

## LA NUEVA EDUCACION TRIBUTARIA PARA LA CONCIENCIA TRIBUTARIA DEL PERU DEL BICENTENARIO

Por **José Martín Cuéllar Fernández**<sup>1</sup>

### RESUMEN

El presente artículo expone las motivaciones que me llevaron a investigar el tema de la “conciencia y educación tributaria” hace veinte años en la provincia de Ica, capital de la región Ica, ubicada a 5 horas del sur de Lima. Asimismo, se propone relacionar los resultados de dicha investigación en el contexto histórico del Perú del bicentenario que ha coincidido con los tiempos del fenómeno internacional llamado COVID19 y sus consecuencias en las finanzas personales de los habitantes y del gobierno. Se concluye, entre otras cosas, en la necesidad de repensar el sentido de lo público, el estado, la política, la administración pública, la tributación, la ciudadanía, el derecho y la educación. Existiendo una crisis cada vez mayor en la relación sociedad-estado.

**Palabras Clave:** Conciencia, Tributación, Educación.

Sumario: I. Introducción. II. Nociones Preliminares a la Conciencia Tributaria. II.1 Estado y Ciudadanía. II.2 La actividad financiera del Estado. II. 3 La Ética tributaria. II. 4 El sentido de la tributación. II.5 El sistema tributario nacional. II. 6 El comportamiento del contribuyente. III. Conciencia Tributaria. IV. Educación Tributaria. V. Nueva Educación Tributaria. VI. Conclusiones. VII. Referencia bibliográfica.

### I. INTRODUCCIÓN

Hace un poco más de veinte años en el Perú hubo un terremoto político o crisis política que obligó al Congreso de la República del Perú a tomar decisiones respecto al futuro político del país después de la vacancia de Alberto Fujimori ante las evidencias de corrupción grabadas y difundidas a la opinión pública (vladivideos<sup>2</sup>). Empezábamos el siglo XXI y se nombró al

---

<sup>1</sup> Doctor en Ciencias Empresariales (UNICA), Arbitro de la Cámara de Comercio de Ica, Abogado con Premio a la Excelencia Académica en Derecho por la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos (SUNARP), Maestro en Administración y Dirección de Empresas (UAP), Egresado de la Maestría en Antropología Jurídica (UNCP), estudiante del segundo año de la Maestría en Filosofía del Derecho (UBA), Especialista en Derecho Tributario (CAL), Tributación Empresarial (ESAN), Recursos Humanos (Zegel IPAE), Protección al Consumidor (UP), Inteligencia Estratégica (CAEN). Profesor a nivel de posgrado en el curso de Enfoque Económico en la maestría de Administración y Dirección de Empresas y en el curso de Derecho Tributario en la maestría de Derecho Registral y Notarial en la Universidad Alas Peruanas. Profesor universitario en la Universidad Privada de Ica, Universidad San Juan Bautista, Universidad Alas Peruanas, Universidad Tecnológica del Perú. Conferencista Nacional y comunicador social en redes, TV, radio y prensa escrita (periódicos, diarios, revistas institucionales o gremiales, revistas culturales y empresas).

<sup>2</sup> Vladivideo es la denominación que se le dio a una colección de videos peruanos en formato casero elaborados por Vladimiro Montesinos—asesor presidencial del Gobierno de Alberto Fujimori— en las

congresista cusqueño Valentín Paniagua Corazao como presidente transitorio del Perú desde el 22 de noviembre de 2000 hasta el 28 de julio de 2001.

Por esos años tuve la oportunidad de ingresar a ser mis prácticas preprofesionales a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (ahora Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria). Dicha experiencia me permitió conocer de cerca la misión institucional de la SUNAT reflejada en la labor diaria de los trabajadores de la Intendencia Regional Ica.

Eran muchos los temas de interés que tenía la administración tributaria a inicios de siglo como, por ejemplo, la recaudación tributaria, la cobranza coactiva, los operativos de fiscalización tributaria, la base datos, la formalización y la modernización de sus sistemas informáticos, entre otros.

En mi caso, elegí estudiar el tema de “la conciencia tributaria y la educación tributaria” que luego se convirtió en mi tesis universitaria con la cual opté el título de abogado el 15 de agosto de 2003.

Para mi investigación conté con el apoyo de varios funcionarios de la Intendencia Regional de Lima e Ica de la SUNAT, bibliografía especializada de la biblioteca institucional de la SUNAT en Lima y mi experiencia como practicante y luego fedatario fiscalizador de la administración tributaria.

Después del año 2003, continué en la línea de investigación tributaria como conferencista, dentro y fuera de la región Ica, especializándome y capacitándome en Derecho Tributario y Tributación Empresarial, aplicando dichos conocimientos a la práctica profesional y académica.

Observo que el tema de investigación sigue teniendo vigencia en el Perú por dos factores: El primer factor es internacional, me refiero al fenómeno del coronavirus que ha generado efectos económicos en diferentes países desde inicios del año 2020, cuyos gobiernos tienen el reto de apoyarse en sus contribuyentes y simultáneamente ayudarlos. El segundo factor ha sido la elección del profesor Pedro Castillo Terrones el 28 de julio de 2021, como presidente del Perú por el partido político “Perú Libre” en cuyo Ideario y Programa de Gobierno señala en el capítulo IV “Nueva Escuela Pública orientada a la Liberación” haciendo mención al “Nuevo Currículo Nacional, Regional y Local” y dentro de este al punto, hace referencia expresa a la implementación de la educación tributaria.

## **II. NOCIONES PRELIMINARES A LA CONCIENCIA TRIBUTARIA**

Filosofemos o pensemos un poco. ¿El tributo es anterior a la existencia del Estado, tal como lo conocemos? Si, por supuesto. En la biblia y en las películas inspiradas en la biblia podemos darnos cuenta que la tributación tiene larga data.

En la época de Jesús no existían naciones como hoy las entendemos, sino imperios y estados vasallos. El imperio que gobernaba los destinos judíos era el romano, y por la época de Jesús, el reino más o menos amplio que gobernó Herodes hasta el año 4 a.C. fue dividido a su muerte en un conjunto de tetrarquías (unas divisiones de menor categoría que el reino).

En el Imperio incaico encontramos la mita que era una obligación de los Hatunrunas (campesinos), súbditos del Inca que tenían que entregar en forma de trabajo una parte de su tiempo para el estado. Era una especie de renta en trabajo, al que estaba obligado el pueblo desde los 18 a 50 años de edad.

En la actualidad, doscientos años después de la proclamación de la independencia del Perú, tenemos un Estado y una sociedad en pleno proceso de transformación, acelerado y agudizado por el fenómeno del coronavirus (202,867 defunciones COVID19), con una letalidad acumulada de 8.78, al 3 de enero de 2022, 22:00hrs, según la Sala COVID-19 del Centro Nacional de Epidemiología, Prevención y Control de Enfermedades del Viceministerio de Salud Pública del Ministerio de Salud del Perú<sup>3</sup>.

## II.1 Estado y Ciudadanía

Es inevitable partir del hombre y con ello valorar su dimensión sociológica y psicología y como los avances en el campo de las neurociencias nos hacen entender mejor nuestras emociones, pensamientos, comportamientos y decisiones.

La familia cobró nuevamente importancia social al convertirse en el centro de sobrevivencia y solidaridad de muchas personas, especialmente en los dos últimos años, según los testimonios publicados en los medios de comunicación social. Por lo tanto, se pone a prueba diario la idea o concepto de familia como la célula básica de la sociedad.

La Constitución Política del Perú (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL DEL PERÚ, 2015) dedica el artículo 4° a la Protección a la familia. Promoción del matrimonio y señala textualmente lo siguiente:

“La comunidad y el Estado protegen especialmente al niño, al adolescente, a la madre y al anciano en situación de abandono. También protegen a la familia y promueven el matrimonio. Reconocen a estos últimos como institutos naturales y fundamentales de la sociedad. La forma del matrimonio y las causas de separación y de disolución son reguladas por la ley”<sup>4</sup>.

Pero, ¿Qué es el Estado? y ¿Cómo se relaciona con la sociedad peruana? Observamos que el Estado es una institución política que sigue ocupando un lugar predominante en la sociedad. Su funcionamiento e impacto social está vinculado a las culturas que conviven en sociedad y su destino parece depender de la actitud de los pueblos frente a la necesidad de solucionar los conflictos sociales.

Siento que nos olvidamos, que sin sociedad no existiría Estado. Y creemos en la vigencia de las Teorías del Estado desde Juan Bodino hasta la actualidad, pero los hechos y acontecimientos históricos nos hacen cuestionar legítimamente la realidad que tenemos y la forma como nos relacionamos con el Estado.

---

<sup>3</sup> Sala COVID-19 es una página web que contiene datos e información oficial del Ministerio de Salud del Perú acerca de la evolución del COVID-19 desde su inicio en el Perú hasta la actualidad. Cabe señalar que con fecha 4 de enero de 2022, el actual ministro de salud, Dr. Hernando Cevallos, declaró que el Perú se encontraba la tercera ola del coronavirus. Mayor información: <https://www.dge.gob.pe/covid19.html>

<sup>4</sup> TRIBUNAL CONSTITUCIONAL DEL PERÚ. (1 de octubre de 2015). *Compendio Normativo*, p.18.

Recordemos que existe una clasificación tradicional de Estados, por ejemplo, según su sistema político territorial (Estado unitario, Estado federal, Estado compuesto, Estado confederado); según su forma de gobierno (Monarquía, República, Aristocracia, Democracia) y otras formas de ejercer el poder: Dictadura, Tiranía, Totalitarismo, etc.

La historia registra muchos episodios de crisis de ingobernabilidad y corrupción gubernamental al más alto nivel que fue resaltado por el propio papa Francisco quien visitó el Perú, desde el 18 al 21 de enero de 2018, en donde sentenció textualmente: "¿Qué le pasa a Perú que cada vez que sale un presidente lo meten preso? Humala está preso, Toledo está preso (en realidad está fugado en EEUU), Fujimori estuvo preso, Alan García está que entra que no entra; y presos con rabia ¿no? El sistema llama la atención"

En los últimos cinco años (2016 al 2021) hemos tenido en la Presidencia del Perú un total de 5 presidentes: Pedro Pablo Kuczynski, Martín Vizcarra, Mercedes Aráoz (juramentó al cargo en el Congreso de la República, pero no entró en funciones), Manuel Merino y Francisco Sagasti.

Como profesor del curso de Formación Ciudadana y Cívica en el Colegio "San Vicente" de Ica tuve la oportunidad de encontrarme con nuevas generaciones de peruanos (promociones 2009, 2010 y 2011) y conversar con ellos sobre ciudadanía, siendo claro en resaltar la dimensión pasiva que son los derechos y la dimensión activa que son las responsabilidades.

Nos cuesta mucho llevar a la práctica social, los rasgos teóricos básicos de la ciudadanía como la igualdad y la autonomía, el sentirse parte de una comunidad, conocer y ejercer nuestros derechos y responsabilidades con la comunidad.

Los peruanos llegamos al bicentenario, con una elección general que se decidió en segunda vuelta electoral entre Keiko Fujimori y Pedro Castillo por la Presidencia del Perú, y fuimos testigos del rol que jugaron los medios de comunicación social, quienes nos describían un dilema entre "la democracia y la libertad" versus el "comunismo y el terrorismo".

El 6 de junio de 2021, la mayoría de electores, sobre todo de provincias, votó por la alternativa que prometió reformas constitucionales, siendo uno de sus principales lemas de campaña: "no más pobres, en un país rico".

Seis meses después del inicio del gobierno de presidente Pedro Castillo, la sociedad peruana observa a un Estado capturado por la corrupción y con poderes del estado (Ejecutivo, Legislativo y Judicial) con prioridades e intereses centrales distintos en medio de una tercera ola del COVID19.

## II.2 La actividad financiera del Estado

Es necesario repensar el sentido de la tributación en su dimensión financiera y/o económica, que va de la mano con las políticas de estado y de gobierno de turno.

Para VALDÉS (2001) la actividad financiera es la "la actividad del estado relacionada con la obtención, administración y empleo de los recursos monetarios necesarios para satisfacer las necesidades públicas"<sup>5</sup>. También el profesor ORTEGA, (2001) considera que la actividad financiera es la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios

<sup>5</sup> VALDÉS, R. (2001). *Curso de Derecho Tributario*. Santa Fe de Bogotá, p.14.

para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines<sup>6</sup>.

Entonces, si las finanzas del Estado que tenemos, dependen directamente de la tributación de sus habitantes, Se hace necesario analizar la evolución del pensamiento detrás de la educación financiera, como manifestación de una costumbre financiera influenciada por instituciones públicas y privadas como, por ejemplo, los bancos; tomándose como punto de partida la promulgación de la Constitución Política del Perú del 29 de diciembre de 1993 y su entrada en vigencia a partir del 1 de enero de 1994.

A raíz del COVID19, hemos podido ver y escuchar por televisión a los profesores del Ministerio de Educación del Perú en sus programas educativos no presenciales como, por ejemplo, el llamado “Aprendo en Casa” en donde se ha podido observar la intención del Estado de fomentar la creencia que la educación financiera es el conjunto de conocimientos que los bancos quieren que uno conozca y aplique al momento de interactuar con ellos, es decir, nos invitan a confiar y adecuarnos a las políticas de las entidades financieras, sin mayor razonamiento o lógica de por medio.

Este mensaje se ha venido manteniendo desde el periodo en que se realizó la investigación (2002-2003) hasta la fecha (2022), lo que nos indica el poco interés en hacer pensar a la población para mejorar el sistema financiero del Estado, y la necesidad de tomar conciencia de la realidad económica familiar y social, y su relación con el derecho a la vida tan amenazado por los efectos del COVID19 y las insuficientes respuestas del Estado.

En el Perú, el término “conciencia económica” es nuevo, a pesar de la cultura del emprendimiento que caracteriza a la sociedad peruana. Y consideramos que hizo falta promoverla para después pretender introducir en la población, la necesidad del concepto de conciencia tributaria para mejorar la relación sociedad-Estado.

Y el Estado es Estado por la Constitución Política que lo diseña y que le encarga deberes. En la actualidad, la intención del gobierno por crear una nueva constitución ha decaído. Por otro lado, se percibe una fuerza que defiende la no reforma constitucional, específicamente el modelo económico.

En ese sentido, se hace necesario dar a conocer el contenido textual del Capítulo I “Principios Generales” del Título III “Del Régimen Económico” de la Constitución Política del Perú que va cumplir 29 años de vigencia, veamos:

Artículo 58.- Economía Social de Mercado: La iniciativa privada es libre. Se ejerce en una economía social de mercado. Bajo este régimen, el Estado orienta el desarrollo del país, y actúa principalmente en las áreas de promoción de empleo, salud, educación, seguridad, servicios públicos e infraestructura.

Artículo 59.- Rol Económico del Estado: El Estado estimula la creación de riqueza y garantiza la libertad de trabajo y la libertad de empresa, comercio e industria. El ejercicio de estas libertades no debe ser lesivo a la moral, ni a la salud, ni a la seguridad pública. El Estado brinda oportunidades de superación a los sectores que sufren cualquier desigualdad; en tal sentido, promueve las pequeñas empresas en todas sus modalidades.

---

<sup>6</sup> ORTEGA, J. (2001). *Apuntes de Derecho fiscal*.

Artículo 60.- Pluralismo económico: El Estado reconoce el pluralismo económico. La economía nacional se sustenta en la coexistencia de diversas formas de propiedad y de empresa. Sólo autorizado por ley expresa, el Estado puede realizar subsidiariamente actividad empresarial, directa o indirecta, por razón de alto interés público o de manifiesta conveniencia nacional. La actividad empresarial, pública o no pública, recibe el mismo tratamiento legal.

Artículo 61.- Libre competencia: El Estado facilita y vigila la libre competencia. Combate toda práctica que la limite y el abuso de posiciones dominantes o monopólicas. Ninguna ley ni concertación puede autorizar ni establecer monopolios. La prensa, la radio, la televisión y los demás medios de expresión y comunicación social; y, en general, las empresas, los bienes y servicios relacionados con la libertad de expresión y de comunicación, no pueden ser objeto de exclusividad, monopolio ni acaparamiento, directa ni indirectamente, por parte del Estado ni de particulares.

Artículo 62.- Libertad de contratar: La libertad de contratar garantiza que las partes pueden pactar válidamente según las normas vigentes al tiempo del contrato. Los términos contractuales no pueden ser modificados por leyes u otras disposiciones de cualquier clase. Los conflictos derivados de la relación contractual sólo se solucionan en la vía arbitral o en la judicial, según los mecanismos de protección previstos en el contrato o contemplados en la ley. Mediante contratos-ley, el Estado puede establecer garantías y otorgar seguridades. No pueden ser modificados legislativamente, sin perjuicio de la protección a que se refiere el párrafo precedente.

Artículo 63.- Inversión nacional y extranjera: La inversión nacional y la extranjera se sujetan a las mismas condiciones. La producción de bienes y servicios y el comercio exterior son libres. Si otro país o países adoptan medidas proteccionistas o discriminatorias que perjudiquen el interés nacional, el Estado puede, en defensa de éste, adoptar medidas análogas. En todo contrato del Estado y de las personas de derecho público con extranjeros domiciliados consta el sometimiento de éstos a las leyes y órganos jurisdiccionales de la República y su renuncia a toda reclamación diplomática. Pueden ser exceptuados de la jurisdicción nacional los contratos de carácter financiero. El Estado y las demás personas de derecho público pueden someter las controversias derivadas de relación contractual a tribunales constituidos en virtud de tratados en vigor. Pueden también someterlas a arbitraje nacional o internacional, en la forma en que lo disponga la ley.

Artículo 64.- Tenencia y disposición de moneda extranjera: El Estado garantiza la libre tenencia y disposición de moneda extranjera.

Artículo 65.- Protección al consumidor: El Estado defiende el interés de los consumidores y usuarios. Para tal efecto garantiza el derecho a la información sobre los bienes y servicios que se encuentran a su disposición en el mercado. Asimismo, vela, en particular, por la salud y la seguridad de la población.

La tarea de difundir e interpretar estos artículos sigue latente, tanto desde el sector público como privado.

Según un informe de la Dirección del Libro y la Lectura del MINISTERIO DE CULTURA (2019), el peruano promedio solo lee el 0,86 % de un libro al año.<sup>7</sup> Una encuesta publicada en el Centro Regional para el Fomento del Libro en América Latina y el Caribe (CERLALC) reveló que el 35 % de peruanos afirma leer constantemente diarios y libros<sup>8</sup>.

### II.3 La Ética tributaria

Nuestro tema de investigación necesitó de la perspectiva ética para poder acercarnos al mejor entendimiento del comportamiento y las decisiones de los ciudadanos o contribuyentes en el campo tributario.

La ética también llamada filosofía moral, es la ciencia que estudia la moralidad o eticidad del obrar humano. Se trata de una ciencia práctica de carácter filosófico. Expone y fundamenta científicamente los principios universales sobre la moralidad de los actos humanos.

Por lo tanto, la ética tributaria es la que estudia aquellos principios proporcionados por la ética general y que son aplicados al campo de la tributación, específicamente a la relación contribuyente-administración tributaria.

La Ex jefa de la SUNAT, MERINO (2002), precisó que: “La ética tributaria consiste en realizar la tarea recaudatoria teniendo siempre en cuenta que su finalidad es colaborar para que los más necesitados accedan al bienestar y construyan una sana calidad de vida”<sup>9</sup>.

Veinte años después, con la llegada del fenómeno coronavirus, se evidencio que los servicios de salud no garantizaban el derecho a la vida de miles de pacientes COVID19 a nivel nacional que reclamaban una solución por parte del Estado.

Esto último, nos lleva a pensar, si la SUNAT ha venido cumpliendo con su misión institucional, la cual es:

“Servir al país proporcionando los recursos necesarios para la sostenibilidad fiscal y la estabilidad macroeconómica, contribuyendo con el bien común, la competitividad y la protección de la sociedad, mediante la administración y el fomento de una tributación justa y un comercio exterior legítimo”.<sup>10</sup>

No cumplir a cabalidad su misión, debilitaría éticamente a la SUNAT que es una de las encargadas de promover la conciencia tributaria para lograr sus objetivos y metas.

La crisis económica del país, agudizada en tiempos del COVID-19, hizo que el ex presidente del Perú, Francisco Sagasti, tomara la decisión de colocar bonos para financiar el "altísimo" déficit fiscal, el pago de intereses y obligaciones de antiguos compromisos con vencimiento en 2021.

La llamada reactivación económica que se viene dando también en el Perú, tiene que ir de la mano con una reactivación ética tanto a nivel de SUNAT

<sup>7</sup> MINISTERIO DE CULTURA. (2019). *Fortaleciendo el libro y la lectura en el Perú: Avances y Retos*. Lima.

<sup>8</sup> <https://fpp.org.pe/por-que-el-peruano-promedio-lee-muy-poco/>

<sup>9</sup> Merino, B. (2002). La gerencia de la administración tributaria, la evaluación del desempeño y las nuevas tecnologías. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, (págs. 1-19)

<sup>10</sup> <https://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/misionvision.html>

como de los contribuyentes, para restablecer una relación o conexión en el contexto COVID19.

Cabe resalta que la SUNAT cuenta en la actualidad dentro de su estructura orgánica con la Oficina de Integridad Institucional cuyas principales funciones son:

- a. Formular y proponer a la Superintendencia Nacional las políticas, planes, estrategias, normas, medidas, programas y proyectos en el ámbito de su competencia, así como efectuar su seguimiento y evaluación.
- b. Desarrollar acciones para promover el fortalecimiento ético y la prevención de la corrupción al interior de la institución.
- c. Realizar visitas inopinadas en todas las dependencias o instalaciones de la SUNAT y proponer las recomendaciones que resulten pertinentes a las instancias correspondientes.
- d. Realizar estudios o análisis de información, en el marco de su competencia, y recomendar mejoras en los procesos y acciones específicas para la detección de posibles incrementos injustificados de patrimonio del personal de la SUNAT.
- e. Promover alianzas estratégicas, cooperación o colaboración, con entidades públicas y privadas nacionales y extranjeras, en los asuntos materia de su competencia.
- f. Brindar apoyo o asesoría a los funcionarios o directivos de la institución en el ejercicio del control que les corresponde.

#### **II.4 El sentido de la tributación**

A pesar del impacto social y económico del fenómeno coronavirus en el Perú, poco se difunde acerca de la importancia que tendría llegar a consensos sociales sobre el sentido de la tributación en la actualidad.

No se observó una intención del gobierno por explicar a la población, la relación existente entre las medidas económicas a favor de la gente y la recaudación tributaria hecha por SUNAT.

A continuación, detallamos las principales medidas económicas dadas por el gobierno peruanos desde el inicio del COVID-19:

- Bono “Yo me quedo en casa”, dirigido a 2.7 millones de hogares en condición de pobreza o pobreza extrema del ámbito urbano. La primera parte (380 soles) de este subsidio se comenzó a entregar el 23 de marzo, mientras que la segunda parte (380 soles) se pagó desde inicios de mayo.
- Bono Independiente, dirigido a más de 773,000 hogares de trabajadores independientes. Este subsidio también se dividió en dos entregas de 380 soles cada una. La primera se empezó a pagar el 8 de abril y la segunda 20 días después.
- Bono Rural, que beneficia a 980,138 hogares en pobreza o pobreza extrema del ámbito rural y cuyo proceso de pago de los 760 soles se inició el 13 de mayo.
- Bono Familiar Universal, entregado en una sola armada de 760 soles, cuyo pago del primer tramo comenzó el 20 de mayo para beneficiar a más de 1 millón 700,000 familias afectadas por la pandemia.

Según, la SUNAT, la recaudación impositiva alcanzó los 93,128 millones de soles (descontando las devoluciones de impuestos), al cierre del año 2020, alcanzando una presión tributaria estimada alrededor de 13.2%. Habiendo sido la recaudación de impuestos en el 2019 la suma de 110,762 millones de soles, según cifras oficiales.

El monto de ingresos tributarios del 2020 representó 17,634 millones de soles menos a lo registrado en el 2019 y una contracción de 17.4% de la recaudación.

En términos generales, el desempeño de la recaudación del 2020 estuvo marcado por la menor actividad económica generalizada en comparación con el 2019, producto de las medidas de inmovilización obligatoria ante la pandemia del coronavirus.

Las disposiciones tributarias en tiempos de COVID-19 que destacaron fueron la aprobación de un nuevo Fraccionamiento (RAF), la suspensión o rebaja de coeficientes para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta (IR), la postergación del pago obligaciones, la exoneración de aranceles a un grupo de equipos y productos asociados al combate a la pandemia y la reducción de la Tasa de Interés Moratorio (TIM), entre otras.

## II.5 El sistema tributario nacional

En nuestro estudio comprobamos que la teoría del sistema tributario nacional no guarda coherencia con la realidad institucional y social del país, por cuanto no toma en consideración las culturas tributarias en zonas y/o comunidades en donde el gobierno local o municipal renuncia a implementar su propio sistema tributario municipal o local y con ello se debilita el pensamiento sistémico de esta teoría tributaria “costeña y centralista”.

El desarrollo de la política fiscal y sistema tributario al mayor nivel académico se centra en la Universidad Mayor de San Marcos en Lima a través de su Doctorado en Política Fiscal y Sistema Tributario; cuyas tesis doctorales constituyen un insumo interesante para adecuar la política fiscal y sistema tributario a la realidad nacional e internacional que vivimos.

La política tributaria (Ejecutivo), las normas tributarias (Congreso y Ejecutivo) y la administración tributaria (Ejecutivo) son los tres elementos tradicionales que conforman en teoría el sistema tributario nacional que desde los inicios del gobierno de Alberto Fujimori (1993) con el Decreto Legislativo N° 771, Ley Marco del Sistema Tributario Nacional<sup>11</sup>, rige hasta la actualidad.

Según, el artículo 2° del Decreto Legislativo N° 771, el Sistema Tributario Nacional se encuentra comprendido por:

I. El Código Tributario.

II. Los Tributos siguientes:

1. Para el Gobierno Central: Impuesto a la Renta; Impuesto General a las Ventas; Impuesto Selectivo al Consumo; Derechos Arancelarios; Tasas por la prestación de servicios públicos, entre las cuales se consideran los derechos por tramitación de procedimientos administrativos; y el Nuevo Régimen Único Simplificado.

<sup>11</sup> <https://www.leyes.congreso.gob.pe/Documentos/DecretosLegislativos/00771.pdf>

2. Para los Gobiernos Locales: los establecidos de acuerdo a la Ley de Tributación Municipal; y

3. Para otros fines: Contribuciones de Seguridad Social, de ser el caso; Contribución al Fondo Nacional de Vivienda - FONAVI; Contribución al Servicio Nacional de Adiestramiento Técnico Industrial - SENATI. Contribución al Servicio Nacional de Capacitación para la Industria de la Construcción (SENCICO).

En consecuencia, quedan derogados todos los demás tributos, cualquiera sea su denominación y destino, diferentes a los expresamente señalados en este artículo.

## II.6 El comportamiento del contribuyente

Una persona que no paga sus impuestos no necesariamente es un evasor de impuestos y debe ser sancionado. Recordemos que son muchas las causas o circunstancias que pueden producir el no cumplimiento oportuno del pago de los impuestos. Siendo la causa más reciente e importante el contexto COVID-19 que obligó a la SUNAT a brindar facilidades tributarias al inicio del contexto de la crisis sanitaria y Estado de Emergencia Nacional que empezó en el mes de marzo del año 2020.

Siendo las primeras cinco medidas tributarias de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) las siguientes:

Resolución de la Superintendencia (R.S.) No. 054-2020/SUNAT<sup>12</sup>, que fijó la prórroga excepcional para la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta e Impuesto a las Transacciones Financieras del ejercicio 2019.

R.S. N°. 055-2020/SUNAT<sup>13</sup>, la cual otorgó nuevas facilidades tributarias como el aplazamiento de la fecha de vencimiento y plazos máximos para las obligaciones tributarias relativas a febrero de 2020, así como el plazo máximo de atraso de distintos registros, entre otros;

R.S. N°. 057-2020/SUNAT<sup>14</sup>, mediante la cual se fija la forma y condiciones para solicitar la devolución del impuesto selectivo al consumo;

R.S. N°. 058-2020/SUNAT<sup>15</sup>, mediante la cual disponen medidas adicionales para favorecer la disponibilidad de recursos y otorgar otras facilidades a los deudores tributarios ante la declaratoria de Emergencia Nacional; y,

Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Tributos Internos No. 008-2020-SUNAT/700000<sup>16</sup>, por la cual se aplica la facultad discrecional de no sancionar las infracciones tributarias en que se incurran durante el Estado de Emergencia Nacional.

Desde el punto de vista psicológico, la SUNAT con la certeza de haber identificado los focos de evasión tributaria en el Perú, siempre ha recurrido a la estrategia de generación de riesgo (miedo a ser descubierto y sancionado) a

<sup>12</sup> <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2020/054-2020.pdf>

<sup>13</sup> <https://www.gob.pe/institucion/sunat/normas-legales/460562-055-2020-sunat>

<sup>14</sup> <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2020/057-2020.pdf>

<sup>15</sup> <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2020/058-2020.pdf>

<sup>16</sup> <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/superAdjunta/rsnati/2020/rsnati-008-2020.pdf>

través de una serie de operativos de campo con la participación de fiscalizadores y auditores.

En esa línea, la SUNAT ha ido evolucionando y modernizándose hasta contar en la actualidad con la Intendencia Nacional de Estrategias y Riesgos, como una unidad orgánica desconcentrada y dependiente de la Superintendencia Nacional Adjunta de Tributos Internos.

Desde el punto de vista sociológico, el no pago de los impuestos como comportamiento y decisión del contribuyente obedece a una costumbre muy fuerte de no cumplimiento a las normas y leyes en general como, por ejemplo, el reglamento nacional de tránsito (papeletas de infracción de tránsito), las normas laborales (informalidad laboral) y las normas de propiedad (invasión de propiedad pública y privada).

Este patrón de conducta se mantiene fuerte en los últimos veinte años y no da señales de cambio, debido al descontrol de la corrupción y la creación de incentivos a favor de los infractores de las normas legales y administrativas como, por ejemplo, las amnistías tributarias y administrativas hasta del 100% de la deuda.

Lamentablemente, el facilismo y el conformismo se han enquistado en gran parte de la cultura organizacional de las administraciones tributaciones locales, quienes, al estar más cerca de la gente, influyen en sus percepciones sobre la “no necesidad o importancia de cumplir con las obligaciones tributarias”. Debilitando la labor de concientización tributaria emprendido por la SUNAT desde el siglo pasado, casi en solitario.

### **III. CONCIENCIA TRIBUTARIA**

Dentro de las conclusiones de nuestro estudio identificamos los principales factores que influyen en la conciencia tributaria, siendo ellos: el nivel de desarrollo económico y social, el nivel de confianza en los gobernantes, el nivel de difusión de la política tributaria y el nivel educativo de la población.

Nuestra encuesta practicada a 510 encuestados (entre alumnos, profesores, abogados, contadores y comerciantes de la provincia de Ica, Perú), señaló que el 62.30% calificó como regular el desarrollo económico y social; el 84.62% calificó de regular el nivel de educación que poseen los egresados de nivel secundaria; el 66.67% calificó de regular el nivel de educación que poseen los egresados de institutos superiores; el 86.52% calificó de regular el nivel de educación que poseen los egresados universitarios; el 74.36% calificó de regular el nivel de educación que poseen los ciudadanos; el 54.76% calificó tener poca confianza en la política de gastos del gobierno local; el 55.95% calificó tener poca confianza en la política de gastos del gobierno central; el 70.63% calificó de regular la difusión de la política tributaria por parte de la SUNAT.

Los resultados de dicha encuesta no deben generalizarse para las demás ciudades o provincias del Perú que tienen su propia realidad y cultura cívico-tributaria. El Perú al igual que Bolivia se caracterizan por su plurinacionalismo, con la diferencia que Bolivia es reconocido como Estado plurinacional en su Constitución Política desde el año 2009 durante el Gobierno de Evo Morales.

Según, VASQUEZ, (1993) (Experto Tributario del Banco Mundial) las razones para no pagar son variadas e incluyen las siguientes:

1. No pago porque no me beneficio
2. No pago porque mis vecinos (los demás) no pagan
3. No pago porque es mucho
4. No pago porque se roban la plata
5. No pago porque no sé cómo debo hacerlo
6. No pago porque intenté hacerlo y no pude
7. No pago porque si me agarran, arreglo
8. No pago porque no pasa nada si no pago

Todas estas razones o justificaciones funcionan como desincentivos a la formación de una conciencia tributaria en un país sumamente diverso en culturas y con muchos conflictos sociales sin resolver<sup>17</sup>.

Según, el Reporte de Conflictos Sociales N° 206<sup>18</sup> de la Defensoría del Pueblo, correspondiente al mes de abril de 2021, en el Perú se registraron 191 conflictos sociales (141 activos y 50 latentes), cinco de ellos son casos nuevos, de diversa naturaleza.

Este último dato demuestra una carencia de dialogo entre las diferentes comunidades con el Estado. Siendo el dialogo una práctica muy necesaria y útil para cultivar una relación sostenible entre sociedad y Estado.

#### **IV. EDUCACION TRIBUTARIA**

En la Constitución Política del Perú no se hace mención al termino educación tributaria a pesar que los ingresos tributarios aún son bajos (15.2% del PBI), pues la presión tributaria promedio en la región y la OCDE es de 21,3% y 34.1%, respectivamente.

En el Código Tributario del Perú si se hace referencia a la educación tributaria, específicamente en el Artículo 84°. - ORIENTACION AL CONTRIBUYENTE “La Administración Tributaria proporcionará orientación, información verbal, educación y asistencia al contribuyente. La SUNAT podrá desarrollar medidas administrativas para orientar al contribuyente sobre conductas elusivas perseguibles”.

Lamentablemente, CUÉLLAR (2003) señala que esta obligación legal de la administración tributaria en general (SUNAT y gobiernos locales) no es asumida con pasión y compromiso porque sus autoridades y funcionarios públicos creen o les conviene creer que el Ministerio de Educación es el único y principal responsable de esta tarea a nivel nacional<sup>19</sup>.

El presidente del Perú, Profesor Pedro Castillo Terrones, en su campaña electoral ha incidido en el sector educación como una de sus prioridades como gobierno, por lo tanto, este tema cobra expectativa en los actores sociales vinculados al mundo de la educación.

Los estudios sobre educación tributaria toman como base la educación en valores, pero, ¿Qué valores genera consenso en el Perú?, muy difícil responder esta pregunta teniendo en cuenta que no existen valores de

<sup>17</sup> VASQUEZ, J. (1993). Tendencias modernas de la tributación y la administración tributaria, p.6.

<sup>18</sup> <https://www.defensoria.gob.pe/la-defensoria-del-pueblo-registro-191-conflictos-sociales-al-mes-de-abril-2021/>

<sup>19</sup> Cuéllar, Martín (2003) - “Los dilemas de la conciencia tributaria y la educación tributaria como piedra angular de todo buen sistema tributario” (Tesis de Licenciatura no publicada), Universidad Nacional San Luis Gonzaga de Ica.

consenso en la sociedad peruana, mientras en provincias hay una corriente que ya no quiere tolerar más corrupción en el gobierno, por otro lado, hay ciudades como Lima, Callao, Ica y otras del norte del Perú que si estarían de acuerdo en seguir tolerando la corrupción gubernamental para no perder ciertos privilegios o ventajas de la forma como se viene administrando el estado peruano.

Esta apreciación se basa en mis observaciones como ciudadano y comunicador social que ha votado y transmitido las últimas campañas electorales a la presidencia del Perú y sobre todo esta última campaña entre Fuerza Popular (Keiko Fujimori) y Perú Libre (Pedro Castillo). Y que ha vivido el bullying por manifestar una posición o ideología política diferente al resto del grupo que no es consciente que la democracia encierra valores como, por ejemplo, la tolerancia y el respeto.

Es decir, la falta de conciencia nacional, política y social nos viene pasando una factura muy alta para poder concebir la posibilidad de una conciencia tributaria sobre todo en el actual contexto COVID-19.

El coronavirus también sirvió para identificar el valor de la solidaridad en grupos minoritarios de ciudadanos y empresarios, a pesar de que el coronavirus se convirtió rápidamente en una enfermedad muy cara de financiar por los elevados precios de productos y servicios necesarios para la prevención y el tratamiento médico correspondiente.

Prueba de ello, fue que el ex presidente de la República, Martín Vizcarra, dio un plazo de 48 horas a las clínicas privadas para alcanzar un acuerdo sobre las tarifas que cobrarán estos negocios al Gobierno por atender a pacientes de la COVID-19.

El ex presidente Vizcarra señaló: "Se ha hecho la oferta, la contraoferta y estamos en este plan ya demasiado tiempo. Estamos en esta situación ya llegando al límite, y nos enteramos de que las personas que, por no haber tenido posibilidad de acceder al sistema público y se fueron al sistema privado, a una clínica, les han cobrado tarifas extremadamente altas"<sup>20</sup>

Esta débil educación tributaria en el Perú se ha visto minada por declaraciones de presidentes que por puro cálculo político personal han dado señales que sin duda han alimentado la cultura de no pago de los impuestos, veamos:

- a) Ex Presidente Pedro Pablo Kuczynski. "Aquí estamos por una razón simple, queremos apoyar a Puno y queremos que sea próspero, a mí francamente no me preocupa que haya un poquito de contrabando, ¿a quién le importa eso?", dijo en medio de los aplausos de los asistentes<sup>21</sup>.
- b) Ex Presidente Alan García Pérez: "Se ve a la Sunat como una sanguijuela que lo único que hace es cerrar negocios, explotar personas sin tener éxito en aumentar la proporción de la recaudación de los impuestos (...) Si el Perú creciera 8%, no sentiría a la Sunat como una sanguijuela, aunque sus múltiples empleados sacaran la

<sup>20</sup> <https://rpp.pe/politica/gobierno/martin-vizcarra-da-plazo-de-48-horas-a-clinicas-para-alcanzar-acuerdo-por-tarifas-noticia-1275425>

<sup>21</sup> <https://gestion.pe/peru/politica/ppk-francamente-me-preocupa-haya-poquito-contrabando-puno-147211-noticia/>

sangre a la gente, porque había más y mejor posibilidad de entregar", indicó.<sup>22</sup>

c) Ex Presidente Alejandro Toledo Manrique: "maldita Sunat"<sup>23</sup>

Todos estos mensajes políticos y otros sobre la SUNAT y la tributación deben analizarse para repensar una nueva educación tributaria en el Perú donde pueda demostrarse los beneficios del deber de contribuir, sobre todo en época de crisis sanitarias.

Es penoso decirlo, pero en los discursos presidenciales por 28 de julio existe una ausencia de conexión con el ciudadano en su faceta como contribuyente, como si el Perú no necesitara de la contribución de su gente.

Esta asesoría en discursos económicos y/o tributarios a los presidentes lo podría brindar el Instituto Aduanero y Tributario - IAT que es el encargado de brindar una capacitación de excelencia a los colaboradores de SUNAT, impulsar la investigación y la gestión del conocimiento, así como promover la cultura tributaria y aduanera en los estudiantes y ciudadanos.

Por otro lado, CUÉLLAR (2003) indica que dentro de las encuestas realizadas en nuestra investigación contamos con cifras relacionadas al tema: "El Curso de Educación Cívica como el más idóneo para educar en materia tributaria". Los resultados que obtuvimos fueron:

- a) El 57.14% de los encuestados considera que el curso de educación cívica no desarrolla temas tributarios en su contenido.
- b) El 80.56% de los encuestados considera que al profesor de educación cívica no le gusta, no le interesa y no le preocupa su curso.
- c) El 61.63% de los encuestados considera que le gusta, interesa y preocupa el curso de educación cívica.

Estos datos nos permitieron sugerir una adecuación y actualización regional permanente de los contenidos del curso y/o área de educación cívica o el que haga sus veces, pero, para ello, el director del Colegio debe empoderar dicha área de estudios, dentro y fuera del aula, para que progresivamente deje de ser considerado equivocadamente con un curso de relleno o de poca practicidad. Cuando es todo lo contrario, y promover su conexión práctica con las demás materias y actividades del colegio<sup>24</sup>.

El perfil del puesto de profesor de educación cívica debe pasar por un cambio de paradigmas y privilegiar la capacidad de lograr la autocrítica ciudadana y de motivar el interés por lo público a través de trabajos en equipo no tradicionales. Esto genera un reto a la administración de los colegios y especialmente a la forma de gestionar el talento de los profesores y alumnos.

Finalmente, hay que reconocer que los alumnos tienen predisposición para aprender y hacer cosas nuevas con el uso de nuevas tecnologías para la comunicación, lo cual requerirá del profesor mucho liderazgo, empatía y tolerancia. Nuestra tarea como profesores es convencernos y convencerlos a nuestros estudiantes que ellos son la nueva generación de actores sociales y que tendrán que convivir con las demás generaciones para encontrar

<sup>22</sup> <https://gestion.pe/economia/alan-garcia-ve-sunat-sanguijuela-unico-cerrar-negocios-109335-noticia/>

<sup>23</sup> <https://larazon.pe/por-phillip-butters-toledo-chavez-y-el-profesor-castillo/>

<sup>24</sup> Cuéllar, Martín (2003) - "Los dilemas de la conciencia tributaria y la educación tributaria como piedra angular de todo buen sistema tributario" (Tesis de Licenciatura no publicada), Universidad Nacional San Luis Gonzaga de Ica.

consensos y prioridades que permitan prevenir y/o solucionar problemas y/o conflictos.

## **V. NUEVA EDUCACION TRIBUTARIA**

Durante su candidatura, el actual presidente del Perú, Profesor Pedro Castillo Terrones, del Partido Político Perú Libre, propuso un Nuevo Currículo Nacional, Regional y Local. Un currículum que forme ciudadanos con identidad nacional, autoestima, solidarios, dignos, íntegros, autónomos y revolucionarios. Con los estamentos docente, estudiantil y popular, debemos formular un Nuevo Currículo Nacional (NCN) rector, que descolonice la cultura, la historia y la ciencia y a partir del cual se diseñen el Nuevo Currículo Regional (NCR) y el Nuevo Currículo Local (NCL), en consenso con los gobiernos regionales, municipalidades y comunidades, orientándonos al rescate de nuestra cultura contemporánea y ancestral, cimentarlo en valores y principios; implementar el estudio de la historia regional; educación medioambiental; restauración de la educación física; restauración de los cursos de filosofía, economía política, geopolítica y artes; implementar la educación tributaria; implementar la educación empresarial; implementar la educación turística; implementar la investigación científica e implementar la enseñanza de la lengua materna u originaria.

Pero, ¿Cómo implementar una nueva educación tributaria? A continuación, una propuesta metodológica en base a nuestra investigación y experiencia laboral en el campo tributario:

- 1.- Para que la educación tributaria funcione como mecanismo de formación de conciencia tributaria, previamente, el estado tiene que conectarse y comunicarse claramente con la sociedad. Y demostrar que hay coincidencias en las prioridades a atender a nivel local, regional y nacional.
- 2.- Las personas elegidas para dirigir los gobiernos locales tienen que demostrar su liderazgo, convocando a la sociedad civil debidamente organizada a participar en audiencias cívico-tributarias como espacios para el dialogo sobre la calidad de los servicios públicos en la comunidad y su relación con la recaudación tributaria.
- 3.- Sería importante que el resultado y/o consenso que se logre en esas audiencias, sean posteriormente programadas para su exposición y debate al interior de los gobiernos regionales.
- 4.- Será cada gobierno regional el encargado de elaborar una propuesta legislativa en materia tributaria tomando en consideración la realidad y la política tributaria del país.
- 5.- Con esta práctica apoyada en los niveles de gobierno se podrá adecuar nuestra legislación y reglamentación tributaria, a la nueva realidad social, en coordinación con el poder legislativo y ejecutivo.
- 6.- Esta reforma legislativa tributaria de abajo hacia arriba, tendrá que ir acompañada con una modernización y fortalecimiento ético de la gestión tributaria municipal, regional y nacional.
- 7.- El diseño del plan de educación tributaria se enriquecerá de temas económicos, contables, legales, empresariales y de datos estadísticos. Requiriendo la participación de actores del sector público y privado identificados y/o involucrados con la sociedad y/o el estado.

8.- Dicho programa comprenderá módulos sobre “El COVID-19 y la nueva normalidad”, “Las causas y efectos de la corrupción y la evasión tributaria”, “El bienestar general, mito o realidad: casuística peruana” y “El ABC de la Tributación Municipal”.

9.- El Ministerio de Educación tendrá que gestionar la organización de eventos que permitan promover el conocimiento y despertar el sentido crítico de la tributación municipal en los escolares. Buscando promover los valores de solidaridad, honestidad y respeto a los demás que hagan posible poco a poco sensibilizar a las personas sobre la necesidad e importancia de la contribución tributaria (no necesariamente dineraria) para el desarrollo local y nacional.

10.- La Tributación Aduanera y la Tributación SUNAT (I.G.V. e I.R.) también debe pasar por una metodología similar con la ventaja de contar con un mayor desarrollo de sus instituciones y un mayor conocimiento de sus reglas en la gente acostumbrada a emprender o tener actividades económicas.

Finalmente, recomendamos que los profesores sean empoderados en sus habilidades comunicacionales para utilizar en lo posible la tecnología más adecuada para los fines, con la participación de invitados (adultos mayores con vocación filosófica y experiencia de vida) que hagan más entretenido, dinámico, realista y crítico el desarrollo de los temas dirigido a los potenciales contribuyentes y contribuyentes.

## **VI. CONCLUSIONES**

Desde el año 2001 hasta el año 2021, la conciencia tributaria en la provincia de Ica no se ha visto fortalecida, por el contrario, la desconfianza en las autoridades electas es mayoritario, con la agravante de alimentar la cultura de no pago a través de amnistías tributarias periódicas (cada cuatro años) que condonan el 100% de los intereses y multas en general.

La corrupción, la falta de tecnicismo y profesionalismo en el área de rentas o de recaudación de las municipalidades distritales que conforman la provincia de Ica y la falta de interés en los temas tributarios por parte de alcaldes y regidores, no permite la existencia de una relación tributaria confiable entre el Estado y la sociedad que es la base para formar conciencia tributaria.

La corrupción se ha asimilado de tal forma que muchos vecinos de la provincia de Ica asimilan y toleran casos graves de corrupción, justificando la comisión de delitos por parte de sus autoridades, con el lema: “No Importa que robe con tal que haga obras”. Principalmente, obras de cemento como “pistas y veredas”, que en época de coronavirus no fueron de mucha utilidad.

A nivel nacional, muchos presidentes en sus campañas electorales prometían atender las demandas del sector educación cuyo gasto representa a la fecha el 3.8% del PBI, a pesar de que en el año 2002 se suscribió el Acuerdo Nacional en el cual, entre otros puntos, se aprobó que el Estado “garantizará recursos para la reforma educativa otorgando un incremento mínimo anual en el presupuesto del sector educación equivalente al 0.25% del PBI, hasta que éste alcance un monto global equivalente al 6% del PBI.”. Dicha meta no se ha cumplido a pesar de haberse emitido la Resolución Suprema N.º 001-2007-ED

que obligó al gobierno; a un “incremento sostenido del presupuesto educativo hasta alcanzar no menos del 6% del PBI al año 2012”.

El Perú llega a su bicentenario con un gran déficit en su proceso de descentralización al no haberse logrado el desarrollo integral del país a pesar de haberse iniciado este proceso oficialmente el 28 de julio del 2002 con un anuncio hecho por el presidente de turno Alejandro Toledo durante la asunción del mando. Han pasado veinte años de proceso de descentralización (sin descentralización fiscal) y sigue existiendo un gran centralismo que no favorece la formación de la conciencia tributaria y la implementación de una educación tributaria en las diferentes regiones del país.

Finalmente, el espíritu del bicentenario es político por naturaleza y hace que cobre vigencia el pensamiento de ilustres peruanos como el del historiador tacneño Jorge Alfredo Basadre Grohmann quien dijo: “El Perú es un problema...pero también es una oportunidad...”. Coincidentemente, Jorge Basadre llegó a ser ministro de educación en dos oportunidades (en 1945, cerca de 4 meses, y de 1956 a 1958); así como maestro y educador de varias generaciones, como catedrático visitante y profesor. Fue director de la Biblioteca Nacional del Perú, encargándose de su reconstrucción y reorganización tras el incendio que sufriera en 1943.

## VII. BIBLIOGRAFÍA CITADA

### VII.1 Referencias

CUÉLLAR, M. (2003). *Los dilemas de la conciencia tributaria y la educación tributaria como piedra angular de todo buen sistema tributario*. Ica: Universidad Nacional San Luis Gonzaga de Ica.

MERINO, B. (2002). La gerencia de la administración tributaria, la evaluación del desempeño y las nuevas tecnologías. *Centro Interamericano de Administraciones Tributarias*, (págs. 1-19). Francia. Obtenido de [https://www.ciat.org/Biblioteca/ConferenciasTecnicas/2002/Espanol/francia2002\\_tema\\_1-2\\_peru.pdf](https://www.ciat.org/Biblioteca/ConferenciasTecnicas/2002/Espanol/francia2002_tema_1-2_peru.pdf)

MINISTERIO DE CULTURA. (2019). *Fortaleciendo el libro y la lectura en el Perú: Avances y Retos*. Lima. Obtenido de [https://cerlalc.org/wp-content/uploads/2019/11/Presentaci%C3%B3n-Felix-Lossio-DLL\\_DGIA\\_SEP\\_2019.pdf](https://cerlalc.org/wp-content/uploads/2019/11/Presentaci%C3%B3n-Felix-Lossio-DLL_DGIA_SEP_2019.pdf)

ORTEGA, J. (2001). *Apuntes de Derecho fiscal*. México: Porrúa.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL DEL PERÚ. (1 de octubre de 2015). *Compendio Normativo*. Lima. Obtenido de [https://www.tc.gob.pe/wp-content/uploads/2018/10/Compendio\\_Normativo.pdf](https://www.tc.gob.pe/wp-content/uploads/2018/10/Compendio_Normativo.pdf)

VALDÉS, R. (2001). *Curso de Derecho Tributario*. Santa Fe de Bogotá: Temis S.A. Obtenido de [https://opac.um.edu.uy/index.php?lvl=notice\\_display&id=47632](https://opac.um.edu.uy/index.php?lvl=notice_display&id=47632)

VASQUEZ, J. (1993). Tendencias modernas de la tributación y la administración tributaria. 27ª *Asamblea General del CIAT*, (págs. 1-16). Santiago de Chile.