

UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL

SEDE DEL PACÍFICO

CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA

**TESIS PARA OPTAR POR EL GRADO ACADÉMICO DE LICENCIATURA EN
CONTADURÍA PÚBLICA**

TEMA:

**CULTURA TRIBUTARIA Y SU IMPACTO EN EL CUMPLIMIENTO DE LOS
DEBERES FORMALES Y MATERIALES DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS
INSCRITOS COMO PROFESIONALES INDEPENDIENTES QUE PERTENECEN
AL CANTÓN CENTRAL DE PUNTARENAS DISTRITO PRIMERO, EN EL
PERÍODO 2018**

SUSTENTANTES:

LIBAN HORACIO MADRIGAL SOLÓRZANO

CÉDULA: 604220265

JOSÉ LUIS RAMÍREZ CHAVES

CÉDULA: 604320510

AÑO:

2019

ACTA DE APROBACIÓN

En la ciudad de Puntarenas, a los 21 días del mes de setiembre del año 2019 al ser las 14:00 Horas, estando presentes en el Campus Juan Rafael Mora Porras de la Sede del Pacífico de la Universidad Técnica Nacional, las siguientes personas:

Profesor Tutor:	Grettel Morales Hernández
Profesor Lector Interno:	Roger Pazos Guido
Profesor Lector Externo:	Marvin Contreras Arguijo
Representante del Sector Productivo:	José Andrés Campos Jiménez
Presidente del Tribunal Examinador:	Tamy Soto González

En su condición de miembros del Tribunal Evaluador, para evaluar la tesis y optar por el grado de **Licenciatura en Contaduría Pública**, del estudiante **Liban Madrigal Solórzano**, cédula de identidad 604220265.

Reunido el Tribunal Evaluador el aspirante procedió a defender su tesis: **"Cultura tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes que pertenecen al cantón central de Puntarenas distrito primero, en el período 2018"**.

Concluida la defensa de la tesis, el Tribunal Evaluador consideró que de conformidad con la normativa en la materia, el estudiante obtuvo una calificación de 100, cumpliendo con las exigencias requeridas para la aprobación de la tesis y le es conferido el grado de **Licenciado en Contaduría Pública**.

No () Si (6) mención honorífica


Grettel Morales Hernández
Profesor Tutor


Marvin Contreras Arguijo
Profesor Lector Externo


Roger Pazos Guido
Profesor Lector Interno


José Andrés Campos Jiménez
Representante del Sector Productivo


MBA. Tamy Soto González
Presidente del Tribunal Examinador

Estudiante:

Liban



ACTA DE APROBACIÓN

En la ciudad de Puntarenas, a los 21 días del mes de setiembre del año 2019 al ser las 14:00 Horas, estando presentes en el Campus Juan Rafael Mora Porras de la Sede del Pacífico de la Universidad Técnica Nacional, las siguientes personas:

Profesor Tutor:	Grettel Morales Hernández
Profesor Lector Interno:	Roger Pazos Guido
Profesor Lector Externo:	Marvin Contreras Arguijo
Representante del Sector Productivo:	José Andrés Campos Jiménez
Presidente del Tribunal Examinador:	Tamy Soto González

En su condición de miembros del Tribunal Evaluador, para evaluar la tesis y optar por el grado de **Licenciatura en Contaduría Pública**, del estudiante **José Luis Ramírez Chaves**, cédula de identidad 604320510.

Reunido el Tribunal Evaluador el aspirante procedió a defender su tesis: **"Cultura tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes que pertenecen al cantón central de Puntarenas distrito primero, en el período 2018"**.

Concluida la defensa de la tesis, el Tribunal Evaluador consideró que de conformidad con la normativa en la materia, el estudiante obtuvo una calificación de 100, cumpliendo con las exigencias requeridas para la aprobación de la tesis y le es conferido el grado de **Licenciado en Contaduría Pública**.

No () Si (x) mención honorífica



Grettel Morales Hernández
Profesor Tutor



Marvin Contreras Arguijo
Profesor Lector Externo



Roger Pazos Guido
Profesor Lector Interno



José Andrés Campos Jiménez
Representante del Sector Productivo



MBA. Tamy Soto González
Presidente del Tribunal Examinador

Estudiante:

José Luis



Esparza, 29 de agosto, 2019.

Señores
Carrera de Contaduría Pública
Universidad Técnica Nacional
Sede del Pacífico

Estimados señores:

Los estudiantes **Liban Horacio Madrigal Solórzano y José Luis Ramírez Chaves**, me han presentado, para efectos de corrección de estilo, la tesis de graduación denominado: **“CULTURA TRIBUTARIA Y SU IMPACTO EN EL CUMPLIMIENTO DE LOS DEBERES FORMALES Y MATERIALES DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS INSCRITOS COMO PROFESIONALES INDEPENDIENTES QUE PERTENECEN AL CANTÓN CENTRAL DE PUNTARENAS DISTRITO PRIMERO, EN EL PERÍODO 2018”**; este trabajo fue elaborado para optar por el grado académico de **LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA**

He revisado, de acuerdo con los lineamientos de la corrección de estilo, señalados por la Universidad, los aspectos de estructura gramatical, acentuación, ortografía, puntuación y los vicios de dicción, que se trasladan al escrito y he verificado que se han realizado todas las correcciones indicadas en el documento.

Por consiguiente, doy fe de que este trabajo se encuentra listo para ser presentado oficialmente a la Universidad.

Atentamente,



Lic. José Ronald Araya Martínez

Cédula N°: 203480756

Carné 7201-91

Colegio de Licenciados y Profesores

Puntarenas, 14 de agosto del 2019

La suscrita Máster Grettel Morales Hernández, en calidad de profesora tutora, hace constar que ha leído y revisado el contenido del trabajo final de graduación, para optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública, titulado:

“Cultura Tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los Obligados Tributarios inscritos como profesionales independientes que pertenecen al Cantón Central de Puntarenas Distrito Primero, en el período 2018”.

Por lo anterior, autorizo a los postulantes Liban Horacio Madrigal Solorzano, cédula 604220265 y Jose Luis Ramírez Chaves, cédula 604320510, a presentarlo como requisito de graduación de la Universidad Técnica Nacional.



Máster Grettel Morales Hernández

Cédula 602820687

Profesora Tutora

Puntarenas, 16 de agosto del 2019

El suscrito Licenciado Roger Pazos Guido, en calidad de profesor lector, hace constar que ha leído y revisado el contenido del trabajo final de graduación, para optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública, titulado:

“Cultura Tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los Obligados Tributarios inscritos como profesionales independientes que pertenecen al Cantón Central de Puntarenas Distrito Primero, en el período 2018”

Por lo anterior, autorizo a los postulantes Liban Horacio Madrigal Solorzano, cédula 604220265 y Jose Luis Ramírez Chaves, cédula 604320510, a presentarlo como requisito de graduación de la Universidad Técnica Nacional.



Licenciado Roger Pazos Guido

Cédula 602080279

Profesor Lector

Puntarenas, 16 de agosto del 2019

El suscrito Licenciado Marvin Contreras Arguijo, en calidad de lector externo, hace constar que ha leído y revisado el contenido del trabajo final de graduación, para optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública, titulado:

“Cultura Tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los Obligados Tributarios inscritos como profesionales independientes que pertenecen al Cantón Central de Puntarenas Distrito Primero, en el período 2018”.

Por lo anterior, autorizo a los postulantes Liban Horacio Madrigal Solorzano, cédula 604220265 y Jose Luis Ramírez Chaves, cédula 604320510, a presentarlo como requisito de graduación de la Universidad Técnica Nacional.



Licenciado Marvin Contreras Arguijo

Cédula 602070690

Lector Externo

Declaración Jurada

Nosotros, Madrigal Solorzano Liban Horacio, cédula 604220265 y Ramírez Chaves Jose Luis, cédula 604320510; en conciencia de las sanciones legales de la ley Penal de la República de Costa Rica que castiga el falso testimonio y el Reglamento Disciplinario Estudiantil de la Universidad Técnica Nacional.

Declaramos bajo fe de juramento lo siguiente: Somos estudiantes de la carrera de Contaduría Pública en el grado académico de Licenciatura de la Universidad Técnica Nacional, que como requisito de graduación debemos de presentar una investigación aplicada y exponerla, titulada “Cultura Tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los Obligados Tributarios inscritos como profesionales independientes que pertenecen al Cantón Central de Puntarenas Distrito Primero, en el periodo 2018”.

Manifestando, que la misma ha sido elaborada siguiendo las disposiciones exigidas por la Universidad Técnica Nacional. Además, declaramos que el trabajo es el resultado de nuestro esfuerzo e investigación, en su totalidad, sin la participación de terceros, personas ajenas u organizaciones.

Firmado en la ciudad de Puntarenas a las 16 horas del día 22 del mes de agosto del año 2019.

Liban

Jose Luis

Dedicatoria

El trabajo final de graduación se lo dedico, en primera instancia, a Dios, que me brindó la fortaleza y sabiduría para culminar con este proceso.

A mis padres, por ser pilares fundamentales en mi vida, por su apoyo incondicional en todo momento, por ayudarme en esta etapa y a toda mi familia.

A mis abuelos, sé que estarían orgullosos de mí.

A mi compañero José Luis Ramírez Chaves, por brindarme su confianza, motivación en el proceso y ser un excelente amigo siempre.

A los profesores, por transmitirme sus conocimientos durante toda la carrera, especialmente en el trayecto final.

A todas las personas, amigos y compañeros que me brindaron su apoyo para finalizar el trabajo final de graduación.

Dedico con orgullo este trabajo y agradezco a todos por brindar sus buenos deseos y éxitos, muchas gracias.

Liban Madrigal Solórzano

Dedicatoria

A Dios, por ser mi guía en todo el proceso de formación y permitirme concluir con esta etapa tan anhelada.

A mi madre quien, desde el cielo, sé que estaría orgullosa de ver la persona en la que me he convertido.

A mi familia, especialmente, a mis tíos, quienes me acogieron como a un hijo más, gracias al esfuerzo y por inspirarme a ser una mejor persona. A mi hermana, por brindarme su apoyo y estar siempre en cada momento.

A mi compañero Liban Madrigal Solórzano, por la paciencia y la motivación durante todo el proceso de la carrera.

A mis profesores, por ser parte esencial en mi formación como profesional, por toda la sabiduría brindada.

A cada una de esas personas maravillosas que el día de hoy puedo llamar Amigos.

A todos, ¡infinitas gracias!

José Luis Ramírez Chaves

Agradecimientos

Agradecemos en primer lugar a Dios, por brindarnos el entendimiento, sabiduría, constancia, determinación y por ser guía en nuestro proceso de trabajo final de graduación.

A nuestros familiares, por ser pilares fundamentales en la culminación de la carrera profesional de Contaduría Pública.

A nuestros profesores, amigos y compañeros, por la motivación en todo momento y brindarnos su apoyo en el transcurso de la carrera.

Máster Grettel Morales Hernández, por ser nuestra tutora, guía y por la paciencia dedicada en la orientación del trabajo desarrollado.

Lic. Roger Pasos Guido, por ser nuestro lector y por todo el aprendizaje proporcionado, valioso para la finalización del trabajo.

Lic. Marvin Contreras Arguijo, por sus recomendaciones y confianza brindada, para la culminación del proceso.

MBA. Tamy Soto Gonzales, por ser nuestra directora de carrera y por la excelencia en el desarrollo de la carrera.

Gracias a todos.

Tabla de Contenidos

Dedicatoria.....	i
Dedicatoria.....	ii
Agradecimientos	iii
Tabla de Contenidos	iv
Tabla de Gráficos.....	xi
Tabla de Cuadros	xiii
Tabla de Figuras.....	xiv
Resumen Ejecutivo	xv
CAPÍTULO I	24
1.1 Introducción	25
1.2 Áreas de Estudio	27
1.3 Selección y Delimitación del Tema	29
1.4 Justificación del Problema	30
1.5 Planteamiento del Problema	32
1.6 Formulación del Problema de Investigación	34
1.7 Alcances y Limitaciones del Tema de Investigación.....	34
1.7.1 Alcances del Tema de Investigación	34
1.7.2 Limitaciones del Tema de Investigación	35

1.8	Estado del Arte.....	35
1.9	Objetivos.....	37
1.9.1	Objetivo General	37
1.9.2	Objetivos Específicos	38
CAPÍTULO II		39
2	Marco Teórico.....	40
2.1	Reseña Histórica.....	40
2.2	Empresas	40
2.2.1	Empresas Privadas	40
2.2.2	Empresas Públicas	41
2.2.3	Empresas Mixtas.....	41
2.3	Antecedentes del Ministerio de Hacienda.....	42
2.3.1	Marco Filosófico.....	43
2.4	Administración Tributaria.....	44
2.5	Dirección General de Hacienda	45
2.6	Cultura.....	47
2.6.1	Cultura Tributaria	48
2.6.2	Factores Culturales	50
2.7	Obligaciones Tributarias	52
2.8	Obligados Tributarios.....	52

2.8.1	Sujetos Activos	53
2.8.2	Sujetos Pasivos	53
2.9	Informantes	55
2.10	Tributos.....	56
2.10.1	Tributos: Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales	56
2.11	Régimen Tributario	57
2.11.1	Régimen Tradicional.....	58
2.11.2	Régimen de Tributación Simplificada	59
2.11.3	Renta	59
2.12	Deber	60
2.12.1	Deberes Formales y Materiales del Obligado Tributario.....	61
2.12.1.1	Deberes Formales.....	61
2.12.1.2	Deber Material	65
2.13	Infracciones Administrativas por el Incumplimiento de los Deberes Formales y Materiales.....	66
2.14	Declaraciones Juradas del Impuesto sobre la Renta, Valor Agregado y Régimen de Tributación Simplificada.....	82
2.14.1	Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta	82
2.14.2	Generalidades del Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA).....	83
2.14.3	Declaración Jurada del Régimen de Tributación Simplificada	83

2.15	Código de Normas y Procedimientos Tributarios	84
2.16	Evasión y Elusión Fiscal	85
2.16.1	Evasión Fiscal	85
2.16.2	Elusión Fiscal.....	86
CAPÍTULO III.....		87
3	Marco Metodológico.....	88
3.1	Investigación	88
3.2	Enfoque de la Investigación	89
3.2.1	Enfoque Mixto	90
3.3	Tipo de Investigación.....	90
3.3.1	Investigación Correlacional	91
3.4	Diseño de la Investigación	92
3.5	Formulación de la Hipótesis.....	93
3.6	Variables	93
3.6.1	Operacionalización de las Variables.....	95
3.7	Población y Muestra.....	98
3.7.1	Población	98
3.7.2	Muestra	98
3.8	Descripción de los Instrumentos y Técnicas de Recopilación de la Información.....	100
3.8.1	Cuestionario	101

3.8.2	Entrevista	101
3.8.2.1	Entrevista Semiestructurada.....	102
3.8.3	Análisis Documental.....	103
3.8.4	Infografías	103
CAPÍTULO IV		104
4	Presentación y Análisis de los Resultados	105
4.1	Análisis del Cuestionario	106
4.1.1	Conocimiento con relación a la Cultura Tributaria	106
4.1.2	Información de la cantidad de profesionales independientes inscritos ante la Administración Tributaria.....	107
4.1.3	Deberes Formales de los Obligados Tributarios.....	108
4.1.4	Identificación de los Deberes Formales de los Obligados Tributarios inscritos como profesionales independientes	109
4.1.5	Deber Material de los Obligados Tributarios	111
4.1.6	Identificación del Deber Material de los Obligados Tributarios inscritos como profesionales independientes	112
4.1.7	Infracciones administrativas que aplica la Administración Tributaria	114
4.1.8	Reducciones de las sanciones administrativas.....	115
4.1.9	Las reducciones a las sanciones.....	117
4.1.10	Participación y contribución del profesional independiente	119

4.1.11	Seguimiento que la Administración Tributaria aplica a los profesionales independientes	121
4.2	Análisis de las Entrevistas.....	122
4.2.1	Tiempo de inscripción como profesional independiente	122
4.2.2	Conocimiento en relación con la cultura tributaria.....	123
4.2.3	Actualización conforme a los cambios en las leyes.....	126
4.2.4	Deberes Formales ante la Administración Tributaria	128
4.2.5	Deberes Materiales ante la Administración Tributaria	130
4.2.6	Consecuencias por incumplir los Deberes Formales y Materiales	132
4.2.7	Sanciones en caso de incumplir los Deberes Formales y Materiales	134
4.2.8	Conocimiento con relación a la reducción de sanciones administrativas	136
4.2.9	Procedimientos para aplicar las reducciones en las sanciones	138
4.2.10	Percepción en la contribución de manera más activa y solidaria	140
4.2.11	Capacidad de pago para cancelar los tributos	142
4.2.12	Percepción con relación al gasto público.....	144
4.2.13	Derechos de los Obligados Tributarios.....	146
4.2.14	Evaluación de los servicios tributarios del Ministerio de Hacienda.....	148
CAPÍTULO V.....		150
5	Conclusiones y Recomendaciones.....	151
5.1	Conclusiones	151

5.2	Recomendaciones.....	156
6	Propuesta: Fortalecimiento de la Cultura Tributaria a través de la Educación Universitaria.....	161
	Bibliografía	171
	Anexos	175
	Anexo N°1 Organigrama Institucional del Ministerio de Hacienda.....	175
	Anexo N°2 Matriz de Congruencia	176
	Anexo N°3 Artículo 81	183
	Anexo N°4 Artículo 82	189
	Anexo N°5 Entrevista	193
	Anexo N°6 Cuestionario.....	195
	Anexo N°7 Infografías.....	198
	Anexo N° 8 Respuestas de Cuestionario	202

Tabla de Gráficos

Gráfico #1. Conoce ¿qué es la Cultura Tributaria?	106
Gráfico #2. ¿Cuántos profesionales independientes hay inscritos ante la Administración Tributaria en el cantón Central de Puntarenas, distrito Primero?	107
Gráfico #3. Tiene claro ¿qué son Deberes Formales?	108
Gráfico #4. Identifica ¿cuáles son los Deberes Formales de los Obligados Tributarios inscritos como profesionales independientes?	109
Gráfico #5. Entiende ¿qué es el Deber Material?	111
Gráfico #6. Identifica ¿cuál es el Deber Material de los Obligados Tributarios inscritos como profesionales independientes?	112
Gráfico #7. Conoce usted ¿cuáles son las infracciones administrativas que aplica la Administración Tributaria por el incumplimiento de los Deberes Formales y Materiales?	114
Gráfico #8. Reconoce ¿cuáles son las reducciones de las sanciones administrativas?	115
Gráfico #9. ¿Considera que las reducciones a las sanciones son necesarias?	117
Gráfico #10. ¿Cómo cree que es la participación y contribución del profesional independiente en los deberes formales y materiales?	119
Gráfico #11. ¿Cree que la Administración Tributaria debe fortalecer el seguimiento que brindan a las actividades desempeñadas por los profesionales independientes?	121
Gráfico #12. ¿Cuánto tiempo tiene inscrito como profesional independiente?	122
Gráfico #13. ¿Tiene algún conocimiento en relación con la Cultura Tributaria?	123
Gráfico #14. ¿Se mantiene actualizado con respecto a los cambios que van surgiendo en las reformas a las leyes?	126

Gráfico #15. ¿Cuáles son sus Deberes Formales ante la Administración Tributaria como obligado tributario?	128
Gráfico #16. ¿Conoce cuáles son sus Deberes Materiales ante la Administración Tributaria como Obligado Tributario?	130
Gráfico #17. En caso de incumplimiento de algún Deber Formal o Material, ¿sabe qué consecuencias le generaría?	132
Gráfico #18. Reconoce ¿cuáles son las sanciones en caso de incumplimiento de los Deberes Formales y Materiales?	134
Gráfico #19. ¿Tiene algún conocimiento en relación con la reducción de sanciones administrativas?	136
Gráfico #20. ¿Sabe cuáles son los procedimientos para aplicar las reducciones en las sanciones?	138
Gráfico #21. ¿Si hubiera un mejor control y manejo del gasto público le interesaría contribuir de manera más activa y solidaria?	140
Gráfico #22. ¿Cree usted que los tributos que cancela están de acuerdo con la capacidad de pago que posee?	142
Gráfico #23. ¿Considera que el manejo del gasto público es eficiente con respecto a la captación de ingresos que brindan los diferentes tributos?	144
Gráfico #24. ¿Tiene conocimiento de los derechos que posee como Obligado Tributario?	146
Gráfico #25. ¿Cómo evalúa los servicios tributarios que ofrece el Ministerio de Hacienda Costa Rica a los Obligados Tributarios?	148

Tabla de Cuadros

Cuadro # 1. Matriz de Congruencia.....	xvii
Cuadro #2. Operacionalización de las Variables	95
Cuadro #3. ¿Considera que las reducciones a las sanciones son necesarias?	118
Cuadro #4. ¿Tiene algún conocimiento en relación con la cultura tributaria?	124
Cuadro #5. Carreras impartidas en la Universidad Técnica Nacional, sede del Pacífico...	169

Tabla de Figuras

Figura #1. Cultura Tributaria	198
Figura #2. Deber Formal.....	199
Figura #3. Deber Material.....	200
Figura #4. Reducción de Sanciones Administrativas	201

Resumen Ejecutivo

La investigación realizada, en relación con el tema Cultura Tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas distrito Primero, en el período 2018, refleja los siguientes propósitos y resultados.

El propósito de la investigación es determinar el impacto que tiene la Cultura Tributaria en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, lo cual permitirá poseer conciencia sobre su importancia; sobre todo, al relacionarse, directamente, con la principal forma de generar fondos para brindar y suplir diferentes servicios y necesidades del país. La investigación plantea la necesidad de una constante formación tributaria, en todas las profesiones existentes, porque son inevitables las obligaciones y el pago de los tributos.

Para la recopilación de la información se han utilizado técnicas y herramientas como el cuestionario, entrevistas y análisis documental. El cuestionario fue aplicado a los funcionarios de la Administración Tributaria de Puntarenas, específicamente a 3 departamentos: Recaudación, Control Extensivo y Servicio al Contribuyente; mientras que la entrevista fue aplicada a los profesionales independientes. La finalidad de la utilización de estas técnicas y herramientas era obtener las perspectivas tanto de la institución encargada del control, fiscalización y orientación como de los obligados encargados de cumplir con las responsabilidades tributarias, específicamente los deberes formales y materiales.

Los resultados obtenidos demuestran que la Cultura Tributaria influye en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los sujetos pasivos, inscritos como

profesionales independientes, de manera directa, al poseer bases cívicas – tributarias débiles, aunado al desinterés y desconocimiento, lo cual provoca que los contribuyentes cumplan por obligación, para evitar sanciones y no por compromiso o responsabilidad social. Con base en la Administración Tributaria, la institución debe velar por fomentar la Educación Fiscal y Tributaria, debe realizar campañas, alianzas con escuelas, colegios y universidades para mejorar la formación de los futuros profesionales y comprendan la importancia significativa que el tema envuelve, porque es necesario para el desarrollo en el país.

Además, se establece una propuesta que permita minimizar el impacto negativo de las bases tributarias débiles, mediante el desarrollo de una conciencia tributaria que motive al cumplimiento de las responsabilidades tributarias de forma voluntaria.

Palabras clave: Cultura Tributaria, Factores Culturales, Deberes Formales y Materiales, Obligados Tributarios, Profesionales Independientes, Incumplimiento y Sanciones Tributarias.

Cuadro # 1. Matriz de Congruencia

Tema			
Cultura tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el periodo 2018.			
Objetivo General			
Determinar el impacto que tiene la cultura tributaria en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018.			
Objetivos Específicos	Variables	Conclusiones	Recomendaciones
Describir en qué consiste la cultura tributaria de un país.	Cultura Tributaria.	1- Dominio presentado en el conocimiento de los funcionarios de la administración tributaria, sobre la cultura tributaria, reflejan conocer los ámbitos fiscales y tributarios generales. 2- El compromiso de los funcionarios deja en evidencia que reflejan una cultura tributaria que los capacita para reconocer acciones indebidas por parte de los profesionales independientes. 3- La cultura tributaria que predomina en los profesionales independientes inscritos ante la administración tributaria es básica, máxime porque se	1- A los funcionarios de la Administración Tributaria mantener el dominio reflejado en cuanto al tema de Cultura Tributaria, para que aprovechen el conocimiento con base en aspectos fiscales y tributarios. 2- A los colaboradores de la Administración Tributaria continuar impartiendo talleres y capacitaciones que permitan identificar situaciones adversas para mantener el control estricto con relación al cumplimiento de los deberes formales y materiales. 3- A los profesionales independientes fortalecer la Cultura Tributaria para que comprendan en su totalidad los aspectos fiscales y tributarios,

		esfuerzan en cumplir para evitar las infracciones, más no basados en la vivencia de valores tributarios como la cooperación y solidaridad.	reflejando los valores tributarios como el compromiso, la solidaridad y la cooperación, para no cumplir por obligación.
Reconocer los factores culturales que inciden en el cumplimiento de los deberes formales y materiales.	Factores Culturales.	1- Carencia de formación tributaria por parte de los profesionales independientes. 2- Servicios brindados por la administración tributaria considerados débiles para un control efectivo y eficiente. 3- La imagen que percibe el profesional independiente en relación con el gasto público influye en la percepción del cumplimiento de los deberes formales y materiales que posee ante la institución.	1- Al profesional independiente participar e integrarse activamente a los talleres y charlas impartidas por la Administración Tributaria, por ejemplo, asistir a la “Jornada de Cultura Tributaria”. 2- Realizar una evaluación de control interno que permite identificar las deficiencias en cuanto a los servicios tributarios brindados por la Administración Tributaria a los obligados tributarios. 3- Al profesional que ejerce de manera liberal, realizar la división de responsabilidades y compenetrarse más en cumplir sus propias obligaciones tributarias de manera que desarrolle una sensibilidad y compromiso con la sociedad.

	Deberes Formales y Materiales.	1- Debilidad en el reconocimiento de algunos de los funcionarios con relación al deber formal y material, a pesar de la importancia que el departamento de Control Extensivo, Recaudación y Servicio al Contribuyente representan para la Institución, siendo la materia que prima sus principales funciones. 2- Limitada identificación por parte de los profesionales independientes en cuanto a los deberes formales y materiales que poseen como obligados tributarios inscritos ante la administración tributaria. 3- El desconocimiento del concepto de deber material genera que la mayoría de los profesionales independientes (entrevistados) cumplan con la obligación sin conocimiento de haberlo efectuado.	1- Capacitar a los funcionarios de la Administración Tributaria con relación a los temas del deber formal y material, para que identifiquen en su totalidad las responsabilidades tributarias de los profesionales independientes por ser la materia que prima en sus funciones. 2- El profesional independiente debe capacitarse a través de las asesorías que brindan los contadores o mediante los programas de Educación Fiscal que posee la Administración Tributaria, con la finalidad de evitar incurrir en el incumplimiento. 3- Mejorar la formación tributaria mediante asesorías contables, infografías y documentos publicados a través de medios electrónicos por parte del Ministerio de Hacienda, para que comprenda la causa de la obligación y cumpla teniendo claro la función del deber material en la sostenibilidad del país.
--	--------------------------------	--	---

Especificar cuáles son los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas distrito Primero, en el período 2018.	Obligados Tributarios.	1- Contraste entre la opinión del contador y el profesional independiente ajeno a la contabilidad con respecto a la cultura tributaria. 2- Limitada comunicación entre el profesional independiente (diferente al contador) y la Administración Tributaria. 3- Los obligados tributarios muestran interés por mantenerse actualizados, sin embargo, el tiempo dedicado a la tarea de informarse con relación a los cambios en las leyes, demás temas fiscales y tributarios no es suficiente.	1- Iniciar con la formación tributaria desde la preparación como profesional, indistintamente del área de estudio, mediante la inclusión en la malla curricular, porque así permitiría la integración de las responsabilidades tributarias como una obligación más por cumplir dentro de sus deberes profesionales. 2- Mejorar los canales de comunicación entre la Administración Tributaria y los obligados tributarios, para fortalecer la vinculación de ambos, estableciéndolos de una manera más asertiva y directa que permita la comprensión de aspectos fiscales y tributarios. 3- Dedicar el tiempo disponible a la educación tributaria mediante la asistencia de funcionarios o profesionales en contabilidad debidamente capacitados. Además, iniciar la formación desde los centros educativos.
---	-------------------------------	--	--

	Profesionales independientes.	1- La participación de los profesionales independientes con relación a los deberes formales y materiales según funcionarios de la administración tributaria se categoriza como media. 2- Los profesionales liberales, en su mayoría, poseen un conocimiento con relación al tema muy básico, limitando que aprovechen ciertos servicios o garantías, por ejemplo, los derechos. 3- Muchas responsabilidades tributarias (deberes formales) son relegadas al contador que brinda los servicios, existiendo aspectos que deben ser efectuados por el mismo profesional independiente ajeno a la contabilidad, por ejemplo, la emisión de la factura o la aceptación de los diferentes medios de pagos, crédito, débito u otras formas electrónicas.	1- Implementar medidas, como la realización de revisiones periódicas para velar por el cumplimiento y así mejorar la participación del profesional liberal con relación a los deberes formales y materiales. 2- A la Administración Tributaria, reforzar la comunicación de información básica de interés, por ejemplo, los derechos y garantías que posee el contribuyente, mediante los diferentes medios electrónicos y redes sociales. 3- Fomentar mediante los profesionales de contabilidad la importancia de asumir cada una de las responsabilidades tributarias que poseen los profesionales liberales para minimizar la dependencia con relación al tema de las obligaciones.
		1- No todos los funcionarios de la administración tributaria reconocen las infracciones administrativas en caso de incumplimiento de algún deber, a pesar de haberse realizado en	1- Realizar una evaluación de desempeño que permita identificar debilidades y deficiencias en los departamentos de Recaudación, Control Extensivos y Servicios al

Identificar las diferentes sanciones tributarias por el incumplimiento de los deberes formales y materiales del profesional independiente, que pertenece al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el periodo 2018.	Incumplimiento de los deberes formales y materiales.	3 departamentos que se involucran directamente con el profesional independiente y las responsabilidades que estos poseen. 2- En caso de incumplimiento de los deberes formales y materiales, la mayoría de los profesionales independientes especificaron reconocer las sanciones económicas como la consecuencia directa por ser el desprendimiento de los recursos, sin embargo, no conocen los montos y porcentajes por incumplir las infracciones. 3- La mayoría de los profesionales independientes ignora las sanciones administrativas como el cierre del negocio por 5 días naturales, por la reincidencia en la omisión de entrega de la factura electrónica, lo que podría generar consecuencias económicas aún mayores que el salario base inicial por omitir la primera vez. 4- Al profesional independiente le preocupa e interesa conocer más la consecuencia que genera el incumplimiento, dejando de lado las causas establecidas por la	Contribuyente, en cuanto al dominio de los temas tributarios y fiscales. 2- Brindar más datos en cuanto a las infracciones administrativas para dar a conocer los montos y porcentajes establecidos por incumplir, para impulsar el cumplimiento de los deberes formales y materiales. 3- Intensificar la información brindada por la Administración mediante campañas informativas o a través del contador, en cuanto a las consecuencias por el incumplimiento de los deberes formales o materiales haciendo énfasis que no corresponde únicamente a sanciones económicas. 4- Fortalecer más la responsabilidad y compromiso social mediante la participación de las obligaciones tributarias, que permita entender la importancia del derecho tributario.
--	---	--	--

		administración tributaria en relación con los deberes formales y materiales.	
	Sanciones tributarias establecidas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios	1- Dominio entorno a las sanciones (régimen sancionador) y reducciones de las infracciones administrativas por parte de los funcionarios de la administración tributaria, para evitar acciones indebidas y negligencias en cuanto a las labores que le competen. 2- Carencia de conocimiento relacionadas con la reducción de las sanciones administrativas y los requisitos para su correcta aplicación, por parte de los profesionales liberales inscritos ante la administración tributaria (Art 88). 3- La reducción de las sanciones administrativas es considerada necesaria porque representan un incentivo al pago de la infracción, favoreciendo la recaudación promoviendo minimizar los índices de evasión y elusión fiscal.	1- Continuar mejorando mediante la aplicación de los diferentes talleres que abarquen situaciones con problemáticas cotidianas y sociales como especiales y realizar evaluaciones para identificar posibles faltas en el conocimiento que ocasionen negligencias. 2- Realizar alianzas con Universidades, ampliando el público objetivo del programa de Educación Fiscal que posee el Ministerio de Hacienda para mitigar la carencia de conocimiento en aspectos tributarios. 3- Implementar estrategias para incentivar al pago mediante la divulgación en medios electrónicos (redes sociales) para aumentar e incentivar la recaudación de los tributos por parte de la Administración Tributaria.

Capítulo I

1.1 Introducción

La cultura tributaria es considerada, a nivel global, como un factor esencial, la cual debe poseer cada ciudadano llamado obligado tributario, si se quiere tener un país equilibrado y sostenible, razón por la cual, los países, sobre todo aquellos que dependen, principalmente, de los tributos, se enfocan en promover una serie de valores que fortalezcan ese sentido de “responsabilidad” y conciencia tributaria.

El desarrollo de la siguiente investigación está enfocado en el tema “Cultura Tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018” con el fin de determinar la influencia que ha ejercido en la conciencia del cumplimiento de las obligaciones tributarias (deberes formales y materiales).

El interés surge al analizar cómo perciben los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, sus responsabilidades en relación con los deberes formales y materiales. Además, si poseen conocimiento alguno de los beneficios y los derechos que pueden hacer valer, al estar inscritos ante la administración tributaria, con la finalidad de determinar la importancia que le atribuyen a la cultura tributaria y el interés por mantenerse informados por el bien de sí mismos y desarrollo del país.

Durante la investigación, se emplearán diferentes herramientas con el fin de recaudar información necesaria para el desarrollo y el cumplimiento de los objetivos del trabajo, como estudios de campo, mediante los cuestionarios y las entrevistas para recopilar datos más

detallados, aplicadas directamente a los profesionales independientes para obtener resultados de manera directa y más precisa al ser extraída de aquellas fuentes que se consideren más enriquecedoras para alcanzar la finalidad de la investigación; aunado a esto, el análisis documental relacionado con los distintos resultados de las investigaciones realizadas por la administración tributaria.

Como parte de la investigación, se pretende determinar el impacto que tiene la cultura tributaria en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas distrito Primero, en el período 2018.

La investigación será desarrollada en cinco capítulos.

En el capítulo I, se desarrollará una efímera introducción, en donde se detallarán, desde las distintas áreas de investigación: la delimitación del tema, la justificación, el estado de la cuestión, los objetivos, las limitaciones, los alcances, entre otros aspectos importantes.

En el capítulo II, referido al marco referencial, se especificarán los conceptos básicos y corrientes teóricas para el sustento del desarrollo de la investigación, por ejemplo: la normativa del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (Se puede indicar en adelante como CNPT) en lo que respecta a los deberes formales y materiales, definición de los distintos participantes de las obligaciones tributarias, para entender sus responsabilidades y derechos; además de los principales problemas que genera el incumplimiento, ya sea las infracciones administrativas o delitos tributarios, entre otros.

En el capítulo III, se determina la metodología necesaria para recopilar la información, se define la forma de trabajo para el cumplimiento de los objetivos planteados en la investigación, la cual permita brindar una solución a los problemas planteados, por medio de las técnicas e instrumentos para la recolección de los datos.

En el capítulo IV, se analizará la información recopilada por medio de la aplicación de las diferentes herramientas de investigación, como: cuestionarios, entrevistas y análisis documental, reflejándose a través de cuadros, gráficos e infografías.

En el capítulo V, se presentarán las conclusiones obtenidas, en función de los objetivos establecidos, además de las recomendaciones de acuerdo con la investigación realizada, en donde se plantearán por medio de la generación de pautas, las cuales contribuyan a mitigar parte del problema determinado.

Por último, se detallará una propuesta que permita resaltar la importancia de una adecuada cultura tributaria para el correcto cumplimiento de los deberes formales y materiales de los profesionales independientes.

1.2 Áreas de Estudio

El desarrollo de la investigación, denominada: Cultura Tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018, determina aspectos relevantes que poseen impacto en las distintas áreas, entre ellas:

1.2.1 Social

El factor social está relacionado, directamente, con el tipo de educación y formación recibida desde temprana edad, tanto en hogares, como en centros específicos de enseñanza, la cual condiciona la percepción que poseen las personas en relación con los diversos contextos en donde se desarrolla la vida cotidiana e influye, incluso, en el tipo de decisiones que elijan. Por esta razón, se considera de utilidad, porque posee un gran impacto social, que puede ayudar a la situación actual, cuando se hace conciencia sobre la importancia que tiene el pago de tributos.

1.2.2 Económica

El área económica es la más afectada en la cultura tributaria actual, debido a la poca recaudación de los impuestos, por el desempeño de las diversas actividades llevadas a cabo por los diferentes negocios, incluso, dándose la evasión y elusión fiscal. Es una problemática grave, porque impide progresar al país, al no consumir, de manera correcta, el cumplimiento de deberes formales y materiales, por ejemplo: no solicitar la factura después de una transacción.

Entre los problemas principales, que afectan directamente el área económica, se encuentra la percepción, en la utilización de los recursos recaudados por el Estado, de cada obligado tributario y el uso que se brinda a esos fondos.

1.2.3 Tecnológica

En el ámbito tecnológico, se investigará el tema relacionado con el sistema de Administración Tributaria Virtual (ATV), sistema que fue puesto a disposición de los

obligados tributarios, para que puedan elaborar, presentar y liquidar de forma digital las declaraciones de impuestos (Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Régimen de Tributación Simplificada), además de poder consultar la información tributaria que en ella se genere e incluso la facturación electrónica.

1.2.4 Legal

En esta área de estudio, se revisará la parte normativa, correspondiente a la Ley del Impuesto sobre la Renta, La Ley del Impuesto al Valor Agregado y el Código de normas y procedimientos tributarios (CNPT), específicamente, en los artículos donde regulan el tema relacionado en materia de sanciones por deberes formales y materiales, además del alícuota a cancelar por infringir un deber formal o material.

1.3 Selección y Delimitación del Tema

Título del tema de investigación:

“Cultura Tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas distrito Primero, en el periodo 2018”.

Durante el desarrollo del trabajo, se procura indagar aspectos fundamentales relacionados con la cultura tributaria, la importancia radica en poseer un nivel de cultura idóneo y relacionar esto con el cumplimiento de los deberes formales y materiales que deben asumir los profesionales independientes. Se debe destacar la situación actual del país en el ámbito de cultura que ha permanecido en un nivel muy bajo y provoca el lento desarrollo del país.

El título se orienta hacia el profesional que ejerce de manera liberal, pero ¿por qué al profesional independiente? Por lo general, las empresas u organizaciones poseen un departamento establecido, dedicado, principalmente, a las funciones que velan por el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en este caso, el profesional independiente (ajeno a la contabilidad) adquiere servicios que controlen tales actividades, desligándose, en gran medida de sus responsabilidades tributarias y considerando la importancia que radica en la recaudación de impuestos, si bien, no brindan un servicio en específico, son fundamentales para el progreso del país.

El trabajo de investigación tiene como objeto determinar el nivel de impacto que ejerce la cultura tributaria sobre el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, quienes pertenecen al cantón Central de Puntarenas, del distrito Primero, en el período 2018.

1.4 Justificación del Problema

La cultura tributaria desempeña un papel esencial en cualquier país, porque incide, de manera directa, en las recaudaciones de los diferentes tributos, mismos que son empleados con la finalidad de establecer una Nación que pueda subsistir de manera sostenible a lo largo de los años.

Con base al párrafo anterior, es evidente que una buena cultura tributaria es necesaria, para que todo ciudadano conozca sus responsabilidades de contribuir de manera correcta y justa con el Estado, lo cual le permita el crecimiento: económico, social, cultural y legal, de acuerdo con lo establecido en la normativa del país, la constitución de Costa Rica en su artículo 18 determina: “los costarricenses deben observar la Constitución y las leyes, servir

a la Patria, defenderla y contribuir para los gastos públicos” (Asamblea Nacional Constituyente de Costa Rica, 1949, párr. 52).

Incluso, no es un tema que corresponde, únicamente, al costarricense de nacimiento o nacionalizado; también, le compete al extranjero que desempeña sus actividades económicas dentro del territorio nacional, como se indica en el artículo 19 de la Constitución política de Costa Rica.

Los extranjeros tienen los mismos deberes y derechos individuales y sociales que los costarricenses, con las excepciones y limitaciones que esta Constitución y las leyes establecen. No pueden intervenir en los asuntos políticos del país, y están sometidos a la jurisdicción de los tribunales de justicia y de las autoridades de la República, sin que puedan ocurrir a la vía diplomática, salvo lo que dispongan los convenios internacionales. (Asamblea Nacional Constituyente de Costa Rica, 1949, párr. 53).

El propósito de la investigación es determinar el impacto que tiene la cultura tributaria en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, sirve para resaltar cuál es la influencia que ejerce en las personas del cantón Central de Puntarenas, distrito Primero. Además, evidencia la necesidad de una educación cívico-tributaria que ayude al crecimiento continuo.

Hacer conciencia sobre la importancia que tiene el pago correcto de los tributos al Estado (deberes materiales), o bien, al cumplimiento de los deberes formales, es necesario por su impacto económico en la solvencia que posee el país para hacer frente a las obligaciones, lo cual repercute, de igual forma, en el ámbito social, incluso, permite una culturización tributaria.

Además, la investigación plantea cubrir carencias por la falta de fuentes de información en relación con el tema y dotar de referencias, las cuales permitan establecer ideas, recomendaciones o hipótesis para futuros estudios relacionados con la cultura tributaria del país.

1.5 Planteamiento del Problema

Es vital entender la importancia del tema fiscal en un país, sobre todo cuando se habla de países que son catalogados como en vías de desarrollo; por el constante dinamismo de la economía global, la cual debe estar velando por seguir mejorando y no permanecer paralizada.

Por lo general, la forma de intervención de los Estados o gobiernos de cualquier país, para la generación de ingresos, es por medio de la recaudación de tributos, utilizados en la atención de las necesidades de los habitantes; cumpliendo así el objetivo de velar por el progreso de la Nación, mediante el desarrollo socioeconómico.

Además, la trascendencia que conlleva cumplir con todas las obligaciones tributarias, entre ellas, los deberes formales y materiales; a partir de esto, surge una problemática y es cuando existe una cultura tributaria débil, se genera una resistencia al cumplimiento de los deberes que debe tener el obligado tributario.

La cultura tributaria se caracteriza por estar compuesta de: los distintos valores, las normas, las actitudes, las creencias e incluso, de los hábitos infundados a partir de una educación (débil o fuerte) en el ámbito fiscal; pero, dentro de la misma problemática, se encuentran diferentes factores que influyen en la apreciación de esta, entre ellos:

La importancia que le brindan los contribuyentes del cantón Central de Puntarenas del distrito Primero a la información en materia fiscal se ve reflejada en el desconocimiento de las obligaciones tributarias, generadas por las distintas actividades comerciales (profesionales) ejercidas. Además del daño significativo que repercute en la contribución fiscal que termina afectando al mismo obligado, compromete al gobierno a presionar más, incluso, a los ciudadanos, de manera general, creando así un ciclo continuo.

Es esencial que los usuarios, tanto generales, contribuyentes u obligados tributarios específicos, se interesen en informarse y mantenerse actualizados, por los cambios constantes que existen y exigen las legislaciones vigentes, por ejemplo, creación de nuevas reformas como la ley 9635 Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas o modificaciones, que provocan un mayor desconocimiento; lo cual afecta al propio contribuyente y a la Nación, en donde se destaca que nadie puede alegar desconocer las leyes, por lo tanto, no es justificable ampararse ante esta situación y permanecer en ella.

Se plantea la investigación en relación con la cultura tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018, asimismo, se destaca la escasa cantidad de investigaciones relacionados con este tema en específico.

1.6 Formulación del Problema de Investigación

En consecuencia, a lo descrito anteriormente se establece la siguiente pregunta:

¿Cómo influye la cultura tributaria en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018?

1.7 Alcances y Limitaciones del Tema de Investigación

1.7.1 Alcances del Tema de Investigación

- La investigación se desarrollará en el cantón Central de Puntarenas en el distrito Primero, en el período 2018.
- El estudio aplicará para los profesionales independientes del cantón Central de Puntarenas del distrito Primero.
- Comprenderá, específicamente, la cultura tributaria y su impacto en los deberes formales y materiales para brindar información relevante sobre lo evaluado.
- Crear una fuente de información secundaria, en el ámbito tributario que contribuya con otros temas de investigación.
- Suministrar información relevante sobre la administración tributaria de Puntarenas, en relación con la cultura tributaria del obligado tributario, inscrito como profesional independiente del cantón Central, distrito Primero.

1.7.2 Limitaciones del Tema de Investigación

- Carencia de investigaciones referentes a la cultura tributaria en el cantón Central de Puntarenas.
- Falta de interés por parte del obligado tributario al brindar la información solicitada.
- Información limitada por la importancia confidencial que posee.

1.8 Estado del Arte

La cultura tributaria, al estar conformada por: valores, costumbres y creencias relacionada con el tema tributario, se ve influenciada por la percepción y el interés, los cuales son reflejados en el conocimiento que poseen los obligados tributarios de sus responsabilidades, derechos y garantías; por consiguiente, es importante resaltar la necesidad de programas o planes y proyectos enfocados en el aprendizaje desde temprana edad, porque permitiría una integración de las responsabilidades tributarias con las ciudadanas. Con base en lo anterior, uno de los aspectos que permite establecer esa necesidad de culturización son los estudios e investigaciones (nacionales e internacionales).

A nivel internacional, se realizó un artículo de revista titulado: “Los Paraísos Fiscales y la Elusión Tributaria en el Ecuador” elaborado por el Máster Manuel de Jesús Real López y la Máster Corina Elena Navarrete Luque (2018), concluyen que la elusión fiscal afecta en gran mayoría y la ineffectividad en los mecanismos de control tributario son causas y resultados de la débil cultura tributaria en los ciudadanos, unido al desinterés social y el destino de esos recursos tributarios.

Con base al párrafo anterior, se refleja que, Costa Rica no es el único país que posee problemas relacionados con la evasión y elusión fiscal, además de paraísos fiscales, que las mismas empresas crean para evadir el pago de tributos. A nivel internacional, estos temas generan en las naciones muchas controversias, provocada por la falta de una cultura tributaria de las personas.

Según Leonardo Ernesto Villalba y Gladys Maribel Guillén (2018), en su artículo de revista titulado: “Valores: Perspectiva desde la Investigación - Acción Participativa en la Cultura Tributaria Venezolana”, concluyen que, para la sociedad, la relevancia de la gestión tributaria está minimizada, porque afecta la eficiencia por falta de conocimiento en la relación fisco-contribuyente; además, establecen algunos valores, por ejemplo, justicia tributaria, responsabilidad social tributaria, transparencia tributaria, entre otros. Con el fin de tomar conciencia y divulgar los temas tributarios.

En la tesis denominada: “La cultura tributaria y su incidencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los comerciantes de abarrotes de la localidad de Ascope, año 2017”, realizada en Trujillo, Perú, por Marlon Manuel Rodríguez (2017), determinó que existía una relación entre las variables, principalmente, porque a partir del desconocimiento afectaba el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

El artículo de revista titulado: “Un acercamiento al estudio de la cultura tributaria desde la perspectiva socioeducativa”, elaborado por Segundo Castillo Cabeza y Paola Castillo García (2016), concluyó la necesidad de un acercamiento entre el factor ético y cultural y que el cumplimiento de la responsabilidad material depende de la perspectiva.

Además, la importancia de infundir el conocimiento tributario a través del aprendizaje educativo.

La tesis denominada: “Nivel de cultura tributaria y su influencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, de los comerciantes del mercado internacional San José de la ciudad de Juliaca periodos 2012 – 2013”, realizada por Odila Hanco Larico (2015), definió la necesidad de mejorar e implementar programas que permitan fortalecer la educación tributaria, que contribuyan a los intereses del Estado en pro del desarrollo socioeconómico.

Según Velia Govaere Vicarioli (2014), en su artículo de revista titulado: “Construcción Democrática de una Cultura Tributaria” establece que, los temas tributarios tienen enorme actualidad en Costa Rica, por el crecimiento del endeudamiento y su déficit fiscal crónico, además, que la legislación penal tributaria no ha logrado construir una cultura de responsabilidad tributaria.

1.9 Objetivos

1.9.1 Objetivo General

Determinar el impacto que tiene la cultura tributaria en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018.

1.9.2 Objetivos Específicos

- Describir en qué consiste la cultura tributaria de un país.
- Reconocer los factores culturales que inciden en el cumplimiento de los deberes formales y materiales.
- Especificar cuáles son los deberes formales y materiales de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018.
- Identificar las diferentes sanciones tributarias, por el incumplimiento de los deberes formales y materiales del profesional independiente, que pertenece al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018.
- Realizar una propuesta que concientice al obligado tributario al cumplimiento de los deberes formales y materiales, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018.

Capítulo II

2 Marco Teórico

2.1 Reseña Histórica

Como lo establece la Municipalidad de Puntarenas, una reseña en relación con la provincia, la cual enfoca la historia en el transcurso de los años.

Puntarenas es uno de los Municipios más poblados de Costa Rica, y la ciudad cabecera comparte el territorio con otras poblaciones como Barranca (la más grande), El Roble, Chacarita e incluso Esparza. Esto ha dado lugar al concepto de La Gran Puntarenas, que es una versión costera de la Gran Área Metropolitana. (Municipalidad de Puntarenas, 2012, párr. 1)

2.2 Empresas

Son todas aquellas organizaciones que trabajan con fines específicos, con el objetivo de obtener recursos económicos; además, comerciales para satisfacer las necesidades de bienes o servicios que demandan los consumidores en los mercados. Es importante resaltar que, pueden ser privadas o públicas y, en algunos casos, hasta mixtas, a continuación, se describen los conceptos de estas entidades:

2.2.1 Empresas Privadas

Son entidades que poseen recursos propios, conformados por inversores privados, son entidades de bienes y servicios que no tienen relación con el Estado, estas pueden ser propiedad de un grupo de personas; o bien, de una sola. Generalmente, llegan al país o se consolidan por ciudadanos propios de la nación, conformando por ejemplo pymes y así

aportar recursos, empleos, satisfacer necesidades que demandan los consumidores. Son fundamentales, porque aportan al Estado, en materia de impuestos, necesarios para solventar gastos en los que incurre el gobierno.

2.2.2 Empresas Públicas

Son entidades creadas por el gobierno, pertenecen al Estado, pero poseen recursos propios, su personalidad jurídica y patrimonio les pertenece, su propósito es prestar servicios públicos a la ciudadanía, teniendo como objetivo principal facilitar el desarrollo del país. Estas empresas, al ser gubernamentales, son financiadas por los impuestos que pagan los ciudadanos, por ende, no pagan tributos a la nación (exceptuando las ahora establecidas en la ley 9635 “Fortalecimiento de las Finanzas Públicas”), pero sí deben dejar la evidencia de cómo se están utilizando esos recursos. Por ejemplo, algunas de estas empresas son: Instituto Costarricense de Electricidad (ICE), Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados (AYA), Instituto Nacional de Aprendizaje (INA), entre otras.

2.2.3 Empresas Mixtas

Como se mencionó, en algunos casos, existen entidades que están conformadas por recursos tanto públicos como privados, estas empresas pueden llegar a ser parte del Estado si deciden nacionalizarlas o, caso contrario, privatizar parcialmente o por completo alguna de ellas.

El objetivo es brindar un mejor servicio a las personas, cuyo propósito es que sean más eficientes. Algunos ejemplos pueden ser, como las escuelas subvencionadas por el Estado, ejemplo: Escuela Nuestra Señora de Sión o aquellas entidades respaldadas por el

Estado como las mutuales o el Fondo de Apoyo para la Educación y Técnica Superior del Puntarenense (FAESUTP).

2.3 Antecedentes del Ministerio de Hacienda

Como parte del compromiso adquirido por el gobierno de Costa Rica, para el correcto uso de los fondos recaudados, se estableció una serie de normativas y políticas que no solamente se encargarían de velar por el cumplimiento de las responsabilidades fiscales y tributarias de los sujetos denominados “obligados tributarios” sino también, se consideran sujetos a la fiscalización aquellos acreedores de los tributos, conocidos generalmente como sujetos activos, (fiscalizados por la Contraloría General de la República de Costa Rica).

La importancia dada al manejo de estos fondos es justificada porque mediante ellos se obtienen los fondos necesarios para hacer frente al conocido gasto y presupuesto público, el cual es incurrido y utilizado justamente por la prestación de cada uno de los servicios y bienes brindados por el Estado para el desarrollo económico, social y hasta cultural, como, por ejemplo: la construcción de carreteras, parques, infraestructuras para brindar nuevos servicios, la educación gratuita, entre otros.

Desde esta misma premisa de manejo de los fondos públicos, se estableció por medio del artículo 185 de la Constitución Política, la creación de la tesorería:

La Tesorería Nacional es el centro de operaciones de todas las oficinas de rentas nacionales; este organismo es el único que tiene facultad legal para pagar a nombre del Estado y recibir las cantidades que a títulos de rentas o por cualquier otro motivo,

deban ingresar a las arcas nacionales. (Asamblea Nacional Constituyente de Costa Rica, 1949, Capítulo III, párr. 1)

2.3.1 Marco Filosófico

2.3.1.1 Misión

Somos la institución responsable de la recaudación de impuestos, la rectoría de la Administración Financiera, de la asignación de los recursos financieros a las entidades públicas y la administración de la deuda pública, por medio de una política fiscal sostenible, para contribuir a la estabilidad y crecimiento económico y social de los habitantes del país. (Ministerio de Hacienda Costa Rica, s. f. párr. 1)

2.3.1.2 Visión

Con base en la misión, la institución plantea lo siguiente, “Direccionar las finanzas públicas hacia el crecimiento y la generación de empleo a fin de buscar la estabilidad y equidad económica de Costa Rica.” (Ministerio de Hacienda Costa Rica, s. f. párr. 2)

2.3.1.3 Valores Institucionales

Los valores éticos que inspiran y soportan la gestión de los funcionarios del Ministerio de Hacienda son:

Responsabilidad: cumplir con las labores encomendadas y reconocer conscientemente las consecuencias de las actuaciones.

Transparencia: la manera de hacer visible la función pública, ejecutándola de acuerdo con las normas constitucionales y legales, aceptando y facilitando que la gestión sea observada en forma directa por los grupos de interés. Implica el deber de rendir cuentas de la gestión encomendada.

Compromiso: la disposición, interés y esfuerzo para cumplir oportunamente la función pública que se nos ha confiado.

Eficiencia: la capacidad del funcionario para cumplir con los objetivos y las metas programadas, al utilizar y optimizar racionalmente los recursos disponibles.

Honestidad: la actuación consecuente entre lo que se piensa, se dice y se hace, de acuerdo con los principios éticos y valores compartidos. (Ministerio de Hacienda Costa Rica, s. f. párr. 3)

2.4 Administración Tributaria

Institución encargada de velar por el buen funcionamiento en relación con la materia fiscal y tributaria, es decir, gestiona y fiscaliza que los tributos se estén recaudando de una manera correcta y eficiente para el beneficio del país, otorgando recursos mediante los impuestos pagados, por los obligados tributarios, siendo utilizados para el desarrollo sostenible de la nación. Además, posee la autoridad para aplicar sanciones en casos que lo ameriten, ya sea por el incumplimiento de los deberes formales y materiales o algunas otras infracciones que los sujetos pasivos se adjudiquen.

Se entiende por Administración Tributaria el órgano administrativo encargado de gestionar y fiscalizar los tributos, se trate del fisco o de otros entes públicos que sean sujetos activos, conforme a los artículos 11 y 14 del presente Código.

Dicho órgano puede dictar normas generales para los efectos de la aplicación correcta de las leyes tributarias, dentro los límites fijados por las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes. (Ching Wo Cruz, 2018, pág. 164)

2.5 Dirección General de Hacienda

Nació con la finalidad de velar por los intereses del Estado, en materia fiscal, principalmente, en el área de ingresos y del sistema tributario costarricense. Además, vela por la eficiencia en la administración de los recursos fiscales, los cuales son empleados para el desarrollo de la Nación. Esta Dirección se divide en Dirección General de Tributación, Dirección General de Aduanas y Policía de Control Fiscal.

La Dirección General de Hacienda (DGH) forma parte del Área de Ingresos del Ministerio de Hacienda, y está conformada por el Despacho de la Dirección y Subdirección Generales y las Divisiones de Incentivos Fiscales, Control de la Gestión de Ingresos, Adeudos Estatales, Política Fiscal y Área Técnico Jurídica [*sic*]. Actualmente también se desarrolla el Proyecto de Estudio Económico a Empresas. (Ministerio de Hacienda Costa Rica, s. f. párr. 2)

2.5.1 Dirección General de Tributación

Es un ente cuya misión es:

Brindar el servicio de recaudación de impuestos internos que el Estado demanda, mediante la gestión efectiva que controle y facilite el cumplimiento de las obligaciones tributarias en los sujetos pasivos y población en general, dentro del marco de aplicación de las leyes y normas establecidas, favoreciendo el desarrollo económico del país. (Ministerio de Hacienda Costa Rica, 2015, párr. 7)

Esta institución, al igual que las otras, depende directamente y es financiada a través del Ministerio de Hacienda, su propósito es velar por el cumplimiento de las leyes tributarias (deberes formales y materiales), con el fin de recaudar los impuestos, para que el país pueda tener una mayor progresión a niveles económicos, la cual permite la captación de más recursos que pueden ser invertidos en la nación, por ejemplo: infraestructura, proyectos de bienestar social, entre otros.

2.5.2 Servicio Nacional de Aduanas

Según establece, el artículo 1, de la Ley General de Aduanas:

La presente ley regula las entradas y las salidas, del territorio nacional, de mercancías, vehículos y unidades de transporte; también el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de él o de las entradas y salidas, de conformidad con las normas comunitarias e internacionales, cuya [sic] aplicación esté a cargo del Servicio Nacional de Aduanas. (Asamblea Legislativa de Costa Rica, 1996, párr. 2)

Las aduanas son importantes para el país, en materia tributaria, debido a la recaudación de impuestos que son captados, se encargan de velar las entradas y salidas de mercancías con el fin de mantener un control fiscal, que evita la evasión de impuestos.

Este sector está bajo el mando del Ministerio de Hacienda, es una dependencia de la institución que ayuda en el ámbito de las exportaciones e importaciones.

2.5.3 Policía de Control Fiscal

Es una entidad cuyo objetivo es “Proteger los intereses fiscales fortaleciendo los sistemas de control de la evasión, mediante la ejecución de acciones operativas de prevención, investigación e inteligencia” (Ministerio de Hacienda Costa Rica, s. f. párr. 13)

Es una dependencia del Ministerio de Hacienda, al igual que las Aduanas, que está orientada a resguardar los intereses fiscales, por ejemplo, realiza inspecciones, investigaciones de mercancías, en coordinación con las demás entidades encargadas de la material fiscal y tributaria del país, buscando evitar los contrabandos, todo con el fin de propiciar beneficios a los ciudadanos y salvaguardar los intereses del país.

2.6 Cultura

Conjunto de valores, creencias, conocimientos, tradiciones y costumbres que caracterizan y distinguen un pueblo en específico, esta es transmitida de generación en generación, ya sea de manera formal o informal, por ejemplo, desde los centros educativos como escuelas, colegios y universidades, o bien, a partir del hogar.

La cultura está conformada por diversos factores que la vuelven vasta y compleja, que suelen diversificarla en diferentes tipos, dependiendo de aspectos como: la ubicación, la religión, el tiempo u época e incluso el nivel de educación que posean los ciudadanos. Entre los diferentes tipos se encuentra la cultura tributaria:

2.6.1 Cultura Tributaria

La cultura tributaria, también, está integrada por distintos aspectos tales como: los valores, las creencias y los conocimientos, orientados, específicamente, al ámbito tributario que permite crear una noción en relación con el sistema tributario y las obligaciones que deben cumplir cada uno de los contribuyentes, ahora conocidos como obligados.

Esta cultura proporciona una percepción de la importancia del cumplimiento que deben mostrar los sujetos ante sus obligaciones en materia tributaria y fiscal. Al igual que la cultura general, este tipo posee sus bases desde la formación impartida en los hogares e inicia con el mismo respeto a la ley y creación de una responsabilidad ciudadana.

Por creencia general, la sociedad suele atribuir el concepto de cultura tributaria al término “impuestos”, cuando en realidad va en función de la creación de una conducta que permita poner en práctica los valores como: la solidaridad, la cooperación, la responsabilidad, el respeto a la ley, la puntualidad, entre otros; todos estos son fundamentales para comprender el significado de deber tributario, como una necesidad sustancial y obligación formal.

El párrafo anterior, permite plantear uno de los objetivos principales, que se persigue con el fortalecimiento de la cultura tributaria, es el establecimiento de una conciencia que permita entender que la obligación tributaria es más que el cumplimiento de unos artículos con el fin de mantener las operaciones que desempeña el sujeto pasivo, sino, una contribución en pro de la prosperidad de la nación, llega, incluso, a considerarse como una retribución por los diferentes beneficios y servicios brindados por el Estado.

Todos los países poseen una serie de normativas para velar por el cumplimiento de los deberes formales y materiales que deben cumplir los obligados tributarios, estas normas son ejecutadas por el ente encargado de la administración tributaria de cada Nación. Dentro de la cultura tributaria, la forma de hacer cumplir los deberes es considerada una de las dos maneras existentes que poseen los sujetos obligados, llamada, generalmente, coerción; contraria a esta manera, por imposición, se encuentra abogar a la razón, llevada a cabo principalmente, cuando se posee una conciencia tributaria consolidada y el obligado comprende que, por bien común, debe contribuir de manera justa.

Por la importancia significativa que posee la captación de estos recursos (fuente de ingreso principal en la mayoría de los países) las naciones del mundo suelen brindarle esfuerzos extra para generar una conciencia que permita ver las obligaciones tributarias como un aliado en el desarrollo socioeconómico del país, como ejemplo y según indica la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y Fundación Internacional y para Iberoamericana de Administración y Políticas Públicas (2015), Perú y Malasia, han implementado sus estrategias en la educación tributaria para combatir las deficiencias relacionadas con esta materia desde temprana edad, por otro lado, México y la enseñanza a un nivel de la educación superior, asimismo, Nigeria que incluso desarrolló un programa de televisión enfocado en el cumplimiento fiscal y Uruguay con la creación de videojuegos tributarios.

En el campo tributario, los gobiernos de los países latinoamericanos muestran la necesidad de una participación más activa: fomentan la cooperación, la responsabilidad, la solidaridad y demás factores culturales; ejemplo de esto, los países antes mencionados (Perú,

México y Uruguay) que velan por combatir desde el aspecto social: educación cívica y tributaria.

2.6.2 Factores Culturales

Los factores culturales son todos aquellos que, de manera directa o indirecta, pueden influir en el incumplimiento de las obligaciones tributarias que los sujetos pasivos poseen ante la administración tributaria; lo cual sería negativo para la institución y para el país, porque repercute en el desarrollo de la nación. Es vital identificar las razones que provocan estas situaciones, algunas pueden ser, por ejemplo, no poseer una cultura tributaria, clases sociales, ambiente político, corrupción, entre otras. Para mejorarlas y seguir promoviendo el cumplimiento sin ser afectado por alguno de los factores mencionados.

Con base en el párrafo anterior, la idea principal para minimizar el impacto de los factores culturales sería mediante la formación, en relación con los temas fiscales y tributarios, incluido en los planes de estudio de las escuelas, colegios, universidades, estos temas para fortalecer la educación cívica y tributaria en el país y le ayude al ciudadano a comprender la importancia que conlleva el cumplimiento de las obligaciones fiscales y tributarias. La población debe ser educada sobre este tema, para mejorar las bases y afianzar una cultura tributaria que permita el desarrollo en conjunto con el país.

En ocasiones, estos factores condicionan la percepción y generan visiones adversas, que la única forma de mejorarlas es por medio del aprendizaje e informándose de fuentes fidedignas. Ocasionalmente, estos mismos benefician a una buena conducta y, por el contrario, facilitan el cumplimiento de las responsabilidades, ejemplo, una formación rodeada de buenas prácticas tributarias.

Los factores forman parte esencial que determinan el tipo de cultura que pueda desarrollar un individuo, por esto, al igual que la cultura tributaria, deben transmitirse desde temprana edad. Sin embargo, algunos de ellos ya son definidos desde el nacimiento de una persona o adquiridos conforme crece.

Entre los más influyentes, la cual puede ejercer un impacto negativo o positivo, está la ética, al igual que la cultura tributaria, es esencial en el desarrollo como profesional. La ética no puede desligarse de las decisiones que toma el profesional.

Este factor cultural determina, en ocasiones, la forma de actuación de un contribuyente ante una obligación tributaria, por ejemplo, la administración tributaria, en su esfuerzo, ha determinado técnicas, herramientas y situaciones que le permite identificar incumplimientos, pero existen acciones que pueden pasar desapercibidas por la institución, las cuales generan portillos u opción para evadir la obligación y es cuando el profesional debe tomar la decisión si sacar ventaja de la situación o informar y cumplir de acuerdo con la ley. La decisión que tomará el profesional dependerá de la ética, como parte de los factores culturales que posea.

Una situación, que afecta a los sistemas tributarios, es la evasión y elusión fiscal, producto de una serie de factores culturales, el cual refleja una menor recaudación de recursos, en consecuencia, cada gobierno procura establecer reglas y normas que incentiven la contribución por medio de hacerle entender al obligado tributario que podría incurrir en sanciones administrativas y delitos tributarios, en otras palabras, el incumplimiento de las obligaciones tributarias.

2.7 Obligaciones Tributarias

El artículo 11, del código de normas y procedimientos tributarios establece:

La obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el hecho generador previsto en la ley; y constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales. (Asamblea Legislativa de Costa Rica, 1971, párr. 36)

2.8 Obligados Tributarios

En relación con el párrafo anterior, todo país posee en vigencia normas y leyes necesarias para velar por el orden público, en materia tributaria; no es la excepción, aún más, cuando se conoce que, por medio de esta, el país recauda la mayor cantidad de recursos necesarios para brindar los servicios y cumplir también los deberes del Estado con los ciudadanos, por consiguiente, se estableció mediante una resolución que los obligados tributarios ante la administración tributaria:

Son aquellas personas físicas, jurídicas o entes colectivos sin personalidad jurídica instrumental a quienes una norma de carácter tributario impone la obligación del cumplimiento de una determinada prestación u obligación, que puede ser de carácter pecuniario o no pecuniario; ya sea, entre otros, en su condición de declarantes, contribuyentes, responsables, agentes de retención o percepción, sucesores de la deuda tributaria u obligados a suministrar información o a prestar colaboración a la

Administración Tributaria. (Dirección General de Tributación Directa Costa Rica, 2014, párr. 1)

Se debe aclarar que, dentro de los participantes, de las responsabilidades tributarias, están aquellos que se explicaron anteriormente, encargados de hacer cumplir las obligaciones tributarias y los otros, en efectuar las responsabilidades, en otras palabras, los sujetos activos y pasivos, respectivamente.

2.8.1 Sujetos Activos

El Estado es el sujeto conocido como acreedor tributario; aquel encargado de establecer por medio de las distintas leyes y normas los deberes formales y materiales que debe cumplir el sujeto pasivo. Además, el Estado como sujeto activo velará por medio del establecimiento de las actividades necesarias para propiciar el cumplimiento de las distintas obligaciones, por ejemplo, mediante el incentivo de la educación tributaria para arraigar la cultura en esta materia. De esta forma, lo define el código de las normas y procedimientos tributarios mediante su artículo 14: “Es sujeto activo de la relación jurídica el ente acreedor del tributo”. (Asamblea Legislativa de Costa Rica, 1971, párr. 42)

2.8.2 Sujetos Pasivos

Según lo anterior, el Estado, en calidad de sujeto activo, establecerá y se encargará de hacer cumplir las diferentes normativas y leyes necesarias para el correcto acatamiento de las responsabilidades de los obligados tributarios. Por su parte, el sujeto pasivo es aquel que lleva a cabo el hecho generador de la obligación tributaria, o bien, aquel obligado indistintamente por la Administración Tributaria. Según se define en el CNPT en su artículo

15: “Es sujeto pasivo la persona obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable”. (Asamblea Legislativa de Costa Rica, 1971, párr. 43)

Del sujeto pasivo, se desprende, explícitamente dos participantes que deberán cumplir con los deberes formales y materiales, según sus obligaciones tributarias: el contribuyente y el responsable.

2.8.2.1 Obligados por Deuda Propia (Contribuyentes)

Según lo establece el artículo 17 del CNPT:

Son contribuyentes las personas respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

Dicha condición puede recaer:

- a) En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad, según el Derecho Civil o Comercial;
- b) En las personas jurídicas, en los fideicomisos y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho;
- c) En la entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional. (Asamblea Legislativa de Costa Rica, 1971, párr. 54)

2.8.2.2 Responsable por Deuda Ajena

Son los sujetos que a pesar de no tener el carácter de contribuyentes la ley expresamente los obliga al pago de la deuda tributaria, utilizando para ello el patrimonio que administra o del que disponen y que es propiedad del contribuyente. Así, para efectos de la ejecución de deudas tributarias, los siguientes sujetos son responsables por deuda ajena:

- Los padres, los tutores y los curadores de los incapaces;
- Los representantes legales de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad reconocida;
- Los fiduciarios de los fideicomisos y los que dirijan, administran o tengan la disponibilidad de los bienes de los entes colectivos que carecen de personalidad jurídica propia;
- Los mandatarios, respecto de los bienes que administren y dispongan;
- Los curadores de quiebras o concursos, respecto de los bienes que administren y dispongan;
- Los representantes de las sociedades en liquidación, respecto de los bienes que administren y dispongan;
- Los albaceas de las sucesiones, por los bienes que administren. (Dirección General de Tributación Directa Costa Rica, 2014, párr. 38)

2.9 Informantes

De acuerdo con lo establecido, en la resolución de los obligados tributarios ante la administración tributaria, se especifica que:

Son todas aquellas personas, físicas o jurídicas, públicas o privadas, obligadas por el ordenamiento jurídico a proporcionar a la Administración Tributaria, la información previsiblemente pertinente para efectos tributarios, deducida de sus relaciones económicas, financieras y profesionales con otras personas y que estén sujetas a las obligaciones de los artículos 103, 104, 105, 106, 106 bis, 107 y 108 del Código Tributario. (Dirección General de Tributación Directa Costa Rica, 2014, párr. 31)

2.10 Tributos

Por medio de la recaudación de tributos el Estado subsiste para la prestación de servicios en pro al desarrollo socioeconómico de una nación.

Es una prestación de dinero que el Estado exige en el 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 demande el cumplimiento de sus fines. (Villegas, 2001, pág.67)

2.10.1 Tributos: Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales

Por lo general, algunas personas suelen confundir conceptos relacionados a términos fiscales y tributarios, al ser temas con mucha complejidad y cierta semejanza, por ejemplo, el término tributo e impuesto.

Por su parte, los tributos además de ser impuestos son tasas y contribuciones especiales de carácter obligatorio que debe cumplir el llamado obligado tributario, según lo establecido en las distintas normas y códigos. Son esenciales en cualquier país por la generación de fondos que estos tributos generan a manera de ingresos, para solventar gastos

y brindar los distintos servicios, con el fin de propiciar el desarrollo de la nación. Estos son exigidos de acuerdo con el hecho generador.

Los impuestos, son una de las modalidades que tiene el gobierno por medio de la administración tributaria para generar un ingreso, que lo puede hacer de manera directa (impuesto Sobre la Renta) o indirecta (impuesto al Valor Agregado). De acuerdo con lo establecido en el Código de las Normas y Procedimientos Tributarios, en su artículo número 4 son: “Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente”. (Asamblea Legislativa de Costa Rica, 1971, párr. 10)

Las tasas son otra modalidad de impuesto tipificado, que deben pagarse siempre por la prestación de ciertos servicios que brinda el Estado, por ejemplo, la recolección de la basura, recibos de luz o agua (cierto monto).

En las contribuciones especiales, a diferencia de las anteriores, deberá desembolsarse un pago siempre y cuando se use el beneficio, en caso contrario, no es necesario realizar la cancelación, por ejemplo, los peajes.

2.11 Régimen Tributario

Con la finalidad de un mayor control de las actividades económicas de Costa Rica y con el transcurso del tiempo, el Estado ha desarrollado un sistema tributario complejo que permite recaudar los fondos suficientes para velar y estimular el desarrollo de los habitantes del país. Uno de los elementos que compone parte de ese sistema son los regímenes tributarios.

Su función inicia incluso antes que la persona tanto física como jurídica desempeñe actividades económicas, de acuerdo como establece el CNPT. Ejemplo: la inscripción es normada como un deber, en caso de incumplimiento se incurre en una infracción administrativa. Su acceso a ellos (los regímenes) es voluntario.

Actualmente, los regímenes vigentes que pueden seleccionar las personas son: el Régimen Tradicional, el Régimen de Tributación Simplificada y el Régimen de Renta, aun así, el Ministerio de Hacienda tiene la potestad de reclasificar, basado en el tipo de actividad que lleve a cabo.

2.11.1 Régimen Tradicional

En este régimen, se gravan todas las utilidades (impuesto de renta) que generen tanto las personas físicas, como jurídicas por llevar a cabo cualquier tipo de actividad lucrativa, resaltando también la importancia del cumplimiento de los deberes establecidos en este régimen, para evitar las infracciones administrativas y sanciones.

Dentro de este régimen, se incluyen los impuestos de Renta y Valor Agregado que deben de presentar los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes ante la administración tributaria.

Actualmente, con la entrada en vigor de la Ley N° 9635 “Fortalecimiento de las Finanzas Públicas” a partir del 2020, se modificó el período fiscal para la presentación y declaración de los impuestos, siendo este del 1° de enero y finalizando el 31 de diciembre. El período actual (2019) se mantiene con el cierre al 30 de setiembre y su respectivo pago a los dos meses y quince días naturales posterior al cierre (mes de diciembre).

2.11.2 Régimen de Tributación Simplificada

De acuerdo con el Decreto Ejecutivo N° 25514 Régimen de Tributación Simplificada para comerciantes minoristas y bares:

Se establece el Régimen de Tributación Simplificada de acceso y retiro voluntario - al cual en lo sucesivo se hará referencia como "el Régimen"-, relativo al impuesto sobre el valor agregado, y sobre la renta, con la finalidad de facilitar el control y cumplimiento. (Poder Ejecutivo de Costa Rica, 1996, párr. 2)

Permite a los obligados tributarios poder declarar, con base en sus compras y no en sus ingresos; sin embargo, no para cualquier comercio o empresa puede resultar mejor operar desde este, es importante analizar cuál se adapta a las circunstancias del negocio y en dado caso solicitar a la administración tributaria el cambio de régimen, porque tanto la entrada como salida son voluntarias.

Algunas de las actividades permitidas, para ingresar a este régimen, son: los bares, los comercios minoristas, los estudios fotográficos, entre otros. Es importante especificar cómo deben cumplir con ciertas pautas, por ejemplo, los negocios solo pueden tener un máximo de cinco personas, independientemente, de si poseen algún parentesco, otro aspecto es que sus activos fijos no pueden superar los 350 salarios base. Es necesario que los obligados conozcan el régimen antes de ingresar.

2.11.3 Renta

Es el régimen que concentra la mayoría de los obligados tributarios, por ejemplo, grandes empresas y profesionales independientes, para el caso de la investigación. Pueden

ser físicas o jurídicas, públicas o privadas, que realicen operaciones para lucrarse a sí mismos. Cualquier persona que cumpla lo antes descrito ya está sujeto al pago del respectivo impuesto sobre la renta.

Según el Ministerio de Hacienda (2019), es un impuesto que grava las utilidades de los obligados tributarios, se realiza anualmente, presentando la declaración correspondiente D-101, las actividades deben estar establecidas dentro del territorio nacional, respetando el principio de territorialidad, por tal razón, podrían estar sujetas al pago del tributo y, en caso de incumplimiento de la liquidación establecida, la administración tributaria puede abrir procesos para la aplicación de sanciones.

2.12 Deber

Se entiende por deber el cumplimiento de un mandato u obligación, que incluso puede estar amparada a una ley. Las personas, al disfrutar de un derecho, deben cumplir con ciertas responsabilidades. En términos generales, se adquieren deberes desde tempranas edades mismos que permiten la formación y fortalecimiento del carácter.

En materia tributaria, existen una serie de deberes que a los obligados tributarios les corresponde cumplir con el fin de ayudar al desarrollo del país, siendo planteados como una forma de retribución. Por la importancia significativa que poseen las contribuciones al crecimiento económico de la nación, creando así los deberes formales y materiales estipulados en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

2.12.1 Deberes Formales y Materiales del Obligado Tributario

De acuerdo con los deberes formales y materiales del obligado tributario que se establecen, según el artículo 18, del código de normas y procedimientos tributarios, estipula que: “Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales establecidos por el presente Código o por normas especiales”. (Asamblea Legislativa de Costa Rica, 1971, párr. 59)

Con base en el párrafo anterior, el artículo 18 hace referencia de los deberes formales y materiales en general, que deben cumplir los obligados tributarios siendo responsables de los mismos para evitar sanciones por parte del Ministerio de Hacienda, los cuales son:

2.12.1.1 Deberes Formales

De acuerdo con lo establecido en el CNPT, en el artículo 128:

El CNPT establece en su primer deber: “Llevar los libros, los archivos, los registros contables y toda otra información de trascendencia tributaria ya sea en forma impresa en forma de documento, en soporte técnico o registrada por cualquier otro medio tecnológico”. (Ministerio de Hacienda Costa Rica, 2015, párr. 1)

Es esencial reconocer la concordancia que posee lo establecido en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios con lo dictado en otras leyes, por ejemplo, el deber antes mencionado que estipula la necesidad de llevar aquella información de importancia tributaria, pero el mismo código faculta, por medio de artículos, como el 155, que hace referencia a las normas supletoria, la cual especifica el cumplimiento de otros reglamentos, directrices, considerando lo establecido en cada ley por su relación.

El código de comercio, también, menciona en su artículo 251, la tenencia de los libros, el cual tiene relación con el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en este apartado del registro de la información tributaria, que basado en la ley permite libros y sistemas informáticos.

Todos los libros, archivos o registros contables y todos los datos con trascendencia tributaria sirven para demostrar las entradas y salidas de los recursos en las empresas y, en algunos casos, se puede tomar como evidencia ante cualquier circunstancia presentada en las organizaciones. Sin embargo, en la actualidad, la ley autorizó la llevanza de los libros físicos por medio de la presentación de los sistemas informáticos.

El Ministerio de Hacienda permite que los obligados tributarios usen sistemas informáticos siempre que estos respeten la veracidad de la información y lo estipulado por la administración tributaria para el uso de los sistemas.

Según Ministerio de Hacienda (2015) el obligado tributario puede elegir a su gusto el sistema informático para llevar los registros contables y financieros siempre que la contabilidad del negocio cumpla los principios de registro y con las Normas Internacionales de Información Financiera, adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, destacando que no supongan modificaciones a las leyes tributarias.

El segundo deber, según el CNPT es: “Inscribirse en los registros pertinentes, a los que deben aportar los datos necesarios y comunicar, oportunamente, sus modificaciones”. (Ministerio de Hacienda Costa Rica, 2015, párr. 3)

Aspecto relevante, que deben cumplir los obligados con respecto a la información básica tributaria del negocio: permanecer totalmente disponible para control de la administración tributaria, permitiéndole verificar, en todo momento, por ejemplo, sus modificaciones. Es importante resaltar que, los obligados tributarios se inscriban acorde con su régimen.

Se determina en el CNPT el tercer deber: “Presentar las declaraciones que correspondan”. (Ministerio de Hacienda Costa Rica, 2015, párr. 4)

Uno de los deberes más importantes, porque en este recae principalmente la obtención de recursos a través de los impuestos captados de las diferentes declaraciones, por consiguiente, todos los obligados tributarios deben cumplir con este deber, para aportar al Estado; sin embargo, en algunos casos, omiten presentar estas declaraciones y la administración tributaria procede a las aplicaciones de las sanciones respectivas.

El CNPT hace referencia en su cuarto deber a: “Conservar de forma ordenada, los registros financieros, contables y de cualquier índole, y los antecedentes de las operaciones por situaciones que constituyan hechos gravados”. (Ministerio de Hacienda Costa Rica, 2015, párr. 5)

Los negocios no pueden simplemente desechar todos los registros financieros, contables y de cualquier índole, deben tener en consideración mantenerlos de forma ordenada, porque son necesarios como pruebas fehacientes ante la administración tributaria, por ello, deben estar disponibles en todo momento, por una eventual verificación formal por parte del Ministerio de Hacienda.

En caso del incumplimiento de estos, los obligados tributarios pueden verse sometidos a rigurosas sanciones.

De acuerdo como se determina en el CNPT el quinto deber es: “Dar facilidades a los funcionarios fiscales autorizados para que realicen las inspecciones o verificaciones en sus establecimientos comerciales o industriales, inmuebles, oficinas, depósitos o en cualquier otro lugar”. (Ministerio de Hacienda Costa Rica, 2015, párr. 6)

Deber formal que va de la mano con los demás, porque ningún obligado tributario puede impedir a funcionarios el paso a sus respectivos negocios, todo con el fin de realizar las inspecciones y verificaciones, del cumplimiento de los deberes formales como es el caso de la emisión de las facturas por la prestación del servicio o la venta de mercancías.

El CNPT estipula en su sexto deber:

Presentar o exhibir, en las oficinas de la administración tributaria o ante los funcionarios autorizados, los registros financieros, contables y de cualquier índole, relacionados con hechos generadores de sus obligaciones tributarias y formular las aplicaciones o aclaraciones que se les soliciten. (Ministerio de Hacienda Costa Rica, 2015, párr. 7)

Siempre que la administración tributaria notifique solicitando información de los registros contables y financieros, debe brindarse, ya sea porque necesiten verificar registros de períodos anteriores, o bien, explicar aspectos dudosos en relación con los hechos generadores de las obligaciones tributarias, en todo caso, se debe cumplir sino el contribuyente estará sujeto a sanciones.

El CNPT dicta en su séptimo deber: “Comunicar a la administración el cambio al domicilio fiscal”. (Ministerio de Hacienda Costa Rica, 2015, párr. 8)

Deber formal que hace referencia a mantener actualizada la información donde se encuentra el domicilio fiscal, es muy importante, porque a través de esto la administración tributaria notifica cualquier eventualidad necesaria de informar al obligado tributario. Si la persona cambia su domicilio fiscal y no lo comunica, se aplicarán sanciones tanto formales, como materiales y, en el peor de los casos, no puede reclamar que no fue notificado.

2.12.1.2 Deber Material

Este deber de pago implica determinar la cuantía del tributo y realizar el pago correspondiente. Debe efectuarse en la fecha y lugar que al respecto imponga la normativa tributaria, siendo además que el contribuyente se encuentra obligado a pagar el tributo en su exacta cuantía. (Ministerio de Hacienda Costa Rica, 2015, párr. 11)

Es la autoliquidación y pago de las obligaciones tributarias y el deber más importante, siendo utilizado para recaudar los fondos que solventan los gastos del país. La generación de impuestos es necesario para el crecimiento de la nación.

Todos los deberes formales y materiales son importantes porque la cultura tributaria actual, se refleja en las obligaciones, por consecuencia, es necesario fomentarla, promueve que las responsabilidades de los contribuyentes se cumplan correctamente, para que exista mayor fluidez en los procesos, menos sanciones y más captación de recursos necesarios, para continuar progresando.

2.13 Infracciones Administrativas por el Incumplimiento de los Deberes Formales y Materiales

El Código de Normas y Procedimientos Tributarios establece, en su capítulo II, sección II las infracciones administrativas por el incumplimiento de los deberes formales y materiales.

Artículo 78.- Omisión de la declaración de inscripción, modificación o desinscripción

Los contribuyentes, responsables y demás declarantes que omitan presentar a la Administración Tributaria la declaración de inscripción, des-inscripción o modificación de información relevante sobre el representante legal o su domicilio fiscal, en los plazos establecidos en los respectivos reglamentos o leyes de los diferentes impuestos, deberán liquidar y pagar una sanción equivalente al cincuenta por ciento (50%) de un salario base por cada mes o fracción de mes, sin que la sanción total supere el monto equivalente a tres salarios base. (Ching Wo Cruz, 2018, pág. 118)

Hace referencia a la declaración de inscripción, modificación o desinscripción, establecido como un deber formal por la administración tributaria hacia los obligados tributarios. Para hacer cumplirlo, todos aquellos contribuyentes que omitan esta obligación se adjudicarán una sanción equivalente al 50% del salario base, por cada mes o fracción de mes sin que este supere el monto a tres salarios base. Por ejemplo, en caso de incumplimiento y siendo el salario base de ¢446200 (para el presente año) la sanción correspondería a ¢223 100 (50%).

Artículo 79.- Omisión de la presentación de las declaraciones tributarias

El Código de Normas y Procedimientos Tributarios menciona a: “Los sujetos pasivos que omitan presentar las declaraciones de autoliquidación de obligaciones tributarias dentro del plazo legal establecido, tendrán una multa equivalente al cincuenta por ciento (50%) del salario base”. (Ching Wo Cruz, 2018, pág. 120)

En relación con el artículo anterior (art. 78), la multa permanece en la misma cuantía del 50% de un salario base; no obstante, en esta infracción, no aplica un mínimo de sanción como lo descrito previamente (especificaba que la multa total no podía superar el monto equivalente a tres salarios base), aplicando la sanción directamente, las veces que el obligado tributario incumpla con el deber formal, siendo una multa de ¢223 100, equivalente al 50% del salario base establecido por el Ministerio de Hacienda para el 2019.

Artículo 80.- Morosidad en el pago del tributo determinado por la Administración Tributaria

Los sujetos pasivos que paguen los tributos determinados por la Administración Tributaria, mediante el procedimiento ordenado en los artículos 144 a 147 de este Código, o el procedimiento establecido en los artículos 37 a 41 de la Ley Reguladora de Todas las Exoneraciones Vigentes, su Derogatoria y sus Excepciones, después del plazo de quince días dispuesto en el artículo 40 de este Código, deberán liquidar y pagar una multa equivalente al uno por ciento (1%) por cada mes o fracción de mes transcurrido desde el vencimiento de dicho plazo. (Ching Wo Cruz, 2018, pág. 121)

Esta sanción se calculará sobre la suma sin pagar a tiempo y en ningún caso superará el veinte por ciento (20%) de esta suma. No se aplicará la sanción ni se interrumpirá su cómputo cuando se concedan los aplazamientos o fraccionamientos establecidos en el artículo 38 del presente Código. (Ching Wo Cruz, 2018, pág. 122)

El deber principal que debe cumplir todo obligado tributario es el pago respectivo a los impuestos; sin embargo, en algunos casos, los contribuyentes omiten el pago equivalente a los tributos y esto conlleva a sanciones que serán aplicadas por la administración tributaria una vez que detecte estas situaciones ilícitas. La sanción establecida será, una multa del 1% por cada mes o fracción de mes, desde el vencimiento del pago del impuesto, es decir, cualquier obligado tributario que incumpla con el pago, se adjudicará de un 1% conforme vayan transcurriendo los días, en todo caso, no debe superar el 20% de la suma sin pagar a tiempo.

Artículo 80 bis. - Morosidad en el pago del tributo

Los sujetos pasivos que paguen los tributos determinados por ellos mismos, después del plazo fijado legalmente, deberán liquidar y pagar una multa equivalente al uno por ciento (1%) por cada mes o fracción de mes transcurrido desde el momento en que debió satisfacerse la obligación hasta la fecha del pago efectivo del tributo. Esta sanción se aplicará, también, en los casos en que la Administración Tributaria deba determinar los tributos por disposición de la ley correspondiente. (Ching Wo Cruz, 2018, pág. 124)

Este artículo especifica que todos aquellos obligados tributarios, que paguen los tributos después de la fecha legal establecida por la administración tributaria, serán partícipes

de una sanción por incumplir con el deber material, esta infracción será de un 1% por cada mes o fracción de mes, la cual empieza a darse desde el momento en que correspondía pagar el tributo, hasta el día que el contribuyente decida realizar el pago respectivo del impuesto, depende de cada situación el cálculo de la sanción, porque pueden pasar 10 días de atraso en el pago, también, pueden ser hasta 30 días o más; por lo tanto, el obligado debe estar atento a la fecha de pago para evitar sanciones por parte de la administración tributaria.

Artículo 81.- Infracciones materiales por omisión, inexactitud, o por solicitud improcedente de compensación o devolución, o por obtención de devoluciones improcedentes

El artículo 81 (ver anexo #3) hace referencia a situaciones que pueden ser sancionadas por la administración tributaria, la cual toma como base para las multas, lo estipulado en el CNPT, algunas de las situaciones pueden ser: omisión en la presentación de declaraciones de autoliquidaciones, presentar declaraciones inexactas, solicitud de compensación o la devolución de tributos que no proceden, mediante el formulario D-402 utilizado para la devolución de dinero o por compensación de otros impuestos; sin embargo, el obligado tributario debe estar seguro de la cantidad por solicitar; sino, está expuesto a sanciones por parte de la administración tributaria.

En caso de omisión, en la presentación de las declaraciones de autoliquidaciones si se desconoce los montos por declarar, la institución puede determinarlos por medio de oficio basándose en declaraciones presentadas, anteriormente, así como índices económicos de la actividad que se desempeña y conforme a esa base se aplicará la sanción.

Ante la situación de presentar declaraciones inexactas, en el tiempo establecido, (diferencias, errores aritméticos y presentación de datos falsos) con valores equivocados, por ejemplo, poseer un impuesto sobre el valor agregado de ¢85.000 (correcto), presentar y pagar una declaración de ¢58.000. La sanción se calculará entre la diferencia del importe liquidado determinado por la administración tributaria (¢85.000) y el importe autoliquidado (¢58.000) por el contribuyente.

Por último, será sancionado cuando se proceda a solicitar una devolución o compensación por montos inexistentes, la sanción se aplicará a la diferencia resultante entre lo solicitado y la cantidad correcta. Además, por aprovecharse de las normas que rigen cada tributo, para esto, la sanción se establece, según el importe requerido que no corresponde, ejemplo, cuando el contribuyente solicita la devolución por retenciones a las tarjetas de crédito, generado por la diferencia de corte de los bancos y de la administración tributaria.

Para cada una, de estas infracciones, hay una serie de puntos que especifican las situaciones que pueden ocurrir y la gravedad de las sanciones; por lo tanto, cualquier obligado tributario que incumpla este artículo se le hará el estudio para verificar cuál situación incumple y cuál sanción deberá pagar.

Artículo 81 bis. -Responsabilidad de terceros. Se sancionará con una multa de uno a tres salarios base a quien:

- a) Asesore, aconseje o preste servicios para omitir total o parcialmente el pago de algún impuesto.

b) Colabore en la alteración o en la inscripción de cuentas, asientos o datos falsos en la contabilidad o en los documentos que se expidan.

Por lo tanto,

La responsabilidad se encontrará sujeta a que se demuestre la participación del asesor o los asesores en la adopción de las decisiones determinantes en la comisión de la infracción y que haya mediado culpa grave o dolo.

Para tales efectos, se aplicará el procedimiento sancionatorio establecido en la Ley N.º 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de 3 de mayo de 1971, y sus reformas, el cual iniciará una vez se cuente, dentro del proceso determinativo, con sentencia en firme sin posibilidad de recurso alguno. La prescripción en estos casos iniciará su cómputo a partir de la firmeza del acto. Todo esto sin perjuicio de las eventuales responsabilidades penales que puedan surgir en virtud de estas actuaciones. (Ching Wo Cruz, 2018, pág. 132)

Otra de las sanciones establecidas por la administración tributaria, es cuando personas con intenciones de defraudar al fisco, asesoren o presten un servicio para evitar el total pago del impuesto, o bien, colabore con la alteración de los datos para maquillar la contabilidad siendo esta falsa y así los obligados tributarios evadan los impuestos, en caso de lograrse demostrar tal situación, esta persona será sancionada con una multa de uno a tres salarios bases directamente, por incumplir con este deber formal.

Artículo 82.-Resistencia a las actuaciones administrativas de control.

De acuerdo con el artículo 82 (ver anexo #4), todo obligado tributario debe acceder a las actuaciones administrativas de control por parte de la administración tributaria, sino estaría expuesto a sanciones que pueden aplicársele por incumplir este artículo. Estas infracciones pueden ser: no facilitar el examen de documentos, no atender algún requerimiento notificado, entre otras. Para todas estas situaciones hay sanciones con bases diferenciadas, que dependerán de la gravedad del hecho ilícito ocurrido; por lo tanto, todo contribuyente debe tener presente las circunstancias que pueden provocar el incumplimiento de estos deberes.

Los funcionarios encargados de realizar inspecciones de los deberes formales y materiales, en los comercios, tienen la función específica de fiscalizar el cumplimiento de estas obligaciones, deben ingresar a los locales comerciales para corroborar que todo se mantenga en orden; no obstante, en ocasiones, los sujetos pasivos impiden el paso de los colaboradores de la administración tributaria sin poseer el conocimiento de que esta acción se tipifica en el CNPT como una infracción administrativa.

Con base en el párrafo anterior, un ejemplo puede ser la inspección de la facturación electrónica, corroborar la entrega en el acto de compra – venta; sin embargo, todo obligado tributario que impida el paso al funcionario de la administración tributaria para ejercer su labor, está sujeto a la sanción, por ende, el contribuyente sería sancionado por incumplir el deber formal. Es decir, cualquier acción de resistencia puede implicar una infracción administrativa, las multas varían de acuerdo con lo sucedido, por ejemplo, pueden ser de dos salarios base, tres salarios base, dos por ciento (2%) de la cantidad de los ingresos brutos o bien diez salarios base, en caso de no conocer la totalidad de los ingresos brutos.

Artículo 83.- Incumplimiento en el suministro de información. El Código de Normas y Procedimientos Tributarios especifica:

En caso de incumplir total o parcialmente en el suministro de información dentro del plazo determinado por la ley, el reglamento o la Administración Tributaria, se aplicará una sanción equivalente a una multa pecuniaria proporcional del dos por ciento (2%) de la cifra de ingresos brutos del sujeto infractor, en el período del impuesto a las utilidades, anterior a aquel en que se produjo la infracción, con un mínimo de tres salarios base y un máximo de cien salarios base. Si el obligado suministra la información dentro de los tres días siguientes al vencimiento del plazo conferido por la Administración, la multa pecuniaria establecida en este artículo se reducirá en un setenta y cinco por ciento (75%). En caso de que no se conozca el importe de los ingresos brutos, se impondrá una sanción de diez salarios base.

Si los registros no declarados representan un porcentaje superior al diez por ciento (10%), veinticinco por ciento (25%), cincuenta por ciento (50%) o setenta y cinco por ciento (75%) de los registros que debieron declararse, la Administración Tributaria podrá dimensionar la sanción aplicable a los casos previstos en el párrafo anterior, estableciendo una multa pecuniaria proporcional del veinticinco por ciento (25%), cincuenta por ciento (50%), setenta y cinco por ciento (75%) o cien por ciento (100%), respectivamente, de la sanción que le hubiera correspondido. En caso de que no se conozca el importe de los ingresos brutos, se impondrá una sanción equivalente a una multa pecuniaria de diez salarios base.

De constatare errores en la información suministrada, la sanción será del uno por ciento (1%) del salario base por cada registro incorrecto, entendido como registro la información de trascendencia tributaria sobre una persona física o jurídica u otras entidades sin personalidad jurídica. En este caso, la sanción impuesta no podrá exceder la multa referida en el primer párrafo de este artículo.

La Administración Tributaria se encuentra facultada para no aplicar la presente sanción, cuando se esté en presencia de un hecho considerado como caso fortuito o fuerza mayor, debidamente demostrado. (Ching Wo Cruz, 2018, pág. 136)

Con base en lo anterior, un ejemplo de caso fortuito o de fuerza mayor, podrían ser cualquier accidente, en caso de ocasionarse, debe demostrarse con pruebas fehacientes, entre ellas: informes de los bomberos, fotografías, pólizas de seguro.

Al igual que artículos anteriores, que poseen diferentes situaciones y sanciones para aplicar, este hace mención al incumplimiento del suministro de información, básicamente, cuando la administración tributaria solicita datos a los obligados tributarios, estos deben atender lo solicitado por el ente; sin embargo, en los casos que no respondan a lo notificado, serán sancionados por lo establecido en el artículo, algunas de esas infracciones se pueden dar por: incumplir total o parcialmente con la suministración de requerimientos que Hacienda considere pertinentes para el proceso que esté llevándose a cabo.

Artículo 84.- Incumplimiento del deber de llevar registros contables y financieros

El Código de Normas y Procedimientos Tributarios establece: “Serán sancionados con una multa equivalente a un salario base quienes no lleven los registros contables y

financieros al día, según lo dispuesto en las normas tributarias y en el Código de Comercio”.
(Ching Wo Cruz, 2018, pág. 138)

El incumplimiento, de este deber formal, repercute en una sanción de un salario base directamente a los obligados tributarios que no lleven al día su contabilidad, porque es parte fundamental que todo negocio lleve de sus registros contables y financieros; lo cual permita determinar los cálculos de los impuestos respectivos y mantener un control, en todo momento, para cuando la administración tributaria le solicite información.

Este artículo va muy ligado a los dos anteriores, por ejemplo, cuando Hacienda realiza actuaciones administrativas de control o requiera información, si el obligado tributario tiene todo en orden, puede no ser perjudicado por las sanciones; sin embargo, si el contribuyente no lleva al día su contabilidad, puede incumplir más de dos artículos, como consecuencia de ello verse obligado a enfrentar más de un proceso sancionador.

Artículo 84 bis. - Incumplimiento al deber de suministrar información sobre transparencia y beneficiarios finales de las personas jurídicas y otras estructuras jurídicas.

La Dirección General de Tributación impondrá al obligado que incumpla el suministro de información establecido en el capítulo denominado "Transparencia y beneficiarios finales de las personas jurídicas y otras estructuras jurídicas", de la Ley para Mejorar la Lucha contra el Fraude Fiscal, una multa pecuniaria proporcional del dos por ciento (2%) de la cifra de los ingresos brutos de la persona jurídica o estructura jurídica, en el período del impuesto sobre las utilidades, anterior a aquel en que se produjo la infracción, con un mínimo de tres salarios base y un máximo de cien salarios base.

Para estos efectos, se entiende por salario base, el contenido en el artículo 2, de la Ley N.º 7337, de 5 de mayo de 1993. No obstante, de previo, deberá apercibir a los obligados a cumplir su deber de suministrar o actualizar la información, según corresponda, para lo cual se le concederá un plazo de tres días hábiles, prorrogable por un plazo igual, a solicitud debidamente motivada de la parte, previa aprobación de la administración tributaria.

El monto recaudado por concepto de estas multas se depositará en una cuenta en la caja única del Estado a nombre del Instituto Costarricense sobre Drogas (ICD) y será destinado exclusivamente al financiamiento de las actividades operativas de este organismo.

De mantenerse el incumplimiento, el Registro Nacional no podrá emitir certificaciones de personería jurídica o inscribir documentos a favor de quienes incumplan con el suministro de la información a que se refiere este artículo. De igual forma, los notarios públicos deberán consignar en los documentos que emitan que el obligado al suministro incumple con la Ley para Mejorar la Lucha contra el Fraude Fiscal. Para tales efectos, el Banco Central de Costa Rica, en conjunto con la Dirección General de Tributación, deberán disponer de un sistema de consulta en que se pueda verificar si los obligados se encuentran al día en el suministro de esta información. (Ching Wo Cruz, 2018, pág. 139)

Para efecto del incumplimiento de este deber, se impondrá una multa proporcional del 2% de los ingresos brutos de la persona jurídica o estructura jurídica, cuando esta no brinde la información pertinente, en relación con los socios que la estructuren, al establecerse

por obligatoriedad, en el artículo 84 bis del CNPT, la conformación de una base de datos que administrará el Banco Central de Costa Rica, que será consultada en caso de investigaciones o procesos de averiguaciones hacia una sociedad.

Artículo 85.- No emisión de facturas

Se sancionará con una multa equivalente a dos salarios base, a los sujetos pasivos y declarantes que no emitan las facturas ni los comprobantes debidamente autorizados por la Administración Tributaria o no los entreguen al cliente en el acto de compra, venta o prestación del servicio, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 92. (Ching Wo Cruz, 2018, pág. 141)

Este es uno de los artículos y deberes formales, más importantes, porque a partir de la emisión de la factura, la administración tributaria puede llevar el control respectivo de los negocios; sin embargo, en muchas ocasiones, en el acto de compra y venta de contado se pierde la trazabilidad del efectivo, lo cual induce y facilita la evasión, provoca que la institución no puede captar las transacciones realizadas en los actos, razón del establecimiento de este deber; por lo tanto, para evitar tales situaciones, por consecuencia, todos los obligados tributarios que lo incumplan serán sancionados directamente con una multa de dos salarios base vigente a la fecha en que fue cometida la infracción equivalente a ₡892 400, respetando el debido proceso.

Artículo 85 bis – No aceptación de medios alternativos de pago.

Constituye infracción administrativa negarse a aceptar como medio de pago alternativo las tarjetas de crédito o débito u otros mecanismos de pago, electrónico o

no, garantizados por una institución financiera, según lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley para Mejorar la Lucha contra el Fraude Fiscal, Ley 9416 del 14 de diciembre de 2016. Esta infracción se sancionará con una multa equivalente a dos salarios base, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 92. (Ching Wo Cruz, 2018, pág. 143)

Todos aquellos sujetos pasivos, quienes, en sus actividades comerciales, de venta de bienes y servicios, se nieguen a aceptar pagos a través de medios electrónicos estará sujeto a la infracción establecida en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios y la administración tributaria tendrá la autoridad para aplicar la sanción. Este artículo ayudará en los controles realizados por la institución, captando mayores transacciones de compra y venta mediante la vía tecnológica, lo cual permite reducir la evasión y elusión fiscal, de esta manera, la trazabilidad del efectivo se mantiene.

En caso de incumplimiento, de lo antes mencionado, cualquier obligado tributario podría adjudicarse la sanción, siendo un salario base como infracción por no aceptar un medio de pago diferente al de contado.

Artículo 86.-Infracciones que dan lugar al cierre de negocios.

La Administración Tributaria queda facultada para ordenar el cierre, por un plazo de cinco días naturales, del establecimiento de comercio, industria, oficina o sitio donde se ejerzan la actividad o el oficio, en el cual se cometió la infracción, para los sujetos pasivos o declarantes que reincidan en no emitir facturas ni comprobantes debidamente autorizados por la Administración Tributaria o en no entregárselos al cliente en el acto de compra, venta o prestación del servicio. (Ching Wo Cruz, 2018, pág. 143)

Artículo ligado al anterior (no emisión de facturas, N° 85), todos los obligados tributarios, que incumplan con el deber formal de emitir facturas, serán sancionados con lo tipificado por la administración tributaria; sin embargo, no es la única sanción que pueden adjudicarse, además de esta, se les puede penalizar con el cierre del negocio por 5 días naturales, provocando pérdidas por no poder abrir la empresa (negocio) y está relacionado con el siguiente artículo que hace referencia a la destrucción o alteración de sellos realizados por el Ministerio de Hacienda.

Artículo 87.- Destrucción o alteración de sellos

Constituyen infracciones tributarias la ruptura, la destrucción o la alteración de los sellos colocados con motivo del cierre de negocios, provocadas o instigadas por el propio contribuyente, sus representantes, los administradores, los socios o su personal. Esta sanción será equivalente a dos salarios base. (Ching Wo Cruz, 2018, pág. 148)

Todo obligado tributario, que altere estos sellos, será sancionado directamente con dos salarios base, una suma equivalente a ¢892 400 para el 2019. Estos tres artículos 85, 86 y 87 están muy relacionados, porque una situación lleva a la otra y son fundamentales para que la Administración Tributaria pueda mantener un control adecuado de las situaciones que sucedan en el día a día en materia fiscal.

2.13.1 Reducción de Sanciones Administrativas

Artículo 88.- Reducción de sanciones

Las sanciones indicadas en los artículos 78, 79, 81 y 83 se reducirán cuando se cumplan los supuestos y las condiciones que se enumeran a continuación:

a) Cuando el infractor subsane, de forma espontánea, su incumplimiento sin que medie ninguna actuación de la Administración para obtener la reparación, la sanción será rebajada en un setenta y cinco por ciento (75%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar el incumplimiento; en cuyo caso la reducción será del ochenta por ciento (80%).

b) Cuando el infractor repare su incumplimiento después de la actuación de la Administración Tributaria, pero antes de la notificación del acto determinativo, tratándose de la infracción del artículo 81, o antes de la resolución sancionadora, tratándose de los artículos 78, 79 y 83, la sanción se rebajará en un cincuenta por ciento (50%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento; en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%).

c) Cuando, notificado el acto determinativo y dentro del plazo establecido para recurrirlo, tratándose de la infracción del artículo 81, el infractor acepte los hechos planteados en este y subsane el incumplimiento, la sanción será rebajada en un veinticinco por ciento (25%). Tratándose de las infracciones de los artículos 78, 79 y 83, el infractor, dentro del plazo establecido para impugnar la resolución

sancionadora, acepte los hechos planteados y subsane el incumplimiento, la sanción será rebajada en un veinticinco por ciento (25%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de reparar el incumplimiento; en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%). En estos casos, el infractor deberá comunicar a la Administración Tributaria, por los medios que ella defina, los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago o arreglo de pago de los tributos y las sanciones que correspondan.

Para los efectos de los párrafos anteriores, se entenderá como actuación de la Administración toda acción realizada con la notificación al sujeto pasivo, conducente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias referidas al impuesto y el período fiscal del que se trate. (Ching Wo Cruz, 2018, pág. 148)

Permite a los obligados tributarios que incumplieron con algún deber formal o material, reducir la multa respectiva, por ende, todos los contribuyentes tienen el derecho a solicitar estas reducciones, siempre y cuando apliquen en los casos correspondientes. La aplicación del artículo da acceso a los contribuyentes a reducir o disminuir considerablemente el pago de las sanciones, por lo tanto, deben tener en cuenta lo tipificado. Tiene como alcance lo establecido en los apartados 78, 79, 81 y 83 del CNPT.

2.14 Declaraciones Juradas del Impuesto sobre la Renta, Valor Agregado y Régimen de Tributación Simplificada

2.14.1 Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta

Según lo establece el Ministerio de Hacienda en su punto c) Obligados Tributarios especifica:

Son contribuyentes de este impuesto, las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que realicen en el territorio nacional actividades o negocios de carácter lucrativo, independientemente de la nacionalidad, del domicilio y del lugar de la constitución de las personas jurídicas o de la reunión de sus juntas directivas o de la celebración de los contratos de acuerdo con el artículo 2 de la Ley No. 7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas, y son declarantes aquellas entidades no sujetas al impuesto, indicadas en el artículo 3 de la ley citada. (Ministerio de Hacienda Costa Rica, 2019, párr. 4)

Según Ministerio de Hacienda (2019) el impuesto debe declararse y pagarse cada año al final del periodo fiscal, iniciando el primero de octubre de cada año y finalizando el treinta de setiembre del próximo año, el formulario correspondiente es D-101, Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta.

Lo anterior, previo a las modificaciones en la ley, se establece un cambio en el periodo fiscal, siendo del primero de enero al treinta y uno de diciembre, una vez concluido el periodo actual (2019).

2.14.2 Generalidades del Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA)

El Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA) es un impuesto indirecto que recae sobre el consumo, lo que significa que cuando una persona (cliente) realiza la compra de un bien o servicio, está pagando este impuesto a una tarifa general del 13% o en alguna de las tarifas reducidas del 4%, 2% o 1%. (Ministerio de Hacienda Costa Rica, 2019, párr. 1)

Según Ministerio de Hacienda (2019) el impuesto deberá pagarse mensualmente, en su formulario respectivo que es D-104, en los primeros quince días del mes siguiente y este debe ser presentado inclusive sin haberse prestado servicios o venta (compra) de bienes. Son obligados a la presentación y pago todas aquellas personas físicas, jurídicas, entidades públicas o privadas que realicen actividades de venta de bienes o prestación de servicios (bajo tarifa general del 13%), con algunas excepciones: unos poseerán tarifas diferencias (reducidas del 1%, 2% y 4%) y otros estarán no sujetos o exentos, en su totalidad.

2.14.3 Declaración Jurada del Régimen de Tributación Simplificada

Según establece el Ministerio de Hacienda: “El Régimen de Tributación Simplificada constituye una opción de acceso voluntario y sencillo para que los pequeños contribuyentes cumplan con los deberes tributarios, simplificando sus obligaciones y su contabilidad.” (Ministerio de Hacienda Costa Rica, 2018, párr. 1)

El Régimen de Tributación Simplificada permite su acceso de una manera voluntaria; no obstante, se debe cumplir con ciertos requisitos y deberes para integrarse, además, es importante resaltar que los obligados tributarios pueden pedir el cambio de régimen cuando

así lo deseen o, en algunos casos, cuando el Ministerio de Hacienda lo reclasifique, basado en una investigación previa, la cual determine que el negocio analizado se adecue a alguno de los otros regímenes. La declaración correspondiente es D-105; se realizan dos declaraciones una del Impuesto sobre la Renta y otra del Impuesto al Valor Agregado.

2.15 Código de Normas y Procedimientos Tributarios

Según el artículo 1 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios establece que: “Las disposiciones de este Código son aplicables a todos los tributos y las relaciones jurídicas derivadas de ellos, excepto lo regulado por la legislación especial”. (Asamblea Legislativa de Costa Rica, 1971, párr. 1)

Con base en el párrafo anterior, este código establece una serie de artículos relacionados con las disposiciones generales que los obligados tributarios deben cumplir, de manera correcta, por ejemplo, dicta sanciones para aquellas personas que incumplan con los deberes formales y materiales. Además, establece cuáles son esas responsabilidades que todo contribuyente debe tener en cuenta.

Este Código define en forma detallada las potestades y atribuciones de la institución encargada en fiscalizar y controlar los procedimientos tributarios. Establece las disposiciones preliminares, aquellas responsabilidades de los obligados tributarios y de los funcionarios de la administración tributaria, aquellos hechos ilícitos, en caso de incumplimiento de las obligaciones tributarias y las formas de actuación, ante procedimientos solicitados a la entidad e incluso los derechos que posee cada contribuyente, entre otros.

El CNPT regula aspectos necesarios para el ordenamiento fiscal y tributario, en términos generales, su alcance es muy amplio. Es una ley que aplica para todo sujeto pasivo estipulando infracciones administrativas, en situaciones de desobediencia, dando facultad a la institución para gestionar y fiscalizar los procedimientos que sean pertinentes y permitan minimizar la evasión y elusión de impuestos en el país.

2.16 Evasión y Elusión Fiscal

Los siguientes conceptos están basados en lo descrito por el periódico La Nación, hace referencia a los términos de evasión y elusión fiscal que, algunas veces, cometen los obligados tributarios de este país, se explica los efectos de estas acciones.

2.16.1 Evasión Fiscal

Según define La Nación (2017) por evasión fiscal se entiende, todas aquellas acciones realizadas por los obligados tributarios para no cumplir con el pago correcto de los impuestos establecidos por ley. Esta problemática afecta al país, por tanto, no progresa en la manera esperada, por tales motivos el Estado tiene que recurrir a deuda externa o interna para solventar gastos.

Estos comportamientos ilegales están sujetos a sanciones aplicadas por la Administración Tributaria. Todo obligado tributario que cometa estos hechos ilícitos se le adjudicarán todas las infracciones que haya cometido, después de haberse realizado el proceso respectivo, finalizando en la mayoría de las situaciones con el desprendimiento económico de una cierta cantidad de dinero o con el cierre del negocio.

Algunos ejemplos de evasión fiscal pueden ser el contrabando de mercancías o no emitir facturas para no presentar las ventas reales del negocio.

2.16.2 Elusión Fiscal

Como establece La Nación (2017), se conoce como elusión fiscal aquellas operaciones que realizan los obligados tributarios para minimizar el pago correcto de los impuestos sin incumplir ninguna ley, aprovechando los portillos que le permiten las leyes para no pagar lo correspondido buscan oportunidades para eludir ese respectivo pago.

De igual manera, la evasión fiscal afecta, considerablemente, a la captación de recursos mediante los impuestos, provocando al estado recurrir a diferentes tareas para mitigar ese impacto que provocan estos conceptos.

Ejemplos de elusión, reportar gastos ficticios o con montos superiores a los reales, que hacen disminuir las utilidades y por ende pagar menos impuestos o también inscribir las empresas a nombres de sociedades diferentes para mantenerse en un régimen simplificado y no pagar verdaderamente lo correspondiente.

Capítulo III

3 Marco Metodológico

Por medio del marco metodológico, se verificarán los conceptos y fundamentos interpuestos en el marco teórico, lo cual permite, de esta manera, plantear lo realizado en la investigación, incluye el tipo, el enfoque de la investigación, las variables, la hipótesis y las técnicas e instrumentos para la recopilación de la información. En este capítulo, se especifica toda la metodología para guiar el desarrollo y resolución del problema planteado.

3.1 Investigación

Con la investigación se pretende determinar una posible solución a un problema y llenar un vacío de conocimiento, mediante la generación y obtención de información útil. “Es un conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que se aplican al estudio de un fenómeno o problema”. (Hernández, Fernández y Baptista, 2014, pág. 4)

La investigación se direcciona sobre el estudio en el impacto que tiene la cultura tributaria en la provincia de Puntarenas, en relación con el cumplimiento de los deberes formales y materiales, de los obligados tributarios, sobre la renta y el valor agregado (impuesto) con el Ministerio de Hacienda; además, resalta cada una de las sanciones que se pueden generar en caso de que algún contribuyente no cumpla con algún deber tributario, sea formal o material.

Es importante dar a conocer el tema porque repercute en la labor de la administración tributaria, enfocándose en hacer cumplir los deberes, para destinar recursos en investigaciones para mejorar la participación en las obligaciones, invirtiendo tiempo que

puede ser útil si se empieza a establecer las bases para una mejor cultura tributaria, no solo en la provincia, sino en todo el país.

La idea principal, como valor agregado, es concienciar al contribuyente sobre la importancia de cumplir con los deberes formales y materiales, más como un beneficio para el desarrollo colectivo del país y no por una obligación.

3.2 Enfoque de la Investigación

El enfoque de la investigación permite afrontar el estudio de manera más descriptiva, entorno a las características del problema (cualitativa) o basado más en los aspectos numéricos (cuantitativa) o bien, una combinación de ambos. Según la definición: “Los enfoques cuantitativo, cualitativo y mixto constituyen posibles elecciones para enfrentar problemas de investigación y resultan igualmente valiosos. Son, hasta ahora, las mejores formas diseñadas por la humanidad para investigar y generar conocimientos”. (Hernández, Fernández y Baptista, 2014, pág. 2)

Con el enfoque de la investigación, se pretende determinar la modalidad del estudio, describiendo y profundizando el problema (cualitativo), o utilizando el análisis numérico (cuantitativo) o bien combinando ambos elementos y sus características para la determinación de una guía de ambos tipos. Por lo tanto, se establece el enfoque mixto para un mejor desarrollo del trabajo, detallándose seguidamente.

3.2.1 Enfoque Mixto

El enfoque mixto permite realizar una mayor profundización de la problemática planteada en la investigación, accediendo a ambos términos, tanto cualitativo como cuantitativo, para establecer información sólida y verificable. “La meta de la investigación mixta no es reemplazar a la investigación cuantitativa ni a la investigación cualitativa, sino utilizar las fortalezas de ambos tipos de indagación, combinándolas y tratando de minimizar sus debilidades potenciales”. (Hernández, Fernández y Baptista, 2014, pág. 532)

Según lo anterior, para la investigación, se determinó que el tipo de enfoque idóneo es el mixto, el cual describe la relación de la cultura con el cumplimiento de los deberes formales y materiales, basándose en aspectos cualitativos provenientes de una percepción en relación con el porqué cumplir con las obligaciones tributarias y al impacto cuantitativo que ejerce esta cultura al pago de los tributos y sanciones en caso de incumplimiento, con esto se obtendrá información más compleja, veraz y oportuna de las variables objeto de estudio, siendo necesario aplicar el modelo mixto, para dar solidez a los datos estudiados.

3.3 Tipo de Investigación

Al determinar el tipo de investigación es importante esclarecer la profundidad y los beneficios que se espera concretar al finalizar un estudio, para identificar las circunstancias y enfocarse en una guía del estudio más precisa para aprovechar tiempo y recursos. “Visualizar qué alcance tendrá nuestra investigación es importante para establecer sus límites conceptuales y metodológicos”. (Hernández, Fernández y Baptista, 2014, pág. 88)

Dentro de la selección de la investigación se desprenden los tipos: exploratorias, descriptivas, explicativas y correlacionales, esta última la seleccionada para el desarrollo del estudio, por la relación de sus variables, que poseen un vínculo intrínseco.

Este tipo permite profundizar mejor en la medición, al estar influenciadas por la cultura tributaria de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes en el cumplimiento de los deberes formales y materiales, porque son parte de sus responsabilidades por la puesta en marcha de una actividad económica.

3.3.1 Investigación Correlacional

La investigación correlacional se aplicará siempre y cuando las variables observables posean cierto grado de vinculación, en donde estos objetos de estudio se afectan entre sí. Pretende estudiar la relación entre variables para conocer su vínculo, con el propósito de dar una conclusión pertinente a los conceptos o categorías que tienen la aproximación y, con esto, dar más solidez a los resultados relevantes.

Este tipo de estudios tiene como finalidad conocer la relación o grado de asociación que exista entre dos o más conceptos, categorías o variables en una muestra o contexto en particular. En ocasiones sólo se analiza la relación entre dos variables, pero con frecuencia se ubican en el estudio vínculos entre tres, cuatro o más variables. (Hernández, Fernández y Baptista, 2014, pág. 93)

Como define su concepto, para este estudio, se determinó el tipo de investigación correlacional, buscando determinar el impacto que tiene la cultura tributaria en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos

como profesionales independientes que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018; resaltando la búsqueda y explicación de la relación de las variables como la cultura tributaria, los deberes formales, materiales, el incumplimiento y las sanciones correspondientes.

3.4 Diseño de la Investigación

El diseño de la investigación está enfocado en determinar la guía para la realización del estudio pertinente, definiendo las áreas para la aplicación de las diferentes técnicas y herramientas para recopilar la información suficiente que permita establecer las conclusiones y recomendaciones necesarias.

El trabajo se realizará por medio de una investigación de campo y documental, porque se estudia el impacto de la cultura tributaria en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018.

En la investigación de campo, se pretende conocer la influencia y la concepción que poseen los obligados tributarios, específicamente, los profesionales independientes en relación con cada una de sus responsabilidades (deberes formales y materiales), además, identificar la posición que posee la administración tributaria ante el cumplimiento e incumplimiento de los deberes tributarios y la opinión acerca de la cultura en este ámbito y cómo ha sido su proceso de fortalecimiento, mientras que, en el análisis documental, comparar la información recopilada de los diferentes códigos y normas con la investigación de campo; además, de la revisión de los diferentes datos que puedan obtenerse de las distintas autoridades que velan por el cumplimiento y recolección de los tributos.

3.5 Formulación de la Hipótesis

Con la consigna de desarrollar una investigación de tipo correlacional, basados en la relación de más de una variable entre sí, se determinó la siguiente hipótesis:

La cultura tributaria impacta en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes que pertenecen al cantón central de Puntarenas distrito primero, en el período 2018.

3.6 Variables

Las variables son aquellas unidades que pueden medirse, por medio de los diferentes indicadores, que permiten crear una idea más sólida y verificable para el cumplimiento de los objetivos específicos de la investigación: “Propiedad que tiene una variación que puede medirse u observarse”. (Hernández, Fernández y Baptista, 2014, pág. 105)

Las variables, objetos de estudio para la investigación, se establecieron con base en los objetivos específicos, se explica cada una de ellas, mediante la definición conceptual, instrumental y operacional. Para el desarrollo de la investigación, se determinaron las variables: cultura tributaria, factores culturales, deberes formales y materiales, obligados tributarios, profesionales independientes, incumplimiento de los deberes formales y materiales, y sanciones tributarias establecidas en el CNPT.

Para la medición de estas variables, se estableció como guía el desarrollo de una investigación documental y de campo, para relacionar la información obtenida de las diferentes herramientas, como: entrevista y cuestionarios, según establecen los documentos consultados; en otras palabras, comparar los resultados del estudio que se realizará tanto para

el profesional independiente, quien vive o labora en el cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, con la información brindada por el Ministerio de Hacienda en conocimiento, bases o datos en relación con el cumplimiento de los deberes formales y materiales, como la normativa vigente (CNPT) que regula principalmente a estos obligados tributarios.

3.6.1 Operacionalización de las Variables

Cuadro #2. Operacionalización de las Variables

Variables	Definición Conceptual	Definición Instrumental	Definición Operacional
Cultura Tributaria.	Se define como un conjunto de acciones, costumbres y deberes que todo obligado tributario debe poseer, siendo necesarios para el cumplimiento de las leyes del país, considerando que no solamente deben pagar impuestos, especificado como deber material, sino, también cumplir con deberes formales establecidos por el Código de Normas y Procedimientos Tributarios. En pocas palabras, es el deber que todo ciudadano debe asumir con la sociedad para lograr un mejor desarrollo del país.	La información se recopila mediante la aplicación de las herramientas entrevista y cuestionario.	Se realiza un resumen de acuerdo con la información recopilada de las entrevistas, que constarán de catorce preguntas, tanto a usuarios (Profesional Independiente) como a colaboradores de la administración tributaria, además del análisis y representación gráfica de la información procesada de los cuestionarios, que estará constituido de once preguntas.
Factores Culturales	Se define como todos aquellos aspectos culturales, por ejemplo, percepción del manejo de los recursos recaudados, educación cívico – tributaria, clases sociales, ambiente político, entre otros, que puedan influir en el cumplimiento de los deberes formales y materiales que los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes poseen ante la administración tributaria.	La información se recopila mediante la aplicación de las herramientas entrevista y cuestionario.	Se realiza un resumen de acuerdo con la información recopilada de las entrevistas, que constarán de catorce preguntas, tanto a usuarios (Profesional Independiente) como a colaboradores de la Administración Tributaria, además del análisis y representación gráfica de la información procesada de los cuestionarios, que estará constituido de once preguntas.

Deberes formales y materiales.	Son todos aquellos deberes establecidos por las leyes del país, tanto en la Constitución Política de Costa Rica, en donde hace referencia a contribuir al gasto público, como en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios que especifica tales deberes (formales y materiales). Dictados con el fin de formar un orden y cumplimiento de ciertos aspectos relevantes que son necesarios para el progreso de la nación. Son importantes para establecer el límite al cual todo obligado tributario este sujeto a cumplir.	La información se recopila mediante el análisis documental del CNPT.	Se presenta la información recopilada y analizada mediante cuadros, gráficos e infografías.
Obligados tributarios.	Conjunto de personas, que poseen obligaciones tributarias, entre ellas deberes formales y materiales ante la Administración Tributaria, producto del desarrollo de actividades económicas que ejercen para lucrarse. Estos obligados poseen un compromiso con el Estado, que deben cumplir como forma de contribución para el desarrollo socioeconómico de la Nación, ayudando al progreso constante del país.	La información se recopila mediante la aplicación de las herramientas entrevista y cuestionario.	Se realiza un resumen de acuerdo con la información recopilada de las entrevistas, que constarán de catorce preguntas, tanto a usuarios (Profesional Independiente) como a colaboradores de la administración tributaria, además del análisis y representación gráfica de la información procesada de los cuestionarios, que estará constituido de once preguntas.
Profesionales independientes.	Son todos aquellos profesionales que bajo el respaldo de un título académico y con la incorporación a la respectiva entidad encargada de la supervisión de su profesión (normalmente llamado Colegio), prestan servicios de acuerdo con su especialización, recibiendo un pago por honorarios. En otras		

	palabras, son individuos que ejercen actividades económicas de manera independiente, tanto a personas físicas como jurídicas, por ejemplo, asesorías, auditorías, consultoría, notariado, medicina general en caso de médicos, entre otros.		
Incumplimiento de los deberes formales y materiales.	El no acatamiento de los distintos artículos establecidos en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios (art. 78 al 87), genera una infracción administrativa, tanto por el incumplimiento de los deberes formales y materiales o bien, un delito tributario e incluso hasta judicial, conllevando al obligado tributario a subsanar según lo establezca la administración tributaria en el plazo determinado.	La información se recopila mediante la aplicación de las herramientas entrevista y cuestionario.	Se realiza un resumen de acuerdo con la información recopilada de las entrevistas, que constarán de catorce preguntas, tanto a usuarios (Profesional Independiente) como a colaboradores de la administración tributaria, además del análisis y representación gráfica de la información procesada de los cuestionarios, que estará constituido por once preguntas.
Sanciones tributarias establecidas en el CNPT.	Infracciones incurridas por los obligados tributarios, tanto las personas físicas como jurídicas que conllevan al desprendimiento de recursos monetarios o no monetarios (cierre del local en donde se realizó la infracción, por ejemplo) como medida para subsanar el incumplimiento del deber; los cuales están estipulados en el Código de normas y procedimientos tributarios (del artículo 78 al 87), siendo la Administración Tributaria la encargada de fiscalizar el cumplimiento de estas responsabilidades.	La información se recopila mediante el análisis documental del CNPT.	Se presenta la información recopilada y analizada mediante cuadros, gráficos e infografías.

Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

3.7 Población y Muestra

3.7.1 Población

Este es uno de los indicadores que deben establecerse, para realizar el estudio de las variables, se define la población específica para orientar la investigación y aplicar los instrumentos o técnicas de recopilación de información. Es el universo o conjunto total para investigar, tratándose de determinar en primera instancia el tipo, ya sea finita o infinita.

Para el desarrollo de la investigación, la población meta por estudiar son los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018 y también, los funcionarios del Ministerio de Hacienda, para conocer la posición de ambas partes en cuanto a la cultura tributaria y determinar qué influencia tiene en los deberes formales y materiales; procediendo a la selección de una población o muestra representativa para una mayor exactitud de la información resultante de la investigación siendo el soporte de los análisis realizados.

3.7.2 Muestra

La muestra de una población debe ser representativa para poder determinar que los resultados de la investigación sean coherentes, lógicos, suficiente, objetivos e íntegros, en otras palabras, con la mayor exactitud posible. “Un subgrupo de la población de interés sobre el cual se recolectarán datos, y que tiene que definirse y delimitarse de antemano con precisión, además de que debe ser representativo de la población”. (Hernández, Fernández y Baptista, 2014, pág. 173)

Para la realización de la investigación, la población de interés al poseer dimensiones extensas, que dificultan totalmente la aplicación de censos (aplicación a todo el universo, considerado finito), se determinó la necesidad de la selección de una muestra que reúna las características de ser representativa, según el conjunto al que corresponde, en este caso, es el de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, quienes pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018; además, la administración tributaria, con la finalidad de realizar una comparación entre lo percibido por los contribuyentes y lo establecido, como ente encargado de recaudar los recursos y solventar las necesidades de la nación y su importancia significativa en la cultura tributaria.

3.7.2.1 Muestreo no Probabilístico

Este tipo de muestreo permite dirigir la elección con énfasis en la investigación desarrollada y se enfoca tanto en estudios cuantitativos, como cualitativos. Por medio de la escogencia de este método (No probabilístico) se pretende dirigir una muestra que facilite mayor profundización de la información, para que los datos arrojados sean más fidedignos, de acuerdo con la conveniencia. “Las muestras no probabilísticas, también llamadas muestras dirigidas, suponen un procedimiento de selección orientado por las características de la investigación, más que por un criterio estadístico de generalización. Se utilizan en diversas investigaciones cuantitativas y cualitativas”. (Hernández, Fernández y Baptista, 2014, pág. 189)

Con el propósito de una mejor precisión de la información que se obtenga de las distintas técnicas e instrumentos de recopilación de datos, se establece el muestreo no probabilístico (dirigido), que habilita seleccionar aquellas partes de la población que

permitan obtener una mayor calidad de los fundamentos para evidenciar la investigación y responder al problema planteado, a partir del juicio, como lo son los Obligados Tributarios inscritos como profesionales independientes y funcionarios de los departamentos: Control Extensivo, Recaudación y Servicio al Contribuyente, de la administración tributaria.

En relación con los profesionales independientes, para obtener datos concisos y precisos, se realizó una selección que condujera a generalizar el resultado, al establecer una muestra que represente a la población (posea las características), además, esto permitió evitar aquellas situaciones de negatividad en el momento de aplicar el instrumento de investigación brindando más información para el respectivo análisis con base en la cultura tributaria.

3.8 Descripción de los Instrumentos y Técnicas de Recopilación de la Información

En el estudio, se emplearán instrumentos para recabar información como los cuestionarios y entrevistas. Estas técnicas facilitan una mejor captación de datos, proporcionando un análisis más completo de la situación, por lo tanto, se establece el uso de estas herramientas; además, se tiene en cuenta que el diseño de la investigación es documental y de campo, con el objeto de realizar una comparación con los resultados de lo recopilado con el análisis de los documentos de interés, como el CNPT, al que están sujetos los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes de Puntarenas en el distrito Primero.

Como parte del desarrollo de un diseño de investigación de campo y documental, es importante recurrir a técnicas que permitan recopilar información directamente de los sujetos por investigar, en este caso, los profesionales independientes. Además, la elaboración del trabajo, conlleva a recabar datos con relación al conocimiento y conciencia que poseen los

obligados tributarios con base en la cultura tributaria y no solamente los contribuyentes, sino también a los funcionarios del Ministerio de Hacienda, para realizar un cruce de datos “vertical y horizontal”, para conocer la posición de la administración tributaria y de los usuarios, inscritos, obteniendo resultados más completos para el análisis e interpretación de la situación u objetos de estudio.

3.8.1 Cuestionario

Esta herramienta está confeccionada por una serie de preguntas que pueden ser abiertas o cerradas, con el objetivo de medir los conocimientos y recabar información útil para la solución de un problema o responder a una incógnita, dirigida, principalmente, a personas con cierto grado de integración en el proceso medido para obtener datos más reales, concisos y precisos.

Para el desarrollo de la investigación, se aplicará un cuestionario a los funcionarios del Ministerio de Hacienda, específicamente, a los departamentos Control Extensivo, Recaudación y Servicios al Contribuyente, con el objetivo de conocer su posición ante el cumplimiento de los deberes formales y materiales por parte de los profesionales independientes pertenecientes al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero y así determinar la influencia de la cultura tributaria con base en la percepción que poseen acerca de sus obligaciones tributarias.

3.8.2 Entrevista

Es una de las técnicas o instrumentos más utilizados para la recopilación de datos, porque ayuda interactuar directamente con las personas entrevistadas suministrando

conocimiento, profundizando más y agilizando el proceso de interpretación de los datos de las investigaciones. “El propósito de las entrevistas es obtener respuestas en el lenguaje y perspectiva del entrevistado (“en sus propias palabras”). El entrevistador debe escucharlo con atención e interesarse por el contenido y la narrativa de cada respuesta”. (Hernández, Fernández y Baptista, 2014, pág. 405)

3.8.2.1 Entrevista Semiestructurada

En el estudio, se emplea una guía flexible con preguntas que permitan obtener información asertiva para el desarrollo de la investigación, con el propósito de plasmar resultados más idóneos en concordancia con los objetivos del estudio.

La entrevista semiestructurada habilita una comunicación con mayor profundización en temas de interés, conservando los beneficios del tipo estructurada en cuanto al ahorro de tiempo y mayor facilidad en el procesamiento de datos, siendo aplicada a los profesionales independientes de la provincia de Puntarenas, en el cantón Central, distrito Primero.

Mediante la utilización de las entrevistas y cuestionarios se espera obtener información relevante, no solo para determinar el conocimiento de la cultura tributaria en Puntarenas, distrito Primero, sino también, conocer el pensar de los profesionales independientes e identificar las razones que están afectando la cultura, cuáles motivos provocan que, en algunos casos, se cumplan o no, con los deberes formales y materiales, ante la administración tributaria y el Estado.

3.8.3 Análisis Documental

En la investigación, se aplica esta técnica para analizar todo lo relacionado sobre el tema de estudio, con el objetivo de conocer lo tipificado en el CNPT, por los incumplimientos de los deberes formales y materiales, por ejemplo, infracciones administrativas (Art 78 al 87), reducción de sanciones administrativas (Art 88), entre otras cosas de carácter documental, el cual afecta el trabajo y comparar lo establecido en el marco teórico de las leyes, con lo práctico, para conocer si los profesionales independientes se apegan a las normas establecidas en las diferentes legislaciones del país y verificar si respetan lo dictado por la administración tributaria; además de la interpretación y aceptación que brindan estos obligados a la normativa que los rige.

3.8.4 Infografías

Representación de una idea mediante imágenes, las cuales permiten una interpretación más rápida y ágil por medio de la captación del interés de los lectores al utilizar formas y diseños llamativos, cuyo objetivo es brindar información suficiente que sea de utilidad para los interesados, ayudando a comprender los aspectos importantes que desean darse a conocer.

Se caracteriza por el uso de colores llamativos y la inclusión de poco texto. “Esta Técnica produce nuevos parámetros de producción que permiten optimizar y agilizar los procesos de comprensión basándose en una menor cantidad y una mayor precisión de la información, anclada en la imagen y el texto”. (Minervini, 2005, pág. 3)

Capítulo IV

4 Presentación y Análisis de los Resultados

Se realizará el análisis correspondiente a la aplicación de las diferentes herramientas de recolección de datos (entrevista semiestructurada y cuestionarios). Los resultados obtenidos se presentarán a través de: cuadros, gráficos e infografías, para reflejar los datos cualitativos y cuantitativos, en función de los objetivos establecidos.

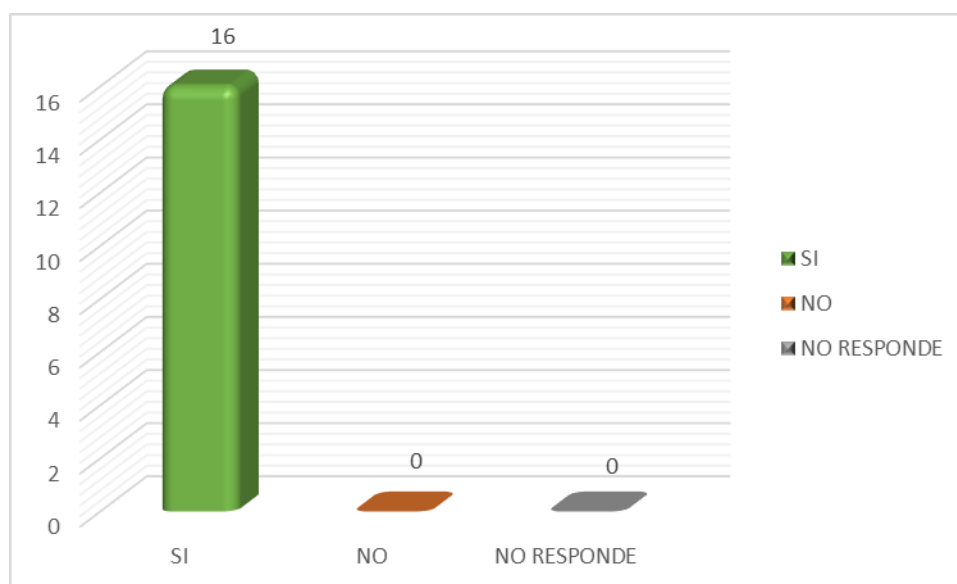
La entrevista aplicada consta de una serie de preguntas orientadas a conocer el dominio del tema fiscal, además del interés mostrado en cumplir sus responsabilidades ante la administración tributaria, de los profesionales liberales del cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, como impacto de la influencia generada por la cultura tributaria en su formación como profesional. Estará conformada por catorce preguntas abiertas para que el entrevistado pueda contribuir con sus conocimientos en relación con lo solicitado y así captar el manejo de la información.

El cuestionario planteado está conformado por once preguntas, dirigidas a los funcionarios de la administración tributaria de Puntarenas, con el objetivo de realizar un cruce de información, para conocer el dominio tanto de los trabajadores, como de los profesionales independientes.

4.1 Análisis del Cuestionario

4.1.1 Conocimiento con relación a la Cultura Tributaria

Gráfico #1. Conoce ¿qué es la Cultura Tributaria?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

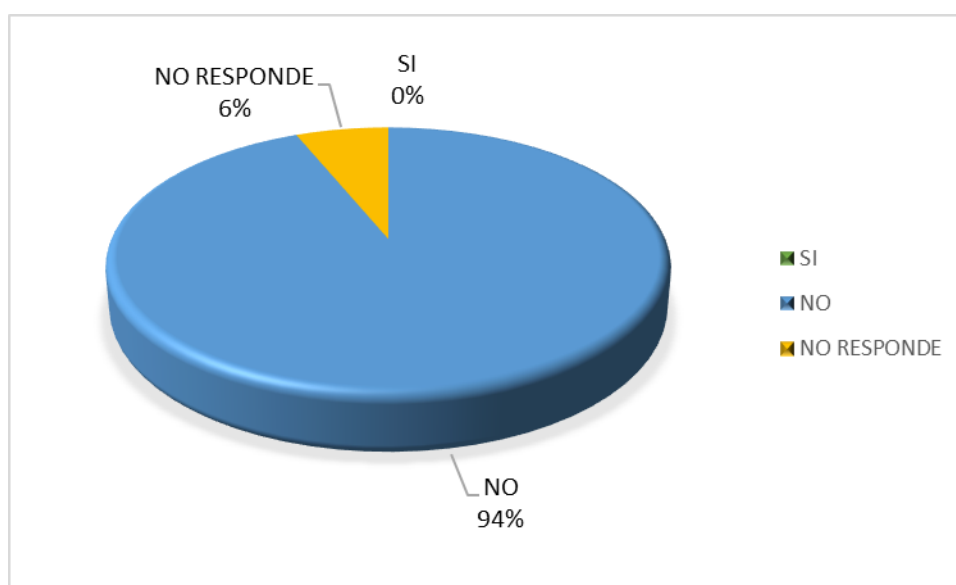
La interrogante pretende medir el conocimiento de los colaboradores en relación con la cultura tributaria, con base en el gráfico anterior, se puede observar que el 100% de los funcionarios (16) de la administración tributaria de Puntarenas, conocen sobre el tema en específico, independientemente del departamento o puesto de trabajo que asuman.

Es positivo que los funcionarios de la institución conozcan sobre la cultura tributaria y se encuentren capacitados para reconocer acciones indebidas, en casos donde la cultura no sea aplicada y actúen, según corresponda cada ley (sanciones, infracciones, multas). Es importante resaltar el compromiso de los trabajadores que, a través del cuestionario aplicado, deja en evidencia que los participantes tienen claro los ámbitos fiscales y tributarios, reflejándose en una cultura tributaria sólida con el objetivo de cumplir plenamente con sus

funciones de acuerdo con la importancia significativa que estas poseen para la recaudación del principal ingreso del país.

4.1.2 Información de la cantidad de profesionales independientes inscritos ante la Administración Tributaria

Gráfico #2. ¿Cuántos profesionales independientes hay inscritos ante la Administración Tributaria en el cantón Central de Puntarenas, distrito Primero?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

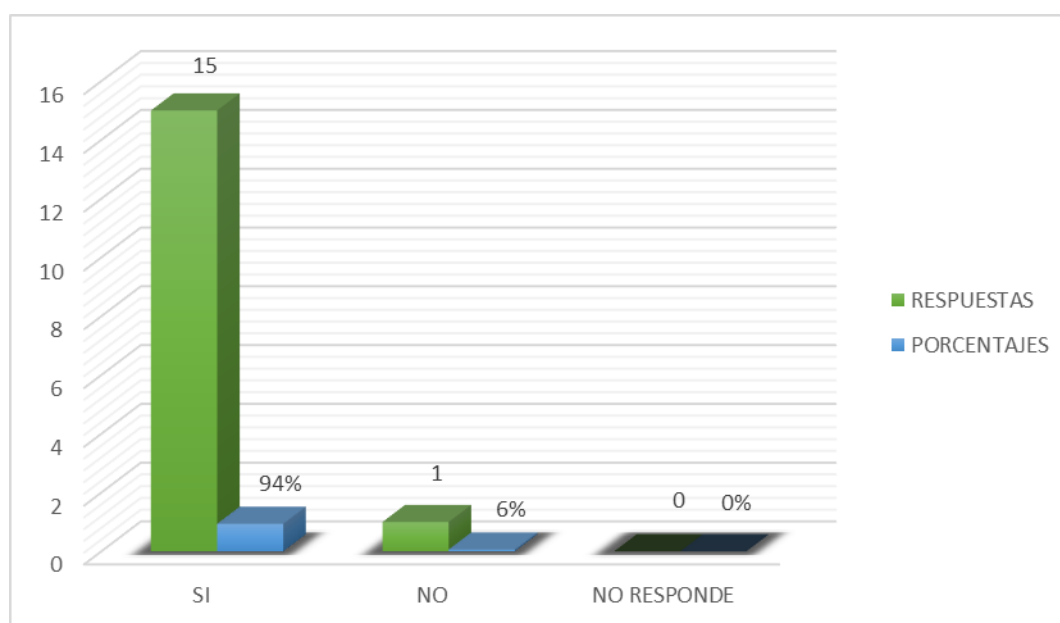
El gráfico #2, expresa que el 94% de los funcionarios (15) no tienen claro la cantidad de profesionales independientes que están inscritos ante la administración tributaria de Puntarenas y el 6% no respondió a la pregunta (1). Según los datos obtenidos, no existe una identificación en relación con la cantidad de profesionales que ejercen, de manera liberal, en el cantón Central de Puntarenas, distrito Primero.

La administración tributaria, como ente encargado de la fiscalización del cumplimiento de obligaciones tributarias, en pro de los intereses del Estado en materia fiscal,

demuestra no poseer un control riguroso en relación con la base de datos en cuanto a los obligados tributarios, dando como resultado una acción que podría propiciar un mayor índice en evasión y elusión en este tipo de población, si bien, los números obtenidos son a partir de una pregunta dirigida a funcionarios de tres departamentos, esto puede ser el indicio de una problemática que influye, de manera directa, en el incumplimiento parcial o total de las responsabilidades fiscales.

4.1.3 Deberes Formales de los Obligados Tributarios

Gráfico #3. Tiene claro ¿qué son Deberes Formales?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Como se especifica en el gráfico #3, el 94% de los funcionarios (15) tiene claro el concepto de deberes formales de los obligados tributarios, mientras que el 6% equivalente a una persona no, por lo tanto, los datos determinan que los colaboradores de la administración tributaria conocen los respectivos deberes que todo contribuyente debe cumplir y, en caso de

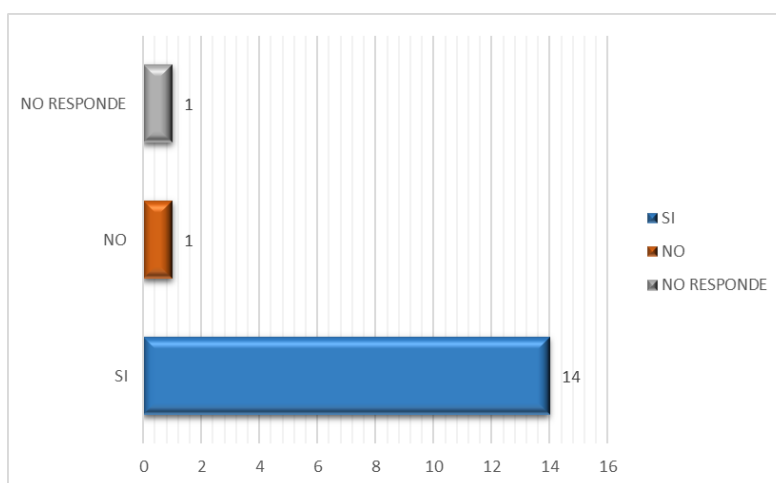
incumplimiento, por parte de los profesionales independientes, estos se exponen a una sanción administrativa, establecida en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Como se mencionó, un 94% reconoce los deberes formales y al relacionar la respuesta con lo obtenido del gráfico #4, se demuestra el conocimiento que poseen; sin embargo, los resultados detallan en su totalidad que especifican, principalmente, los deberes de inscripción y presentación de declaraciones.

De igual forma, es esencial resaltar la importancia que posee el dominio exhaustivo de los deberes (formales y materiales) por parte de los funcionarios de la administración tributaria, quienes por acciones de incumplimiento u omisión se exponen a sanciones penales y se imposibilita ocupar cargos públicos.

4.1.4 Identificación de los Deberes Formales de los Obligados Tributarios inscritos como profesionales independientes

Gráfico #4. Identifica ¿cuáles son los Deberes Formales de los Obligados Tributarios inscritos como profesionales independientes?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

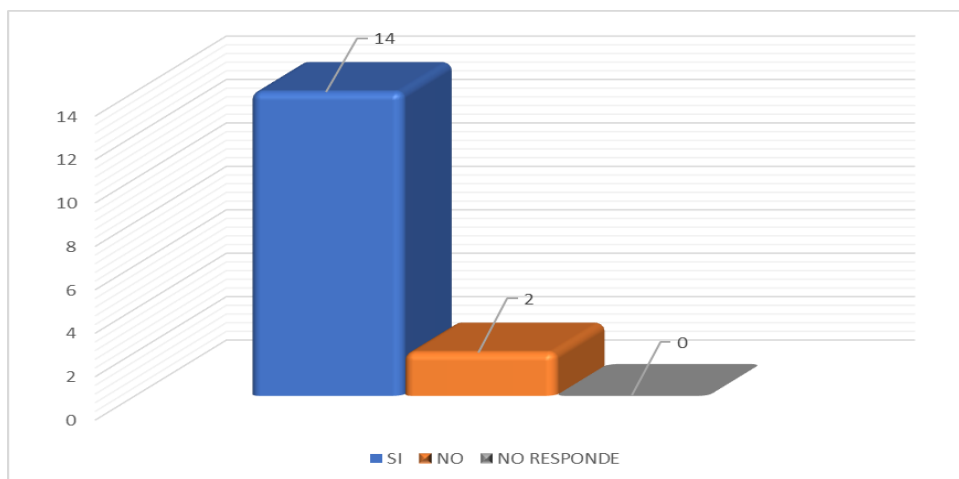
De acuerdo con la pregunta realizada, la mayoría de los funcionarios (14) de la administración tributaria de Puntarenas, expresan conocer los respectivos deberes formales de manera general, que los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes deben cumplir, representando esto un 87,50% de los participantes, respondiendo principalmente la inscripción, modificación y presentación de declaraciones ante ATV. Un 6,25% (1) detalló que no conocía tales deberes y un 6,25% (1) no respondió al interrogante del cuestionario aplicado.

Según lo obtenido de la herramienta de investigación, se reflejan resultados positivos; sin embargo, se observa que no especifican la totalidad de los deberes formales establecidos en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Al ser departamentos a fines, con estas responsabilidades, se debe procurar un dominio completo en función de orientar (Servicio al Contribuyente), velar por el cumplimiento y la recaudación (Control Extensivo y Recaudación). Ejemplo, se observa que hay una cierta limitación en cuanto al manejo de las obligaciones tributarias (deberes formales); en su mayoría, los deberes que más expresan conocer son: la inscripción y presentación de declaraciones.

4.1.5 Deber Material de los Obligados Tributarios

Gráfico #5. Entiende ¿qué es el Deber Material?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

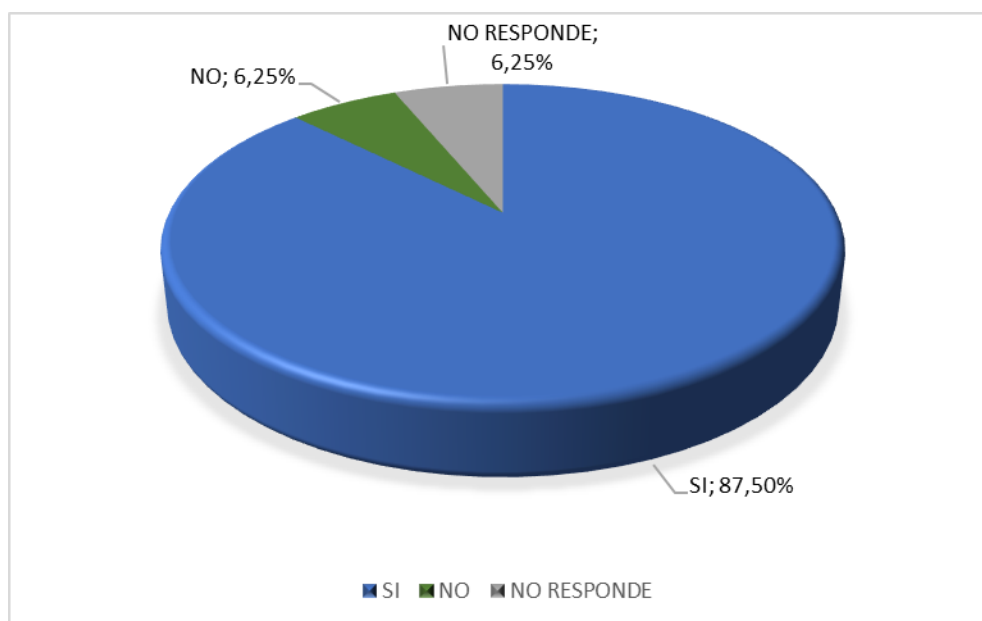
La interrogante mide el entendimiento que los funcionarios poseen en relación con el deber material. En teoría, el concepto establece la obligación de pagar una determinada cantidad de dinero que es tasada, según el tributo correspondiente a la actividad desempeñada (impuesto), a un servicio brindado por el Estado o uso de un beneficio (contribuciones especiales).

Los datos indican que 14 funcionarios, (equivalente al 87,50%) entienden que es el deber material, mientras que, 2 personas seleccionaron la opción “NO” al asumir no reconocer la obligación. De acuerdo con los resultados, se evidencia un porcentaje de desconocimiento, aunque es una minoría en cuanto al total de participantes en el cuestionario, representa una debilidad significativa por la importancia que los departamentos de Control Extensivo, Recaudación y Servicio al Contribuyente ejercen en la institución, al velar por el cumplimiento total de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, en este caso, profesionales independientes.

La administración tributaria debe preocuparse por tener a sus funcionarios bien capacitados, máxime en un tema tan importante para el país, como es la recaudación de tributos que es el ingreso principal para el desarrollo del Estado. Además, es esencial el conocimiento sobre este tema, porque es la materia que prima en la ejecución de sus funciones que les permite establecer bases sólidas en sus controles y en ayudar a detectar situaciones adversas para evitar la evasión y elusión fiscal en las que incurren los obligados tributarios.

4.1.6 Identificación del Deber Material de los Obligados Tributarios inscritos como profesionales independientes

Gráfico #6. Identifica ¿cuál es el Deber Material de los Obligados Tributarios inscritos como profesionales independientes?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Con base en los datos derivados, se evidencia que, un 87,50% de los funcionarios (14) identifican cuál es el deber material, alegando mayoritariamente el pago de impuestos con respecto a sus operaciones económicas, un 6,25% no conocen este deber (1) y un 6.25% no respondió la pregunta aplicada (1).

De igual forma, el gráfico #4, la mayoría logra identificar tales deberes y a diferencia de lo brindado en esa misma interrogante, los trabajadores de la administración tributaria logran definir de manera más precisa el concepto del deber material establecido en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

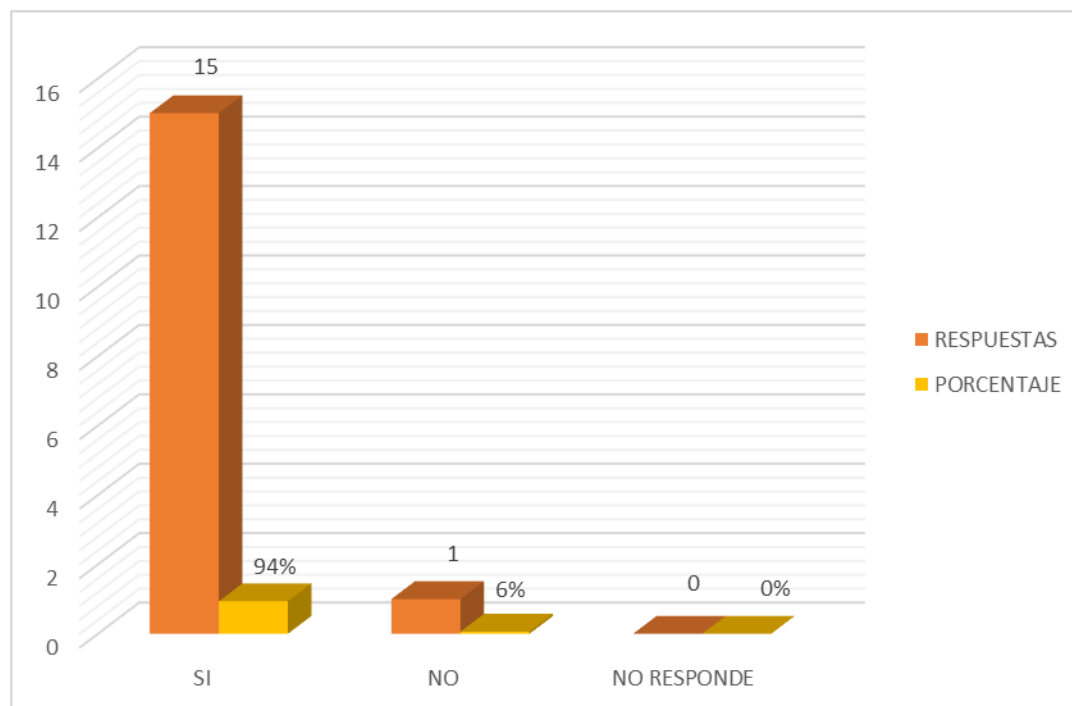
El gráfico pretende medir las competencias de los funcionarios en cuanto al deber material, porque este implica el pago de tributos, esencial para el crecimiento socioeconómico del país, siendo el rubro de impuestos el que contribuyen principalmente.

Según el análisis derivado, dos personas no identificaron el significado, una de ella eligió no responder a la pregunta, mientras que la segunda persona seleccionó la opción “NO”. Los resultados reflejan una situación adversa que puede ser sinónimo de una debilidad en las capacitaciones y formaciones impartidas al funcionario de la Administración Tributaria o bien, falta de interés por parte del Funcionario Tributario.

Dada la situación se pueden generar inconvenientes en la percepción que los obligados tributarios poseen con relación a los funcionarios de la administración tributaria, teniendo un impacto en la credibilidad por las actuaciones ejercidas, en casos que puedan verse comprometidos por su desconocimiento, generando diferentes situaciones contraproducentes, ejemplo: indebida orientación brindada a los contribuyentes y negligencia en sus funciones.

4.1.7 Infracciones administrativas que aplica la Administración Tributaria

Gráfico #7. Conoce usted ¿cuáles son las infracciones administrativas que aplica la Administración Tributaria por el incumplimiento de los Deberes Formales y Materiales?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

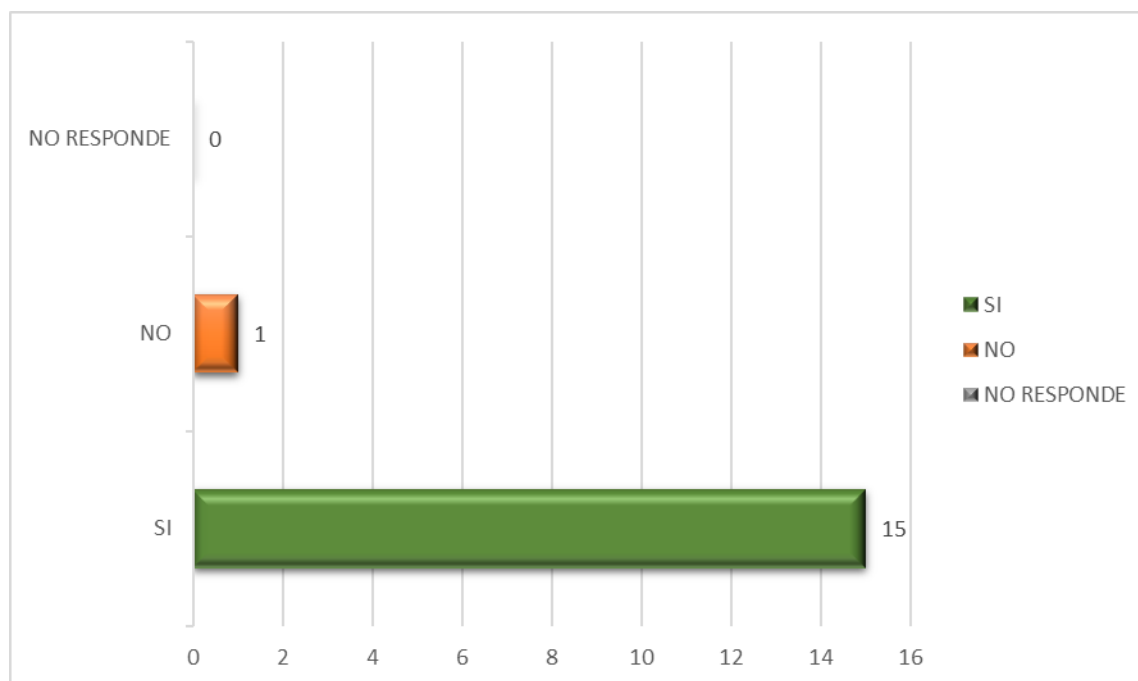
Los resultados arrojados de la pregunta planteada determinan que el 94% (15) conocen las infracciones administrativas, mencionando correctamente los artículos del 78 al 85 del CNPT y un 6% señaló no reconocerlas (1).

Se puede observar que, una cantidad mayoritaria de funcionarios expresan, de acuerdo con las respuestas brindadas, datos más acordes al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, reflejando un mayor dominio del régimen sancionador.

Con base en la recolección de los datos, los funcionarios en cuanto al régimen sancionador se encuentran bastante capacitados, sin embargo, uno expresó no conocer las infracciones administrativas. En términos generales, que identifiquen las sanciones estipuladas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios es positivo, porque pueden comprender situaciones y actuar conforme a lo establecido en las leyes, por ejemplo, en caso de incumplimiento de los deberes formales y materiales los departamentos encargados (Control Extensivo y Recaudación) de la fiscalización pueden aplicar sanciones según corresponda, por esta razón cada Obligado Tributario está bajo su responsabilidad y no puede alegar desconocimiento de las normas, dando importancia a la educación en el ámbito tributario tanto para el profesional independiente como el funcionario.

4.1.8 Reducciones de las sanciones administrativas

Gráfico #8. Reconoce ¿cuáles son las reducciones de las sanciones administrativas?



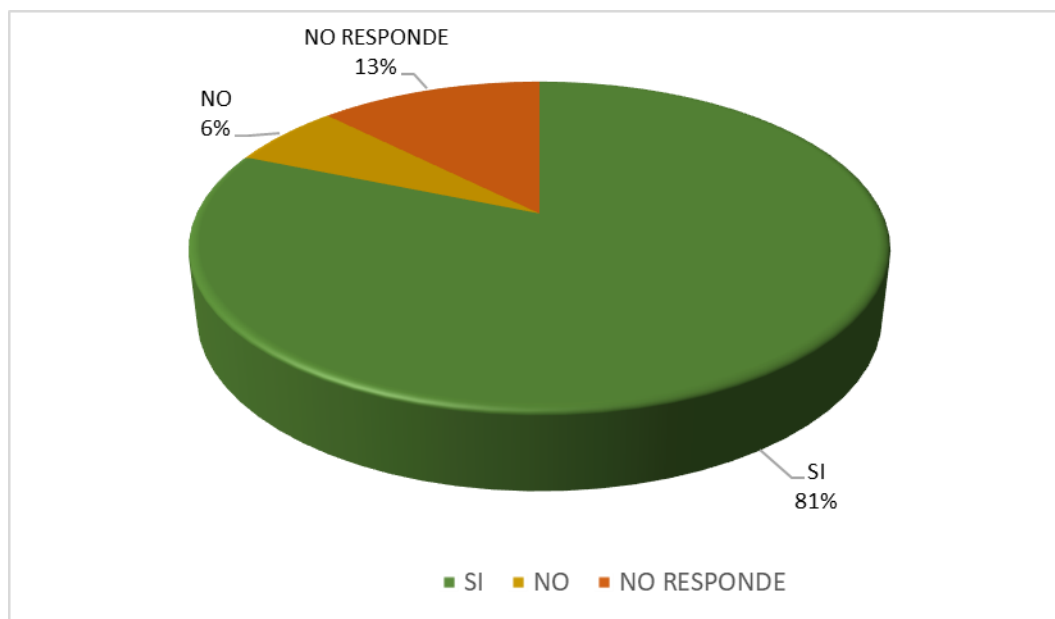
Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Según lo planteado, en la pregunta, la cual hace énfasis en las reducciones a las sanciones administrativas por el incumplimiento de los deberes formales establecidos en los artículos 78, 79, 81 y 83 del CNPT, el 94% (15) reconocen el artículo 88 que se aplicará en caso de incumplir, de igual forma respondieron los requisitos o supuestos para que pueda ser ejecutado, mientras que, un 6% (1) aceptó no reconocerla.

De acuerdo con lo observado en las respuestas brindadas por los participantes del cuestionario, existe un mayor conocimiento entorno a las sanciones y reducciones por parte de los funcionarios, esto evitaría actuaciones indebidas y negligencias de los colaboradores de la administración tributaria que afecten los interés del Estado, con el supuesto de que algún obligado tributario incumpla, se le aplicarán las sanciones que correspondan, por ende, el desempeño que el trabajador brinde repercute en las propensiones de ambas partes, tanto para el Ministerio de Hacienda, como para el contribuyente, logrando salir beneficiados, el primero en contar con mayores recursos e índices de cumplimiento y el segundo en realizar pagos de menor cuantía por la infracción cometida, todo esto, siempre y cuando cumplan con ciertas condiciones, por ejemplo, que el sujeto pasivo reconozca el incumplimiento de algún artículo y subsane de forma voluntaria.

4.1.9 Las reducciones a las sanciones

Gráfico #9. ¿Considera que las reducciones a las sanciones son necesarias?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Con base en la información, obtenida de la interrogante, se determinó que, un 81% de los funcionarios (13) considera necesarias las reducciones a las sanciones, principalmente, porque estas incentivan al cumplimiento del pago. Un 6% (1) consideró no estar de acuerdo en la necesidad de estas, porque favorecerían a la mala “conducta”. Un 13% prefirió no responder (2).

Los resultados representan opiniones de los funcionarios de la administración tributaria, logra dejar en evidencia cómo piensan acerca de las reducciones a las sanciones si son necesarios o no para los obligados tributarios. Con base en los datos, las respuestas dadas se ejemplifican a través de un cuadro donde se consideran todas las opiniones con su respectivo análisis.

Cuadro de Análisis: Consideración de la necesidad de las reducciones a las sanciones

Cuadro #3. ¿Considera que las reducciones a las sanciones son necesarias?

Pregunta	Etiqueta	Frecuencia de respuesta	Porcentaje
¿Considera que las reducciones a las sanciones son necesarias?	Incentiva al pago de la sanción	6	46,2%
	Favorece a la recaudación	3	23,1%
	Son elevadas	2	15,4%
	Otras	2	15,4%
	Total	13	100%

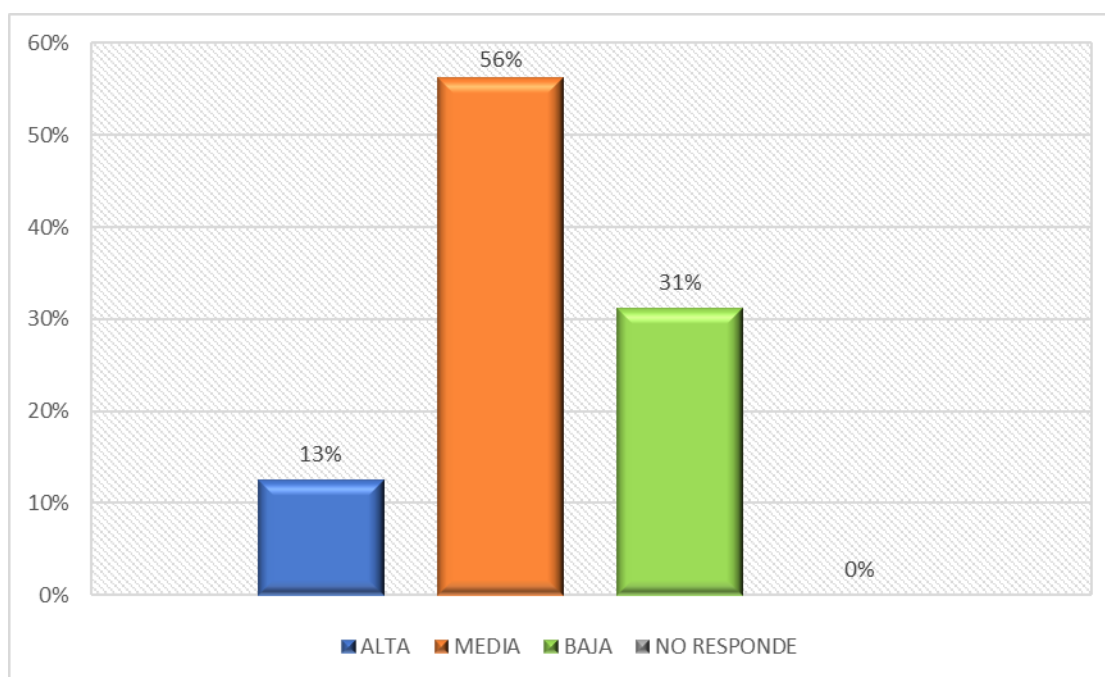
Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019

Se puede observar que, entre las 13 respuestas, la de mayor énfasis es: incentiva al pago de la sanción, significando para la administración tributaria una mayor recaudación y disminución de los efectos negativos que conllevan la evasión y elusión e incluso, en cierto modo, percibe mayor ingreso, al terminar recolectando lo adeudado más la sanción pagada, ya sea con alguna reducción o no.

En relación con las demás respuestas emitidas por los participantes del cuestionario, las reducciones a las sanciones son un aspecto positivo que favorece al profesional independiente en caso de incumplir; se parte de la opinión emitida por otra parte de los funcionarios, consideran que las deducciones son muy elevadas, propician en ciertas ocasiones, el incumplimiento al reducir las sanciones a montos insignificantes. Además, aplicando los rebajos se puede dar a entender como una recompensa a la infracción cometida, cuando por “castigo” al desobedecer deberían pagar la totalidad de la sanción.

4.1.10 Participación y contribución del profesional independiente

Gráfico #10. ¿Cómo cree que es la participación y contribución del profesional independiente en los deberes formales y materiales?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

En el análisis de esta interrogante, según los datos recolectados, se visualiza que el 56% de los funcionarios (9) establecieron que los profesionales independientes tienen una participación y contribución media, un 31% especificó una aportación baja (5) y un 13% detalló que alta (2).

El gráfico pretende determinar la evaluación que los funcionarios consideran en el ámbito del cumplimiento de las obligaciones, según los resultados, los profesionales independientes participan y contribuyen en un nivel medio, resaltando que acatan, en su mayoría, los deberes formales y materiales que poseen como obligados tributarios inscritos

ante la administración tributaria. Sin embargo, los datos arrojados deberían ser “altos”, reflejando que la institución aún no tiene el control necesario para fortalecer los aspectos derivados que envuelven a las personas que ejercen de manera liberal. En ocasiones, se torna difícil detectar a los profesionales porque brindan sus servicios, en algunos casos, sin estar inscritos formalmente, lo cual aumenta los índices de evasión y elusión fiscal. Incluso, antes de la aplicación del impuesto al valor agregado (ley N° 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas), a la administración tributaria se le complicaba en ciertas situaciones determinar la verdadera cuantía de los ingresos que recibió el profesional por los servicios brindados, perdiendo la trazabilidad del efectivo (pagos en efectivos).

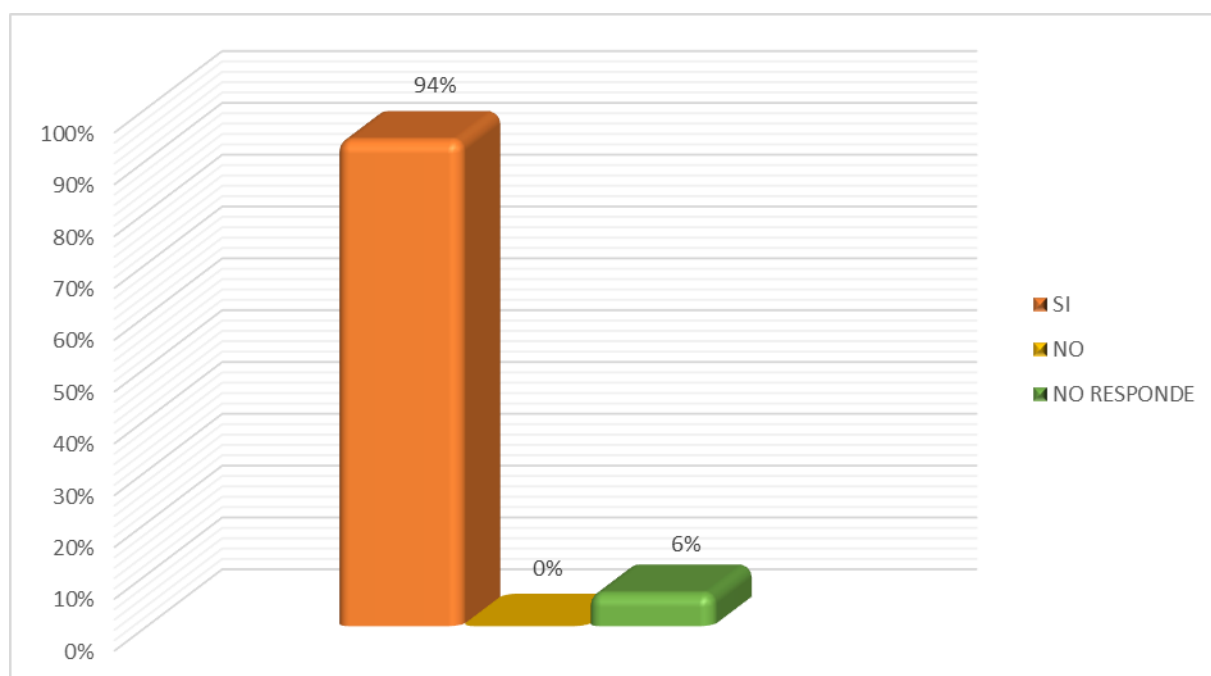
Actualmente, tanto la administración tributaria, como los contribuyentes, principalmente, los profesionales independientes, han desarrollado una dependencia a la profesión contable; la institución al poder encaminar sus funciones más entorno al control y fiscalización y no plenamente al proceso de orientación y enseñanza de cada uno de los obligados, aunque no se relega en su totalidad, porque aún brindan capacitaciones, poseen los quioscos tributarios y la habilitación de un servicio de telefonía, para atender consultas. Por su parte, los profesionales ajenos a la rama de contabilidad y finanzas trasladan sus responsabilidades tributarias al contador, destacan su importancia en los procesos de cambios o implementación de nuevas leyes o normativas.

Los contadores públicos o privados (también profesionales), poseen gran influencia en el cumplimiento de las responsabilidades que los contribuyentes se adjudican al estar inscritos, porque estos brindan asesorías a sus clientes, explicándoles las consecuencias del incumplimiento y aconsejando mantenerse al día para evitar problemas tributarios, por ende,

el apoyo que los profesionales contables brindan también es indispensable para el acatamiento de los deberes formales y materiales.

4.1.11 Seguimiento que la Administración Tributaria aplica a los profesionales independientes

Gráfico #11. ¿Cree que la Administración Tributaria debe fortalecer el seguimiento que brindan a las actividades desempeñadas por los profesionales independientes?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

En el gráfico se puede visualizar que, el 94% de los colaboradores (15) estipulan que la administración tributaria sí debe fortalecer el seguimiento a las actividades desempeñadas por los profesionales independientes, mientras que, el 6% señaló que no responde (1).

Según los datos, se logra interpretar que incluso para los funcionarios es importante intensificar el seguimiento que la institución otorga al profesional independiente, tarea que

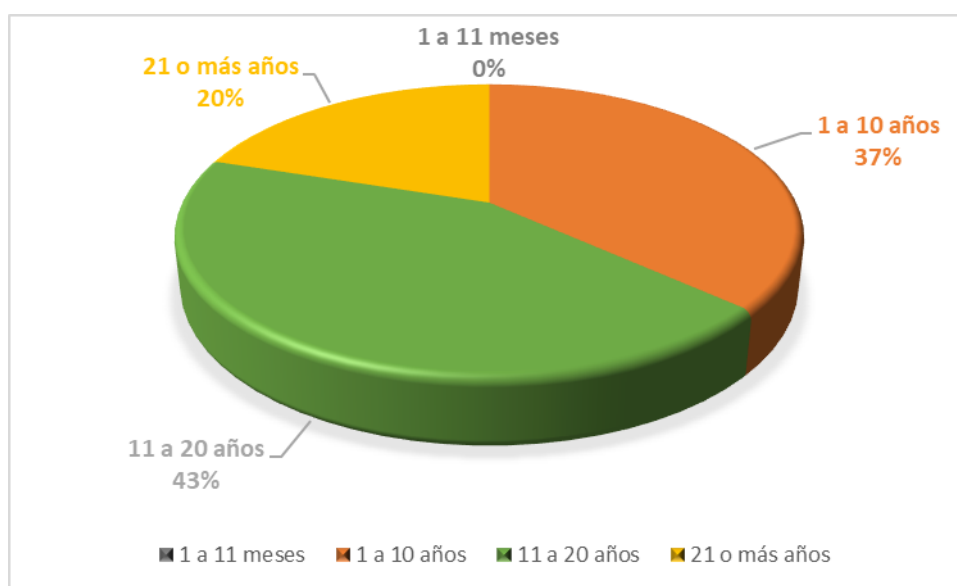
será más fácil con la aplicación de la ley N° 9635. Se pueden obtener mejores resultados en cuanto a la participación y contribución porque el objetivo primordial de está es fortalecer el control y la fiscalización. No obstante, cuando la legislación entre en vigencia se dará un período de desconcierto por el desconocimiento al reemplazar el Impuesto General sobre las Ventas por el Impuesto al Valor Agregado y las modificaciones al Impuesto sobre la Renta.

Con base al párrafo anterior, para evitar tales situaciones la administración tributaria debe capacitar, tanto a sus funcionarios, como a los obligados tributarios con el propósito de lograr mejores rendimientos y así obtener mayores recursos a través de los impuestos y evitar en menor medida los inconvenientes por incumplimiento de deberes formales y materiales.

4.2 Análisis de las Entrevistas

4.2.1 Tiempo de inscripción como profesional independiente

Gráfico #12. ¿Cuánto tiempo tiene inscrito como profesional independiente?



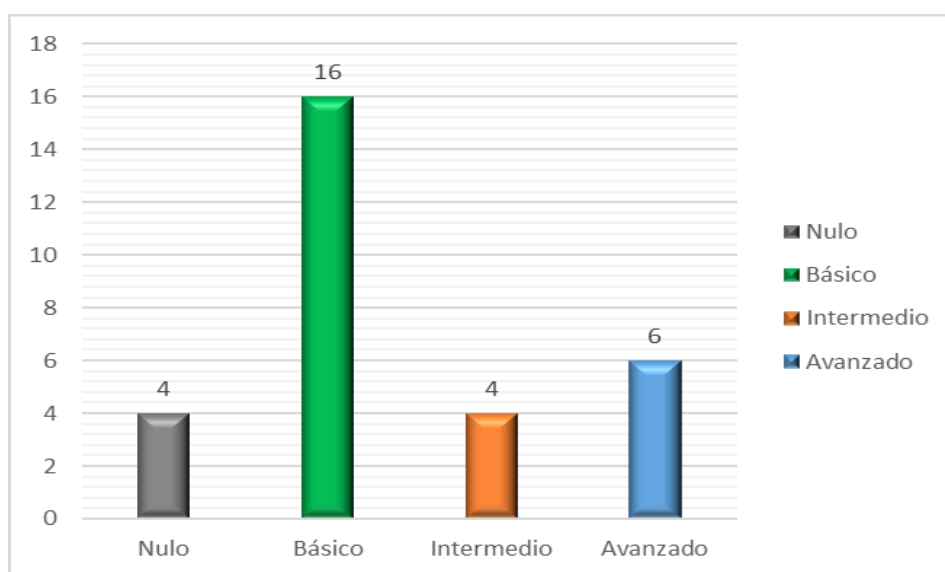
Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Con base en los resultados obtenidos, se determinó que, el 43% de los profesionales independientes entrevistados, se encuentra entre los 11 a 20 años de permanecer inscritos ante la administración tributaria, el 37% se encuentra de 1 a 10 años y el 20% en 21 o más años.

La interrogante pretende medir el lapso que los profesionales independientes han permanecido inscritos ante la administración tributaria con el propósito de conocer si a través del paso de los días, meses y años han adquirido una cultura tributaria, partiendo de ahí, se determina que el tiempo de laborar como profesional liberal y los años de experiencia no poseen impacto para formar una culturización en el ámbito fiscal y tributario, viéndose reflejado a continuación en los siguientes gráficos y respuestas dadas por los sujetos pasivos.

4.2.2 Conocimiento en relación con la cultura tributaria

Gráfico #13. ¿Tiene algún conocimiento en relación con la Cultura Tributaria?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Según los datos arrojados, 16 de los profesionales liberales poseen un conocimiento básico, en relación con la cultura tributaria, 6 de ellos destacan por ubicarse en un nivel avanzado, mientras que, los restantes se encuentran en intermedio (4) y, por último, nulo con un total desconocimiento del tema (4).

La pregunta tiene el objetivo de reflejar qué tanto de los profesionales independientes conocen qué es cultura tributaria, en el gráfico, se visualiza que la mayoría posee un conocimiento básico, siendo un dato no muy positivo, por los cambios constantes generados en las leyes fiscales y tributarias, lo cual provoca un mayor desconocimiento de las personas e incertidumbre, se demuestra a continuación algunas de las respuestas dadas por los profesionales independientes.

Cuadro #4. ¿Tiene algún conocimiento en relación con la cultura tributaria?

Categoría	Frecuencia de respuesta	Porcentaje
Es la recaudación de fondos por medio del pago de los impuestos al Estado.	9	30%
La Cultura Tributaria actual no es adecuada.	5	17%
Desconocimiento del tema.	4	13%
Es una actividad encargada al contador.	4	13%
Es la base para el comportamiento del obligado. Debería ser impartido en Centros Educativos.	3	10%
Otras (A través de asesorías por parte del contador, Por la importancia significativa, Nivel adecuado de Cultura, Son obligaciones tributarias, Estar actualizado con leyes).	5	17%
Total	30	100%

Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

A pesar de que algunos poseen cierta percepción, sobre la cultura tributaria, según sus respuestas, se debe procurar solidificar las bases para una mejor culturización sobre este tema, no solamente los profesionales independientes, sino todos los obligados tributarios deben estar conscientes de la importancia que radica para un país el ámbito tributario, por ejemplo, siendo una nación de cultura sólida, se reducirían los índices de evasión y elusión fiscal y el Ministerio de Hacienda captaría más recursos destinados al desarrollo político, social, económico, infraestructura, tecnológico, entre otros.

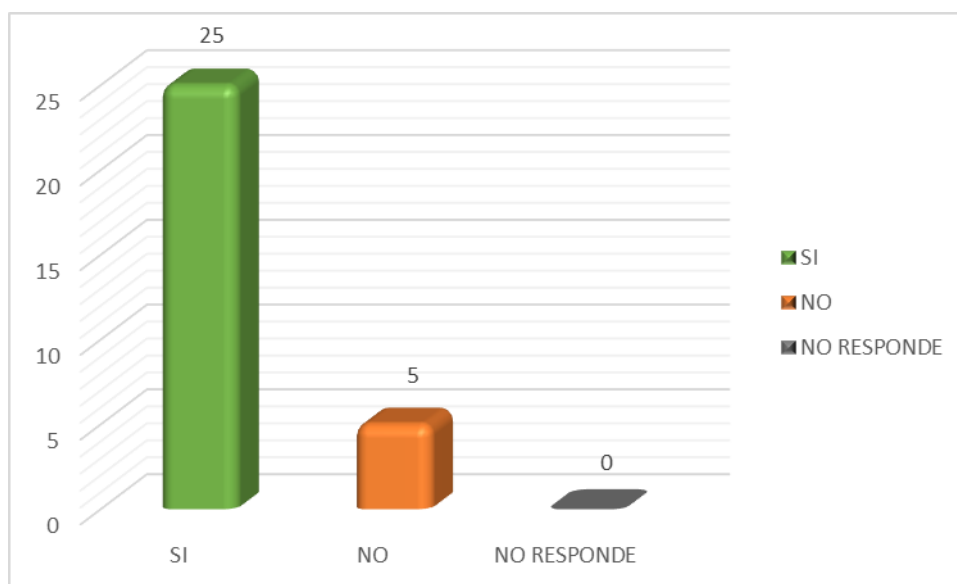
Parte de la entrevista realizada, permitió ahondar en el concepto que tienen los profesionales liberales en cuanto al término “Cultura Tributaria” relacionándolo mayoritariamente con el pago de impuestos, como medio de contribución a los fondos del Estado, siendo una respuesta que no abarca la totalidad del significado, pero que forma parte de este.

Dentro de la variedad de comentarios brindados, mencionaron que actualmente este tema posee una serie de debilidades y deficiencias, como consecuencia, genera una cultura inadecuada con relación a los intereses del Estado, en pro del desarrollo y sería importante que se comience a minimizar esta problemática desde los centros educativos.

Además, la pregunta ratificó, una vez más, la trascendencia significativa de la contabilidad como herramienta esencial para enlazar y promover la enseñanza a aquellas profesiones, ajenas a este tema afín, por medio de las distintas capacitaciones que brindan los contadores a sus clientes, como parte de sus responsabilidades con la sociedad, al velar por la actualización en conocimiento de las leyes en materia fiscal.

4.2.3 Actualización conforme a los cambios en las leyes

Gráfico #14. ¿Se mantiene actualizado con respecto a los cambios que van surgiendo en las reformas a las leyes?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

De acuerdo con el gráfico, 25 de los profesionales independientes se mantienen actualizados con respecto a los cambios que surgen en las leyes del país y los 5 restantes no poseen la costumbre de mantenerse al día con las modificaciones.

La finalidad de la pregunta es conocer el aspecto en cuanto a la actualización que los profesionales liberales brindan para mantenerse al día, según los resultados obtenidos son datos muy positivos, porque la mayoría trabaja acorde con las leyes, es decir, en todo momento, que surjan cambios, se adaptan y continúan laborando, respetando siempre las modificaciones en las legislaciones; sin embargo, se mantengan en orden, según las normas

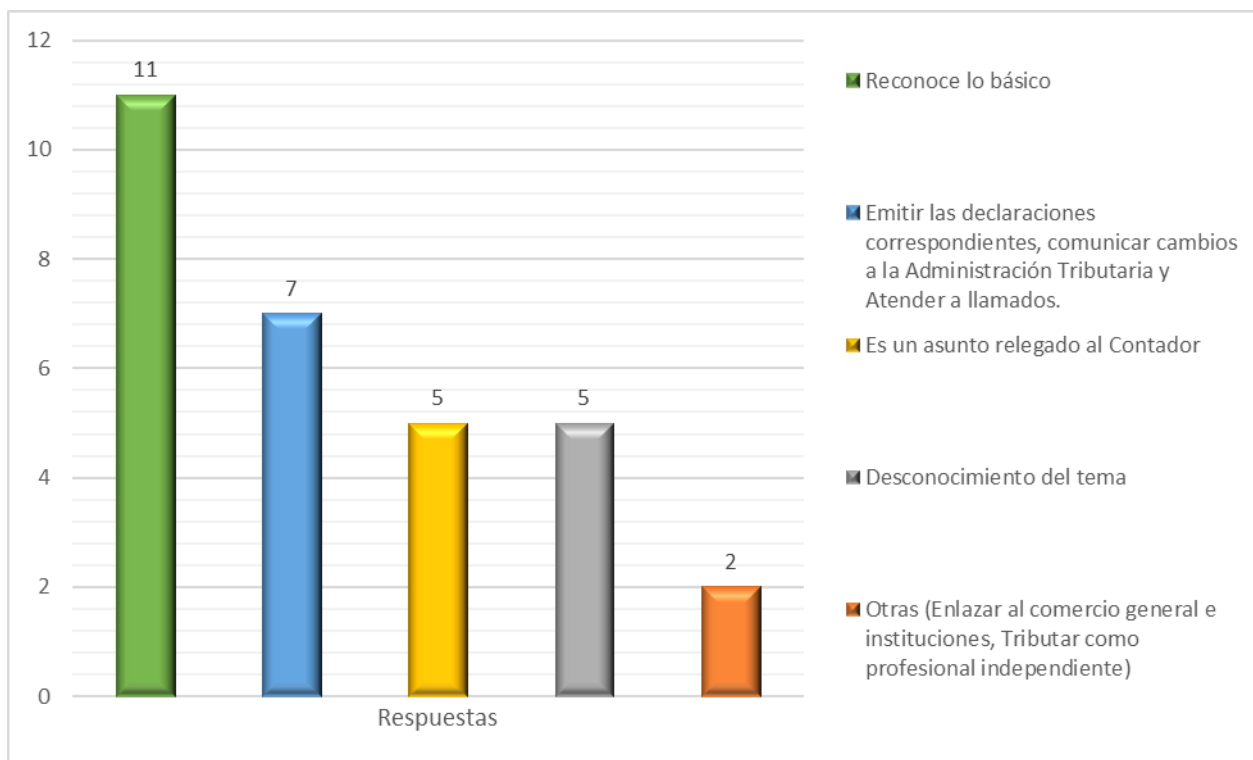
fiscales y tributarias no representa una cultura tributaria veraz, lo hacen porque no tienen opción, es trabajo y si no pueden quedar fuera del mercado laboral.

Según las respuestas dadas, algunos de los entrevistados respondieron que el contador es quien le informa cuando surgen cambios en las leyes y otros admitieron simplemente no permanecer actualizados, algo que es preocupante y refleja el desinterés, demostrando que no poseen una cultura tributaria. Además, eso puede ocasionar el incumplimiento de los deberes formales y materiales, lo cual provoca que estén expuestos a infracciones administrativas (sanciones) que se encuentran estipuladas en el CNPT.

Como se mencionó, la mayoría reconoció permanecer en constante actualización conforme a las variaciones surgidas a través de los años, gracias a la intervención del profesional en contabilidad, mediante las asesorías brindadas, es importante, porque existen cambios que pueden poseer cierto grado de complejidad, para todas aquellas profesiones ajenas a estos temas (una de las razones brindadas por aquellos que aceptaron no informarse en relación con los cambios); algún otro comentó informarse a través de la lectura propia y utilización de diferentes medios informativos.

4.2.4 Deberes Formales ante la Administración Tributaria

Gráfico #15. ¿Cuáles son sus Deberes Formales ante la Administración Tributaria como obligado tributario?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

En relación con el gráfico, 11 de los participantes reconocen solamente lo básico, con respecto a los deberes formales que poseen ante la administración tributaria, 7 especificaron que algunas de las obligaciones son: emitir las declaraciones correspondientes, comunicar cambios a la institución y atender llamados, 5 respondieron que es un asunto relegado al contador y los faltantes desconocen del tema (5) o brindaron respuestas como tributar (2).

El propósito de la interrogante es determinar qué tanto dominan los deberes formales los profesionales independientes que están inscritos ante la administración tributaria. Como se visualiza en el gráfico, la mayoría reconoce lo básico; sin embargo, deberían tener claro estas obligaciones y la importancia de su cumplimiento porque identificar lo mínimo no es suficiente.

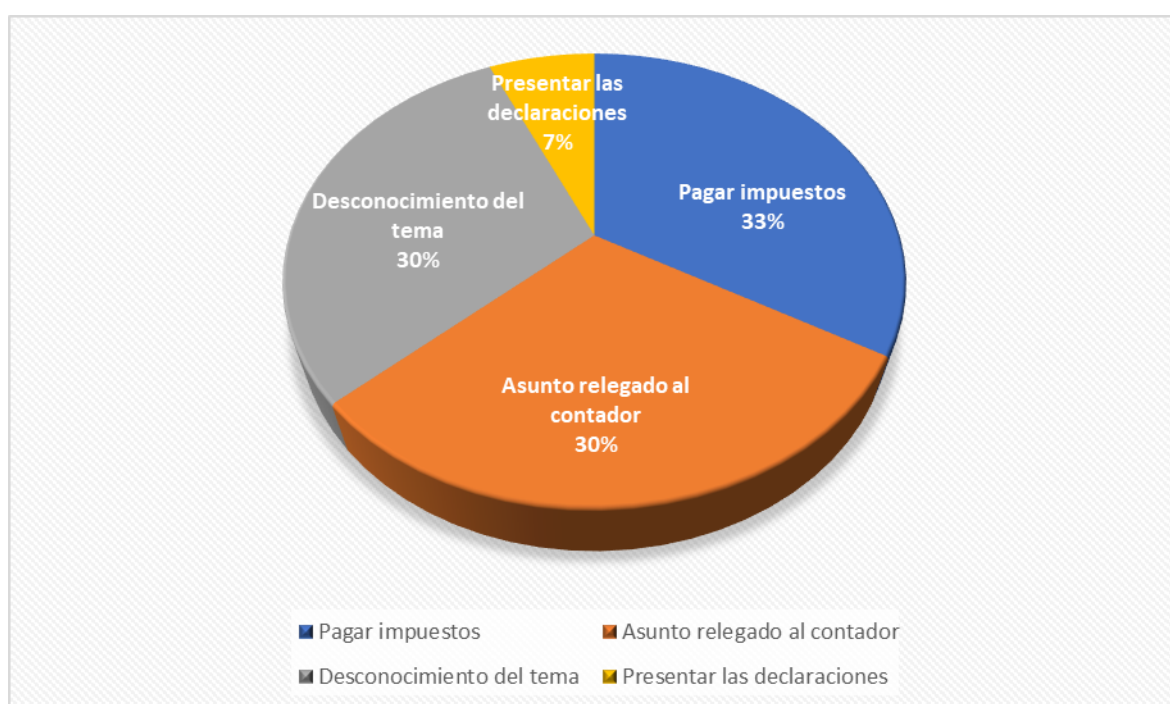
A partir del momento cuando se inscriben, adquieren una serie de responsabilidades ante la institución, por ejemplo, presentar las declaraciones correspondientes, comunicar siempre que haya cambios en el domicilio fiscal, conservar los registros e información de importancia tributaria, entre otros. Todos estos aspectos son necesarios que el profesional liberal domine, porque forma parte del trabajo y así no está sujeto a infracciones administrativas que puedan aplicarle.

Como se indicó, el tema de los deberes formales es un aspecto que es relegado en gran medida al profesional de contabilidad, según lo indicado por aquellos que ejercen en temas diferentes a estos (como odontólogos, abogados, oftalmólogos, psicólogos, entre otros). El principal problema radica que, algunos de esos deberes (formales), no corresponde en su totalidad al manejo pleno del contador, a quien hayan contratado, por ejemplo, la emisión de la factura o los diferentes medios de recepción de pagos que posean (de acuerdo a artículo 85 bis del CNPT), porque puede asesorar o comunicar la necesidad de cumplir con lo mencionado, pero no puede verificar directamente el cumplimiento al no encontrarse ubicado en el mismo domicilio fiscal del profesional que contrata los servicios, por consiguiente, es fundamental que también el profesional independiente conozca a profundidad sus obligaciones tributarias, más aun teniendo claro que no puede alegar

desconocimiento y el hacerlo puede generarle una infracción que requiera el desprendimiento económico o en este caso, cierre del negocio (reincidir en la omisión de la factura).

4.2.5 Deberes Materiales ante la Administración Tributaria

Gráfico #16. ¿Conoce cuáles son sus Deberes Materiales ante la Administración Tributaria como Obligado Tributario?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Con respecto al gráfico, se determinó que, el 30% de los sujetos pasivos, entrevistados, inscritos ante la administración tributaria respondieron que los deberes materiales es un asunto relegado al contador, el 33% mencionó el pago de impuestos, mientras que, el resto de los profesionales independientes respondió presentar las declaraciones (7%) o admitió desconocer del tema en absoluto (30%).

Al igual que el gráfico #15, enfocado en las obligaciones formales, este hace referencia a los deberes materiales que poseen los obligados tributarios y pretende reflejar como identifican este concepto. Según los resultados obtenidos solo 10 participantes equivalente al 33% conocen realmente la obligación material que poseen ante la administración tributaria, como sujetos pasivos y evidencia que el resto no tiene interés.

Es un resultado negativo, la responsabilidad material se centra en pagar los tributos y los obligados tributarios que no reconozcan este deber, equivalente al 67% restante de contribuyentes demuestran una vez más, el no poseer una cultura tributaria consolidada.

La deficiencia encontrada entorno al deber material de los profesionales independientes radica en que cumplen con esta responsabilidad sin saber que lo hacen e inclusive, algunos no diferencian entre ambos deberes (formal y material) al indicar, por ejemplo, que esta responsabilidad es la presentación de declaraciones, emitir las facturas correspondientes o la recepción de pagos por medio de tarjeta de crédito o débito.

La trascendencia significativa, en este deber material, se origina al ser la forma que posee el Estado para obtener los principales ingresos para cubrir y brindar los servicios necesarios a la sociedad, por consecuencia, es vital que cada uno de los contribuyentes conozcan y cumplan con el pago respectivo, a razón de retribuir en el desarrollo socioeconómico. Resaltando, que esta deficiencia obliga a los funcionarios de la administración tributaria y profesionales de contabilidad (porque brindan asesoramiento) a poseer un dominio del tema para que orienten de la forma correcta, en caso de ser requerido.

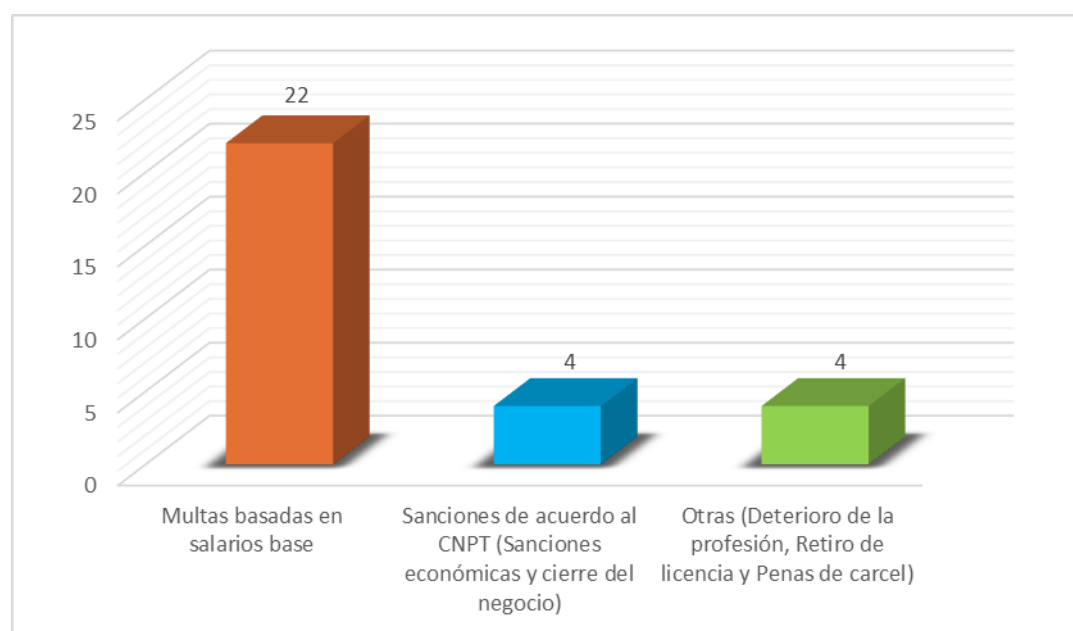
Es importante que el contribuyente entienda por qué debe pagar, no solamente por cumplir con una responsabilidad generada por las actividades que desempeñen.

Actualmente, entre los aspectos de actualización por la implementación de cambios y modificaciones a las leyes, como la ley 9635, se estableció un nuevo deber material para los contribuyentes, en este caso, al profesional independiente, que reside en la presentación y pago del Impuesto sobre el Valor Agregado.

La opinión, con respecto al pago de impuestos, que poseen los profesionales independientes, se torna negativa al relacionarlo con la administración del gasto público porque consideran innecesario aumentar las contribuciones, detallan que es más conveniente mejorar la eficiencia del manejo del gasto y la recaudación de los impuestos ya existentes.

4.2.6 Consecuencias por incumplir los Deberes Formales y Materiales

Gráfico #17. En caso de incumplimiento de algún Deber Formal o Material, ¿sabe qué consecuencias le generaría?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Según se visualiza en el gráfico, 22 de los contribuyentes inscritos ante la administración tributaria, como profesionales independientes, especificaron que las consecuencias pueden ser multas basadas en salarios base, mientras que, los restantes mencionaron: sanciones de acuerdo con el CNPT (4) y otras respuestas generales, por ejemplo, deterioro de la profesión o retiro de la licencia (4).

Pero, las consecuencias pueden ser muy variadas, van desde muy específicas, por ejemplo, las infracciones administrativas estipuladas en el CNPT, o bien, generales como algunas de las respuestas dadas por los entrevistados, entre ellas: penas de cárcel, deterioro de la profesión, entre otras. La respuesta de mayor frecuencia entre los profesionales liberales fueron las multas basadas en salarios base, siendo la mayoría aplicadas a partir de este, que va aumentando con el paso de los años.

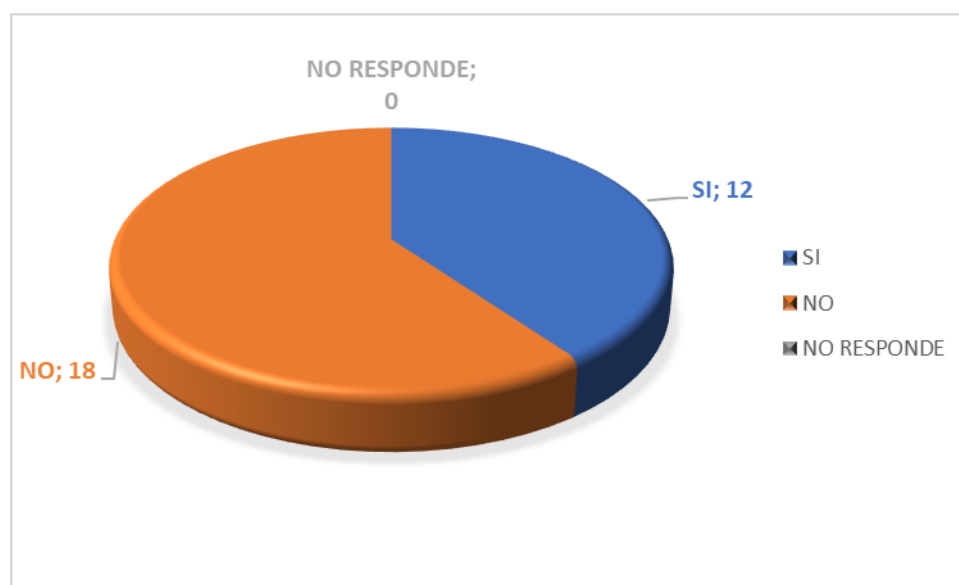
Con base en el párrafo anterior, el resultado fue positivo, porque sí poseen la noción de las consecuencias que podrían generarle el incumplimiento de los deberes formales y materiales; sin embargo, la mayoría no reconoce cuáles son las sanciones y por qué las aplican, según lo establecido el CNPT, como se refleja en el siguiente gráfico #18.

Un aspecto, por resaltar, es la importancia que brindan los profesionales independientes al reconocer las consecuencias, en caso de incumplimiento de un deber, siendo observado en las respuestas obtenidas. Al relacionarse con los gráficos #15 y #16, se observa la preocupación lógica, por conocer las sanciones que se aplicarían por la infracción cometida resultando en la mayoría de las ocasiones, con el desprendimiento de una suma económica, generando dos situaciones observables: al profesional independiente le preocupa más la consecuencia que la razón que genera una infracción. El segundo escenario

considerable como una debilidad en el conocimiento es el enfoque que poseen con relación a la sanción basándose en que comprenden únicamente salarios base (sin conocer montos exactos), existiendo infracciones que podrían originar el cierre del negocio por un plazo de cinco días naturales (artículo 86 del CNPT), más aun, en la actualidad, con la inclusión de los profesionales independientes a la presentación y pago del impuesto sobre el valor agregado y la emisión de las facturas electrónicas.

4.2.7 Sanciones en caso de incumplir los Deberes Formales y Materiales

Gráfico #18. Reconoce ¿cuáles son las sanciones en caso de incumplimiento de los Deberes Formales y Materiales?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Con base en el gráfico, se identificó que, 12 de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, sí reconocen cuáles son las sanciones por incumplir los

deberes formales o materiales y 18 mencionaron no conocer tales infracciones administrativas.

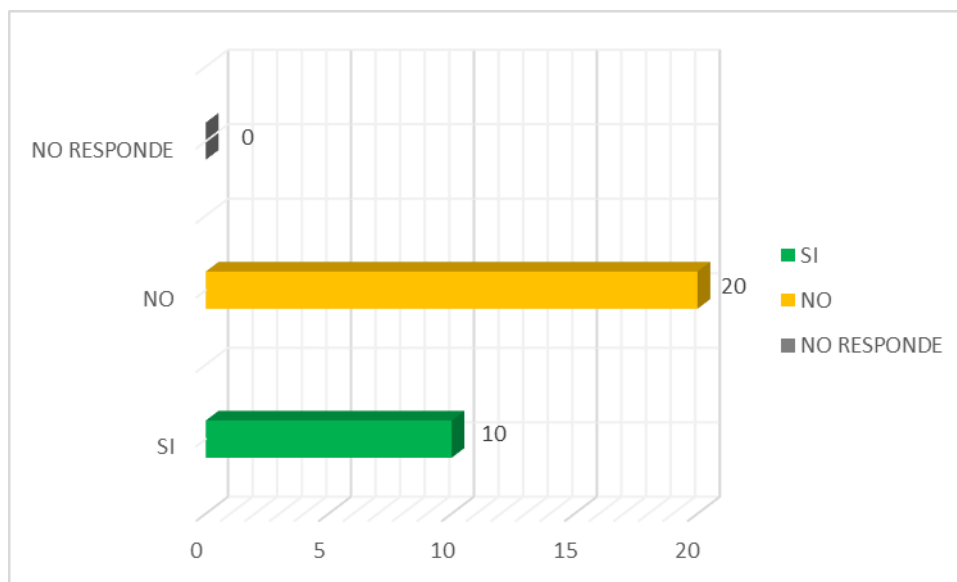
La información refleja que sí tienen conocimiento en relación con las consecuencias generadas, según las respuestas obtenidas en el gráfico #17, pero no reconocen cuáles son los artículos que estipulan las situaciones o casos en los cuales podrían incumplir alguno de estos, como se visualiza en el gráfico #18, es decir, en cualquier momento, pueden ser sancionados por desconocer de los artículos del 78 al 87 del CNPT que hacen referencia a las infracciones administrativas.

Con base en el análisis del gráfico #17 y #18 se puede reafirmar que la centralización de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes con respecto a las consecuencias por el incumplimiento de los deberes (formales y materiales) limitado en cuanto están solamente conformados por sanciones económicas, desconociendo las situaciones que conllevan una infracción diferente al desprendimiento económico.

La pregunta se planteó con el propósito de relacionar las consecuencias generadas por el incumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios y si lograban reconocer algunas de esas consecuencias ejemplificadas en una sanción que estipula el CNPT; además, dejar en evidencia que no poseen el conocimiento ni la cultura tributaria para demostrar reconocer las multas administrativas.

4.2.8 Conocimiento con relación a la reducción de sanciones administrativas

Gráfico #19. ¿Tiene algún conocimiento en relación con la reducción de sanciones administrativas?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Según los datos obtenidos, 20 de los participantes respondieron a la interrogante que no poseen conocimiento relacionado con las reducciones de sanciones administrativas estipuladas en el artículo 88 del CNPT, mientras que, los 10 restantes alegaron sí conocer tales reducciones.

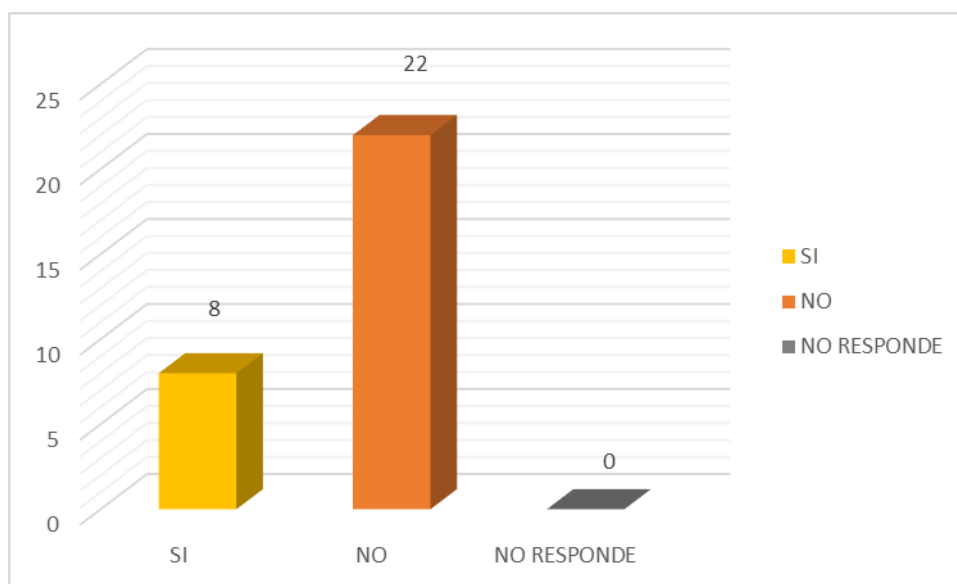
Las reducciones de las sanciones administrativas es un beneficio que todo obligado tributario inscrito ante la administración tributaria posee, es un plus que depende de las situaciones que se presenten. El artículo establece condiciones que, al cumplirlas las sanciones son reducidas, según diferentes porcentajes para cada escenario.

Esta información es muy importante reconocerla porque puede ayudar a las personas a reducir sus multas; sin embargo, como refleja el gráfico, la mayoría de los profesionales independientes no conocen las reducciones estipuladas en este artículo. De acuerdo con las respuestas obtenidas de los funcionarios de la administración tributaria, en los cuestionarios aplicados, las reducciones son un aliciente que permite al contribuyente decidir por cuenta propia subsanar el incumplimiento de una sanción, esto genera diversas opiniones: primero, las reducciones actúan como motivación al cumplimiento (promover valores como compromiso y cooperación), segundo, una forma de reducir los índices de evasión y elusión y tercero, en contraste con el primero, de manera negativa, minimiza consecuencias por incumplir y en cierto, premia el no cumplir con las responsabilidades tributarias.

La cultura tributaria, por muchas razones, es necesaria como base en la educación de todo individuo, por ejemplo, una persona con la formación cívico – tributaria posee el conocimiento para mantenerse al día con la ley, tributar lo correspondiente, evitar infracciones administrativas, cumplir con todos los deberes formales y materiales, entre otras cosas. Aspectos de gran importancia que ayudarían bastante al progreso del país; es oportuno solidificar esas bases fiscales para dar oportunidad a las personas de conocer todos los beneficios que las leyes permiten sin evadirlas.

4.2.9 Procedimientos para aplicar las reducciones en las sanciones

Gráfico #20. ¿Sabe cuáles son los procedimientos para aplicar las reducciones en las sanciones?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Con base en los resultados, el gráfico demuestra que 22 de los profesionales independientes no identifican cuáles son los procedimientos para aplicar las reducciones en las sanciones y el 8 restante sí posee conocimiento en relación con el artículo 88, el cual estipula algunas pautas por seguir, para tener derecho del beneficio fiscal.

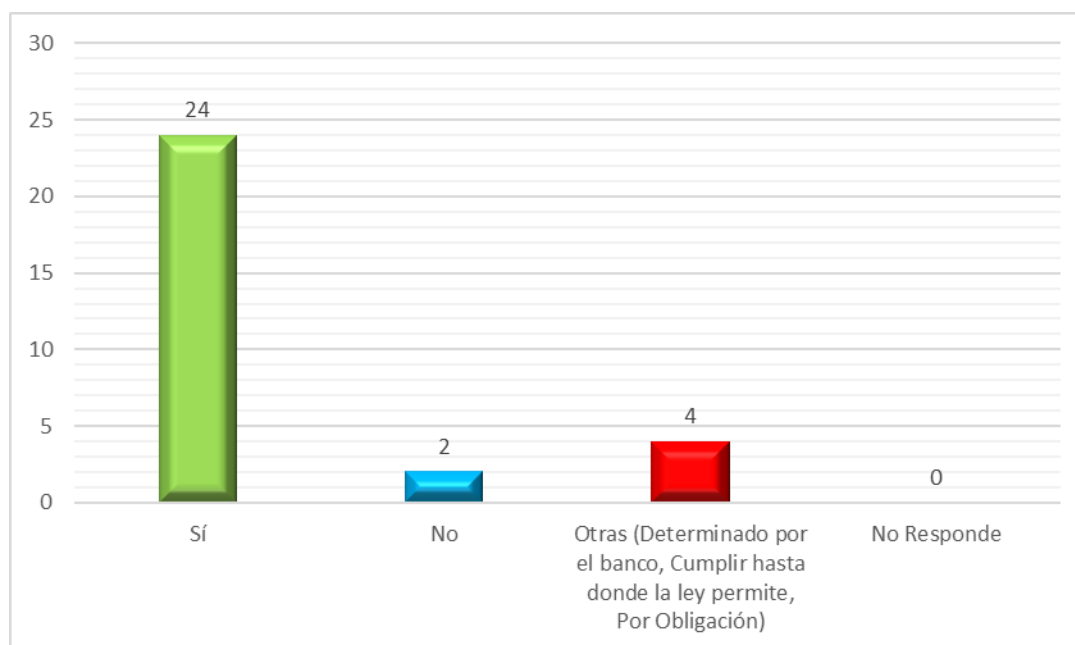
La interrogante pretende medir si los profesionales independientes conocen los pasos por seguir para aplicar los beneficios tributarios que las leyes otorgan en el aspecto de reducciones a las sanciones administrativas. En relación con el gráfico #19, donde se reflejó una respuesta negativa, es una pregunta similar, en el gráfico #20 se mantienen los mismos resultados, los sujetos pasivos desconocen del tema de las reducciones.

Como se mencionó, el impacto que estos datos reflejan repercute, únicamente, en los profesionales liberales y demás obligados tributarios que están inscritos ante la administración tributaria, son beneficios que las leyes permiten, pero el desconocimiento de ellos genera bases débiles en cuanto a la cultura tributaria, evita que se aprovechen, en casos de sanciones, por incumplir con los deberes formales y materiales o infracciones administrativas especificadas en el CNPT.

Independientemente de las diversas opiniones que surgen entorno a la reducción de las sanciones administrativas, estas representan una oportunidad para mitigar considerablemente las multas (75%, 50% y 25%, más 5% en caso de subsanar y pagar en el mismo momento). De acuerdo con los datos obtenidos, solamente el 26,7% (8) respondió conocer el procedimiento para aplicar este artículo, en su mayoría son contadores, quienes afirmaron reconocer estas pautas. Parte de las respuestas brindadas, mencionaron que ese tema se encontraba entre sus labores diarias, para dar seguridad al cliente.

4.2.10 Percepción en la contribución de manera más activa y solidaria

Gráfico #21. ¿Si hubiera un mejor control y manejo del gasto público le interesaría contribuir de manera más activa y solidaria?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Como determina el gráfico, 24 de los participantes están de acuerdo en contribuir, de manera más activa y solidaria, siempre que el control y manejo del gasto público se vea reflejado, mientras que, 2 respondieron no, al interrogante y otros mencionaron que lo hacen por obligación (4).

La pregunta pretende medir si la persona está dispuesta a contribuir, de manera más activa y solidaria, siempre que el gasto público se controle y maneje de mejor forma, como se visualiza la respuesta fue muy positiva, es decir, el problema no es pagar los tributos es la percepción que los sujetos pasivos poseen sobre el destino de esos recursos, tanto que según

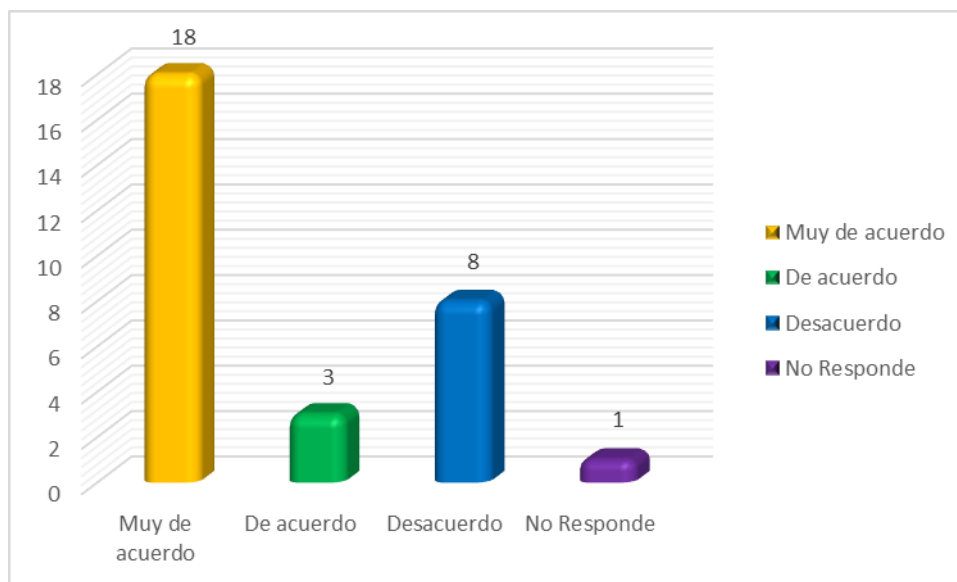
las respuestas dadas, algunos pagan por obligación, tienen la imagen que lo pagado en impuestos es mal invertido o se pierde mediante la corrupción de los gobiernos y, por consiguiente, las personas buscan los mecanismos para evadir y eludir los tributos.

El gasto público es un tema muy importante; se debe resolver y es de gran controversia, porque los despilfarros, las malas inversiones, la corrupción, provocan que el país no progrese como se espera y evita que los contribuyentes al ver estas situaciones no aporten lo correspondiente al pago de tributos, por ende, si estos contextos se mejoran, el país verá el cambio y permitirá un mejor desarrollo en los ámbitos fiscales, tributarios, políticos, económicos, sociales, entre otros.

De acuerdo con los datos reflejados, se mencionó la importancia de hacer la separación de obligaciones: independientemente del manejo que el Estado brinde a los fondos públicos, el contribuyente siempre debe cumplir con las responsabilidades tributarias, definidas en las distintas leyes, códigos y normas, pero alegando (los entrevistados) que si hubiese más eficiencia en el control, existiría una mayor motivación que impulsaría al cumplimiento de las obligaciones, sin depender tanto de la coerción por medio de las sanciones.

4.2.11 Capacidad de pago para cancelar los tributos

Gráfico #22. ¿Cree usted que los tributos que cancela están de acuerdo con la capacidad de pago que posee?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Según el gráfico #22, referido a la capacidad de pago que poseen los sujetos pasivos para cancelar los tributos, 18 de los profesionales liberales mencionaron que están muy de acuerdo, 3 especificaron de acuerdo, 8 en total desacuerdo y 1 prefirió no responder a la interrogante planteada.

Como se puede observar, el resultado de la interrogante muestra diferentes opiniones, unos muy de acuerdo y otros totalmente en desacuerdo; sin embargo, la mayoría se siente cómodo con la capacidad de pago y mediante las respuestas dadas, alegan que pagan conforme lo estipula la ley, aprovechando cualquier situación que permitan las legislaciones para determinar el pago correspondiente, es decir, no tienen problema con este tema, porque

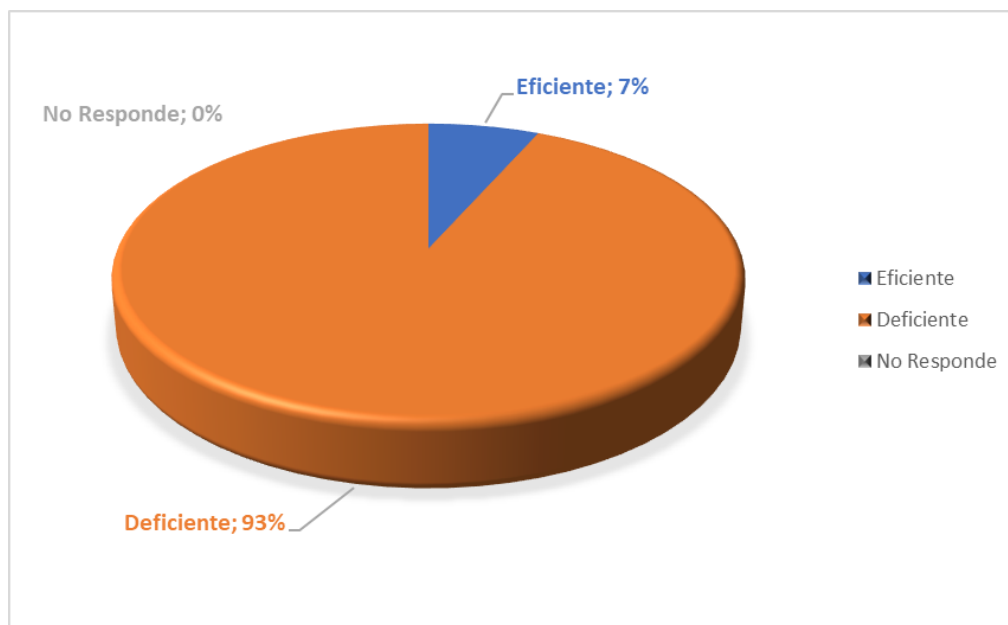
acorde con las ganancias que posean, se calcula el respectivo impuesto por pagar ante la administración tributaria como lo establecen las normas fiscales y tributarias.

Entre las respuestas emitidas, los profesionales independientes alegan estar muy de acuerdo, principalmente, por ser procesos que no corresponden determinar (no confundir con autoliquidar y pagar, que concierne al obligado tributario) porque, independientemente de la situación la administración tributaria cuenta con las herramientas para calcular, con base en los ingresos obtenidos o las compras realizadas (régimen de tributación simplificada), es una obligación.

De igual forma, buscan la manera para reducir esos impuestos pagados (de manera legal). Sin embargo, otros entrevistados, mencionan no estar de acuerdo, basados en la fluctuación del ingreso que posee el profesional que ejerce de manera liberal, al no poseer un salario fijo o asegurado, depende de la cantidad de servicios que brinde. Esto genera, en ocasiones, que la presunción sea diferente a los ingresos obtenidos.

4.2.12 Percepción con relación al gasto público

Gráfico #23. ¿Considera que el manejo del gasto público es eficiente con respecto a la captación de ingresos que brindan los diferentes tributos?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Con base en el gráfico #23, el cual tiene relación con el manejo del gasto público para conocer la percepción de los profesionales independientes en cuanto a la eficiencia. Se determinó que el 93% de los obligados tributarios considera que es deficiente, mientras que el 7% especificó ser eficiente.

La razón de la formulación, de esta pregunta, surge a partir de la relación directa que crean los contribuyentes entorno al cumplimiento de los deberes formales y materiales (principalmente) con respecto a la percepción e imagen que poseen del manejo de los fondos públicos, son recaudados, principalmente a través de los impuestos.

El contribuyente plantea una explicación que intenta justificar los índices de evasión y elusión basados en la disconformidad en el manejo de estos fondos, considera que es innecesario e injusto establecer nuevos tributos o aumentar los existentes si los recursos continúan siendo usados ineficientemente.

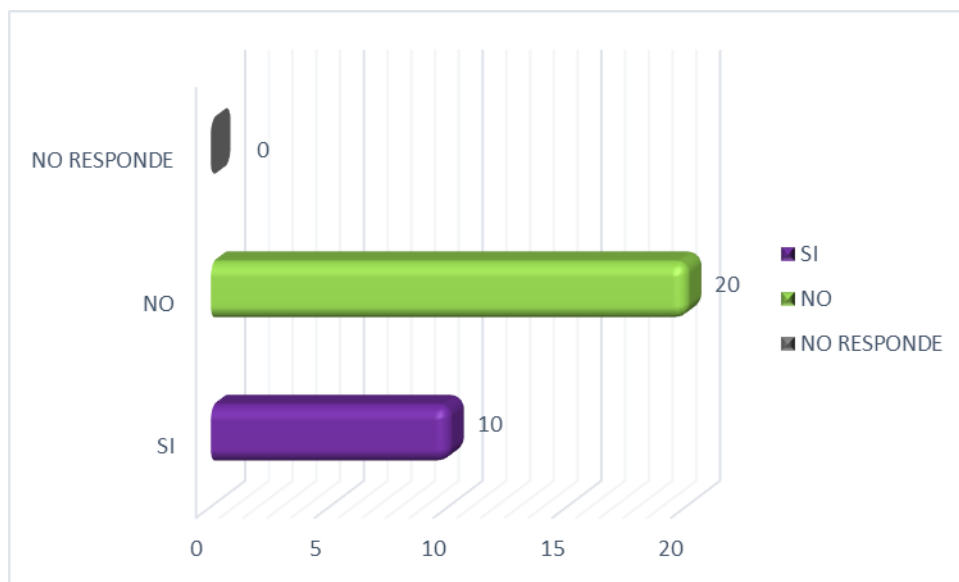
Según las respuestas brindadas por los entrevistados, la mayoría clasificó el gasto público como deficiente teniendo una percepción de que existe descontrol en el manejo, hay despilfarros, corrupción, malas inversiones, provoca el desperdicio de los recursos captados mediante los tributos que pagan los sujetos pasivos del país.

Esta imagen repercute, significativamente, en cada contribuyente, por lo cual es negativo para la administración tributaria, porque no captan la mayoría de los impuestos, viéndose reflejado en los índices de evasión y elusión, además, existen personas que se niegan a pagar o buscan los medios necesarios para evitar el pago correspondiente de las cargas tributarias.

Como se mencionó, si el problema del gasto público mejorara, sería algo muy positivo para el país, porque muchos de los obligados tributarios están dispuestos a contribuir de manera más activa y solidaria, como se visualiza en el gráfico #21, asimismo, elimina la mala percepción sobre este tema, aumenta la captación de tributos y disminuyen los índices de evasión y elusión fiscal beneficiando el desarrollo del país.

4.2.13 Derechos de los Obligados Tributarios

Gráfico #24. ¿Tiene conocimiento de los derechos que posee como Obligado Tributario?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

De acuerdo con el gráfico, 20 de los participantes mencionaron desconocer el tema referido a los derechos que poseen como obligados tributarios y los profesionales independientes restantes expresaron que sí conocen los derechos que poseen como sujetos pasivos (10).

Los derechos de los obligados tributarios es información relevante que todo sujeto pasivo debería conocer, permite que el contribuyente tenga claro qué puede hacer y qué no, ante situaciones que ameriten el uso de los derechos y así pueda defenderse, de la manera correcta, algunos de estos son: derecho al debido proceso y la defensa, a ser tratado con el debido respeto, a la confidencialidad de los datos, entre otros.

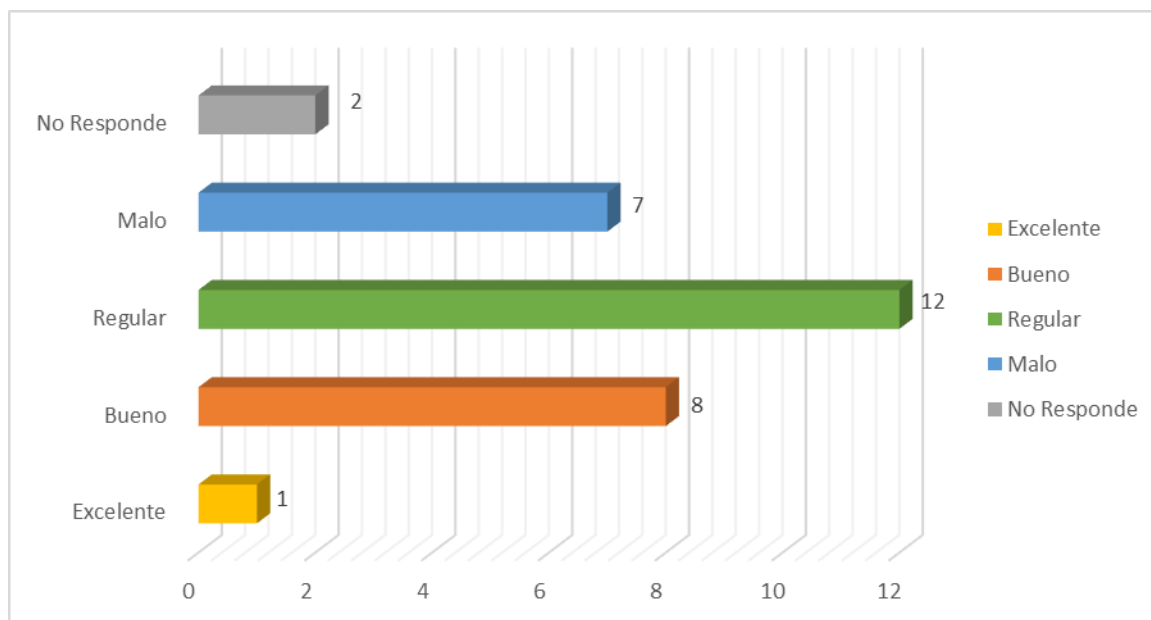
Por consiguiente, es vital poseer conocimiento sobre este tema, porque puede ayudar a más de uno ante escenarios que se presenten con la administración tributaria.

De acuerdo con los datos obtenidos, se evidencia el contraste que existe entre el conocimiento que poseen aquellos profesionales independientes, relacionados directamente con los temas tributarios (contadores) y los ajenos (abogados, odontólogos, oftalmólogos, ingenieros, entre otros), a pesar de la importancia significativa que envuelve el aspecto de los derechos de los contribuyentes, afirman, una vez más que, forman parte de asuntos relegados al contador contratado que le brindan los servicios, inclusive, algunas de las respuestas obtenidas, mencionaban desconocer la existencia del tema, alegando ser algo que no estaba dentro de su formación como profesional.

La importancia de reconocer los derechos, no solamente, debe basarse en la relación existente entre deber y derecho o desconocer totalmente al no formar parte de la educación como profesional en el área respectiva, sino, es un tema que concierne a la formación del contribuyente, aspecto ineludible porque independientemente de la profesión que ejerzan todos poseen responsabilidades tributarias y fiscales.

4.2.14 Evaluación de los servicios tributarios del Ministerio de Hacienda

Gráfico #25. ¿Cómo evalúa los servicios tributarios que ofrece el Ministerio de Hacienda Costa Rica a los Obligados Tributarios?



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

De acuerdo con los datos arrojados, el gráfico #25 determina que 12 de los profesionales independientes evalúan los servicios tributarios, ofrecidos por el Ministerio de Hacienda, como regular, 8 mencionaron ser buenos, 7 mencionaron ser malos y los restantes respondieron que excelente (1), mientras que algunos no contestaron la interrogante (2).

La pregunta pretende evaluar los servicios brindados por parte del Ministerio de Hacienda Costa Rica, como demuestra el gráfico la mayoría de los obligados tributarios evalúan de manera regular, deja en evidencia que la institución tiene mucho por mejorar en

cuanto al servicio al cliente, ATV, la herramienta que puso a disposición para la facturación electrónica, entre otras cosas.

Además, según respuestas dadas, en el análisis de los cuestionarios aplicados a los funcionarios de la institución en el gráfico #11, mencionaron que deben fortalecer el seguimiento brindado a las actividades desempeñadas por los profesionales liberales, porque el dato obtenido es un 94%, por lo cual, se deben tomar medidas para mejorar la situación.

Algunas de las respuestas dadas, por los profesionales independientes en relación con los servicios que brinda la administración tributaria, son la falta de información que poseen de estos y aun siendo actualizadas en los últimos años, sus herramientas tecnológicas son consideradas todavía deficientes y no aptas para controlar el volumen total de contribuyentes, mencionando que prefieren utilizar, ya sea, servicios privados o contratar contadores para que se encarguen de realizar los trámites o asuntos necesarios.

Otros se enfocaron en la atención al cliente, detallan que debe ser mejorada. Sin embargo, consideran mayoritariamente que los servicios han mejorado, pero aun con limitaciones.

Capítulo V

5 Conclusiones y Recomendaciones

Según los resultados obtenidos y la investigación realizada, sobre el tema de la cultura tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el periodo 2018. Se presentan las siguientes conclusiones y recomendaciones, las cuales demuestran la necesidad de establecer la educación de una cultura tributaria óptima.

5.1 Conclusiones

5.1.1 Cultura Tributaria

1. Dominio presentado en el conocimiento de los funcionarios de la administración tributaria, en relación con la cultura tributaria, refleja conocer los ámbitos fiscales y tributarios generales.
2. El compromiso de los funcionarios deja en evidencia que reflejan una cultura tributaria que los capacita para reconocer acciones indebidas, por parte de los profesionales independientes.
3. La cultura tributaria que predomina, en los profesionales independientes, inscritos ante la administración tributaria es básica, máxime, porque se esfuerzan en cumplir para evitar las infracciones, más no basados en la vivencia de valores tributarios como la cooperación y solidaridad.

5.1.2 Factores Culturales

1. Carencia en cuanto a la formación del profesional independiente inscrito ante la administración tributaria, sobre los aspectos fiscales y tributarios, los cuales provocan bases débiles en relación con la cultura, aunado a los cambios constantes que generan desconocimiento.

2. Los servicios tributarios, como atención al cliente, herramientas tecnológicas brindados por parte de la administración tributaria han mejorado, pero conservan limitaciones consideradas deficientes y no aptas para controlar el volumen total de los contribuyentes.

3. La imagen que percibe el profesional independiente sobre el gasto público, influye en la percepción del cumplimiento de los deberes formales y materiales que posee ante la institución.

5.1.3 Deberes Formales y Materiales

1. Debilidad en el reconocimiento de algunos de los funcionarios en relación con el deber formal y material, a pesar de la importancia que el departamento de Control Extensivo, Recaudación y Servicio al Contribuyente representan para la institución, es la materia que prima, en sus principales funciones.

2. Limitada identificación por parte de los profesionales independientes en cuanto a los deberes formales y materiales que poseen como obligados tributarios inscritos ante la administración tributaria.

3. El desconocimiento del concepto de deber material genera que la mayoría de los profesionales independientes (entrevistados) cumplan con la obligación sin conocimiento de haberlo efectuado.

5.1.4 Obligados Tributarios

1. Existe una remarcada diferencia de opinión entre los profesionales independientes, quienes ejercen la contabilidad y los que no, con respecto a los temas fiscales, esto por la formación recibida por parte de los contadores, al compenetrar las responsabilidades de la profesión con las obligaciones tributarias.

2. Limitada comunicación del profesional independiente (que no ejerce la contabilidad) con la administración tributaria. Por lo general, el enlace con la institución es efectuado por el contador, lo cual genera una debilidad en el dominio de aspectos tributarios y fiscales por parte del obligado tributario que brinda una prioridad baja al tema.

3. Los obligados tributarios muestran interés por mantenerse actualizados, sin embargo, el tiempo dedicado a la tarea de informarse sobre los cambios en las leyes y otros temas fiscales y tributarios no es suficiente.

5.1.5 Profesionales Independientes

1. La participación de los profesionales independientes sobre los deberes formales y materiales, según funcionarios de la administración tributaria se categoriza como media, siendo negativo para la institución.

2. Los profesionales liberales, en su mayoría, poseen un conocimiento muy básico, relacionado con el tema, el cual limita que aprovechen ciertos servicios o garantías, por ejemplo, los derechos que ostentan, las reducciones de las sanciones administrativas, beneficios fiscales, entre otros, por desconocer de las leyes en su totalidad.

3. Muchas responsabilidades tributarias (deberes formales) son relegadas al contador que brinda los servicios; aunque existen aspectos que deben ser efectuados por el mismo profesional independiente, ajeno a la contabilidad, por ejemplo, la emisión de la factura o la aceptación de los diferentes medios de pagos, crédito, débito u otras formas electrónicas.

5.1.6 Incumplimiento de los Deberes Formales y Materiales

1. No todos los funcionarios de la administración tributaria reconocen las infracciones administrativas, en caso de incumplimiento de algún deber, a pesar de haberse realizado en 3 departamentos que se involucran directamente con el profesional independiente y las responsabilidades que estos poseen.

2. En caso de incumplimiento de los deberes formales y materiales, la mayoría de los profesionales independientes especificaron reconocer las sanciones económicas como la consecuencia directa por ser el desprendimiento de los recursos; sin embargo, no conocen los montos y porcentajes por incumplir las infracciones.

3. La mayoría de los profesionales independientes ignoran las sanciones administrativas como el cierre del negocio por 5 días naturales, por la reincidencia en la

omisión de entrega de la factura electrónica, lo que podría generar consecuencias económicas aún mayores que el salario base inicial por omitir la primera vez.

4. Al profesional independiente, le preocupa e interesa conocer más la consecuencia que genera el incumplimiento, dejando de lado las causas establecidas por la administración tributaria relacionada con los deberes formales y materiales.

5.1.7 Sanciones tributarias establecidas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios

1. Dominio entorno a las sanciones (régimen sancionador) y reducciones de las infracciones administrativas por parte de los funcionarios de la administración tributaria, evita acciones indebidas y negligencias en cuanto a las labores que le competen.

2. Carencia de conocimiento sobre la reducción de las sanciones administrativas y los requisitos para su correcta aplicación, por parte de los profesionales liberales inscritos ante la administración tributaria (Art 88).

3. La reducción de las sanciones administrativas es considerada necesaria porque representan un incentivo al pago de la infracción, favorece la recaudación, promueve y minimiza los índices de evasión y elusión fiscal.

5.2 Recomendaciones

5.2.1 Cultura Tributaria

1. A los funcionarios de la administración tributaria para mantener el dominio reflejado en cuanto al tema de cultura tributaria, para que aprovechen el conocimiento con base en aspectos fiscales y tributarios.

2. A los colaboradores de la administración tributaria para continuar impartiendo talleres y capacitaciones que permitan identificar situaciones adversas para mantener el control estricto relacionado con el cumplimiento de los deberes formales y materiales.

3. A los profesionales independientes, fortalecer la cultura tributaria para que comprendan en su totalidad los aspectos fiscales y tributarios, reflejando los valores tributarios como: el compromiso, la solidaridad y la cooperación, para no cumplir por obligación.

5.2.2 Factores Culturales

1. Al profesional independiente participar e integrarse, activamente, a los talleres y charlas impartidas por la administración tributaria, por ejemplo, asistir a la “Jornada de Cultura Tributaria” o utilizar los distintos servicios de atención al contribuyente, como el quiosco tributario, espacio disponible en caso de no contar con el equipo de cómputo adecuado, además de la asistencia de un funcionario debidamente capacitado.

2. Realizar una evaluación de control interno, la cual permite identificar las deficiencias en cuanto a los servicios tributarios brindados por la administración tributaria a

los obligados tributarios, para facilitar la utilización y ofrecer más información con base en estos.

3. Al profesional que ejerce de manera liberal, realizar la división de responsabilidades y compenetrarse más en cumplir sus propias obligaciones tributarias; de manera que, desarrolle una sensibilidad y compromiso con la sociedad. Además, enfocarse en la formación tributaria que permita entender la responsabilidad social de cumplir con los deberes formales y materiales.

5.2.3 Deberes Formales y Materiales

1. Capacitar a los funcionarios de la administración tributaria sobre los temas del deber formal y material, para que identifiquen en su totalidad las responsabilidades tributarias de los profesionales independientes por ser la materia que prima en sus funciones.

2. El profesional independiente debe capacitarse, a través de las asesorías, que brindan los contadores o mediante los programas de educación fiscal que posee la administración tributaria, con la finalidad de evitar incurrir en el incumplimiento.

3. Mejorar la formación tributaria mediante asesorías contables, infografías y documentos publicados a través de medios electrónicos por parte del Ministerio de Hacienda, para que comprenda la causa de la obligación y cumpla teniendo claro la función del deber material en la sostenibilidad del país.

5.2.4 Obligados Tributarios

1. Iniciar con la formación tributaria, desde la preparación como profesional, indistintamente, del área de estudio, mediante la inclusión en la malla curricular, porque así permitiría la integración de las responsabilidades tributarias, como una obligación, más por cumplir dentro de sus deberes profesionales.
2. Mejorar los canales de comunicación entre la administración tributaria y los obligados tributarios, para fortalecer la vinculación de ambos, estableciéndolos de una manera más asertiva y directa, que permita la comprensión de aspectos fiscales y tributarios.
3. Dedicar el tiempo disponible a la educación tributaria, mediante la asistencia de funcionarios o profesionales en contabilidad, debidamente capacitados. Además, iniciar la formación desde los centros educativos.

Profesionales Independientes

1. Implementar medidas, como la realización de revisiones periódicas para velar por el cumplimiento y así mejorar la participación del profesional liberal, relacionada con los deberes formales y materiales que poseen como obligados tributarios de la administración tributaria, que permitan mitigar el impacto negativo.
2. A la administración tributaria, reforzar la comunicación de información básica de interés, por ejemplo, los derechos y garantías que posee el contribuyente, mediante los diferentes medios electrónicos y redes sociales.

3. Fomentar, mediante los profesionales de contabilidad, la importancia de asumir cada una de las responsabilidades tributarias que poseen los profesionales liberales para minimizar la dependencia con relación al tema de las obligaciones.

5.2.5 Incumplimiento de los Deberes Formales y Materiales

1. Realizar una evaluación de desempeño que permita identificar debilidades y deficiencias en los departamentos de Recaudación, Control Extensivos y Servicios al Contribuyente, en cuanto al dominio de los temas tributarios y fiscales relacionados con los deberes formales y materiales con sus respectivas infracciones administrativas, por la importancia significativa que poseen sus respectivas labores.

2. Brindar más datos en cuanto a las infracciones administrativas para dar a conocer los montos y porcentajes establecidos por incumplir, para impulsar el cumplimiento de los deberes formales y materiales.

3. Intensificar la información brindada por la administración, mediante campañas informativas o a través del contador, en cuanto a las consecuencias por el incumplimiento de los deberes formales o materiales haciendo énfasis que no corresponde únicamente a sanciones económicas, porque podría existir la posibilidad del cierre del negocio por la reincidencia en la omisión de entregar la facturación correspondiente o reincidir en la retención de los tributos (Impuesto sobre el Valor Agregado o Selectivo de Consumo).

4. Fortalecer más la responsabilidad y compromiso social, mediante la participación de las obligaciones tributarias, que permita entender la importancia del derecho tributario en el país y sus respectivas leyes, para comprender la necesidad de estas en el desarrollo socioeconómico del país y no interpretarlas como un régimen castigador.

5.2.6 Sanciones tributarias establecidas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios

1. Continuar mejorando mediante la aplicación de los diferentes talleres que abarquen situaciones con problemáticas cotidianas y sociales, como especiales y realizar evaluaciones para identificar posibles faltas en el conocimiento que ocasionen negligencias.

2. Realizar alianzas con universidades, ampliando el público objetivo del programa de Educación Fiscal que posee el Ministerio de Hacienda, para mitigar la carencia de conocimiento en aspectos tributarios.

3. Implementar estrategias para incentivar al pago mediante la divulgación en medios electrónicos (redes sociales) para aumentar e incentivar la recaudación de los tributos por parte de la administración tributaria.

Además, como parte de las recomendaciones se plantea la siguiente propuesta para mitigar el efecto negativo, por la falta de formación tributaria.

6 Propuesta: Fortalecimiento de la Cultura Tributaria a través de la Educación Universitaria

6.1 Introducción

El objetivo principal de la propuesta es concienciar al futuro obligado tributario en el cumplimiento de los deberes formales y materiales, es decir, que comprenda la importancia del ámbito tributario y el impacto que provoca no asumir sus respectivas obligaciones ante la administración tributaria.

La idea procura ayudar, tanto a la institución, como al contribuyente, para mejorar los índices de cumplimiento por parte de los sujetos pasivos, es un avance y evita la aplicación de sanciones, las cuales permiten que los encargados de fiscalizar los deberes formales y materiales puedan enfocarse en otras investigaciones, para beneficio mayor de la entidad y el país.

La propuesta persigue promover la creación de una conciencia sobre las responsabilidades, que cada persona posea el conocimiento de la importancia que radica el cumplir, pagar y el por qué se debe hacer, no solo para evitar infracciones, sino como medio de retribución al país.

Se enfoca en una formación tributaria para los estudiantes de la Universidad Técnica Nacional, para mejorar la educación fiscal para beneficio de los alumnos de la institución, deben ser preparados para el futuro y el mercado laboral, cuando en su momento, sean un obligado tributario más inscritos ante la administración tributaria; por consiguiente, cada carrera de la Universidad debe incluir un curso para este fin; o bien, los mismos estudiantes

de contabilidad y finanzas que dominan más los temas tributarios impartan charlas para bien mutuo.

En síntesis, la idea está sujeta a revisiones, en caso de modificaciones, a las leyes fiscales y tributarias por su constante actualización. En la investigación, se detallan obligaciones tributarias de los sujetos pasivos, sin embargo, pueden ser modificadas.

6.2 Justificación

Por la importancia que representa la cultura tributaria en un país, es necesario fomentar la educación cívico – tributaria en todos los niveles de formación (escuelas, colegios, universidades) para forjar profesionales que se conciencien sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias, por ejemplo, deberes formales y materiales que estipula la administración tributaria, es de acatamiento obligatorio, para evitar sanciones futuras y mejorar la vinculación que hay entre la institución y los contribuyentes.

Con base en el párrafo anterior, beneficiaría, en gran medida, fortalecer las bases para formar una cultura tributaria que permita mejorar el acatamiento de las responsabilidades tributarias de los sujetos pasivos inscritos ante la administración tributaria, algo positivo y que necesita el país, graduar a nuevos profesionales de las universidades con la ética y conocimientos necesarios en los temas fiscales y tributarios para que contribuyan al desarrollo del país.

Por las razones mencionadas, es evidente que, el tema posee influencia en los sujetos pasivos, genera un impacto en la percepción que poseen sobre los temas fiscales y tributarios, razón por la cual, se planteó la propuesta, con el propósito de mejorar la formación de los

futuros profesionales impulsando la enseñanza de aspectos tributarios, con la finalidad de desarrollar una cultura tributaria óptima.

El tema tributario, en la Universidad Técnica Nacional, es de vital importancia porque es una fuente generadora de profesionales independientes, siendo en el futuro partícipes directos e indirectos de las obligaciones tributarias, ya sea como contribuyentes o consumidores finales.

Además, por la trascendencia que poseen los temas fiscales y tributarios en cada carrera profesional y partir de la obligatoriedad de cumplir con las responsabilidades tributarias y pago de tributos (referente a lo establecido en la Constitución Política y CNPT), todas las universidades, en sus respectivas carreras, deben incorporar, al menos, un curso para explicar lo relevante sobre la cultura tributaria.

6.3 Objetivos de la Propuesta

6.3.1 Objetivo General de la Propuesta

Impulsar la enseñanza de los temas tributarios, con la finalidad de desarrollar una cultura tributaria óptima que contribuya y motive al cumplimiento de las responsabilidades tributarias, mediante la integración de la carrera de Contabilidad y Finanzas de la Universidad Técnica Nacional, Sede del Pacífico.

6.3.2 Objetivos Específicos de la Propuesta

- Integrar la carrera de Contabilidad y Finanzas de la Universidad Técnica Nacional, Sede del Pacífico, a la formación de aspectos tributarios y fiscales.

- Brindar charlas informativas de los temas tributarios y fiscales a todas las carreras para mejorar la formación de los estudiantes y futuros profesionales.
- Capacitar con relación a los ámbitos tributarios y fiscales actuales, a través de actividades de aprendizaje.
- Fomentar al desarrollo de una cultura tributaria que incentive al cumplimiento de las responsabilidades tributarias.

6.4 Misión

Promover la formación cívico – tributaria de los futuros profesionales independientes mediante la enseñanza de aspectos significativos, que contribuyan en el fortalecimiento de la cultura tributaria, que propicie el cumplimiento de las obligaciones tributarias para el desarrollo óptimo del país.

6.5 Visión

Forjar profesionales independientes con conocimiento y formación tributaria a fin de promover el cumplimiento de las responsabilidades por iniciativa propia, para que posean una cultura tributaria sólida.

6.6 Alcance

La propuesta sobre la integración de la carrera de Contabilidad y Finanzas de la Universidad Técnica Nacional será para la formación y fortalecimiento de la cultura tributaria para los estudiantes y los futuros profesionales de la Sede del Pacífico.

6.7 Definición de la Propuesta

La cultura tributaria posee un impacto significativo en los países. Es esencial en la formación de las personas porque permite comprender la importancia que radica la enseñanza de aspectos fiscales y tributarios, adquiriendo conocimientos necesarios para contribuir de manera activa y solidaria, ayudando al desarrollo de las Naciones mediante los recursos pagados a través de los tributos.

En la actualidad, algunos países se han propuesto la tarea de mejorar la educación fiscal y tributaria, por ejemplo: Perú, México y Uruguay, de igual manera, en nuestro país, pero con menos impacto. Sin embargo, los resultados esperados aun no reflejan mejoras sobre la cultura tributaria de los obligados tributarios, por razones como la imagen o percepción que poseen en la utilización de los recursos que pagan a través de los tributos.

Con base en el párrafo anterior, aun así, es necesario concienciar al obligado tributario al cumplimiento de las obligaciones, tanto deberes formales, como materiales y forjar una cultura tributaria sólida que permita adquirir los conocimientos necesarios para que cumplan según con lo establecido en la ley.

La idea de la propuesta es iniciar la formación cívica – tributaria, paralelamente, a la formación profesional, porque esto permitiría compenetrar las responsabilidades resultantes de ambas, de esta forma, también, se refuerza el aspecto ético que gira en torno a cada profesión.

Inicialmente, la propuesta se definiría como una serie de charlas y capacitaciones que involucren actividades de aprendizaje, orientadas a los aspectos fiscales, tributarios y actuales, con la finalidad de desarrollar una sólida cultura tributaria, mediante la integración de la carrera de Contabilidad y Finanzas, porque estos se encargarían de transmitir el conocimiento a todas aquellas carreras que no cuentan con un curso afín.

Por tal motivo, se puede definir, como una herramienta de aprendizaje doble: tanto para el oyente, como el expositor.

El expositor (estudiante de Contabilidad y Finanzas) por su parte, deberá comprender los temas por enseñar, de la mejor forma posible, para así transmitir el conocimiento de manera sencilla, porque su “público objetivo” serán aquellos estudiantes ajenos a los aspectos tributarios, ejemplo, las carreras de: Producción Industrial, Diseño Gráfico, Acuicultura, Ingeniería en Tecnologías de la Información, entre otras; lo cual permitirá al expositor un proceso de aprender enseñando.

El oyente va a adquirir conocimientos básicos sobre aspectos tributarios y fiscales necesarios, porque a pesar de recibir formación profesional y desempeñarse en un área diferente, siempre posee la característica de ser un contribuyente o consumidor final (tributos inevitables).

Esto permitirá: evitar la divulgación de información errónea (la desinformación), crear un criterio propio y una opinión fundamentada; además, desarrollar una conciencia tributaria para cumplir, sabiendo por qué y para qué, de cada una de las responsabilidades futuras relacionada con estos temas, el fortalecimiento de valores tributarios, encaminado a reducir la evasión y elusión fiscal (compromiso, responsabilidad, cooperación, solidaridad, entre otros) y por consecuencia, mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

La forma, de desarrollar la propuesta, se centraría en aprovechar los tiempos otorgados a las presentaciones grupales o individuales, finales o de cada clase, con la diferencia de no exponer a los mismos estudiantes que conforman el grupo del curso (ejemplo: Derecho Comercial y Tributario y Auditoria Tributaria) sino, serían desarrolladas en espacios de otra clase, de una carrera diferente a Contabilidad y Finanzas.

Como se mencionó, la exposición del proyecto desarrollado podría variar entre: charla, actividades de aprendizaje o una presentación.

Con base en el párrafo anterior, la finalidad es proponer, en un futuro, al menos un curso de temática tributaria y fiscal, en cada carrera de la Universidad y así, fortalecer el cumplimiento de las responsabilidades tributarias por compromiso social y no por imposición.

La Universidad Técnica Nacional, Sede del Pacífico, actualmente, es la principal fuente de generación de profesionales universitarios, en gran variedad de áreas; por lo tanto, supondría una mayor facilidad el iniciar con la enseñanza tributaria y fiscal, mediante la implementación del aprendizaje, como parte de la formación normal de cada una de las carreras. Con la integración de la carrera de Contabilidad y Finanzas se busca cumplir con un compromiso social con el resto de los estudiantes.

Se espera que, el beneficio para los participantes (tanto oyentes como expositores) repercuta en un futuro, ayude al desarrollo del país, mediante la recaudación de más tributos, disminuir los índices de evasión y elusión existentes, progresar en lo económico, social, político, tecnológico, infraestructura, entre otros. Además, permita mejorar la vinculación entre la administración tributaria y el obligado tributario, que no solo la institución vele por los intereses fiscales del país, sino que, los sujetos pasivos también se interesen por cumplir ese objetivo y en conjunto forjen un mejor país.

Cuadro #5. Carreras impartidas en la Universidad Técnica Nacional, sede del Pacífico

Áreas de conocimiento	Carreras	Carreras con formación en aspectos tributarios	Carreras sin formación en aspectos tributarios
Ciencias Agropecuarias	Acuicultura		X
Ingeniería	Electrónica		X
	Producción Industrial		X
	Ingeniería Eléctrica – Electricidad		X
Tecnologías	Tecnologías de la Información		X
Ciencias Administrativas	Administración Aduanera	X	
	Gestión de empresas de Hospedaje y Gastronomía	X	
	Gestión Empresarial	X	
	Gestión de Grupos Turístico (Ecoturístico)	X	
	Contabilidad y Finanzas	X	
Artes y Humanidades	Inglés como Lengua Extranjera		X
	Diseño Gráfico		X

Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Bibliografía

Bibliografía

- Asamblea Legislativa de Costa Rica. (1996). *Ley General de Aduanas N° 7557*. Recuperado de http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=25886
- Asamblea Legislativa de Costa Rica. (1971). *Código de Normas y Procedimientos Tributarios (Código Tributario) N° 4755*. Recuperado de http://www.pgrweb.go.cr/SCIJ/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=6530
- Asamblea Nacional Constituyente de Costa Rica. (1949). *Constitución Política de la Republica de Costa Rica*. Recuperado de http://www.pgrweb.go.cr/scij/busqueda/normativa/normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=871¶m1=NRTC&strTipM=TC
- Castillo, S., y Castillo, P. (2016). Un acercamiento al estudio de la cultura tributaria desde la perspectiva socioeducativa. *Revista Dominio de las ciencias*. 2(3). 1-14. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5802926>
- Ching Wo Cruz, J. (2018). *Código de Normas y Procedimientos Tributarios: con anotaciones, concordancias administrativas y judiciales y criterios de la Dirección General de Tributación*. San José, C.R. Edinexo.
- Dirección General de Tributación Directa Costa Rica. (2014). *Obligados Tributarios ante la Administración Tributaria*. Recuperado de http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC¶m2=1&nValor1=1&nValor2=77572&nValor3=97297&strTipM=TC&lResultado=6&nValor4=1&strSelect=sel
- Govaere Vicarioli, V. (2014). Construcción Democrática de una Cultura Tributaria. *Revista Jurídica IUS Doctrina*. 7(10). 1-19. Recuperado de <https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/iusdoctrina/article/view/15625/14978>

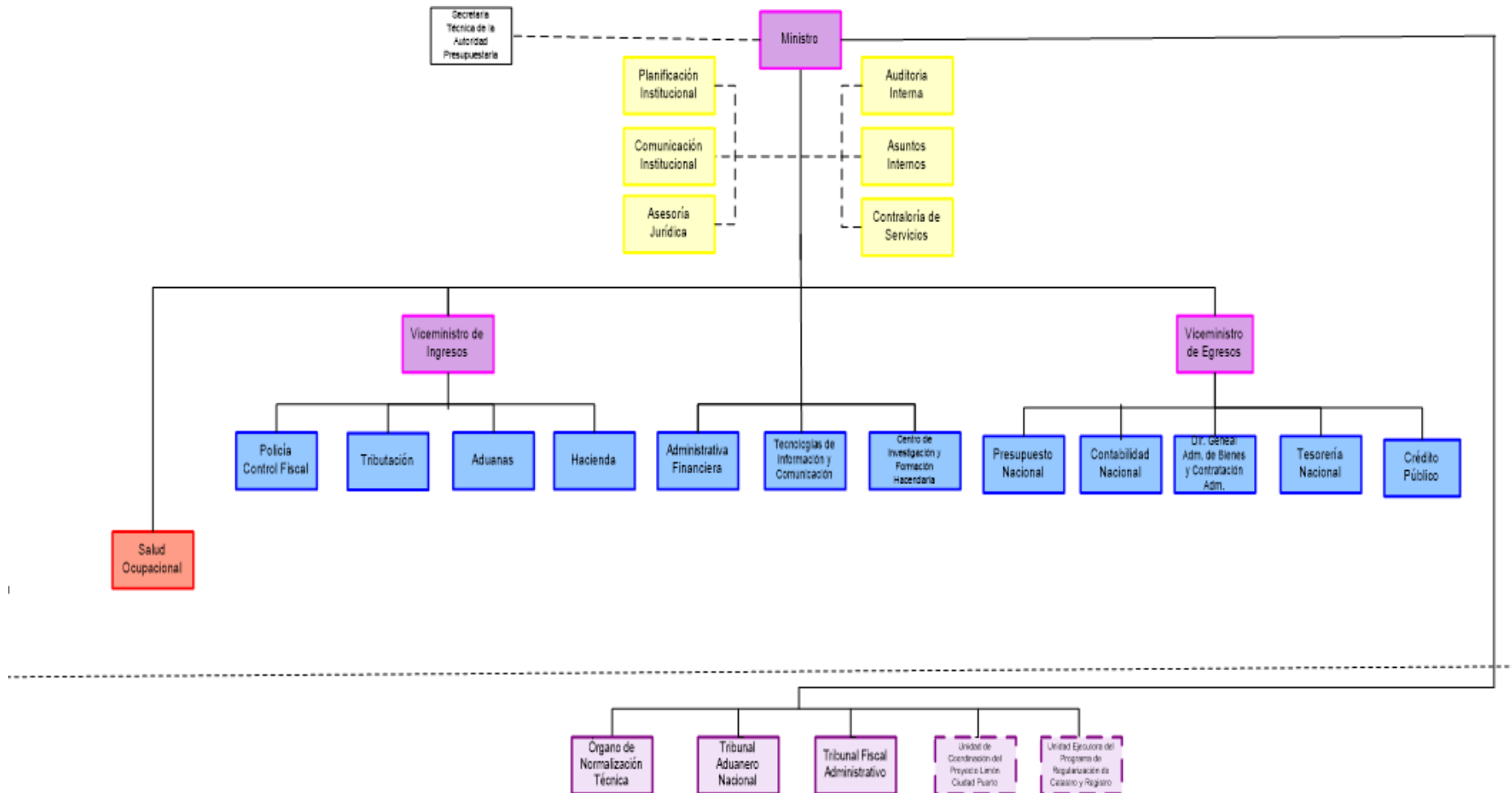
- Hanco Larico, O. (2015). *Nivel de cultura tributaria y su influencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los comerciantes del mercado internacional San Jose de la ciudad de Juliaca periodos 2012 – 2013*. (Título profesional de Contador Público). Universidad Nacional del Altiplano, Puno, Perú. Recuperado de <http://repositorio.unap.edu.pe/handle/UNAP/2702>
- Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2014). *Metodología de la investigación*. (6a. ed.) McGraw-Hill Interamericana. Recuperado de <http://www.ebooks7-24.com/stage.aspx?il=&pg=&ed=>
- La Nación. (1 de abril 2017). Evasión y elusión fiscal. *La Nación*. Recuperado de <https://www.nacion.com/economia/evasion-y-elusion-fiscal/7S5STJX5E5FSPEYXUNLRLNHXBY/story/>
- Minervini, M. (2005). La infografía como recurso didáctico. *Revista Latina de Comunicación Social*. 8(59). 0. Recuperado de <https://www.redalyc.org/pdf/819/81985906.pdf>
- Ministerio de Hacienda Costa Rica. (2019). *Confeción, presentación, y pago del impuesto sobre la renta*. Recuperado de <https://www.hacienda.go.cr/contenido/14851-confeccion-presentacion-y-pago-del-impuesto-sobre-la-renta>
- Ministerio de Hacienda. (2019). *Generalidades del Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA)*. Recuperado de <https://www.hacienda.go.cr/contenido/15035-generalidades-del-impuesto-sobre-el-valor-agregado-iva>
- Ministerio de Hacienda Costa Rica. (2018). *Información general Régimen de Tributación Simplificada*. Recuperado de <https://www.hacienda.go.cr/contenido/14852-informacion-general-regimen-de-tributacion-simplificada>
- Ministerio de Hacienda Costa Rica. (2015). *Deberes formales y materiales*. Recuperado de <https://www.hacienda.go.cr/contenido/13255-deberes-formales-y-materiales>
- Ministerio de Hacienda Costa Rica. (2015). *Dirección General de Tributación*. Recuperado de <https://www.hacienda.go.cr/contenido/12499-direccion-general-de-tributacion>
- Ministerio de Hacienda Costa Rica. (s. f.). *Dirección General de Hacienda*. Recuperado de <https://www.hacienda.go.cr/contenido/585-direccion-general-de-hacienda>
- Ministerio de Hacienda Costa Rica. (s. f.). *Misión, visión y valores institucionales*. Recuperado de <https://www.hacienda.go.cr/contenido/20-mision-vision-y-valores-institucionales>
- Ministerio de Hacienda Costa Rica. (s. f.). *Policía de Control Fiscal*. Recuperado de <https://www.hacienda.go.cr/contenido/330-policia-de-control-fiscal>

- Municipalidad de Puntarenas. (2012). *Reseña Histórica*. Recuperado de http://www.puntarenas.go.cr/index.php?option=com_content&view=article&id=10&Itemid=253
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y Fundación Internacional y para Iberoamericana de Administración y Políticas Públicas. (2015). *Fomentando la Cultura Tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía: Guía sobre educación tributaria en el mundo*. doi: <https://doi.org/10.1787/9789264222786-es>
- Poder Ejecutivo de Costa Rica. (1996). *Régimen de Tributación Simplificada para Comerciantes Minoristas y Bares*. Recuperado de http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=25157
- Real López, M. de J., y Navarrete Luque, C. E. (2018). Los Paraísos Fiscales y La Elusión Tributaria en el Ecuador. *Dilemas Contemporáneos: Educación, Política y Valores*. 1–15. Recuperado de <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=fap&AN=130757974&lang=es&site=ehost-live>
- Rodríguez Castillo, M. (2017). *La cultura tributaria y su incidencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los comerciantes de abarrotes de la localidad de Ascope, año 2017*. (Título profesional de Contador Público). Universidad César Vallejos, Trujillo, Perú. Recuperado de http://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/UCV/11664/rodriguez_cm.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Villalba, L. E., y Guillén, G. M. (2018). Valores: Perspectiva Desde La Investigación acción Participativa en La Cultura Tributaria Venezolana. *Revista Orbis*. 13(39). 77–89. Recuperado de <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=a9h&AN=129587486&lang=es&site=ehost-live>
- Villegas, H. B. (2001). *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*. (7a. ed.) Depalma Buenos Aires. Recuperado de <http://www.ejuridicosalta.com.ar/files/libro9.pdf>

Anexos

Anexos

Anexo N°1 Organigrama Institucional del Ministerio de Hacienda



Anexo N°2 Matriz de Congruencia

Tema			
Cultura tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el periodo 2018.			
Objetivo General			
Determinar el impacto que tiene la cultura tributaria en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018.			
Objetivos Específicos	Variables	Conclusiones	Recomendaciones
Describir en qué consiste la cultura tributaria de un país.	Cultura Tributaria.	1- Dominio presentado en el conocimiento de los funcionarios de la administración tributaria, sobre la cultura tributaria, reflejan conocer los ámbitos fiscales y tributarios generales. 2- El compromiso de los funcionarios deja en evidencia que reflejan una cultura tributaria que los capacita para reconocer acciones indebidas por parte de los profesionales independientes. 3- La cultura tributaria que predomina en los profesionales independientes inscritos ante la administración tributaria es básica, máxime porque se	1- A los funcionarios de la Administración Tributaria mantener el dominio reflejado en cuanto al tema de Cultura Tributaria, para que aprovechen el conocimiento con base en aspectos fiscales y tributarios. 2- A los colaboradores de la Administración Tributaria continuar impartiendo talleres y capacitaciones que permitan identificar situaciones adversas para mantener el control estricto con relación al cumplimiento de los deberes formales y materiales. 3- A los profesionales independientes fortalecer la Cultura Tributaria para que comprendan en su totalidad los aspectos fiscales y tributarios,

		esfuerzan en cumplir para evitar las infracciones, más no basados en la vivencia de valores tributarios como la cooperación y solidaridad.	reflejando los valores tributarios como el compromiso, la solidaridad y la cooperación, para no cumplir por obligación.
Reconocer los factores culturales que inciden en el cumplimiento de los deberes formales y materiales.	Factores Culturales.	1- Carencia de formación tributaria por parte de los profesionales independientes. 2- Servicios brindados por la administración tributaria considerados débiles para un control efectivo y eficiente. 3- La imagen que percibe el profesional independiente en relación con el gasto público influye en la percepción del cumplimiento de los deberes formales y materiales que posee ante la institución.	1- Al profesional independiente participar e integrarse activamente a los talleres y charlas impartidas por la Administración Tributaria, por ejemplo, asistir a la “Jornada de Cultura Tributaria”. 2- Realizar una evaluación de control interno que permite identificar las deficiencias en cuanto a los servicios tributarios brindados por la Administración Tributaria a los obligados tributarios. 3- Al profesional que ejerce de manera liberal, realizar la división de responsabilidades y compenetrarse más en cumplir sus propias obligaciones tributarias de manera que desarrolle una sensibilidad y compromiso con la sociedad.

	Deberes Formales y Materiales.	1- Debilidad en el reconocimiento de algunos de los funcionarios con relación al deber formal y material, a pesar de la importancia que el departamento de Control Extensivo, Recaudación y Servicio al Contribuyente representan para la Institución, siendo la materia que prima sus principales funciones. 2- Limitada identificación por parte de los profesionales independientes en cuanto a los deberes formales y materiales que poseen como obligados tributarios inscritos ante la administración tributaria. 3- El desconocimiento del concepto de deber material genera que la mayoría de los profesionales independientes (entrevistados) cumplan con la obligación sin conocimiento de haberlo efectuado.	1- Capacitar a los funcionarios de la Administración Tributaria con relación a los temas del deber formal y material, para que identifiquen en su totalidad las responsabilidades tributarias de los profesionales independientes por ser la materia que prima en sus funciones. 2- El profesional independiente debe capacitarse a través de las asesorías que brindan los contadores o mediante los programas de Educación Fiscal que posee la Administración Tributaria, con la finalidad de evitar incurrir en el incumplimiento. 3- Mejorar la formación tributaria mediante asesorías contables, infografías y documentos publicados a través de medios electrónicos por parte del Ministerio de Hacienda, para que comprenda la causa de la obligación y cumpla teniendo claro la función del deber material en la sostenibilidad del país.
--	--------------------------------	--	---

Especificar cuáles son los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas distrito Primero, en el período 2018.	Obligados Tributarios.	1- Contraste entre la opinión del contador y el profesional independiente ajeno a la contabilidad con respecto a la cultura tributaria. 2- Limitada comunicación entre el profesional independiente (diferente al contador) y la Administración Tributaria. 3- Los obligados tributarios muestran interés por mantenerse actualizados, sin embargo, el tiempo dedicado a la tarea de informarse con relación a los cambios en las leyes, demás temas fiscales y tributarios no es suficiente.	1- Iniciar con la formación tributaria desde la preparación como profesional, indistintamente del área de estudio, mediante la inclusión en la malla curricular, porque así permitiría la integración de las responsabilidades tributarias como una obligación más por cumplir dentro de sus deberes profesionales. 2- Mejorar los canales de comunicación entre la Administración Tributaria y los obligados tributarios, para fortalecer la vinculación de ambos, estableciéndolos de una manera más asertiva y directa que permita la comprensión de aspectos fiscales y tributarios. 3- Dedicar el tiempo disponible a la educación tributaria mediante la asistencia de funcionarios o profesionales en contabilidad debidamente capacitados. Además, iniciar la formación desde los centros educativos.
---	-------------------------------	--	--

	Profesionales independientes.	1- La participación de los profesionales independientes con relación a los deberes formales y materiales según funcionarios de la administración tributaria se categoriza como media. 2- Los profesionales liberales, en su mayoría, poseen un conocimiento con relación al tema muy básico, limitando que aprovechen ciertos servicios o garantías, por ejemplo, los derechos. 3- Muchas responsabilidades tributarias (deberes formales) son relegadas al contador que brinda los servicios, existiendo aspectos que deben ser efectuados por el mismo profesional independiente ajeno a la contabilidad, por ejemplo, la emisión de la factura o la aceptación de los diferentes medios de pagos, crédito, débito u otras formas electrónicas.	1- Implementar medidas, como la realización de revisiones periódicas para velar por el cumplimiento y así mejorar la participación del profesional liberal con relación a los deberes formales y materiales. 2- A la Administración Tributaria, reforzar la comunicación de información básica de interés, por ejemplo, los derechos y garantías que posee el contribuyente, mediante los diferentes medios electrónicos y redes sociales. 3- Fomentar mediante los profesionales de contabilidad la importancia de asumir cada una de las responsabilidades tributarias que poseen los profesionales liberales para minimizar la dependencia con relación al tema de las obligaciones.
		1- No todos los funcionarios de la administración tributaria reconocen las infracciones administrativas en caso de incumplimiento de algún deber, a pesar de haberse realizado en	1- Realizar una evaluación de desempeño que permita identificar debilidades y deficiencias en los departamentos de Recaudación, Control Extensivos y Servicios al

Identificar las diferentes sanciones tributarias por el incumplimiento de los deberes formales y materiales del profesional independiente, que pertenece al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018.	Incumplimiento de los deberes formales y materiales.	3 departamentos que se involucran directamente con el profesional independiente y las responsabilidades que estos poseen. 2- En caso de incumplimiento de los deberes formales y materiales, la mayoría de los profesionales independientes especificaron reconocer las sanciones económicas como la consecuencia directa por ser el desprendimiento de los recursos, sin embargo, no conocen los montos y porcentajes por incumplir las infracciones. 3- La mayoría de los profesionales independientes ignora las sanciones administrativas como el cierre del negocio por 5 días naturales, por la reincidencia en la omisión de entrega de la factura electrónica, lo que podría generar consecuencias económicas aún mayores que el salario base inicial por omitir la primera vez. 4- Al profesional independiente le preocupa e interesa conocer más la consecuencia que genera el incumplimiento, dejando de lado las causas establecidas por la	Contribuyente, en cuanto al dominio de los temas tributarios y fiscales. 2- Brindar más datos en cuanto a las infracciones administrativas para dar a conocer los montos y porcentajes establecidos por incumplir, para impulsar el cumplimiento de los deberes formales y materiales. 3- Intensificar la información brindada por la Administración mediante campañas informativas o a través del contador, en cuanto a las consecuencias por el incumplimiento de los deberes formales o materiales haciendo énfasis que no corresponde únicamente a sanciones económicas. 4- Fortalecer más la responsabilidad y compromiso social mediante la participación de las obligaciones tributarias, que permita entender la importancia del derecho tributario.
--	---	--	--

		administración tributaria en relación con los deberes formales y materiales.	
	Sanciones tributarias establecidas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios	1- Dominio entorno a las sanciones (régimen sancionador) y reducciones de las infracciones administrativas por parte de los funcionarios de la administración tributaria, para evitar acciones indebidas y negligencias en cuanto a las labores que le competen. 2- Carencia de conocimiento relacionadas con la reducción de las sanciones administrativas y los requisitos para su correcta aplicación, por parte de los profesionales liberales inscritos ante la administración tributaria (Art 88). 3- La reducción de las sanciones administrativas es considerada necesaria porque representan un incentivo al pago de la infracción, favoreciendo la recaudación promoviendo minimizar los índices de evasión y elusión fiscal.	1- Continuar mejorando mediante la aplicación de los diferentes talleres que abarquen situaciones con problemáticas cotidianas y sociales como especiales y realizar evaluaciones para identificar posibles faltas en el conocimiento que ocasionen negligencias. 2- Realizar alianzas con Universidades, ampliando el público objetivo del programa de Educación Fiscal que posee el Ministerio de Hacienda para mitigar la carencia de conocimiento en aspectos tributarios. 3- Implementar estrategias para incentivar al pago mediante la divulgación en medios electrónicos (redes sociales) para aumentar e incentivar la recaudación de los tributos por parte de la Administración Tributaria.

Anexo N°3 Artículo 81**Artículo 81.- Infracciones materiales por omisión, inexactitud o por solicitud improcedente de compensación o devolución, o por obtención de devoluciones improcedentes.**

El Código de Normas y Procedimientos Tributarios estipula, en su artículo 81, varios puntos sujetos a sanciones, que todo obligado tributario, si no cumple, se le puede sancionar con los debidos procesos realizados por la administración tributaria, entre ellos:

1. Constituyen infracciones tributarias:

a) Omitir la presentación de declaraciones autoliquidaciones. Esta infracción se configura cuando los sujetos pasivos dejen de ingresar, dentro de los plazos legalmente establecidos, las cuotas tributarias que correspondan, por medio de la omisión de las declaraciones autoliquidaciones a que estén obligados.

En este caso, la base de la sanción estará constituida por el importe determinado de oficio.

b) Presentar declaraciones autoliquidaciones inexactas. Esta infracción se configura cuando los sujetos pasivos dejen de ingresar, dentro de los plazos legalmente establecidos, las cuotas tributarias que correspondan, por medio de la presentación de declaraciones autoliquidaciones inexactas. Para estos fines, se entenderá por inexactitud:

i. El empleo de datos falsos, incompletos o inexactos, de los cuales se derive un menor impuesto o un saldo menor por pagar o un mayor saldo a favor del contribuyente o responsable.

ii. Las diferencias aritméticas que contengan las declaraciones presentadas por los sujetos pasivos. Estas diferencias se presentan cuando al efectuar cualquier operación aritmética

resulte un valor equivocado o se apliquen tarifas distintas de las fijadas legalmente que impliquen, en uno u otro caso, valores de impuestos menores o saldos a favor superiores a los que debían corresponder.

iii. Tratándose de la declaración de retenciones en la fuente, la omisión de alguna o la totalidad de las retenciones que debieron haberse efectuado, o las efectuadas y no declaradas, o las declaradas por un valor inferior al que corresponda.

La base de la sanción será la diferencia entre el importe liquidado en la determinación de oficio y el importe autoliquidado en la declaración del sujeto pasivo.

c) Solicitar la compensación o la devolución de tributos que no proceden. Esta infracción se configura cuando el sujeto pasivo haya solicitado la compensación o la devolución de tributos sobre sumas inexistentes o por cuantías superiores a las que correspondan.

La base de la sanción estará constituida por la diferencia entre la cuantía solicitada y la procedente.

d) Obtener, indebidamente, devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo. Esta infracción se configura cuando el sujeto pasivo haya obtenido indebidamente la devolución de tributos sobre sumas inexistentes o por cuantías superiores a las que correspondan.

En este caso, la base de la sanción será la cantidad devuelta indebidamente.

2. Calificación de las infracciones tributarias. Cada infracción tributaria, establecida, en este artículo, se calificará de forma unitaria, con arreglo a lo dispuesto en el inciso 3) de este

mismo artículo. La multa que proceda se aplicará sobre la totalidad de la base de la sanción que en cada caso corresponda.

Sin perjuicio de lo anterior, cuando de la determinación de oficio practicada resulten importes no sancionables, deberá excluirse de la base de la sanción la proporción correspondiente a los importes no sancionables, con el fin de que tales importes no resulten afectados por la sanción que se pretende imponer. Para estos fines, la base de la sanción será el resultado de multiplicar el importe por ingresar por el coeficiente, que se establecerá al multiplicar por cien el resultado de una fracción en la que figuren:

- a) En el numerador, la suma del resultado de multiplicar los incrementos sancionables por el tipo del tributo dispuesto en el sub inciso c) de este inciso, más los incrementos sancionables realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad por ingresar.
- b) En el denominador, la suma del resultado de multiplicar todos los incrementos, sancionables o no, por el tipo del tributo dispuesto en el subinciso c) de este inciso, más los incrementos sancionables realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad por ingresar.
- c) Para efectos de lo dispuesto en los sub incisos a) y b) anteriores, si los incrementos sancionables se producen en la parte de la base gravada por un tipo impositivo proporcional, será ese tipo el que se aplicará. Cuando los incrementos se produzcan en la parte de la base gravada por una escala de tipos o tarifas se aplicará el tipo medio que resulte de la aplicación de esa escala.

El coeficiente se expresará redondeado con dos decimales y en su cálculo no se tendrán en cuenta los importes determinados que reduzcan la base, la cuota o la cantidad por ingresar.

3. Sanciones aplicables. Las infracciones materiales descritas en los sub incisos a), b), c) y d) del inciso 1 de este artículo serán sancionadas con una multa pecuniaria del cincuenta por ciento (50%) sobre la base de la sanción que corresponda.

Para todas las infracciones anteriores que pudieran calificarse como graves o muy graves, según se describe a continuación y siempre que la base de la sanción sea igual o inferior al equivalente de quinientos salarios base, se aplicarán las sanciones que para cada caso se establecen:

a) Se calificarán como graves aquellas infracciones que se hayan cometido mediante la ocultación de datos a la administración tributaria, siempre y cuando el monto de la deuda producto de la ocultación sea superior al diez por ciento (10%) de la base de la sanción.

Se entenderá que existe ocultación de datos cuando:

i. o se presenten declaraciones.

ii. Se presenten declaraciones en las que se incluyan hechos u operaciones inexistentes o con importes falsos o en las que se omitan total o parcialmente operaciones, ingresos, rentas, productos, bienes o cualquier otro dato que incida en la determinación de la deuda tributaria.

En aquellos casos, cuando la infracción sea calificada como grave, se impondrá una sanción del ciento por ciento (100%) sobre la totalidad de la base de la sanción que corresponda.

b) Se calificarán como muy graves aquellas infracciones en las que se hayan utilizado medios fraudulentos, entendiéndose por tales:

i. Las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o los registros establecidos por la normativa tributaria. Se consideran anomalías sustanciales: el incumplimiento absoluto de la obligación de llevar la contabilidad o los libros o los registros establecidos por la normativa tributaria; el llevar contabilidades distintas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, no permitan conocer la verdadera situación de la empresa; el llevar de forma incorrecta los libros de contabilidad o los libros o registros establecidos por la normativa tributaria, mediante la falsedad de asientos, registros o importes o la contabilización en cuentas incorrectas, de forma que se altere su consideración fiscal.

La aplicación, de esta última circunstancia, requerirá que la incidencia de llevar incorrectamente los libros o los registros represente un porcentaje superior al cincuenta por ciento (50%) de la base de la sanción.

ii. El empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados, siempre que la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados represente un porcentaje superior al diez por ciento (10%) de la base de la sanción.

iii. La utilización de personas o entidades interpuestas, cuando el sujeto infractor, con la finalidad de ocultar su identidad, haya hecho figurar a nombre de un tercero, con o sin su consentimiento, la titularidad de los bienes o derechos, la obtención de las rentas o las ganancias patrimoniales o la realización de las operaciones con trascendencia tributaria de las que se deriva la obligación tributaria, cuyo incumplimiento constituye la infracción que se sanciona.

Cuando la infracción sea calificada como muy grave, se impondrá una sanción del ciento cincuenta por ciento (150%) sobre la totalidad de la base de la sanción que corresponda.

4. Para establecer las cuantías equivalentes a los quinientos salarios base, a que se hace referencia en este artículo, debe entenderse que:

a) El monto omitido no incluirá los intereses ni los recargos automáticos ni las multas o los recargos de carácter sancionador.

b) Para determinar el monto mencionado, cuando se trate de tributos, cuyo período es anual, se considerará la cuota que corresponda a ese período y para los impuestos cuyos períodos sean inferiores a doce meses, se considerarán los montos omitidos durante los doce meses que comprenda el período del impuesto sobre la renta del sujeto fiscalizado.

Anexo N°4 Artículo 82**Artículo 82.-Resistencia a las actuaciones administrativas de control**

Constituye infracción tributaria la resistencia a las actuaciones de control del cumplimiento de deberes materiales y formales, debidamente notificada, a un determinado sujeto pasivo. Se entenderá como actuación administrativa de control toda acción realizada con la notificación al sujeto pasivo, conducente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias referidas al tributo y el período del que se trate.

Se entiende producida esta circunstancia, cuando se incurra en cualquiera de las siguientes conductas:

- a) No facilitar el examen de documentos, informes, antecedentes, libros, registros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas y archivos informáticos, sistemas operativos y de control, y cualquier otro dato con trascendencia tributaria.
- b) No atender algún requerimiento debidamente notificado.
- c) Cumplir parcialmente con la información solicitada mediante requerimiento debidamente notificado, o bien, entregar información que no corresponda con lo solicitado.
- d) La incomparecencia, salvo causa justificada, en el lugar y el tiempo que se haya señalado.

e) Negar o impedir indebidamente la entrada o permanencia en fincas, locales o establecimientos a los funcionarios actuantes o el reconocimiento de locales, máquinas, instalaciones y explotaciones relacionados con las obligaciones tributarias.

El plazo otorgado para la presentación de la información, en el supuesto del inciso b), no podrá ser nunca menor a diez días hábiles, los cuales se podrán prorrogar a solicitud de parte previa aprobación de la administración tributaria. A excepción de los procesos de control tendientes a generar una liquidación definitiva, la administración tributaria solamente podrá solicitar información que no esté en poder de alguna de las administraciones tributarias del Ministerio de Hacienda, en virtud de los diversos requerimientos generales de información cumplidos por el sujeto pasivo o por terceros.

Las sanciones serán las siguientes:

- 1) Multa pecuniaria de dos salarios base, cuando la infracción cometida corresponda a alguna de las enunciadas en los incisos a), b), c) y d) de este artículo, si no se cumple con lo solicitado en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.
- 2) Multa pecuniaria de tres salarios base, cuando la infracción cometida corresponda a alguna de las enunciadas en los incisos a), b), c) y d) de este artículo, si no se cumple con lo solicitado en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto. También, se aplicará esta multa, cuando la infracción cometida corresponda a la enunciada en el inciso e) de este artículo.

3) Multa pecuniaria proporcional del dos por ciento (2%) de la cifra de los ingresos brutos del sujeto infractor, en el período del impuesto sobre las utilidades, anterior a aquel en que se produjo la infracción, con un mínimo de tres salarios base y un máximo de cien salarios base, cuando la infracción cometida corresponda a alguna de las enunciadas en los incisos a), b), c) y d) de este artículo, si no se cumple con lo solicitado en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto. Si el obligado suministra la información, dentro de los tres días siguientes, al vencimiento del plazo conferido por la administración, la multa pecuniaria establecida en este inciso se reducirá en un cincuenta por ciento (50%).

En caso de que no se conozca el importe de los ingresos brutos, se impondrá una sanción de diez salarios base. La administración tributaria se encuentra facultada para no aplicar la sanción prevista en este inciso, cuando se esté en presencia de un hecho considerado como caso fortuito o fuerza mayor, debidamente demostrado.

Si los registros no declarados representan un porcentaje igual o inferior al diez por ciento (10%) de los registros que debieron declararse, la administración tributaria podrá dimensionar la sanción aplicable a los casos previstos en el inciso 3) de este artículo, estableciendo una multa correspondiente al veinticinco por ciento (25%) de la establecida en dicho inciso 3).

Si los registros no declarados representan un porcentaje superior al diez por ciento (10%) y menor al veinticinco por ciento (25%) de los registros que debieron declararse, la administración tributaria podrá dimensionar la sanción aplicable a los casos previstos en el inciso 3) de este artículo, estableciendo una multa correspondiente al cincuenta por ciento (50%) de la establecida en dicho inciso 3).

Si los registros no declarados representan un porcentaje superior al veinticinco por ciento (25%) y menor al cincuenta por ciento (50%) de los registros que debieron declararse, la administración tributaria podrá dimensionar la sanción aplicable a los casos previstos en el inciso 3) de este artículo, estableciendo una multa correspondiente al setenta y cinco por ciento (75%) de la establecida en dicho inciso 3).

Si los registros no declarados representan un porcentaje superior al setenta y cinco por ciento (75%) de los registros que debieron declararse, la administración tributaria deberá aplicar el ciento por ciento (100%) de la multa establecida para los casos previstos en el inciso 3) de este artículo.

Las multas previstas, en este artículo, no podrán ser objeto de acumulación, por lo cual deberá imponerse una única sanción que se determinará en función del número de veces que se haya desatendido cada requerimiento.

Los plazos otorgados por la administración tributaria, para que los sujetos pasivos cumplan los deberes tributarios indicados en el presente artículo, deberán ser razonables y proporcionados, a la mayor o menor complejidad que represente para el sujeto pasivo el cumplimiento del requerimiento respectivo.

Anexo N°5 Entrevista**Profesionales Independientes**

La siguiente entrevista es solo para fines didácticos, aplicada a los obligados tributarios, inscritos como Profesionales Independientes para el desarrollo de la investigación: cultura tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018.

Nombre: _____

Profesión: _____

1. ¿Cuánto tiempo tiene inscrito como profesional independiente?
2. ¿Tiene algún conocimiento relacionado con la Cultura Tributaria?
3. ¿Se mantiene actualizado con respecto a los cambios que van surgiendo en las reformas a las leyes?
4. ¿Cuáles son sus deberes formales ante la administración tributaria como obligado tributario?
5. ¿Conoce cuáles son sus deberes materiales ante la administración tributaria como obligado tributario?
6. ¿Tiene conocimiento de los derechos que posee como obligado tributario?
7. En caso de incumplimiento de algún deber formal o material, sabe ¿qué consecuencias le generaría?

8. ¿Reconoce cuáles son las sanciones en caso de incumplimiento de los deberes formales y materiales?
9. ¿Tiene algún conocimiento sobre la reducción de sanciones administrativas?
10. ¿Sabe cuáles son los procedimientos para aplicar las reducciones en las sanciones?
11. Si hubiera un mejor control y manejo del gasto público, ¿le interesaría contribuir de manera más activa y solidaria?
12. ¿Cree, usted, que los tributos que cancela están de acuerdo con la capacidad de pago que posee?
13. ¿Considera que el manejo del gasto público es eficiente con respecto a la captación de ingresos que brindan los diferentes tributos?
14. ¿Cómo evalúa los servicios tributarios que ofrece el Ministerio de Hacienda, Costa Rica, a los obligados tributarios?

Anexo N°6 Cuestionario**Administración Tributaria Departamentos de Control Extensivo, Recaudación y
Servicio al Contribuyente**

El siguiente cuestionario es solo para fines didácticos, aplicado a los funcionarios de la administración tributaria de Puntarenas, para el desarrollo de la investigación: cultura tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios, inscritos como profesionales independientes, que pertenecen al cantón Central de Puntarenas, distrito Primero, en el período 2018.

Cargo: _____

1. ¿Conoce qué es la cultura tributaria?

SÍ () NO () No Responde ()

2. ¿Sabe cuántos profesionales independientes hay inscritos ante la administración tributaria en el cantón Central de Puntarenas, distrito Primero?

SÍ () NO () No Responde ()

3. ¿Tiene claro qué son los deberes formales?

SÍ () NO () No Responde ()

4. ¿Identifica cuáles son los deberes formales de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes?

SÍ () NO () No Responde ()

¿Cuáles? _____

5. ¿Entiende qué es el deber material?

SÍ () NO () No Responde ()

6. ¿Identifica cuál es el deber material de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes?

SÍ () NO () No Responde ()

¿Cuál? _____

7. ¿Conoce, usted, cuáles son las infracciones administrativas que aplica la Administración Tributaria por el incumplimiento de los deberes formales y materiales?

SÍ () NO () No Responde ()

¿Cuáles? _____

8. ¿Reconoce cuáles son las reducciones de las sanciones administrativas?

SÍ () NO () No Responde ()

¿Cuáles? _____

9. ¿Considera que las reducciones a las sanciones son necesarias?

SÍ () NO () No Responde ()

¿Por qué? _____

10. ¿Cómo cree que es la participación y contribución del profesional independiente en los deberes formales y materiales?

Alta () Media () Baja () No Responde ()

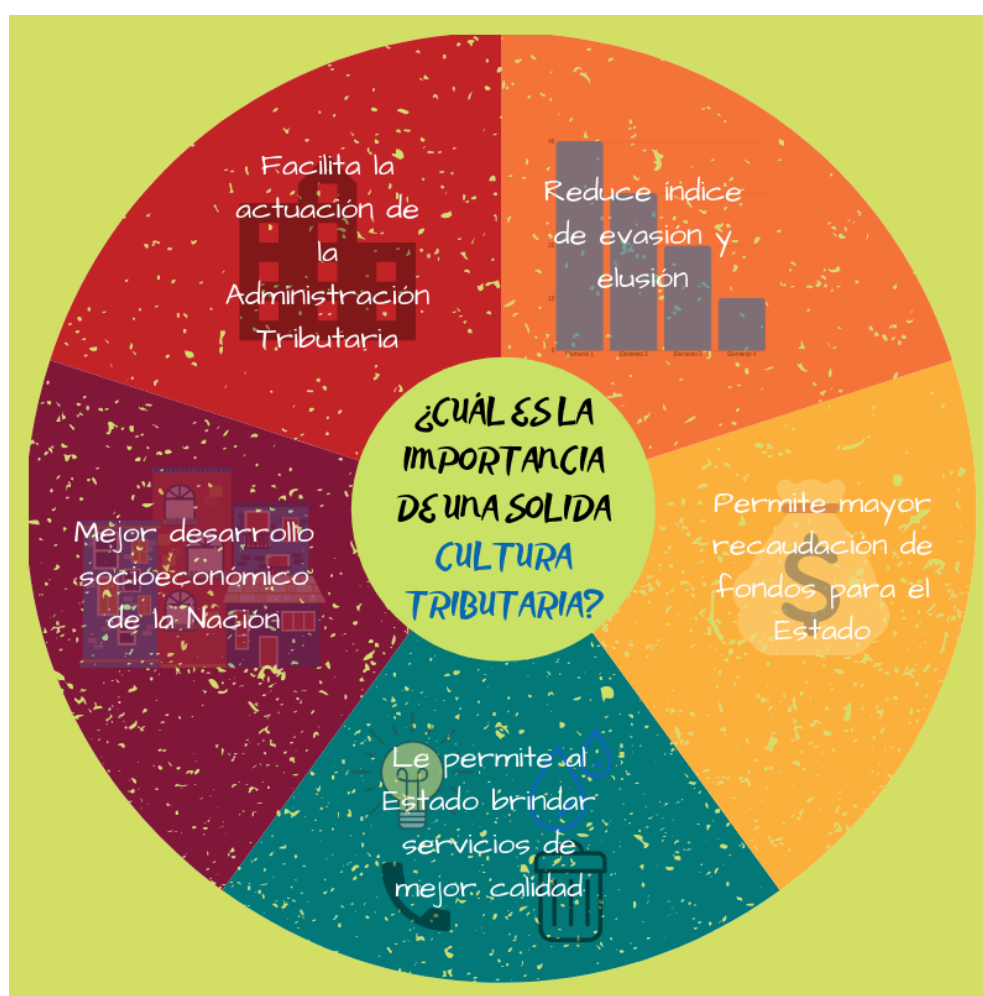
11. ¿Cree que la administración tributaria debe fortalecer el seguimiento que brindan a las actividades desempeñadas por los profesionales independientes?

SÍ () NO () No Responde ()

Anexo N°7 Infografías

A partir de la aplicación de los instrumentos y técnicas de investigación: cuestionario y entrevistas, se detectaron unas debilidades entorno a aspectos tributarios, considerados de vital importancia, por consiguiente, se elaboraron las siguientes infografías como medio para minimizar el desconocimiento.

Figura #1. Cultura Tributaria



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019

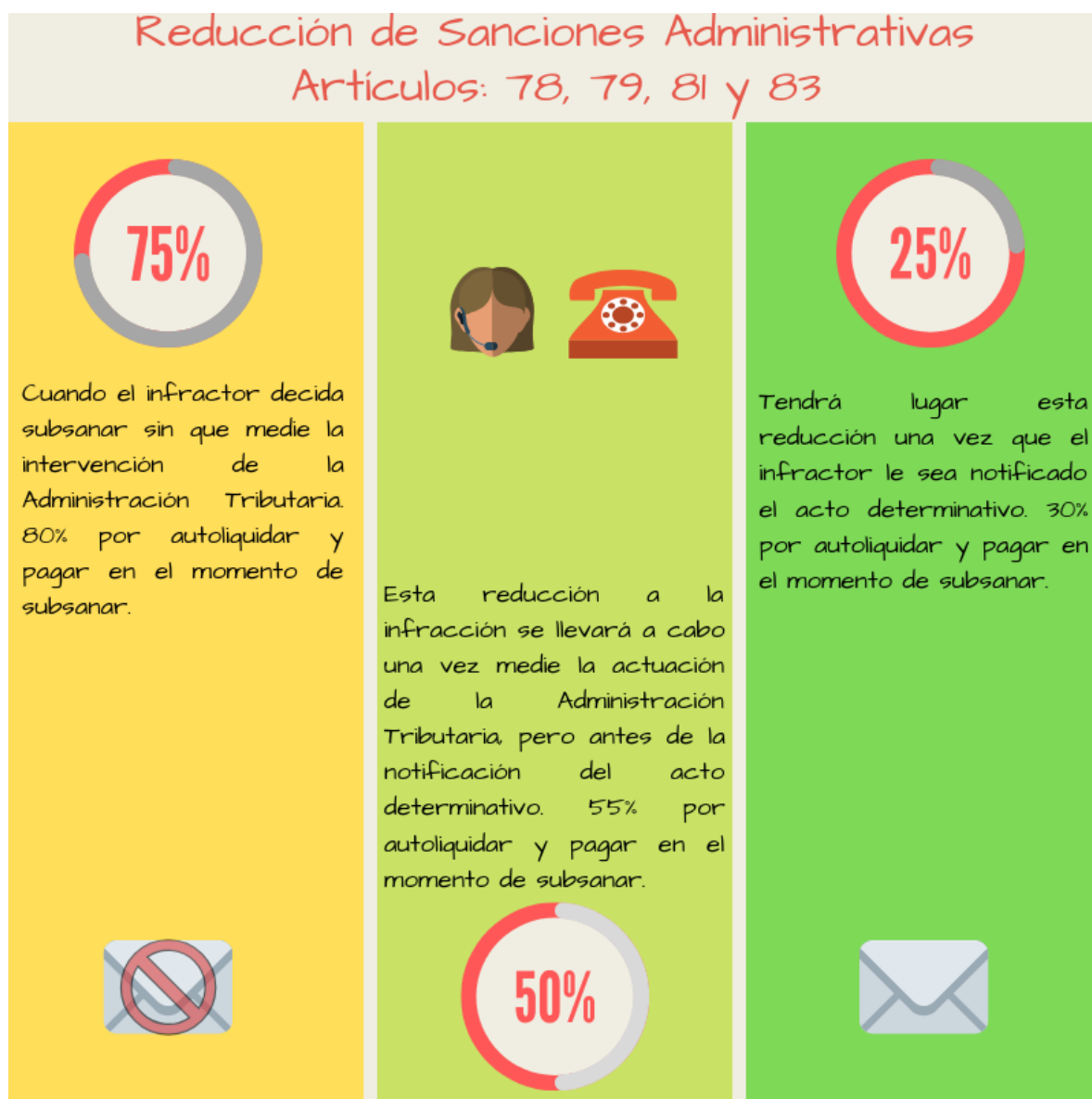
Figura #2. Deber Formal

Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019

Figura #3. Deber Material



Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019

Figura #4. Reducción de Sanciones Administrativas

Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019

Anexo N° 8 Respuestas de Cuestionario

Administración Tributaria Departamentos de Control Extensivo, Recaudación y Servicio al Contribuyente

Pregunta abierta	Respuestas	Análisis
¿Identifica cuáles son los deberes formales de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes? ¿Cuáles?	- Inscripción, actualización y presentación de declaraciones. - Presentar en el ATV modificaciones y actualizaciones de datos informativos, facturas electrónicas. - Estar debidamente inscrito, presentar las obligaciones tributarias dentro del plazo legal establecido, mantener los registros de datos personales y de su domicilio fiscal actualizados y presentar la información de terceros (D-151) en el plazo establecido. - Inscribirse. - Inscripción, presentar declaraciones y emisión entrega de facturas. - Emisión de comprobantes y entrega e inscripción, etc. - Cumplir con la presentación de sus declaraciones. - Presentar declaraciones. - Estar inscrito, presentar declaraciones de acuerdo con su actividad y conocer el ámbito donde se desenvuelve. - Presentar auto liquidativas, informativas. Inscribirse y des inscribirse.	De acuerdo con la pregunta realizada, se identifica que la mayoría de los funcionarios (13) de la administración tributaria de Puntarenas expresan conocer los respectivos deberes formales de manera general, que los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes deben cumplir, representando esto un 86,67% de los participantes. Un 6,67% detalló que no conocía tales deberes y un 6,67% no respondió al interrogante del cuestionario aplicado. Según lo obtenido de la herramienta de investigación, se reflejan resultados positivos, sin embargo, se observa que no especifican la totalidad de los deberes formales establecidos en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

	- Registros contables, inscribirse como contribuyente, presentar declaraciones, comunicar a la administración tributaria cambios en domicilios, etc. - Inscribirse, presentar declaraciones y cumplir con todo lo requerido que no es natural. - Realizar declaraciones y cancelar impuestos tributarios. - Presentar declaraciones, conservar y facilitar los registros financieros y contables, comunicar la actualización del domicilio o cambio de representante legal.	
¿Identifica cuál es el deber material de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes? ¿Cuáles?	- Pagar impuestos, intereses y accesorios. - Pago de sus obligaciones tributarias en la fecha indicada. - Pagar. - Cancelar sus declaraciones para contribuir con la gente del Estado. - Pagar sus impuestos. - Pagar sus impuestos. - Pagar los impuestos. - Pagar impuestos. - Pagar el impuesto autoliquidado dentro del plazo legal establecido. - Presentar y pagar impuestos, declarar sus ingresos y gastos e informar de sus operaciones económicas (D-151). - Pagar tributos.	Con base en los datos derivados de la interrogante, se evidencia que un 86,67% de los funcionarios (13) identifican cual es el deber material, un 6,67% no conocer tal deber (1) y un 6.67% no respondió la pregunta aplicada (1). De igual forma, la pregunta anterior, la mayoría logra identificar tales deberes, a diferencia de lo brindado en la respuesta pasada, los trabajadores de la administración tributaria logran definir de manera más precisa el concepto del deber material establecido en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

	- El pago del tributo.	
¿Conoce usted cuáles son las infracciones administrativas que aplica la administración tributaria por el incumplimiento de los deberes formales y materiales? ¿Cuáles?	- No emitir, no emisión de facturas. - Art. 78, 79, y 85 del CNPT. - No inscripción, sanción art. 78 del código. Presentación tardía de declaraciones, sanción art. 79 del código. No pago del impuesto en el plazo legal, sanción art. 80 bis del código. - No emitir facturas electrónicas. - Incumplimiento del artículo 78 al 85 del CNPT. - Art. 83, 85, 86, 81 y 79 del CNPT. - Sanciones. - No inscripción, no presentar declaraciones. - Lo que detalla en artículos 78, 79, 80, 80 bis, 83, 84 y 85. - Incumplimiento de artículos 78, 79, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86 y 87. - Sanción de artículos 79, 85, 86 y 83. - Multas, intereses y sanciones. - Por no estar inscritos, por no presentar declaraciones, no emitir facturación, etc. - Artículo 80 bis, 83, 85, 86, 78, 79 del CNPT, el incumplimiento de estos.	Los resultados arrojados de la pregunta planteada determinan que el 93% conocen las infracciones administrativas (14) y un 7% señaló no reconocerlas (1). Se puede observar que una cantidad mayoritaria de funcionarios expresan de acuerdo con las respuestas brindadas datos más acordes al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, reflejando un mayor dominio del régimen sancionador.
¿Reconoce cuáles son las reducciones de las sanciones administrativas?	- Aquellos que llevan un estudio. - Tipificado en artículo 88 CNPT.	Según lo planteado en la pregunta, que hace énfasis en las reducciones a las sanciones administrativas

	- Lo indicado en lo artículo 88, de acuerdo con las sanciones de los anteriores 78, 79, 81 y 83. - Artículo 88 CNP. - Artículo 88 CNPT. - Según lo nombrado en el artículo 88 CNPT. - Artículo 78 y 79. - Sí, 50%, 55%, 80% y 75%. - Las reducciones del artículo 88 son aplicables a las sanciones 79, 83 y 81 del código. Existen tres escenarios: de forma voluntaria, antes de la notificación del acto determinativo. - Artículo 88 CNPT. - Lo indicado en artículo 88 del CNPT. - Artículo 88 CNPT. - Conforme al artículo 88 del CNPT.	por el incumplimiento de los deberes formales establecidos en los artículos 78, 79, 81 y 83 del CNPT, el 93% (14) reconoce cual es el artículo que menciona esta reducción, de igual forma los requisitos o supuestos para que esta pueda ser aplicada, mientras que un 7% (1) aceptó no reconocerla. De acuerdo con lo observado en las respuestas brindadas por los participantes del cuestionario, existe un mayor conocimiento entorno a las sanciones y reducciones de estas.
¿Considera que las reducciones a las sanciones son necesarias?	- Incentivan el cumplimiento. - En realidad, la gente o los profesionales deberían cumplir voluntariamente, alguien que infringen lo estipulado por ley no debería tener derecho a reducciones, debería cancelar el 100% de acuerdo con su mala conducta (Cultura Tributaria). - Incentivan al obligado a realizarlas. - Porque se necesita recaudar. - Cumplen al promover el pago tributario. - Sí, son muy altas. - Son elevadas.	Con base en la información obtenida, de la interrogante, se determinó que un 80% (12) de los funcionarios considera necesarias las reducciones a las sanciones, principalmente porque estas incentivan al cumplimiento del pago. Un 7% (1) consideró no estar de acuerdo en la necesidad de estas porque favorecerían a la mala “conducta”. Un 13% (2) prefirió no responder.

	- Incentivan. - Premia al reconocer la extinción de pagar. - Motivan e incentivan a cumplir en menor tiempo. - Porque los contribuyentes se apegan a la ley. - Disminuir la carga y en algo que ayude el mejoramiento del cumplimiento del obligado tributario. - El fin primordial es la recaudación de impuestos y la educación no consiste solo en castigos (sanciones).	
--	---	--

Fuente: Madrigal y Ramírez, 2019.

Anexo IV (Reglamento de Trabajos Finales de Graduación)
CARTA DE AUTORIZACIÓN PARA USO Y MANEJO DE LOS TRABAJOS
FINALES DE GRADUACIÓN
UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL
(Trabajo colectivo)

Puntarenas, 21 de setiembre del 2019.

Señores
Vicerrectoría de Investigación
Sistema Integrado de Bibliotecas y Recursos

Digitales Estimados señores:

Nombre de sustentantes	Cédula
Liban Horacio Madrigal Solórzano	604220265
Jose Luis Ramírez Chaves	604320510

Nosotros en calidad de autores del trabajo de graduación titulado:

Cultura tributaria y su impacto en el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los obligados tributarios inscritos como profesionales independientes que pertenecen al cantón Central de Puntarenas distrito Primero, en el período 2018.

El cual se presenta bajo la modalidad de:

_____ Seminario de Graduación

_____ Proyecto de Graduación

___X___ Tesis de Graduación

Presentado en la fecha 21/09/2019, autorizamos a la Universidad Técnica Nacional, sede Pacífico, para que nuestro trabajo pueda ser manejado de la siguiente manera:

Autorizamos	SI	No
Conservación de ejemplares para préstamo y consulta física en biblioteca	X	
Inclusión en el catálogo digital del SIBIREDI (Cita catalográfica)	X	
Comunicación y divulgación a través del Repositorio Institucional	X	
Resumen (Describe en forma breve el contenido del documento)	X	
Consulta electrónica con texto protegido	X	
Descarga electrónica del documento en texto completo protegido	X	
Inclusión en bases de datos y sitios web que se encuentren en convenio con la Universidad Técnica Nacional contando con las mismas condiciones y limitaciones aquí establecidas.	X	

Por otra parte declaramos que el trabajo que aquí presentamos es de plena autoría, es un esfuerzo realizado de forma conjunta, académica e intelectual con plenos elementos de originalidad y creatividad. Garantizamos que no contiene citas, ni transcripciones de forma indebida que puedan devenir plagio, pues se ha utilizado la normativa vigente de la American Psychological Association (APA). Las citas y transcripciones utilizadas se realizan en el marco de respeto a las obras de terceros. La responsabilidad directa en el diseño y presentación son de competencia exclusiva, por tanto, eximo de toda responsabilidad a la Universidad Técnica Nacional.

Conscientes de que las autorizaciones no reprimen nuestros derechos patrimoniales como autores del trabajo. Confiamos en que la Universidad Técnica Nacional respete y haga respetar nuestros derechos de propiedad intelectual.

Nombre del estudiante	Cédula	Firma
<i>Liban Madrigal Solorzano</i>	<i>604220265</i>	<i>Liban</i>
<i>Jose Ramirez Chaves</i>	<i>604320510</i>	<i>Jose Luis</i>

Día: 21/09/2019