

## ÉTICA, EDUCACIÓN Y CULTURA TRIBUTARIA

## ETHICS, EDUCATION AND TAX CULTURE

**Tania Bencomo**[taniabencomo@hotmail.com](mailto:taniabencomo@hotmail.com)

ORCID 0000-0003-0913-6185

Universidad de Carabobo. Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas, Centro Latinoamericano de Investigaciones Jurídicas y Sociales (CELIJS) de la FCJyP. Valencia. Venezuela

Recibido: 23 /05/2019 - Aprobado: 02/09/2019

**Resumen**

El presente ensayo tiene como propósito abordar la ética desde un punto de vista teórico conceptual a fin de ubicarla como elemento fundamental para la formación de un buen ciudadano, entendiendo que la educación y la cultura tributaria se nutren de la ética ciudadana, en consecuencia afianzan el cumplimiento voluntario de los deberes cívicos tributarios regulados por la normativa legal venezolana, en aras de la satisfacción de las necesidades públicas colectivas. Para ello se realizó una investigación documental que atendió a un nivel descriptivo, encontrándose aspectos que permiten concluir que la ética, la educación y la cultura tributaria constituyen una tríada de impostergable atención para la formación integral de un ciudadano socialmente responsable.

**Palabras Clave:** ética, educación, cultura tributaria, Estado.

**Abstract**

The purpose of this essay is to address ethics from a conceptual theoretical point of view in order to place it as a fundamental element for the formation of a good citizen, understanding that education and tax culture are nourished by citizen ethics, consequently strengthen the Voluntary fulfillment of civic tax duties regulated by Venezuelan legal regulations, for the sake of satisfying collective public needs. For this, a documentary investigation was carried out that attended a descriptive level, finding aspects that allow us to conclude that ethics, education and tax culture constitute a triad of irreplaceable attention for the integral formation of a socially responsible citizen.

**Keywords:** ethics, education, tax culture, State.

## Introducción

En este papel de trabajo se presentará una revisión teórica conceptual acerca de la ética como elemento fundamental para la formación de un buen ciudadano con cultura tributaria, quien en definitiva es el llamado a cumplir con las obligaciones tributarias que impone la normativa legal venezolana, la entidad nuclear tributo se visibiliza como forma de ingreso que coadyuva al sostenimiento de los gastos públicos, posicionándose la ética como un valor y herramienta eficaz para la política fiscal del país que coadyuvaría al fortalecimiento de la educación y la cultura tributaria, en la búsqueda de una exitosa y voluntaria recaudación de tributos.

Asimismo se abordan diversos trabajos de investigación que demuestran la importancia de la educación y la cultura para el cumplimiento oportuno de los deberes tributarios, se analizan instrumentos normativos que regulan la aplicación del tributo como forma de ingreso público destinado a la satisfacción de las necesidades públicas colectivas.

En este contexto de la tributación, se presenta el tributo como entidad nuclear, en virtud de posicionarse hoy como una de las formas de ingreso que más peso tiene en la economía país, ya que el ingreso petrolero ha ido en descenso, a tal punto, que el Estado venezolano apela actualmente en gran medida a las exacciones fiscales del ciudadano para el sostenimiento de los gastos públicos, siendo necesario el afianzamiento de una cultura tributaria en el marco de la educación en valores éticos que contribuya a la formación de un ciudadano responsable, amante de la solidaridad social, y por parte del Estado se requiere de una retribución efectiva y visible del pago que hace el ciudadano, a fin de generar confianza en un sistema tributario que sea transparente, eficiente, y cuyos pagos impositivos se traduzcan inexorablemente en la

prestación de servicios públicos de calidad en el área de la salud, educación, vialidad, seguridad, sistema de alimentación, entre otros, en aras de la satisfacción de las necesidades del colectivo en general, y como cierre del trabajo se exponen las conclusiones respectivas del presente ensayo.

### **La ética ciudadana**

Al hacer referencia a la palabra ética de forma inmediata ésta se enlaza con la moral, siendo complementarias, la ética proviene de la palabra latina *ethicus* que se deriva del término griego *ethos*, se traduce como costumbre, apuntando más hacia la manera de ser, modo de ser, y la palabra moral deriva de la palabra griega *mores* que significa igualmente costumbre, pero apunta más hacia el establecimiento de pautas para la vida cotidiana, es lo vivido, mientras la ética se encarga de reflexionar sobre lo que pueden originar esas pautas de vida, viene a ser la moral pensada.

A pesar que ambas palabras suelen utilizarse como sinónimos en el argot popular, existen aspectos que las deslindan; la ética se diferencia de la moral, porque hace referencia a los principios, creencias y valores arraigados en una persona (Guédez, 2006; Savater, 1998), y la moral, está constituida por reglas que se aplican en la vida cotidiana, guían a los individuos, orientan sus acciones y sus juicios sobre lo que es bueno o malo, la ética viene a ser una reflexión sobre la moral, se encarga de explicar las reglas morales de manera racional, científica y teórica, siendo más formal.

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

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

En este sentido, la ética está implícita en la costumbre, en la cultura, en lo que se hace y se deja de hacer, en el área del tributo, ésta contribuye a la creación y fortalecimiento de la cultura tributaria, lo que se traducirá en el cumplimiento voluntario de los deberes fiscales, porque sin ética no hay compromiso, sin educación en valores no hay responsabilidad, no hay conciencia ciudadana, es necesario rescatar los principios morales y éticos e insistir en su fortalecimiento dentro del sistema educativo, dado que si se carece de tales principios los ciudadanos no podrían cumplir con las cláusulas de solidaridad social establecidas en la normativa venezolana.

Por su parte, Acosta y Páez (2007) señalan que educar en valores hoy es formar ciudadanos auténticos, que sepan asumir conscientemente los retos de la globalización y puedan comprometerse en la construcción de un mundo justo, inclusivo, equitativo e intercultural, de tal modo que, educar en valores es una inspiración de vida, es un concepto, que motiva a actuar, ya que influencia las decisiones, desafía nuestras actitudes e intereses y forma nuestras creencias y convicciones.

En esa misma línea discursiva el autor Fiorino (2007) señala que las organizaciones educativas pueden desarrollar un proceso de construcción de eticidad, entendido como la elaboración progresiva y convergente de un tejido

de valores compartidos, que sean capaces de orientar el desarrollo de un proyecto de vida, fundado en la decisión ética de construir valores comunes que apunten hacia un futuro valioso, en esa construcción de eticidad, la organización educativa está llamada a revisar y fortalecer hacia adentro de la institución, los valores que se encuentran en su plataforma ética, irradiando hacia afuera sus convicciones y valores propuestos, retroalimentándose de canales de comunicación siempre abiertos, capaces de enriquecerlos, pudiendo haber convergencia ante perspectivas diversas.

En este sentido, es de urgencia la promoción de un conjunto de valores y actitudes que puedan definir el deber ético y cívico del ciudadano e indiscutiblemente, la educación y la cultura tributaria jugarán un papel fundamental en la formación de la conciencia ciudadana en pro del bienestar colectivo, serán los valores, las creencias, y las actitudes los que hagan despertar la confianza del sujeto pasivo en el sistema tributario, mejorando la relación Contribuyente-Estado; es necesario promover una cultura que motive al contribuyente a honrar de forma voluntaria sus cargas tributarias, y que coadyuve a eliminar las prácticas de evasión y elusión fiscal, en aras del cumplimiento oportuno y éticamente responsable de los deberes ciudadanos, por otra parte, el Estado debe asumir y cumplir con su obligación de retribuir el pago impositivo al colectivo mediante la prestación eficiente de servicios públicos, haciendo una correcta y transparente inversión de los recursos públicos recaudados.

### **Educación y cultura tributaria**

El ámbito educativo es básico para la formación del ciudadano de forma integral, Acosta y Areba (2009) señalan como parte de la misión educativa, a

la universidad correspondiéndole preparar de manera integral al individuo para que responda y se enfrente a las exigencias del entorno propio del momento y de las circunstancias que le corresponde vivir, por lo que el docente universitario debe mantener una acción comunicativa entre el currículo, la voz del Estado como ente normativo y el quehacer diario como ente aplicador de la norma.

Acosta y Páez (2007) señalan que educar en valores es una necesidad social y personal, porque permite formar al ciudadano como persona integral que toda sociedad requiere para alcanzar sus metas, y porque conduce a la anhelada autorrealización, siendo entonces, una gran responsabilidad la que recae sobre el docente de cuidar y velar por la formación del estudiante en lo cognoscitivo, afectivo, espiritual y moral.

Indiscutiblemente que la cultura del ciudadano va de la mano con su educación y con los valores que éste posea, en esa medida estará su conciencia y motivación para dar cumplimiento a sus deberes. Entrando en el tema de la cultura tributaria, ésta se define según Bonilla (2014) como el conjunto de valores y actitudes que promueven el cumplimiento oportuno y veraz de las obligaciones tributarias que a cada persona le corresponde como deber y derecho ciudadano, de este modo, la cultura tributaria, viabiliza la conducta del ciudadano como sujeto pasivo hacia la aceptación voluntaria del pago del tributo, no obstante, el buen uso de los recursos públicos por parte del Estado constituye un elemento central para afianzar la cultura tributaria.

La dimensión ética según Fiorino (2007) permite unir los niveles de orientación, autorregulación y regulación de la conducta de sus miembros, resaltando que las instituciones educativas y en especial las universidades viven actualmente

momentos de necesaria revisión, actualización y mejoramiento de sus plataformas éticas.

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

En el portal digital de la Superintendencia de Administración Tributaria de Guatemala (2018) se conceptualiza la cultura tributaria como un mecanismo importante que ayuda a fortalecer el sistema tributario, y su propósito fundamental es establecer una política de recaudación para el gasto público y suministro de bienes colectivos buscando satisfacer las necesidades sociales, se destaca en dicho portal digital, la inclusión de la cultura tributaria desde el año 2005 en el ámbito educativo, a través del programa de estudios de nivel primario, complementada por distribución de textos escolares y juegos de educación tributaria, ocupándose el Ministerio de Educación de la revisión del pensum educativo de los ciclos básicos y carreras profesionales para dicha inclusión; de esta manera se observa la importancia de la cultura tributaria al ser incluida en el sistema educativo de Guatemala.

En concordancia con lo anterior, es preciso abordar diversos estudios que demuestran la importancia de la educación y de la formación ética del ciudadano para el fortalecimiento de la cultura tributaria en aras del pleno cumplimiento de los deberes y obligaciones tributarias, entre los que destacan, el trabajo realizado por Sequera (2011), intitulado: *“Propuesta de un programa*

*que contribuya a la formación de la conducta tributaria del sujeto pasivo bajo un orden ético, social, cultural y tributario en el cumplimiento de sus deberes fiscales”* (p. s/n), se enfatiza sobre la importancia de la educación en materia de cultura tributaria como un instrumento de suma importancia para la administración pública en aras de una eficiente recaudación de ingresos, se resalta el desarrollo de la cultura tributaria en el ciudadano como elemento que contribuye a la oportuna contribución fiscal, coadyuvando al desarrollo de los valores éticos que se ven retribuidos en una sociedad más consciente, eficiente y humana, se establecen como recomendaciones del estudio; la inclusión de la educación tributaria en los diferentes niveles de educación, así como la permanente divulgación del conocimiento tributario por parte de la administración pública.

La investigadora Rojas (2011) diseñó un programa de formación orientado al fortalecimiento de la cultura tributaria en materia de omisión de ingresos que permitiera incrementar la recaudación del impuesto sobre la renta en las personas naturales bajo el libre ejercicio de la medicina, la autora al desarrollar su papel de trabajo pretendía sensibilizar culturalmente a las personas naturales, específicamente a los médicos que se dedicaban al libre ejercicio de la profesión, respecto su deber de contribuir con el gasto público. El estudio desarrollado determinó que las personas naturales en libre ejercicio de la medicina no consideraban que dicho tributo realmente representara un aporte al desarrollo de programas sociales, a pesar de tener conocimiento sobre la existencia y vigencia del impuesto sobre la renta, reconocieron la existencia de un vacío de información en materia de impuestos y se encontraban de acuerdo en implementar programas de formación que permitieran incentivar la cultura tributaria del ciudadano a fin de fortalecer la recaudación del impuesto sobre

la renta de los profesionales de la medicina en libre ejercicio, evitando así la evasión fiscal.

Por otra parte, el trabajo investigativo de Zambrano (2015), referido al análisis de la cultura tributaria y su incidencia en la recaudación del impuesto sobre inmuebles urbanos en la Alcaldía del municipio San Diego, estado Carabobo, determinó que los sujetos pasivos de la obligación no se encontraban comprometidos con el pago de las obligaciones tributarias correspondientes, en vista de que carecen de cultura tributaria, ya que suelen ver el cumplimiento como una obligación y no como un compromiso de coadyuvar con los gastos públicos, evidenciándose una clara deficiencia de cultura tributaria que afecta la recaudación de dicho impuesto, considerándose necesario emplear estrategias de difusión e información en el área tributaria, como mecanismos para disminuir la evasión y elusión fiscal.

Uno de los aspectos más importantes en materia de cultura tributaria, según Moreno (2016) es la necesidad de disponer de programas educativos que vayan orientados a la formación del ciudadano desde su nivel de educación inicial, e ir fortaleciendo en el transcurso de su formación la conciencia tributaria mediante diferentes estrategias educativas, ya que, la educación tributaria se concibe como la transmisión de valores dirigidos al cumplimiento cívico de los deberes de todo ciudadano a contribuir con los gastos públicos, los temas tributarios deben convertirse en contenidos fundamentales de la enseñanza, puesto que son elementos constitutivos de la ciudadanía y están en íntima relación con la incorporación de valores y actitudes. El desarrollo de una cultura tributaria asentada en principios éticos, forma una parte importante de la educación en y para la convivencia social y democrática.

En este tenor es necesario visualizar la cultura tributaria como un puente entre la administración tributaria y los ciudadanos, se construye en base a la educación y los valores que posea el ciudadano, manifestándose mediante el cumplimiento oportuno y voluntario de los deberes tributarios con base en la confianza, en la razón, en el respeto a la legalidad, responsabilidad ciudadana y la solidaridad social afianzado en valores éticos, lo que en definitiva conducirá a una recaudación efectiva y consciente para el gasto público en aras de satisfacer las necesidades públicas, estabilizar la economía y contribuir al desarrollo del país.

### **Una mirada al sistema normativo venezolano**

Dentro del sistema regulatorio venezolano se encuentran diversas disposiciones vinculadas a la educación, la cultura, la conciencia ciudadana y el tributo con miras a la solidaridad social y el bien colectivo, es pertinente destacar a los fines del presente papel de trabajo lo previsto en el Artículo 103 de la Carta Magna que establece:

*Toda persona tiene derecho a una educación integral de calidad, permanente, en igualdad de condiciones y oportunidades, sin más limitaciones que las derivadas de sus aptitudes, vocación y aspiraciones. La educación es obligatoria en todos sus niveles, desde el maternal hasta el nivel medio diversificado. La impartida en las instituciones del Estado es gratuita hasta el pregrado universitario. A tal fin, el Estado realizará una inversión prioritaria, de conformidad con las recomendaciones de la Organización de las Naciones Unidas. El Estado creará y sostendrá instituciones y servicios suficientemente dotados para asegurar el acceso, permanencia y culminación en el sistema educativo. La ley garantizará*

*igual atención a las personas con necesidades especiales o con discapacidad y a quienes se encuentren privados o privadas de su libertad o carezcan de condiciones básicas para su incorporación y permanencia en el sistema educativo. Las contribuciones de los particulares a proyectos y programas educativos públicos a nivel medio y universitario serán reconocidas como desgravámenes al impuesto sobre la renta según la ley respectiva. (p. s/n)*

Se desprende que todos tenemos el derecho a una educación integral gratuita cuya obligación corresponde al Estado, es pertinente destacar la concesión del desgravamen, al preceptuar para los particulares que contribuyan a proyectos y programas educativos públicos gozarán de ese beneficio fiscal, también se establece en el texto constitucional; el deber que tiene toda persona de cumplir con aquellas responsabilidades de tipo social, y participar solidariamente en la vida política, civil y comunitaria de la nación, en el marco de la promoción y defensa de los derechos humanos como fundamento de la convivencia democrática y de la paz social, según se desprende del contenido del Artículo 132.

En ese mismo contexto consagra un deber constitucional al establecer: *“Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”* (p. s/n), de conformidad con el Artículo 133.

En ese mismo tenor Fraga (2007) afirma que el deber de contribuir es un deber jurídico y social de colaborar con un fin de orden colectivo, dicho deber constitucional se refiere al sostenimiento de los gastos públicos, cuyo propósito es la satisfacción de necesidades colectivas de diversa índole que abarca de manera genérica a toda persona que sea sujeto pasivo del

ordenamiento jurídico venezolano; es un deber de contenido patrimonial que se materializa a través del pago de tributos, ordinariamente establecidas en dinero, que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines u otros fines extrafiscales previstos por el legislador.

Preceptúa el Artículo 135 constitucional lo concerniente a las obligaciones que corresponden al Estado y a los particulares con vista a fines del bienestar social general, al efecto establece:

*Las obligaciones que correspondan al Estado, conforme a esta Constitución y a la ley, en cumplimiento de los fines del bienestar social general, no excluyen las que, en virtud de la solidaridad y responsabilidad social y asistencia humanitaria, correspondan a los o a las particulares según su capacidad. La ley proveerá lo conducente para imponer el cumplimiento de estas obligaciones en los casos en que fuere necesario. Quienes aspiren al ejercicio de cualquier profesión, tienen el deber de prestar servicio a la comunidad durante el tiempo, lugar y condiciones que determine la ley. (p. s/n)*

En este sentido, las disposiciones en comento imponen diversos deberes a los ciudadanos, coadyuvar con el gasto público con miras a un fin social, la solidaridad y la asistencia al colectivo mediante el pago del tributo, cuyas actuaciones se enmarcan en el plano ético y afines a un ciudadano de conciencia socialmente responsable.

Por otra parte, el Código Orgánico Tributario venezolano (2015) recoge de forma sistemática un conjunto de normas que regulan el tributo como forma

---

de ingreso público, el cual posee características específicas; proviene de fuente legal, crea un vínculo personal entre el Estado y el contribuyente, la naturaleza de la prestación es pecuniaria, excepcionalmente en especie y el producto de la prestación se emplea para fines del Estado, el tributo en su clasificación tripartita se rige por el referido instrumento normativo, salvo excepciones.

Al respecto, establece el Artículo 12 del Código Orgánico Tributario: *“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”*.

Según Villegas (2002) el tributo se define como toda prestación patrimonial obligatoria, habitualmente pecuniaria establecida por la ley, a cargo de las personas físicas y jurídicas que se encuentran en los supuestos de hecho que la propia ley determine, y que vaya dirigida a dar satisfacción a los fines que al Estado y a los restantes entes públicos le estén encomendados.

En ese entendido, ese deber de contenido patrimonial se materializa a través del pago de tributos, que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva de los ciudadanos, y ese poder tributario del Estado se ejerce enmarcado en lineamientos constitucionales y legales.

Para el autor Fraga (2007) esa facultad de crear tributos que tiene el Estado no es ilimitada, por el contrario, tiene unas fronteras muy nítidas que han sido establecidas en la propia Constitución, siendo límites, conocidos como principios constitucionales de la tributación, que no son meras orientaciones o aspiraciones del constituyente, sino imperativos categóricos que se erigen como derechos o garantías de los ciudadanos frente al ejercicio del poder

tributario del Estado, tales como: principio de la legalidad, generalidad, capacidad contributiva, de la igualdad, progresividad, de la no confiscatoriedad, de la justicia tributaria y de la recaudación eficiente, de tal modo que el Estado en su poder de imperio puede exigir coactivamente el pago del tributo y el ciudadano frente a ese cobro tiene garantías constitucionales que lo protegen, siendo límites al ejercicio del poder que ejerce el Estado frente al ciudadano común.

Señala Rodríguez (2014), que el sistema tributario venezolano comporta una serie de principios básicos que lo regulan y debe procurar una justa distribución de las cargas públicas, según la capacidad económica del contribuyente para lograr la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, todo bajo un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

Teniendo en cuenta lo anterior y en virtud del carácter vinculante que tienen las normas constitucionales, es lógico entender que debe existir armonía entre lo preceptuado en la Constitución Nacional, y los fines perseguidos por el Estado con miras a los principios de justicia y solidaridad social, visto que la educación se guía de lineamientos curriculares, es pertinente que éstos respondan también a las necesidades y demandas sociales de la Nación.

Es necesario comprender y explicar que la educación jugará un papel importante en la formación integral del ciudadano, en el desarrollo del sistema económico y social del país, ya que el diseño curricular educativo debe abordar inexorablemente el conjunto de valores y principios éticos, creencias y actitudes para la construcción de ciudadanía en la medida en que el sistema educativo los priorice en esa medida se despertará la conciencia ciudadana, traducándose en una armoniosa relación Estado-Contribuyente contribuyendo

a una recaudación oportuna y voluntaria que retribuya al ciudadano sus pagos tributarios mediante la prestación de servicios públicos eficientes en materia de salud, educación, vialidad, seguridad, alimentación, seguridad nacional.

Por lo tanto, para el cumplimiento voluntario de los deberes tributarios se requiere no solamente de un ordenamiento jurídico coercitivo formal, sino que se demanda de un ciudadano ético y socialmente responsable, que cumpla sin coerción las cláusulas de solidaridad social en este aspecto, es pertinente destacar lo planteado por Carmona (2011) cuando se refiere a la tributación, señalando que no es más que un medio de participación de los particulares y del sector público en la satisfacción de las necesidades colectivas, variando su relevancia según la concepción de la política fiscal que tenga cada Estado soberano, en el caso de Venezuela, a nivel normativo existe la llamada cláusula de solidaridad social, contenida en el artículo 135 que se complementa con lo previsto en el artículo 133 ambos del texto constitucional, con lo cual, queda bien claro que corresponde al Estado y al sector privado, la conquista del bienestar social general, actuando apegados a los principios de solidaridad, responsabilidad social y asistencia humanitaria; una de cuyas varias manifestaciones de concreción la constituye precisamente la tributación.

Finalmente, es bueno referir a Soto (2016) al resaltar la cultura tributaria como emblemática en razón de que el cumplimiento de las obligaciones tributarias, van en la búsqueda del bien común, y en la medida que el Estado reciba ingresos por concepto de tributos, los ciudadanos podrán obtener mayores beneficios y mejores servicios. Si bien es cierto que pagar tributos es una obligación ciudadana, no es menos cierto, que la mejor manera de lograr la conquista del colectivo general es a través de una rendición de cuentas transparente con servicios públicos de calidad en el marco del respeto y apego

a los valores éticos que deben guiar el comportamiento de los contribuyentes y la actuación del Estado en relación con el cobro y pago de los tributos.

## **Conclusiones**

La ética se convierte en un elemento fundamental para la formación de un buen ciudadano y como tal, fortalece la educación y la cultura, afianzando el cumplimiento voluntario de los deberes cívicos tributarios, mientras más se afiancen los valores y principios éticos se alcanzará un mayor compromiso frente a los mandatos contenidos en las cláusulas de solidaridad social consagradas en el sistema normativo venezolano.

De ese modo, es necesario tener en cuenta que para el desarrollo de una cultura tributaria es necesario disponer de programas educativos que orienten, motiven y formen al ciudadano desde su nivel de educación inicial hasta el universitario fortaleciendo durante su proceso de enseñanza, la ética, la conciencia tributaria, la solidaridad ciudadana, y el compromiso voluntario de cumplir con sus deberes cívicos constitucionales sin coerción, de coadyuvar espontáneamente con el gasto público mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones especiales en aras de dar satisfacción a las necesidades públicas colectivas.

La educación desarrollará un papel importante en la construcción de la ciudadanía en el despertar de la conciencia y la cultura tributaria, Acosta y Areba (2009), han señalado que los lineamientos curriculares son la interpretación de la política institucional al responder a las políticas nacionales dentro del marco de la educación universitaria, estas directrices reflejan las necesidades del contexto, a la vez, que son enunciados que se formulan para orientar las acciones oportunas, pertinentes y adecuadas de los docentes

universitarios hacia la formación integral del recurso humano, el docente es un líder inspirado que activa la motivación y creatividad de individuos concretos dentro del contexto cultural específico de la sociedad venezolana.

Al respecto dice Soto (2016), que para fomentar la cultura tributaria se debe armonizar lo ético y lo cultural, quedando manifiesto cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria cumple, y esa actitud es la expresión de la cultura de la legalidad, dando cumplimiento a la norma legal, lo cual puede estar determinado por la obligación de respetar la ley o por la convicción de que el cumplimiento de los valores relacionados con la tributación es un deber de todo ciudadano.

Como complemento es pertinente señalar que el ciudadano responsable socialmente requiere de un Estado garante de derechos y garantías que genere la confianza necesaria mediante un sistema tributario eficiente, responsable, transparente y que el pago de los tributos se retribuya en la colectividad mediante la prestación de servicios públicos de calidad, en definitiva la ética y la cultura tributaria se posicionan como aspectos de impostergable atención en la educación en pro de la formación de un buen ciudadano que contribuya al desarrollo de un marco social e institucional transparente, responsable y eficiente para el bienestar colectivo, se concluye que la ética, la educación y la cultura conforman una tríada de interés que coadyuvaría a una recaudación tributaria efectiva y consciente para el gasto público a fin de estabilizar la economía y contribuir al desarrollo de la Nación.

## Referencias

Acosta, M. y Areba, A. (2009). "Relación comunicativa entre el currículo y el docente de educación superior". *Revista Ciencias de la Educación*. (Vol. 19, N° 34, p. 57-69)

- Acosta de V., M. y Páez, H. (2007). "Estrategias didácticas para educar en valores. 10 Valores con intencionalidad". *Revista Educación en Valores*. (Vol. 2, N° 8, p. 57-69).
- Bonilla, E. (2014). "La cultura tributaria como herramienta de política fiscal, con énfasis en la experiencia de Bogotá". *Revista Ciudad, Estados y Política*. (Vol. 1, N° 1, p. 21-35).
- Carmona B., Juan C. (2011). *La tributación en Venezuela en el contexto de la responsabilidad social del sector empresarial*. Serie Cuadernos Nro. 2. Caracas, Venezuela: Academia de Ciencias Políticas y Sociales
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (2000). Gaceta Oficial Nro. 5.453 del 24 de marzo de 2000. Segunda Versión.
- Código Orgánico Tributario (2015). Gaceta Oficial Nro. 40.608 del 25 de febrero de 2015.
- Fiorino, V. (2007). "Ética, educación y construcción de convivencia". *Revista Educación en Valores*. (Vol. 2, N° 8, p. 15-48).
- Fraga, L. (2007). *Principios Constitucionales de la Tributación. Jurisprudencia*. Caracas, Venezuela: Fraga Sánchez y Asociados.
- Guédez, V. (2006). *Ética y Práctica de la Responsabilidad Social Empresarial*. Caracas, Venezuela: Editorial Planeta S. A.
- Guisan, E. (1995). *Introducción a la Ética*. Madrid: Ediciones Cátedra S.A.
- Moreno, D. (2016). *Análisis de la cultura tributaria en materia de impuesto sobre la renta y su incidencia en la planificación tributaria. Caso de estudio: personas naturales asalariadas con renta de fuente territorial, contribuyentes del estado Aragua, Municipio Girardot, ciudad Maracay*. Trabajo de Grado no publicado. Universidad de Carabobo. Venezuela.
- Rodríguez de S., L. (2014). *Actividad Financiera del sector público en Venezuela*. Universidad de Carabobo. Valencia, Venezuela: Dirección de Medios y Publicaciones de la UC.
- Rojas, Y. (2011). *Diseñar un programa de formación orientado al fortalecimiento de la cultura tributaria en materia de omisión de ingresos que permita incrementar recaudación del impuesto sobre la renta en las personas naturales bajo libre ejercicio de medicina*. Trabajo de Grado presentado no publicado. Universidad de Carabobo. Venezuela.

- Savater, F. (1998). *La Dimensión Ética de la Empresa*. Bogotá, Colombia: Siglo del Hombre Editores.
- Savater, F. (2012). *Ética de urgencia*. Colombia: Editorial Ariel.
- Sequera, N. (2011). *Propuesta de un programa que contribuya a la formación de la conducta tributaria del sujeto pasivo bajo un orden ético, social, cultural y tributario en el cumplimiento de sus deberes fiscales*. Trabajo de Grado no publicado. Universidad de Carabobo. Venezuela.
- Soto, M. (2016). "La cultura tributaria: una contribución para la construcción colectiva del desarrollo sustentable". *Novum Scientiarum*. (N° 2, Abril-Julio). Disponible en:  
<http://reencyt.ula.ve/storage/repo/ArchivoDocumento/novum/v1n2/art05.pdf> [07/12/2018].
- Superintendencia de Administración Tributaria de Guatemala, SAT. (2018). *La cultura tributaria*. Documento disponible en: <https://portal.sat.gob.gt/portal/cultura-tributaria/> [04/12/2018].
- Villegas, B. (2002). *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires-Argentina: Editorial Astrea.
- Zambrano, K. (2015). *Análisis de la cultura tributaria y su incidencia en la recaudación del impuesto sobre inmuebles Urbanos en la alcaldía del municipio San Diego, estado Carabobo*. Trabajo de Grado no publicado. Universidad de Carabobo. Venezuela.