UNIVERSIDAD Privada DR. RAFAEL BELLOSO CHACÍN

civitas Revista de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales

DIVULGACIÓN TRIBUTARIA Y CUMPLIMIENTO VOLUNTARIO: UNA RELACIÓN CLAVE PARA LA RECAUDACIÓN EFICIENTE

TAX DISCLOSURE AND VOLUNTARY COMPLIANCE: A KEY RELATIONSHIP FOR EFFICIENT COLLECTION

Lucía Coromoto, Mafilito Finol
https://orcid.org/0009-0006-1094-7400
mafilitolucia@gmail.com
SEDEMAT, Venezuela

Recibido: julio 2025 **Aprobado: agosto 2025** **Publicado: septiembre 2025**

Como citar: Mafilito, L (2025) Divulgación Tributaria y Cumplimiento Voluntario: Una Relación Clave para la Recaudación Eficiente**.** Editorial. CICJPS: Revista Científica Arbitrada CIVITAS. Centro de Investigación de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales. Segunda Época Volumen 6 (2), Venezuela. (Pp.125 - 145)

RESUMEN

La función de divulgación tributaria ha sido concebida por el legislador como un deber de la Administración Tributaria a través del cual se pretende establecer una relación de colaboración con el sujeto pasivo, con miras a fomentar el acatamiento espontáneo de los deberes fiscales; en este sentido, la presente investigación pretende como objetivo general analizar la relación de la divulgación tributaria y el cumplimiento voluntario para el logro de una recaudación eficiente; el estudio se enfoca en tres aspectos clave. En primer lugar, se destaca el alcance y las competencias del órgano recaudador en materia de divulgación, examinando las herramientas y estrategias que utilizan para informar y educar a los contribuyentes. En segundo lugar, se profundiza en el contenido del deber de contribuir a las cargas públicas como el fundamento constitucional y legal del cumplimiento voluntario. Finalmente, se aborda la interconexión de estas dos instituciones tributarias con la eficiencia recaudatoria, entendida como la capacidad del Estado para obtener los ingresos fiscales de manera oportuna y con el menor costo administrativo posible; El sustento teórico estuvo enmarcado en los postulados de Cárdenas (2021), Masbernat (2023), Siberio (2021), Ruiz (2016), entre otros; también en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), Código Orgánico Tributario (2020), Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del SENIAT (2015);

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

así como los criterios aplicables emanados del Tribunal Supremo de Justicia. Metodológicamente el estudio se califica como una investigación documental bajo un diseño bibliográfico, empleando como técnica de recolección de datos la observación documental; para el tratamiento de la información la hermenéutica jurídica. Se obtuvo como resultado que la divulgación tributaria incide de manera positiva en el cumplimiento voluntario, procurando una recaudación más eficiente al obtener el recaudo tributario de manera más rápida, disminuyendo los procedimientos de cobro coactivo y la evasión fiscal.

Palabras Clave: Cumplimiento Voluntario, Divulgación, Recaudación.

ABSTRACT

The tax disclosure function has been conceived by the legislator as a duty of the Tax Administration through which it seeks to establish a collaborative relationship with taxpayers, aiming to encourage spontaneous compliance with tax obligations. In this sense, the general objective of this research is to analyze the relationship between tax disclosure and voluntary compliance for achieving efficient collection. The study focuses on three key aspects. First, it highlights the scope and powers of the tax collection agency in terms of disclosure, examining the tools and strategies they use to inform and educate taxpayers. Second, it delves into the content of the duty to contribute to public burdens as the constitutional and legal basis for voluntary compliance. Finally, it addresses the interconnection of these two tax institutions with collection efficiency, understood as the State's ability to obtain tax revenues in a timely manner and with the lowest possible administrative cost. The theoretical basis was framed within the postulates of Cárdenas (2021), Masbernat (2023), Siberio (2021), Ruiz (2016), among others; also in the Constitution of the Bolivarian Republic of Venezuela (1999), Organic Tax Code (2020), Decree with Rank, Value and Force of Law of SENIAT (2015); as well as the applicable criteria emanating from the Supreme Court of Justice. Methodologically, the study is classified as documentary research under a bibliographic design, using documentary observation as a data collection technique; for the treatment of information, legal hermeneutics. The result was that tax disclosure has a positive impact on voluntary compliance, seeking more efficient collection by obtaining tax collection more quickly, reducing coercive collection procedures and tax evasion.

Keywords: Voluntary Compliance, Disclosure, Collection.

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

INTRODUCCIÓN

Las Administraciones Tributarias como estructuras organizativas pertenecientes a los Estados, le corresponden diferentes competencias entre las cuales se encuentra la divulgación tributaria, consagrada en el numeral 28 del artículo 4 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del SENIAT (2015); teniendo como finalidad incrementar los índices de cumplimiento voluntario de los deberes tributarios en Venezuela.

En este sentido, en el caso del cumplimiento voluntario, se logra la obtención de la recaudación por iniciativa propia del contribuyente, es decir, de manera espontánea, sin necesidad alguna de procedimientos administrativos, de cobro coactivo o de imposición de sanciones; por cuanto el contribuyente actúa convencido que existe un deber de colaborar con el gasto público de necesario cumplimiento para el logro del bienestar de la sociedad de la cual forma parte.

Llama la atención que, siendo la función de divulgación tributaria la que procura la creación de la conciencia y la cultura tributaria, en aras de fomentar el cumplimiento voluntario, no sea la competencia con mayor proyección en el caso venezolano, si le es comparada con los operativos de fiscalización como instrumentos de control para el recaudo tributario.

En consecuencia, la finalidad de este artículo fue el análisis la relación de la divulgación tributaria y el cumplimiento voluntario para el logro de una recaudación eficiente; en razón de ello la investigación se plantea dentro de su contenido el abordaje de esta competencia para determinar su alcance tomando en consideración las diversas atribuciones asignadas a la Administración Tributaria en cumplimiento de dicho deber.

Por otro lado, desde la perspectiva del contribuyente se propone el desarrollo del fundamento del cumplimiento voluntario, con la finalidad de dar a conocer las

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

razones de su existencia y de su relevancia dentro del sistema tanto tributario como recaudatorio, por cuanto no se trata de una conducta impuesta por el Estado de forma caprichosa.

Por último, se establecerá las razones que sustentan la relación existente entre la divulgación tributaria y el cumplimiento voluntario, siendo la primera el medio para el logro de la segunda de las mencionadas, pero que en definitiva la existencia de ambas dentro del sistema tributario, cumpliendo cada una el fin que le corresponde permiten el alcance de la efectividad en la recaudación.

FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA

La fundamentación teórica, en el contexto de una investigación, se refiere al conjunto de teorías, conceptos y enfoques de autores relevantes que sirven como base para sustentar el estudio y análisis de un tema específico. Es la revisión exhaustiva de la literatura existente sobre el tema, permitiendo al investigador situar su trabajo dentro del conocimiento ya establecido y justificar su enfoque, en este orden de ideas, según Arias (2006), define la fundamentación teórica como la compilación de ideas, posturas de autores, orientaciones de expertos y consultas de conceptos que sirven como base para la investigación, a tal efecto, se desarrollaran aspectos relevantes para esta investigación.

Divulgación tributaria

La Administración Tributaria en Venezuela, constituye una estructura orgánica que tiene como función la recaudación, control y administración de los tributos en los diversos niveles político territoriales (Nación, Estados y Municipios); debiendo velar por la aplicación efectiva y eficaz de las normas tributarias, ello de conformidad con el artículo 131 del Código Orgánico Tributario (2020).

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

En este sentido, una de las funciones atribuidas a la Administración Tributaria es la de divulgación de las normas tributarias, concebida por Bordones (2019) como un medio que permite el fortalecimiento de la cultura fiscal, la educación tributaria y el cumplimiento voluntario; teniendo como objetivo que el ciudadano conozca sus deberes fiscales, así como también las garantías que le asisten y los recursos como medio impugnatorio al cual puede acceder.

Para Bordones (2019), el Estado es garante de la divulgación de los deberes y derechos tributarios, función que cumple mediante la Administración Tributaria, de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 147 del Código Orgánico Tributario (2020); en virtud de dicha facultad, el órgano tributario debe estar siempre en la búsqueda de lograr el cumplimiento de los deberes tributarios mediante el conocimiento y la aprobación por parte de los contribuyentes de la normativa legal que regula la materia, procurando que cumplan voluntariamente con sus obligaciones fiscales.

Por su parte, la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, mediante sentencia No. 1.099, de fecha 25 de octubre de 2016, refiere a la función de divulgación de la Administración Tributaria, aduciendo que se trata de una atribución cuyo objetivo es fomentar tanto el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias como mejorar la recaudación, mediante la gestión de la cultura tributaria a través de la difusión de información sobre los derechos y los deberes de los sujetos pasivos; constituyendo un programa orientado al bien común y al fortalecimiento del sistema tributario.

Con relación a esta facultad de divulgación tributaria, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (2023) ha manifestado que se perfila como una solución ante la complejidad y dificultades de comprensión del sistema tributario

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

que pueden dar lugar a que los contribuyentes incurran en errores no intencionados o convertir en un reto el empeño que estos ponen en cumplir con sus deberes fiscales; lo cual puede generar una importante pérdida de recaudación de impuestos; y en otros casos, el no aprovechamiento de beneficios que les corresponden.

Constituyendo una de sus manifestaciones la asistencia a los contribuyentes, a través de herramientas o de servicios específicos digitales, así como asistencia directa mediante la asesoría individualizada por parte de los funcionarios tributarios, en este marco de ideas, en referencia al contenido y alcance de dicha función de divulgación, el numeral 28 del artículo 4 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del SENIAT (2015) establece que le corresponde a la Administración Tributaria Nacional como parte de sus competencias el diseño, desarrollo y aplicación de programas de divulgación y educación tributaria que propendan a mejorar el comportamiento de los sujetos pasivos en el cumplimiento voluntario y oportuno de sus obligaciones tanto tributarias como aduaneras.

Por su parte, el artículo 147 del Código Orgánico Tributario (2020), especifica una lista de actividades mediante las cuales la Administración Tributaria cumple con su función de divulgación tributaria, las cuales han sido consagradas como deberes, por lo cual su cumplimiento no es facultativo u optativo, por el contrario, ha de ejecutarlo con carácter obligatorio.

Es de notar que la divulgación tributaria, pretende estimular la comprensión del sistema fiscal a través de estrategias que permitan dotar al contribuyente de los conocimientos necesarios para el acatamiento espontaneo del deber de contribuir con las cargas públicas; garantizando de esta manera el recaudo tributario necesario para el cumplimiento de los fines del Estado.

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

Cumplimiento voluntario

De acuerdo con Siberio (2021), el cumplimiento voluntario se materializa cuando la Administración Tributaria no ha ejercitado ninguna potestad para exigir el pago de las deudas al contribuyente, por lo cual éste último lo hace por su propia cuenta, de manera espontánea, desde su convicción de que, más allá de cumplir con un deber que le viene impuesto por la Ley, lo está realizando en virtud del principio de solidaridad.

Por su parte, apuntan Espinosa y Sarmiento (2020), que el cumplimiento de los deberes tributarios es un acto voluntario, cuando el sujeto reconoce su legitimidad y de manera espontánea contribuye con las cargas públicas, concibiéndola como una obligación ética o moral, más allá de un deber legal. Para Soto (2019), el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias constituye el comportamiento por parte del contribuyente de satisfacer los deberes tributarios tanto dentro del período establecido a tal efecto para su consumación, como de manera extemporánea, lo importante en ambos casos es que se realice de manera espontánea, sin que haya mediado algún procedimiento para exigirlo por parte de la Administración Tributaria.

En referencia al cumplimiento voluntario, en el caso de Venezuela, expresa Villasmil y Fandiño (2018), que los mecanismos aplicados para su alcance, han estado constituidos básicamente por la coerción y la sanción. De acuerdo con Ruiz (2016), el cumplimiento fiscal es una cuestión de ciudadanía; por lo tanto, los efectos del incumplimiento, perjudican a todos los ciudadanos, pero especialmente a aquellos que asumen sus responsabilidades y cumplen con sus obligaciones tributarias.

El cumplimiento voluntario de la obligación tributaria constituye la materialización del deber de contribuir con las cargas públicas previsto en el artículo

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999); el cual expresa que: “Ttoda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”.

Al decir Fraga (2021), el deber de contribuir a las cargas públicas tiene su nacimiento en el poder del Estado para crear y exigir tributos a los ciudadanos así como de la facultad de fiscalizar y sancionar al infractor; por su parte expone Bencomo (2019), que se trata de una obligación de contenido patrimonial que se materializa a través del pago de tributos, que el Estado demanda en ejercicio de su poder de imperio tomando en cuenta la capacidad contributiva de los ciudadanos, enmarcado dentro de los lineamientos constitucionales y legales.

En este contexto, de acuerdo con Cárdenas (2021) el fundamento de la imposición está constituido por el deber de todo ciudadano de contribuir al sostenimiento del gasto público; entendido no solo como la conducta hacia el cumplimiento de los deberes materiales y formales relacionados con el pago tributario, sino que además debe comprender su colaboración para con la Administración Tributaria, de modo que, su basamento pasaría de estar fundamentado en la capacidad contributiva, a un deber de contribuir basado en el principio de solidaridad.

En opinión de Bencomo (2019), para que el ciudadano cumpla con sus obligaciones tributarias de manera voluntaria, no se requiere solamente la vigencia de normas sancionatorias que impongan castigos a su incumplimiento, sino que es necesaria la existencia del valor de la solidaridad social que impulse al ciudadano a cumplir sin coerción, pues mientras más se afiancen los valores y principios éticos se alcanzará un mayor compromiso frente a los deberes tributarios.

A este respecto expresa Masbernat (2023) que el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias se logra sobre la base de la convicción de que se hace

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

algo que es correcto; para ello la conducta de los contribuyentes deben estar orientadas por la creencia de que cumplen un deber que tiene un fundamento moral, y que hace parte de la ciudadanía en dos sentidos, como deber ciudadano, y porque fortalece las instituciones democráticas.

METODOLOGÍA

La presente investigación se enmarca en una investigación de tipo documental de acuerdo con Arias (2016), por cuanto en la misma se analizaron datos secundarios provenientes de fuentes como libros, artículos científicos; normas legales y jurisprudencia patria. En cuanto a su diseño califica como bibliográfico no experimental, tomando en consideración el criterio de Arias (2016); donde la información ha sido recolectada de fuentes documentales doctrinarias como Cárdenas (2021), Masbernat (2023), entre otros; también en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), Código Orgánico Tributario (2020), Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del SENIAT (2015); así como los criterios aplicables emanados del Tribunal Supremo de Justicia.

De conformidad con lo previsto, apoyando las afirmaciones anteriores al abordar el tema de la población que forma parte de un problema estudiado, se clasifica como documental, al ser la investigación de tipo documental y de diseño bibliográfico, emana de información procedente de documentos doctrinarios como Cárdenas (2021), Masbernat (2023), Siberio (2021), Ruiz (2016), así como de cuerpos normativos como la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), Código Orgánico Tributario (2020), Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del SENIAT (2015); así como los criterios aplicables emanados del Tribunal Supremo de Justicia.

En este mismo orden de ideas, en cuanto a la técnica utilizada para el desarrollo de la investigación, es la observación documental, a fin de recabar toda la

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

información pertinente al presente estudio en concordancia con los conocimientos proporcionados de los textos, normativas legales al respecto, medios doctrinarios nacionales e internacionales, entre otros. Por cuanto este estudio se erige por la base del paradigma interpretativo las técnicas de análisis utilizadas fueron la hermenéutica jurídica y las técnicas de análisis de contenido; en atención a que ambas se suplementan primero para examinar las normativas legales; y la segunda con la finalidad de ahondar los libros, textos, artículos científicos citados.

RESULTADOS

La divulgación tributaria como competencia de la Administración Tributaria; en opinión coincidente de Bordones (2019), la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (2023) y en criterio de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en sentencia No. 1.099, de fecha 25 de octubre de 2016, constituye una función ejercida por las Administraciones Tributarias, mediante la cual se procura la asistencia al ciudadano acerca del contenido tanto de sus derechos como de sus deberes tributarios, teniendo como finalidad el fortalecimiento del cumplimiento tributario, de manera voluntaria o espontánea.

En este sentido, se observa que la divulgación tributaria no se agota en el deber de la Administración Tributaria de difundir información sobre la normativa impositiva vigente, pues se trata de una función cuyo alcance va mucho más allá de la mera transmisión de datos normativos, ello puede ser evidenciado mediante el contenido del artículo 147 del Código Orgánico Tributario (2020), norma que consagra las condiciones bajo las cuales se deben llevar a cabo las acciones de asistencia tributaria a los contribuyentes.

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

A este respecto, se desprende de la norma en comento la exigencia que el lenguaje empleado para explicar las normas tributarias sea claro y accesible al ciudadano, pues el objetivo de la divulgación es la comprensión por parte del ciudadano de la información fiscal recibida, que le sirva de guía para el cumplimiento de sus deberes; asimismo establece que es deber de la Administración Tributaria orientar a los contribuyentes poniendo a su disposición oficinas ante las cuales pueda dirigirse, en el caso de la Administración Tributaria Nacional, es la Oficina de Divulgación Tributaria y Aduanera, la responsable de la difusión del conocimiento tributario a cuyo cargo se encuentra el desarrollo de talleres dictados en todo el país.

También se evidenció como deber de la Administración Tributaria, dentro de la función de divulgación, la elaboración de los formularios y medios de declaración, debiendo informar de manera oportuna las fechas y los mecanismos de presentación, los cuales hoy día son en línea; informar sobre los recursos y otros medios de defensa que se puedan hacer valer contra los actos administrativos tributarios así como también difundir los actos dictados por la Administración Tributaria y la doctrina emitida por sus órganos consultivos.

Es importante destacar que, se observó de las acciones antes descritas, que las mismas se encuentran condicionadas por requisitos en procura de lograr la certeza y la simplicidad como principios sustentadores de la función divulgativa, coincidiendo con lo expresado por Villegas (2021) respecto que la Administración Tributaria debe procurar llevar la información sobre las variaciones normativas al ciudadano de manera inteligible, por lo cual las disposiciones fiscales no solo deben ser publicadas en los medios oficiales obligatorios, además deben ser explicadas en el menor tiempo posible, de manera que sean conocidas y comprendidas por los sujetos pasivos, a los efectos de evitar violaciones involuntarias causadas por la ignorancia, cumpliendo de esta manera con los principios antes mencionados.

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

Respecto a los límites de la función divulgativa, se observó mediante el estudio de la sentencia No. 1.099, de f echa 25 de octubre de 2016, de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, dentro de los requisitos que debe cumplir las actividades de divulgación desarrolladas por la Administración Tributaria para que sea considerada legítima, se debe tratar de información cuyo objetivo no consista en ocasionar daños a contribuyentes específicos; su contenido debe estar orientado al bien común así como al fortalecimiento del sistema tributario, además debe ajustarse a los principios constitucionales como eficiencia, transparencia y responsabilidad.

En base a las ideas antes expuestas, considera la investigadora que la facultad de divulgación tributaria consiste en un deber de la Administración Tributaria que se encuentra relacionado con el derecho a la información por parte del contribuyente, previsto en el artículo 58 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999); la cual se encuentra reglada tanto por la legislación vigente como mediante la jurisprudencia.

Evidenciándose del análisis que los referidos límites que enmarcan dicha función guardan relación con su contenido el cual debe ser certero y estar centrado en la explicación de la normativa tributaria vigente; con la manera de presentar la información, la cual debe ser clara sin dar lugar a confusión; con el elemento temporal, puesto que la información debe estar disponible para el contribuyente de manera oportuna.

A este respecto, Siberio (2021), Soto (2019), Espinosa y Sarmiento (2020) coinciden en expresar que el cumplimiento voluntario consiste en la conducta del contribuyente de ejecutar los deberes fiscales conforme a lo establecido en las normas, de manera espontánea, sin coacción alguna por parte de la Administración Tributaria.

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

En otras palabras, tomando en cuenta las posiciones doctrinales antes señaladas, se observó que el cumplimiento voluntario se lleva a cabo, cuando el sujeto pasivo, sin que medie ningún procedimiento o actuación de la Administración Tributaria procede a materializar su deber de contribuir con el gasto público; lo importante es que se trate de una conducta espontánea, impulsada por la convicción del sujeto que se trata de una obligación con contenido ético o moral, más que legal, coincidiendo en este sentido con lo planteado por Masbernat (2023).

Al respecto, coincide la investigadora con el criterio expuesto por Soto (2019) en el cual se precisa que el límite para determinar si el cumplimiento es o no voluntario, no es la temporalidad dentro de la cual se llevó a cabo, por el contrario, el sujeto pasivo puede haber efectuado el pago tributario fuera del periodo previsto en la ley, pero sin haber mediado actuación alguna por parte del Estado que lo coaccionara al mismo, se está bajo la figura del cumplimiento voluntario.

Bajo este contexto, se evidenció que, en todo caso, que delgada línea que indica que se está frente al cumplimiento voluntario, es que el mismo se lleve a cabo sin mediación de actuación alguna por parte de la Administración Tributaria; donde el móvil que impulsa la conducta del sujeto pasivo es su propia convicción de colaborar con el gasto público.

También se observó de los planteamientos teóricos del presente estudio, que el cumplimiento voluntario se fundamenta en el deber de contribuir con las cargas públicas, el primero no es más que la materialización del segundo de los mencionados; coincidiendo la investigadora con lo planteado por Cárdenas (2021) y Bencomo (2019), para quienes la acción de pagar la obligación tributaria y cumplir con los demás deberes tributarios se genera como consecuencia de un deber ciudadano que aun cuando tiene contenido legal, se trata de una conducta con una carga moral sustentada en el principio de solidaridad.

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

Este planteamiento, genera la necesidad de puntualizar otro aspecto evidenciado en cuanto al fundamento del cumplimiento voluntario, tal como lo plasma Cárdenas (2021) se observó que no es la capacidad contributiva la base que lo justifica; tampoco lo es el poder que tiene el Estado mediante su potestad tributaria de crear tributos y exigirlos haciendo uso de su facultad fiscalizadora y sancionatoria; lo que motiva al ciudadano a ser responsable con su deber de contribuir es la carga moral de solidaridad que lleva intrínseca; es la convicción que colaborar es lo correcto para el financiamiento del Estado, en palabras de Masbernat (2023).

Es importante puntualizar que se observó que no cabe dudas que el deber de contribuir con las cargas públicas se trata de una obligación de todo ciudadano para con el Estado consagrada constitucionalmente, la cual consiste en el cumplimiento tanto del pago de las obligaciones tributarias como de los deberes formales necesarios para el control que ejerce la Administración Tributaria para la revisión del tributo, pero se pudo evidenciar que es la finalidad del destino de dicho importe, lo que le imprime el carácter solidario, que no es más que el financiamiento del gasto público en procura del bienestar social.

En consecuencia, de las ideas expuestas, considera la investigadora que el cumplimiento voluntario es la columna que sostiene la eficiencia en la recaudación, habidas cuenta que se logra el recaudo tributario de manera más rápida y con un costo menor para el Estado, puesto que ello permite disminuir los índices de evasión fiscal y en consecuencia se evitan procedimientos coercitivos y litigiosos costosos para proceder al cobro tributario.

En cuanto a la relación entre la divulgación tributaria y el cumplimiento voluntario para el logro de una recaudación eficiente se evidenció que, en Venezuela, la Administración Tributaria por mandato legal es la principal promotora

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

del cumplimiento voluntario, de conformidad con el numeral 28 del artículo 4 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del SENIAT (2015), labor que ha de alcanzar mediante el diseño, desarrollo y la aplicación de los programas de divulgación.

Coincidiendo con lo expuesto por Campoverde y Col (2024) argumentan que la divulgación por parte de la administración fiscal es de vital importancia. Esta función no solo impulsa el cumplimiento voluntario de las obligaciones, sino que también se traduce en beneficios clave para el Estado, como la disminución de la evasión fiscal y la informalidad económica, así como una mayor conciencia ciudadana sobre el papel de los impuestos en el desarrollo nacional.

El estudio permitió observar de acuerdo a los postulados teóricos expuestos por Villasmil y otros (2018), Siberio (2021) así como Bencomo (2019) que la coacción del Estado como mecanismo para el logro del cumplimiento voluntario genera más resistencia por parte del contribuyente, no logrando disminuir los índices de evasión, los cuales en algunos casos se observa su aumento; por lo cual, aun cuando estrategia coactiva de las Administraciones tributarias ha sido una constante histórica, logró evidenciarse que hoy día no es consistente como estrategia única para lograr el pago tributario.

Bajo esta perspectiva, se observó de los postulados propuestos por Masbernat (2023), Bencomo (2019) y Espinosa y Sarmiento (2020); que el cumplimiento voluntario requiere que el ciudadano lo asuma como un deber moral; coincidiendo la investigadora con lo expresado por Ruiz (2016) al plantear que es el nivel de conciencia fiscal lo que permite que el ciudadano asimile las normas fiscales como normas de convivencia social, como un valor ineludible para lograr el sostenimiento financiero del Estado.

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

En este orden de ideas, se evidenció de las propuestas teóricas aportadas por Campoverde y col (2023) así como Espinosa y Sarmiento (2020) que la falta de información es uno de los motivos que impiden a los ciudadanos el cumplimiento de sus compromisos tributarios; por cuanto desconocen tanto la normativa como los mecanismos mediante los cuales hacer efectivo su deber de contribuir con los gastos públicos.

Al respecto, coincidiendo con lo previsto en el numeral 28 del artículo 4 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del SENIAT (2015), se evidenció el criterio plasmado por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en sentencia No. 1.099, de fecha 25 de octubre de 2016, en la cual manifiesta que el fomento del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias así como las mejoras de los índices de recaudación, son objetivos que se logran mediante la función de divulgación de la Administración Tributaria, pues mediante ella es posible la difusión de información sobre los derechos y los deberes de los sujetos pasivos.

Como consecuencia de lo antes expuesto, es posible afirmar que la función de divulgación tributaria permite elevar el nivel de conciencia fiscal, por cuanto procura la comprensión de los contribuyentes sobre sus derechos y deberes contenidos en las normas tributarias vigentes; de modo que, al impulsar la adquisición de conocimientos técnicos y éticos necesarios para el acatamiento espontaneo del deber de contribuir con las cargas públicas, le permite crear bases sólidas para la formación de una ciudadanía responsable y solidaria en el financiamiento del gasto público, logrando elevar los índices de recaudación.

Otro aspecto importante que permitió mostrar la relación entre la divulgación tributaria y el cumplimiento voluntario para lograr una recaudación eficiente es el relacionado con los costos que generan los procedimientos tributarios para el cobro coactivo, al respecto se observó coincidencia entre lo propuesto por Siberio (2021),

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

Ruiz (2016) y la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (2021), quienes manifiestan que el Estado incurre en costos elevados en los operativos de revisión para detectar los incumplimientos del sujeto pasivo, afectando de esta manera la recaudación eficiente.

En este marco de ideas, la investigadora coincide con lo planteado por Siberio (2021) al exponer que la meta no debe ser recaudar lo tributos omitidos por el contribuyente infractor, sino la creación y aplicación de estrategias que permitan crear conciencia fiscal y responsabilidad moral en los contribuyentes, lo que se traduciría en una elevación de casos de cumplimiento voluntario; pues ello permitiría un mayor rendimiento de los ingresos públicos obtenidos, al disminuir los gastos de cobro coactivo.

En consecuencia, tal como lo afirma la con la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (2021) la mejor estrategia es transformar la forma de relacionarse entre los contribuyentes y las administraciones tributarias, donde la coerción sea sustituida por la colaboración; ello es posible lograrlo mediante planes que permitan fortalecer la función divulgativa de la Administración Tributaria, en procura del fomento de una cultura tributaria fundamentada en los derechos y en las responsabilidades de los sujetos pasivos.

CONCLUSIÓN

La divulgación tributaria constituye una de las competencias esenciales de la Administración Tributaria, puesto que a través de ella es difundida información clara y sencilla sobre los derechos y deberes fiscales, con el fin de fomentar el cumplimiento voluntario. Esta labor se rige por principios como la claridad, la certeza y la simplicidad, independientemente el medio que emplee para ello, sin dejar lugar

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

a confusiones que puedan hacer incurrir en error al contribuyente. Su objetivo principal es que los ciudadanos comprendan las normativas fiscales, fortaleciendo así la cultura tributaria y la conciencia fiscal.

Por su parte, el cumplimiento tributario voluntario se basa en el deber ciudadano de contribuir al gasto público. Se fundamenta en una convicción moral y el principio de solidaridad. El ciudadano cumple espontáneamente con sus obligaciones fiscales al entender que el destino de estos fondos es el bienestar social. Este acatamiento voluntario es la base para una recaudación eficiente, ya que reduce los costos de los procedimientos coercitivos y litigiosos.

En consecuencia, la falta de información es uno de los principales obstáculos para el cumplimiento de las obligaciones fiscales. La divulgación tributaria, al proporcionar información precisa y oportuna, se convierte en un instrumento clave para elevar la conciencia fiscal de los ciudadanos. Al educar a los contribuyentes sobre sus derechos y responsabilidades, se construyen bases sólidas para una ciudadanía responsable y solidaria. Esta estrategia no solo fomenta el cumplimiento voluntario y disminuye la evasión fiscal, sino que también optimiza el rendimiento de los ingresos públicos al reducir los gastos de cobro, lo que se traduce en una recaudación más efectiva.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

LIBROS Y ARTÍCULOS DE REVISTA

Arias, F. (2016). El Proyecto de Investigación. Guía para su elaboración. Sexta Edición. Editorial Episteme. Caracas, Venezuela. Disponible en: https://idoc.pub/documents/el-proyecto-de-investigacion-fidias-arias-7ma-edic-2016pdf-klzzm8k2r7lg.

Bencomo, T. (2019). Ética, Educación y Cultura Tributaria. Revista Arjé. Volumen 13. No. 25. Págs. 371-389. Disponible en: http://www.arje.bc.uc.edu.ve/arj25e/art21.pdf.

Bordones, J. (2019). Estrategia de Concientización para la Formación Tributaria de los Estudiantes de Bachillerato en Venezuela. Revista de Investigación en Ciencias de la Administración Enfoques. Volumen 3. No. 9. Págs. 32-48. Disponible en: https://revistaenfoques.org/index.php/revistaenfoques/article/view/52/687.

Campoverde Peñaranda, N. y otros. (2024). Educación fiscal: clave para cambiar la percepción tributaria de la sociedad. Revista Conrado. Volumen 20. No. 98. Págs 156-167. Disponible en: http://scielo.sld.cu/pdf/rc/v20n98/1990-8644-rc-20-98-156.pdf.

Cárdenas, G (2021). La Educación Tributaria en el Perú. Una alternativa para mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias. In Crescendo, Volumen 11. No. 2. Págs. 241-258. Disponible en: https://www.researchgate.net/publication/351394068.

Espinosa, A. y Sarmiento, A. (2020). Factores determinantes de la probabilidad de incumplimiento tributario en América Latina. Revista Economía y Política. No. 31. Págs. 1-18. Disponible en: [http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=571162102004].

Fraga, L. (2021). La Defensa del Contribuyente. Editorial Jurídica Venezolana. Caracas. Venezuela.

Masbernat, P. (2023). Educación fiscal y desarrollo de una ética y cumplimiento tributario. Revista de Educación y Derecho. No. 26. Págs. 2-13. Disponible en:https://revistes.ub.edu/index.php/RED/article/view/40701/38263.

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025

Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, OECD (2023). Educación cívico-tributaria para fomentar la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía. Aspectos Destacados. Disponible en: https://www.oecd.org/tax/tax-global/educacion-civico-tributaria-para-fomentar-la-cultura-tributaria-el-cumplimiento-fiscal-y-la-ciudadania-aspectos-destacados.pdf.

Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, OECD (2021). Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía: Guía sobre educación tributaria en el mundo. OECD Publishing. Segunda Edición. Disponible en: https://doi.org/10.1787/17a3eabd-es.

Siberio, S. (2021). La educación cívico-tributaria: una asignatura pendiente y un instrumento necesario contra el fraude fiscal. Revista Anales de la Facultad de Derecho. No. 38. Págs. 153-197. Tenerife, España. https://doi.org/10.25145/j.anfade.2021.38.07.

Soto, L. (2019). Los programas de cumplimiento voluntario como medidas de estímulo al cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias. Tesis Doctoral. Universidad de Alicante. Alicante. España. Disponible en: https://rua.ua.es/dspace/handle/10045/119448.

Villasmil, M. y Fandiño, Y. (2018). Cultura tributaria en la educación: Un estudio fenomenológico hacia una interpretación compleja. Revista de Ciencias Humanas y Sociales. Volumen 34. No. 18. Págs. 1620-1652. Disponible en: https://produccioncientificaluz.org/index.php/opcion/article/view/23988

Villegas, H. (2021). Curso de finanzas, derecho financiero y tributario. Primera Edición. Thomson Reuters, La Ley. Buenos Aires, Argentina.

Cuerpos Normativos

Asamblea Nacional Constituyente (1999). Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial Nº 36.860 del 30 de diciembre de 1999, reimpresa en Gaceta Oficial extraordinaria N.° 5.453 del 24 de marzo de 2000. https://www.asambleanacional.gob.ve/storage/documentos/botones/constitucion-nacional-20191205135853.PDF

Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2020). Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial Extraordinaria No. 6.507 de fecha 29 de enero de 2020.

Presidencia de la República Bolivariana de Venezuela. Decreto con rango, valor y fuerza de Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) No. 2.177. Gaceta Oficial Extraordinaria No. 6.211 de fecha 30 de Diciembre de 2015.

Sentencia

Tribunal Supremo de Justicia. Sala Político Administrativa. Sentencia No. 1.099, de fecha 25 de octubre de 2016.

Depósito legal: PPI 201302ZU4289 / ISSN: 2343-5798. Época II: Volumen 6 Número 2, Septiembre 2025 – Diciembre 2025