikipedia.org/wiki/impuesto>. [Consulta: 2012, noviembre 2].
- http://www.sii.cl/principales_procesos/fiscalizacion.htm [Consulta: 2012, Diciembre 2]
- http://www.ecofinanzas.com/diccionario/B:Base_Imponible.htm. [Consulta: 2013, Enero, 06].
- Lamagrande, Alfredo Julio. *“Globalización, evasión fiscal y fiscalización tributaria”*. Boletín AFIP N° 9, 1 de Abril de 1998, p.627. [http://eco.unne.edu.ar/finanzas /catedras/ reg_tribu/Cuadernos/Globalizacion _Evasion %20 Fiscal.htm](http://eco.unne.edu.ar/finanzas/catedras/reg_tribu/Cuadernos/Globalizacion_Evasion%20Fiscal.htm) 1998 [Consulta: 2012, mayo 17]
- Las Heras, Jorge. *La evasión fiscal: origen y medidas de acción para combatirlas*. <http://www.monografias.com>. (s.f.) [Consulta: 2010, agosto 15]
- Ley de Impuesto sobre la Renta. *Gaceta Oficial N° 38.529*, de fecha 25 de Septiembre de 2006. Caracas, Venezuela.

- London, C. *La ética y el éxito de una recaudación tributaria*. 2010 <http://gerenciaytributos.blogspot.com/>, 2011. [Consulta: 2011, noviembre 30]
- Marini Morales, A. *Incidencia de la Cultura Tributaria en la recaudación de los Tributos Nacionales de los Contribuyentes Especiales – Barquisimeto*. [http://bibadm.ucla.edu.ve/cgi-win/be_alex.exe? Descriptor = tributos+cultura& Nombrebd=BADUCLA](http://bibadm.ucla.edu.ve/cgi-win/be_alex.exe?Descriptor=tributos+cultura&Nombrebd=BADUCLA). 1999. [Consulta: 2011, noviembre 13]
- Márquez, J.C., Obando, G., Avendaño, I., Oviedo, O., y Velásquez, J. *Cultura Tributaria*. 2007. Disponible en: <http://fiscal-fiscal.blogspot.com/2007/04/cultura-tributaria.html>. [Consulta, 2012, noviembre 01]
- Méndez, M.; Morales, N. y Aguilera O.: “Cultura Tributaria y Contribuyentes”. Datos y Aspectos Metodológicos Fermentum. *Revista Venezolana de Sociología y Antropología*. Venezuela. ISSN 0798-3069 Sep-Dic Vol. 15, No. 044, Mérida. 2005, pp.332-352.
- Menéndez Moreno, Alejandro. *Derecho Financiero y Tributario Español. Parte General. Lecciones de Cátedra*. 11ª edición. España: Editorial Grafalex, 2010.
- Morales, A. M.: *Incidencia de la Cultura Tributaria en la recaudación de los Tributos Nacionales de los Contribuyentes Especiales – Barquisimeto*. [http://bibadm.ucla.edu.ve/cgi-win/be_alex.exe? Descriptor = tributos+cultura& Nombrebd=BADUCLA](http://bibadm.ucla.edu.ve/cgi-win/be_alex.exe?Descriptor=tributos+cultura&Nombrebd=BADUCLA). 1999. [Consulta: 2011, noviembre 13].
- Morales, Marlyn. *La constitucionalidad de la sanción de clausura del establecimiento prevista en el Código Orgánico Tributario*. Revista Telos, vol. 7, núm. 2, mayo-agosto, 2005, Universidad Rafael Bellosó Chacín. Maracaibo Venezuela. ISSN (Versión impresa): 1317-0570 - telos@urbe.edu. www.redalyc.org
- Múnich y García (1995), citados por Bustamante, Xiomara. *Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto del Valor Agregado*.
- Muñoz, B. *Modelos culturales. Teoría Sociopolítica de la Cultura*. Universidad Autónoma Metropolitana. México, 2005.
- Obermeister Salama, M. *Medidas concretas para incrementar la cultura tributaria y disminuir la evasión fiscal*. 2001 www.redalyc.org. [Consulta: 2012, marzo 24].

- Oliveros B., L. *¿Impuestos en Venezuela?* <http://www.analitica.com/va/economia/opinion/7018905.asp>, 2005 [Consulta: 2012, abril 30].
- Ossorio, M. *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*. Editorial Eliasta. Madrid, España, 2000.
- Pérez, Fátima de las Mercedes. *Conciencia Tributaria en los Contribuyentes, Venezuela 2010*. VI Concurso Universitario. Organización Venamcham, Anaco, Anzoátegui 2010.
- Péris García, P. *Derecho Financiero y Tributario I*. Curso 2010/2011. Valencia, España, p. 2.
- Rodríguez Mejía, G. *La Evasión Fiscal*. *Boletín* mexicano de derecho comparado. Unam. Biblioteca jurídica virtual. 2011. <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/100/art/art8.htm#>.
- Ruiz Montero, José Feliz, *Impuesto Sobre la Renta, Manual Didáctico y de Consulta*, 4ta. Edición, impresión y encuadernación: Editorial Colson, C.A. Impreso en Venezuela, Distribución Exclusiva: Legislación Económica C.A. 2008.
- Sapag Chaín, Nassir. *Proyectos de inversión: formulación y evaluación*. México: Editorial Pearson , 2007, p. 143.
- Seniat. *Glosario de tributos internos*. www.seniat.gob.ve, s.f. [Consulta: 2012, mayo 7] pp. 1-27.
- SENIAT No 3 *Seniat intensifica operativos en Táchira para pago del ISLR*. Diario La nación. Edición del 04-03-2012. <http://www.lanacion.com.ve/regional/seniat-intensifica-operativos-en-tachira-para-pago-del-islr/> [Consulta: 2012, mayo 17] pp. 1-27.
- SENIAT. Providencia Administrativa N° 0685, de fecha 06 de Noviembre de 2006. *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38622*, publicada el 08 de Febrero 2007.
- Silvani, C. (2001, 5 de Abril). *35ª Asamblea General del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT*. Santiago de Chile. Chile. Extraído el 12 de Octubre de 2.002 de [http:// www.ciat.org](http://www.ciat.org)
- Superintendencia de Administración Tributaria (SAT). *Hacer de la cultura tributaria un tema de nación*. Programa Permanente de Cultura

Tributaria, 2006. http://www.culturatributaria.sat.gob.gt/ct/portal/index.php%3Foption=com_docman.html [Consulta: 2011, noviembre 19] (s.p.)

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

Universidad Nacional Abierta, *Sistemas Tributarios*. Módulos III y IV. 6ta. Reimpresión. Caracas: 2000.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador. *Manual de trabajos de grado de maestría y tesis doctorales*. 5ta. Edición. Caracas, FEDUPEL. 2010.

Villegas, H. B. *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Editorial Depalma 5ª. Edic. Buenos Aires, Argentina, 1992.

Wicksell, K. *Lecciones de Economía Política. Madrid, 1947*. Universidad Nacional Abierta. *Sistemas Tributarios*. Módulos III, IV., Caracas, 1988.

Zerpa, J. J. *Eficiencia de los métodos utilizados en la ejecución de La fiscalización tributaria. Caso: impuesto al valor agregado*. Trabajo presentado como requisito para optar al grado de especialista, en ciencias contables. Mención tributos. Área rentas internas. <http://pcc.faces.ula.ve/tesis/especialidad/jhoni%20zerpa/tesis.pdf> 2009 [Consulta: 2012, Abril 30]

ANEXOS

[ANEXO 1]

**VALIDEZ DEL INSTRUMENTO
ENCUESTA
POR EL JUICIO DE EXPERTO**



**UNIVERSIDAD CATOLICA DEL TACHIRA
VICERRECTORADO ACADEMICO
DECANATO DE INVESTIGACION Y POSGRADO
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA**

**LA CULTURA TRIBUTARIA EN LOS CONTRIBUYENTES ESPECIALES DEL
SECTOR CLÍNICAS UBICADOS EN BARRIO OBRERO,
DE SAN CRISTÓBAL, ESTADO TÁCHIRA**

Autora: Lcda. Libia Torres Quintero

Tutora: Abg. Maryan Karinna Durán

San Cristóbal, 2 de mayo de 2012

San Cristóbal, 2 de mayo de 2012.

Ciudadana:
Licda. Carolina Rincón (MSc)
Presente.

Por medio de la presente me dirijo a usted, con la finalidad de solicitarle formalmente la validación del instrumento (Encuesta) que aplicaré en la recolección de información para elaborar el Trabajo de Grado (Especialista) que lleva por título:

**LA CULTURA TRIBUTARIA EN LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES
DEL SECTOR CLÍNICAS UBICADOS EN BARRIO OBRERO,
SAN CRISTÓBAL, ESTADO TÁCHIRA**

Como requisito exigido, para optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria, que otorga la Universidad Católica del Táchira. A tal efecto se elaboró el instrumento tipo Cuestionario, dirigido a la Gerencia y Personal Administrativo. De antemano, gracias por su atención y colaboración. Atentamente,

Libia Torres Quintero
Cedula V-3.997.461
Teléfono Celular: 0414-7129323
Correo electrónico: libiatq@cantv.net

ANEXO

- a. Constancia de Validación
- b. Tabla con criterios de evaluación, revisión y validación de los ítems
- c. Objetivos de Investigación
- d. Cuadro de operacionalización de las variables
- e. Instrumento (cuestionario).

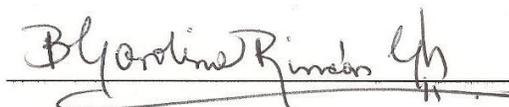
UNIVERSIDAD CATOLICA DEL TACHIRA
VICERRECTORADO ACADEMICO
DECANATO DE INVESTIGACION Y POSGRADO
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA

a. CONSTANCIA DE VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

Quién suscribe, Licda. Carolina Rincón (MSc), Coordinadora de Investigación y Postgrado, a través de la presente manifiesto que he validado la encuesta diseñada por la Licenciada Libia Torres Quintero , titular de la Cédula de Identidad No V-3.997.461, participante de la Especialización en Gerencia Tributaria, de la Universidad Católica del Táchira, cuyo Trabajo Especial de Grado tiene por objetivo Determinar la Cultura Tributaria en los Contribuyentes Especiales del Sector Clínicas ubicados en Barrio Obrero de San Cristóbal.

Certifico que la encuesta presentada reúne las condiciones para ser aplicada satisfactoriamente.

En San Cristóbal, a los 2 días del mes de mayo de 2012

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Carolina Rincón', with a horizontal line drawn underneath it.

Licda. Carolina Rincón (MSc)

**UNIVERSIDAD CATOLICA DEL TACHIRA
VICERRECTORADO ACADEMICO
DECANATO DE INVESTIGACION Y POSGRADO
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA**

a. CONSTANCIA DE VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

Quien suscribe, Lcda. Nilsia López, a través de la presente manifiesto que he validado la encuesta diseñada por la Licenciada Libia Torres Quintero, titular de la cédula de identidad N° V-3997.461, participante de la Especialización en Gerencia Tributaria, de la Universidad Católica del Táchira, cuyo Trabajo Especial de Grado tiene por objetivo Determinar la Cultura Tributaria en los Contribuyentes Especiales del Sector Clínicas ubicados en Barrio Obrero de San Cristóbal.

Certifico que la encuesta presentada reúne las condiciones para ser aplicada satisfactoriamente.

En San Cristóbal, a los 2 días del mes de mayo de 2012.

Lcda. Nilsia López (Dra.)

**b. TABLA CON CRITERIOS DE EVALUACIÓN, REVISIÓN Y
VALIDACIÓN DE LOS ÍTEMS DEL INSTRUMENTO**

**UNIVERSIDAD CATOLICA DEL TACHIRA
VICERRECTORADO ACADEMICO
DECANATO DE INVESTIGACION Y POSGRADO
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA**

DATOS DEL EXPERTO

FECHA: 03 de mayo de 2012

NOMBRES Y APELLIDOS: Carolina Rincón

INSTITUCIÓN DONDE TRABAJA: Universidad Católica del Táchira

PROFESIÓN: Magister y Coordinadora de Investigación y Postgrado

CRITERIOS PARA LA VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

C= Coherencia de los ítems con los objetivos

P = Pertinencia

R= Redacción

V= Validez interna (de contenido)

Indique con una “X” cada uno de los aspectos si los considera correctos, de lo contrario adicione sus observaciones.

TABLA DE VALIDACIÓN

ITEM	C	P	R	V	OBSERVACIONES Agregue un comentario, sugerencia en caso de mejorar el ítem
01					
02					
03					
04					
05					
06					
07					
08					
09					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					
24					
25					
26					
27					
28					
29					
30					
31					
32					
33					
34					
35					

c) OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

Objetivo General

El objetivo general se planteó en estos términos: Determinar la Cultura Tributaria en los sujetos pasivos especiales del Sector Clínicas ubicados en Barrio Obrero, San Cristóbal, Estado Táchira.

Objetivos Específicos

1) Indagar el conocimiento en materia Tributaria en los Sujetos Pasivos Especiales del Sector Clínicas ubicados en Barrio Obrero, San Cristóbal, Estado Táchira.

2) Describir el grado de confianza de los sujetos pasivos especiales hacia el Estado en la apreciación de que los tributos constituyen una aportación para ser utilizados en la satisfacción de las necesidades de la colectividad.

3) Analizar la actitud de los sujetos pasivos especiales hacia su voluntaria contribución al Ingreso Público para la función de redistribución de la riqueza en bienes y servicios públicos.

4) Proponer lineamientos tributarios para potenciar la Cultura Tributaria en los sujetos pasivos especiales del Sector Clínicas ubicados en Barrio Obrero, San Cristóbal, Estado Táchira.

d) CUADRO DE OPERACIONALIZACION DE VARIABLES

Objetivo General

Determinar la Cultura Tributaria en los Sujetos Pasivos Especiales del Sector Clínicas ubicados en Barrio Obrero, San Cristóbal, Estado Táchira

Objetivos Específicos	Variable	Dimensión	Indicador	Subindicador	Instru- mento	Pregun- tas
1. Indagar el conocimiento en materia Tributaria de los sujetos pasivos especiales del Sector Clínicas ubicados en Barrio Obrero, San Cristóbal, Estado Táchira	Conoci- miento	Materia Tributaria	Deberes Formales	Obligación	Cuestionario	1 al 7
			Incentivos	Rebajas		8, 9
				Exenciones		10
			Fiscalización	Sanciones		11
2. Describir el grado de confianza de los sujetos pasivos especiales hacia en Estado en la apreciación de que los tributos constituyen una aportación para ser utilizada en la satisfacción de las necesidades de la colectividad.	Confianza	Gestión Publica	Ingresos Fiscales	Recaudación	Cuestionario	12 al 15
			Trans- parencia	Destino de los Gastos Públicos		16 al 18
			Comuni- cación	Divulgación Tributaria		19 al 23
3. Analizar la actitud de los sujetos pasivos especiales hacia su voluntaria contribución al Ingreso Público para la función de redistribución de la riqueza en bienes y servicios públicos	Actitud	Voluntaria contribu- ción	Deber Ciudadano	Conciencia tributaria	Cuestionario	24 al 28
				Evasión		29 al 32
4. Proponer lineamientos tributarios para potenciar la Cultura Tributaria en los sujetos pasivos especiales del Sector Clínicas ubicados en Barrio Obrero, San Cristóbal, Estado Táchira	Propuesta de Lineamientos Tributarios					



e) Cuestionario

INSTRUCCIONES

Lea cuidadosamente las afirmaciones de cada ítem. Responda Si ó No según considere indicándolo con una (x) en la casilla que corresponda. En caso de duda, consulte al encuestador

Ítem	Pregunta	SI	NO
CONOCIMIENTO EN MATERIA TRIBUTARIA			
Obligaciones			
Deberes Formales como obligación tributaria del sujeto pasivo especial			
01	¿Conoce usted cuales son las obligaciones tributarias que le son propias a su empresa?		
02	¿La empresa contrata servicios externos de asesoramiento en materia Tributaria?		
03	¿La empresa realiza el ajuste y reajuste por inflación en los términos exigidos por la Ley?		
04	¿Se presentan las declaraciones informativas en los plazos establecidos por la Ley?		
05	¿Paga los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) en los tiempos establecidos por la ley?		

Ítem	Pregunta	SI	NO
06	¿Conserva los libros, facturas y otros documentos contables mientras no estén en el lapso de prescripción (4 años)?		
07	¿Se mantiene permanentemente actualizado en materia tributaria?		
Incentivos			
Como motivadores de la cultura tributaria			
Rebajas			
08	¿Sabe que son los incentivos fiscales?		
09	¿La empresa toma en cuenta la rebaja otorgada por parte de la ley de ISLR por la adquisición de activos fijos?		
Exenciones			
10	¿Aprovecha la empresa los beneficios fiscales en relación a las exenciones?		
Exoneraciones			
11	¿La empresa se ha visto favorecida en cuanto a la exoneración de acuerdo a la actividad de la empresa?		
Fiscalizaciones y sanciones ante el ilícito tributario			
Sanciones			
12	¿Su empresa ha sido fiscalizada en el último año?		
13	¿Tiene conocimiento usted de las sanciones que acarrea el incumplimiento del pago de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones)?		
14	¿La empresa ha sido multada por incumplimiento de sus deberes formales?		
15	¿Considera como justas las sanciones impuestas por la Administración Tributaria a su empresa?		

Ítem	Pregunta	SI	NO
LA CONFIANZA DEL CONTRIBUYENTE HACIA EL SUJETO ACTIVO			
Confianza hacia la Gestión Pública			
Ingresos Fiscales y recaudación durante 2011			
Recaudación			
16	¿Realiza la empresa un calendario fiscal que indique las fechas en que deben presentarse las declaraciones?		
17	¿Se hacen los apartados financieros vinculantes para afrontar las obligaciones en materia tributaria?		
18	¿Aprovecha usted los beneficios de las políticas financieras del descuento por pronto pago que promueve la Alcaldía de San Cristóbal?		
La Transparencia en el destino del gasto público como potenciador de cultura tributaria			
Destino de los Gastos Públicos			
19	¿Conoce usted cual es el destino de lo recaudado en materia tributaria?		
20	¿Considera que el Estado venezolano administra eficientemente lo recaudado por concepto de tributación?		
21	¿Considera usted que los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) cobrados se corresponden con los servicios públicos que ofrece el estado venezolano a sus ciudadanos?		
22	¿Considera Ud. que hay poca transparencia en el destino de los recursos destinados al gasto público?		
23	¿Percibe Ud. que la corrupción impacta negativamente la construcción de una cultura tributaria en el país?		
La Divulgación tributaria para el fomento de la Cultura Tributaria			

Ítem	Pregunta	SI	NO
24	¿Considera Ud. que la Administración Tributaria ha cumplido su función de órgano divulgativo en pro de la formación de la Cultura Tributaria en Venezuela?		
25	¿Considera usted que el estado venezolano se esmera en informar la importancia del pago de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) que deben realizar los contribuyentes?		
26	¿Considera usted que el estado venezolano ha ofrecido campañas motivacionales efectivas para el pago de la obligación tributaria?		
27	¿Consulta periódicamente las publicaciones que mantiene el Seniat de su portal por internet?		
28	¿Considera usted que los medios de comunicación favorecen la divulgación tributaria?		
LA ACTITUD DE LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES HACIA SU VOLUNTARIA CONTRIBUCION AL INGRESO PUBLICO			
Actitud voluntaria de contribución (solidaridad)			
Deber ciudadano			
Conciencia Tributaria			
29	¿Se ha sentido desmotivado para el pago de sus tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales)?		
30	¿Justificaría usted que el contribuyente no pague sus tributos (impuestos, tasas y contribuciones)?		
31	¿Cumple de manera voluntaria sus obligaciones tributarias?		
32	¿Ud. es de la opinión que si los demás no pagan los tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales), por qué debería de pagarlo Ud.?		
La evasión y la falta de solidaridad del contribuyente			

Ítem	Pregunta	SI	NO
33	¿Cree Ud. que mucha gente no paga sus tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales) porque la administración tributaria tiene controles ineficientes?		
34	¿Cree usted que la evasión es un problema de Cultura Tributaria?		
35	¿Sabía usted que con el pago de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales) se contribuye solidariamente a la financiación del gasto público para cubrir las necesidades sociales del país?		

36.0	Perfil del Gerente Encuestado
36.1	Edad
36.2	Estado Civil
36.3	Sexo
36.4	Cargo
36.5	Antigüedad en el Cargo
36.6	Es socio de la empresa SI () NO ()
36.7	Grado de Instrucción
36.8	Tiene Postgrado? SI () NO ()
36.9	En caso de tener Postgrado, indique cual:
36.10	En caso de no tener postgrado, indique el motivo:

¡Gracias por su valiosa colaboración!