Educación tributaria como herramienta para fomentar la cultura tributaria en el Norte del Valle del Cauca.

Caso de Estudio, municipios de: El Águila, El Cairo, Argelia y Obando.

Parte de un proyecto macro del Semillero SITUV

Susana Morales Aristizábal

Facultad de Ciencias de la Administración, Universidad del Valle

Notas de la autora

Susana Morales Aristizabal, Facultad de Ciencias de la Administración, Programa Académico Contaduría Publica, Universidad del Valle, Cartago.

Este trabajo cuenta con la asesoría del Contador Público Orlando Posada Orrego.

Cualquier duda o información requerida sobre el presente trabajo debe ser enviada al correo: susana.morales.a@gmail.com

Acta de aprobación

Este trabajo de grado cumple con los requisitos exigidos por la Universidad del Valle para optar por el título de Contadora Pública.

_____
Firma Director

_____
Firma Jurado

_____
Firma Jurado

Cartago, diciembre 15 del 2023

Contenido

Resumen 9
Abstract 10
Introducción 11
Capítulo 1. El Problema de Investigación 13
Caracterización y Descripción del Problema de Investigación 13
La Pregunta de Investigación 18
Sistematización de la Investigación 18
Delimitación de la Investigación 19
Objetivos de la Investigación 20
Objetivo General 20
Objetivos Específicos 20
Justificación 20
Capítulo 2. Marco de Referencia 22
Antecedentes de la Investigación 22
Antecedentes Históricos 22
Antecedentes Académicos 22
Marco Teórico-Conceptual 30
Primera dimensión, la disuasión normativa. 32
Segunda dimensión: la facilitación y el servicio. 33
Tercera dimensión: la moral tributaria 34
Entonces, ¿moral o cultura tributaria? 38
La educación, el cumplimiento voluntario, la moral y la cultura tributaria. 39
Marco Contextual 46
Marco Legal 48
Capítulo 3. Marco Metodológico. 52
Tipo de investigación 52
Enfoque de la investigación 52
Método de investigación 52

Diseño de la investigación 53
Población y muestra 53
Técnicas e instrumentos de investigación y de análisis de datos 54
Fuentes de la investigación 55
CAPITULO 4 56
HALLAZGOS, RESULTADOS Y DISCUSIÓN 56
Objetivo A. Caracterización de las propuestas, programas y avances de la DIAN en torno a la educación tributaria y la cultura tributaria 57
La Coordinación de Cultura de la Contribución - Primeros Pasos 57
La Coordinación de Cultura de la Contribución - Hoy 59
Justificación Normativa 60
Justificación teórico conceptual. Alianzas internacionales que promueven mejores prácticas 61
Qué y Cómo - El cumplimiento voluntario, los enfoques, la cultura y la educación tributaria 63
Cultura de la Contribución – Objetivo de la Coordinación 65
Los Programas y Avances 66
Los Jóvenes y los Núcleos de apoyo Contable y Fiscal - NAF 67
Ciudadanía en general – el contribuyente actual – Funcionarios públicos. 69
Cultura de la Contribución en la Escuela – CCE 72
La columna del programa de CCE – El Manual para el Maestro. Una primera aproximación. 75
Síntesis Argumentativa 83
Objetivo B. Percepciones, avances y retos en educación tributaria y en la consolidación de una cultura tributaria en las instituciones educativas en los municipios de El Águila, El Cairo, Argelia y Obando del Norte del Valle del Cauca. 86
Objetivo 1 - Conocimiento del programa CCE y educación en contribución. 89
Objetivo 2 – Presencia de objetivos de aprendizaje (por ciclos) del programa CCE dentro de las IE 94
Objetivo 3 – Percepciones sobre valores y comportamientos asociados al ciclo de la contribución 97
Síntesis Argumentativa 99

Objetivo C. Proponer alternativas exitosas para el fomento de la educación y cultura tributaria en la región y en el país. 101
Conclusiones y Recomendaciones 105
Referencias 113
Apéndices 119

Índice de Figuras

Figura 1 Recaudación tributaria en los países ALC, 2021 13
Figura 2 Deuda neta y balance fiscal del GNC 1999-2021, % del PIB 14
Figura 3 Árbol del Problema. 18
Figura 4 Marco teórico-conceptual. 31
Figura 5 Clasificación de las iniciativas de educación cívico-tributaria. 42
Figura 6 Participación por subcategoría de iniciativa en el total de iniciativas. 43
Figura 7 Percepción de las administraciones tributarias del impacto de las iniciativas de educación en la moral tributaria. 44
Figura 8 Municipios objeto de estudio, ubicación geográfica en el departamento del Valle del Cauca y en la subregión del norte del Valle del Cauca. 48
Figura 9 Diapositiva de la presentación de Armenta: 61
Figura 10 Diapositiva presentación DIANColombia sobre cumplimiento voluntario según OCDE. 63
Figura 11 Diapositiva presentación. 64
Figura 12 Diapositiva presentación Programas Coordinación Cultura de la Contribución 66
Figura 13 Cultura de la Contribución en la Escuela. 73
Figura 14 Tabla de contenido. Cultura de la Contribución en la Escuela. Manual para el Maestro. 76
Figura 15 Plan de estudios del Manual para el Maestro. Síntesis de los Ciclos Educativos y Ciclos de la Contribución. 81
Figura 16 Pregunta No. 10 – Encuesta (apéndice I) 89
Figura 17 Pregunta No. 7 - Encuesta (apéndice I) 90
Figura 18 Objetivo No. 1 - Preguntas No. 1,4,5,6 - Encuesta (apéndice I) 91
Figura 19 Objetivo No. 1 - Pregunta No. 7 - Encuesta (apéndice I) 92
Figura 20 Objetivo No. 1 – Preguntas No. 8-11 - Encuesta (apéndice I) 93
Figura 21 Objetivo No. 1 – Pregunta No. 14 - Encuesta (apéndice I) 94
Figura 22 Grupos y tipos de competencias ciudadanas y ciclo de la contribución. 109
Figura 23 Marco teórico-conceptual. 110

Índice de Cuadros

Cuadro 1 Programa de Educación Fiscal en la Cultura Tributaria de los educandos de la Institución Educativa Andrés Avelino Cáceres – tesis de doctorado. 23
Cuadro 2 El rol de la cultura tributaria en la ciudad de Bogotá. Alcaldía Antanas Mockus – tesis de pregrado. 23
Cuadro 3 La cultura tributaria y contributiva en El Norte del Valle del Cauca: una herramienta de la política fiscal, para fortalecer la política de bienestar social. Caso estudio, DIAN, Seccional Tuluá – tesis de pregrado. 25
Cuadro 4 Reflexiones de política pública sobre cumplimiento tributario y compliance tributario en Colombia – tesis de doctorado. 26
Cuadro 5 Fortalecimiento de la cultura tributaria a través de una propuesta de formación ciudadana apoyada en un ambiente virtual de aprendizaje – tesis de maestría. 29
Cuadro 6 Iniciativas de educación tributaria sobre las cuales informó la DIAN para el trabajo de la OCDE 2021. 46
Cuadro 7 Municipios Objeto de estudio. 48
Cuadro 8 Normas Macro 49
Cuadro 9 Normas estructura entidad y de la Coordinación de Cultura de la Contribución. 50
Cuadro 10 Centros educativos 54
Cuadro 11 Actividades DIAN derivados de la ley 223 de 1995. 58
Cuadro 12 Programas de la Coordinación de Cultura de la Contribución según público objetivo. 67
Cuadro 13 Datos comparativos Semana Cultura de la Contribución. 72
Cuadro 14 Cifras comparativas anuales del programa CCE. 75
Cuadro 15 Componentes del Ciclo I – Plan de Estudios Cultura de la Contribución en la Escuela. 82
Cuadro 16 Estructura encuesta según objetivos. 88
Cuadro 17 Instituciones Educativas – Población 88
Cuadro 18 Desarrollo de objetivos de aprendizaje del programa de CCE en la IE encuestadas 96
Cuadro 19 Pregunta no. 2 – Encuesta (Apéndice I) 98
Cuadro 20 Programas educación tributaria de la Coordinación de Cultura de la Contribución - DIAN ... 101
Cuadro 21 Preguntas clave a la hora de planificar iniciativas de educación cívico-tributaria 104
Cuadro 22 Componentes del Ciclo II – Plan de Estudios Cultura de la Contribución en la Escuela 124
Cuadro 23 Componentes del Ciclo III – Plan de Estudios Cultura de la Contribución en la Escuela 125

Cuadro 24 Componentes del Ciclo IV – Plan de Estudios Cultura de la Contribución en la Escuela. 126
Cuadro 25 Valoración de instrumento metodológico a partir de entrevistas descriptivas con expertos en cultura fiscal. 134
Cuadro 26 Valoración de instrumento metodológico a partir de referencia bibliográficas. 135
Cuadro 27 Correos y datos de Instituciones Educativas de los municipios de objeto de estudio. 136

Resumen

Colombia necesita aumentar su recaudo tributario y debe trabajar desde todas las dimensiones posibles. Suele identificarse como una de las variables explicativas del bajo nivel de recaudo en el país la baja cultura tributaria que nos caracteriza, hecho que llama la atención teniendo en cuenta que en 1995 el Estado delegó a la DIAN a través de la ley 223, la tarea de elaborar planes de capacitación para educar al ciudadano en el deber constitucional de contribuir a las cargas públicas y con ello crear una cultura tributaria. Se buscó entonces con este trabajo determinar los avances, percepciones y retos en materia de educación tributaria como herramienta para fomentar la cultura tributaria en el país a partir de la tarea que le fue encomendada a la DIAN y la forma en la que estos avances han permeado las instituciones educativas de los municipios objeto de estudio. Se utilizó como marco teórico la literatura sobre el cumplimento tributario (tax compliance) y la guía sobre educación tributaria en el mundo publicada por la OCDE (2015,2021). Mediante la revisión bibliográfica de textos escritos y audiovisuales se encontró que la DIAN ha hecho avances importantes en la estructuración y consolidación de un programa de educación para las escuelas y colegios de Colombia (Cultura de la Contribución en la Escuela - CCE), así como de otros programas; con la aplicación del instrumento metodológico (encuesta), se encontró que el programa CCE no ha sido desarrollado a plenitud y el conocimiento del mismo ha pasado a un segundo lugar para los municipios objeto de estudio. No obstante, aunque el programa no está siendo implementado de forma directa en las instituciones educativas en los municipios de El Águila, el Cairo, Argelia y Obando, se trata de un ejercicio a largo plazo que hasta ahora no ha rendido frutos y sobre el cual es necesario seguir trabajando y aportando, desde la academia, el tejido empresarial y el Estado.

Palabras clave. Educación, cultura tributaria, moral tributaria, cumplimiento voluntario, pago de Impuestos.

Abstract

Colombia needs to increase its tax revenue and must work for this objective form every possible angle. Low tax culture is usually identified as one of the explanatory variables for the suboptimal level of tax revenue in the country, a fact that draws attention, considering that in 1995 the local tax agency, DIAN, was commissioned by law to educate citizens in the constitutional duty to contribute to public expenses and thereby create a tax culture. Therefore, this work sought to determine the advances, perceptions and challenges in tax education as a tool to promote tax culture in the country, based on the task that was entrusted to the DIAN, and the way in which these advancements have permeated the educational institutions of the municipalities under study. The literature on tax compliance, and the guide on tax education in the world published by the OECD (2015, 2021), were used as a theoretical framework. Through the bibliographic review of written and audiovisual texts, it was found that the DIAN has made important advances in structuring and consolidating an education program for schools in Colombia (Cultura de la Contribution en la Escuela - CCE), as well as other programs. With the application of the methodological instrument (survey), it was found that the CCE program has not been fully developed, and the knowledge of it has taken a second place for the municipalities under study. However, although the program is not being implemented directly in educational institutions in the municipalities of El Águila, Cairo, Argelia, and Obando, it is a long-term exercise that has not yet borne fruit, it is necessary to continue working and contributing, from the academia, the business community and the state.

Key Words. Education, tax culture, tax morale, tax compliance.

Introducción

El nivel de recaudo tributario en el país es insuficiente para el nivel de gasto e inversión que existe (Fergusson y Hosfsteter, 2022; Cárdenas, 2021; Consejo Privado de Competitividad, 2021; Rojas, 2021), lo que ha llevado a unos niveles de déficit fiscal y de deuda preocupantes; por lo tanto, encontrar formas para mejorar el recaudo tributario a partir de los diagnósticos que se han hecho del sistema tributario (capacidad y estructura del recaudo, complejidad normativa, exenciones, inequidades horizontales y verticales, evasión y elusión, entre otras) es una prioridad para el país. Dentro de todos estos elementos, se ha identificado que el valor de los impuestos dejado de percibir por el Estado colombiano derivado de la evasión y la elusión representa una magnitud bastante significativa, pues diversos estudios han proyectado que este valor está muy cercano al nivel de déficit fiscal (Acosta, 2022).

Si bien los impuestos están definidos y son obligatorios a partir del ordenamiento jurídico, el cumplimiento de las normas legales, a pesar de las sanciones y castigos, no es algo que pueda darse por sentado; pareciera que de manera particular, sí las normas implican limitaciones a las libertades económicas de los individuos como ocurre en el ámbito tributario "desde que se han recaudado tributos, los contribuyentes han tenido incentivos para no cumplir con estas obligaciones" (Rojas, 2021, p. 21).

En ese sentido, responder a la pregunta ¿Qué motiva a que los contribuyentes cumplan correctamente con sus obligaciones tributarias? ha sido el objetivo de una gran cantidad de académicos, gobiernos y agencias tributarias de todo el mundo a lo largo del tiempo (Rojas, 2021; Alm, 2019), pues las respuestas a dicho interrogante implican en última instancia identificar formas de reducir el incumplimiento tributario (evasión, elusión o simple desconocimiento de las normas) y aumentar el recaudo. Hoy en día se agrupan bajo la literatura del "cumplimiento tributario" ("tax compliance") muchos de esos esfuerzos encaminados a responder la pregunta en cuestión; así lo presenta Rojas (2021):

> La medición del cumplimiento tributario es un área de estudio multidisciplinar de gran importancia académica y estatal que lleva más de 40 años de desarrollo, en la que ya es posible decantar como ejes estructurales de su esencia —de su realización— los factores demográficos, culturales y económicos, las actitudes y percepciones individuales, así como la estructura misma del sistema tributario. (p. 320)

Así pues, desde la literatura del cumplimiento tributario, hoy en día se reconocen dos aproximaciones macro al cumplimiento: el cumplimiento forzoso (coercitivo, disuasorio), donde predominan los enfoques y las acciones sancionatorias e intimidatorias por parte del Estado; y el cumplimiento voluntario, donde predominan los enfoques y las acciones "cooperativas y autorresponsables en las que el fomento a la moral tributaria es central" (Rojas, 2021, p. 21).

Dentro de las acciones encaminadas a promover el cumplimiento voluntario y fomentar la moral y la cultura tributaria, la educación tributaria y la cercanía con el ciudadano se ha convertido en una herramienta central de las administraciones tributarias de todo el mundo. Un ejemplo claro de ello se encuentra en los dos grandes informes que a la fecha ha publicado la Organización para la Cooperación de Desarrollo Económico (OCDE) sobre los programas de educación tributaria desarrollados por las agencias tributarias alrededor del mundo, titulados: "Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía: Guía sobre educación tributaria en el mundo" el primero publicado en el 2015 y el segundo a finales del 2021, afirmando en este último que "los programas de educación de los contribuyentes nunca han sido más numerosos ni más diversos que en nuestros días" (OCDE, 2021, p.18).

De la gran variedad y diversidad de iniciativas identificadas se reconoce que no existe una única definición de educación tributaria que englobe todas las prácticas nacionales ni que sea aplicable a todos los grupos de contribuyentes; no obstante, se identificó como elemento común de todas las iniciativas que éstas están dirigidas a promover y apoyar el cumplimiento voluntario en el pago de impuestos; según la OCDE (2021):

> La educación tributaria constituye una forma de empoderar a los contribuyentes proporcionándoles los conocimientos e instrumentos necesarios para comprender el sistema tributario y para reforzar la moral tributaria, lo que lleva en último término a mejorar el cumplimiento voluntario de las obligaciones en materia impositiva. (p. 22)

Colombia no ha sido ajena a estas prácticas y desde 1995 con el artículo 157 de la ley 223 el Estado le encomendó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) llevar a cabo una tarea pedagógica dirigida a escuelas y colegios con el fin de educar a los ciudadanos en el deber constitucional de contribuir a las cargas públicas del país y de crear una cultura tributaria que promueva el pago voluntario.

El propósito de este trabajo de pregrado es aportar al conocimiento de lo que se está haciendo en el país en torno a la educación tributaria, la cultura tributaria y el cumplimiento voluntario, a partir de la revisión de una literatura narrativa y sistemática articulada con una metodología descriptiva. El trabajo está organizado de la siguiente forma: en el capítulo 1 se desarrollan la pregunta de investigación y se definen los objetivos del trabajo. En el capítulo 2 se presenta el marco de referencia, de manera particular el teórico-conceptual, el cual es abordado a partir de la literatura conocida como cumplimiento tributario; en el capítulo 3 se presenta el marco metodológico. En el capítulo 4 se desarrollan los objetivos. Se termina con unas conclusiones y unas recomendaciones.

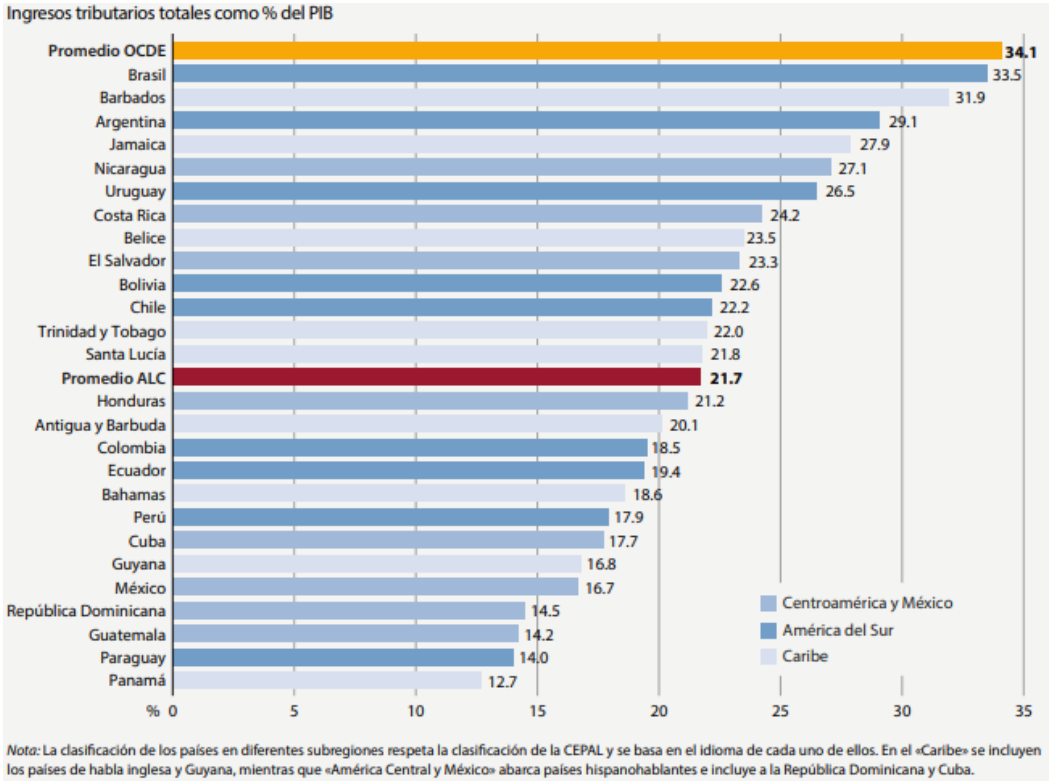
Capítulo 1. El Problema de Investigación

Caracterización y Descripción del Problema de Investigación

Colombia debe aumentar su recaudo tributario (Fergusson y Hofsteter, 2022; Cárdenas, 2021; Consejo Privado de Competitividad, 2021; Rojas, 2021). Y es que, aunque se han logrado avances importantes y el recaudo tributario en el país ha venido aumentando de forma tal que éste como porcentaje del producto interno bruto (PIB) ha pasado "de un 15,7% en el 2000 a un 19.7% en el 2020" (Consejo Privado de Competitividad, 2021, p. 340) dicho recaudo sigue siendo bajo; bajo en comparación con los países de la región y muy bajo en comparación con los países de la OCDE, hecho que puede observarse claramente en la siguiente figura[1]:

Figura 1

Recaudación tributaria en los países ALC, 2021



Fuente. OCDE (2023) Folleto: Estadísticas Tributarias en América Latina y el Caribe 2023. (p. 3)

Un recaudo bajo implica dificultades para cumplir con las necesidades de gasto social e inversión que tiene el país, algunas de las cuales se han visto fuertemente intensificadas con la pandemia;

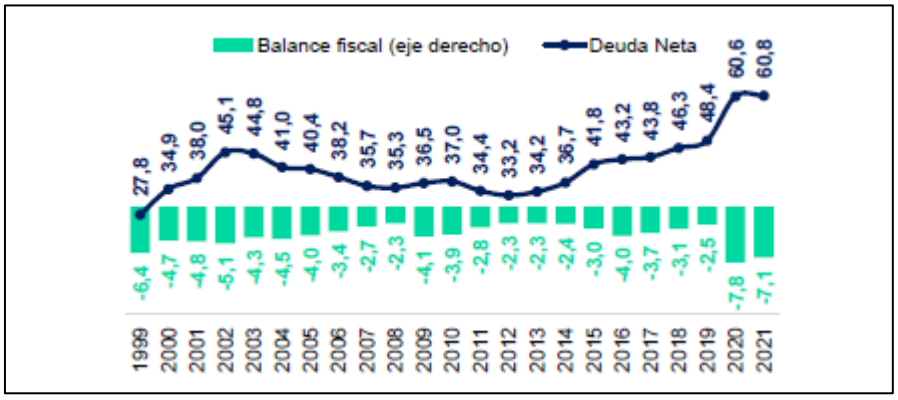
[1] Según los últimos datos de la OCDE el porcentaje del recaudo bajo para Colombia en el 2021 con respecto al 2020.

sobresaliendo entre ellas, seguir trabajando en la reducción de la pobreza y el cierre de las brechas de todo orden (salud, educación), particularmente en las zonas rurales; y disminuir la insuficiencia crónica de bienes públicos, particularmente la infraestructura y la justicia (Cárdenas, 2021, p. 133).

Además, un bajo nivel de recaudo frente a unas necesidades que demandan importantes recursos ha llevado a que el país presente un resultado deficitario en su balance fiscal desde hace muchos años (también fuertemente incrementado por la pandemia) generando unos niveles de deuda preocupantes como se evidencia en la Figura 2, "de acuerdo con el Marco Fiscal de Mediano Plazo 2022, el déficit fiscal en 2022 cerrará en 75,6 billones de COP, equivalente a 5,6% del PIB, sustancialmente superior al promedio de los últimos 20 años (3,8% del PIB)" (Ministerio de Hacienda y Crédito Público 2022, p. 12).

Figura 2

Deuda neta y balance fiscal del GNC 1999-2021, % del PIB



Fuente. Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2022, p.12)

Así pues, resulta claro que Colombia necesita aumentar su recaudo tributario: para cumplir con sus objetivos de desarrollo, para disminuir su déficit fiscal, para disminuir sus niveles de deuda. "(…) parece que no aprendemos la lección o, peor aún, que no podemos hacer mucho colectivamente al respecto. Hoy, como hace diez, veinte o treinta años, resulta necesario aumentar el recaudo de ingresos del gobierno", dice con preocupación Mauricio Cárdenas, Ministro de Hacienda del país durante el periodo 2012-2018, en su libro Como Avanza Colombia (Cárdenas, 2021, p. 133).

Según el último informe del Consejo Privado de Competitividad, detrás de los bajos niveles de recaudo tributario del país se encuentran principalmente (CPC 2021, p. 340)[2]:

- Las reducidas bases gravables tanto de los impuestos indirectos como de los impuestos directos,

[2] El informe del Consejo Privado de Competitividad toma como referencia el trabajo del FMI 2019, el informe de la comisión de expertos en beneficios tributarios 2021 y sus propios reportes anteriores.

- Las debilidades de la administración tributaria,
- La evasión y la elusión,
- La prevalencia de la informalidad,
- La baja cultura tributaria del país,
- La elección de herramientas como alivios, exenciones y tratamientos especiales en espera de los efectos que estos pudieran tener sobre el crecimiento económico y el mismo recaudo, lo cual no siempre ocurre (el gasto tributario no se ve compensado por el crecimiento); además de reducir las bases gravables, los tratamientos especiales y reformas fragmentadas se han traducido en:
    - Una estructura impositiva compleja que genera distorsiones e impone costos, tanto para los contribuyentes como para la administración tributaria, y que genera incentivos para la evasión.
    - Inequidad horizontal y vertical en el sistema.

Se desprende entonces del informe que la evasión y la elusión, la prevalencia de la informalidad, la baja cultura tributaria y la complejidad del sistema, son elementos que se complementan entre sí y no son temas menores como determinantes del bajo nivel de recaudo.

En ese sentido, en el contexto de la última reforma tributaria (2022), el entonces ministro Juan Antonio Ocampo y el director de la DIAN Luis Carlos Reyes, comunicaban de manera enfática y con preocupación que la evasión en el país podría estar cercana a un valor de $65 billones anuales, que sería el promedio entre los $50 y $80 billones que en el peor de los casos, han proyectado las últimas estimaciones sobre el fenómeno, *"*ese promedio entre ambos valores se acerca a lo que estimó Fedesarrollo en el 2021, cuándo proyectó que cerca de 5,4% del PIB se pierden al año por estos factores*"* (Acosta, 2022). Es de recordar que las proyecciones del Marco Fiscal de Mediano Plazo mencionadas arriba son de un déficit fiscal de 5,6% del PIB para el 2022; no es un dato menor: la evasión en el país equivale prácticamente al déficit fiscal, y el déficit fiscal de Colombia ha sido sostenido y preocupante. Hay pues ahí un potencial muy importante para aumentar el recaudo.

Dentro de la literatura que se ha enfocado en estudiar los determinantes del cumplimiento tributario (tax compliance) entendido este como "el grado en que un contribuyente cumple (o deja de cumplir) con las normas tributarias de su país, por ejemplo, declarando sus ingresos, presentando una declaración y pagando el impuesto adeudado de manera oportuna"[3] existe hoy en día consenso en que hay tres dimensiones básicas a partir de las cuales entender las decisiones de los contribuyentes a la hora de pagar (o no pagar) los impuestos: el cumplimiento forzoso, asociado a la disuasión normativa (auditorias y sanciones); la moral o cultura tributaria (particularmente en su dimensión asociada a la

[3]2 Glosario de términos tributarios de la OCDE. https://www.oecd.org/fr/ctp/glossaryoftaxterms.htm. Traducción propia

confianza); y la facilitación de servicios por parte de la administración tributaria. Las tres dimensiones juegan un papel importante, y en las tres[4] tienen las administraciones tributarias importantes oportunidades de mejorar el nivel de cumplimiento tributario (Dom et al, 2022; Alm, 2019; Prichard et al, 2019).

Es en ese sentido que Gómez y Moran (2020) en su trabajo sobre evasión tributaria en América Latina publicado por la CEPAL, mencionan que para enfrentar la evasión los gobiernos y agencias tributarias alrededor del mundo han venido trabajando dos grandes líneas de acción; por un lado, en el fortalecimiento de la capacidad institucional de las administraciones tributarias en cuanto al recurso humano, técnico y tecnológico necesario para llevar a cabo su trabajo de manera eficiente, con especial énfasis en todo lo que tiene que ver con el control y fiscalización de los contribuyentes, así como en la facilitación de los servicios prestados al ciudadano; pero también de forma paralela e importante, han asumido un rol protagónico en la promoción de una mayor conciencia fiscal, de una cultura tributaria orientada al pago voluntario de los impuestos.

En esa misma línea plantean Dom y sus colegas en su último trabajo para el Banco Mundial:

> Al pensar sobre los determinantes del cumplimiento tributario una distinción muy útil es la que suele hacerse entre la disuasión normativa, que se da a partir del poder sancionador del Estado y el cumplimiento voluntario (o cuasi-voluntario) que se da a partir de los valores, normas sociales, niveles de confianza, justicia, equidad, reciprocidad y la rendición de cuentas con respecto a los sistemas tributarios (conocidos en el agregado como moral tributaria). (Dom et al., 2022, p. 7)

Con respecto a estos elementos del cumplimiento, plantea Alm (2019) que hay una oportunidad muy grande para las administraciones tributarias para mejorar el cumplimiento voluntario a partir de la dimensión social y cultural, pues ésta ha sido una estrategia en gran medida descuidada por parte de las mismas. Así por ejemplo, como se vio anteriormente, no son pocos los trabajos que identifican la poca o baja cultura tributaria como una variable explicativa en los determinantes del bajo nivel de recaudo tributario en el país (Fergusson y Hofsteter, 2022; Consejo Privado de Competitividad, 2021; Cárdenas, 2021;).

Define la OCDE la cultura tributaria como el conjunto de las actitudes, valores, percepciones y conocimientos relacionados con los impuestos que influyen en el comportamiento de los contribuyentes a la hora de pagar (o no pagar) sus impuestos (OCDE, 2021). Con el objetivo de generar cambios en la cultura de los contribuyentes los gobiernos y las administraciones tributarias alrededor del mundo han

[4] En la introducción se habló de dos perspectivas macro con respecto al cumplimiento: el cumplimiento forzoso y el cumplimiento voluntario, en una visión más agregada de las tres dimensiones de las que usualmente se habla, la dimensión de la facilitación y de la moral se agrupan ambas como parte del cumplimiento voluntario.

acudido a programas de educación tributaria como herramienta privilegiada para fomentar una cultura tributaria de la contribución, del pago voluntario de impuestos; evidencia de ello es el último informe que sobre el tema publicó la OCDE (2021) titulado "Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía: Guía sobre educación tributaria en el mundo" en el cual analizan 140 iniciativas de educación tributaria desarrolladas en 58 países alrededor del mundo concluyendo que "los programas de educación de los contribuyentes nunca han sido más numerosos ni más diversos que en nuestros días" (p. 18).

Colombia no ha sido ajena a esta tendencia de construir cultura tributaria a partir de la educación; desde 1995, con la ley 223, el Estado delegó de manera formal dicha tarea a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)[5]; en el capítulo V de la citada norma, titulado "plan de choque contra la evasión" estipuló:

> **Artículo 157. Programas de capacitación:**
>
> La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales desarrollará una tarea pedagógica dirigida a escuelas y colegios para crear en el país una cultura tributaria a fin de educar al ciudadano en el deber constitucional de contribuir a las cargas públicas.

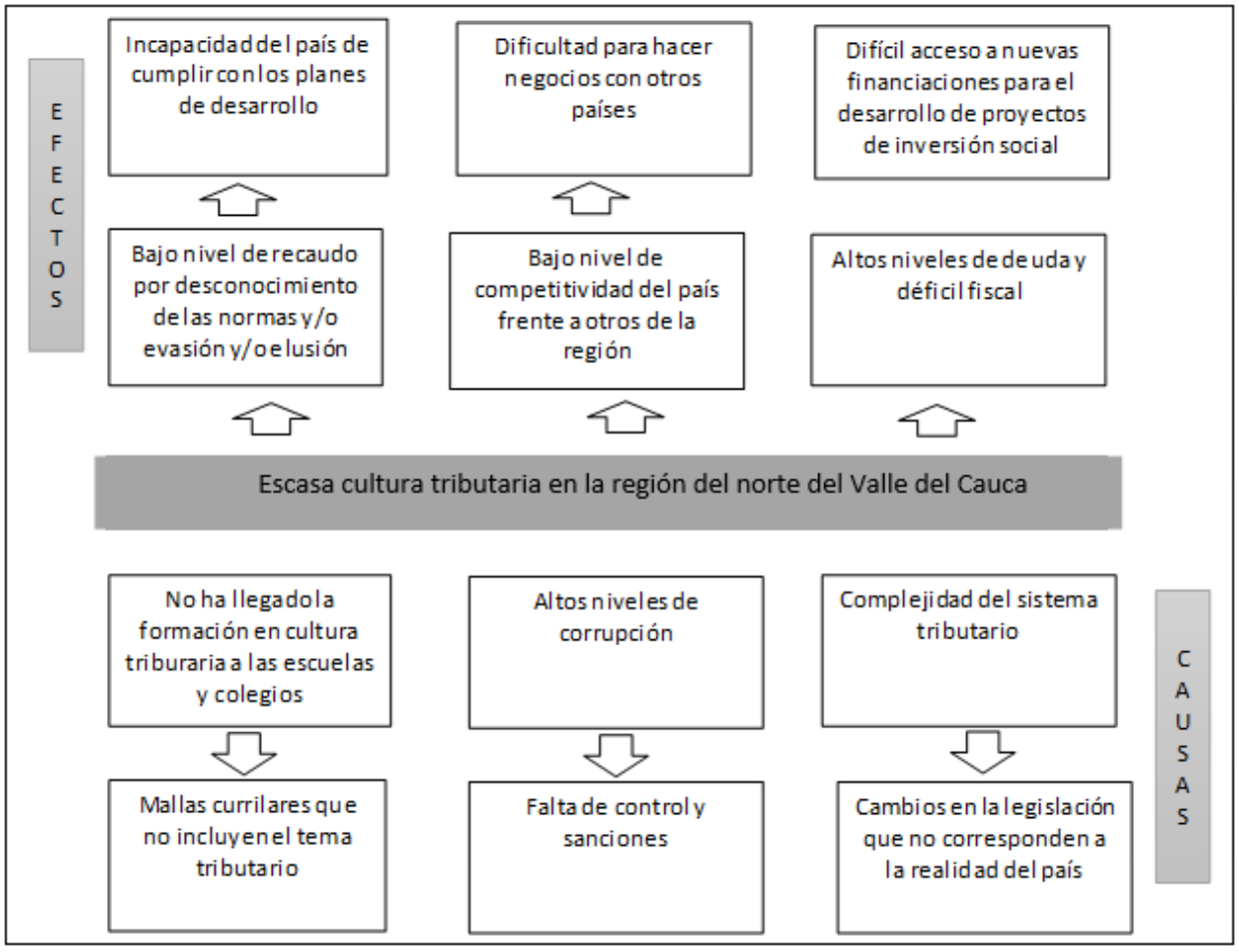
Sin embargo, a pesar de que hace varios años el país se propuso trabajar de manera explícita en fortalecer una cultura tributaria de pago y cumplimiento, la baja cultura tributaria sigue siendo una de las causas constantemente citadas como determinantes del bajo nivel de recaudo tributario en el país y la evasión una de las grandes problemáticas. En ese orden de ideas y partiendo de la posibilidad que se tiene de aportar al conocimiento y entender la realidad desde lo local, el objetivo de este trabajo es indagar por la forma en que se percibe y se está trabajando en la creación de una cultura tributaria desde las escuelas y colegios de nuestra región del norte del Valle del Cauca.

En la figura 3, se ilustra el árbol del problema, a través del cual se presentan y relacionan las causas y efectos que rodean la problemática central de la investigación.

[5]La Agencia Tributaria Colombiana, es La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- , que tiene como objeto coadyuvar a garantizar la seguridad fiscal del Estado colombiano y la protección del orden público económico nacional, mediante la administración y control al debido cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras, cambiarias y la facilitación de las operaciones de comercio exterior en condiciones de equidad, transparencia y legalidad. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), entidad adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, se constituyó como Unidad Administrativa Especial, mediante Decreto 2117 de 1992, cuando el 1º de junio del año 1993 se fusionó la Dirección de Impuestos Nacionales (DIN) con la Dirección de Aduanas Nacionales (DAN). (https://www.dian.gov.co/dian/entidad/Paginas/Presentacion.aspx#:~:text=de%20la%20Entidad%3F-,La%20Unidad%20Administrativa%20Especial%20Direcci%C3%B3n%20de%20Impuestos%20y%20Aduanas%20Nacionales,cumplimiento%20de%20las%20obligaciones%20tributarias%2C)

Figura 3

Árbol del Problema.



Fuente. Elaboración propia (2023).

La Pregunta de Investigación

Partiendo de la necesidad de aumentar el recaudo tributario en el país, de la importancia que en ese recaudo tiene la dimensión social y cultural, y del hecho de que desde hace varios años el legislador colombiano le encomendó a la DIAN la tarea de educar en impuestos y fomentar una cultura tributaria del cumplimiento voluntario en el país, el interés central de este trabajo es responder a la siguiente pregunta:

¿Cuáles son los avances, percepciones y retos en educación tributaria en tanto herramienta para fomentar la cultura tributaria en las instituciones educativas del Norte del Valle a partir de la ley 223 de 1995?

Sistematización de la Investigación

Se busca entonces dar respuesta a la pregunta problema a partir de investigar y dar respuesta a las siguientes preguntas secundarias:

¿Cuáles son las propuestas y avances de la DIAN en torno a la educación tributaria y la cultura tributaria en general y de manera específica con respecto a las escuelas y colegios del país?

¿Cómo se percibe y qué tanto se ha hecho en educación tributaria y en la consolidación de una cultura tributaria en las instituciones educativas en los municipios El Águila, El Cairo, Argelia y Obando del Norte del Valle del Cauca?

¿Cuáles son los posibles caminos a seguir para fortalecer la educación tributaria y la cultura tributaria en la región?

Delimitación de la Investigación

Partiendo de la tarea específica encomendada a la DIAN con la ley 223 de 1995 de crear y promover una cultura tributaria que fomente un conocimiento del sistema tributario del país y fomente una norma social de cumplimiento voluntario que permita aumentar el recaudo tributario y mejorar la cohesión social, se encuentra una primera delimitación espacial al territorio Colombiano, partiendo del hecho de que la Dian es una institución de nivel nacional y sus programas están dirigidos a todas las escuelas y colegios del país. En este punto y con respecto a las siguientes delimitaciones espaciales-geográficas es importante dejar claro que este proyecto hace parte de un proyecto Macro del semillero de investigación tributaria de la Universidad del Valle Sede Cartago (SITUV), y fue desde la dirección del semillero y de su interés por aportar al conocimiento de la realidad local, que se planteó la delimitación geográfica del proyecto a la región del Norte del Valle del Cauca, compuesta esta por 16 municipios, dividiéndose toda la región entre 4 estudiantes, correspondiéndole a cada uno 4 municipios. Para el caso particular de este trabajo, los municipios asignados fueron El Águila, El Cairo, Argelia y Obando. Ya de manera más puntual aun, se delimitó entonces el objeto de estudio a las instituciones educativas formales de básica primaria y secundaria presentes en ellos.

Así mismo, la investigación se delimita en el tiempo a los desarrollos que hasta la fecha, octubre de 2023, se han llevado a cabo en dichas instituciones en lo que tiene que ver con educación tributaria y la creación y consolidación de una cultura tributaria.

Desde el punto de vista metodológico se trata de una investigación descriptiva permeada por un trabajo de campo en el que se indagará por la existencia e interés en el desarrollo de una cultura tributaria en los primeros años de formación de los individuos a través de la enseñanza básica primaria y secundaria en los municipios objeto de estudio.

Y finalmente desde el punto de vista teórico y conceptual, el trabajo se circunscribe a los desarrollos de la literatura que se conoce como cumplimiento tributario, particularmente a la vertiente desarrollada a partir de la economía económica clásica y la económica del comportamiento.

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Determinar los avances, percepciones y retos en materia de educación tributaria como herramienta para fomentar la cultura tributaria en las instituciones educativas del Norte del Valle del Cauca.

Objetivos Específicos

A. Caracterizar las propuestas, los programas y avances de la DIAN en torno a la educación tributaria y la cultura tributaria en general y de manera específica con respecto a las escuelas y colegios del país

B. Identificar la percepción, los avances y los retos en educación tributaria y en la consolidación de una cultura tributaria en las instituciones educativas en los municipios El Águila, El Cairo, Argelia y Obando del Norte del Valle del Cauca.

C. Proponer alternativas exitosas para el fomento de la educación y cultura tributaria en la región y en el país.

Justificación

Partiendo de reconocer que la educación tributaria y la cultura tributaria tienen un efecto en el nivel de recaudo tributario, este trabajo se justifica en la medida en que busca aportar conocimiento sobre el grado de desarrollo e implementación de prácticas sobre educación tributaria y cultura tributaria en la región y con ello, aportar en la medida de lo posible, a mejorar el recaudo tributario de los municipios estudiados de la región y en último término, del país. Un mayor nivel de recaudo tributario al permitir entre otros una mayor inversión, un mayor desarrollo y una mejor situación de las finanzas del estado, tiene un efecto positivo para todos como sociedad.

Así mismo, a partir de los hallazgos sobre de los avances y retos encontrados en torno al tema, se espera aportar a la construcción y consolidación de una cultura tributaria del pago voluntario de impuestos y en general de la contribución: una mayor cultura tributaria tiene un efecto positivo en la cohesión social y construcción de ciudadanía (OCDE, 2021).

Con respecto a la profesión de la Contaduría, este trabajo aporta conocimientos importantes para los contadores. Son los contadores quienes en la mayoría de los casos asesoran, o mejor aún, hacen, las declaraciones de impuestos para los contribuyentes y por lo tanto viven de primera mano la poca educación tributaria y la baja cultura tributaria de la que se ha venido hablando. No solamente los contribuyentes no conocen bien las normas y el sistema como tal, sino que se muestran apáticos e incluso muchas veces se molestan frente al pago de impuestos. Este trabajo aporta en la comprensión de los conocimientos y actitudes de los contribuyentes con los que deben trabajar los contadores de manera

cotidiana, de manera particular los contadores de la Universidad del Valle sede Cartago en la medida en que se indagará por los avances específicos sobre la educación tributaria y la cultura tributaria en nuestra región.

Esta investigación aporta también a un mejor conocimiento sobre los estudiantes que llegan a la Universidad del Valle sede Cartago, a que se conozca de manera más profunda la formación que en educación tributaria y cultura tributaria han recibido los estudiantes que llegan a ella pues los municipios objeto de estudio son la su mayoría de donde provienen los estudiantes de la universidad. Así mismo, esta investigación se relaciona con los objetivos de la Universidad en la medida en que los aportes a la educación tributaria y la cultura tributaria, buscan aumentar el bienestar, la cohesión social y la construcción de ciudadanía, todos objetivos importantes para la Universidad. Se espera también con este trabajo aportar al conocimiento de la realidad local-regional y con ello aportar de manera especial al conocimiento de lo que ocurre en nuestro entorno para con ello aportar en la definición de rutas de acción y mejora de nuestra realidad.

Finalmente, el presente trabajo busca contribuir al fortalecimiento del semillero de investigación SITUV (semillero de investigación tributaria) del programa de contaduría pública sede Cartago aportando a la construcción de marcos teóricos y conceptuales que permitan la consolidación del semillero y a recabar conocimiento factico sobre una dimensión importante para entender la cultura tributaria de los contribuyentes de la región; así como la participación en eventos académicos por parte de la sede.

Capítulo 2. Marco de Referencia

En este capítulo se ubican y referencian los objetivos de esta investigación dentro del campo de conocimiento existente. A continuación, se presentan las bases teóricas, conceptuales, contextuales y legales, en las cuales se articula y soporta el objeto de estudio de este trabajo. Se inicia con la presentación de antecedentes.

Antecedentes de la Investigación

Antecedentes Históricos

En cuanto a los antecedentes históricos más relevantes para la presente investigación, sobresale en primer lugar la Constitución Política de 1991 que en su artículo 95 – 9 establece como deber de la persona y el ciudadano "contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad", en ese sentido es deber de los ciudadanos conocer las normas y cumplir los deberes formales y sustanciales que le corresponden.

Igualmente, resulta relevante el hecho de que en 1995, el Estado haya delegado en la DIAN, con el art 157 de la ley 223, la responsabilidad de formar a los ciudadanos en el deber constitucional de contribuir a las cargas públicas, y de a partir de allí, construir una cultura tributaria en el país.

En cuanto a los estudios en torno al cumplimiento tributario, se reconocen como las primeras investigaciones y aportes al tema las aplicaciones del modelo de la teoría económica clásica al crimen (teoría del crimen), publicada en 1968 por Becker; aplicada de manera específica al tema de los impuestos, especialmente a la evasión, en el trabajo de Allingham and Sandmo de 1972. Así como se mencionó anteriormente citando a Rojas (2021, p. 320): "el cumplimiento tributario es un área de estudio multidisciplinar de gran importancia académica y estatal que lleva más de 40 años de desarrollo". Estos desarrollos teóricos y conceptuales se verán más en detalle en la sección del marco teórico-conceptual.

Antecedentes Académicos

A continuación, se presentan en los Cuadros 1 al 5 algunos antecedentes académicos (tesis de grado de diferentes niveles) relevantes para este trabajo, ordenadas cronológicamente:

Cuadro 1

Programa de Educación Fiscal en la Cultura Tributaria de los educandos de la Institución Educativa Andrés Avelino Cáceres – tesis de doctorado.

Componente Metodológico	Caracterización
Título	Programa de Educación Fiscal en la Cultura Tributaria de los educandos de Institución Educativa Andrés Avelino Cáceres - Cachicadán 2020 (Peru)
Autora/Año	Vilchez, M.C. (2020)
Objetivo general	Establecer la incidencia de un programa de educación fiscal en la cultura tributaria de los educandos de cuarto grado de la Institución Educativa Andrés Avelino Cáceres de Cachicadán 2020.
Metodología	Enfoque cuantitativo, de tipo correlacional, con diseño cuasi experimental. Para establecer la incidencia de un programa de educación fiscal en la cultura tributaria de los educandos se elaboró un programa para ser impartido al grupo experimental. Se trabajó con una muestra no probabilística, distribuida en 22 educandos para el grupo control y 22 educandos para el grupo experimental. El instrumento aplicado, validado con anterioridad en otra investigación, es una encuesta constituida por 24 ítems, distribuidos en tres dimensiones: conciencia tributaria, educación cívica tributaria, difusión y orientación tributaria.
Conclusiones	Se confirma para todos los casos una correlación entre la aplicación del programa y una mejora en cada una de las dimensiones analizadas: conciencia tributaria, educación cívica tributaria, difusión y orientación tributaria.
Aportes a la investigación	Aporta a la investigación al evidenciar el interés en la educación tributaria en otros países de la región. Aporta en el diseño de su encuesta y en las dimensiones analizadas: conciencia tributaria, educación cívica tributaria, difusión y orientación tributaria.

Fuente. Elaboración propia (2023) con base en Vilches, M.C. (2020)

Cuadro 2

El rol de la cultura tributaria en la ciudad de Bogotá. Alcaldía Antanas Mockus – tesis de pregrado.

Componente Metodológico	Caracterización
Título	El rol de la cultura tributaria en la ciudad de Bogotá. Alcaldía Antanas Mockus
Autora/Año	Ramírez, V. (2021).
Objetivo general	Estudiar los cambios logrados con la implementación del Programa de Cultura Tributaria, desarrollado desde la Cultura Ciudadana, en la administración del Alcalde Antanas Mockus (1995-1998); Determinar la influencia del Proyecto de Cultura Tributaria en las Finanzas de Bogotá durante la Administración de Antanas Mockus hasta el año 2002.
Metodología	El trabajo se desarrolla a partir de fuentes secundarias, investigaciones, documentos e informes a partir de los cuales se explicó conceptual y estratégicamente el programa investigado y el impacto asociado al mismo. El trabajo se desarrolla con enfoque cualitativo, en el que los datos de tipo cuantitativo son empleados para el análisis y detección de cambios en el comportamiento humano. Se realiza una descripción detallada de los resultados de la primera medición sobre cultura tributaria realizada en la segunda alcaldía de Mockus (2001 a 2004) en la cual se indagó

Componente Metodológico	Caracterización
	por la cultura tributaria a partir de las siguientes dimensiones: A. Pago oportuno de impuestos en Bogotá D.C: B. Conocimiento de los impuestos distritales C. Percepciones sobre la destinación de los impuestos D. Actitud frente a los subsidios E. Percepciones sobre los demás en relación con el pago de impuestos
Conclusiones	El recaudo de los impuestos desde 1995 a 2013 y percepción ciudadana sobre la legislación tributaria indican que en Bogotá sí existe cultura tributaria, aunque se debe seguir trabajando en su fortalecimiento. (p. 67) Según el planteamiento del autor, el incremento en el recaudo tributario se explica en parte por el programa de Cultura tributaria implementado por Mockcus. Los valores relacionados con la tributación no son, por sí mismos, contenidos educativos, pero constituyen la base fundamental de un modelo pedagógico en la verdad, la transparencia, la honestidad, la responsabilidad y el compromiso de lo colectivo. Así en perspectiva educativa y de formación de la persona, se requiere un tratamiento transversal y permanente en todo currículo educativo. Las estrategias para la formación de Cultura Tributaria deben caracterizarse por la continuidad de su gestión, la especificidad de sus acciones, su socialización con otros actores, la perspectiva holística y compleja en el sistema educativo, su extensión hacia fuera de éste y su inclusión tanto en la agenda pública gubernamental como en el ámbito mediático. Asimismo, pueden verse complementadas y reforzadas por otras estrategias de la administración tributaria, tales como las relacionadas con la atención al contribuyente. Finalmente enfatizan en la importancia de las políticas públicas que posibilitan la "institucionalización gradual y progresiva del discurso práctico-moral que se enfoca en encontrar ideales de valores a realidades sociales y alcanzando una mayor categoría del discurso que cobra vida en los contextos empíricos" (p. 68)
Aportes a la investigación	Como parte de los aportes de este trabajo a la investigación está la presentación que se hace de los elementos identificados por parte del instituto de estudios fiscales de España "IEF" como ejes centrales que deberían estar presentes en los programas de educación fiscal que buscan impactar de manera importante el cumplimiento voluntario y el compromiso ciudadano, siendo estos: : i) identificar los distintos bienes y servicios públicos; ii) conocer su valor económico e importancia social; iii) reconocer las fuentes de su financiamiento, especialmente las tributarias; iv) establecer los derechos y deberes a que da lugar la provisión pública de bienes y servicios; v) interiorizar las actitudes de respeto por lo que es público y por tanto, financiado con el esfuerzo de todos y utilizado en beneficio común; vi) asimilar la responsabilidad fiscal como uno de los valores sobre los que se organiza la convivencia social en una cultura democrática, identificando el cumplimiento de las obligaciones tributarias como un deber cívico; y,

Componente Metodológico	Caracterización
	vii) comprender que la fiscalidad, en su doble vertiente de ingresos y gastos públicos, es uno de los ámbitos donde se hacen operativos los valores de equidad, justicia y solidaridad en una sociedad democrática". (p. 53) Igualmente por supuesto, el hecho de que se identifique el desarrollo de una ciudadanía fiscal y una cultura tributaria del pago voluntario como elementos centrales para el fortalecimiento y mejora de la relación Estado-Ciudadanos.

Fuente. Elaboración propia (2023) con base en Ramírez (2021)

Cuadro 3

La cultura tributaria y contributiva en El Norte del Valle del Cauca: una herramienta de la política fiscal, para fortalecer la política de bienestar social. Caso estudio, DIAN, Seccional Tuluá – tesis de pregrado.

Componente Metodológico	Caracterización
Título	La cultura tributaria y contributiva en El Norte del Valle del Cauca: una herramienta de la política fiscal, para fortalecer la política de bienestar social. Caso estudio, DIAN, Seccional Tuluá
Autora/Año	Román, J (2021)
Objetivo general	Analizar la percepción de la DIAN, Seccional Tuluá, sobre la cultura tributaria y contributiva, como herramienta de la política fiscal para fortalecer la política de bienestar social en el norte del Valle del Cauca.
Metodología	Bajo un tipo de investigación descriptiva, con un enfoque cualitativo, un diseño no experimental transversal y un método deductivo, la investigación partió de realizar 8 entrevistas semi estructuradas a funcionarios de la DIAN (6 funcionario de la DIAN Tulua, 2 de otras seccionales) en las cuales se indagó por la percepción de éstos en torno a la cultura tributaria y contributiva. Posteriormente se realizó una revisión a algunos de los programas que ha desarrollado la DIAN en torno a la cultura tributaria y a programas antievasión, para finalmente proponer algunas líneas estrategias para el fomento de la cultura tributaria y contributiva en las seccionales de la DIAN.
Conclusiones	La mayoría de los funcionarios entrevistados considera que en el país hay una mentalidad generalizada del no pago de impuestos (p.72): los funcionarios conocen sobre el concepto y dan importancia a la cultura tributaria, entendida ésta como el conocimiento de las normas y obligaciones por parte de los contribuyentes, así como una serie de imaginarios y valores compartidos frente al pago de impuestos; consideran que hay mucho trabajo por hacer frente al tema, pues hay una mentalidad generalizada del no pago de impuestos. Así mismo, identifican como muy importantes los planes lucha contra la evasión y la educación como herramientas centrales para promover la cultura tributaria.
Aportes a la investigación	De particular relevancia para esta investigación, resultan las acciones que los funcionarios de la DIAN identifican pueden impactar mejor y positivamente la cultura tributaria, siendo estas (p.74):

Componente Metodológico	Caracterización
	1. Énfasis en la educación 2. Frente el recaudo de los impuestos, hay que trabajar mucho la conciencia de las personas, hay que trabajar a largo plazo. 3. El cambio de mentalidad de los ciudadanos, 4. Buscarse alternativas y estrategias que poco a poco reduzcan ese escepticismo que se tiene hoy frente al cumplimiento de las obligaciones, que se muestran reacios a pagar los impuestos y más que todo lo hacen por la obligación, porque las sanciones son más costosas para el contribuyente. 5. Se necesita aplanar el fenómeno de la evasión y la elusión (desde la reforma tributaria, ataque total a la evasión y a la elusión). 6. Fomento de la legalidad primero y luego sí a la cultura de tributación, sumado al tema de la educación. 7. La cultura tributaria más planificación tributaria. 8. Articulación con las universidades y colegios como vehículo comunicador de la cultura tributaria entre los futuros profesionales de la disciplina contable, pero también entre los futuros administradores y emprendedores. 9. Promover el cumplimiento de las normas tributarias y mayor conocimiento del tema entre los ciudadanos y contribuyentes. Existe un reconocimiento generalizado del papel de la Educación como pilar fundamental para fomentar la cultura tributaria, una cultura del pago voluntario (p. 86)

Fuente. Elaboración propia (2023) con base en Román (2021)

Cuadro 4

Reflexiones de política pública sobre cumplimiento tributario y compliance tributario en Colombia – tesis de doctorado.

Componente Metodológico	Caracterización
Título	Reflexiones de política pública sobre cumplimiento tributario y compliance tributario en Colombia.
Autor/Año	Rojas, Juan Camilo (2021)
Objetivo general	Fungir como insumo novedoso desde la técnica de la política fiscal colombiana a la luz del compliance, buscando explicar en profundidad los aspectos, factores y relaciones que determinan el cumplimiento tributario o fiscal en Colombia, análisis guiado por la integralidad de su abordaje. (p. 23) Desarrollar una serie de construcciones teóricas y académicas sobre el compliance como disciplina autónoma aplicable al sector público y a los asuntos tributarios, en cuyo desarrollo se fundan los principios para plantear nuevos caminos de reformas fiscales, apalancados por un análisis de los determinantes del cumplimiento tributario y del diagnóstico integral del sistema, ofreciéndose al final de la tesis doctoral algunas

Componente Metodológico	Caracterización
	elucubraciones prácticas, sociales y jurídicas encaminadas a fomentar un mayor grado de cumplimiento tributario, basado en una mejor relación fisco- contribuyente, y proponiendo algunas acciones normativas para fortalecer la instauración del compliance tributario en Colombia y el compromiso ético en su desarrollo.(p. 26)
Metodología	Se define y sintetiza el estado del arte del compliance tributario o fiscal en el mundo y en Colombia, realizando una revisión de los aportes teóricos y empíricos en los cuales la bibliografía ha examinado las mediciones del cumplimiento tributario, caracterizado por unos inicios con modelos meramente económicos hasta su evolución en abstracciones que incluyen un análisis desde distintas disciplinas como la economía, la jurisprudencia, la psicología, la sociología y la filosofía, así como sus validaciones a través de experimentos controlados, en donde se puede apreciar cierta influencia del compliance como lógica necesaria de aseguramiento de un mayor grado de cumplimiento. Se caracteriza el sistema fiscal colombiano a efectos de hacer evidente su estructura y evolución. A partir del desarrollo conceptual se propone un modelo - una alternativa- para medir los determinantes y dinámicas del compliance en Colombia mediante una estimación econométrica de datos panel en la cual se analizan variables en el nivel agregado municipal, que explican el monto recaudado del IVA y de la renta como medida de cumplimiento, haciendo énfasis en analizar la relación entre la confianza de los contribuyentes en las instituciones y el monto recaudado, medida la confianza con una proxy de proporción de casos de corrupción en cada municipio. (p. 24-25)
Conclusiones	El trabajo cierra con un capítulo de conclusiones en donde el autor presenta 8 grandes conclusiones de su trabajo; si bien todas son importantes, en pro del ejercicio de síntesis y relevancia, resulta de particular importancia para la investigación que se está desarrollando las siguientes: **Sexta.** La medición del cumplimiento tributario es un área de estudio multidisciplinar de gran importancia académica y estatal que lleva más de 40 años de desarrollo, en la que ya es posible decantar como ejes estructurales de su esencia —de su realización— los factores demográficos, culturales y económicos, las actitudes y percepciones individuales, así como la estructura misma del sistema tributario. **Séptima.** Respecto de la aproximación econométrica usada, se pueden concluir varios aspectos que pueden resumirse en torno a los estimadores y sus implicaciones, así como el modelo per se. Respecto a los estimadores y sus implicaciones: (1) existe una dificultad generalizada para encontrar relaciones estadísticamente significativas; lo cual, como se ha mencionado previamente, es posiblemente explicado por la alta informalidad, incidencia de economía subterránea y dificultades económicas del país, que se traducen en que, sin importar las características del territorio, el recaudo es bajo o indeterminado; (2) llama poderosamente la atención la importancia, en materia de política pública, la relación que tienen los años de educación promedio de un territorio con el aumento del recaudo de IVA; (3) igualmente, llama la atención que existe una relación inversa entre la proporción de delitos de corrupción y el recaudo en IVA, lo cual apunta a que, a menor confianza en las instituciones, menor será el cumplimiento tributario. **Octava.** Finalmente, después de una reflexión académica sobre la evidencia recopilada y el

Componente Metodológico	Caracterización
	modelo desarrollado, se encuentra que existe un amplio abanico de posibilidades de acción en la realidad fiscal- tributaria en Colombia. Acciones que desbordan los asuntos estrictamente jurídicos o el plano miramiento de incrementar tarifas o disminuirlas. Las nuevas tendencias de relacionamiento de las agencias tributarias con los contribuyentes basadas en una lógica de *compliance*, permiten trazar una hoja de ruta que requiere de instrumentos tecnológicos, sociales y jurídicos a fin de su exitosa instauración y por consecuencia una mejora de los procesos de fiscalización nacional, todo lo cual requiere de una arquitectura institucional solida -en términos de funcionamiento, eficiencia, eficacia, gasto público óptimo, justicia, baja corrupción- que valide al sistema y permita a través de los mecanismos de redistribución económica la percepción de bienestar que debe derivar después del pago de impuestos a través del cierre de brechas sociales y económicas. (p.318-319)
Aportes a la investigación	Las tres conclusiones citadas tienen una relevancia importante para la presente investigación. Para comenzar, porque el marco de referencia de este trabajo se estructura sobre la literatura conocida como "tax compliance" y el trabajo de Rojas es prácticamente la única aproximación que se encontró para Colombia que de manera expresa se catalogue como (y se interese en aportar) a dicha literatura; como lo propone la literatura del tax compliance las explicaciones para entender el cumplimiento tributario deben ir más allá de lo netamente legal y lo numérico y deben abarcar otro gran número de elementos sociales, culturales, técnicos, etc. En segundo lugar, en cuanto a las conclusiones, los hallazgos relacionados con el modelo identifican para Colombia un efecto de variables como la corrupción (enmarcadas dentro de la dimensión de la moral tributaria como la confianza) tienen un efecto en el nivel de recaudo. Igualmente, en cuanto a la aplicación del modelo, resulta particularmente relevante el hallazgo para Colombia de que a mayor número de años de educación, mayor recaudo de IVA. Más allá de las conclusiones del trabajo de Rojas, también resultan de mucha importancia para esta monografía algunas de las propuestas hechas por el autor en cuento a acciones específicas que pueden implementarse en el país para aumentar el recaudo, entre otras: **Lucha contra la evasión fiscal e impulso del cumplimiento voluntario de las obligaciones Fiscales**: Resulta beneficioso incluir en el sistema tributario la nueva perspectiva del Estado moderno de castigo a vigilancia en favor de una nueva tendencia de cumplimiento voluntario como estrategia de los contribuyentes para generar buena reputación (p. 275-276) **Impulso de medidas de cultura y cumplimiento.** La tributación es un aspecto de la vida en sociedad que muchas personas no terminan de comprender del todo, sobre todo en su alcance e importancia como medida de bienestar social, más allá de su principio económico-presupuestal. En ese sentido, es necesario diseñar iniciativas y programas que fomenten la comprensión de cómo y porque los impuestos son un factor esencial y muy

Componente Metodológico	Caracterización
	importante para la equidad y bienestar social. Para lograr este objetivo, es necesario implementar iniciativas integrales que fomenten la creación y el fortalecimiento de una cultura de cumplimiento tributario, reforzando esta percepción con los ejemplos de gasto social relevantes en las comunidades —educación, infraestructura, entre otros—. La estrategia de evidenciar el fin social del tributo vía sus formas y mecanismos de recaudo (progresividad, etc) y sus usos vía gasto para el desarrollo, busca garantizar el apoyo social necesario para fortalecer las acciones del Gobierno, lo cual se espera que a su vez permita fortalecer los mecanismos de vigilancia ciudadana que propendan por una mayor eficiencia del gasto público. En suma, la promoción de una cultura tributaria se basa en dos pilares principales: la conciencia del deber ciudadano, la cual encajaría con la meta principal de cumplimiento desde una perspectiva integral, y la educación como un medio para ampliar la cultura, la conciencia y el sistema tributario, elementos vinculados al deber de aportar a la financiación de bienes públicos según corresponda. Desde estas apuestas, Olowookere y Fasina (2013) y Djawadi y Fahr (2013) evidenciaron un impacto positivo sobre la actitud de cumplimiento del pago de impuestos en la sociedad frente a programas de educación tributaria que fomenten el conocimiento tributario y la comprensión funcional e integral del sistema se fomenta. (p. 277-278) **Implementar programas educativos de la importancia del pago de impuestos/educación financiera y tributaria.** En una de las estimaciones del modelo propuesto con información municipal reveló que el nivel de educación de los individuos aumenta el dinero recaudado. Este resultado, en conjunto con estudios previos, sugiere que la educación, especialmente la educación financiera y tributaria, es crucial para garantizar un mayor cumplimiento y, por lo tanto, una mayor tributación. Se encuentran algunas razones que podrían resultar en un aumento en el monto recaudado atribuible a un mejor nivel educativo: i) la relación entre la educación y la riqueza, ii) la importancia de las competencias ciudadanas para pagar impuestos y crear un mejor contexto institucional, y iii) un mejor y más profundo conocimiento del sistema financiero y tributario. (p.300)

Fuente. Elaboración propia (2023) con base en Rojas (2021)

Cuadro 5

Fortalecimiento de la cultura tributaria a través de una propuesta de formación ciudadana apoyada en un ambiente virtual de aprendizaje – tesis de maestría.

Componente Metodológico	Caracterización
Título	Fortalecimiento de la cultura tributaria a través de una propuesta de formación ciudadana apoyada en un ambiente virtual de aprendizaje
Autor/Año	Asprilla, M (2022)
Objetivo general	Fortalecer la cultura tributaria a través de una propuesta de formación ciudadana apoyada en un ambiente virtual de aprendizaje, teniendo como guía los principios tributarios.

Componente Metodológico	Caracterización
Metodología	Se plantea como una investigación de tipo cualitativo interpretativo con diseño de investigación de campo, a una muestra de 60 participantes. En un primer momento se realiza una encuesta de caracterización de las causas que conllevan a la evasión y elusión de impuestos entre los pequeños y medianos empresarios del municipio de Copacabana (Antioquia); a partir de dicha caracterización diseña e implementa una propuesta de formación virtual que enfatiza la importancia del pago de impuestos; finalmente, evalúa el impacto de la implementación de la propuesta a través de una encuesta de satisfacción.
Conclusiones	Se trabajó sobre cuatro ejes principales, conocimiento general del régimen tributario, comportamientos y actitudes frente a la evasión, comportamiento y actitudes frente a la elusión y existencia de una cultura de pago de impuestos. En general se identificó que el no pago de impuestos se daba particularmente por el desconocimiento de la normatividad y la dificultad en su cumplimiento más que por estrategias conscientes dirigidas a la evasión o elusión de los mismos, no obstante, también se identificó una gran desconfianza en el manejo y uso de los recursos por parte de las administraciones (nacionales, municipales). En general se detectó un bajo nivel de conocimiento del régimen tributario tanto nacional como local, así como una baja cultura tributaria, entendida ésta no solo como la disposición al pago de impuestos sino también como el impacto que el pago de los impuestos tiene en el desarrollo social y en la redistribución del ingreso. Finalmente se encontró un impacto positivo del programa de formación en las actitudes frente al pago de impuestos y la cultura tributaria.
Aportes a la investigación	Evidencia la poca formación en impuestos y la baja cultura tributaria de los pequeños y medianos empresarios del municipio, así mismo evidencia una recepción e impacto positivo de los programas de capacitación y educación en impuestos y cultura tributaria. Este hecho aporta a la investigación evidenciando una vez más el papel positivo de la educación en las actitudes de pago y en construir cultura tributaria. Así mismo, permite pensar que una educación tributaria desde edades más tempranas (la escuela) podría aportar bastante a reducir el desconocimiento en impuestos y la baja cultura tributaria característica de los pequeños y medianos empresarios.

Fuente. Elaboración propia (2023) con base en Asprilla (2022)

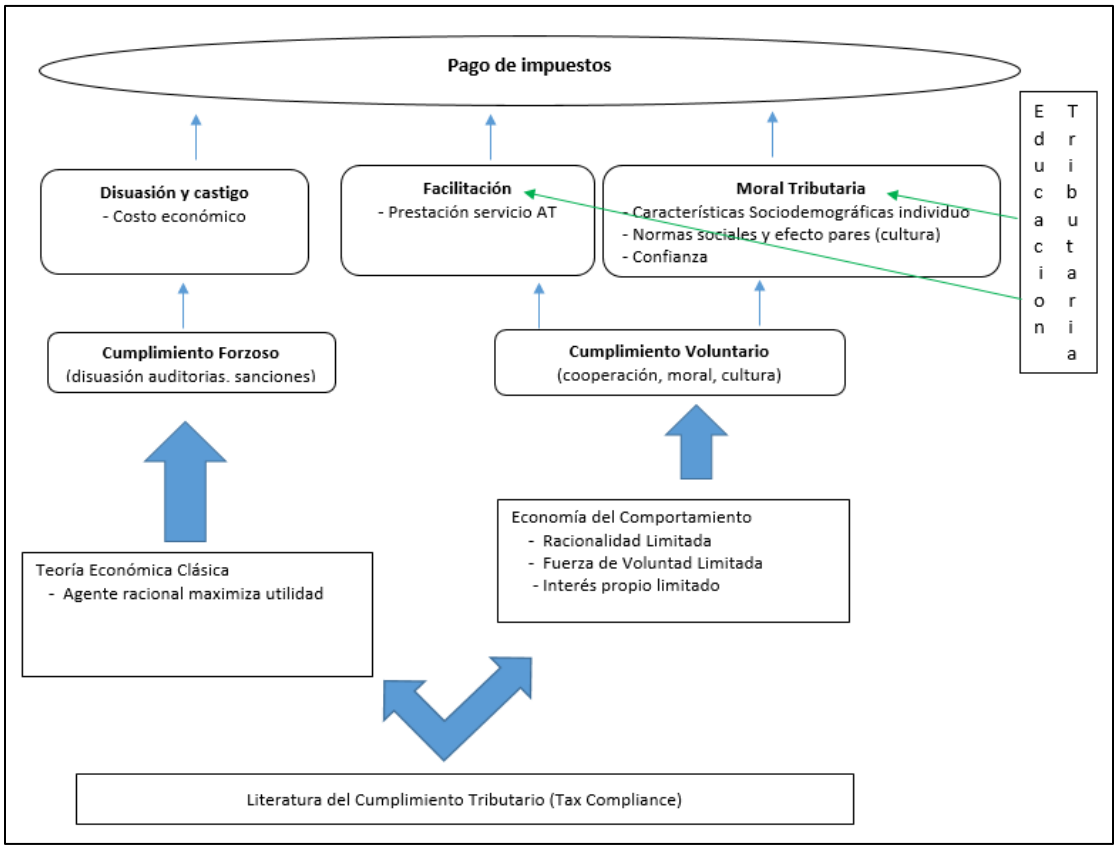
Marco Teórico-Conceptual

Dada la importancia del tema del recaudo tributario para el devenir de los Estados y sus ciudadanos, y de la magnitud del problema de la evasión alrededor del mundo, no sorprende que haya una gran cantidad de trabajos dedicados a entender el comportamiento de los individuos frente al pago de impuestos. Muchos de los trabajos que buscan identificar los determinantes de ese comportamiento se ubican por dentro de la literatura del “tax compliance” (cumplimiento tributario). Define la OCDE el cumplimiento tributario como: el “grado en que un contribuyente cumple (o deja de cumplir) con las normas tributarias de su país, por ejemplo, declarando sus ingresos, presentando una declaración y

pagando el impuesto adeudado de manera oportuna" [6]. Así pues, las bases teóricas y la evidencia empírica sobre las que se fundamenta este trabajo están enmarcadas principalmente en lo que se conoce como la literatura del cumplimiento tributario (tax compliance). La figura 4 sintetiza el marco teórico-conceptual en el que se sustenta la investigación.

Figura 4

Marco teórico-conceptual.



Fuente. Elaboración propia (2023).

Hoy en día la mayoría de trabajos en el tema identifican tres dimensiones[7] básicas del cumplimiento tributario: la primera dimensión es la disuasión normativa, la segunda dimensión es la facilitación

[6] Glosario de términos tributarios de la OCDE. https://www.oecd.org/fr/ctp/glossaryoftaxterms.htm. Traducción propia

[7] En muchos otros trabajos también se reconocen hoy en día esas tres líneas, algunos incluso llaman paradigmas del cumplimiento tributario, entre estos: Doom et al. (2022), OCDE (2021), Alm (2019,2012), García (2019), Zúñiga (2019). Dentro del paradigma de la moral tributaria se hace énfasis particularmente en la confianza en el sistema tributario como el elemento más importante de ésta.

(servicio) y la tercera dimensión es la moral tributaria. A continuación, se presenta cada una de estas dimensiones del cumplimiento y algunas de las teorías y trabajos que las soportan.

Primera dimensión, la disuasión normativa.

La teoría económica clásica y la racionalidad económica

Se reconocen como las primeras investigaciones y aportes teóricos en torno al tema del cumplimiento tributario las aplicaciones del modelo de la teoría económica clásica al crimen (teoría del crimen), publicada en 1968 por Becker; aplicada al tema específico de los impuestos, especialmente a la evasión, en el trabajo de Allingham and Sandmo (1972).

La estructura básica de los modelos de esos primeros trabajos es la de un agente racional que decide el nivel de ingresos a declarar (impuestos a pagar) a partir de la maximización de la utilidad esperada de su ingreso, la cual es función de: el ingreso total, el ingreso reportado para pagar impuestos, la tasa impositiva, la tasa de la sanción, la probabilidad de ser auditado y la aversión al riesgo. La síntesis estándar de estos primeros trabajos es que las personas pagan impuestos porque tienen miedo de que las atrapen y sancionen si no lo hacen. Un resultado bastante acorde con lo que en términos generales se observa, y que es importante para el recaudador: el cumplimiento del pago de impuestos depende en gran medida de las auditorías y de los tipos y tarifas de las sanciones. De hecho, el planteamiento central de este enfoque clásico es que los individuos pagan impuestos por, y solo por, el miedo a las consecuencias económicas de la detección y al castigo (Alm, 2019; Gracia, 2019; Pacheco, 2017).

Sin embargo, este primer enfoque teórico clásico de la maximización de la utilidad económica se encuentra con un problema importante al cotejarse con la realidad observada: el nivel de recaudo que existe en la realidad es mucho mayor al que predice el modelo económico clásico; si la decisión de pagar impuestos estuviera solo determinada por la evaluación costo-beneficio del cálculo económico racional de individuos “amorales”, el nivel de recaudo sería mucho menor al que se observa en la realidad.

Así, un análisis estrictamente económico y objetivo de “la apuesta por la evasión” sugiere que la mayoría de individuos racionales deberían o bien subreportar sus ingresos no susceptibles a ser reportados por terceros o deberían aumentar las deducciones no sujetas a verificación independiente porque es poco probable que ese hecho sea descubierto y penalizado (entre otras razones este resultado se deriva de que la tasa real de auditorías es usualmente baja, por ejemplo en 2015 en Estados Unidos menos del 1% de las declaraciones presentadas fueron auditadas (Alm, 2019, p. 374). Sin embargo, aun en los países con menor grado de cumplimiento tributario, la evasión raramente se eleva a los niveles predichos por un modelo estrictamente económico (entre otras razones porque las decisiones de los individuos parten de la tasa percibida de auditorías y no de la tasa real); de hecho, hay un número

sustancial de individuos en la mayoría de los países que aparentemente pagan todos (o casi todos) sus impuestos, todo (o casi todo) el tiempo, independientemente de los incentivos económicos de su contexto particular de cumplimiento normativo. (Alm, 2019, p. 356)

Sin embargo, a partir de esos primeros modelos tradicionales del agente racional que maximiza su beneficio económico, hoy es ampliamente reconocido y aceptado que la disuasión (auditorias, sanciones) es el determinante individual más importante para explicar el cumplimento tributario (Dom et al., 2022; Alm, 2019; Prichard, 2019; García, 2019; Zúñiga, 2019). Sin embargo, no es el único y no puede dar cuenta por si solo del grado de cumplimiento tributario de los agentes.

***Segunda dimensión: la facilitación y el servicio*.**

La importancia del servicio al cliente para el contribuyente, que sea fácil y de bajo costo cumplir con sus obligaciones tributarias.

Si bien el componente disuasorio y coactivo ha sido históricamente el elemento central para el recaudo tributario, pues finalmente los impuestos son normas que hay que cumplir, las administraciones tributarias modernas han tenido claro que las estrategias de recaudo basadas únicamente en esa dimensión no son consistentes con la realidad "ya que supondrían un costo insostenible en términos de recursos humanos y materiales, como irónicamente subrayan Torgler y Schaltegger, "sería necesario contar con un recaudador de impuestos debajo de cada cama" (Díaz y Lindemberg 2015, p. 26). Esto también debido a que parte importante del dinero dejado de recaudar en impuestos proviene de la economía informal en donde el agregado representa una suma considerable, pero en lo micro el seguimiento de cada contribuyente independiente representa un costo demasiado alto para la administración, uno que no justifica la relación costo beneficio. Detectar y corregir el fraude en impuestos es una tarea compleja, costosa y poco eficiente; para las administraciones tributarias del total recaudado solo entre el 2% o 3% de los ingresos generados se derivan de detectar y corregir el fraude de forma tal que el restante 98% - 97% proviene de las autoliquidaciones y pago voluntario (Díaz y Lindemberg 2015, p. 27).

De esta forma, una segunda dimensión del cumplimiento (Dom et al., 2022; Alm, 2019; García 2019; Prichard et al, 2019) una que se ha venido reconociendo e implementando por parte de las administraciones tributarias y que ha sido respaldada por la investigación teórica, empírica y el mismo nivel de recaudo generado por las administraciones, es la que reconoce el papel central que éstas deben cumplir como facilitadoras del cumplimiento, como prestadores de servicios para la presentación y pago de los impuestos por parte de los contribuyentes. Así las administraciones tributarias pasan a concebir al

contribuyente cómo un "cliente" al que deben servir y no como un criminal en potencia, "como un evasor predecible que solo pagará sus impuestos si se le obliga" (Díaz y Lindemberg 2015, p. 32).

Las investigaciones han demostrado que facilitar el cumplimiento enfatizando el "servicio al cliente", tiene un efecto positivo e importante en el cumplimiento tributario, entre más sencillo y menos costos de transacción existan en el proceso habrá una mayor probabilidad de pago en debida forma por parte de los contribuyentes (Dom et al., 2022; Alm, 2019; Díaz y Lindemberg 2015); se reconocen como facilitación y servicio al cliente entre otros: la mejora de los servicios de atención y orientación presenciales, telefónicos y través de internet; el acceso fácil a la información (como por ejemplo en Colombia el acceso a reportes de terceros con respecto a información exógena); el pre diligenciamiento de formularios; tutoriales en programas (como por ejemplo en Colombia el ayuda renta) y en internet; campañas de información; charlas informativas sobre novedades impositivas, procedimentales y formales. Es central para el cumplimiento tributario que los contribuyentes tengan una experiencia positiva en sus interacciones con la administración tributaria; la administración tributaria debe trabajar de forma importante en proveer un excelente servicio al cliente.

Tercera dimensión: la moral tributaria

Los determinantes no económicos del cumplimiento tributario y la economía del comportamiento

Finalmente, la tercera dimensión del cumplimiento tributario es aquella que abarca todos esos elementos explicativos de las decisiones de los individuos que no son los determinantes económicos (disuasión, sanciones) ni la facilitación; muchos autores agrupan estas variables bajo la categoría de moral tributaria (Dom et al., 2022; OCDE, 2021; Magascani y Santoro 2018); así la presentan por ejemplo Dom y sus colegas en su último trabajo publicado por el Banco Mundial titulado "Innovaciones en cumplimiento tributario":

> La moral tributaria generalmente se define como la dimensión del cumplimiento tributario que captura las motivaciones no pecuniarias para el cumplimiento; ella captura todos los factores distintos de la disuasión normativa y la facilitación que pueden impulsar el cumplimiento tributario. La moral tributaria refleja la ética y los valores individuales, las normas sociales y el grado de confianza en los sistemas tributarios y, más ampliamente, en los sistemas fiscales. (Dom et al., 2022, p. 12)

Así pues Dom y sus colegas, entre otros, reconocen que la moral tributaria agrupa (1) la ética y los valores individuales, (2) las normas sociales y (3) la confianza en los sistemas tributarios.

Antes de pasar a detallar cada uno de los componentes de la moral tributaria es importante mencionar que esta dimensión del cumplimiento parte de los desarrollos teóricos que nacen de reconocer que el "homo economicus" (agente racional, con fuerza de voluntad ilimitada en el que prima sobre todo

el interés egoísta), característico del modelo de maximización de la utilidad esperada de la teoría económica tradicional, no era una representación ajustada a la realidad; de esta forma se fueron incluyendo en los estudios económicos en general (no solo aquellos asociados al cumplimiento tributario) marcos de análisis y aspectos del comportamiento considerados de manera explícita por otras ciencias sociales, particularmente de la psicología y la sociología, para entender las decisiones de los agentes, lo que hoy en día se conoce como la economía del comportamiento o economía conductual (Alm, 2019; Pacheco, 2017; Ormeño 2017).

Existe consenso en que son tres los puntos de inflexión o desviaciones básicas de estas nuevas apuestas teóricas para estudiar el comportamiento de los agentes frente la teoría económica clásica (Alm, 2019; Pacheco, 2017) siendo éstos:

- Racionalidad limitada u optimización imperfecta:

La racionalidad tiene limitaciones y los individuos enfrentan limitaciones y sesgos en sus capacidades para realizar los cálculos que "maximizan" sus decisiones. Entre otros se reconocen: los heurísticos de disponibilidad (se estima la probabilidad de un evento según la experiencia del individuo y no la realidad de ocurrencia del mismo); los costos hundidos (no se identifican o se identifican erróneamente los verdaderos costos); exceso de optimismo; aversión a las perdidas, entre otros.

- Fuerza de voluntad limitada:

Existen limitaciones en la capacidad de autocontrol de los individuos, entre otras razones, por ejemplo, por las preferencias por el descuento hiperbólico: es decir, los individuos prefieren recompensas inmediatas más pequeñas que recompensas mayores que están lejos en el tiempo.

- Interés propio limitado:

Los individuos no están motivados únicamente por consideraciones económicas estrechamente definidas y basadas en el individuo, sino también por nociones cuyos orígenes se derivan más de consideraciones de grupo, como la equidad, el altruismo, la reciprocidad, la empatía, la simpatía, la confianza, la culpa, la vergüenza, la moralidad, la alienación, el patriotismo, las costumbres sociales y las normas sociales, entre otros.

A partir de todos estos desarrollos teóricos y empíricos se reconoce y estudia hoy en día la complejidad inherente a la toma de decisiones de los individuos no solamente en las formas mismas de pensar, razonar y actuar, si no también, en la multiplicidad de variables que influyen en esas decisiones y acciones que van mucho más allá del interés económico[8].

[8] Cita Alm (2019 p. 7) la teoría de la utilidad no esperada, como uno de los marcos teóricos de referencia más importantes de estas aproximaciones. En la teoría de la utilidad no esperada hay una función de valor en vez de una función de utilidad. La función de valor depende de cambios en el ingreso que parten de un punto de referencia más que del nivel de ingresos absoluto. También

Así pues, fueron agrupándose bajo la categoría de moral tributaria todas aquellas variables asociadas al pago de los impuestos que no tenían que ver con la disuasión, la coerción y el castigo-costo económico, sino por el contrario con una disposición positiva de los individuos hacia el cumplimiento en el pago de los impuestos, hacia el cumplimiento voluntario. Se entiende pues que entre mayor predisposición y mayor probabilidad de cumplimiento voluntario en el pago de impuestos hay una mayor moral tributaria.

Señalan Rodriguez-Justicia y Theilen (2018, p. 19) que el concepto de moral tributaria fue desarrollado inicialmente en los 60 por la "escuela de Colonia[9] de la piscología tributaria", que fue luego retomado por economistas y psicólogos en los 90 y que ha recibido una gran cantidad de atención y desarrollo a partir del 2000. Cómo se mencionó arriba a partir de Dom et al., (2022), pero también en muchos otros trabajos de la literatura consultada (Alm, 2019; Rodriguez-Justicia y Theilen 2018; Panadés, 2017; Ormeño, 2017) es posible identificar en líneas generales tres ejes básicos dentro del estudio de los componentes de la moral tributaria (disposición de los individuos hacia el cumplimiento voluntario): las variables individuales y controles sociodemográficos; las normas sociales y efecto de los pares; y la confianza en el sistema tributario (autoridades, otros contribuyentes).

Variables individuales. Aspectos sociodemográficos. La literatura ha enfatizado en la importancia de los principios, valores y percepciones de los individuos sobre su comportamiento individual en general y de manera particular frente al pago de impuestos; estas variables individuales se asocian a una "motivación intrínseca" al pago derivada por ejemplo de los sentimientos de orgullo e imagen positiva que experimenta el individuo al ser honesto, cumplir con las leyes y ayudar al prójimo; o en forma opuesta, una motivación que busca evitar los sentimientos de vergüenza o culpa que genera en alguno individuos la evasión en el pago de impuestos (Luttmer y Singahl, 2014, p. 155). Estas dimensiones suelen además complementarse con controles sociodemográficos como el género, la edad, el nivel educativo, la situación laboral, la clase social y el estado civil entre otras; en general se ha identificado que existe una mayor moral tributaria en la mujeres (generalmente porque son más adversas al riesgo); la evidencia también sugiere que la edad, la educación, la religiosidad y el estar casado, están positivamente

se asume que la función de valor es más vertical en las pérdidas que en las ganancias (perder x cantidad de dinero es peor percibido que ganar x cantidad de dinero), y es cóncava para las ganancias (aversión al riesgo) pero convexa para las perdidas (buscador de riesgo): un mismo individuo puede en unas ocasiones ser adverso al riesgo, pero en otras lo busca. En relación con la teoría económica tradicional estos trabajos cambian la probabilidad que percibe el individuo, así como su función objetivo. Cita como ejemplos de desarrollo de la teoría de la utilidad no esperada los trabajos de: "prospect theory (Kahneman and Tversky, 1979), rank-dependent expected utility theory (or anticipated utility) (Quiggin, 1982), first-order and second-order risk aversion (Segal and Spivak, 1990), regret and disappointment theory (Loomes and Sugden, 1982, 1987), non-additive probabilities (Schmeidler, 1989), ambiguity theory (Ellsberg, 1961) and hyperbolic discounting (Laibson, 1997, 1998)".

[9] Alemania.

relacionadas con el cumplimiento; por otro lado el desempleo y la clase social están correlacionados con una menor moral tributaria (entre más alta la clase social menor predisposición al pago). (Ormeño, 2017)

Las normas sociales y efecto de pares. Son acuerdos sociales, informales y no escritos, que sirven como marco de referencia para el comportamiento adecuado o no adecuado para los miembros de un grupo. Varios estudios han comprobado que las normas sociales tienen un impacto en el comportamiento fiscal de los individuos. Una norma social es una regla informal de comportamiento que los individuos siguen por razones distintas del miedo a las sanciones legales.

Si los individuos consideran que otros miembros de su grupo de referencia evaden, y que la evasión fiscal dentro de ese grupo es aceptada y generalizada, existe una probabilidad importante de que su comportamiento siga esa norma social y opte por evadir.

Por otro lado, las normas sociales también pueden desalentar a los individuos de involucrarse en comportamientos evasores por el miedo a las sanciones sociales que se impondrían si este comportamiento es descubierto, revelado y publicitado.

Uno de los hallazgos más consistentes sobre las actitudes y comportamientos de los contribuyentes en países occidentales es que aquellos que reportan una propensión hacia el cumplimiento voluntario creen que sus pares, familia y en general los contribuyentes cumplen, mientras aquellos que evaden consideran que los otros también evaden (Fjelstad et al, 2012, p. 11).

La confianza en el sistema tributario: justicia, equidad, reciprocidad y rendición de cuentas. Investigaciones recientes han enfatizado la importancia de la confianza de los contribuyentes con el sistema tributario, con el gobierno y la administración tributaria y con otros contribuyentes para fortalecer la moral tributaria y promover el cumplimento tributario voluntario (Dom et al., 2022; Alm, 2019). Dom y sus colegas desarrollan el concepto de confianza subdividiéndolo en 4 componentes, hay confianza en el sistema, en el gobierno y la administración si se encuentra que el sistema es:

- Justo (justicia): el sistema tributario es justo, está correctamente diseñado y es correcta y competentemente administrado. Entre otros elementos, los contribuyentes entienden el sistema en sí mismo, consideran que no hay abuso o arbitrariedades ni en la aplicación de las normas ni en la aplicación de las sanciones. Los contribuyentes son más propensos al cumplimiento si consideran que han sido tratados (serán tratados) respetuosamente, con honestidad e imparcialidad.

- Equitativo (equidad): las cargas tributarias se distribuyen de manera equitativa, tanto vertical como horizontalmente entre los contribuyentes.

- Reciproco (reciprocidad): el sistema debe ser un sistema reciproco, que es la base misma del contrato social entre los contribuyentes y el Estado. Los gobiernos deben proveer con los impuestos recaudados bienes y servicios públicos de valor para los contribuyentes. Este elemento se encuentra de manera frecuente en el centro de las campañas de divulgación y educación del gobierno que enfatizan la necesidad de los impuestos para financiar el desarrollo y la provisión de bienes y servicios.

- Rinde cuentas (accountability): capta el interés de los contribuyentes por una explicación institucional sobre cómo se toman las decisiones y sobre los resultados en torno a la locación de los recursos recaudados con los impuestos y la eficiencia y eficacia en el uso de los mismos. La reciprocidad y la rendición de cuentas se superponen: el objetivo de la rendición de cuentas es a menudo una forma institucionalizada para que los contribuyentes exijan y aseguren la reciprocidad.

Los cuatro componentes de la confianza pueden agruparse en dos importantes dimensiones del funcionamiento del sistema tributario: elementos directamente relacionados con el funcionamiento del sistema (justicia y equidad) y elementos relacionados con el uso del recaudo tributario (reciprocidad y rendición de cuentas).

Entonces, ¿moral o cultura tributaria?

Es importante en este punto hacer un alto en el camino y hacer explícito algo que llama la atención en este trabajo: se empezó hablando en este texto de cultura tributaria (la baja cultura tributaria cómo explicación del bajo nivel de recaudo, la construcción de una cultura tributaria del cumplimiento como tarea encomendada a la DIAN a partir del desarrollo de programas de educación), pero en las tres dimensiones del cumplimiento no aparece el concepto de cultura tributaria como tal ¿a qué se debe esto?

Uno de los hallazgos iniciales de este trabajo es precisamente ese, que no pareciera existir una diferenciación clara entre la moral tributaria y la cultura tributaria; en algunos trabajos se habla de moral tributaria (sobre todo en los trabajos de cumplimiento tributario, tal como se vio en el apartado anterior) y en otros se habla de cultura tributaria (en general los trabajos que hablan de cultura tributaria son mucho más genéricos que los de moral tributaria y hacen referencia a lo que anteriormente vimos como normas sociales y efectos de pares). Puede decirse que en general en los trabajos en que se habla de moral tributaria la cultura tributaria es un componente de la moral tributaria (entendida la cultura tributaria principalmente como el conocimiento de los individuos sobre los sistemas tributarios y las normas sociales o el efecto pares) y que en general se entiende que la cultura tributaria tiene un efecto en la moral tributaria (entendida esta como la predisposición de los individuos a pagar impuestos de manera voluntaria).

Ahora bien, sea que se hable de moral tributaria o de cultura tributaria lo cierto es que estos conceptos hacen referencia a la dimensión voluntaria del cumplimiento tributario.

La moral tributaria se entiende como las motivaciones no pecuniarias de los contribuyentes donde la cultura tributaria, entendida como la define la OCDE como "el conjunto de las actitudes, valores, percepciones y conocimientos relacionados con los impuestos que influyen en el comportamiento de los contribuyentes a la hora de pagar (o no pagar) sus impuestos, sería entonces un elemento constitutivo de la moral tributaria según lo visto hasta ahora.

Resulta importante enfatizar aquí lo expuesto por Alm:

> Hay considerable evidencia de que los individuos están influenciados por el contexto social y por el proceso por el cual se toman las decisiones. También hay una gran cantidad de evidencia de que los individuos están motivados por nociones que surgen de consideraciones de grupo, tales como la justicia, el altruismo, la reciprocidad, la empatía, la simpatía, la confianza, la culpa, la vergüenza, la moralidad, la alienación, el patriotismo, las normas sociales, las costumbres sociales, la conformidad, el capital social, las redes sociales, la 'moral fiscal', la motivación intrínseca, la obediencia a la autoridad y muchos otros objetivos, todos los cuales dependen de alguna manera de las interacciones del individuo con un grupo más grande. Independientemente del término específico que se utilice, toda esta investigación concluye que el comportamiento del individuo está fuertemente influenciado por el comportamiento del grupo con el que se identifica. (Alm, 2019, p. 360, subrayado propio)

Se hable entonces de moral o de cultura, se entiende con estos conceptos que lo que se pretende es instaurar en los colectivos sociales unos conocimientos y unos patrones de conducta compartidos que privilegien el pago voluntario y correcto de impuestos como un valor social principal.

Dado que este trabajo gira en torno a la tarea encomendada a la DIAN en la ley 223 de 1995, en donde se le encarga a dicha entidad "la creación de una cultura tributaria", se privilegiará acá el uso del concepto de cultura tributaria entendido éste como una dimensión de la moral tributaria, aunque se seguirán usando ambos términos.

La educación, el cumplimiento voluntario, la moral y la cultura tributaria.

Por último, el objetivo de este apartado es profundizar un poco en el papel que se le ha dado a la educación como herramienta para promover el cumplimiento voluntario.

Es en el contexto de los desarrollos de la amplia y profusa investigación sobre el cumplimiento tributario que se revisó con anterioridad que se ubica el marco de referencia a partir del cual las administraciones tributarias han venido trabajando en fortalecer no solo su dimensión coercitiva, sancionatoria y fiscalizadora (como se vio por ejemplo en Colombia con el fortalecimiento de las sanciones penales frente a la evasión en la última reforma tributaria del 2022), sino también y de forma muy

importante en el cumplimento voluntario a partir de mejorar la facilitación y de promover una mayor moral tributaria en los contribuyentes. La relación entre el Estado y los ciudadanos en materia fiscal requiere una mirada mucho más amplia que la únicamente basada en el temor a la sanción y la cuantía de la misma (Díaz y Lindemberg, 2015). O como lo plantean Luttmer y Singmar (2014) al resaltar que las administraciones tributarias han hecho un gran énfasis en mejorar la "moral tributaria" es decir, en incrementar el cumplimiento voluntario buscando crear una norma social de cumplimiento.

Se ha venido dando una progresiva modificación de la relación de las administraciones tributarias con los contribuyentes, quienes pasan a ser considerados como aliados fundamentales a quienes se busca "convencer" antes que "vencer", entre otras razones porque "la carga de trabajo de las administraciones tributarias no puede ser gestionada de manera óptima sin la colaboración más o menos voluntaria de amplios sectores de la sociedad" (Díaz y Lindemberg 2015, p. 28) y porque además, como se ha visto, existe en general una conciencia en los individuos de la importancia de contribuir y aportar a lo colectivo, así que las administraciones deben promover y aportar tanto como sea posible a incentivar y fortalecer esa disposición de los individuos a la cooperación y al pago de los impuestos.

Un ejemplo claro de lo anterior se encuentra en la resolución técnica de la 45 asamblea general del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias[10] (CIAT) llevada a cabo en el 2011, que en su tercer enunciado establece que:

> Las administraciones tributarias deberían considerar el desarrollo de estrategias y mecanismos que puedan contribuir a estructurar y estimular la moral tributaria como factor determinante para promover y mejorar el cumplimiento voluntario:
>
> 1. Introduciendo y fortaleciendo, siempre que sea posible, el concepto de cumplimiento tributario mediante el continuo mejoramiento y realización consistente de programas de educación y asistencia tributarias.
> 2. Diseñando e implementado siempre que sea posible programas de asistencia al contribuyente acordes con los riesgos y comportamientos específicos
> 3. Implementando y fortaleciendo, siempre que sea posible, mecanismos de rendición de cuentas y sistemas de control interno que promuevan la confianza. (CIAT, 2011)

Derivado de todo lo anterior, no sorprende encontrar que hoy en día la gran mayoría de administraciones tributarias del mundo han incluido la educación tributaria entre sus líneas de acción, buscando convertir el cumplimiento tributario voluntario en una "norma social", en una cuestión de

[10] El tema de la 45 Asamblea General de la CIAT llevada a cabo del 4 al 7 de abril de 2011 en Quito Ecuador fue: La Moral Tributaria como Factor Determinante en el Mejoramiento de la Eficacia de la Administración Tributaria.

ciudadanía, en un elemento esencial de los valores sobre los que se articula el ejercicio democrático. Lo presentan así Díaz y Lindemberg 2015, citando a Delgado y Valdenebro:

> La conciencia cívica no es algo natural; es un producto social y, por tanto, resultado de la educación. Los valores éticos de justicia, solidaridad y cooperación son producto de procesos sociales donde, por ensayo y error, se ha llegado al convencimiento de que es más útil y eficiente integrarlos en la conducta, en detrimento de aquellos otros que impulsan a la depredación. La conciencia cívico-fiscal se adquiere a través de diversos procesos educativos, cuya mayor o menor aceleración depende de la voluntad de quien desee impulsarlos. Por eso, una de las líneas estratégicas de la Administración Tributaria consiste en algo aparentemente tan alejado de su función jurídica y económica como es la educación en valores de responsabilidad fiscal de los ciudadanos. (Díaz y Lindemberg 2015, p. 28)

Un ejemplo muy claro de la importancia que se le ha dado a la educación tributaria para promover el cumplimiento voluntario se encuentra en los dos grandes informes que a la fecha ha publicado la OCDE sobre programas de educación tributaria desarrollados por las agencias tributarias alrededor del mundo titulados: "Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía: Guía sobre educación tributaria en el mundo" el primero publicado en el 2015 y el segundo a finales del 2021[11].

En el trabajo publicado en el 2021 la OCDE solicitó a las administraciones tributarias que respondieran unas encuestas sobre las que consideraban eran sus principales iniciativas de educación cívico-tributaria, estableciendo un máximo de 3 iniciativas por país, identificando y analizando 140 iniciativas de 59 países. De la gran variedad de iniciativas identificadas se encuentra uno de los primeros resultados de dicho estudio: que no existe una única definición de educación tributaria que englobe todas las prácticas nacionales ni que sea aplicable a todos los grupos de contribuyentes. La educación de los contribuyentes está íntimamente ligada a la realidad económica, social y cultural de cada lugar; no obstante, se identificó como elemento común de todas las iniciativas que éstas están dirigidas a promover y apoyar el cumplimiento voluntario en el pago de impuestos; "la educación tributaria constituye una forma de empoderar a los contribuyentes proporcionándoles los conocimientos e instrumentos necesarios para comprender el sistema tributario y para reforzar la moral tributaria, lo que lleva en último término a mejorar el cumplimiento voluntario de las obligaciones en materia impositiva" (OCDE, 2021, p. 22).

[11] En el primero, se analizaron 28 iniciativas de 28 países, en el segundo 140 iniciativas de 59 países (de estas últimas, 27 correspondían a las inicialmente analizadas en 2015 que a la fecha seguían vigentes). Si bien en el último informe se identificaron más iniciativas porque se incluyeron más países (se enviaron encuestas a 77 países de los cuales 59 contestaron), también es cierto que "los programas de educación de los contribuyentes nunca han sido más numerosos ni más diversos que en nuestros días" (OCDE 2021, p. 18)

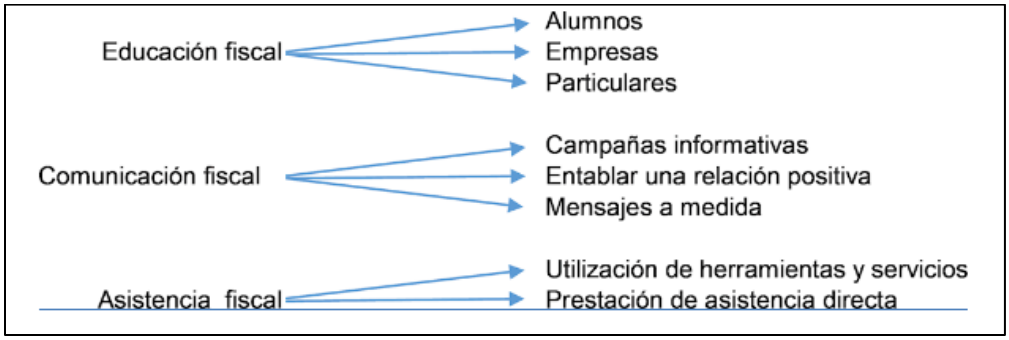
En aras de lograr una mejor comprensión y sistematización de las múltiples y diversas iniciativas analizadas, la OCDE realizó una primera clasificación de las iniciativas en tres categorías así (OCDE, 2021, p. 19):

- **De educación** - impartiendo formación en profundidad y nuevos conocimientos y competencias, principalmente entre los futuros contribuyentes (niños y jóvenes);
- **De comunicación y sensibilización** – informando y sensibilizando a los contribuyentes acerca de los distintos aspectos de los impuestos, tales como las obligaciones, las reformas, los plazos, los derechos del contribuyente, la forma en que se gastan los ingresos fiscales o realizando rendición de cuentas; y
- **De asistencia práctica** – prestando apoyo directo al contribuyente para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

A partir de esta primera categorización, la OCDE subdivide las iniciativas en ocho subcategorías, así:

Figura 5

Clasificación de las iniciativas de educación cívico-tributaria.

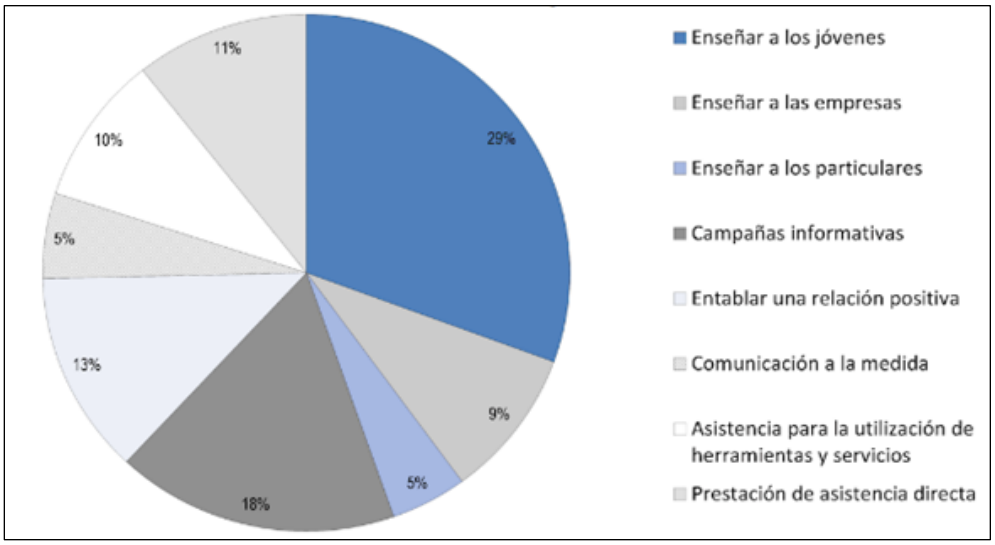


Fuente. OCDE (2021, p. 33)

A su vez, la participación de cada una de esas ocho subcategorías en el total de los 140 programas analizados es la siguiente:

Figura 6

Participación por subcategoría de iniciativa en el total de iniciativas.



Fuente. OCDE (2021, p. 34)

Estas figuras permiten observar de forma muy clara el interés y diversidad de las administraciones tributarias en los programas de educación, comunicación y asistencia (estos dos últimos también considerados como iniciativas educativas), así como la gran importancia que dentro de estos programas tiene la educación tributaría a profundidad dirigida a niños y jóvenes pues éstos programas representan casi la tercera parte de los mismos y fueron reportados por el 73% de los países encuestados (43 de los 59 países participantes relacionaron un programa de este tipo). Hay una apuesta grande en qué formar desde pequeños a los futuros contribuyentes traerá réditos importantes para la creación de una cultura tributaria de cumplimiento voluntario. Uno de los aportes importantes de dicho informe es que la educación tributaria es sobre todo una estrategia a largo plazo cuya meta es crear una cultura del cumplimiento voluntario, una meta que no puede conseguirse en el corto plazo.

Si bien el informe identifica que existe una ausencia de evaluaciones sistemáticas y rigurosas al impacto de muchos de los programas en educación tributaria (OCDE, 2021, p. 127), a partir de las respuestas de las administraciones tributarias en las encuestas y de algunas evaluaciones encontró la OCDE, entre otros efectos, que los programas de educación tributaria tienen un efecto positivo en tanto:

- Tienen un efecto importante en la moral tributaria[12]. En este punto el trabajo de la OCDE cita el trabajo de Luttmer y Singmar (2014) y las 5 dimensiones de la moral tributaria que ellos desarrollan en su

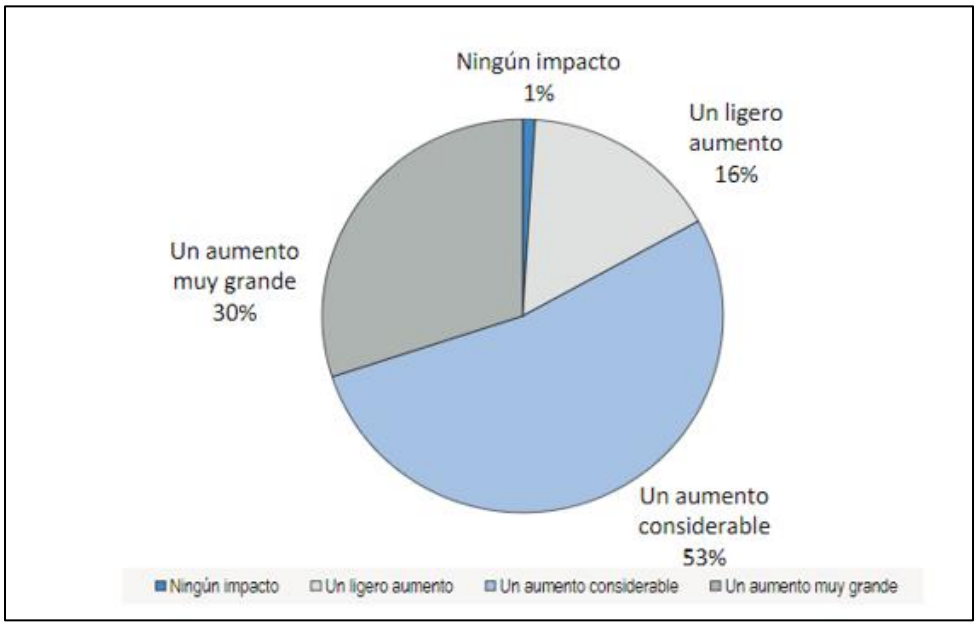
[12] Se hace aquí hincapié en lo que se discutió en el apartado anterior sobre moral y cultura tributaria y en la forma en la que a veces se traslapan o intercambian los conceptos presentando un ejemplo de ello con este trabajo de la OCDE. Se encontró en este trabajo que la OCDE en el trabajo en ingles se habla en este punto de la moral tributaria (enlace directo) https://www.oecd-

trabajo: la motivación intrínseca; la reciprocidad; las influencias sociales y el efecto de pares; factores culturales de largo plazo; y las desviaciones de la maximización de la utilidad y la imperfección de la información. Según la OCDE los programas de educación pueden impactar muchas de estas dimensiones, por ejemplo, los ferias o festivales tributarios reforzarían la motivación intrínseca, el efecto de los pares y los factores culturales duraderos; mientras que por ejemplo los programas de educación y facilitación ayudarían a reducir las imperfecciones en la información y mejorar la confianza.

A la pregunta realizada en la encuesta por el impacto de las iniciativas de educación de los contribuyentes en la moral tributaria se obtuvo que el 83% de los encuestados consideró que estas iniciativas tienen un efecto positivo considerable o muy grande en la moral tributaria, mientras que solo el 1% considera que no tiene ningún impacto.

Figura 7

Percepción de las administraciones tributarias del impacto de las iniciativas de educación en la moral tributaria.



Fuente. OCDE (2021, p. 21)

ilibrary.org/sites/18585eb1-en/1/3/1/index.html?itemId=/content/publication/18585eb1-en&_csp_=8d34e8898c871252b96fb9259ce15ffb&itemIGO=oecd&itemContentType=book#section-d1e1389M; mientras que en trabajo en español habla de la ética Tributaria: https://www.oecd-ilibrary.org/sites/17a3eabd-es/1/3/1/index.html?itemId=/content/publication/17a3eabd-es&_csp_=b4dae783babfd780a442d45932ec6d71&itemIGO=oecd&itemContentType=book#section-d1e1347. Se trata solamente de una traducción, pero se intercambian conceptos, esto en principio no generaría una disonancia importante, si no fuera porque precisamente el concepto de moral tributaria se ha trabajado ampliamente en este texto y por lo tanto es mucho más relevante.

Este resultado de la encuesta de la OCDE es de particular relevancia para este trabajo pues como hemos visto se espera que la educación tributaria tenga un impacto en la cultura tributaria, que como vimos más arriba, es un componente de la moral tributaria. Así pues, el 99% de los encuestados considera que de una u otra forma la educación tributaria tiene un impacto en la moral tributaria y por consiguiente en el cumplimiento voluntario.

- Hay un efecto positivo para toda la sociedad al existir un mayor recaudo. Al tener un efecto en la moral tributaria (cultura tributaria) se considera que existe un efecto de la educación tributaria en el cumplimiento voluntario y en el mayor pago de impuesto. Entre mayor sea el recaudo de impuestos de mayores recursos dispone un país para invertir en servicios básicos, en infraestructura y desarrollo, lo cual es benéfico para todos.
- Una mayor educación y cultura tributaria tiene efectos positivos no solo en el recaudo sino también en la cohesión social, ciudadanos más informados y con mayores conocimientos sobre el sistema tributario pueden participar y aportar más activamente en rediciones de cuentas, así como desarrollar conceptos más claros por ejemplo en torno a la confianza en el sistema tributario que como se vio es un elemento central del cumplimiento; poder identificar si el sistema tributario es justo, equitativo, reciproco y con una clara rendición de cuentas requiere de ciudadanos capacitados e informados al respecto
- La educación tributaria, al proveer mejores y más conocimientos sobre el sistema tributario genera beneficios para contribuyentes al reducir sus errores en el diligenciamiento de los impuestos, permite pagar las tasas que son, descontarse todo lo que lícitamente pueden descontarse (que en muchos casos no ocurre por desconocimiento) en general la educación tributaria ayuda a disminuir los costos de transacción de los contribuyentes.
- Se reducen también los costos para la administración tributaria pues resulta mucho menos costoso y difícil tratar con contribuyente más informados que cometen menos errores y tienen conocimientos básicos y estructurados del sistema.

Esos son entre otros los aportes de los trabajos de la OCDE sobre el tema de educación tributaria y su impacto en la creación de cultura y cumplimiento, particularmente el último de ellos publicado en el 2021. La dimensión e importancia de ese trabajo es una evidencia clara de que la OCDE así como otros organismos multilaterales, como el CIAT y Euro Social, son grandes impulsadores de los programas de educación tributaria para fomentar el cumplimiento voluntario.

Como último punto a mencionar sobre el reciente trabajo de la OCDE, está el hecho de que la administración tributaria colombiana, la DIAN, fue encuestada en dicho trabajo, y las 3 iniciativas educativas sobre las cuales envió información fueron las siguientes:

Cuadro 6

Iniciativas de educación tributaria sobre las cuales informó la DIAN para el trabajo de la OCDE 2021.

Categoría principal de la iniciativa	Subcategoría	Título de la iniciativa	Breve resumen	Colaboradores
Educación fiscal	Alumnos	Cultura de la Contribución en la Escuela	Crear una cultura fiscal desde una edad muy temprana reforzando la educación sobre impuestos en la escuela primaria y secundaria para que los niños desarrollen unas competencias fiscales adecuadas.	Ministerios EUROsocial Instituciones Educativas
Asistencia Fiscal	Utilización de herramientas y servicios	Firma digital y presentación telemática de declaraciones	Una nueva firma digital basada en un certificado digital para documentos y procedimientos llevados a cabo por particulares actuando en su propio nombre y/o en representación o por cuenta de la persona física o jurídica.	Sin dato
Transversal (aporta en todas las categorías)	Transversal (aporta en casi todas las subcategorías)	Núcleos de apoyo contable y fiscal en universidades - NAF	Reforzar las políticas públicas sobre educación cívico tributaria, promover los programas de cultura fiscal, reducir las desigualdades, mejorar la confianza en las instituciones, facilitar el acceso a derechos y servicios tributarios y fomentar el cumplimiento voluntario.	Departamentos gubernamentales Instituciones académicas

Fuente. Elaboración propia (2023) con base en el Anexo A del trabajo de la OCDE, 2021 (p. 132-164).

Es precisamente determinar la percepción, los avances y retos de la implementación del programa de cultura de contribución en la escuela, en las instituciones educativas de los municipios de nuestra región del Norte del Valle del Cauca el objetivo principal de este trabajo.

Marco Contextual

Contextualizar un trabajo de investigación es describir el lugar donde se ubica la pregunta que se va a responder. En ese orden de ideas, lo primero es mencionar que el trabajo se ubica de manera amplia

en Colombia, de manera específica en el departamento del Valle del Cauca, más específico aun en la Subregión del Norte Valle del Cauca y de manera particular en los municipios de El Águila, El Cairo, Argelia y Obando.

"Las subregiones del Valle del Cauca son áreas funcionales organizadas, por lo menos, por una ciudad intermedia que reconoce las dinámicas propias de los diferentes territorios que existen en el departamento" (Universidad Santiago de Cali, sf), es una denominación que se empieza a usar desde 1992 en el anuario estadístico del Valle del Cauca y desde allí se ha seguido usando para organizar las dinámicas de desarrollo y organización de la región. El departamento del Valle del Cauca se organiza en 4 subregiones siendo estas: la subregión norte, la subregión sur, la subregión centro y la subregión pacifico.

La subregión norte está conformada por 16 municipios que son: Alcalá, Argelia, Ansermanuevo, Bolívar, El Águila, El Cairo, El Dovio, La Unión, La Victoria, Roldanillo, Toro, Obando, Versalles, Ulloa, Zarzal y Cartago, como su ciudad intermedia.

El plan de desarrollo Departamental del Valle del Cauca 2020-2023, caracteriza a la subregión Norte como una subregión que posee extensión territorial y poblacional homogénea, con vocaciones y necesidades territoriales comunes entorno a la conservación y aprovechamiento del agua, fomento de la vocación cafetera, con interés por el turismo y con importante interacción con otros departamentos por ser municipios de frontera.

Con respecto a los municipios específicos objeto de este trabajo, tres de ellos, Argelia, El Cairo y El Águila están ubicados en la Cordillera, son predominantemente agrícolas, particularmente cafeteros, y han sido fuertemente golpeados por la violencia. Los tres municipios están clasificados como municipios Zomac (las Zomac son las "zonas más afectadas por el conflicto armado") y los tres hacen parte del Paisaje Cultural Cafetero, el cual fue inscrito en la lista del Patrimonio Mundial de la Humanidad por la Unesco en 2011.

El municipio de Obando es también predominantemente agrícola, si bien es mayoritariamente plano, también tiene parte de su territorio en la montaña llegando hasta los 1.700 mts de altura.

Los cuatro municipios son de sexta categoría, a continuación, se detalla su población y el mapa del departamento detallando los municipios objeto de estudio según el cuadro 7 y la figura 8:

Cuadro 7

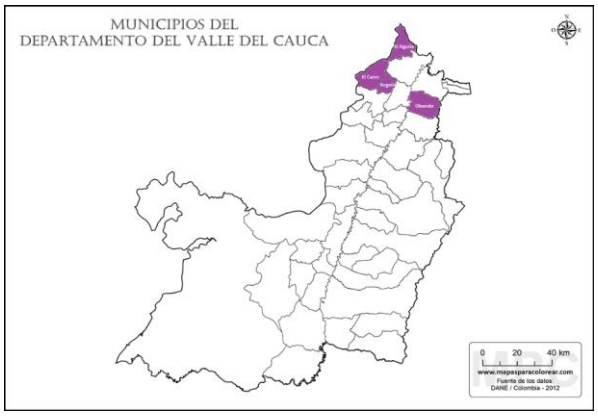
Municipios Objeto de estudio.

Municipio	Categoría	Población
El Águila	Sexta	8.608
El Cairo	Sexta	6.541
Argelia	Sexta	5.205
Obando	Sexta	12.107

Fuente. Elaborado con base en https://www.contaduria.gov.co/categorizacion-de-departamentos-distritos-y-municipios

Figura 8

Municipios objeto de estudio, ubicación geográfica en el departamento del Valle del Cauca y en la subregión del norte del Valle del Cauca.



Fuente. https://www.mapasparacolorear.com/colombia/mapa-departamento-valle-del-cauca-contorno-municipios.png

Marco Legal

El marco legal está compuesto por el ordenamiento jurídico que regula el problema de investigación en un tiempo y espacio. El marco jurídico actual del país se estructura sobre la Constitución Política de 1991, y se va decantando hasta la praxis a través de leyes, decretos, resoluciones, etc. En ese orden de ideas se presentan las normas relacionadas con la cultura tributaria y el cumplimiento voluntario en el país en tres niveles normativos. Para comenzar estarían las normas macro, partiendo por supuesto de la constitución, seguida de la ley 223 del 1995 de la cual se ha venido hablando durante todo el texto, ver cuadro:

Cuadro 8

Normas Macro

Norma	Expedida por	Descripción	Aporte a la investigación
Const. Política, 1991 Art 95 - 9	Congreso de la Republica	Son deberes de la persona y del ciudadano: contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad	Esta responsabilidad conlleva a la necesidad de que los ciudadanos tengan un conocimiento más profundo acerca de los medios de recaudo del Estado.
Ley 223 de 1995 art 157	Congreso de la Republica	La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales desarrollará una tarea pedagógica dirigida a escuelas y colegios para crear en el país una cultura tributaria a fin de educar al ciudadano en el deber constitucional de contribuir a las cargas públicas.	Fundamenta esta investigación en la medida en que ordena a la DIAN a construir cultura tributaria a través de programas dirigidos a escuelas y colegios

Fuente. Elaboración propia (2023).

Una vez adjudicada la tarea pedagógica a la DIAN están todas aquellas normas que incorporan dicha tarea dentro de los procesos-estructura organizativa de la entidad. A la fecha de elaboración de este trabajo, finales de 2023, la norma que define la estructura de la DIAN es el decreto 1742 de 2020; y la norma que crea la Coordinación de Cultura de la Contribución es la resolución 70 de 2021. No obstante, la primera vez que se crea el grupo de trabajo interno “Coordinación de Cultura de la Contribución”, fue en el 2016 con la resolución 81 de 2016 (DIANColombia, mayo 2022,3m23s), sobre la estructura del decreto 4048 de 2008 (decreto que definía la estructura de la entidad y que fue reemplazado por el decreto 1742 de 2020), tal como puede observarse en el siguiente cuadro:

Cuadro 9

Normas estructura entidad y de la Coordinación de Cultura de la Contribución.

	Estructura DIAN ACTUAL		Estructura DIAN Anterior	
Año	**2021**	**2020**	**2016**	**2008**
Norma	Resolución 70	Decreto 1742	Resolución 81	Decreto 4048
Expedida por	DIAN	Presidencia	DIAN	Presidencia
Por la cual	Se crean grupos internos de trabajo en el nivel central de la DIAN	Se modifica la estructura de la DIAN. Se definen competencias	Se adicionan grupos internos de trabajo en el nivel central de la DIAN	Se modifica la estructura de la DIAN. Se definen competencias
Articulos	Art. 2 (numeral 2.3.3)	Art.4; Art 18	Art. 1	Art 5; Art 25 inciso 7
Nivel		Nivel central		Nivel central
Dirección		Dirección de Gestión de Impuestos		Dirección de Gestión de Ingresos
Subdirección		Subdirección de Servicio al Ciudadano en Asuntos tributarios		Subdirección de Gestión de Asistencia al Cliente
Grupo de trabajo	Crea la Coordinación de la Cultura de la Contribución como parte de la Subdireccion de Servicio al Ciudadano en Asuntos Tributarios (en virtud del decreto 1742 de 2020)		Se crea la Coordinación de la Cultura de la Contribución como parte de la Subdireccion de Gestión de Asistencia al Cliente (en virtud del decreto 4048 de 2008)	

Fuente. Elaboración propia (2023).

Las funciones encomendadas a la coordinación de la cultura de la contribución vigentes a hoy, están definidas en el numeral 2.3.3 de la resolución 70 de 2021 (por la cual se crean grupos de trabajo internos en la entidad), que, a la letra dice:

> **2.3.3.** Crear la Coordinación de Cultura de la Contribución, en el despacho de la Subdirección de Servicio al Ciudadano en Asuntos Tributarios de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, para el cumplimiento de las siguientes funciones, (…):
>
> 1. Desarrollar estrategias orientadas a promover la Cultura de la Contribución, en concordancia con los planes que defina y adopte la Entidad en materia de educación fiscal.
>
> 2. Promover la difusión de las acciones que contribuyan a fortalecer la Cultura de la Contribución, a través de los canales institucionales de atención y comunicación, la participación en ferias y/o la organización de eventos que faciliten dicho objetivo.
>
> 3. Coordinar con otras dependencias de la Entidad las acciones que promuevan el cumplimiento voluntario de las obligaciones por parte de los administrados.

> 4. Promover alianzas con entidades públicas y/o privadas para la realización de acciones que permitan el reconocimiento, apropiación y difusión de la Cultura de la Contribución en la ciudadanía.
>
> 5. Desarrollar las políticas de investigación establecidas por la Entidad, para promover la Cultura de la Contribución.
>
> 6. Proponer la estructura del programa de formación en materia de Cultura de la Contribución, para insertarla en las distintas modalidades de la educación formal y no formal.
>
> 7. Evaluar los resultados de las acciones adelantadas para promover la Cultura de la Contribución y adoptar las mejoras que sean necesarias.
>
> 8. Implementar las buenas prácticas nacionales e internacionales en materia de Cultura de la Contribución que apliquen para el cumplimiento de los objetivos misionales de la Entidad.
>
> 9. Gestionar el diseño de información, piezas pedagógicas y lúdicas orientadas a promover la Cultura de la Contribución en la ciudadanía y su divulgación a través de los diferentes medios y canales de comunicación

Finalmente, un tercer grupo de normas que se deben referenciar son aquellas relacionadas con la formalización de los programas y estrategias implementadas por la Coordinación de Cultura de la Contribución, de manera importante:

- Resolución 47 de 2016. Por la cual se adoptan los Núcleos de Apoyo Contable y Fiscal –NAF-
- Resolución 58 de 2017. Por la cual se implementa un evento lúdico y pedagógico en la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales dirigido a los servidores públicos. Copa de la Contribución.
- Resolución 039 de 2020. Por la cual se implementa y desarrolla el Programa “Cultura de la Contribución en la Escuela” en Instituciones Educativas (IE) de educación básica primaria, básica secundaria y educación media a Nivel Nacional, entre otras.

Los programas de estos últimos ejercicios normativos se desarrollan son precisamente lo que se analizará con más detalle en el capítulo 4.

Capítulo 3. Marco Metodológico.

Entendiendo el marco metodológico como el "conjunto de pasos, técnicas y procedimientos que se emplean para formular y resolver problemas" (Arias, 2006, p.16), se han definido en este trabajo, buscando resolver las preguntas planteadas y los objetivos definidos, el siguiente conjunto de elementos.

Tipo de investigación

El estudio se considera de tipo descriptivo, dado que este tipo de estudios se utilizan para realizar la descripción de la manera en que se comporta un fenómeno en particular, así como sus variables. Asimismo, permite especificar sobre la problemática que es objeto de estudio mediante la observación de sus componentes de manera individual (Behar R., 2008). Con la aplicación de este tipo de estudio, se logrará la identificación de las iniciativas que viene desarrollando la DIAN para educar en impuestos y fomentar una cultura tributaria en el país, particularmente en escuelas y colegios; así mismo, se indagará a través de una encuesta por el nivel de penetración, implementación y percepción de dichos programas y de la cultura tributaria, en las instituciones educativas de los municipios de El Águila, El Cairo, Argelia y Obando, en el norte del Valle del Cauca.

Enfoque de la investigación

El enfoque de la investigación es mixto, pues comporta un análisis cualitativo y cuantitativo, aunque se privilegia sobre todo el primero. En el trabajo se realizará una investigación documental de los programas diseñados por la DIAN, así como la aplicación y el análisis de una encuesta a partir de estadística descriptiva.

Método de investigación

Para el desarrollo de la investigación se parte de la realización de una revisión bibliográfica y documental de los avances realizados por la Dian a partir de la ley 223 de 1995 para posteriormente indagar por la forma en que dichos desarrollos han llegado y están siendo desarrollados en las instituciones educativas objeto de estudio; se adopta entonces en un primer momento un método de investigación deductivo que parte de lo general a lo particular. Por otro lado se adopta un método de investigación inductivo que permite analizar las particularidades de los centros educativos en torno a la adherencia de su actuar a las políticas gubernamentales que buscan propiciar una conciencia ciudadana en materia de impuestos desde la educación que se imparte a niños y jóvenes.

Diseño de la investigación

Se trata de un diseño de investigación no experimental documental y de campo, que busca acceder al conocimiento a partir del acceso a fuentes documentales primarias (normas y cartillas educativas) así como información primaria a través de encuestas.

Población y muestra

La presente investigación se desarrolla dentro del semillero de investigación SITUV (semillero de investigación tributaria) de la Universidad del Valle sede Cartago el cual tiene entre otros objetivos buscar generar conocimiento sobre asuntos tributarios de la región que permitan aportar al desarrollo de la misma a partir de la mejor comprensión de los fenómenos tributarios en general, locales de manera particular. Este trabajo se enmarca dentro de una de las líneas de investigación del semillero que es la Cultura Tributaria. Es dentro de ese contexto que este trabajo se desarrolla como parte de un programa macro de investigación que indaga por el desarrollo de la cultura tributaria en la región a partir de la tarea encomendada a la DIAN en el artículo 157 de la ley 223 de 1995. En ese orden de ideas la región del Norte del Valle del Cauca que está compuesta por 16 municipios[13] fue dividida entre los 4 estudiantes que hacen parte del proyecto macro. Los municipios que me fueron asignados ya han sido enunciados en varios apartados anteriores: El Águila, El Cairo, Argelia y Obando.

Como población de este trabajo particular se definen entonces las instituciones educativas públicas de básica primaria y secundaria de los municipios de El Águila, El Cairo, Argelia y Obando pertenecientes a la región del Norte del Valle del Cauca. Específicamente un representante de éstas que pueda dar cuenta con alta certeza de lo que ocurre en la institución. En ese orden de ideas la encuesta se dirigió a los Rectores de la IE o a quienes ellos consideraran tenían la competencia para responder la encuesta.

Ahora bien, más allá de lo que pueda aportar este trabajo en su individualidad, éste debe entenderse dentro del proyecto macro del SITUV que tiene como población la totalidad de las instituciones educativas públicas de básica primaria y secundaria existentes en el Norte del Valle del Cauca (rector o su delegado). Según los datos que se tienen el total de la población de proyecto macro es de 62 instituciones educativas.

Retomando, la población de este trabajo particular, de acuerdo a la información suministrada de manera formal por cada uno de los municipios (aprendices s B a E), existen los centros educativos que se nombran a continuación en el cuadro 10.

[13] Según la información oficial provista por la jefe de la oficina territorial del norte del Valle de la Gobernación el Valle del Cauca.

Cuadro 10

Centros educativos

Municipio	Centros educativos	Total
El Águila	I.E El Águila	3
	I.E Santa Marta	
	I.E Justiniano Echavarría	
El Cairo	I.E. La Presentación	2
	I.E. Gilberto Alzate Avendaño	
Argelia	I.E Santiago Gutiérrez Ángel	2
	I.E Gilberto Alzate Avendaño	
Obando	I.E. San Jose	3
	I.E. Maria Analia Ortiz	
	I.E. Policarpa Salavarrieta	

Fuente. Elaboración propia (2023) a partir de la información suministrada por las Secretarias de Gobierno de cada municipio (ninguno de los municipios es certificado en educación).

Técnicas e instrumentos de investigación y de análisis de datos

Define Arias (2006), las técnicas de recolección de datos como “las distintas formas o maneras de obtener la información” (p.86), que para el caso de este trabajo se han circunscrito al análisis de documentos emitidos por la Dian, así como a la aplicación de una encuesta para acceder a la información de las instituciones educativas de los municipios objeto de estudio en tanto estas permiten “obtener información que suministra un grupo o muestra de sujetos acerca de si mismo, o en relación con un tema particular” (Arias 2006, p.72).

El instrumento especifico aplicado correspondió a una encuesta tipo Likert con preguntas en una escala de uno 1 a 5 (ver apéndice I). La escala de tipo Likert es una herramienta de medición que, a diferencia de preguntas dicotómicas con respuesta sí/no, permite medir actitudes y conocer el grado de conformidad del encuestado con cualquier afirmación que se le presente.

Como característica particular del instrumento se siguieron los lineamientos y adopción del mismo por el semillero de investigación SITUV el cuál fue aplicado por 5 estudiantes según las instrucciones del director del semillero, profesor Orlando Posada.

La validación del instrumento de campo se hizo por revisión de literatura además de entrevistas con docentes expertos en la materia, funcionarios de la Dian, y miembros de la comunidad educativa, rectores y docentes (ver apéndice J).

En cuanto al análisis de datos, este fue realizado a partir de estadística descriptiva usando para ello la presentación de la información en tablas y figuras.

Fuentes de la investigación

Fuentes primarias:

Las fuentes primarias están compuestas por documentos de la DIAN de diversa índole, como el material pedagógico desarrollado por la DIAN o los mismos procedimientos internos de la entidad, así como por el memorando de entendimiento suscrito entre la secretaria de Educación Departamental del Valle y la DIAN. Así mismo serán fuentes primarias los datos e información recolectada directamente de las encuestas.

Fuentes secundarias:

Las fuentes secundarias son los trabajos realizados por terceras personas como las investigaciones sobre educación, cultura tributaria consultadas y cumplimiento tributario, así como los reportes de avances la coordinación de la cultura de la contribución de la DIAN y otros.

CAPITULO 4

HALLAZGOS, RESULTADOS Y DISCUSIÓN

Objetivo A. Caracterización de las propuestas, programas y avances de la DIAN en torno a la educación tributaria y la cultura tributaria

Tal como se presentó en el capítulo 1, este primer objetivo se deriva puntualmente del interés por hacer seguimiento a los avances de la DIAN en torno a la tarea delegada por el legislador en la ley 223 de 1995, en donde, en el capítulo V de la norma, titulado "plan de choque contra la evasión" estipuló:

> Artículo 157. Programas de capacitación:
>
> La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales desarrollará una tarea pedagógica dirigida a escuelas y colegios para crear en el país una cultura tributaria a fin de educar al ciudadano en el deber constitucional de contribuir a las cargas públicas.

Sin lugar a dudas hoy en día la materialización más exacta, puntual y evidente de dicha norma se encuentra en el programa denominado "Cultura de la Contribución en la Escuela" desarrollado y liderado por el que hoy constituye el grupo interno de trabajo, Coordinación de Cultura de la Contribución, de la DIAN[14]. Ahora bien, desde una perspectiva un poco más amplia, puede decirse que la materialización más evidente y clara de la tarea pedagógica encomendada a la DIAN hace 28 años, se da a través de toda la gestión que desarrolla dicha Coordinación de Cultura de la Contribución.

A continuación, se relacionan las principales propuestas, programas y avances en la gestión de la Coordinación de Cultura de la Contribución, en tanto materialización macro de la norma, analizándose en detalle el programa de "Cultura de la Contribución en la Escuela", en tanto materialización puntual de la misma.

La Coordinación de Cultura de la Contribución - Primeros Pasos

Como punto de partida para caracterizar lo realizado por la DIAN en torno a la educación y cultura tributaria, resultan interesantes y pertinentes como un primer momento, los antecedentes relacionados en el documento "Cultura de la Contribución en la Escuela. Manual para el Maestro" (DIAN 2019); en éstos se detallan los aportes que la DIAN ha hecho en principio a la elaboración del Manual, pero que evidentemente y tal como se enfatiza en el texto, constituyen hitos importantes para la DIAN en el desarrollo de la tarea pedagógica delegada con el art 157 de la ley 223 de 1995[15] (encomendada en virtud

[14] En el marco legal se hizo una primera descripción, normativa, de la Coordinación de Cultura de la Contribución

[15] "La DIAN, la OEI, el Ministerio de Educación Nacional de Colombia, la Unión Europea a través de su programa regional de cooperación con América Latina, EUROsociAL+, y AFIP de Argentina, han hecho su aporte con conocimiento y experiencias a la construcción del Manual para el Maestro"

del deber constitucional de que los ciudadanos aporten a las cargas del país), ejecutando entre otros los siguientes procesos[16](DIAN y otros, 2019, p.13 y 14):

Cuadro 11

Actividades DIAN derivados de la ley 223 de 1995.

AÑO	NOMBRE PROCESO	DESCRIPCIÓN
1998	Participación en la elaboración de los lineamientos curriculares de la asignatura Constitución Política y Democracia	Cartilla correspondiente a los lineamientos, donde se incluyó el tema de la hacienda pública en el capítulo quinto: "Conocimiento básico de las instituciones y la dinámica política"
1998 - 2001	Diseño de lineamientos curriculares	Talleres de formación para docentes; Investigación, diseño y edición del texto Educación en Cultura Tributaria; Lineamientos Curriculares. Plan de estudios, metodología y didáctica para la formación escolar; Realización del "Programa de formación permanente de docentes en democracia y cultura tributaria". Este último con el apoyo de la Universidad Pedagógica Nacional y de la Secretaría de Educación del Distrito.
2006	Investigación	Cultura Tributaria, Solidaridad y Corresponsabilidad.
2007	Estudio sobre cultura tributaria	El estudio DIAN - ParqueSoft hizo parte del diseño de una estrategia educativa y comunicativa para promover la transformación de dicha cultura en el país entre contribuyentes, servidores públicos, niños y jóvenes.
2008	Investigación	Diseño de una estrategia educativa y comunicativa que promueva la transformación cultural de la contribución en el país, entre contribuyentes, servidores públicos, niños y jóvenes.
2016	Política de Cultura de la Contribución	Posicionar el cumplimiento voluntario de las obligaciones TAC como comportamiento solidario y responsable de la ciudadanía, en pro de la construcción de una sociedad equitativa e incluyente.
2018	Plan de educación fiscal	Plan de educación fiscal, cuya pertinencia estriba en la necesidad e importancia de educar ciudadanos que se conviertan en sujetos

[16] Con respecto a los documentos o evidencias relacionados en los procesos-hitos mencionados en el Manual, no se encontró ninguno en internet ni en las bases de datos a las que se tenía acceso. No hubo tiempo para pedirlos a la Dian a través de PQR. Queda allí abierta una posibilidad muy interesante para futuros trabajos del SITUV y las NAF de nuestra sede y el aporte a la construcción de un marco referencia mas solido sobre el tema.

AÑO	NOMBRE PROCESO	DESCRIPCIÓN
		constructores de un nuevo tipo de civilidad, auténtica, participativa, crítica, democrática y transparente.

Fuente. Elaboración propia (2023) a partir de DIAN (2019, p.13 y 14)

Se encuentra entonces que dentro de las acciones realizadas por la DIAN en la elaboración del manual para el maestro del programa de Cultura de Contribución en la Escuela (del cual el manual es hoy en día solo uno de sus componentes) y de manera más amplia en cumplimiento del art 157 la ley 223 de 1995, entre otras, las siguientes actividades desarrolladas por la DIAN: participación activa en la promoción de temas relacionados con la educación fiscal dentro de la definición de competencias y lineamientos curriculares del país sobre todo a finales de los 90, momento en que se estaba organizando la estructura educativa nacional derivada de la constitución del 91 y de la ley 115 de 1994, ley general de educación (liderar el desarrollo de competencias asociadas al ciclo de la contribución en la educación formal y masiva).

Investigaciones de caracterización y diagnóstico de la cultura tributaria (percepciones, valores, actitudes, comportamientos) en el país con respecto a la ciudadanía, el Estado, la contribución y los impuestos.

Promover y participar en la definición de la Política de la Contribución de la DIAN, la cual se institucionalizó como política misional que promueve el cumplimiento voluntario entre otras, enfatizando en el comportamiento cívico y contributivo de la ciudadanía.

Por último, se mencionan planes de educación fiscal, entre ellos por ejemplo hoy en día la resolución 039 de 2020: “Por la cual se implementa y desarrolla el Programa “Cultura de la Contribución en la Escuela” en Instituciones Educativas de educación básica primaria, básica secundaria y educación media a Nivel Nacional, entre otras”, el cual se analizará más adelante.

Todas estas actividades que ha venido desarrollando de una u otra forma la DIAN desde la expedición de la norma definen la estructura básica del quehacer de la Coordinación de Cultura de la Contribución, tal como está definida a hoy por la resolución 70 del 2021 y que ya fue analizada en detalle en el marco legal.

La Coordinación de Cultura de la Contribución - Hoy

Erika Patricia Armenta, quien ha sido desde septiembre del 2021 jefe de la Coordinación de Cultura de la Contribución (también lo fue años atrás durante el periodo comprendido entre diciembre de 2016 a

febrero de 2018)[17]-[18] realizó en abril del 2022 a través de un Facebook Live en la página oficial de la DIAN, una presentación titulada: "En la DIAN también hablamos de pedagogía"[19] (DIANColombia, mayo 2022), en donde, a través de un formato tipo entrevista, hizo una presentación bastante ilustrativa sobre la Coordinación que dirige. A continuación, se presenta el análisis que se hizo de ese documento audiovisual, en lo que respecta a los elementos centrales del funcionamiento de la coordinación, complementado con otros documentos, y utilizando como marco de referencia para el análisis el marco teórico desarrollado a lo largo de este texto. Según la lectura que se hizo de la presentación de Armenta y lo allí expuesto (DIANColombia, mayo 2022), se definen y organizan de la siguiente forma los elementos centrales de la gestión de la Coordinación de Cultura de la Contribución de la DIAN:

- Justificación normativa
- Justificación teórico conceptual. Alianzas internacionales que promueven mejores prácticas.
- Qué y Cómo - El cumplimiento voluntario, los enfoques, la cultura y la educación tributaria
- Cultura de la Contribución – Objetivo de la Coordinación
- Los programas y avances

A continuación, se referencia brevemente cada uno de ellos.

Justificación Normativa

Dice de manera clara Erika Armenta que su Coordinación existe y habla de pedagogía debido a la ley 223 de 1995. La siguiente es la línea de tiempo que ella presenta como los antecedentes normativos que regulan y definen el que hacer de la Coordinación de la Cultura de la Contribución. (DIANColombia, mayo 2022, 2m41s):

[17] LinkedIn Erika Armenta. https://co.linkedin.com/in/erika-armenta-9a708b3a

[18] Recordar del marco legal que la coordinación de la cultura de la contribución fue en un inicio creada en el 2016

[19] sobre la historia y el papel de la coordinación de Cultura de la Contribución en la DIAN El 28 de abril del año pasado (2022) la señora Armenta y el equipo de cultura de la contribución realizaron por la página oficial de Facebook de la Dian, un "Facebook Live" titulado, (publicado en la página de YouTube de la dian en el link https://www.youtube.com/watch?v=tA1E2aCvdBc&t=983s el 18 de mayo de 2022), en el cual se hizo una presentación muy ilustrativa e interesante de la cultura de la contribución, así como el papel de la coordinación así como de sus principales estrategias y programas. La presentación realizada aquí se basa sobre todo en dicha presentación, así como en otros documentos soporte.

Figura 9

Diapositiva *de la presentación de Armenta:*



Fuente. DIANColombia (mayo 2022, 2m29s)

El análisis y síntesis de esas normas, e incluso algunas otras, ya fue realizado en el apartado del marco legal. Se remite al lector al mismo.

***Justificación teórico conceptual. Alianzas internacionales que promueven mejores prácticas*.**

Si bien en su presentación Armenta (DIANColombia, mayo 2022) no habla específicamente del todo el constructo teórico-conceptual sobre el que se argumenta la promoción de la educación tributaria, principalmente en tanto dimensión del cumplimiento voluntario, tal como se vio en el marco teórico de este trabajo, ella sí hace de alguna forma alusiones claras a éste, al decir textualmente, cosas como las siguientes (DIANColombia, mayo 2022):

- "Existe un esfuerzo a nivel mundial donde todos los países tienen esa necesidad de seguir apalancando el cumplimiento voluntario aumentando e incentivando más los niveles de cultura de la contribución, moral tributaria y ética fiscal" (9m)
- "El cumplimiento voluntario es el pilar que se alimenta de la cultura de la contribución…" (9m26s)
- "Dentro de los estudios que diferentes organismos internacionales han desarrollado se refuerza la importancia de que se debe promover es una cultura de la contribución más que solo una cultura tributaria" (7m34s)[20]

Eso que dice Armenta, junto con otros hallazgos evidenciados en la realización de esta investigación, permiten vislumbrar que en efecto en Colombia se puede ubicar la "tarea pedagógica para construir en el país una cultura tributaria-contributiva" como uno de los elementos de un concepto mas amplio que es la promoción del cumplimiento voluntario y la importancia e interés por entenderlo y promoverlo desde tantas dimensiones como sea posible y eficiente, para entre otros objetivos, aumentar el recaudo y promover la cohesión social. Dicho en palabras de Armenta (DIANColombia, mayo 2022):

[20] Subrayado propio en todas estas citas para hacer énfasis en los puntos mas relevantes.

- "Basado en ese cumplimiento voluntario se va a logar a un bajo costo el cumplimiento y el aumento de los recaudos y del ingreso que necesita nuestro sistema tributario**…** un pago voluntario implica un menor costo del recaudo" (8m10s).
- "Te dicen estos estudios que si se ignora la importancia de seguir trabajando en cultura, moral tributaria y ética fiscal se va a seguir en comportamientos que no son socialmente aceptados… como la evasión, la informalidad, la elusión, el fraude fiscal que nos impiden tener los ingresos que necesitamos..." (8m30s)
- "Estos estudios han dicho que hay que seguir trabajando en cumplimiento voluntario a través de diferentes programas, entre ellos cultura de la contribución, para disminuir la brecha fiscal" (9m51s)[21]
- Referencia también el recaudo tributario como % del PIB como variable a mejorar en comparación con otros países de la OCDE(11m09). Plantea la importancia de estos programas para el incremento del recaudo tributario.

Así pues, la justificación de la existencia de los programas de educación y cultura tributaria radica en su impacto en el cumplimiento voluntario en tanto uno de los elementos que se espera lo afecte de manera importante.

También hace énfasis Armenta (DIANColombia, mayo 2022) sobre cómo, en la promoción del cumplimiento voluntario y los elementos que de éste se derivan, ha jugado un papel muy importante la promoción de éstas por parte de organismos multilaterales, como la OEI, Eurosocial +, la CIAT[22], el Banco Mundial y la OCDE entre otros.

Hace por ejemplo una cita puntual a los aportes de la OCDE y referencia al trabajo del 2021 "Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía. Guía sobre educación tributaria en el mundo" (el cual se trabajó ampliamente en el marco teórico-conceptual), y lo presenta en una diapositiva de su presentación así:

[21] Subrayado propio en estas citas para hacer énfasis en los puntos mas relevantes
[22] OEI: Organización de Estados Iberoamericanos.
Eurosocial +: Programa de la Unión Europea para la cohesión social en América Latina.
CIAT: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.

Figura 10

Diapositiva presentación DIANColombia sobre cumplimiento voluntario según OCDE.



Fuente. DIANColombia (mayo 2022, 11m12s)

Cita que usa no solo para evidenciar el papel de entidades multilaterales en la promoción del cumplimiento voluntario como estrategia para incrementar el recaudo; sino también de manera específica para evidenciar la importancia que se le da a la promoción del cumplimiento voluntario como componente central del nivel de recaudo (primer párrafo de la diapositiva). “Aportar al logro de los objetivos de desarrollo sostenible, para ello se recomienda seguir trabajando en esta tarea pedagógica porque es un esfuerzo muy importante estar educando en valores a toda la ciudadanía” (DIANColombia, mayo 2022,11m51s)

Como también para referenciar los enfoques que usan las agencias tributarias para promover ese cumplimiento voluntario: enseñar, comunicar, ayudar a los contribuyentes (segundo párrafo de la diapositiva), tal como se verá a continuación.

Qué y Cómo - El cumplimiento voluntario, los enfoques, la cultura y la educación tributaria

Informa Armenta que, la cultura de la contribución, en tanto herramienta para promover el cumplimiento voluntario, cuenta con tres enfoques básicos:

Figura 11

Diapositiva presentación.



Fuente. DIANColombia (mayo 2022, 12m31s)

Después de ver las dos últimas diapositivas resulta inevitable pararse una vez mas en el texto de la OCDE (2021), "Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía. Guía sobre educación tributaria en el mundo", no solo por haber sido presentado y citado de manera directa en la primera diapositiva, sino también porque eso que presenta Armenta en la última diapositiva, con algunos matices, fue parte de lo presentado en el marco teórico de este trabajo, cuándo al discutir sobre los aportes del trabajo de la OCDE (2021) se describió la clasificación de las 140 iniciativas de educación analizadas en dicho texto dividiéndolas inicialmente en tres categorías (OCDE, 2021, p. 19):

- **De educación** - impartiendo formación en profundidad y nuevos conocimientos y competencias, principalmente entre los futuros contribuyentes (niños y jóvenes);
- **De comunicación y sensibilización** – informando y sensibilizando a los contribuyentes acerca de los distintos aspectos de los impuestos, tales como las obligaciones, las reformas, los plazos, los derechos del contribuyente, la forma en que se gastan los ingresos fiscales o realizando rendición de cuentas; y
- **De asistencia práctica** – prestando apoyo directo al contribuyente para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Se identificó como elemento común de todas las iniciativas analizadas, llámense iniciativas de educación (OCDE) o enfoques de cultura tributaria (DIAN), que todas están dirigidas a promover y apoyar el cumplimiento voluntario en el pago de impuestos.

Retomando la diapositiva presentada por Armenta, la jefe de la Coordinación nos informa que, bajo lo que ella denomina los tres enfoques de cultura de la contribución: educación, comunicación y proporcionar asistencia práctica, se han desarrollado todas las estrategias y programas desde la Coordinación de Cultura de la Contribución, principalmente las relacionadas con los enfoques de educación (en valores y en conocimientos TAC) y en comunicación; el enfoque de la asistencia practica y la facilitación corresponde sobre todo a los diferentes canales de servicio de asistencia al cliente, así como a las áreas técnicas, a través de las cuales se asiste a los ciudadanos que quieren cumplir de manera voluntaria sus obligaciones "utilizando y brindando herramientas que ayuden a la facilitación del cumplimiento de sus obligaciones" (DIANColombia, mayo 2022,13m47s)

Cultura de la Contribución – Objetivo de la Coordinación

Se busca entonces a partir de estos enfoques promover el cumplimiento voluntario fomentando una cultura de la contribución que se define desde las mismas políticas misionales de la entidad, como:

> "1.3 Política de Cultura de la Contribución
>
> Posicionar el cumplimiento voluntario de las obligaciones TAC[23] como comportamiento solidario y responsable de la ciudadanía, en pro de la construcción de una sociedad equitativa e incluyente; la Entidad promueve hacia su interior y exterior, estrategias, técnicas y actividades educativas, comunicativas, y de investigación, que garanticen el desarrollo continuo de acciones enfocadas al cambio cultural con incidencia en la comprensión y apropiación de la contribución en la sociedad, vislumbrándose como una política de Estado que fomente una ciudadanía solidaria, participativa y consiente de sus derechos y obligaciones, fortaleciendo los lazos de confianza entre el Estado y los ciudadanos (DIAN, 2023, p.7)[24]

Se entiende la cultura tributaria como "el conjunto de valores, creencias, saberes y comportamientos que se dan como resultado de la interacción entre la contribución de la sociedad y el servicio ofrecido por el Estado con el propósito de construir y desarrollar la sociedad (bien común)" (DIANColombia, mayo 2022,4m6s).

Se espera entonces promover de todas las formas posibles (educación, comunicación, asistencia, entre otras) que el conjunto de valores, creencias, saberes y comportamientos que se dan como resultado de la interacción entre la contribución de la sociedad y el servicio ofrecido por el Estado sean y promuevan el cumplimiento voluntario, permanente y oportuno de las obligaciones fiscales; así mismo, que los

[23] Tributarias, Aduaneras, Cambiarias.

[24] Las políticas de buen gobierno misionales son 4: Políticas en relación con el recaudo; Política en relación con el control y fiscalización de las obligaciones TACI; Política de cultura de la contribución; Política de administración de Cartera.

valores, creencias, saberes y comportamientos de los ciudadanos-contribuyentes se interesen por el buen uso y vigilancia de los bienes, servicios y recursos públicos destinados al bienestar colectivo.

Los Programas y Avances

Así entonces, a partir de los enfoques de educación (valores asociados a la ciudadanía y conocimientos específicos TAC) y comunicación, la Coordinación de Cultura de Contribución de la DIAN trabaja en la promoción del cumplimiento voluntario a través de una cultura-educación que promueva los valores de la ciudadanía y conocimientos técnicos tributarios básicos para que todos los ciudadanos puedan participar activamente en el ciclo de la contribución. Los programas parten de una segmentación en torno a tres momentos del proceso educativo: básica primaria, media y secundaria; universitarios; ciudadanía en general (incluyendo los funcionarios de la DIAN). Para cada grupo, se tiene diseñado un programa; de forma macro, se tiene un programa de comunicación sombrilla llamado lo público es nuestro. A continuación, se detallan uno a uno y de manera general los programas de la coordinación.

Figura 12

Diapositiva presentación Programas Coordinación Cultura de la Contribución



Fuente. DIANColombia (mayo 2022, 12m31s)

Cuadro 12

Programas de la Coordinación de Cultura de la Contribución según público objetivo.

<table>
<tr><th rowspan="2">Publico Objetivo</th><th colspan="3">Programas</th></tr>
<tr><th>Programas para publico objetivo especifico</th><th colspan="2">Programa para TODOS los publicos objetivo</th></tr>
<tr><td>Niñas, Niños y jovenes en educacion básica</td><td>CCE - Cultura de Contribución en la Escuela</td><td rowspan="3">Comunicación masiva.
Uso de diferentes medios y mensajes en donde se sensibiliza en materia de valores asosciados a la contribución, qué es lo publico, qué es la contribción.
Campaña Sombrilla Lo Publico es Nuestro</td><td rowspan="3">Semana de la Contribucion</td></tr>
<tr><td>Jovenes - en formación universitaria</td><td>NAF - Nucleos de Apoyo Contable y Fiscal.</td></tr>
<tr><td>Ciudadania en general (servicdores publicos de la entidad)</td><td>Copa de la Contribución (servidores publicos de la DIAN)</td></tr>
</table>

Fuente. Elaboración Propia (2023) en base a DIANColombia (mayo 2022)

La idea es entonces promover el cumplimiento voluntario, así como la promoción de una cultura de la contribución (valores, creencias, saberes y comportamientos) en donde la conciencia de la importancia de contribuir a lo colectivo (valores de la contribución) y el conocimiento de las formas correctas de hacerlo (saberes y comportamientos), sea una característica central de nuestra sociedad. Para lograr eso se debe empezar con la formación desde la infancia.

La promoción de la educación en contribución por parte de la DIAN comienza entonces con los más pequeños, a partir del programa de Cultura de Contribución en la Escuela (CCE), que fue de hecho el primer programa que se dio como resultado del a estas alturas ya tan conocido artículo 157 de la ley 223 de 1995.

Al ser este programa tan relevante para el desarrollo de este trabajo, por ser el programa dirigido a escuelas y colegios, se presenta el programa de cultura de contribución en la escuela de forma aún mas detallada mas adelante.

Los Jóvenes y los Núcleos de apoyo Contable y Fiscal - NAF

> "El primer Núcleo de Apoyo Contable y Fiscal (NAF) fue diseñado en 2008 por la administración tributaria brasileña, Receita Federal (OCDE/FIIAPP,2015, p.39[3]), y se puso en marcha en 2011. A partir de entonces, la iniciativa de los NAF se ha extendido por toda Latinoamérica. Actualmente, existen NAF en funcionamiento en 14 países." (OCDE 2021, p.125)

Nos informa Erika Armenta (DIANColombia, mayo 2022, 20m08s) que con el objetivo de fomentar la cultura de la contribución y promover la responsabilidad social entre los jóvenes universitarios, se establecieron los Núcleos de Apoyo Contable y Fiscal (NAF) a partir de 2015/2016, mediante alianzas y convenios con diversas instituciones de educación superior. Su objetivo principal es ofrecer a través de

las universidades y los estudiantes, en convenio con la DIAN, se presté asesoría y orientación gratuita y continua a personas naturales y jurídicas de baja renta, tanto en aspectos normativos como técnicos (DIAN, 2021).

Cada NAF, en consonancia con su entorno geográfico especificado por la universidad, ofrece orientación personalizada brindada por estudiantes voluntarios, con el respaldo de la institución educativa y la DIAN.

Esta estrategia tiene varios objetivos fundamentales: educar a los estudiantes en temas de la DIAN, de impuestos y aduanas, y sobre la importancia y el impacto social de los impuestos y el gasto público[25]; proporcionar a los alumnos una experiencia práctica que refuerce su aprendizaje académico a través de la resolución de casos reales de la comunidad; orientar de forma gratuita a personas naturales y jurídicas sobre cuestiones impositivas u obligaciones tributarias y ayudarles en el uso adecuado de los servicios en línea; formar a los estudiantes con un sentido de responsabilidad social, fomentar la ética profesional y el servicio a la comunidad, y proponer temas de investigación pertinentes para el sistema tributario, aduanero y cambiario. (DIAN, 2021).

Los beneficios derivados de la implementación de los NAF se traducen en mejoras significativas para la comunidad en general. Los ciudadanos se benefician al acceder de manera gratuita a los trámites y servicios ofrecidos por la DIAN, lo que facilita el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Los estudiantes obtienen un valor agregado al complementar su formación con experiencias prácticas que mejorarán su desempeño laboral futuro, al tiempo que tienen la oportunidad de profundizar en materias fiscales complejas y difundir este conocimiento entre sus compañeros. Las instituciones participantes mejoran su reputación ante la comunidad al obtener una mayor cualificación de sus estudiantes y profesores. La DIAN puede acercarse a la ciudadanía, fomentando el cumplimiento de sus obligaciones y contribuyendo a la lucha contra la evasión, al tiempo que promueve una cultura de contribución en el ámbito académico y en la sociedad en general, aumentando la conciencia cívica en torno a la importancia de cumplir voluntariamente con las obligaciones tributarias, aduaneras y/o cambiarias, y fortaleciendo la confianza del ciudadano en la institución y en el Estado.

Para implementar los NAF en las Universidades, es crucial llevar a cabo un diagnóstico inicial que evalúe la disposición de estas para participar en el proyecto, los recursos de infraestructura física y tecnológica disponibles, la disponibilidad de docentes y expertos para brindar acompañamiento, la población objetivo y las posibles líneas de investigación en temas fiscales. Además, se debe garantizar la

[25] Entre otros, por ejemplo, a través del temario virtual de las NAF, que tuvo un desarrollo importante durante pandemia. EL temario se encuentra aquí: https://www.youtube.com/playlist?list=PLT2frO6JNIEV_phGjHQ1N8mUmsIUECcBh

presencia de recursos humanos, como un profesor que supervise a los estudiantes, y un espacio físico equipado con los instrumentos necesarios para la atención al público. Por último, es esencial establecer un acuerdo entre la DIAN y las instituciones respecto al portafolio de servicios para definir los temas a tratar. (DIAN, 2021)

Según el último informe, NAF cómo vamos, con corte a 30 de septiembre de 2023, se presentan los siguientes avances con respecto al programa de los NAF (DIAN, 2023):

112 convenios con 79 Instituciones de Educación Superior

28 departamentos

46 ciudades

37 direcciones seccionales participantes

Mas de 8.500 estudiantes NAF capacitados desde 2017

Mas de 331.000 atenciones realizadas con apoyo de estudiantes NAF de 2017 a 2023

Cerca de 313.000 asistentes a capacitaciones realizadas por las universidades y por la DIAN de 2020 al corte 2023

Mas de 1.900.000 visualizaciones de los diferentes temas tributarios presentados para los estudiantes NAF y otros usuarios del canal de YouTube DIANColombia desde junio 2020.

Los NAF son un programa de la Coordinación que ha tenido gran acogida por parte de los estudiantes, los docentes y la comunidad en general. Es un programa que funciona a nivel internacional y se ha tenido una participación representativa en concursos internacionales asociados al mismo.

Ciudadanía en general – el contribuyente actual – Funcionarios públicos.

Ahora bien, más que programas como tal para la ciudadanía general (o los contribuyentes en particular, muchos de los cuales se hacen directamente desde los canales de asistencia directa), lo que existe aquí son estrategias de comunicación y/o eventos de comunicación transversal entre grupos poblacionales, empezando por la estrategia de comunicación sombrilla actual que se llama Lo Público es Nuestro. Pasando por la celebración de la Semana de la Contribución, la copa de la contribución (dirigida a servidores públicos de la entidad), y otras actividades llevadas a cabo por la Coordinación.

Lo Público es Nuestro. Dice en el micrositio web de Cultura de la Contribución, en la sección de Lo Público es Nuestro (LPN) que:

> Lo Público es Nuestro (LPN) es una estrategia de contenidos desarrollada por la Coordinación de Cultura de la Contribución de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), que abarca contenidos formativos para los colegios, universidades, servidores públicos y ciudadanía en general. Con el propósito base de pedagogía y andragogía se explican conceptos y/o acciones y

> comportamientos que hacen parte de la cotidianidad del ciudadano y de su vida en sociedad, facilitando la comprensión de su rol y el de entidades públicas como la DIAN en la dinámica permanente de desarrollo, crecimiento y sostenibilidad del país" (DIAN,1 de octubre 2023).

Asimismo, la estrategia de comunicación busca difundir conceptos fundamentales, en el 2021 el tema fue lo púbico: ¿Qué es lo público? ¿Para qué es lo público? ¿Por qué debemos cuidar lo público?; en el 2022-2023, sobre la contribución: ¿Qué son los impuestos? ¿Por qué se deben pagar los impuestos? ¿A dónde van los impuestos? ¿Dónde veo los impuestos? (funcionamiento Estado, inversión, pago deuda).

Dentro de los productos de la estrategia lo público es nuestro se encuentran[26]:

1. Vivum 360°: experiencia de realidad virtual que se lleva a cabo actualmente en 12 Direcciones Seccionales a través de la cual se crea en los ciudadanos que acuden a las seccionales la oportunidad de reflexionar sobre su comportamiento cotidiano en relación con la moral tributaria y los conceptos de contribución. A través de videos ilustrativos, se muestra la diferencia entre un mundo con una cultura tributaria arraigada y otro sin ella.
2. Acercamiento al ciudadano: Se llevan a cabo jornadas de interacción directa con el ciudadano, donde se proporciona información relevante relacionada con la concienciación y la cultura tributaria.
3. Talleres: Mediante talleres dirigidos a diferentes públicos, se fomenta la comprensión y asimilación de ideas, valores y conocimientos que contribuyan al beneficio colectivo.
4. Construcción de Conversación Ciudadana: Esta estrategia se enfoca en la formación de los servidores públicos de la entidad mediante metodologías andragógicas. El objetivo es desarrollar competencias de comunicación y empatía, fundamentales para brindar una atención de calidad al ciudadano.
5. Material de comunicación y pedagógico y realización de campañas masivas de comunicación con este. Lo Publico es nuestro fue la campaña del 2021[27]. Cultura de la Contribución una nueva campaña realizada a partir del 2022.[28]

[26] Tomado de: https://micrositios.dian.gov.co/cultura-de-contribucion/lo-publico-es-nuestro/#popup_nuestros_productos

[27] Material audiovisual disponible en: https://micrositios.dian.gov.co/cultura-de-contribucion/concepto-2021-lo-publico/

[28] Material audiovisual disponible en: https://micrositios.dian.gov.co/cultura-de-contribucion/concepto-2022-contribucion/

Semana de la Contribución[29]. Desde el año 2019, la Coordinación de Cultura de la Contribución celebra la Semana de la Cultura de la Contribución, con el objetivo de promover los valores de la contribución entre la ciudadanía y compartir las buenas prácticas en materia de ciudadanía y educación fiscal de Colombia y los países pertenecientes a la REF – Red de Educación Fiscal. Durante esta semana se presentan avances, experiencias y recomendaciones en materia tributaria y cultura de la contribución, además de facilitar espacios de discusión colectiva entre todos los actores (desde estudiantes hasta hacedores de política) sobre temas asociados a la cultura de la contribución y el ciclo de la contribución.

La primera edición, titulada "Estrategias para generar transformación en el comportamiento fiscal de los colombianos, un apoyo a la construcción de paz en una Colombia más honesta", se llevó a cabo en Florencia, Caquetá, con la participación de más de 1.000 estudiantes, docentes de Instituciones de Educación Superior (IES) y personal del Sector Educación, además de los funcionarios de la entidad y participantes del mundo empresarial.

En el año 2020, la temática giró en torno a "Un Camino hacia la Innovación" y la sede virtual fue la Ciudad de Medellín. Durante este evento, se presentaron diversas prácticas que fomentaban la cultura de la contribución y promovían la educación fiscal como una forma de impulsar una ciudadanía activa y solidaria. Contó con 1.773 espectadores únicos, 15.834 vistas en YouTube y 3.458 vistas en Twitter.

En el 2021, bajo el tema "Cultura de la contribución en línea con la ciudadanía", la Semana de la Cultura de la Contribución se trasladó a Ibagué, manteniendo el formato virtual. Durante este evento, se compartieron experiencias nacionales e internacionales sobre educación fiscal y cercanía al ciudadano, destacando los avances logrados durante la pandemia. Además, se implementó el formato #30MinutosDIAN, dirigido a la ciudadanía y enfocado en temas tributarios de actualidad. En esta ocasión, el evento contó con la participación de 28.063 espectadores únicos.

La versión del 2022, titulada "Caminos hacia una política pública" se llevó a cabo tanto de manera presencial como virtual en la ciudad de Barranquilla. Durante este evento, se presentaron los avances, experiencias y recomendaciones en materia de moral tributaria y cultura de la contribución, con la colaboración de académicos, representantes de administraciones tributarias, organismos internacionales, servidores de la DIAN y participantes de programas afines. La participación en esta ocasión alcanzó los 18.732 espectadores únicos, con 350 asistentes presentes de manera presencial.

La versión del 2023 se debería llevar a cabo ahora en octubre de 2023 pero no se encontró nada de información al respecto.

[29] https://micrositios.dian.gov.co/cultura-de-contribucion/semana-de-la-cultura-de-la-contribucion/

Cuadro 13

Datos comparativos Semana Cultura de la Contribución.

	2020	2021	2022 (Virtual | Presencial)
Espectadores	1.773	28.063	18.732 | 350

Fuente. Elaboración Propia (2023) en base a Micrositio semana de la contribución y DIAN (2020,2021).

La copa de la Contribución[30]. Desde el 2017, se realiza la Copa de Contribución, un evento lúdico y pedagógico que busca fortalecer la participación de los servidores de la DIAN en la promoción de la importancia de contribuir al desarrollo de la sociedad. En el aspecto lúdico, se llevan a cabo diversas actividades en las que los participantes compiten a través de un sistema de puntos que determina al ganador. Cada año, se varía la temática y la dinámica del evento. Además, en el ámbito pedagógico, se ofrecen diferentes contenidos teóricos para asimilar y reforzar los aspectos tratados en el componente lúdico.

Durante la primera edición (2017-2018) denominada "La factura", se enfocó en el hábito de solicitar facturas. Su objetivo era recordar a los servidores de la DIAN la responsabilidad de exigir facturas y denunciar la falta de emisión de estas por parte de los obligados. En este evento participaron 649 servidores pertenecientes a 49 Direcciones Seccionales.

En la segunda edición (2019) titulada "Conocimiento Tributario", se buscó reforzar los conocimientos de los servidores en temas relacionados con la ciudadanía, la tributación, la cultura de la contribución, control social y la participación ciudadana. Se contó con la participación de 1766 servidores pertenecientes a 24 Direcciones Seccionales.

La tercera versión 2020 bajo el lema "Lo Público", se orientó en posicionar y fortalecer valores y actitudes vinculados al cuidado de lo público. Esta edición contó con la participación de 1914 servidores pertenecientes a 47 Direcciones Seccionales.

No se encontró información del 2021.

La única información que se encontró para el 2022 fue la participación de 1.369 servidores.

Cultura de la Contribución en la Escuela – CCE

Días después de la presentación inicial de la jefe Erika Armenta sobre la Coordinación de la Cultura de la Contribución en mayo de 2022, se realizó un nuevo Facebook Live ahora titulado: “Pedagogía con Cultura en la Escuela”, a través del cual se profundizó en la presentación del programa Cultura de

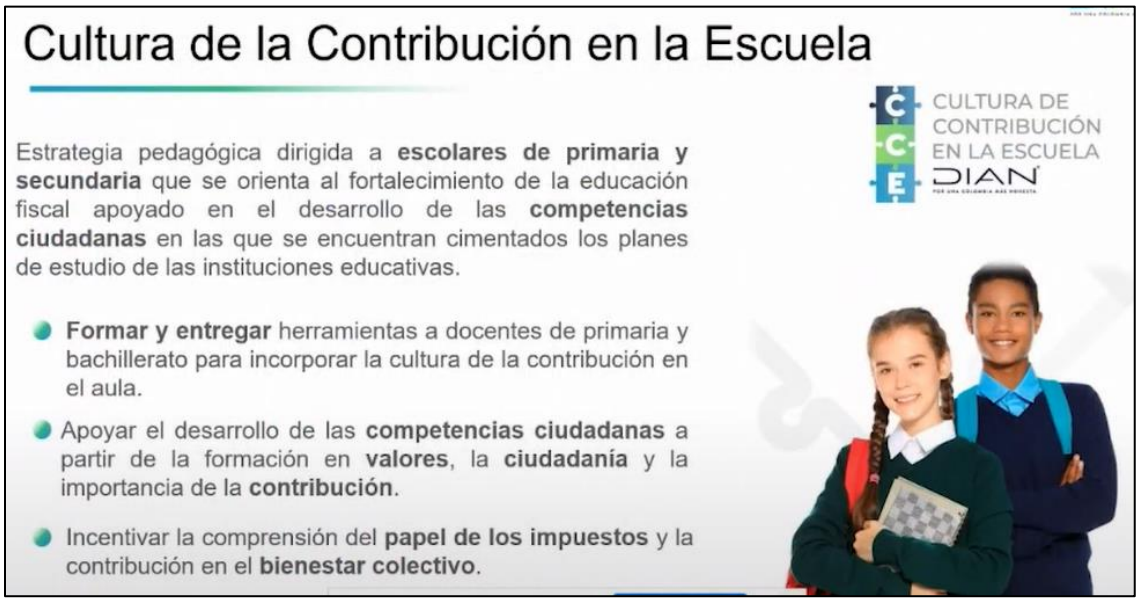
[30] https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/CulturaContribucion/Cultura-de-la-Contribucion/Paginas/Copa-de-la-Contribucion.aspx#:~:text=La%20Copa%20de%20la%20Contribuci%C3%B3n,%2C%20%C3%A9tica%2C%20respeto%2C%20transparencia%20y

Contribución en la Escuela - CCE (DianColombia, junio de 2022). En esta nueva presentación, no solo participó Erika Armenta, jefe de la Coordinación, si no representantes de todos los actores involucrados en el programa CCE: la Líder DIAN del programa CCE; miembro de Secretaria de Educación Departamental; Docente del SENA; Rector de Institución Educativa; Docente de Institución Educativa; Estudiante.

Informa Adela Oliveros (líder DIAN del programa CCE) sobre el programa de Cultura de la Contribución en la Escuela, que:

Figura 13

Cultura de la Contribución en la Escuela.



Fuente. DIANColombia (junio 2022, 5m54s)

Y es que, tal como lo informan en ese documento audiovisual y la bibliografía complementaria consultada, el programa Cultura de la Contribución en la Escuela funciona básicamente de la siguiente forma: tiene como su columna vertebral el texto “Cultura de la Contribución en la Escuela: Manual para el Maestro” (DIAN y otros, primera edición 2012, segunda edición, revisada y aumentada 2019), texto en el cual, además de exponerse un marco teórico y pedagógico, y de proveerse referencias bibliográficas y conceptuales, tiene como eje central el desarrollo de una serie de actividades didácticas articuladas a objetivos de aprendizaje y competencias ciudadanas definidas por ciclo académico (articulándose de forma orgánica al funcionamiento y estructura de la educación colombiana), que tienen por objetivo formar en el “Ciclo de la Contribución” desde la educación básica primaria, media y secundaria.

La DIAN ha desarrollado una caja de herramientas dirigida a maestros con el propósito de aportar ayudas que contribuyan a la generación de experiencias didácticas que enriquezcan la difusión y apropiación de los contenidos presentados en el manual: además de la guía central que constituye el

Manual para el Maestro, se cuenta con juegos, video capsulas, una evaluación anual del programa y la publicación de un documento anual con las experiencias más significativas del mismo y un boletín bimestral llamado notas para el maestro, entre los más destacados (DIANColombia, junio de 2022, 10m24s)[31].

Ahora bien, para que estos contenidos y caja de herramientas sean apropiados por parte de los docentes, la DIAN ha desarrollado junto con el SENA un curso virtual de Cultura de la Contribución en la Escuela, para formar a los docentes en el programa: conocimientos, pedagogías, objetivos curriculares, actividades, apoyos didácticos del programa, etc. (se trata de un curso sincrónico asistido por tecnología a través de la plataforma virtual del SENA). La promoción del programa funciona así: se hacen acuerdos de colaboración entre las seccionales de la DIAN y las Secretarías de Educación Departamentales para promover el programa, y dentro de éste, el curso de capacitación para los maestros que se realiza a través del SENA.

Para poder inscribirse en los cursos del SENA, la DIAN y las Secretarías de Educación deben comunicar y promover la inscripción en estos, enviando links a instituciones educativas y maestros para la preinscripción en el mismo a través de formatos de google forms, según las directrices de la DIAN y el cronograma de actividades que se tenga en un momento del tiempo para el curso. (DianColombia, junio de 2022, 47m20s)

A través del curso con el SENA, el docente se apropia de los conocimientos y materiales desarrollados por la DIAN, tanto en el Manual para el Maestro del programa de Cultura de la Contribución en la escuela, como de todos los otros elementos de la caja de herramientas de la DIAN. La idea es que después de este curso los docentes que participan se vuelvan agentes dinamizadores del programa del Cultura de Contribución en la Escuela en su comunidad y se empiecen ojalá a generar dinámicas de este programa como proyecto transversal institucional que promueve valores y competencias ciudadanas, empezando por la colaboración y la participación.

Un punto importante antes de terminar los elementos centrales del programa, es la formalización del mismo a través de Resolución Número 00039, emitida el 30 de abril de 2020 “Por la cual se implementa y desarrolla el programa “Cultura de la contribución en la Escuela” en Instituciones Educativas (IE) de educación básica primaria, básica secundaria y educación media a nivel nacional”

[31] Todos estos recursos y su descripción pueden también encontrarse (junto con links directos a las páginas y contenidos) en el texto: “Didáctica para la contribución: Guía para el desarrollo de contenidos en aula de clase” (DIAN, 2022)

Los puntos centrales son la definición, contenidos y objetivos del programa y las responsabilidades de los Directivos Seccionales de Impuestos y/o Aduanas Nacionales, Secretarias de Educación e instituciones educativas.

Dentro de la resolución se establece las condiciones necesarias para la implementación del programa en las Instituciones Educativas (IE), las cuales son acordar los términos, parámetros y mecanismos institucionales con las Secretarías de educación distritales, municipales y departamentales; La identificación y definición de los parámetros y criterios de selección de las instituciones: la socialización de la estructura, contenidos y metodología; la capacitación presencial y/o virtual a los maestros; y la definición del plan de implementación del programa por parte de la Secretaria de educación de la jurisdicción distrital, municipal o departamental con los rectores y los maestros.

Cuadro 14

Cifras comparativas anuales del programa CCE.

	Cifras acumuladas a : 2020	Cifras acumuladas a : 2021	Cifras acumuladas a : 2022
Acuerdos suscritos con secretarias de educacion Municipal, Distrital y Departamental.	7	22	45
Maestros vinculados y capacitados	1.313	2.405	4.727
Instituciones Educativas vinculadas	259	1.862	6.903

Fuente. Elaboración Propia (2023) en base a Micrositio Cultura de la Contribución en la Escuela (CCE).

Según los datos presentados se refleja un positivo y notable progreso en la implementación del programa en el entorno escolar a lo largo de estos años. Así mismo muestran un compromiso con el fortalecimiento de las diferentes competencias ciudadanas y por lo tanto de la educación fiscal.

No obstante, como se mencionó en la presentación (DIANColombia, 2022), más que evaluaciones concretas del impacto de programa, se tiene un convencimiento claro por parte de todos los actores de la importancia del mismo en el impacto en los valores, principios, comportamientos, percepciones asociadas con la contribución y en el cambio en el largo plazo hacia una cultura del pago voluntario y la contribución basada en la cooperación y cohesión ciudadana.

La columna del programa de CCE – El Manual para el Maestro. Una primera aproximación.

Sin entrar a realizar una disertación exhaustiva sobre el manual, si resulta relevante hacer un recorrido por los elementos centrales de ese texto, en tanto eje del programa de CCE que evidencia en él los antecedentes, fundamentación, principios y objetivos del programa, entre otros. A continuación, a modo de síntesis la tabla de contenido del manual:

Figura 14

Tabla de contenido. Cultura de la Contribución en la Escuela. Manual para el Maestro.



PRIMERA PARTE 3
1. Introducción 6
2. Antecedentes 12
3. Fundamentación 16
4. Marco pedagógico 34
5. Características docentes y marco de evaluación 44
6. Alternativas de inserción pedagógica de la Cultura de la Contribución en las Instituciones Educativas 50

SEGUNDA PARTE. 61
Ciclo I: Yo contribuyo en mi escuela 64
Ciclo II: Yo contribuyo en mi comunidad 97
Ciclo III: Yo contribuyo en mi ciudad 126
Ciclo IV: Yo contribuyo en mi país 147

TERCERA PARTE 171
1. Cultura de la Contribución 173
2. El Ciclo de la Contribución 182
3. Bienestar colectivo: la importancia de los bienes públicos 187
4. Planes de desarrollo 194
5. Presupuesto 200
6. Historia de la tributación en Colombia 208
7. La tributación en Colombia 212
8. El control social y estatal y la participación ciudadana 219
9. Breve historia del conflicto armado en Colombia 229
10. La construcción de paz y país la hacemos entre todos 234

Fuente. Captura de pantalla del archivo en pdf (DIAN y otros, 2019 p.2)

Como resulta evidente a partir de una lectura de la tabla de contenido, el Manual está dividido en tres partes, una primera de antecedentes y fundamentación teórica y pedagógica; una segunda de desarrollo puntual de objetivos educativos y sus metodologías y didácticas de desarrollo; y una tercera como un conjunto de documentos que proveen apoyo conceptual y metodológico a la tarea docente y al aprendizaje en general.

Se mencionan a continuación algunos elementos relevantes de las primeras dos partes de la cartilla, la tercera parte es evidente por sí misma y sobrepasa el objetivo de este trabajo.

El Manual – Primera Parte – Antecedentes, fundamentación, marco pedagógico. El programa de Cultura de la Contribución en la Escuela es producto de un ejercicio colaborativo importante entre diversas instituciones de carácter nacional e internacional: la DIAN (cuyas actividades en relación con el

manual se presentaron detalladas al inicio de este capítulo), la Organización de Estados Iberoamericanos - OEI, el Ministerio de Educación Nacional de Colombia, la Unión Europea a través del programa regional de cooperación con América Latina, EUROsociAL+, y la Administración Federal de Ingresos Públicos – AFIP, de Argentina, aportaron conocimiento y experiencias y participaron activamente en la elaboración del Manual para el Maestro.

Se trata pues de un ejercicio colaborativo dentro del movimiento de la promoción de la ciudadanía, las competencias ciudadanas y la cohesión social que empiezan a desarrollarse a partir de la Constitución de 1991 y así queda planteado de múltiples maneras en el manual, aquí tan solo unas de ellas:

> El objetivo que como colombianos podríamos compartir, es el proyecto de sociedad que quedó plasmada en la Constitución Política de 1991 se realice para todos. Lo cual implica, el fortalecimiento de la ciudadanía, ciudadanos con capacidad de análisis crítico que le permita asumir y participar con fundamento en la realización del proyecto colectivo. (DIAN y otros, 2019, p.23).

> Ser ciudadano y actuar como tal, implica entonces reconocernos como miembros importantes de una comunidad en la que nuestras acciones y decisiones pueden afectar positiva o negativamente a los demás. Una comunidad en la que todos dependemos de todos, que debe ser concebida y organizada por nosotros" (DIAN y otros, 2019, p.19).

Sin embargo, el sentido de ser un colectivo, y el sentido colectivo de futuro "ha sido difícil de acordar en nuestro país debido a múltiples factores, como la inequidad, la lucha diaria por la subsistencia de gran parte de la población, el enriquecimiento de unos pocos, la aceptación cultural de la ilegalidad y el individualismo, entre otros. Estas situaciones han alejado a la población en general de la posibilidad de responder colectivamente a los desafíos que le presenta la historia, y ha hecho de Colombia una nación poco cohesionada hacia la búsqueda del bien común." *(DIAN y otros, 2019, p.20).*

Dentro del manual se hace referencia de manera muy puntal a la investigación llevada a cabo entre la DIAN y Parquesoft (2007 lamentablemente no se pudo acceder a ese trabajo), en tanto ésta se convirtió en insumo fundamental para identificar percepciones, actitudes, creencias y conductas asociadas a la cultura y ciclo de contribución, a los impuestos y a la ciudadanía. Los hallazgos de dicha investigación sirvieron además de insumo para el desarrollo de los objetivos de aprendizaje del manual; igualmente los hallazgos de esa encuesta sirvieron para la elaboración del instrumento de investigación de este trabajo. Se relacionan a continuación la síntesis de los principales hallazgos del trabajo de Parquesoft relacionados en el manual, se encontró que en Colombia existe:

- presencia y aceptación de fenómenos de evasión,

- desinterés del ciudadano por los temas de Estado,
- inconformidad con el destino de las inversiones tributarias,
- desconocimiento del sistema tributario,
- falta de información sobre la gestión gubernamental,
- presión fundamental de la ley
- temor a las sanciones (motivo principal del pago de impuestos),
- y justificación de la evasión por causas relacionadas con la corrupción e ineficiencia estatal. (DIAN y otros, 2019, p. 26)

Otros hallazgos más detallados del estudio llevado a cabo por la DIAN y Parquesoft 2007 a partir de la aplicación de encuestas:

- Se constató la escasa presencia e interés de los jóvenes por los temas de Estado, lo cual se ratificó por el poco conocimiento que se tenía, por ejemplo, del sistema tributario colombiano, la escasa comprensión y apropiación de los conceptos de Estado y sociedad, y la apatía manifiesta para participar en procesos políticos y sociales.
- El estudio también arrojó que, en promedio, solo entre el 9 y el 12% de los cuatro segmentos estableció una relación entre lo público y la responsabilidad del ciudadano para cuidarlo y financiarlo.
- La aceptación social de prácticas como el contrabando y la evasión fue reconocida por muchos participantes, manifestando que el comportamiento deshonesto del Estado era una justificación para actuar de idéntica manera.
- No fue fácil que se identificara a los actores que crean, recaudan, orientan, ejecutan y controlan el gasto público.
- En la mayoría de niños no se evidenció comprensión sobre los términos básicos referentes al ciclo administrativo del impuesto, pues se observó desconocimiento y confusión frente a las entidades encargadas de crear los impuestos. Este aspecto ayuda a ratificar que existe escasa presencia de los temas y conceptos de la Cultura de la Contribución en la educación básica, secundaria y media. Se evidenció también una escasa presencia de las temáticas asociadas a la Cultura de la Contribución y específicamente aquellas relacionadas con temas de ciudadanía e impuestos en los procesos de formación básica, secundaria, media y universitaria.
- Tanto los niños como los jóvenes contactados en este estudio mostraron indiferencia frente a comportamientos ilegales como la evasión, la elusión de

impuestos y la adquisición de productos de contrabando, los cuales disfrutan de aprobación social y cultural.

- Se identificó claramente que la existencia de normas y leyes es un requisito para lograr una sociedad organizada que facilite la convivencia y el acceso a los derechos ciudadanos:
- No obstante, persiste una limitante en la apropiación de normas y leyes, pues las consecuencias de no cumplirlas se asocian más a los castigos y sanciones que generan, que a los efectos que ello pueda causar en la sociedad. (DIAN y otros, 2019, p. 27)

Concerniente al ciclo de la contribución y sus diferentes etapas, se encontró lo siguiente:

Creación: es necesario que niños, niñas y jóvenes conozcan qué impuestos existen, quién los crea, cuál es la justificación financiera que hace evidente la necesidad de ese impuesto para el desarrollo en los niveles local, regional y nacional. Solo el 21% de los menores logró identificar quienes son responsables de crear impuestos, es decir, quienes tienen el poder y la potestad tributaria en Colombia.

Recaudo: este fue el factor menos crítico en el ciclo de vida del impuesto, al menos de acuerdo con los resultados de este estudio. Se expresa este planteamiento partiendo de la base de que la entidad más reconocida por los encuestados frente a este rol fue la DIAN (el 59% de los menores la identificó en dicha función).

Orientación de las inversiones: los niños y jóvenes no identificaron adecuadamente los actores que toman parte en las decisiones relacionadas con las inversiones. Adicional mente, se cuestionó su confiabilidad y credibilidad.

Ejecución del gasto público: en general, la ejecución del gasto público se percibió ineficaz (con índices que oscilaron entre el 12% —inadecuado— y el 34% —medio bajo— para los cuatro segmentos), además de cuestionarse la corrupción existente en el Estado.
En relación con las tres etapas mencionadas anteriormente, la corrupción se detectó con mayor fuerza en esta etapa del ciclo de vida del impuesto.

Control del gasto público: en esta fase se registró que los actores encargados de fiscalizar la ejecución del gasto público (en los campos social, fiscal, político y administrativo) no gozaban de una alta percepción de eficacia entre los ciudadanos. Esto fue más crítico en lo que respecta al control político, pero más inquietante aun en lo relacionado con el control administrativo, que debe funcionar como el autocontrol ejercido por el poder ejecutivo para monitorear internamente la forma como se ejecuta el gasto público. Es importante señalar que los participantes no se reconocieron como protagonistas del control social.

> En conclusión, existe un vacío en la formación de niños y jóvenes en cuanto al Ciclo de la Contribución. Las consecuencias de este desconocimiento se hacen evidentes en situaciones como el individualismo y la tolerancia de la ilegalidad. En el futuro podrían manifestarse en el bajo control a la gestión del Estado y en la evasión de impuestos, entre otros.
>
> DIAN y otros, 2019, p. 27 y 28)

Se pretende entonces que toda la propuesta del Manual, a partir de la formación en el Ciclo de la Contribución en la básica primaria, media y secundaria, se inserte de manera orgánica en la formación por ciclos y competencias tal como está estructurada la educación en el país, y permita modificar las percepciones, valores, actitudes y comportamientos de forma que estos realmente aporten a la búsqueda de ese bien común.

Tal como dice el Manual: "esta propuesta se inscribe en el campo de la Educación" *(DIAN y otros, 2019, p.17),* y cómo tal el resto de la primera parte del manual, además de profundizar un poco más en los elementos de la cultura colombiana que nos impiden avanzar en la construcción de ciudanía y un proyecto común (como el fomento del individualismo y la competencia; el divorcio entre la ley, la cultura y la moral propuesto por Mockus; y los mecanismos de autoengaño moral), el manual también presenta y argumenta todos los componentes conceptuales del modelo pedagógico, partiendo desde la conceptualización de las competencias, llegando hasta enunciar los posibles mecanismos de inserción del programa en las instituciones educativa. Sobresale dentro de estos temas, el énfasis en el aprendizaje cooperativo como método pedagógico privilegiado, y el papel transformador de la educación desde los postulados de las pedagógicas críticas, fundamentados en principios constructivistas para su desarrollo, así como también perfiles docentes y mecanismos de evaluación para el desarrollo del programa (DIAN y otros, 2019)

El Manual – Segunda Parte – Los Ciclos de la Contribución

> En esta sección usted encontrará el desarrollo del plan de estudios cimentado en actividades de aprendizaje, a través de las cuales se pueden implementar las temáticas propuestas. Para facilitar la consulta se ha divido el material de acuerdo a los ciclos académicos, sea cual sea la posibilidad de inserción determinada por la institución educativa. Las actividades propuestas pueden generar nuevas ideas y alternativas de trabajo sobre la Cultura de la Contribución en la Escuela. (DIAN y otros, 2019, p. 62)

Figura 15

Plan de estudios del Manual para el Maestro. Síntesis de los Ciclos Educativos y Ciclos de la Contribución.



Fuente. DIANColombia (junio 2022, 12m57s)

La diapositiva nos permite ver de manera bastante sintética los IV ciclos en los que se divide el plan de estudios (ciclos que se corresponden con los ciclos de la educación por competencias y lineamientos curriculares el ministerio de educación nacional), el título del ciclo (yo contribuyo: en mi escuela, en mi comunidad, en mi cuidad, en mi país). Los grados que componente cada ciclo del plan de estudios, así como los ejes temáticos que se busca trabajar en cada ciclo.

A continuación, se presentan todos los componentes detallados del ciclo I, yo contribuyo en mi escuela, para dar una idea de los componentes del programa para cada ciclo. Los cuadros de los ciclos II a IV se presentan en los apéndices F, G y H.

Cuadro 15

Componentes del Ciclo I – Plan de Estudios Cultura de la Contribución en la Escuela.

CICLO I: Yo contribuyo en mi escuela

Grados	Ejes temáticos	Actividades de aprendizaje	Objetivos	Estándares de competencias ciudadanas
Ciclo I Transición, Primero y Segundo	Identidad y pertenencia a la comunidad. Bienes individuales y bienes colectivos. Cooperación, participación, colaboración y aporte. Normas y acuerdos.	¿Qué es lo mío, qué es lo tuyo, qué es lo nuestro? Todos damos… Todos ganamos… ¿Quién hace lo suyo, quién no lo hace? Mi clase un lugar genial Conversando, conversando…Nos vamos acercando Com-unidad Esto depende de todos Todos los trabajos son importantes, el mío, el tuyo y el de los demás	Que los niños diferencien entre bienes individuales y bienes colectivos, y que cuiden ambos tipos de bienes. Que comprendan la importancia de las normas en el cuidado de los bienes colectivos. Que experimenten la satisfacción de aportar para un fin común. Que comprendan la importancia de cuidar responsablemente los bienes individuales y colectivos para un beneficio común.	**Participación y responsabilidad democrática** Expreso mis ideas, sentimientos e intereses en el salón y escucho respetuosamente los de los demás miembros del grupo (competencias comunicativas y emocionales). Manifiesto mi punto de vista cuando se toman decisiones colectivas (competencias comunicativas). Manifiesto desagrado cuando a mí o a alguien del salón no nos escuchan o no nos toman en cuenta y lo expreso sin agredir (competencias comunicativas y emocionales). Comprendo qué es una norma y qué es un acuerdo (conocimientos). Entiendo el sentido de las acciones reparadoras, es decir, de las acciones que buscan enmendar el daño causado cuando incumplo normas o acuerdos (competencias cognitivas). Colaboro activamente para el logro de metas comunes y reconozco la importancia que tienen las normas para lograr esas metas.

Fuente. Captura de pantalla del archivo en pdf (DIAN y otros, 2019 p.52)

Así pues, en el cuadro anterior podemos observar con mucho más detalle los elementos que componen el plan de aprendizaje de cada Ciclo, además de los presentados en la síntesis anterior, encontramos aquí las actividades de aprendizaje, los objetivos de aprendizaje y los estándares de competencias ciudadanas. En cuanto a las actividades (que están detalladas para cada ciclo), se presentan como prácticas didácticas super detalladas y especificas con la siguiente estructura básica:

- Insumos conceptuales – generales

- Actividades sugeridas
    - Actividad
    - Objetivo
    - Procedimiento
- Estándares de competencias ciudadanas que se pueden desarrollar
- Tipos de competencias ciudadanas que se pueden desarrollar
- Algunos indicadores para la autoevaluación y la retroalimentación individual
- Algunos indicadores para la autoevaluación grupal
- Actividades alternativas.

Síntesis Argumentativa

En este objetivo de caracterizar las propuestas, programas y avances de la DIAN en torno a la educación tributaria y la cultura tributaria en general, y de manera específica con respecto a las escuelas y colegios del país, lo primero que puede decirse es que toda la gestión en ese sentido por parte de la DIAN se enmarca en una apuesta clara de la entidad por promover el cumplimiento voluntario en tanto pilar básico del recaudo tributario (cumplimiento tributario) y por lo tanto de un posible incremento del mismo, tan necesario en nuestro país.

Tal como se planteó en el marco teórico y como pudo evidenciarse en el desarrollo de este objetivo, la educación, la comunicación y la facilitación son mecanismos (enfoques) básicos para promover el cumplimiento voluntario, vía impactar elementos de la cultura tributaria entendida como "el conjunto de valores, creencias, saberes y comportamientos que se dan como resultado de la interacción entre la contribución de la sociedad y el servicio ofrecido por el Estado con el propósito de construir y desarrollar la sociedad (bien común)" (DIANColombia, mayo 2022,4m6s). Así pues, la Coordinación de la Cultura de la Contribución aporta de manera importante, aunque no única, a esa política Misional de la Cultura de la Contribución enfocada en promover:

> (..) hacia su interior y exterior, estrategias, técnicas y actividades educativas, comunicativas, y de investigación, que garanticen el desarrollo continuo de acciones enfocadas al cambio cultural con incidencia en la comprensión y apropiación de la contribución en la sociedad, vislumbrándose como una política de Estado que fomente una ciudadanía solidaria, participativa y consiente de sus derechos y obligaciones, fortaleciendo los lazos de confianza entre el Estado y los ciudadanos. (DIAN, 2023, p.7) [32]

[32] Las políticas de buen gobierno misionales son 4: Políticas en relación con el recaudo; Política en relación con el control y fiscalización de las obligaciones TACI; Política de cultura de la contribución; Política de administración de Cartera.

Pero se aporta también a esa política desde muchas otras direcciones y subdirecciones de la entidad (se verá algo de esto en el desarrollo del objetivo C). Ahora bien, el aporte de la Coordinación es un aporte muy importante pues busca incidir de manera directa en la comprensión y apropiación de la contribución de la sociedad desde muy temprana edad articulándose de forma fluida y propositiva al sistema de educación formal para educar (en valores y conocimientos TAC) desde pequeños, puesto en palabras de Erika Armenta "ha sido un reto muy importante y desafiante porque se sale de nuestro quehacer ordinario, no somos pedagogos" (DIANColombia, junio 2022,2m50s).

Así pues durante los 28 años que han transcurrido desde la ley 223 de 1995 la DIAN, "producto de muchos años de estudio y de investigación y gracias al apoyo de organismos internacionales como la OEI, Eurosocial+ y la AFIP y con el apoyo de muchas instituciones y docente en el país y un equipo en la DIAN muy comprometido logramos tener un material pedagógico que permite articularse" (DIANColombia, junio 2022,2m52s), fluidamente en la estructura y programas educativos del país, particularmente con la educación básica, pero también universitaria, logrando avanzar sobre todo en los últimos años (pareciera que particularmente desde el 2012, cuando sale el primer manual del CCE, o en el 2016, cuándo se crea formalmente el grupo de trabajo de cultura de la contribución) con la consolidación de programas como Cultura de la Contribución en la Escuela (CCE), los Núcleos de Apoyo Contable y Fiscal (NAF) y la activación de campañas y actividades de comunicación y sensibilización como la Estrategia Sombrilla de Contenidos (lo Público es Nuestro, Contribuir es Construir), la Semana de la Contribución y la Copa de la Contribución.

Ahora bien, identificar el impacto concreto de todas o alguna de estas estrategias en el cambio de percepciones y comportamientos asociados a la contribución y al pago de impuestos, es una tarea que, en lo que se investigó para este trabajo, no se ha hecho aún en el país. Medir con rigurosidad y de manera correcta el impacto de alguna variable (programa educativo, actividad, campaña de comunicación) en las percepciones y comportamientos de los individuos requiere de importantes recursos y tiempo, y son bastante complejas y por ello realizadas con poca frecuencia (OCDE, 2021). No obstante, el no haberlas encontrado como bibliografía o la dificultad de hacerlas, no quiere decir que no las haya o que no puedan hacerse. Sin lugar a dudas uno de los aportes de este trabajo principalmente para el semillero de investigación SITUV, es proponer la realización de un acercamiento directo a la Coordinación de la Cultura de la Contribución para solicitar a través de derechos de petición documentos fuente (como las investigaciones relacionadas en el manual), en los que habrá que indagar más a ver si quizás hay alguna evaluación concreta de los programas desarrollados, más allá de estadísticas de alcance y cobertura ya presentadas.

Ahora bien, desde una perspectiva más amplia se puede decir que durante los últimos 32 años, desde la expedición de la Constitución de 1991, el Estado y el país en general ha avanzado en:

> El objetivo que como colombianos podríamos compartir, es el proyecto de sociedad que quedó plasmada en la Constitución Política de 1991 se realice para todos. Lo cual implica, el fortalecimiento de la ciudadanía, ciudadanos con capacidad de análisis crítico que le permita asumir y participar con fundamento en la realización del proyecto colectivo. (DIAN y otros, 2019, p.23).

Y que como se vio de forma muy clara en la presentación del Manual de Cultura de Contribución en la Escuela (DIAN y otros, 2019) es dentro de ese objetivo general que se ha inscrito la tarea de la DIAN de aportar a la construcción de una cultura de la contribución, más que solo a una cultura tributaria (el aporte económico es solo una de las dimensiones necesarias del proyecto colectivo).

Los programas que actualmente desarrolla la DIAN, adquieren cada vez más difusión y logran masificarse más, y si bien no hay evaluaciones puntuales que midan el efecto de éstos, existe consenso en que el impacto será positivo y que se verá sobre todo a largo plazo (DIANColombia, mayo 2022; OCDE, 2021).

No obstante, todavía falta por hacer, y falta mucho. Como se evidencia en el Desarrollo del Objetivo B, ninguno de los representantes de las instituciones educativas de los municipios objeto de estudio encuestados tenía siquiera conocimiento del programa de Cultura de la Contribución en la Escuela. Así que pareciera que por lo menos en el Norte del Valle (todo indica que lo mismo se identificó para los otros municipios del proyecto macro del SITUV) todavía está todo por avanzar en pro de educar desde la primera infancia en el ciclo de la contribución a partir del programa de Cultura de la Contribución en la Escuela de la DIAN.

Objetivo B. Percepciones, avances y retos en educación tributaria y en la consolidación de una cultura tributaria en las instituciones educativas en los municipios de El Águila, El Cairo, Argelia y Obando del Norte del Valle del Cauca.

A partir del recorrido realizado hasta este punto, se pensaría en un primer momento que el interés por indagar sobre las percepciones, avances y retos en educación tributaria y en la consolidación de una cultura tributaria en las instituciones educativas de la región, estaría dirigido a explorar de manera directa la forma en la que se ha desarrollado el programa de Cultura de Contribución en la Escuela de la DIAN en las instituciones educativas de los municipios objeto de estudio. No obstante, ya bien avanzado el desarrollo del objetivo A e iniciando el desarrollo de este objetivo B, se identificó que había una alta probabilidad de que el programa Cultura de Contribución en la Escuela (CCE) no se estuviera implementado en las instituciones educativas de la región (aunque cómo se vio en el desarrollo del objetivo A, el programa sí ha sido exitosamente implementado en varias IE de varios municipios del país). Ante esta perspectiva y para resolver cómo abordar la situación y elaborar un instrumento que aportara información relevante para el desarrollo de este objetivo, se tomó la decisión de revisar los Planes Educativos Institucionales (PEI) de las IE objeto de estudio, para buscar en ellos algun indicio del desarrollo del programa de Cultura de Contribución en la Escuela, como un componente transversal articulador o como un proyecto de área o mencionado de alguna forma dentro de los PEI. No se encontró ninguna referencia o alusión al programa de Cultura de Contribución en la escuela de la DIAN o a la contribución como valor articulador en ninguno de los PEI.[33]

En ese orden de ideas y derivado de ese primer hallazgo documental, se construyó un instrumento que partió de asumir que el programa CCE no estaba siendo desarrollado en las IE (hecho que se confirmaría con la encuesta y que constituiría un hallazgo muy importante en sí mismo) y que también permitiera indagar, aunque de manera indirecta, por elementos que se consideraron centrales del programa Cultura de la Contribución en la Escuela y de la propuesta educativa (teórico-práctica) que está haciendo la Dian para las escuelas y colegios del país según se analizó en el desarrollo del objetivo A. Se plantearon entonces los siguientes objetivos para la encuesta:

[33] Tal como se vio en el desarrollo del objetivo A, dentro de la apuesta teorico-metodologica de la DIAN para su programa CCE, está el interés de que las instituciones educativas adopten el programa como elemento transversal y articulador de su propuesta educativa institucional, es por ello que se pensó en buscar en los PEI por algún indicio de dichos programas. No obstante, la participación en el programa CCE no implica que obligatoriamente éste tenga que ser mencionado o incluirse en los PEI, y viceversa, que en el PEI se mencione la contribución como valor central, no implica que la institución necesariamente esté participando en el programa CCE. Se usó dicho documento como herramienta para definir el planteamiento de la encuesta, pero la inexistencia de la mención al programa en los PEI no daba certeza de que éste no fuera desarrollado en la institución, esa certeza solo se logró con la encuesta.

Objetivo 1: indagar con certeza por el conocimiento y/o implementación del programa Cultura de la Contribución en la Escuela entre las instituciones educativas de los municipios objeto de estudio, y de manera un poco más general por temas orientados a la difusión y promoción por parte de la DIAN (u otras entidades estatales) de la formación en temas asociados al ciclo de la contribución.

Objetivo 2: teniendo en cuenta que, tal como se encontró en el desarrollo del Objetivo A, todo el programa de CCE se articula de una forma tan orgánica con la estructura del sistema educativo colombiano (ciclos, competencias, objetivos de aprendizaje) y se estructura además sobre la formación en constitución y ciudadanía (punto número uno de los contenidos obligatorios de la educación, art 14 ley 115 de 1994) se consideró que había una probabilidad alta de que alguno de los objetivos de aprendizaje descritos para cada uno de los cuatro ciclos del Manual para el Maestro del programa CCE (cuadro 15 y apéndices F, G y H), se estuvieran desarrollando, si no bien de forma directa a partir de la implementación puntual del programa, si se estuvieran desarrollando de forma indirecta dentro de las IE. Esto implicaría que, de alguna u otra forma, se estaría aportando en la construcción de competencias y objetivos de aprendizaje asociados al ciclo de la contribución (valores, conocimientos, habilidades), pero no necesariamente desde el CCE sino desde lugares como las competencias ciudadanas y la formación en valores, entre otros. Como se verá en el desarrollo de este objetivo, en efecto, se está trabajando algo en esos objetivos de aprendizaje definidos en el CCE, pero no es mucho lo que se está haciendo al respecto.

Objetivo 3: Finalmente, partiendo de algunos de los elementos de la caracterización de la cultura tributaria, contributiva y ciudadana, realizada en la investigación de la DIAN – Parquesoft 2007, descritos en el marco teórico del Manual para el Maestro y enunciados en el desarrollo del objetivo A, se aprovechó para indagar sobre algunas de estas percepciones en la región (se trata de una percepción personal del individuo y no de la institución). Encontrándose como se verá, que al parecer no se ha mejorado mucho en las precepciones sobre los valores y comportamientos característicos de los colombianos en torno a la cultura de la contribución y de la construcción de ciudadanía.

Se aplicó una encuesta tipo Likert que consta de 14 preguntas, donde las preguntas 2, 7 y 12 tienen subpreguntas para un total de 45 preguntas simples (ver cuadro 16). Los objetivos no se desarrollan de forma ordenada y lineal a través de la encuesta, pues la idea fue ir introduciendo y contextualizando al encuestado primero a través de percepciones sobre la cultura de la contribución (objetivo 3), para posteriormente preguntar por el conocimiento del programa de la DIAN (objetivo 1), y finalmente concluir con las preguntas específicas sobre los objetivos de aprendizaje de cada ciclo del Manual para el Maestro del programa CCE (objetivo 2). La encuesta se encuentra detallada en su totalidad en el apéndice I y está entonces estructurada de la siguiente forma:

Cuadro 16

Estructura encuesta según objetivos.

Objetivos encuesta:		Preguntas	Total preguntas por objetivo encuesta
Objetivo 1	Conocimiento del programa CCE y educación en contribución	1, 4 a 11, 14 (4 subpreguntas de la preguntas 7)	13
Objetivo 2	Presencia de objetivos de aprendizaje del programa CCE por ciclos dentro de las IE	12 (sus 14 subpreguntas), 13 y 14	16
Objetivo 3	Percepciones sobre valores y comportamientos asociados al ciclo de la contribucion	2 (sus 16 subpreguntas)	16
		TOTAL PREGUNTAS	**45**

Fuente. Elaboración propia (2023)

Es importante recordar acá que la población objeto de estudio estuvo constituida para este trabajo en particular por las siguientes IE, para una población total de 10 IE:

Cuadro 17

Instituciones Educativas – Población

Municipio	Centros educativos	Total
El Águila	I.E El Águila	3
	I.E Santa Marta	
	I.E Justiniano Echavarría	
El Cairo	I.E. La Presentación	2
	I.E. Gilberto Alzate Avendaño	
Argelia	I.E Santiago Gutiérrez Ángel	2
	I.E Gilberto Alzate Avendaño	
Obando	I.E. San José	3
	I.E. María Analía Ortiz	
	I.E. Policarpa Salavarrieta	

Fuente. Elaboración propia (2023) a partir de la información suministrada por las Secretarias de Gobierno de cada municipio (ninguno de los municipios es certificado en educación).

Que en el agregado aporta a un proyecto de investigación macro constituido por una población total de 62 IE de los 16 municipios que componen el Norte del Valle del Cauca. Es entonces claro que los resultados de la encuesta corresponden a la población total definida para este trabajo específico y no puede generalizarse a la población del proyecto macro hasta tanto no sean articulados todos los trabajos que lo constituyen (ejercicio pedagógico del semillero de investigación).

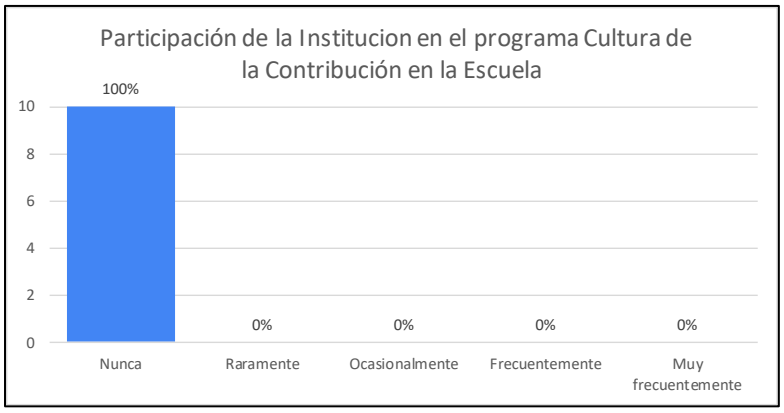
Las encuestas fueron realizadas en google forms (apéndice I) y enviadas por link desde el correo electrónico institucional de la universidad, al correo electrónico institucional (dominio de la Secretaría de Educación Departamental del Valle). Fueron dirigidas específicamente a los Rectores(as) de las 10 Instituciones Educativas (apéndice L), en tanto representante que puede dar cuenta con certeza de lo que ocurre su IE (indicándosele no obstante que podía delegar el diligenciamiento de la encuesta en quien considerara pertinente teniendo en cuenta la temática de la misma). Todas las encuestas fueron respondidas. Ocho de ellas fueron respondidas directamente por los rectores, una por el secretario general de la IE y otra, en donde en el momento no hay rector, por la docente líder de secundaria.

Objetivo 1 - Conocimiento del programa CCE y educación en contribución.

En el desarrollo de este primer objetivo pudo en efecto confirmarse que ninguna de las IE encuestadas ha participado en el programa CCE, pero además, que hay poco conocimiento del programa tal como muestran las siguientes figuras:

Figura 16

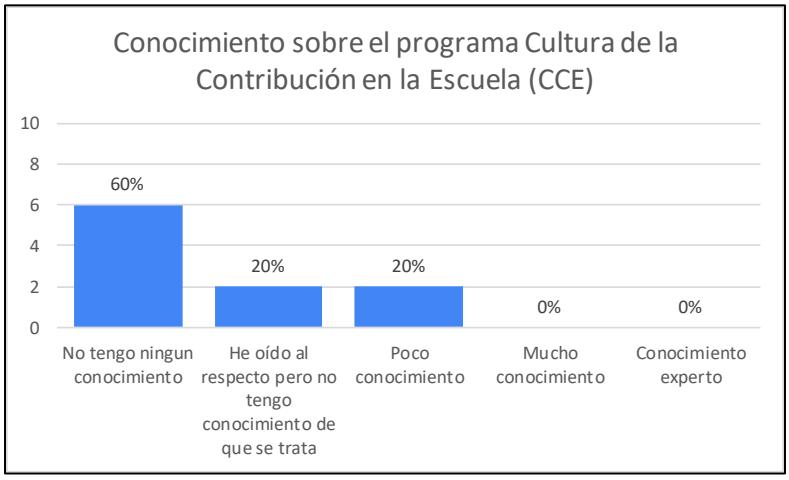
Pregunta No. 10 – Encuesta (apéndice I)



Fuente. Elaboración propia (2023)

Figura 17

Pregunta No. 7 - Encuesta (apéndice I)



Fuente. Elaboración propia (2023)

De este modo se pudo entonces constatar que ninguna de las instituciones objeto de estudio ha participado en el programa, pero además el programa es prácticamente desconocido; más de la mitad de los encuestados (6) manifiesta que no tiene ningún conocimiento al respecto y el resto haber oído algo, pero no saber de qué se trata o tener poco conocimiento.

Se podría pensar como argumentos de por qué está pasando esto el hecho de que el memorando de entendimiento entre la Secretaría de Educación Departamental del Valle (SED) y la DIAN se suscribió solo hasta finales del 2021, versus los primeros convenios suscritos en 2018[34] (no obstante, como se vio en el objetivo A la Dian ha realizado capacitaciones a docentes desde 1998, cuadro 11)[35]. Se trata además de municipios pequeños, seguramente el programa empieza a masificarse por los municipios más grandes y con mayores recursos (de docentes, sobre todo) habrá que analizar la información agrupada para todos los municipios del norte del Valle en la consolidación y análisis agregado que se haga del proyecto marco del SITUV, para definir si el programa no ha llegado de manera específica a estos municipios, o si es un fenómeno generalizado en la región. En caso de que sea un fenómeno particular de los municipios encuestados en este trabajo, seguramente impactará en algo que sean municipios alejados, algunos a más de tres horas de Cartago, la ciudad intermedia sobre la que gira la subregión, tal como se definió en el marco contextual.

[34]Relación de todos los memorandos de entendimiento suscritos por la DIAN en: https://micrositios.dian.gov.co/cultura-de-contribucion/memorandos-de-entendimiento-dian-secretarias-de-educacion/

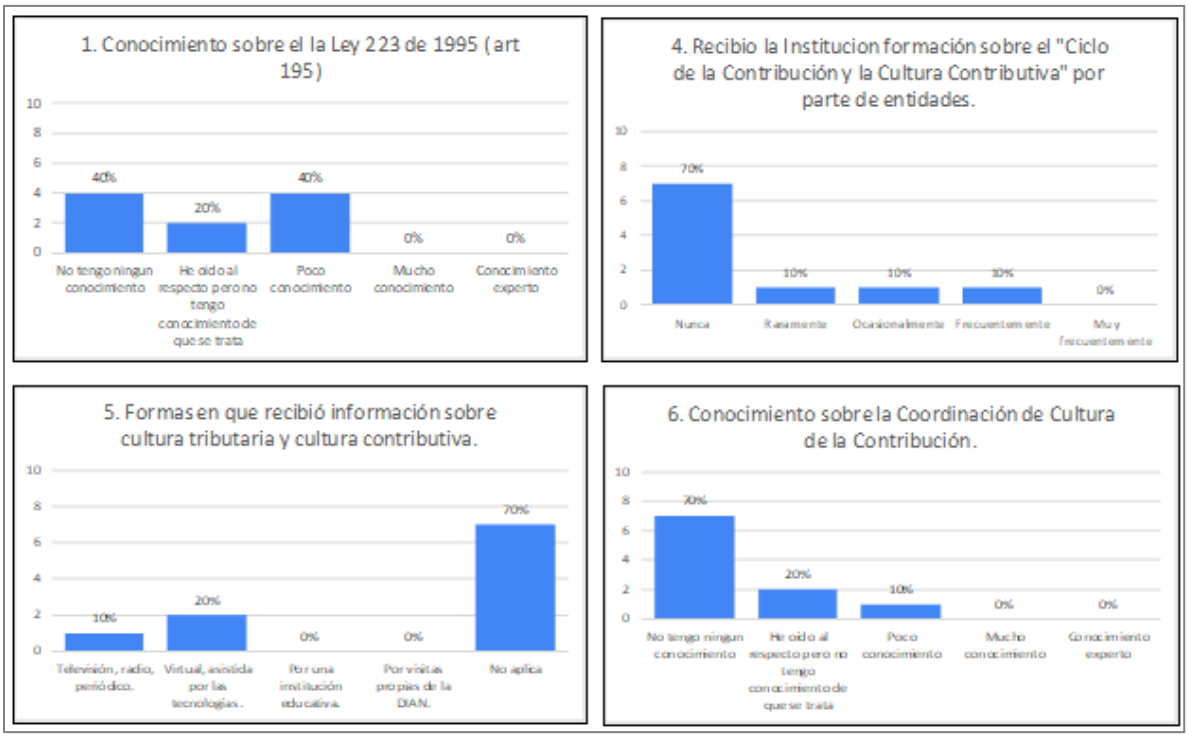
[35] Tal como se dejó claro en el desarrollo del objetivo A, más o menos a partir del 2017 la Dian retomó con fuerza el programa CCE (actualizando la cartilla, estructurando el curso con el SENA, emitiendo la resolución 039 de 2020 que entre otros institucionaliza los convenios entre secretarias de educación y la Dian), sin embargo, la Dian viene impulsando el tema desde hace muchos años, capacitando docentes e instituciones en el tema incluso desde 1998.

Independientemente de las razones de ello, lo cierto es que, en lo que respecta al objetivo específico B, en cuanto a identificar las percepciones, avances y retos en torno a la educación tributaria y en la consolidación de una cultura tributaria en las instituciones educativas de la región, entendida esta educación y consolidación como el avance y logros en la implementación del Programa de Cultura de Contribución en la Escuela de la DIAN, se puede decir en un primer momento que no hay percepción ni avances, pues básicamente ni se conoce el programa, ni se ha implementado en ninguna de la instituciones; y los retos, definidos éstos como elementos a mejorar en la implementación, son todos, pues parten de empezar por la implementación misma.

En cuanto a este objetivo 1, además de indagar directamente por la participación o conocimiento del programa CCE entre las instituciones educativas, tal como se planteó, se quiso indagar por algunas otras dimensiones asociadas a la Coordinación de la Cultura de la Contribución y la educación y la comunicación asociada al ciclo de la contribución.

Figura 18

Objetivo No. 1 - Preguntas No. 1,4,5,6 - Encuesta (apéndice I)



Fuente. Elaboración propia (2023)

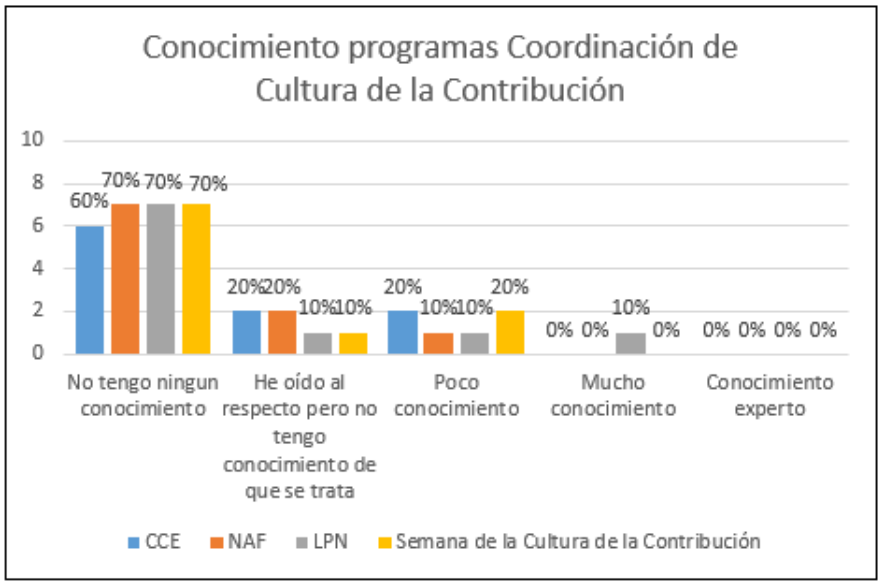
En este grupo de preguntas del objetivo 1 se evidencia que hay muy poco conocimiento de la tarea que tiene la DIAN de formar a los ciudadanos en el deber constitucional de contribuir a las cargas públicas; y se evidencia también que ha habido pocos acercamientos institucionales de algún tipo (secretarias de

educación y/o hacienda o incluso la DIAN) para formar a las IE en temas de pedagogía de cultura de la contribución. Llama la atención de hecho que un 30% diga que han recibido formación en el ciclo de la contribución (teniendo en cuenta que el programa de la DIAN no se está desarrollando), asociado la respuesta 4 a la 5, es posible que esa formación que se menciona esté relacionada por ejemplo con campañas como lo público es nuestro (televisión), o quizás en efecto por algún tipo de acercamiento de otra entidad, el departamento del Valle de Cauca tiene al parecer también unos lineamientos asociados con educación tributaria, sería un tema a profundizar en trabajos posteriores.

Consultando específicamente sobre la Coordinación de la Cultura de la Contribución de la DIAN, el 90% de los encuestados indicaron tener ningún o muy poco conocimiento al respecto.

Figura 19

Objetivo No. 1 - Pregunta No. 7 - Encuesta (apéndice I)



Fuente. Elaboración propia (2023)

En la pregunta 7 se consultó sobre el conocimiento de los cuatro programas de la Coordinación de la Cultura de la Contribución que llegan a la ciudadanía en general (el programa Copa de la Contribución es solo para servidores públicos de la entidad) indicando la mayoría de los directivos de las instituciones educativas tener poco o ningún conocimiento de ellos.

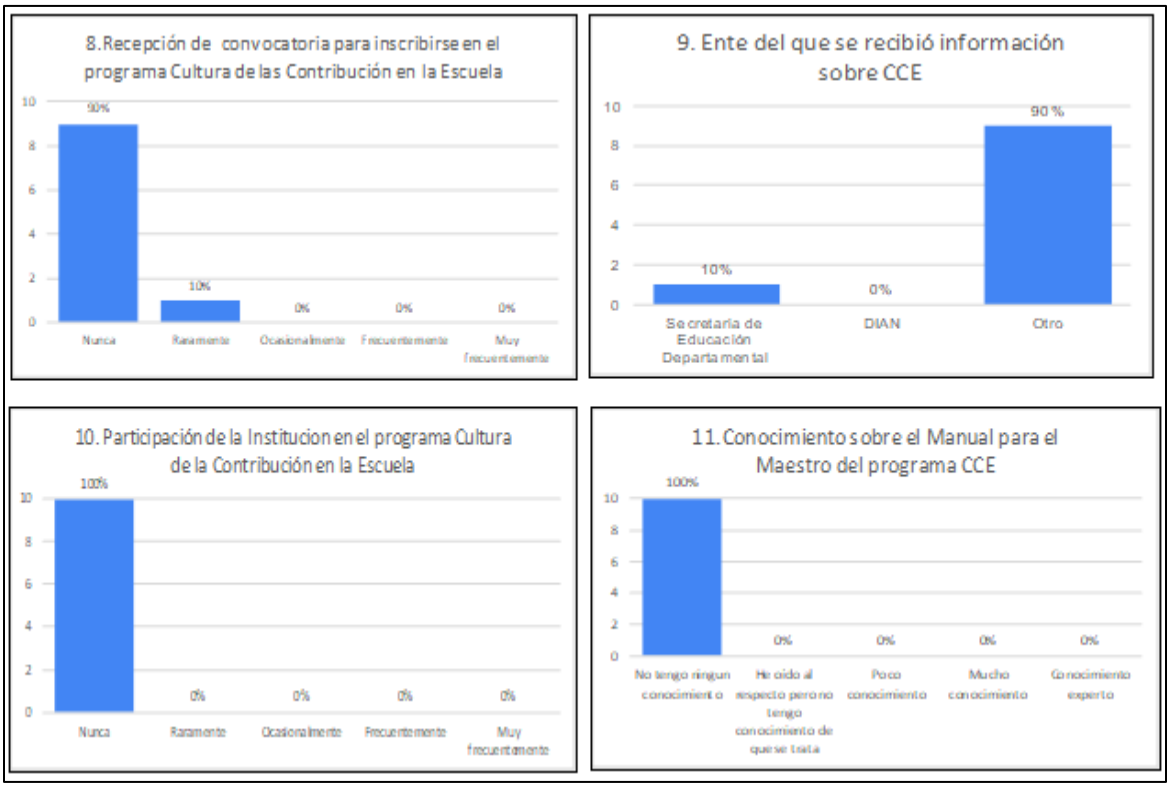
Llama la atención que uno de los encuestados informe tener “mucho conocimiento” sobre el programa lo Público es Nuestro; sin embargo, dado el alcance que tuvo dicha campaña, es posible que esa respuesta sea una evidencia de su impacto. También es posible que se trate de un error de conceptualización del ítem preguntado.

Vale la pena resaltar que ninguno de los programas obtuvo un 100% en la opción “No tengo ningún conocimiento” los cual demuestra que hay mucho trabajo por hacer pero que la Coordinación de la Cultura de la Contribución ya está dando sus primeros pasos en estos municipios del Norte del valle.

Específicamente el programa que tiene el menor porcentaje de nulo conocimiento es CCE, lo que indica que en términos prácticos es el que más se conoce entre los encuestados.

Figura 20

Objetivo No. 1 – Preguntas No. 8-11 - Encuesta (apéndice I)



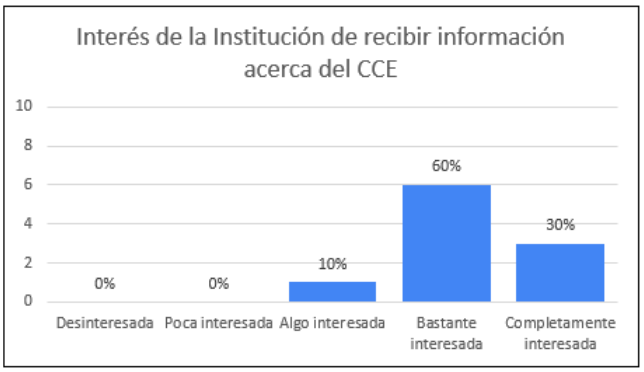
Fuente. Elaboración propia (2023)

En un análisis más específico del programa Cultura de Contribución en la Escuela, se encuentra que solo uno de los encuestados informa haber recibido la invitación a participar en el programa (informa haberla recibido de la secretaria de educación departamental); el 100% informa nunca haber participado en el programa CCE y el 100% informa no tener conocimiento de la herramienta básica del programa, que es el manual.

Finalmente, frente a la pregunta del interes de recibir mas información para participar en el programa, el 90% de las IE informó estar bastante o completamente interesada.

Figura 21

Objetivo No. 1 – Pregunta No. 14 - Encuesta (apéndice I)



Fuente. Elaboración propia (2023)

Objetivo 2 – Presencia de objetivos de aprendizaje (por ciclos) del programa CCE dentro de las IE

En efecto, con el objetivo 1 de la encuesta se confirmó la hipótesis inicialmente planteada en cuanto a que el programa Cultura de la Contribución en la Escuela no ha llegado a los municipios objeto de estudio. Ahora bien, en cuanto a la posible presencia y desarrollo de algunos de los objetivos de aprendizaje establecidos en cada uno de los ciclos del programa de CCE apalancados a partir de otros lugares, se presenta un ejercicio de síntesis de la pregunta y los resultados en el cuadro 18, el cual se analiza a continuación.

Lo primero que llama la atención del cuadro de resultados es que el "nunca" fue la respuesta mayoritaria para la totalidad de los ítems preguntados, alcanzando siempre el 50% y llegando incluso al 60% en algunos casos. Teniendo en cuenta el contenido del objetivo mismo de aprendizaje, sobre todo para los ciclos inferiores (como, por ejemplo, que los niños diferencien entre bienes individuales y bienes colectivos, y que cuiden ambos tipos de bienes o, por ejemplo, que experimenten la satisfacción de aportar a un fin común), sorprende que el 50% o más de los encuestados diga que los objetivos de aprendizaje "nunca" se desarrollan para ninguno de los ciclos. Una primera hipótesis invita a pensar en la posibilidad de que los encuestados se hayan sesgado con el enunciado de la pregunta al hablar éste de objetivos de aprendizaje del programa de CCE y que por lo tanto de manera automática hayan respondido nunca, en tanto que no aplican el programa. Ahora bien, el hecho de que ese "nunca" no sea siempre constante si no que varié (aumente al 60% en unos casos), podría significar que no todas esas respuestas fueron automáticas, y que, por lo tanto, una parte de ese NUNCA asociado a los objetivos de aprendizaje relacionados podría ser cierto. Ese sería un hallazgo un tanto inquietante, porque entonces los objetivos de aprendizaje de CCE que son en muchos casos objetivos de aprendizaje constitutivos y transversales de

las competencias ciudadanas enfocados a lo público y a la construcción del sentido de lo colectivo no se están desarrollando en la región. Habrá que validar la información en la consolidación del proyecto macro.

El segundo punto que llama la atención es que los objetivos de aprendizaje del ciclo II, yo contribuyo en mi ciudad, sean referidos como “frecuentes” o muy “frecuentes” para el 30% e incluso el 40% de los encuestados. Entre las posibles explicaciones que podrían darse a ese hecho, es que dos de esos objetivos son completamente transversales a la educación (en este caso, dar al estudiante bases para desarrollar conocimientos partiendo de eventos conocidos, y procurar la formación critica del estudiante); no obstante, los objetivos asociados con ciudadanía también puntúan más alto que en otros ciclos. Podría pensarse también en la importancia de la ciudadanía en la asignatura de sociales durante ese ciclo académico, que precisamente se llama, yo contribuyo en mi ciudad; una explicación como esa podría igualmente reforzar el hecho de que el “frecuentemente” puntúe igualmente más alto en el IV ciclo versus los ciclos I y II. Quizás esté faltando enfatizar en objetivos de aprendizaje de la contribución en los más pequeños.

Ahora bien, aunque es cierto que el 50% o incluso 60% de los encuestados dice no estar desarrollando esos objetivos de aprendizaje en su IE (lo que sería preocupante si no se descarta la hipótesis de la respuesta automática sesgada), también es cierto que el 50%-40% restante sí está desarrollando esos objetivos de aprendizaje, para todos los ítems, en todos los ciclos. Esto quiere decir que, tal como está planteado el programa de CCE, aunque este no se esté desarrollando de manera directa en muchas IE, si se están desarrollando de alguna forma los objetivos de aprendizaje que buscan aportar a la consolidación de una cultura de la Contribución (construcción y cuidado de lo público y de la vida en comunidad).

Quiere decir también que en efecto pareciera que el programa podría articularse de forma muy orgánica y fluida con las IE encuestadas. Hecho que, aunado al alto interés manifestado por las mismas en el objetivo 1, evidencia un terreno fértil para la promoción activa del programa, que sin duda alguna es necesario implementar de manera más vigorosa y comprometida.

Cuadro 18

Desarrollo de objetivos de aprendizaje del programa de CCE en la IE encuestadas

¿Considera usted que los siguientes objetivos de aprendizaje (por ciclos) definidos en el programa Cultura de Contribución en la Escuela (CCE) de la DIAN, se están desarrollando de una forma u otra en su institución educativa (bien sea a través de programas transversales o de programas de área, proyecto de aula, diferentes asignaturas, etc.)?	**Nunca**	**Raramente**	**Ocasionalmente**	**Frecuentemente**	**Muy frecuentemente**
Ciclo I - Yo contribuyo en mi escuela - Transicion, primero y segundo					
Que los niños diferencien entre bienes individuales y bienes colectivos, y que cuiden ambos tipos de bienes.	**50%**	20%	20%	10%	0%
Que comprendan la importancia de las normas en el cuidado de los bienes colectivos.	**50%**	10%	20%	10%	10%
Que experimenten la satisfacción de aportar para un fin común	**50%**	20%	20%	10%	0%
Que comprendan la importancia de cuidar responsablemente los bienes individuales y colectivos para un beneficio común.	**50%**	20%	20%	10%	0%
Ciclo II - Yo contribuyo en mi comunidad - Tercero, cuarto y Quinto					
Que el estudiante comprenda que el centro de la organización social es la comunidad y su bienestar a través de la garantía de sus derechos fundamentales.	**60%**	10%	20%	10%	0%
Que el estudiante se acerque al tema de la contribución una vez que ha adquirido elementos conceptuales y analíticos sobre derechos fundamentales la comunidad y el bienestar	**60%**	20%	10%	10%	0%
Ciclo III - Yo contribuyo en mi ciudad - Sexto, septimo y octavo					
Que el estudiante identifique su rol como ciudadano y constructor de ciudad.	**50%**	10%	0%	30%	10%
Que el estudiante comprenda que la ciudad es una construcción social y que la ciudadanía fiscal es la que garantiza su existencia.	**50%**	10%	10%	10%	20%
Dar al estudiante una base clara para desarrollar nuevos conocimientos partiendo de los eventos conocidos.	**50%**	10%	10%	30%	0%
Procurar la formación critica del estudiante.	**50%**	10%	0%	30%	10%
Ciclo IV - Yo contribuyo en mi pais - Noveno, decimo y once					
Que el estudiante comprenda el Ciclo de la Contribución (creación, recaudo, orientación de las inversiones, ejecución del gasto publico y control del gasto publico) dentro de los procesos de planeación del Estado.	**60%**	20%	0%	20%	0%
Que identifique los criterios bajo los cuales se realiza dicha planeación y que los confronte con el Estado Social de Derecho.	**60%**	30%	0%	10%	0%
Que el estudiante desarrolle su pensamiento critico en cuanto a su responsabilidad de controlar la gestión de la administración pública y la de los particulares que tienen la obligación de manejar de manera transparente los recursos del Estado.	**50%**	20%	10%	20%	0%
Que los estudiantes conozcan y entiendan el valor de la contribución y la implicaciones éticas, sociales y económicas de la evasión, la elusión y el contrabando sobre el bienestar de la sociedad y el tejido social.	**50%**	30%	0%	20%	0%

Fuente. Elaboración propia (2023)

Objetivo 3 – Percepciones sobre valores y comportamientos asociados al ciclo de la contribución

Con respecto a este objetivo, sintetizado en el cuadro 19, en términos generales se encontró que las percepciones de los encuestados con respecto a los comportamientos y valores asociados a la contribución en el país, no han cambiado mucho (por lo menos para mejorar) desde que se llevó a cabo el trabajo de referencia en el 2007.

Según la información recopilada el 70 % de los encuestados considera que en el país lo público se asocia más con los derechos de los ciudadanos y poco como participación y la construcción de lo público por parte de los mismos, lo cual dejaría nuestras obligaciones, en especial las tributarias lejos de los valores públicos que debemos encarnar. Manifiestan también la mayoría de los encuestados (90%) en el país un buen ciudadano es más aquel que no realiza actividades que perjudiquen a los demás, que aquel hace cosas buenas por los demás, en especial de manera voluntaria. Eso hace pensar en que quizás en el país muchas personas hacen mucho daño y perjudican mucho a los demás por falta de conciencia de la comunidad y la colectividad.

En el mismo sentido la mayoría de los encuestados (70%) considera que los ciudadanos no son conscientes de la estrecha dependencia de lo público con la responsabilidad individual de cuidarlo y financiarlo, mientras que el 90 % considera que prevalece la inconformidad frente al manejo de los recursos públicos y el 80 % considera que existe desconfianza frente a dicho manejo especialmente por la corrupción. Lo cual es coincidente con que el 80% considera que la evasión y la elusión son altas en Colombia y que estas suelen justificarse por la corrupción e ineficiencia del Estado.

El 90 % de los encuestados considera que el desconocimiento de los temas y las normas tributarias se debe en parte a que no hay educación en temas tributarios en la educación formal, una respuesta muy interesante pues denota un sentimiento de carencia de educación tributaria como causa de la apatía hacia el tema. Quizás es ese mismo 90% el que considera que hay poco interés de los ciudadanos por entender y participar en los temas del Estado y de lo púbico y que baja al 80% cuando considera que la rendición de cuentas por parte del Estado no llega a los ciudadanos. El 100% de los encuestados está de acuerdo o completamente de acuerdo en con la percepción de que en el país hay poco conocimiento del ciclo de la contribución, y que este poco conocimiento se debe a que las normas son muy cambiantes y a que es un tema difícil y poco interesante. Y que como ya se vio, no es enseñado en la educación básica.

Cuadro 19

Pregunta no. 2 – Encuesta (Apéndice I)

No. Preg.	Las siguientes preguntas se relacionan con percepciones sobre temas derivados del deber constitucional de contribuir con las cargas publicas y en general, con el ciclo de la contribución y la cultura contributiva y tributaria del país. Ud. considera:	Totalmente en desacuerdo	En desacuerdo	Indeciso	De acuerdo	Totalmente de acuerdo
2.1	Que en el pais lo publico se asocia mas con los derechos de los cuidadanos y los espacios físicos que con aspectos intangibles como la participacion ciudadana.	0%	10%	10%	**70%**	10%
2.2	Que en el país se entiende el concepto de buen ciudadano sobre todo como la no realizacion de actividades que perjudican a los demas, mas que desarrollar actividades en favor de otros.	0%	0%	10%	**60%**	30%
2.3	Que en el país el ciudadano tiene clara la relación entre lo publico y la responsabilidad de cuidarlo y financiarlo	10%	**40%**	20%	30%	0%
2.4	Existe inconformidad del ciudadano con respecto al uso de los recursos públicos	10%	0%	0%	30%	**60%**
2.5	Los ciudadanos confían poco en el estado (entre otros a causa de la corrupción)	20%	0%	0%	30%	**50%**
2.6	La evasión y la elusión en Colombia son altas.	10%	10%	0%	**40%**	**40%**
2.7	La evasión y elusión en Colombia son sobre todo justificadas por causas relacionadas con la corrupción e ineficiencia estatal.	20%	0%	0%	30%	**50%**
2.11	Existe poco conocimiento de la normas tributarias porque estas no se enseñan de manera general en la educación básica primaria, secundaria, media y superior.	10%	0%	0%	20%	**70%**
2.12	Hay poco interés del ciudadano por entender y participar en los temas del estado y de lo publico	10%	0%	0%	**70%**	20%
2.13	La rendición de cuentas por parte del estado no llega a los ciudadanos	0%	10%	10%	20%	**60%**
2.14	En el país hay poco conocimiento del Ciclo de la Contribución de los Impuestos (principios y valores asociados a la contribución; así como sus etapas creación, recaudo, orientación de las inversiones, ejecución y control del gasto público).	0%	0%	0%	**70%**	30%
2.15	En el país hay poco conocimiento del del Ciclo de la Contribución de los Impuestos porque las normas tributarias son muy cambiantes	0%	0%	0%	**50%**	**50%**
2.16	En el país hay poco conocimiento del Ciclo de la Contribución de los Impuestos porque es un tema difícil y poco interesante	0%	10%	0%	**40%**	**50%**
		Sin importancia	De poca importancia	Moderadamente Importante	Importante	Muy importante
2.8	Es importante el temor a la sanción como determinante para el pago de impuestos	0%	0%	20%	**40%**	**40%**
2.9	Es importante la asistencia y facilitación por parte de la DIAN como determinante para el pago de impuestos de manera correcta, a tiempo y en debida forma	0%	0%	20%	**40%**	**40%**
2.10	Es importante la voluntad de contribuir al bien común como determinante para el pago de impuestos	0%	0%	20%	**40%**	**40%**

Fuente. Elaboración propia (2023)

Estos resultados parecieran evidenciar que lamentablemente, a pasar de que los objetivos de aprendizaje de CCE se encuentran inmersos de alguna y otra forma en el sistema educativo y que la construcción de ciudadanía y el desarrollo de competencias ciudadanas es una apuesta sería e importante del país, esos esfuerzos parecerían no haber tenido un mayor impacto en el cambio del comportamientos y percepciones sobre la cultura de lo público y la contribución en el país. Por supuesto, las restricciones de la muestra no permiten ningún tipo de generalización más allá de la estrecha población definida para este trabajo, pero en efecto denota esas percepciones en esta, una parte de nuestra población. Habrá que esperar los resultados de la consolidación del proyecto macro del SITUV para poder hablar con más certeza sobre el tema y quizás profundizar un poco en las percepciones que permean en nuestra población.

Síntesis Argumentativa

La encuesta en efecto confirmó la hipótesis inicialmente planteada en cuanto a que el programa Cultura de la Contribución en la Escuela, la estrategia y apuesta más clara por parte de la DIAN para promover la educación del "ciclo de la contribución" (valores y conocimientos TACI) en las escuelas y colegios del país, no ha llegado y más grave aún, ni siquiera es conocida en los municipios objeto de estudio. Ese es sin duda uno de los hallazgos más importantes de este trabajo, pues el esfuerzo de la DIAN por educar en el ciclo de la contribución no ha llegado y pareciera no estar llegando a los municipios encuestados de nuestra región, solo un rector dijo haber recibido invitación para participar en el programa CCE.

En lo que respecta al desarrollo de los objetivos de aprendizaje del programa CCE en efecto se identificó que aproximadamente en la mitad de las instituciones se están desarrollando dichos objetivos de aprendizaje apalancados desde otros lugares (proyectos de construcción de ciudadanía y formación en valores), más en menor, que en mayor medida; sin embargo el hecho denota que hay una articulación orgánica y fluida del programa CCE con la estructura educativa y que de alguna u otra forma se está trabajando en promover elementos fundamentales para la consolidación de una cultura de la contribución.

Finalmente, se encontró que no ha habido mayores cambios frente a esas precepciones y comportamientos problemáticos que dificultan la construcción de un "futuro común", característicos de la cultura tributaria colombiana, según se identificaron en el trabajo desarrollado por la DIAN y Parquesoft en 2007, pues la mayoría de las respuestas de los encuestados replicaron las precepciones identificadas en dicha encuesta.

Es imperativo seguir trabajando al respecto. Un paso importante en ese camino es lograr la implementación y consolidación a nivel nacional del programa de Cultura de Contribución en la Escuela, de los NAF, y de las estrategias de comunicación transversales que integren de manera proactiva a todos los actores del ciclo de la contribución.

Objetivo C. Proponer alternativas exitosas para el fomento de la educación y cultura tributaria en la región y en el país.

Llegando a este punto del trabajo, el objetivo de proponer alternativas exitosas para el fomento de la educación y cultura tributaria en la región y en el país pareciera apuntar en una clara dirección: seguir trabajando y aportar desde múltiples lugares a la promoción, implementación y fortalecimiento de los 5 programas eje de la Coordinación de la Cultura de la Contribución que se presentaron en el desarrollo del objetivo A y se sintetizan una vez más en el siguiente cuadro:

Cuadro 20

Programas educación tributaria de la Coordinación de Cultura de la Contribución - DIAN

<table>
<tr><th rowspan="2">Público Objetivo</th><th colspan="3">Programa</th></tr>
<tr><th>Programas para público objetivo especifico</th><th colspan="2">Programa (actividad) para TODOS los públicos objetivo - conecta y articula a todos los grupos poblacionales.</th></tr>
<tr><td>Niñas, Niños y jóvenes en educación básica</td><td>CCE - Cultura de Contribución en la Escuela</td><td rowspan="3">Campañas de Comunicación masiva promoviendo conceptos (lo público es nuestro, cultura de la contribución).
Uso de diferentes medios y mensajes en donde se sensibiliza en materia de valores asociados a la contribución. Los productos audiovisuales de estas campañas aportan a todos los otros programas.</td><td rowspan="3">Semana de la Contribución</td></tr>
<tr><td>Jóvenes - en formación universitaria</td><td>NAF - Núcleos de Apoyo Contable y Fiscal.</td></tr>
<tr><td>Ciudadanía en general (servidores públicos de la entidad)</td><td>Copa de la Contribución (servidores públicos de la DIAN)</td></tr>
</table>

Fuente. Elaboración Propia (2023) en base a DIANColombia (mayo 2022)

Se puede decir que la conceptualización y sistematización de dichos programas, tal como se presentó en el desarrollo del objetivo A, es más bien reciente y la educación cívico-tributaria es una estrategia a largo plazo que busca como objetivo final el cumplimiento voluntario como un comportamiento perdurable (OCDE, 2021). Según la información encontrada y revisada, los NAF nacen el país entre el 2015 y 2016, el programa CCE experimenta aproximadamente en el 2018 -2019 (con la nueva edición del Manual para el Maestro), la primera Semana de la Contribución se lleva a cabo en el 2019, la primera Copa de la Contribución en 2017, y la campaña sombrilla Lo Público es Nuestro en el 2021. Ha sido una consolidación y sistematización más bien reciente de un “un reto muy importante y desafiante porque se sale de nuestro quehacer ordinario, no somos pedagogos, pero realmente ha sido el producto de muchos años de estudio e investigación y gracias al apoyo de organismos internacionales como OEI, Eurosocial+, la AFIP, y muchas instituciones y docentes en el país, se logró desarrollar un material

pedagógico y didáctico, estructurado sobre la formación por competencias" (DIANColombia, junio 2022,2m50s), muy relevante para la formación en valores, ciudadanía, contribución e impuestos de los futuros ciudadanos. Lo dice Armenta, para el programa CCE, pero según lo que se ha visto durante todo este trabajo, podría aplicarse igual para todos los otros programas que desarrolla la Coordinación.

La alternativa exitosa es aportar a que estos importantes esfuerzos que se materializan en los programas, logren realmente ejecutarse y desarrollarse. Como se vio, ninguna de las Instituciones Educativas encuestadas ha participado del programa, el 80% dijo no tener ningún, o casi ningún, conocimiento del mismo, y solo el 10% informó haber recibido invitación a participar en éste. Más que proponer "nuevas" alternativas exitosas, hay que lograr que los conceptos, estrategias y programas, que a hoy están diseñados logren llegar a campo. Como se ha visto, estos programas son el resultado de un trabajo largo y juicioso, internacional, multisectorial y experto, en el que se ha partido de investigar y caracterizar las percepciones de la cultura contributiva y el ejercicio de la ciudadanía en el país (investigación DIAN-Parquesoft 2007 y las otras investigaciones citadas en el Manual para el Maestro, DIAN y otros, 2019) para a partir de allí, junto con otros varios insumos y saberes expertos (pedagogía, estructura del sistema educativo, ciclo de la contribución, sistema tributario), pensar en una educación que aporte a la construcción de ciudadanía, a la posibilidad de que los ciudadanos en todas sus edades, participen y aprendan de manera activa, critica y comprometida en el ciclo de la contribución y en última instancia, aportar al cumplimento voluntario.

Como propuesta para aportar a la implementación, desarrollo y fortalecimiento de los programas y propuestas de la Coordinación de Cultura de la Contribución, se dejan planteadas algunas acciones que podrían desarrollarse desde nuestra sede de la Universidad, pero que por supuesto podrían replicarse en el país (fomento de la educación y cultura tributaria en la región y el país):

Realizar mesas de trabajo con la seccional DIAN Tuluá para definir en que forma el NAF de la universidad puede ayudar en la implementación de los CCE en las escuelas y colegios de la región, habría que analizar cómo podría articularse esa actividad en las actividades que desarrolla el NAF, si es que no lo está ya desarrollando. Quizás realizar aproximaciones en campo a las IE en donde los estudiantes de la Universidad presenten en éstas de qué se trata el programa e inviten a los docentes a participar; se podría pensar en que cada estudiante apadrine una institución y la acompañe y apoye con actividades concretas el proceso de implementar el programa (muchas veces estos programas terminan no siendo apropiados ni implementados por las IE porque implican más carga laboral para unos docentes ya sobrecargados). En ese sentido podría pensarse también que para que la participación en estos programas y el acompañamiento a las IE realmente aporte, organizar ese acompañamiento como una práctica

empresarial, como una opción para realizar el "trabajo de grado"; una iniciativa de esta índole permitiría además estrechar los lazos entre la Universidad y las IE de la región, particularmente de la ciudad. Sería también interesante pensar que este ejercicio puede desarrollarse de la mano con el programa de "Trabajo Social" de la sede, el programa CCE al fin de cuentas busca sobre todo en los primeros años de escolaridad, impactar de manera macro en la construcción de un proyecto social de construcción de ciudadanía activa, critica y participativa.

Empezar a liderar un ejercicio local en donde se promueva y se genere identidad con la cultura de la contribución, creando un lema-concepto unificador como "Cartago Contribuye", y trabajarlo a través de redes sociales y eventos locales.

Que el NAF de la sede lidere, a nivel de toda la sede y la ciudad (y posteriormente con otros municipios) articularse a la celebración de la Semana de la Cultura de la contribución a nivel nacional. Esto implica involucrar a diferentes actores del nivel local (DIAN seccional Tuluá, quizás también DIAN seccional Pereira, Secretaria de Hacienda y oficina de Rentas del Municipio, Secretaria de Educación, IIEE, Cámara de Comercio, juntas de acción comunal) para que entre todos se desarrollen actividades de relevancia sobre la contribución y la construcción de comunidad a nivel local, articulándose a los temas que se desarrollen cada año a nivel nacional en la semana de la contribución. Entre otros.

Finalmente, en lo que respecta a alternativas exitosas para promover la educación tributaria resulta relevante dejar mencionado acá que, el texto "Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía: Guía sobre educación tributaria en el mundo" (OCDE 2021), que ha sido eje central en este trabajo, concluye en el capítulo 7 su análisis de los 140 programas de educación cívico tributaria reportados por las 59 agencias tributarias encuestadas, con una muy interesante síntesis. Esa síntesis está compuesta por cuatro elementos: la importancia de la educación cívico tributaria, la diversidad de las iniciativas de educación cívico tributaria, unas consideraciones principales a la hora de diseñar alternativas de educación cívico-tributaria y la importancia de dar continuidad a la práctica, la evaluación y el debate en torno a la educación cívico tributaria.

Así entonces en cuanto a este objetivo C de proponer alternativas exitosas para el fomento de la educación tributaria, se presenta aquí la síntesis de la OCDE sobre las preguntas clave a la hora de planificar iniciativas de educación cívico tributaria (iniciativas que son demasiado variadas en público objetivo y objetivo, identificando que lo que todas tienen sobre todo en común es la promoción del cumplimiento voluntario (OCDE, 2021):

Cuadro 21

Preguntas clave a la hora de planificar iniciativas de educación cívico-tributaria

Fase	Preguntas clave	Cómo puede ayudar este informe
Definir un objetivo claro	¿Qué objetivo/problema se quiere abordar?	El informe contiene una gran variedad de metas y objetivos asignados a las iniciativas de educación cívico-tributaria en todo el mundo, que pueden ser una buena fuente de inspiración.
	¿Qué información se ha de comunicar y cuál es su grado de complejidad?	
	¿Quién es el público objetivo?	
	¿Basta con una iniciativa para alcanzar el objetivo?	
Comprobar los recursos disponibles	¿Cuáles son los recursos humanos disponibles?	El informe contiene iniciativas que requieren diferentes tipos de recursos y con diferente intensidad.
	¿Cuáles son los recursos económicos disponibles?	
	¿Cuáles son los demás recursos disponibles? (p. ej., personal con amplia experiencia gestionando este tipo de iniciativas)	
	¿Durante cuánto tiempo se pueden garantizar?	
Identificar posibles iniciativas	¿Qué categoría de iniciativas podría servir para alcanzar el objetivo que se persigue con la iniciativa que se está diseñando?	La clasificación de las iniciativas de educación cívico-tributaria puede ayudar a identificar iniciativas interesantes y el país donde están desarrollándose.
	¿Existe una subcategoría especialmente adaptada a ese objetivo?	
	¿Qué otras administraciones tributarias se pueden contactar para conocer su experiencia con este tipo de iniciativas?	
Diseño de la(s) iniciativa(s)	¿De qué recursos se dispone y durante cuánto tiempo?	Los ejemplos y lecciones en los capítulos correspondientes y los ejemplos en el anexo pueden ayudar a fundamentar y perfeccionar el diseño.
	¿Durante cuánto tiempo tiene que desarrollarse la iniciativa?	
	¿Es necesario que la iniciativa se desarrolle en un momento determinado?	
	¿Se beneficiará la iniciativa de ser llevada a cabo en colaboración con otras entidades y, en caso afirmativo, con quién?	
	¿Cuál es la estrategia de supervisión y evaluación de la iniciativa?	
	¿Cómo llegará la iniciativa hasta su público objetivo?	
	¿Cómo se relaciona la iniciativa con otras iniciativas de educación cívico-tributaria previstas o que ya estén en marcha?	
	¿Se dispone de los datos de base necesarios para poner en marcha la iniciativa, o se necesita una investigación inicial?	

Fuente. Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía: Guía sobre educación tributaria en el mundo" (OCDE 2021, p.129)

No obstante, por lo pronto en el país, y de manera particular en los municipios objeto de estudio y en la región, por lo menos en lo que respecta a programas que promuevan los valores y los conocimientos del ciclo de la contribución entre las escuelas, colegios y las universidades, se tiene un norte claro al cual articularse y sobre el cual aportar, que son los programas desarrollados por la Coordinación de la Cultura de la Contribución de la DIAN, principalmente el CCE y los NAF.

Conclusiones y Recomendaciones

El interés por desarrollar este trabajo surgió en el contexto del semillero de investigación SITUV de la sede Cartago, de las conversaciones que allí se generaban sobre la realidad que muchos encontramos en nuestra experiencia cotidiana trabajando en temas tributarios, en esa relación directa con los contribuyentes en el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustanciales y formales (renta, iva, régimen simple, industria y comercio, etc.), para todo tipo de contribuyentes (personas naturales y juridicas) y para todos los niveles de recaudo (principalmente nacional y municipal). El sistema tributario es complejo y el estatuto tributario (los estatutos tributarios, pues cada municipio tiene sus normas), es (son) complejos, intrincados, cambiantes; en general al contribuyente le cuesta entender la dinámica de los impuestos, le molesta, le aburre, pero sobre todo, podría decirse que a una gran mayoría le parece injusto y terriblemente frustrante “tener que pagar tantos impuestos para que la plata se la roben”.

Esa realidad, aunada al hecho de haber hallado que el Estado delegó en la DIAN hace ya 28 años, con el artículo 157 de la ley 223 de 1995 una tarea “pedagógica dirigida a escuelas y colegios para crear en el país una cultura tributaria a fin de educar al ciudadano en el deber constitucional de contribuir a las cargas públicas” llevo entonces a que en el semillero de investigación se planteara la pregunta por la forma en que se había desarrollado e implementado esa norma y la forma en que ella estaba llegando a “nuestra cotidianidad”, es decir, a nuestra ciudad y nuestra región. Al empezar a desarrollar el tema se encontró además que muchos trabajos identificaban la “baja cultura tributaria”, como variable explicativa del bajo nivel de recaudo en el país, siendo el bajo nivel de recaudo tributario en Colombia una realidad bastante problemática y preocupante, con una gran necesidad y urgencia de ser mejorada para el desarrollo y devenir del país y de la vida de todos sus habitantes.

Así entonces, a partir del recorrido realizado en este trabajo en la búsqueda de respuestas a la inquietud planteada, se encontró en el desarrollo del Objetivo A, enfocado en estudiar los avances en educación tributaria y cultura tributaria derivados de la tarea encomendada a la DIAN 1995, que ha sido un avance lento, pero que a hoy, y pareciera que particularmente desde el 2016 (fecha en la que se crea el grupo interno de trabajo de la Coordinación de Cultura de la Contribución en la DIAN), se han logrado avances importantes en cuanto a una estructura normativa, conceptual, metodológica, práctica y operativa tanto de la Coordinación de Cultura de la Contribución, como de sus estrategias y programas, de manera particular el programa Cultura de la Contribución en la Escuela (CCE), diseñado específicamente para fomentar la educación y cultura tributaria en las escuelas y colegios del país; así como el desarrollo e implementación de los Núcleos de Apoyo Contable y Fiscal (NAF), enfocados en la

formación de jóvenes en educación superior y en brindar a través de ellos apoyo y educación tributaria a los contribuyentes de baja renta

Sin embargo, pareciera que falta mucho por hacer para que esos avances de la DIAN sean conocidos, desarrollados, apropiados y aprendidos en el país. Hecho que se hizo evidente en el desarrollo del objetivo B, particularmente para los municipios objeto de estudio, pero que también se hizo evidente en la bibliografía consultada para este trabajo, hay muy poco conocimiento de lo que ha hecho y está haciendo la DIAN en torno la educación y cultura tributaria, pues fueron muy pocas y básicas las referencias que se encontraron en la literatura consultada (antecedentes teóricos y académicos) sobre los avances de la DIAN en ese sentido. Un ejemplo de ese desconocimiento se evidencia en el trabajo de Rojas (2021)[36] quien señala como una de las conclusiones de su trabajo la necesidad de implementar en el país programas educativos de la importancia del pago de impuestos/educación financiera y tributaria, sin haber hecho mención en todo su trabajo a alguno de los desarrollos de la DIAN al respecto.

Como conclusión general del objetivo B, en cuanto al desarrollo de una educación y cultura tributaria en los municipios objeto de estudio, se encontró que es muy poco lo que se está haciendo y se conoce, y que lo que se está haciendo no parte de un desarrollo explícito y directo del programa de Cultura de Contribución en la Escuela (CCE), si no del desarrollo de competencias ciudadanas articuladas a otros objetivos y áreas del saber (aunque también se encontró que dicho desarrollo es bajo, hecho un tanto preocupante teniendo en cuenta la centralidad de las competencias ciudadanas en los lineamientos curriculares y la apuesta de la educación en el país). Lamentablemente el programa CCE no se está implementando de manera directa en ninguno en los municipios estudiados, y hay poca difusión y poco conocimiento del mismo (algunos rectores conocen sobre su existencia pero no saben bien de qué se trata, solo un rector afirmó haber recibió invitación formal a participar, y ninguno conoce el Manual para el Maestro, herramienta central del programa), es decir, que en cuanto a la tarea encomendada a la DIAN de promover una educación y cultura tributaria dirigida a escuelas y colegios, está prácticamente todo por hacer en los municipios estudiados y pareciera que en toda la región del Norte del Valle. Hecho que también se hizo evidente al encontrar a través de la encuesta que muchas de las percepciones de los encuestados en torno a los conocimientos y comportamientos asociados a la ciudadanía, la contribución, y a la educación tributaria, fueron muy similares a las encontradas en la encuesta realizada por la DIAN y Parquesoft en 2007 (presentados en el desarrollo del objetivo A), pareciera que no hemos avanzado desde entonces, entre otras razones porque los esfuerzos de la DIAN por educar en el ciclo de la contribución

[36] El trabajo de Rojas (2021) es una tesis doctoral sobre el Cumplimiento Tributario (tax compliance) en Colombia.

no han llegado y no han tenido ningún efecto en las percepciones, actitudes y comportamientos de los municipios encuestados.

Vale la pena resaltar aquí que el 90% de los rectores encuestados considera que existe poco conocimiento de las normas tributarias y del ciclo de la contribución porque estos temas no son enseñados en la educación básica (primaria, secundaria, media) y superior, y también el 90% expresó estar bastante o completamente interesado en recibir información sobre el programa CCE para ser desarrollado en su institución, lo que evidencia un terreno fértil sobre el cual trabajar en el desarrollo de dicho programa. También importante mencionar que el 50% de los rectores considera que los ciudadanos no tienen clara la relación entre lo público y su obligación de cuidarlo y financiarlo y el 90% indica estar de acuerdo o muy de acuerdo con que hay poco interés de los ciudadanos por entender y participar en los temas del Estado y de lo público.

Como conclusión del objetivo C, en cuanto a proponer alternativas exitosas para el fomento de la educación y cultura tributaria en la región y el país, y derivado de los hallazgos de los objetivos A y B, mas que proponer nuevas actividades o programas, pareciera claro que falta apoyo interinstitucional para que esos desarrollos que la DIAN ha venido haciendo desde hace tantos años, puedan llegar a su público objetivo y no se queden en el papel. En ese orden de ideas, se resalta el importante rol que puede jugar la universidad para apoyar en lo local (particularmente desde el NAF y en el SITUV de la sede, pero en general todas las universidades del país) en la construcción y desarrollo de una Cultura de la Contribución; plantear como principio de su actuar una búsqueda constate de estrategias y actividades que promuevan la contribución como valor central dentro de la misma universidad, así como de la comunidad en la que está inserta. Una primera propuesta clara en ese sentido sería sin lugar a dudas apoyar a la DIAN en la divulgación, socialización e implementación del programa de CCE en las escuelas y colegios de la región. Otra importante propuesta es articularse e institucionalizar, desde lo local, buscando que toda la comunidad participe en ello (instituciones educativas, asociaciones, empresas, Estado) a la celebración de la semana de la contribución que se lleva a cabo a nivel nacional, la idea sería que durante esa semana, además de generar espacios de reunión para presenciar y discutir sobre las presentaciones y temas tratados de manera virtual a nivel nacional, generar también espacios donde se presenten y discutan, y en la medida de lo posible se generen acuerdos y compromisos, de problemáticas locales relevantes asociadas a la contribución y a lo público.

Ahora bien, a modo de síntesis general de todo el trabajo, ha quedado claro en este punto que el fomento y desarrollo de la educación cívico-tributaria (como la llama la OCDE, 2021) o la educación en competencias ciudadanas y ciclo de la contribución (como lo llama la DIAN) - dos formas de hablar sobre

un mismo tema-, busca sobre todo aportar a que el proyecto de sociedad que como colombianos compartimos y:

> (..) que quedó plasmado en la Constitución Política de 1991 se realice para todos. Lo cual implica, el fortalecimiento de la ciudadanía, ciudadanos con capacidad de análisis crítico que les permita asumir y participar con fundamento en la realización del proyecto colectivo. (DIAN y otros, 2019, p.23).

> Ser ciudadano y actuar como tal, implica entonces reconocernos como miembros importantes de una comunidad en la que nuestras acciones y decisiones pueden afectar positiva o negativamente a los demás. Una comunidad en la que todos dependemos de todos, que debe ser concebida y organizada por nosotros" (DIAN y otros, 2019, p.19).

Una comunidad que depende del aporte voluntario, activo y crítico de todos los que constituimos, creamos y construimos esa comunidad, en sus diferentes componentes y dimensiones, siendo el aporte a la dimensión económica, en una de sus vertientes, el sistema tributario – el ciclo de la contribución-, una parte muy, pero muy importante de ello. Los recursos económicos (ingresos) derivados del recaudo tributario son la principal fuente de financiación del Estado, y en esa medida, determinantes para todo lo que en el colectivo se quiera desarrollar. Para lograr esos objetivos, resulta entonces fundamental empezar a trabajar desde muy pequeños en el desarrollo tanto de las competencias ciudadanas, como de las competencias y objetivos de aprendizaje de los ciclos de la contribución propuestos, entre otros, en el Manual para el Maestro del programa de Cultura de la Contribución en la escuela de la DIAN (DIAN y otros 2019), tal como se sintetiza en la figura 22. Desarrollar todos los tipos de competencias ciudadanas (cognitivas, emocionales, comunicativas, integradoras y de conocimiento), para todos los grupos de competencias ciudadanas (Convivencia y paz democrática; Participación y responsabilidad; Pluralidad y valoración de las diferencias) insertando en esa matriz los componentes del ciclo de la contribución, es una tarea central para promover y afianzar la ciudadanía, la contribución y una cultura tributaria de cumplimiento voluntario.

Figura 22

Grupos y tipos de competencias ciudadanas y ciclo de la contribución.



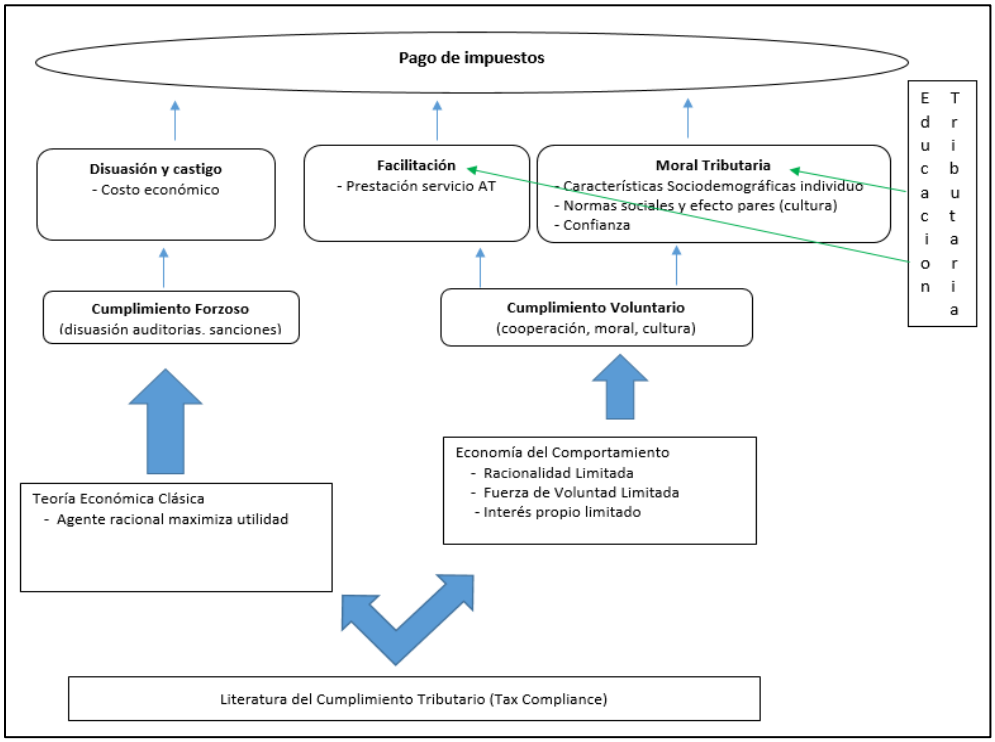
Fuente. Construido a partir de la tabla 1 (p.38) y gráfico (p. 122) del Manual para el Maestro (DIAN y otros, 2019)

Como se ha visto, la DIAN, ha hecho avances importantes en la conceptualización y desarrollo teórico, metodológico y práctico (herramientas de muy diversa índole) para educar en contribución y

promover con ello una cultura de cumplimiento voluntario. Sin embargo, hay una necesidad clara y urgente por seguir trabajando en promover y masificar los programas de educación tributaria para que todos esos avances y productos de la DIAN logren llegar de manera efectiva y eficiente a su público objetivo, según cada programa, y de manera general a toda la población. Es importante seguir trabajando en educación tributaria – ciclo de la contribución - en tanto herramienta para promover el cumplimiento voluntario a través del efecto que ésta puede tener en los dos elementos más importantes (y con posibilidad de ser impactados) del componente de la moral tributaria, tal como se sintetizó en el marco teórico (ver figura 23): por un lado, las normas sociales y el efecto pares, creando referentes comunes y compartidos en la sociedad - principios, valores, conocimientos, comportamientos- a través de programas dirigidos al sistema de educación formal e informal, con programas como la CCE y los NAF y las capacitaciones dirigidas a grupos específicos (capacitaciones masivas de socialización de nueva normatividad o herramientas) y de eventos transversales como la semana de la contribución o los programas sombrilla como lo "público es nuestro", los cuales permiten articular a todos los segmentos de la población bajo unos mismos valores, conceptos y un mismo fin; y por el otro lado, la confianza.

Figura 23

Marco teórico-conceptual.



Fuente. Elaboración propia (2023).

Y en este punto hay que hacer un gran énfasis también en la imperante necesidad de construir confianza (estudiarla, conceptualizarla y desarrollarla), como lo dejan muy claro varios de los más

recientes trabajos sobre cumplimiento tributario consultados para este trabajo, entre ellos, Dom y otros (2022), Rojas (2021), OCDE (2021), Alm (2019), por mencionar solo algunos. Si bien es posible construir confianza a partir de la educación y la cultura (principios, valores, conocimientos, integración), ésta va más allá de lo que puede aportarse desde la educación y la cultura y debe ser abordada en toda su centralidad, amplitud y complejidad. Así se plantea por ejemplo en el último trabajo del Banco Mundial sobre el tema "Innovaciones en cumplimiento tributario. Construyendo confianza, navegando la política, posibilitando las reformas" (Dom y otros, 2022) al afirmar que: generar confianza es especialmente importante en los países de ingresos bajos y medios, donde la confianza en las autoridades tributarias es limitada, el cumplimiento es deficiente y el apoyo político a la tributación es bajo.

La poca confianza en el Estado y de manera particular en el sistema tributario, es la que de manera más evidente genera apatía y malestar entre los contribuyentes, es la causa por la que a una gran mayoría de ellos le parece injusto y terriblemente frustrante "tener que pagar tantos impuestos para que la plata se la roben" hecho que se hizo evidente en la encuesta aplicada en el trabajo; el 90% de los encuestados estuvo de acuerdo en que existe una inconformidad importante por parte de los ciudadanos con respecto al uso de los recursos públicos, el 80% dijo estar de acuerdo con que los ciudadanos confían poco en el Estado a causa de la corrupción, y que esa corrupción junto con la ineficacia estatal son las principales argumentos para justificar la evasión y la elución en el país; el 80% considera que la rendición de cuentas por parte del Estado no llega a los ciudadanos.

Trabajar en la comprensión y consolidación de la confianza[37] en toda su multidimensionalidad y complejidad pareciera ser el elemento más importante sobre el cual enfocar los recursos y esfuerzos para mejorar el recaudo tributario y la cohesión social:

> Para llevar la confianza a la práctica se requieren definiciones, conceptos y estrategias más claras que conduzcan a comprender lo que significa fortalecer la confianza en los sistemas tributarios y cómo lograrlo. Las definiciones de confianza varían según las disciplinas, pero generalmente se refieren a si los gobiernos se están comportando "de acuerdo con las expectativas normativas" y si continuarán haciéndolo (Miller y Listhaug 1990). Igual de importante es que el grado de confianza de un individuo se entiende sistemáticamente como un comportamiento aprendido, moldeado por experiencias cambiantes y normas sociales, más que un rasgo de personalidad estable.
>
> Los niveles de confianza en el gobierno fluctúan en función de quién está en el poder, qué políticas se adoptan y cómo se implementan. En términos más simples, una acción gubernamental concreta puede impulsar una mayor confianza, un mayor cumplimiento y un apoyo más amplio a las reformas tributarias.

[37] Entre todos los agentes que componen la sociedad ciudadanos, empresas, Estado.

> Aunque la confianza se ha definido y conceptualizado de diversas maneras, este trabajo conceptualiza y profundiza en el componente de "confianza" al dividirlo en cuatro dimensiones clave que capturan el alcance de la confianza percibida en el sistema tributario:
> • Justicia: mediante la cual los sistemas tributarios se diseñan y administran de manera justa y competente
> • Equidad: mediante la cual las cargas se distribuyen equitativamente y todos pagan su parte
> • Reciprocidad: mediante la cual los ingresos tributarios se traducen en bienes y servicios recíprocos proporcionados públicamente.
> • Responsabilidad y rendición de cuentas: según la cual los gobiernos que administran los sistemas tributarios son responsables y rinden cuentas ante los contribuyentes
>
> Este marco no captura todas las dimensiones posibles de la confianza, pero centra la atención en elementos que se relacionan naturalmente con objetivos específicos de los esfuerzos de reforma fiscal. Como se señaló anteriormente, puede ser útil dividir estos componentes de la confianza ser en dos grandes dimensiones: (1) elementos específicamente relacionados con el funcionamiento del sistema tributario (justicia y equidad); y (2) elementos relacionados con el ámbito más amplio del uso de los ingresos tributarios por parte del gobierno (reciprocidad y rendición de cuentas). (Dom et. al, 2022, p14).

Para que los contribuyentes, y de manera general los ciudadanos, puedan dimensionar si un sistema tributario es justo, equitativo, reciproco y responsable y rinde efectivamente cuentas, es decir, para que los ciudadanos y contribuyentes confíen en el sistema (y el Estado) y participen, contribuyan e interactúen activamente en él, deben haber desarrollado una serie importante de competencias y conocimientos, que se promueven entre otros a partir de la educación tributaria (como por ejemplo el programa CCE, figura 22), pero que van por supuesto mucho más allá de esas competencias en tanto la confianza se construye sobre la estructura misma del sistema.

Así pues, como planteamiento final de este trabajo está no solo la importancia y necesidad de promover muy activamente y apoyar interinstitucionalmente a que los programas de educación y cultura tributaria, particularmente aquellos desarrollados por la DIAN, sean implementados de manera urgente en los municipios de nuestra región. Si no también a que la perspectiva a partir de la cual se aborden trabajos futuros en el semillero de investigación, se enfoquen desde la perspectiva de la conceptualización y construcción de confianza, más que en el desarrollo de una cultura de la contribución.

Referencias

Acosta, C. (8 de agosto de 2022). La reforma del gobierno de Petro recaudaría $25,9 billones el próximo año. *La Republica*. https://www.larepublica.co/economia/la-reforma-tributaria-del-gobierno-de-petro-recaudaria-25-9-billones-el-proximo-ano-3420038

Alm, J. (2019). What Motivates Tax Compliance?. *Journal of Economic Surveys*, 33(2), 353–388.

Arias, F. (2006). Proyecto de investigación: introducción a la metodología científica (5° ed.) Caracas: Espíteme.

Asamblea Departamental del Valle del Cauca (2020). *Ordenanza 539 de 5 de junio de 2020. Plan de desarrollo "Valle invencible" 2020 – 2023*. https://www.valledelcauca.gov.co/documentos/12493/plan-de-desarrollo-2020-2023-valle-invencible/

Asprilla, M (2022). Fortalecimiento de la cultura tributaria a través de una propuesta de formación ciudadana apoyada en un ambiente virtual de aprendizaje. [Tesis de Maestría, Universidad de Medellín]. Archivo digital. https://repository.udem.edu.co/bitstream/handle/11407/7641/T_MTPF_585.pdf?sequence=1

Bartolome, E., Dulmer, H., & Coromina, L. (2023). El puzle del cumplimiento fiscal. Efectos económicos y morales en la evasión fiscal en España*. Politica y Gobierno. Vol 30 Núm 1. CIDE*

Cárdenas, M. (2021). *Cómo avanza Colombia.* Penguin Random House Grupo Editorial SAS.

Centro Interamericano de Agencias Tributarias - CIAT (2011). Resolución Técnica de la Asamblea General CIAT, no. 45. La moral tributaria como factor determinante en el mejoramiento de la eficacia de la administración tributaria. Ecuador. https://www.ciat.org/45-asamblea-general-del-ciat/

Cirman, A., Pahor, M, & Starcek, Simon. (2022). Addressing Evasion and Tax Morale by Educating Young Taxpayers. Archivo Digital. https://www.researchgate.net/publication/358046645_Addressing_Evasion_and_Tax_Morale_by_Educating_Young_Taxpayers

Concha, T., Ramírez, J. y Acosta, O. (2017). Tributación en Colombia: reformas, evasión y equidad. Notas de estudio. *Serie Estudios y Perspectivas No. 35 (LC/BOG/TS.2017/1).* Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). https://www.cepal.org/es/publicaciones/43133-tributacion-colombia-reformas-evasion-equidadnotas-estudio

Consejo Privado de Competitividad Colombia (2021). Informe Nacional de Competitividad 2021-2022. Punto Aparte Editores. https://compite.com.co/wp-content/uploads/2021/12/CPC_INC_2021-2022-COMPLETO.pdf

Diario La República. (2022). La reforma del gobierno de Petro recaudaría $25,9 billones el próximo año. *https://www.larepublica.co/economia/la-reforma-tributaria-del-gobierno-de-petro-recaudaria-25-9-billones-el-proximo-ano-3420038*

Díaz, F. y Lindemberg, A. (2015). Capitulo I. La moral fiscal y la búsqueda de una mayor reciprocidad entre el Estado y los ciudadanos en América Latina. En: Cultura Contributiva en América Latina. Procuraduría de la defensa del contribuyente. México.

DianColombia. (18 de mayo 2022). En la DIAN también hablamos de pedagogía – DIAN. [Archivo de Vídeo]. Youtube. https://www.youtube.com/watch?v=tA1E2aCvdBc

DianColombia. (14 de junio de 2022). Pedagogía con Cultura en la Escuela – DIAN. [Archivo de Vídeo]. Youtube. https://www.youtube.com/watch?v=AID48MqTcO8&t=75s

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN. (2021). Guía general para la Implementación y funcionamiento de los Núcleos de Apoyo Contable y Fiscal en Colombia. https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/LMDP/Cercania-al-Ciudadano/Asistencia-al-Usuario/Cartillas/CT-CAC-0058.pdf

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN. (2022). Didáctica para la contribución: Guía para el desarrollo de contenidos en aula de clase. https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/CulturaContribucion/Documents/Guia-Didactica-de-la-Contribucion.pdf

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN. (2023). Código de Buen Gobierno. https://www.dian.gov.co/dian/entidad/MisionVision/Codigo-de-Buen-Gobierno-DIAN.pdf

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN. (2023). Infografía NAF 2016 – 2023. https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/Naf/Cifras/Documents/Infografia-NAF-2016-2023.pdf

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. (1 de octubre 2023). ¿Qué es lo público es nuestro? [Página Web]. https://micrositios.dian.gov.co/cultura-de-contribucion/lo-publico-es-nuestro/

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. EUROsociAL+ (Programa Promoción Cohesión Social en Países Latinoamericanos). Administración Federal de Ingresos Públicos – AFIP (Argentina). Secretaria de Educación del Distrito (Bogotá). (2019). Cultura de la Contribución en la Escuela: Manual para el Maestro. https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/CulturaContribucion/Documents/Manual-para-el-maestro-mayo-2019.pdf

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN. (sf). ABC-NAF-DIAN. https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/CulturaContribucion/Cultura-de-la-Contribucion/Documents/Abece-DIAN-NAF.pdf

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN. Informe rendición de cuentas DIAN 2020-2021. (sf) https://www.dian.gov.co/dian/rendicioncuentas/RendicionCuentasCiudadania/RendicionCuentas2021/Documento-Rendicion-de-Cuentas-2020-2021-DIAN.pdf

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN. Informe 2022 rendición de cuentas. (sf) prospectiva 2023-2026. https://www.dian.gov.co/dian/entidad/Documents/Informe-2022-Rendicion-de-Cuentas-Prospectiva-2023-2026.pdf

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN – Micrositio Cultura de la Contribución https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/CulturaContribucion/Cultura-de-la-Contribucion/Paginas/Cultura-de-la-Contribucion.aspx (consultado en octubre 2023)

Dom, R., Custers, A., Davenport S., & Prichard Wilson (2022). Innovations in Tax Compliance. Building Trust, Navigating Politics and Tailoring Reform. Banco Mundial. http://hdl.handle.net/10986/36946

Fergusson, L., y Hofstetter, M. (2022). El sistema tributario colombiano: diagnóstico y propuestas de reforma*. Documento CEDE No. 37*. Universidad de los Andes. https://repositorio.uniandes.edu.co/handle/1992/62781

Fjeldstad, O., Schulz-Herzenberg, C., Hoem, I. (2012). *People's Views of Taxation in Africa: A Review of Research on Determinants of Tax Compliance. Working Paper No. 8*. International Centre for Tax and Development. http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2411424

Garcia, V. (2019). *Relación de la administración Tributaria y los Contribuyentes, Parte I.* [Tesis de Maestría, Universidad de Chile]. Archivo Digital. https://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/176059/AFE%20-%20Parte%20I%20-%20Ver%c3%b3nica%20Garc%c3%ada.pdf?sequence=41&isAllowed=y

Grande, P. (2019). La psicología económica como herramienta para incentivar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias. *Revista De Contabilidad Y Tributación. CEF, (439),* 5–36. https://doi.org/10.51302/rcyt.2019.3971

Gómez, J. C. y Morán D. (2020). *Estrategias para abordar la evasión tributaria en América Latina y el Caribe: avances en su medición y panorama de las medidas recientes para reducir su magnitud.* serie Macroeconomía del Desarrollo N° 215 (LC/TS.2020/125). Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

Luttmer, E. y Singhal, M. (2014). *Tax morale.* Journal of Economic Perspectives, Vol. 28/4, pp. 149-168, http://dx.doi.org/10.1257/jep.28.4.149.

Mascagni, G. y Santoro, F. (2018). *What is the Role of Taxpayer Education in Africa?*, ICTD African Tax Administration Paper, No. 1, International Centre for Tax and Development, Brighton.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2022). Reforma tributaria para la igualdad y la justicia social. Exposición de Motivos. Agosto 2022. https://crconsultorescolombia.com/wp-content/uploads/2022/08/PL-1182022C.pdf

Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico - OCDE. (2015). Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía: Guía sobre educación tributaria en el mundo. https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/fomentando-la-cultura-tributaria-el-cumplimiento-fiscal-y-la-ciudadania/vision-general-una-nueva-era-para-la-educacion-civico-tributaria_9789264222786-3-es

Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico - OCDE. (2021). Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía: Guía sobre educación tributaria en el mundo. (2ª ed.). https://doi.org/10.1787/17a3eabd-es

Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico. OCDE et al. (2022), Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2022, OECD Publishing, Paris, https://doi.org/10.1787/58a2dc35-en-es.

Ormeño, R., (2017). Comprendiendo el cumplimiento tributario de los individuos: una revisión bibliográfica. *En Revista de Estudios Tributarios No. 17. Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile*. https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/view/46987

Pacheco, M. A. (2017). Aportes de la economía conductual a la comprensión del comportamiento tributario: una aproximación al caso de los contribuyentes en la ciudad de Bogotá [Tesis de Maestría, Universidad Nacional de Colombia]. Archivo Digital. https://repositorio.unal.edu.co/bitstream/handle/unal/63794/1032463588.2018.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Pandés, J. (2017). El análisis económico del cumplimiento fiscal en la imposición sobre la renta. En: José Félix Sanz Juez y Desiderio Romero Jordán (coordinadores). *Papeles de economía española, ISSN 0210-9107, Nº 154, 2017 (Ejemplar dedicado a: La teoría económica de las reformas fiscales: análisis y aplicaciones para España* (págs. 86-111). Funcas Editores. https://www.funcas.es/wp-content/uploads/Migracion/Articulos/FUNCAS_PEE/154art05.pdf

Prichard, W., Custers, A., Dom, R., Davenport, S., & Roscitt, M., (2019). Innovations in Tax Compliance: Conceptual Framework. World Bank Policy Research Working Paper No. 9032. https://ssrn.com/abstract=3485915

Ramírez, V. (2021). *El rol de la cultura tributaria en la ciudad de Bogotá. Alcaldía Antanas Mockus* [Tesis Pregrado, Universidad Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario, Bogotá]. https://repository.urosario.edu.co/handle/10336/36042

Rodriguez-Justicia, D., & Theilen, B. (2018). Education and tax morale. *Journal of Economic Psychology, 64,* 18–48. https://doi.org/10.1016/j.joep.2017.10.001

Rojas, J. C. (2021). Reflexiones de política pública sobre cumplimiento tributario y compliance tributario en Colombia. [Tesis Doctoral, Universidad de Salamanca]. https://gredos.usal.es/bitstream/handle/10366/148418/PDEDGG_RojasAriasJC_Pol%c3%adticap%c3%bablica.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Román Estrada, J. (2021). La cultura tributaria y contributiva en El Norte del Valle del Cauca: una herramienta de la política fiscal, para fortalecer la política de bienestar social. : caso estudio, DIAN, seccional Tuluá. [Tesis de Pregado, Universidad del Valle]. https://bibliotecadigital.univalle.edu.co/bitstream/handle/10893/21571/La%20cultura%20tributaria%20y%20contributiva%20en%20El%20Norte%20del%20Valle%20del%20Cauca%20una%20herramienta%20de%20la%20pol%c3%adtica%20fiscal%2c%20para%20fortalec~1.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Sánchez Flores, A., Sartori Malqui, B. R. y Salluca Luque, J. (2017). *La Educación tributaria a nivel secundaria y el impulso de la cultura tributaria en la región Callao, año 2017* [Tesis de Pregrado, Universidad Nacional del Callao].Archivo digital. http://hdl.handle.net/20.500.12952/2286

Universidad Santiago de Cali (sf). El Valle del Cauca y sus subregiones. https://www.usbcali.edu.co/node/1078#:~:text=SUBREGI%C3%93N%20NORTE%3A,%2C%20Versalles%2C%20Ulloa%20y%20Zarzal.

Vílchez, M. C. (2020). *Programa de educación fiscal en la cultura tributaria de los educandos de Institución Educativa Andrés Avelino Cáceres - Cachicadán 2020*. [Tesis Doctoral, Universidad César Vallejo Perú]. https://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12692/51297/V%c3%adlchez_PMC-SD.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Zúñiga, F. (2019). Relación de la administración Tributaria y los Contribuyentes, Parte II. [Tesis de Maestría, Universidad de Chile]. Archivo Digital.

https://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/176059/AFE%20-%20Parte%20II%20-%20Felipe%20Z%C3%BA%C3%B1iga.pdf?sequence=42

Apéndices

Apéndice A. *Sub-regionalización del Valle del Cauca*

Valle Invencible

GOBERNACIÓN VALLE DEL CAUCA
Secretaría General
Oficina Territorial Norte Cartago

FO-M9-P3-02- V01

1.01.4.1-27-39 – 10

Cartago, 26 de enero del 2022

Doctor
ORLANDO POSADA ORREGO
Enlace Facultad Ciencias de la Administración
Universidad del Valle
Sede Regional Cartago

Asunto: Sub regionalización Valle del Cauca

Cordial saludo,

De conformidad con la ordenanza No. 513 del 6 de agosto de 2019 "POR MEDIO DE LA CUAL SE ADOPTA EL PLAN DE ORDENAMIENTO TERRITORIAL DEPARTAMENTAL DEL VALLE DEL CAUCA - POTD VALLE DEL CAUCA", estableció la siguiente Subregionalización en coherencia con el carácter del Departamento del Valle del Cauca y la naturaleza misma del Ordenamiento del Territorio, así:

- **Subregión Norte:** El Águila, Ansermanuevo, El Cairo, Argelia, Cartago, Ulloa, Alcalá, Versalles, Toro, Obando, El Dovio, la unión, La Victoria, Roldanillo, Bolívar y Zarzal.
- **Subregión Centro:** Trujillo, Bugalagrande, Caicedonia, Sevilla, Riofrío, Andalucía, Tuluá, San Pedro, Calima El Darién, Yotoco, Guadalajara de Buga, Restrepo y Guacarí.
- **Subregión Sur**: Vijes, Ginebra, La Cumbre, El Cerrito, Dagua, Yumbo, Palmira, Santiago de Cali, Candelaria, Pradera, Florida y Jamundí.
- **Subregión Pacífico:** Buenaventura.

Cordialmente,

MARTHA LUCÍA VÉLEZ MEJÍA
Jefe Oficina Territorial Norte Cartago
Gobernación del Valle del Cauca

Recibe Luisa Ayola 3

Transcribió: INES EUGENIA GORDILLO
Revisó: MARTHA LUCÍA VÉLEZ MEJÍA
Archívese en: Informes de Gestión

NIT: 890399029-5
Dirección: Carrera 6 Calle 11 Esquina, Teléfono: (092) 2144494 www.valledelcauca.gov.co
Sitio WEB: www.valledelcauca.gov.co e-mail: gerencianorte@valledelcauca.gov.co #ValleInvencible
Centro Administrativo Departamental– *CAD*
Cartago, Valle del Cauca, Colombia

Apéndice B. *Caracterización de instituciones educativas del municipio de El Águila*

	ALCALDÍA MUNICIPAL EL ÁGUILA - VALLE DEL CAUCA			
	OFICIO			
	CÓDIGO: GIC-FO-19	VERSIÓN: 01	FECHA: 6/02/2018	TRD:

S.D.S.05.02.009

El Águila Valle del Cauca, 05 de febrero de 2022

5/02/2022 12:23 ALCALDIA MUNICIPAL EL AGUILA – VALLE DEL CAUCA
DESTINATARIO SUSANA MORALES
DEPENDENCIA DES CONTADURIA PUBLICA
ENTIDAD DES UNIVALLE SEDE CARTAGO
ASUNTO RESPUESTA A SOLICITUD
FOLIOS 1
REMITENTE MARISOL MESA RIOS
DEPENDENCIA D S.D.S.E.05.1 SRT DESAR ECON
MODO DE ENVIO CLAUDIA PATRICIA OSORIO
VE-E-07-166-05/02/2022

Estudiante
SUSANA MORALES
Contaduría Publica
Univalle Sede Cartago

Asunto: respuesta solicitud de fecha 03 de febrero de 2022.

Cordial saludo

Dando alcance a su solicitud me permito informar, el municipio de El Águila no es certificado en Educación, Las instituciones Educativas del Municipio son: I. E El Águila, I.E Santa Marta, I.E Justiniano Echavarría, y en educación superior no contamos con la presencia de universidades. La administración en articulación con el sena dirige cursos de manera presencial o virtual en el municipio.
Correos electrónicos Rector I.E El Águila Ramiro Gonzales ragonal1401@hotmail.com, rosa-0826@hotmail.com , Rector I.E Santa Marta Andrés Villada andresmaurovilla@hotmail.com , Rector I.E Justiniano Echavarría Ruby Ruiz MARURUME92@yahoo.es , coordinacionjustiniano@gmail.com

De antemano agradezco su atención

Cordialmente,

MARISOL MESA RIOS
Secretaria de Desarrollo Económico, Social
Agricultura y Medio Ambiente
Copia:
Redactor: Marisol Mesa Rios
Transcriptor: Marisol Mesa Rios
Archivado en:

Apéndice C. *Caracterización de instituciones educativas del municipio de El Cairo*

	MUNICIPIO DE EL CAIRO **VALLE DEL CAUCA** **NIT. 800.100.515-2**	PÁGINA [0]
		CÓDIGO: TRD. 150.20.1
	OFICIO	VERSIÓN: 2

El Cairo Valle del Cauca, 16 de febrero de 2022

Señora
Susana Morales
Estudiante Contaduría Pública
Univalle Sede Cartago



Cordial saludo

Asunto: Información Instituciones Educativas

Respondiendo a su solicitud requerida a esta secretaría, le informo que, en nuestro municipio, El Cairo Valle, contamos con dos (2) Instituciones Educativas: I.E. La Presentación e I.E. Gilberto Alzate Avendaño.

Las dos Instituciones son públicas y, cada una cuenta con diferentes sedes en la zona rural del municipio.

Anexo los siguientes datos de las rectoras:

- Liliana Aristizábal - I.E La Presentación
  Teléfono: 3148034002

- Adriana López Marulanda – I.E Gilberto Alzate Avendaño
  Teléfono: 3136083170

Atentamente,

GERALDYNE RAMIREZ GARCIA
Secretaria de Salud y Desarrollo Social

Redactó: GERALDYNE RAMIREZ GARCIA
Revisó: GERALDYNE RAMIREZ GARCIA

Apéndice D. *Caracterización de instituciones educativas del municipio de Argelia*

	ALCALDÍA MUNICIPAL ARGELIA – VALLE DEL CAUCA			
	CERTIFICADO			
CÓDIGO: GIC-FO-05	VERSIÓN: 02	FECHA: 01/07/2020	TRD:	PÁGINA 1 de 1

CERTIFICADO No. 001

EL SUSCRITO SECRETARIO DE BIENESTAR SOCIAL Y SALUD DE ARGELIA – VALLE DEL CAUCA

ALCALDIA MUNICIPAL
DESTINATARIO VARIOS
ENTIDAD INSTITUCIONES EDUCATIVAS
REMITENTE CIELO EMID ALZATE
ASUNTO CERTIFICA DE INSTITUCIONES
FOLIOS 1 UNIDOS
459 ¡Unidos haremos más
RADICADO

C E R T I F I C A:

Que el municipio de Argelia no tiene a su cargo entes educativos certificados, aun así hay dos instituciones educativas reconocidas y certificadas por el ministerio de educación nacional de Colombia, las cuales tienen docentes tanto del nivel departamental como nacional según la relación adjunta:

ENTIDAD	NIT	SEDE	MODALIDAD
I.E. SANTIAGO GUTIERREZ ANGEL	821.003.576-2	1 PRINCIPAL Y 16 RURALES	TECNICA AGROPECUARIA
I.E. GILBERTO ALZATE AVENDAÑO	891.901.104-7	1 PRINCIPAL Y 2 URBANAS	BACHILLER ACADEMICO

Para constancia se firma en el Municipio de Argelia Valle, a los diez y seis días del mes de marzo de 2022.

CIELO EMID ALZATE RIOS
Secretaria de Desarrollo Social y Salud

P/

Anexos: N/A
Copia: N/A
Proyectó: Cielo Emid Alzate
Revisó: Cielo Emid Alzate
Archivado en Consecutivo certificados

Apéndice E. *Caracterización de instituciones educativas del municipio de Obando*



MUNICIPIO DE OBANDO
VALLE DEL CAUCA
NIT 891900902-3

COMUNICACIÓN OFICIAL

todos por Obando

ALCALDIA MUNICIPAL DE OBANDO VALLE DEL CAUCA
NIT : 891900902-3
Fecha: 22/06/2023 Hora: 03:13:04 pm
Radicado: 2023000375
SALIDA
113 - DESPACHO SECRETARIA DE GOBIERNO SEGURIDAD Y CONVIVENCIA

Obando, junio 20 de 2023.

Señora.
SUSANA MORALES ARISTIZABAL.
Obando valle del Cauca.
E. S. M.

REFERENCIA: RESPUESTA A SOLICITUD DE INFORMACION.
Cordial saludo.

En respuesta a la solicitud realizada, relacionada con información sobre instituciones educativas de carácter público y privado, en el municipio existen la INSTITUCION EDUCATIVA SAN JOSE, con las sedes: colegio san José, escuela gran Colombia, escuela Ricardo nieto, escuela general Santander, escuela manuela Beltrán, en el casco urbano, en la zona rural José Acevedo y Gómez en el corregimiento de cruces y vereda Monterroso, Arnulfo drada en corregimiento de molina, simón bolívar en corregimiento de juan díaz, INSTITUCION EDUCATIVA MARIA ANALIA ORTIZ sedes: maría analiza Ortiz y juan del corral en el corregimiento de villarrodas y vereda playa rica, mercedes Abrego en el corregimiento de san José, pedro José murgueitio en la vereda buenos aires, Gabriela mistral corregimiento el chuzo y limones INSTITUCION EDUCATIVA POLICARPA SALAVARRIETA sedes: policarpa salavarrieta san isidro, Isidoro Paoli puerto samaria, pablo sexto vereda morro azul.

Atentamente.

JAIRO SOAIZA MUÑOZ.
Secretario de Gobierno, Seguridad y Convivencia (E).

TODOS POR OBANDO
Calle 3 Carrera 1 Esquina Código Postal No 762501 Celular: 3108884014
E-mail: gobierno@obando-valle.gov.co

Apéndice F.

Cuadro 22

Componentes del Ciclo II – Plan de Estudios Cultura de la Contribución en la Escuela

CICLO II: Yo contribuyo en mi comunidad

Grados	Ejes temáticos	Actividades de aprendizaje	Objetivos	Estándares de competencias ciudadanas
Ciclo II Tercero, Cuarto y Quinto	Colombia, un Estado Social de Derecho. El Estado como servidor de la sociedad: instituciones públicas. Los ciudadanos como constructores del Estado: elecciones e impuestos. Espacios de control y participación ciudadana.	¿Qué tenemos...? ¿Qué compartimos? Lo que nos hace falta... Preparándonos para el trabajo colaborativo: Construcciones con reciclaje. Proyecto colaborativo: Un Estado social de Derecho que todos construimos. Impuesto... esto puede importar. ¿De dónde sale y a dónde va? Todos somos una ficha necesaria.	Que el estudiante comprenda que el centro de la organización social es la comunidad y su bienestar a través de la garantía de sus derechos fundamentales. Que el estudiante se acerque al tema de la tributación una vez que ha adquirido elementos conceptuales y analíticos con la temática anterior	**Convivencia y paz** Identifico las ocasiones en que actúo en contra de los derechos de otras personas y comprendo por qué esas acciones vulneran sus derechos. Conozco los derechos fundamentales de los niños y las niñas. Reconozco el valor de las normas y los acuerdos para la convivencia en la familia, en el medio escolar y en otras situaciones. Ayudo a cuidar el medio ambiente en mi entorno cercano. **Participación y responsabilidad democrática** Conozco y sé usar los mecanismos de participación estudiantil en mi medio escolar. Coopero y muestro solidaridad con mis compañeros y compañeras; trabajo constructivamente en equipo. Participo con mis profesores, compañeros y compañeras en proyectos colectivos orientados al bien común y a la solidaridad.

Fuente. Captura de pantalla del archivo en pdf (DIAN y otros, 2019 p.53)

Apéndice G.

Cuadro 23

Componentes del Ciclo III – Plan de Estudios Cultura de la Contribución en la Escuela

CICLO III: Yo contribuyo en mi ciudad

Grados	Ejes temáticos	Actividades de aprendizaje	Objetivos	Estándares de competencias ciudadanas
Ciclo III Sexto, Séptimo y Octavo	Estado, sociedad y ciudadanía fiscal. Relaciones del ciudadano con la ciudad. Instituciones, bienes, servicios públicos y contribución. Ciudadano como constructor de ciudad.	¿En dónde se hacen realidad los impuestos? Un Estado Social de Derecho que todos construimos. Examinando nuestra realidad... ¿cómo estamos? Esto puede importar, tú puedes participar. ¿Cómo podemos contribuir? Esto puede importar...Que no se lo vayan a robar Colombia, ¿un Estado Social de Derecho que todos construimos?	Que el estudiante identifique su rol como ciudadano y constructor de ciudad. Que el estudiante comprenda que la ciudad es una construcción social y que la ciudadanía fiscal es la que garantiza su existencia. Dar al estudiante una base clara para desarrollar nuevos conocimientos partiendo de los eventos conocidos. Procurar la formación crítica del estudiante.	**Convivencia y paz** Comprendo la importancia de brindar apoyo a la gente que está en una situación difícil (por razones emocionales, económicas, de salud o sociales). Comprendo que el engaño afecta la confianza entre las personas. Comprendo que todas las familias tienen derecho al trabajo, la salud, la vivienda, la propiedad, la educación y la recreación. Comprendo que el espacio público es patrimonio de todos y todas, y por eso lo cuido y lo respeto. **Participación y responsabilidad democrática** Analizo cómo influyen los pensamientos y emociones en mi participación en las decisiones colectivas. Identifico decisiones colectivas en las que intereses de diferentes personas están en conflicto y propongo alternativas de solución que tengan en cuenta esos intereses. Preveo las consecuencias que pueden tener, sobre mí y sobre los demás, las diversas alternativas de acción propuestas frente a una decisión colectiva.

Fuente. Captura de pantalla del archivo en pdf (DIAN y otros, 2019 p.54)

Apéndice H.

Cuadro 24

Componentes del Ciclo IV – Plan de Estudios Cultura de la Contribución en la Escuela.

CICLO IV: Yo contribuyo en mi país

Grados	Ejes temáticos	Actividades de aprendizaje	Objetivos	Estándares de competencias ciudadanas
Ciclo IV Noveno, Décimo y Once	Sistema Tributario y legitimidad fiscal en Colombia. Plan Nacional de Desarrollo y presupuesto. Inversión, uso y aplicación de recursos públicos. Participación ciudadana y control de la gestión pública. Contribución ciudadana como deber ético.	Colombia, ¿un Estado Social de Derecho que todos construimos? ¿Cuáles son las instituciones que participan en la vida del impuesto? ¿Planificar el futuro de la comunidad es compromiso de todos? ¿Cómo se relacionan planes y presupuestos? ¿Cómo era esto de los impuestos en el pasado? ¿Y cómo es ahora? Y en tu municipio ¿cómo se planifica la inversión? ¿Y cómo es en otros países el comportamiento fiscal? Propuesta: diseño de una página web... La institución que todos queremos Examinado nuestra realidad... ¿Cómo estamos?	Que el estudiante comprenda el Ciclo de la Contribución dentro de los procesos de planeación del Estado. Que identifique los criterios bajo los cuales se realiza dicha planeación y que los confronte con el Estado Social de Derecho. Que el estudiante desarrolle su pensamiento crítico en cuanto a su responsabilidad de controlar la gestión de la administración pública y la de los particulares que tienen la obligación de manejar de manera transparente los recursos del estado. Que los estudiantes conozcan y entiendan el valor de la contribución y las implicaciones éticas, sociales y económicas de la evasión, la elusión y el contrabando sobre el bienestar de la sociedad y el tejido social.	**Convivencia y paz** Analizo críticamente las decisiones, acciones omisiones que tienen lugar en el ámbito nacional o en el internacional, que pueden afectar los derechos humanos. Valoro positivamente las normas constitucionales que hacen posible la preservación de las diferencias culturales y políticas, y que regulan nuestra convivencia. Comprendo que, para garantizar la convivencia, el Estado debe contar con el monopolio de la administración de justicia y del uso de la fuerza, y que la sociedad civil debe hacerle seguimiento crítico para evitar abusos. **Participación y responsabilidad democrática** Comprendo las características del Estado de Derecho y del Estado Social de Derecho y su importancia para garantizar los derechos ciudadanos. Identifico y analizo las situaciones en las que se vulneran los derechos civiles y políticos. Conozco, analizo y uso los mecanismos de participación ciudadana. Comprendo que los mecanismos de participación permiten decisiones y, aunque no esté de acuerdo con ellas, sé que me rigen. Conozco y uso estrategias creativas para generar opciones frente a decisiones colectivas. Participo en la planeación y ejecución de acciones que contribuyen a aliviar la situación de personas en desventaja.

Fuente. Captura de pantalla del archivo en pdf (DIAN y otros, 2019 p.55)

Apéndice I. *Instrumento metodológico, propuesta de encuesta*



FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGO - VALLE

ENCUESTA CON PROPÓSITO INVESTIGATIVO

OBJETIVO DE LA ENCUESTA

Conocer la percepción de los Rectores de las Instituciones Educativa de los municipios que componen el Norte del Valle del Cauca (o quienes ellos deleguen: Coordinadores académicos u otros), sobre temas relacionados con el comportamiento y conocimientos en torno al ciclo de la contribución y a la construcción de una cultura tributaria que promueva el civismo y el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales. Esto a partir de las propuestas del programa de Cultura de la Contribución en la Escuela desarrollado por la DIAN (programa absolutamente optativo para las IE).

Nombre del Encuestado *

Cargo *

Marca solo un óvalo.

- Rector
- Coordinador
- Administrativo
- Docente
- Padre de Familia
- Estudiante
- Docente PTA

Tiempo de servicio(Años) *

Marca solo un óvalo.

- 1-3
- 4-7
- 8-11
- 12-20
- 21-30
- 30-50

Institución Educativa *

Municipio *

Marca solo un óvalo.

- El Águila
- El Cairo
- Obando
- Argelia
- Otro

Instrucciones: Seleccione única respuesta

1_Sabía usted que desde de la Ley 223 de 1995 (art 157) el Estado delegó en la DIAN "[..] una tarea pedagógica dirigida a escuelas y colegios para crear en el país una cultura tributaria a fin de educar al ciudadano en el deber constitucional de contribuir a las cargas públicas"

Marca solo un óvalo.

- No tengo ningún conocimiento
- He oído al respecto pero no tengo conocimiento de que se trata
- Poco conocimiento
- Mucho conocimiento
- Conocimiento experto

Las preguntas 2.1 a 2.16 se relacionan con percepciones sobre temas derivados del deber constitucional de contribuir con las cargas públicas y en general, con el ciclo de la contribución y la cultura contributiva y tributaria del país. Ud. considera:

2.1_Que en el país lo público se asocia más con los derechos de los ciudadanos y con aquello que los ciudadanos pueden usar (espacios físicos) antes que con aspectos intangibles como la participación ciudadana o las políticas estatales.

Marca solo un óvalo.

- Totalmente en Desacuerdo
- En Desacuerdo
- Indeciso
- De acuerdo
- Totalmente de acuerdo

2.2_Considera que en el país el concepto de buen ciudadano se entiende sobre todo como la No realización de actividades que perjudicaran a los demás, más que en desarrollar actividades en favor de otros.

Marca solo un óvalo.

- Totalmente en Desacuerdo
- En Desacuerdo
- Indeciso
- De acuerdo
- Totalmente de acuerdo

2.3_Considera usted que existe claridad por parte de los ciudadanos de la relación entre lo público y la responsabilidad del ciudadano para cuidarlo y financiarlo

Marca solo un óvalo.

- Totalmente en Desacuerdo
- En Desacuerdo
- Indeciso
- De acuerdo
- Totalmente de acuerdo

2.4_Existe inconformidad por parte de los ciudadanos con respecto al uso de los recursos públicos por parte del Estado

Marca solo un óvalo.

- Totalmente en Desacuerdo
- En Desacuerdo
- Indeciso
- De acuerdo
- Totalmente de acuerdo

2.5_Los ciudadanos confían poco en el Estado (entre otros a cauda de la corrupción)

Marca solo un óvalo.

- Totalmente en Desacuerdo
- En Desacuerdo
- Indeciso
- De acuerdo
- Totalmente de acuerdo

2.6_La evasión y la elusión en Colombia son altas. *

Marca solo un óvalo.

- Totalmente en Desacuerdo
- En Desacuerdo
- Indeciso
- De acuerdo
- Totalmente de acuerdo

2.7_La evasión y elusión en Colombia son sobre todo justificadas por causas relacionadas con la corrupción e ineficiencia estatal.

Marca solo un óvalo.

- Totalmente en Desacuerdo
- En Desacuerdo
- Indeciso
- De acuerdo
- Totalmente de acuerdo

2.8_¿Qué tan importante es el temor a la sanción como determinante del pago de impuestos de manera correcta, a tiempo, y en debida forma?

Marca solo un óvalo.

- Sin Importancia
- De Poca Importancia
- Moderadamente Importante
- Importante
- Muy Importante

2.9_¿Qué tan importante es la asistencia y facilitación por parte de la Dian como determinante del pago de impuestos de manera correcta, a tiempo, y en debida forma?

Marca solo un óvalo.

- Sin Importancia
- De Poca Importancia
- Moderadamente Importante
- Importante
- Muy Importante

2.10_¿Qué tan importante es la voluntad de contribuir al bien común como determinante del pago de impuestos de manera correcta, a tiempo, y en debida forma?

Marca solo un óvalo.

- Sin Importancia
- De Poca Importancia
- Moderadamente Importante
- Importante
- Muy Importante

2.11_Existe poco conocimiento de las normas tributarias porque estas no se enseñan de manera general en la educación básica primaria, secundaria, media y superior

Marca solo un óvalo.

- Totalmente en Desacuerdo
- En Desacuerdo
- Indeciso
- De acuerdo
- Totalmente de acuerdo

2.12_Hay poco interés por parte de los ciudadanos por entender y participar en los temas del Estado y de lo publico

Marca solo un óvalo.

- Totalmente en Desacuerdo
- En Desacuerdo
- Indeciso
- De acuerdo
- Totalmente de acuerdo

2.13_La rendición de cuentas por parte del Estado no llega realmente a los ciudadanos.

Marca solo un óvalo.

- Totalemente en Desacuerdo
- En Desacuerdo
- Indeciso
- De acuerdo
- Totalmente de acuerdo

2.14_¿Considera que en el país existe poco conocimiento del Ciclo de la Contribución de los Impuestos (principios y valores asociados a la contribución; así como sus etapas creación, recaudo, orientación de las inversiones)?

Marca solo un óvalo.

- Totalmente en Desacuerdo
- En Desacuerdo
- Indeciso
- De acuerdo
- Totalmente de acuerdo

2.15_¿Considera que en el país existe poco conocimiento del Ciclo de la Contribución de los Impuestos (principios y valores asociados a la contribución; así como sus etapas creación, recaudo, orientación de las inversiones, ejecución) porque las la normas tributarias son muy cambiantes?

Marca solo un óvalo.

- Totalmente en Desacuerdo
- En Desacuerdo
- Indeciso
- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo

2.16_¿Considera que en el país existe poco conocimiento del Ciclo de la Contribución de los Impuestos (principios y valores asociados a la contribución; así como sus etapas creación, recaudo, orientación de las inversiones, ejecución) porque es un tema difícil y a la gente no le interesa?

Marca solo un óvalo.

- Totalmente en Desacuerdo
- En Desacuerdo
- Indeciso
- De acuerdo
- Totalmente de acuerdo

3_¿Qué tan importante es el desarrollo de las competencias ciudadanas para su institución?

Marca solo un óvalo.

- Nada Importante
- De poca importancia
- Moderadamente Importante
- Importante
- Muy importante

4_¿Ha recibido su institución formación de algún tipo con respecto al tema del "Ciclo de la Contribución y la Cultura Contributiva" por parte de entidades como la DIAN, la Secretaría de Hacienda Municipal, la Secretaría de Educación, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, entre otros.?

Marca solo un óvalo.

- Nunca
- Raramente
- Ocasionalmente
- Frecuentemente
- Muy Frecuentemente

5_Identifique la(s) forma(s) en la cual recibió información sobre el tema de cultura tributaria y cultura contributiva por parte de las instituciones que lo impartieron

Marca solo un óvalo.

- Televisión, radio, periódico.
- Virtual, asistida por las tecnologías .
- Por una institución educativa: Técnico, Tecnológico, Universitario, Sena.
- Por visitas propias de la DIAN; UGPP; Sec. De Hacienda; Sec. Educación.
- No Aplica

6_¿ Conoce usted sobre la Coordinación de Cultura de la Contribución de la DIAN ?

Marca solo un óvalo.

- No tengo ningún conocimiento
- He oído al respecto pero no tengo conocimiento de que se trata
- Poco conocimiento
- Mucho conocimiento
- Conocimiento experto

7_Los siguientes son los programas desarrollados por la Coordinación de Cultura de la Contribución de la DIAN. Indique por favor su conocimiento sobre los mismos

	No tengo ningún conocimiento	He oído al respecto pero no tengo conocimiento de que se trata	Poco conocimiento	Mucho conocimiento	Conocimiento experto
Cultura y Contribución en la Escuela a (CCE)					
Núcleo de Apoyo Contable y Fiscal (NAF)					
Lo Público es Nuestro					
Semana de la Contribución					

8_¿Le ha llegado algún tipo de convocatoria (vía correo electrónico u otro) para inscribirse-insertarse en el programa de Cultura de la Contribución en la Escuela (CCE) liderado por la DIAN (es un programa optativo y voluntario)?

Marca solo un óvalo.

- Nunca
- Raramente
- Ocasionalmente
- Frecuentemente
- Muy frecuentemente

9_En caso de que la respuesta sea afirmativa, ¿de quién recibió el correo? de la Secretaria de Educación Departamental, de la DIAN, otro?

Marca solo un óvalo.

- Secretaría de Educación Departamental
- De la DIAN
- Otro

10_¿Participa o ha participado su institución o alguno de sus maestros en el programa Cultura de la Contribución en la Escuela de la DIAN?

Marca solo un óvalo.

- Nunca
- Raramente
- Ocasionalmente
- Frecuentemente
- Muy frecuentemente

11_¿Tiene conocimiento sobre el Manual para el Maestro (cartilla) del programa de Cultura de la Contribución en la Escuela de la DIAN?

Marca solo un óvalo.

- No tengo ningún conocimiento
- He oído al respecto pero no tengo conocimiento de que se trata
- Poco conocimiento
- Mucho conocimiento
- Conocimiento experto

12_¿Considera usted que los siguientes objetivos de aprendizaje definidos en el programa Cultura de Contribución en la Escuela (CCE) de la DIAN por ciclos, se están desarrollando de una forma u otra en su institución educativa (bien sea a través de programas transversales o de programas de área, proyecto de aula, diferentes asignaturas, etc.):?

Para el Ciclo I - (transición, primero y segundo) - Yo contribuyo en mi escuela

Objetivo de Aprendizaje *

Marca solo un óvalo por fila.

	Nunca	Raramente	Ocasionalmente	Frecuentemente	Muy frecuentemente
Que los niños diferencien entre bienes individuales y bienes colectivos, y que cuiden ambos tipos de bienes					
Que comprendan la importancia de las normas en el cuidado de los bienes colectivos					
Que experimenten la satisfacción de aportar para un fin común					

Ciclo II - (Tercero, cuarto y Quinto) - Yo contribuyo en mi comunidad

Objetivo de Aprendizaje *

Marca solo un óvalo por fila.

	Nunca	Raramente	Ocasionalmente	Frecuentemente	Muy frecuentemente
Que el estudiante comprenda que el centro de la organización social es la comunidad y su bienestar a través de la garantía de sus derechos fundamentales					
Que el estudiante se acerque al tema de la contribución una vez que ha adquirido elementos conceptuales y analíticos sobre derechos fundamentales la comunidad y el bienestar					

Ciclo III - (Sexto, séptimo y octavo) - Yo contribuyo en mi cuidad

Objetivo de Aprendizaje *

Marca solo un óvalo por fila.

	Nunca	Raramente	Ocasionalmente	Frecuentemente	Muy frecuentemente
Que el estudiante identifique su rol como ciudadano y constructor de ciudad.					
Que el estudiante comprenda que la ciudad es una construcción social y que la ciudadanía fiscal es la que garantiza su existencia.					

Dar al estudiante una base clara para desarrollar nuevos conocimientos partiendo de los eventos conocidos.					
Procurar la formación crítica del estudiante.					

Ciclo IV - (Noveno, decimo y once) - Yo contribuyo en mi país

Objetivo de Aprendizaje *

Marca solo un óvalo por fila.

	Nunca	Raramente	Ocasionalmente	Frecuentemente	Muy frecuentemente
Que el estudiante comprenda el Ciclo de la Contribución dentro de los procesos de planeación					
Que identifique los criterios bajo los cuales se realiza dicha planeación y que los confronte con el Estado Social de Derecho.					
Que el estudiante desarrolle su pensamiento crítico en cuanto a su responsabilidad de controlar la gestión de la administración pública y la de los particulares que tienen la obligación de manejar de manera transparente los recursos del Estado					
Que los estudiantes conozcan y entiendan el valor de la contribución y la implicaciones éticas, sociales y económicas de la evasión, la elusión y el contrabando sobre el bienestar de la sociedad y el tejido social					

13_¿Qué tan importante es el aprendizaje colaborativo para su institución (el aprendizaje colaborativo es la practica pedagógica privilegiada para las didácticas pedagógicas el programa de la DIAN)?

Marca solo un óvalo.

- Sin importancia
- De poca importancia
- Moderadamente Importante
- Importante
- Muy importante

14_¿Considera que su institución educativa estaría interesada en recibir mas información del programa de la DIAN?

Marca solo un óvalo.

- Desinteresada
- Poco interesada
- Algo interesada
- Bastante interesada
- Completamente interesada

Los datos contenidos en esta encuesta serán de uso exclusivo de la Facultad Ciencias de la Administración Programa Académico de Contaduría Pública Cartago Valle del cauca regida por la protección de datos personales. Ley 1581 de 2012 y del Decreto reglamentario 1377 de 2013

Apéndice J.

Cuadro 25

Valoración de instrumento metodológico a partir de entrevistas descriptivas con expertos en cultura fiscal.

Tipo de entrevista	Categoría del actor	Tipo de actores
Entrevista tipo descriptiva	Funcionarios de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)	María Yaneth Orozco Ríos (División de asistencia al cliente NAF) Silvia Liliana Aguirre Castaño (División de asistencia al cliente NAF) Gilberto de Jesús Calao González (Director DIAN Seccional Tuluá) Juan Carlos Arcila Franco (Defensor del contribuyente) Daniel Alberto Acevedo Escobar (Defensor del contribuyente)
Entrevista tipo descriptiva	Académicos	Jorge Enrique Agreda Moreno (Contador público y catedrático) Mauricio Cardona Ospina (Especialista en tributaria) Ibis Danilo Yanguas (Catedrático) Jaime Caicedo (Catedrático) Carlos Enrique Castrillón (Estadístico) Adolfo León Llanos (Metodólogo) Diego Rodríguez (Contador público) Orlando Posada Orrego (Contador público)

Fuente. Elaboración propia (2023)

Apéndice K.

Cuadro 26

Valoración de instrumento metodológico a partir de referencia bibliográficas.

Objetivo según capitulo B	N° de pregunta	Descripción de la pregunta	Autores que validan la pregunta
Objetivo 1	1	Conocimiento sobre el la Ley 223 de 1995 (art 157)	DIAN y otros (2019)
	4	Recibio la Institucion información sobre el "Ciclo de la Contribución y la Cultura Contributiva" por parte de alguna entidad oficial	DIAN y otros (2019)
	5	Formas en que recibió información sobre cultura tributaria y cultura contributiva	DIAN y otros (2019)
	6	Conocimiento sobre la Coordinación de Cultura de la Contribución	DIAN y otros (2019)
	7	Conocimiento de los programas desarrollados por la Coordinación de Cultura de la Contribución (4 programas)	DIAN y otros (2019)
	8	Recepción de convocatoria para inscribirse en el programa Cultura de las Contribución en la Escuela	DIAN y otros (2019)
	9	Ente del que se recibió información sobre CCE	DIAN y otros (2019)
	10	Participación de la Institucion en el programa Cultura de la Contribución en la Escuela	DIAN y otros (2019)
	11	Conocimiento sobre el Manual para el Maestro del programa CCE	DIAN y otros (2019)
	14	Interés de la Institución de recibir información acerca del CCE	DIAN y otros (2019)
Objetivo 2	3	Importancia de las competencias ciudadanas para la institución	DIAN y otros (2019)
	12	Considera que los objetivos de aprendizaje definidos por el CCE de los ciclos I,II,III, IV se están desarrollando en la institución (14 preguntas)	DIAN y otros (2019)
	13	Importancia del aprendizaje colaborativo para la institución	DIAN y otros (2019)
Objetivo 3	2.1	Percepción sobre lo público mas hacia los derechos y espacios fisicos que con aspectos intangibles	DIAN y otros (2019)
	2.2	Percepción sobre el concepto del buen ciudadano	DIAN y otros (2019)
	2.3	Percepción de la claridad del ciudadano en la relación entre lo publico y la responsabilidad civica	DIAN y otros (2019)
	2.4	Percepción de la inconformidad de ciudadano sobre el uso de los recursos públicos	DIAN y otros (2019)
	2.5	Percepción de la poca confianza del ciudadano en el estado a causa de la corrupcion	DIAN y otros (2019)
	2.6	Percepción de la evasión y elusión en el país	DIAN y otros (2019)
	2.7	Percepción si la evasión y elusión en el país se justifica por la corrupción e ineficiencia del estado	DIAN y otros (2019)
	2.8	Percepción sobre el temor a la sanción como determinante para el pago de impuestos	DIAN y otros (2019)
	2.9	Percepción sobre la asistencia y facilitación de la DIAN como determinante para el pago de impuestos	DIAN y otros (2019)
	2.10	Percepción sobre la importancia de contribuir al bien común como determinante para el pago de impuesto	DIAN y otros (2019)
	2.11	Percepción del poco conocimiento de las normas tributarias por no ser enseñadas en educación básica.	DIAN y otros (2019)
	2.12	Percepción del interés del ciudadano por entender temas del estado y de lo publico	DIAN y otros (2019)
	2.13	Percepción si la rendición de cuentas del estado llega a la ciudadanía	DIAN y otros (2019)
	2.14	Percepción sobre el conocimiento del Ciclo de la Contribución de los Impuestos	DIAN y otros (2019)
	2.15	Percepción del poco conocimiento del las normas tributarias porque son muy cambiantes	DIAN y otros (2019)
	2.16	Percepción si el Ciclo de la Contribución de los Impuestos es un tema difícil y poco interesante	DIAN y otros (2019)

Fuente. Elaboración propia (2023)

Apéndice L. Evidencias **-** *Correos y constancia de envió de encuestas.*

La encuesta, elaborada en google forms, se envió a los rectores de las IE a través del correo electrónico institucional de la universidad, a los correos electrónicos institucionales de sus IE según la Secretaria de Educación Departamental. Todas las encuestas fueron respondidas y hubo bastante disposición y generosidad por parte de los rectores y otras personas que ayudaron en el proceso.

Cuadro 27

Correos y datos de Instituciones Educativas de los municipios de objeto de estudio.

Municipio	Centros educativos	Correo Electrónico
El Águila	I.E El Águila	elaguila@sedvalledelcauca.gov.co
	I.E Santa Marta	santamartaelaguila@sedvalledelcauca.gov.co
	I.E Justiniano Echavarría	coordinacionjustiniano @gmail.com
El Cairo	I.E. La Presentación	lapresentacion@sedvalledelcauca.gov.co
	I.E. Gilberto Alzate Avendaño	gilbertoelcairo@sedvalledelcauca.gov.co
Argelia	I.E Santiago Gutiérrez Ángel	santiagogutierrez@sedvalledelcauca.gov.co
	I.E Gilberto Alzate Avendaño	gilbertoargelia@sedvalledelcauca.gov.co
Obando	I.E. San Jose	sanjoseobando@sedvalledelcauca.gov.co
	I.E. Maria Analia Ortiz	mariaanalia@sedvalledelcauca.gov.co
	I.E. Policarpa Salavarrieta	policarpaobando@sedvalledelcauca.gov.co

Fuente. Elaboración propia (2023).

Ejemplo de correo electronico enviado:



SUSANA MORALES ARISTIZABAL <susana.morales@correounivalle.edu.co>

Solicitud diligenciamiento encuesta sobre conocimiento programa (voluntario) cultura de la contribución en la Escuela, desarrollado por la Dian.

2 mensajes

SUSANA MORALES ARISTIZABAL <susana.morales@correounivalle.edu.co> 23 de octubre de 2023, 15:37

Para: lapresentacion@sedvalledelcauca.gov.co

Cc: Susana Morales <susana.morales.a@gmail.com>

Apreciada Doctora Liliana Aritizabal,
Rectora Institución Educativa La Presentacion,
El Cairo,

Muy cordial saludo, esperando se encuentre muy bien,

Mi nombre es Susana Morales Aristizabal, soy estudiante de último semestre del programa de Contaduría Pública de la Universidad del Valle sede Cartago, y actualmente estoy terminando de desarrollar mi trabajo de grado titulado "Educación tributaria como herramienta para fomentar la cultura tributaria en el Norte del Valle del Cauca", a través del cual se quiere, entre otras cosas, indagar por el grado de conocimiento e impacto del programa (estrategia pedagógica que es opcional y complemente voluntaria) llamada "Cultura de la Contribución en la Escuela" desarrollada por la DIAN para básica primaria, secundaria y media (indagar por qué tanto se conoce del programa en las IE de la región), así como indagar por percepciones generales en torno a la cultura tributaria y el posible desarrollo de objetivos de aprendizaje de la contribución (según el programa de la Dian) a partir de los proyectos transversales o de área o de aula, asociados con las competencias para la vida, las competencias ciudadanas, y la formación en valores.

Para ello le solicito comedidamente el favor nos colabore respondiendo (usted o quien usted delegue, en la medida de lo posible del área académica – coordinador académico, docente líder de proyecto transversal, etc.) la encuesta que le envío en el siguiente link, no le tomará más de 10 minutos.

https://docs.google.com/forms/d/e/1FAIpQLSfYrhdMooM1fl1m2TyuWZ4y cRwCghuH0eAwpdv8-3SyICJjEQ/viewform

La encuesta es solo para fines académicos y formativos y la idea es poder aportar algo al conocimiento, y ojalá desarrollo, de nuestra región.

Agradezco enormemente su colaboración al respecto,
Susana Morales
Estudiante Contaduría Pública
Univalle Sede Cartago