



FISCALIDAD

E D I C I Ó N # 5

Segundo Semestre 2010

CONSEJO EDITORIAL

Carlos Marx Carrasco Vicuña

Director General del SRI

Miguel Acosta Andino

Director Nacional del Centro de Estudios Fiscales

Byron Vásconez

Director Nacional de Planificación y Coordinación

CENTRO DE ESTUDIOS FISCALES

Departamento de Estudios Tributarios del SRI

Mauro Andino

Ximena Amoroso

Diana Arias Urvina

Ana Rivadeneira

Nicolás Oliva

José Ramírez

Paúl Carrillo

Carlos Uribe

Bibliotecario

Hugo Fiallos

Articulistas

Carlos Marx Carrasco Vicuña

Lars P. Feld, Bruno S. Frey y Benno Torgler

Andrea Bedoya y Byron Vásconez

Muman Rojas Dávila

Quinta Edición

Quito-2010

CONTENIDO

Presentación 8



La Ciudadanía Fiscal 11
Carlos Marx Carrasco Vicuña



Rewarding Honest Taxpayers? Evaluating the Possibility of Field Experiments 69
Lars P. Feld, Bruno S. Frey y Benno Torgler



Entendiendo la Moral Tributaria en Ecuador 91
Andrea Bedoya y Byron Vásquez



Aplicación de un Indicador de Moral Tributaria al Desarrollo de Estrategias de Control y Servicio 135
Muman Rojas Dávila

LA CIUDADANÍA FISCAL

Carlos Marx Carrasco*

*Director General del Servicio de Rentas Internas de Ecuador. El autor agradece los valiosos aportes de Miguel Acosta, Alberto Feijo, Ana Rivadeneira y Mario Solís.

La Ciudadanía Fiscal: Algunas Reflexiones

Resumen

La Revolución Ciudadana, como se denomina el proyecto emprendido por el actual Gobierno Ecuatoriano, marca un quiebre no solo en el manejo tradicional de las herramientas de política económica, sino, y más importante, en el reconocimiento explícito del ser humano como sujeto y fin de la relación entre Estado y Sociedad. Bajo esta visión la trilogía Ética - Pacto Social - Cohesión Social se consolida en un solo concepto, el de Ciudadanía Fiscal. Este documento busca en primer término reflexionar sobre las interdependencias de esta trilogía hasta llegar a redefinir *la Ciudadanía Fiscal* como ‘la conciencia de las personas, grupos e instituciones, acerca de su responsabilidad y compromiso con la construcción de una sociedad cohesionada, democrática y justa, a través del ejercicio de sus derechos y deberes fiscales’. El rol de cada actor social puede entonces establecerse dentro de la construcción de la Ciudadanía Fiscal de un país. Para las Administraciones Tributarias una visión más fina, que consiste en la caracterización *del ciudadano tributario*, da una mejor orientación a cada una de las tareas que se emprenden a efectos de promover el pago voluntario de los impuestos. El ciudadano tributario no es solo un contribuyente que conoce y respeta sus obligaciones tributarias es un veedor del cumplimiento tributario de los otros ciudadanos y de la eficiencia y la transparencia con que actúa la propia administración tributaria.

Abstract

The official political movement in Ecuador, *Revolución Ciudadana*, is based on a conceptual framework that parts from traditional economic policy making. Moreover, it places the human being as its subject and ultimate goal, redefining the relationship between State and society. From this point of view, the Ethics - Social Contract - Social Cohesion trilogy integrates into one concept: Fiscal Citizenship. This paper presents some considerations about the interdependence of the elements of the trilogy, which leads to a new definition of Fiscal Citizenship. It is the consciousness of individuals, groups and institutions, about their responsibility and commitment to building a democratic, just and cohesive society, through the exercise of their fiscal rights and duties. Thus, each member of society has a role in the creation of Fiscal Citizenship. For Tax Administrations, this concept allows a more distinct picture through the characterization of such citizen. This, in turn, facilitates the definition of the actions Tax Administrations must perform towards promoting voluntary tax compliance. When it comes to his tax duties, the fiscal citizen is more than just a taxpayer who knows and conforms to the Law. The fiscal citizen is an observer of his fellow citizens' compliance and of the efficiency and transparency of the Tax Administration's work.

1 El Estado Social

Latinoamérica y Ecuador han visto una larga evolución del rol del Estado. Durante finales del siglo XIX y para la primera mitad del siglo XX, dominado por el paradigma de las “ventajas comparativas”, la evolución del sector primario exportador determinó las transformaciones socioeconómicas, casi en total ausencia de políticas estatales. Aunque desde esa época comienzan a introducirse las relaciones capitalistas modernas con pago de salarios y al capital típicamente externo, los resultados fueron la concentración del ingreso y una gran vulnerabilidad de las economías por la naturaleza exportadora de bienes con alta elasticidad precio.

En la segunda mitad del siglo XX, el Estado Ecuatoriano, en la búsqueda de modernizar la economía, adopta el modelo estructuralista de sustitución de importaciones. El papel del Estado se reflejaba entonces en planes de desarrollo donde se priorizaba el suministro de bienes públicos e infraestructura como condiciones necesarias para la creación de la “superestructura industrial”. Pero el Estado, lejos de ser el motor del desarrollo, disfruta del inicio de la explotación petrolera que le permite incrementar el gasto corriente y tener acceso al financiamiento externo que lo lleva de una deuda pública externa de USD 261 millones en 1971 a USD 4.652 en 1980 (Correa, 1996). Los efectos de la "Enfermedad Holandesa" se hicieron sentir y las importaciones se incrementaron sin alcanzar los objetivos del modelo estructuralista.

Pero es el Estado Neoliberal, impulsado desde el Consenso de Washington, con una priorización más a los medios como el control de la inflación; que hacia los fines como el desarrollo justo, marca la aparición del Estado Social, donde uno de los aspectos más relevantes es la adopción de una visión de la economía transformada a una economía social y solidaria.

Es en este nuevo Estado Social donde se alude al individuo inmerso en una colectividad concreta y completa, que tiene un perfil determinado, una forma de ver el mundo y de actuar en él, de acuerdo a lo que repite y aprende. El ciudadano mismo adquiere una participación con autonomía, libertad y solvencia. El poder, la democracia, la justicia, de un proyecto nacional o local, está inmerso en lo que la gente siente, vive, piensa, hace, cree o espera. La esencia del desarrollo abarca lo ético, como solidario y por tanto como el trabajo hacia el bien común. Sin embargo, al hablar del ciudadano sumergido en una democracia es también concebir, estructurar y desarrollar el Estado, producto de un pacto social de convivencia que está vigente y al mismo tiempo en plena transformación.

Diversas visiones han dejado de lado este humanismo que encarna lo que las personas están pensando, aspirando y deseando como protagonistas del desarrollo nacional. Esas visiones a menudo ponen mayor énfasis en el rol de solo uno de los actores del proceso de desarrollo - ya sea el Estado o la misma sociedad civil. Ejemplos en ese sentido son el Fondo Monetario Internacional y el Banco Interamericano de Reconstrucción y Fomento, que bajo el concepto de la *Buena Gobernanza*, proponen que el buen gobierno es capaz de construir paz, prosperidad y sociedades democráticas (De Miguel, 2007); o, el PNUD que dentro del *desarrollo humano perdurable* pone acento en el reforzamiento de la sociedad civil sin que se hagan explícitas las relaciones e influencias entre los distintos actores sociales.

Las ideas no son nuevas, pero como lo señala Augier (2004) dado que la democracia no es una ciencia exacta, no es una ciencia en absoluto, y supone el dominio de competencias como el espíritu crítico, la autonomía, la capacidad de iniciativa, las capacidades de negociación y de solución pacífica de los conflictos, la delegación de autoridad y el respeto de las diferencias (Augier, 2004). Se requiere si de propuestas que pongan de manifiesto roles y den forma a sistemas de medición del cumplimiento de cada responsabilidad y su aporte a los logros sociales alcanzados.

La estructura de construcción de esta propuesta alternativa se basa la discusión de tres conceptos que son de responsabilidad global dentro de una sociedad. El primero de ellos, la Ética y su acción reflejada en comportamientos moralmente aceptables genera círculos virtuosos tanto en la legitimación ciudadana de las políticas adoptadas, como en la eficiencia y efectividad de las

instituciones públicas y privadas. El segundo concepto corresponde al Pacto Social cuyo cumplimiento es por sí mismo una forma de reforzar la ética ciudadana pero que además dota de las herramientas para medir el alcance de los objetivos de desarrollo donde el ser humano sea el sujeto y fin de la relación entre Estado y Sociedad. El tercero se refiere a la Cohesión Social vista como la concienciación individual y colectiva de los compromisos y responsabilidades dentro de la comunidad. La trilogía Ética - Pacto Social - Cohesión Social se consolida en un solo concepto, el de Ciudadanía Fiscal definida precisamente como 'la actitud consciente y voluntaria de mujeres y hombres en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, como condición para el ejercicio pleno de sus derechos'. El rol de cada actor social puede entonces establecerse y medirse dentro de la construcción de la Ciudadanía Fiscal de un país, pero con un énfasis absoluto en la *moral tributaria*.

Las Administraciones Tributarias tienen un importante papel que cumplir en la construcción de la Ciudadanía Fiscal. Una visión más fina para poder entender ese papel, consiste en la caracterización del *ciudadano tributario*. El ciudadano tributario no es solo un contribuyente que conoce y respeta sus obligaciones tributarias es un veedor del cumplimiento tributario de los otros ciudadanos y de la eficiencia y la transparencia con que actúa la propia administración tributaria.

La hoja de ruta de este documento concluye entonces con la agenda inicial, que ha emprendido la Administración Tributaria Ecuatoriana, para formar en los ciudadanos tributarios un conjunto de percepciones, valores y actitudes sobre los impuestos basados en la trilogía Ética - Pacto Social - Cohesión Social. Actitudes que los individuos obtienen de manera codificada a través de distintos medios, pero sobre todo a través de la educación cívico-tributaria promueven el cumplimiento voluntario y hace más fáciles las tareas de control de la propia administración tributaria porque todos son parte de esa administración.

2 La Trilogía Ética - Pacto Social - Cohesión Social: La Ciudadanía Fiscal

La ciudadanía, en palabras de Díaz Velázquez (2009),

[...] debe entenderse como estatus formal (el conjunto de derechos civiles, políticos y sociales que el ordenamiento jurídico otorga a los miembros de pleno derecho de una comunidad) y como condición sustantiva (la adquisición y práctica efectiva de esos derechos). Mas esta condición de ciudadanía no sólo se define en la existencia

y la práctica de derechos, sino que también es una identidad configurada socialmente, como proceso social instituido, que posibilita y define unas determinadas oportunidades para la participación de los ciudadanos y los grupos sociales en esas prácticas sociales relacionales que configuran la ciudadanía dentro de un contexto social concreto (Díaz Velázquez, 2009).

La identidad a la que hace referencia este autor, consiste en que la ciudadanía está compuesta por el sinnúmero de relaciones en las que se ven inversos individuos, grupos e instituciones en un todo. Y es dentro de estas relaciones que es necesario entender como la Ética, el Pacto Social y la Cohesión Social son factores que pueden fortalecerlas o estimularlas o por el contrario debilitarlas o anularlas. Delimitando esas relaciones a los derechos y obligaciones fiscales, estaremos delimitando también una ciudadanía que se denomina fiscal.

2.1 Ética

La Ciudadanía Fiscal en Ecuador tiene oficialmente el mandato de distintos instrumentos legales, pero principalmente de su ley máxima: la Constitución. El mandato no solo describe el rol del Estado, sino también el grado de intervención de los distintos sectores de la sociedad y la estructura institucional pública y particular. Bajo este marco legal se elaboran actualmente las leyes y reglamentos correspondientes; se diseñan nuevas instituciones, nuevos mecanismos y entre otros, algunos elementos teóricos, formales, prácticos. La participación en esta construcción, demanda la toma de conciencia de las personas, los grupos, las instituciones y de la colectividad del país, en su conjunto; esa toma de conciencia se centra alrededor de aspiraciones y expectativas incorporadas principalmente al Plan Nacional para el Buen Vivir. La Constitución -2008, es la visión renovada del sector público que establece un compromiso prioritario de desarrollo nacional, basado en la Ética Solidaria de todos los ciudadanos. Esa Ética constituye una práctica consecuente de tributación voluntaria; y, su incumplimiento se somete, también voluntariamente, a una acción inevitable de sanción.

La construcción de la ciudadanía fiscal por su naturaleza es un desafío que debe ser sistemáticamente compartido por distintos sectores con sus propios perfiles, enfoques y estilos deben participar de ese proceso de construir la sociedad democrática, justa y debidamente cohesionada; esto significa que el Estado también debe ser adecuado a ese nuevo escenario, debe tener apertura y mecanismos adecuados que viabilicen a este tipo de prioridades y condicionamientos inéditos, que se consolide de acuerdo al forcejeo de intereses y en-

foques con libertad, condescendencia y tolerancia. Esta complejidad demanda condiciones objetivas y cimientos concretos, adecuados a la diversidad cultural, al mestizaje que caracteriza a gran parte de Iberoamérica y aptos para cumplir todas las fases y cada uno de los componentes específicos involucrados; a modo de ejemplo, es prioritario gestar espacios de diálogo permanente, espacios que sean vinculantes con las decisiones de gobernantes, representantes y de los gobiernos locales, a través de canales establecidos y reconocidos, en la práctica; por su transparencia y eficacia tener facilidad de preparar planes, cumplirlos, evaluarlos.

Recordemos que la construcción de ciudadanía fiscal es parte de un proyecto de país, que intenta convertir la tributación ciudadana en tributación voluntaria, basa en la confianza ciudadana porque existe una inversión y un gasto público eficiente, transparente, justo y oportuno, en la que intervienen las personas sin mayor dificultad; se convierte en un gran catalizador del desarrollo social alcanzado, en el espejo del “estado de la Nación”.

La mayoría de las personas tienen la predisposición de confiar en sus semejantes, en el ser humano y por ello acuden a lo ético y a lo afectivo, como alternativas seguras de vivir con seguridad y armonía; el problema es que en las últimas décadas esa disposición se está debilitando, es decir, la inseguridad, la corrupción, la violencia y la inconsecuencia de muchos sectores, parece conducir a la sociedad y por ende a las personas en la dirección contraria a la mencionada.

El comportamiento humano es complejo, depende de muchos factores, especialmente de lo que sucede en los primeros años de vida; la mayoría de ellos son marcadamente subjetivos; también le afecta –al comportamiento humano– las condiciones materiales de vida, el contexto social-cultural, el comunicacional; los procesos familiares, creencias, costumbres entre otros; un factor fundamental es el psicológico-afectivo; luego, en otro plano tenemos, la educación elemento clave; si hacemos un balance podemos postular que lo ético, en el mundo latinoamericano, tiene la virtud de ser: un proceso personal (interno) y colectivo. Al mismo tiempo, enlaza toda la formación vital: vivencias, emociones, impactos, experiencias, con el conocimiento, con las ideas y la participación social. Cada ser humano acumula, reúne, intercambia y consolida compromisos, actitudes y utopías, que en otra dimensión, más bien holística, se convierten en ese rasgo apasionado frente a la vida, a los intereses y las mismas ideas.

La ciudadanía fiscal concebida como proceso de apertura de la conciencia individual y colectiva y como responsabilidad asumida, se convierte en un medio de unión y de cambio ciudadano, que se halla comprometida con las aspiraciones y expectativas más íntimas de las personas y de los grupos sociales.

Su fortalecimiento depende de la consolidación de mecanismos que permitan una fluida reflexión ciudadana y una real posibilidad de intervenir en la toma de decisiones del gobierno nacional y de los gobiernos locales. Si se induce esa participación consciente y comprometida, con éxito, si se la construye con una capacitación y auto-capacitación intensa, se convierte en un aspecto estratégico que afecta a la mentalidad, a las actitudes y a los sentimientos de las personas y de ese modo, a la “cultura ética de la Nación”, por decirlo así.

El desafío para las administraciones tributarias es enfrentar la desconfianza social hacia las instituciones públicas en general y hacia la capacidad, honestidad y compromiso de los funcionarios públicos; tendencia impuesta por el dominio de éticas superficiales, a veces falsas, prácticas inconsecuentes, manipuladoras, demagógicas, corruptas y fundamentalistas, sean estas de carácter político partidista, a veces, disfrazadas de imparcialidad o tecnicismo. La construcción de una sociedad democrática y justa, requiere una visión, un enfoque ético, científico-tecnológico, social, de apertura, es opción humanista, de un humanismo responsable capaz de remontar la enorme pendiente que nos arrastra a la destrucción, es ir contra corriente, llevar a la práctica, una democracia justa, efectiva y legítima que no de asidero a ningún intento de golpe de Estado o de dictadura, sino que se fortalezca gracias al avance permanente de una ciudadanía fiscal (Botana, 2006).

La moral tributaria es parte de la moral de la ciudadanía fiscal, ambas se sustentan, en un humanismo holístico, justo, democrático que propugna la cohesión social, que es soporte de la vida próspera de la sociedad, a través de un Estado consecuente y responsable; con este antecedente, la ciudadanía fiscal como conciencia y fuerza social es corresponsable de la conformación del nuevo Estado y ese humanismo holístico es el soporte ideológico de nuevo ciudadano comprometido con el destino de esa *reconstrucción de esa sociedad democrática, justa y cohesionada* que es parte de ese despertar colectivo y al mismo tiempo de un emprendimiento democrático y participativo que se considera existe actualmente en el continente latinoamericano; forma parte de un proceso que va hacia un pacto social que asegure la cohesión social y con ello la integración andina, suramericana, latinoamericana y la cooperación iberoamericana.

En las recomendaciones que hace “EUROSociAL Fiscalidad” para la cumbre UE-ALAC 2010, plantea luchar por el incremento y estabilidad de los ingresos fiscales; la promoción de la equidad de los sistemas tributarios; la detección y corrección del fraude fiscal; el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales; la construcción de ciudadanía fiscal y el diálogo interregional para fortalecer e institucionalizar mecanismos y organizaciones eficientes, incluyentes, cercanas a la ciudadanía, hacia un pacto social que asegure la cohesión social; este esquema es básico y se lo debe tener en mente el momento de implementar

estrategias; ir a la institucionalización de una lógica en la toma de decisiones, fijar objetivos, criterios de prioridad y expansión, de población beneficiaria, enfoques e indicadores que muestren las innovaciones puestas en práctica, es decir, tener los impactos alcanzados (Franco, 1996).

En el Ecuador como un primer paso se propone desarrollar el diálogo, la reflexión y llegar a determinados consensos, como una reseña se exponen más adelante, algunos 'enunciados ético-morales' como decálogo general y básico, accesible, que sirva de referencia para otros pronunciamientos. Los principios y enunciados éticos y su aplicación moral, son los soportes sobre los que transita el enorme tren que constituye la sociedad; son soportes que consolidan la confianza mutua; que fundamentan las determinaciones jurídicas, las orientaciones políticas y la construcción de las utopías; todo esto, coloca, como tarea prioritaria para todos, alcanzar con la mayor parte de los ciudadanos ese desarrollo ético-moral de la manera coherente, consecuente y en el menor tiempo que sea posible; respaldados por el proyecto nacional; que en el caso ecuatoriano son los postulados constitucionales, que consolidan el mandato del Buen Vivir, el cimiento seguro del desarrollo ético y social aludido.

[...]Una ética de la autonomía y de la libertad recurre al concepto de autoridad basado en la confianza. Quien ejerce la autoridad no necesita intimidar, ni explotar, ni amenazar. [...]El concepto de poder cambia substancialmente, transformándose en un poder que despierta los poderes de los actores sociales; por ello mismo, el poder circula, tiene carácter provisorio, reclama constantemente participación activa. La educación adquiere relevancia, no como proceso de sumisión a la autoridad, sino como desocultamiento del poder que la autoridad del educador pretende ejercer sobre los educandos. (Reballato, 2008).

El aporte de José Luis Reballato, enfatiza un aspecto clave: la autoridad esencialmente ética y solidaria es de iguales, del colectivo de nueva estirpe ética, que no necesita intimidar, explotar, utilizar o amenazar; sino que se basa en la participación activa e incluso debe estar presente en el hecho educativo cotidiano, en el que el educador es guía y motivador de una conciencia autónoma, libre y con plenitud de desarrolla con creatividad en el presente, hacia el futuro. Remover los esquemas tradicionales impuestos por la repetición y un millón de mecanismos de condicionamiento y sumisión es un paso indispensable.

En este escenario desde el CIAT, consensuadamente, se plantea: *alcanzar la expansión y consolidación de la 'moral tributaria' como determinante en la legitimación de los sistemas tributarios modernos.*

La conciencia tributaria del proyecto constitucional vigente, forja una ética-moral tributaria solidaria, responsable y holística; válida para la administración tributaria, para el Estado, para la ciudadanía fiscal y toda la Nación, lo que permite formular una sugerencia inductiva: *“El eje de la construcción de la ‘sociedad democrática y justa’ es la moral tributaria de ciudadanos, ciudadanas y de modo ejemplar, de los funcionarios públicos; que cuidan con rigor, que la inversión pública y el gasto público, se ejecuten de modo pertinente, responsable, transparente, equitativo y justo”*; esta sugerencia se formula como un mecanismo que permita gestar paradigmas e hipótesis de investigación dentro del procesos de trabajo, especialmente con el sistema educativo y con los gobiernos locales; es un eje referencial la construcción de esa sociedad democrática y justa, que se aspira; la consolidación de la moral tributaria en los sectores mencionados es la tarea iniciada y espacio abierto para explorar con creatividad alternativas innovadoras de trabajo de las administraciones tributarias y para forjar, en la práctica, los alcances del concepto en sí, que sabemos tiene una dosis de utopía.

2.2 Pacto Social

La participación activa de la sociedad civil; eje vertebral de sujeción y de desarrollo del Estado, se relaciona con la conciencia, voluntad y compromiso de contribuir económicamente y de modo ‘voluntario’ al financiamiento de las funciones públicas y con asegurar un seguimiento permanente y sistemático (Veedurías), que la inversión y el gasto fiscal sean realizados de modo responsable y de excelencia; que la responsabilidad social-ciudadana de las entidades del Estado y de los funcionarios públicos o privados, sea cumplir bien y hacer el bien a la colectividad, respaldados por una solvencia técnica y profesional.

En este contexto, la construcción de ciudadanía fiscal en el Ecuador se enlaza con un proceso más amplio y complejo, encaminado a cambiar el perfil, la visión, la estructura del propio Estado: es la tendencia por recuperar el papel y ampliar la dimensión del Estado en la sociedad, se destaca la importancia de elevar la eficiencia del gasto público en base a mayor control, transparencia, gestión por resultados y gestión de los recursos humanos (Domínguez & Rueda, 2005).

Según lo propuesto el Pacto Fiscal (PF), coyunturalmente, se constituye en eje del proceso descrito, es decir, es un piso de esa compleja, dinámica estructura que constituye la moral tributaria, la construcción de ciudadanía fiscal, el Pacto Fiscal, Pacto Social y la construcción de la cohesión social. El PF es soporte de la participación ciudadana, porque con el cumplimiento de los funcionarios y de todos los niveles, instituciones, sistemas o administraciones tributarias y de la función pública en general se han comprometido y cumplen con un tra-

bajo transparente, de calidad y que con el Pacto deciden voluntariamente participar por su 'responsabilidad social' en el proceso y se convierte en el apoyo estratégico de todos los procesos y es el motor de partida y la medida del desarrollo social y del Buen Vivir nacional alcanzado. Como proceso participativo se llega al 'cumplimiento tributario voluntario y al gasto público responsable y de excelencia'; lo que es complejo porque la ética-moral va manifestándose con diferencias, ritmos y particularidades, según los actores y los escenarios, localidades-regiones o territorios correspondientes; lo que embrolla el establecimiento de fórmulas fijas y provoca aperturas para consolidar esa diversidad con libertad y al mismo tiempo establece un cimiento sólido que impida que predomine la anarquía. Cada ser humano, cada día e incluso cada momento de su vida debe afincarse más en su autenticidad, con vitalidad, valentía y coraje confirmar su identidad y proyectarla consensuadamente en el poder de su colectivo; con ideas, símbolos, costumbres, valores, propuestas de acción; con las organizaciones y los círculos o equipos de trabajo; mantener un avance paulatino, con perseverancia, con criterio, libertad y autonomía validar o negar opciones y crear alternativas que se conviertan en lo habitual; una de las primeras batallas claves es salir de la ruta que marca el consumismo y construir una que vaya más que por la cantidad por la calidad y la armonía; otra es el tema de aprender a participar y al mismo tiempo a comunicarse, respetar y convivir.

Si a la ciudadanía fiscal se la concibe como un 'sujeto político' (Estévez & Esper, 2008), los alcances del Pacto Social están marcados por el mismo perfil, su contenido político, en un buen sentido, es un enorme equipo de ciudadanos, que se comprometen a cumplir con determinados valores que inciden en determinados objetivos estratégicos; lo mismo sucede con el Pacto Fiscal en el que ciudadanos dedicados a atender al Estado en distintas funciones y diferentes dependencias, que tienen un compromiso similar; es un camino de innovación radical por el que optan la mayoría de los ciudadanos.

Estratégicamente se puede destacar que el Pacto Fiscal tiene el peso de ser el cimiento y el primer escalón de esa construcción que se está mencionando y que sus avances tendrán incidencia en numerosos aspectos de la vida social, especialmente en el tema ético; una primera determinación de los alcances del Pacto Fiscal es que se trata de un compromiso a nivel nacional; que incluso se podría considerar que es la otra cara de la misma moneda en relación al Pacto Social (Estévez & Esper, 2008); tener en cuenta que se trata de un desafío inmediato y al mismo tiempo de un desafío a mediano y largo plazo. Otro alcance es conjeturar que va más allá de lo institucional que se debe construir sus propuestas, definir sus objetivos y cumplir sus metas, considerando su incidencia en el desarrollo social presente y a futuro. Debe considerar que es el embrión del cambio que legitima a un nuevo Estado que reemplazo al anterior, que no

amerita describirlo; que tiene relación con la percepción ciudadana respecto al cumplimiento o incumplimiento y ello con la confianza ciudadana que se encuentra profundamente afectada por la falta de ética McGee (2006); que en el momento actual se percibe el extremo despilfarro y mal uso de los bienes que generosamente nos concede la naturaleza y finalmente considerar que la confianza es una construcción colectiva porque más que confiar en la naturaleza de los individuos por separado, hay que contar con la naturaleza del ser humano como ser colectivo, por tanto contar con la fuerza y la claridad de la cultura y por tanto de un Pacto Fiscal-Social que al integrar el imaginario colectivo es parte de ese desarrollo cultural (Rojas, 2009).

2.2.1 Cultura del Pacto Social

Existe una tradición en América del Sur, que valora con énfasis la espiritualidad humana diversa e intercultural, conectada con la naturaleza; se reconoce que existe un sincretismo cultural que se expresa con intensidad, fuerza y cotidianidad sin alcanzar a consolidarse y por ello se la ha denominado como una original espiritualidad basada en una ‘moral de emergencia’ (Roig, 2002) o una “moral heroica” como la denomina J.C. Mariátegui que la relaciona con procesos sociales concretos; la espiritualidad latinoamericana en su diversidad cultural tiene un enlace con un sentido colectivo que aparece como un denominador común multicultural, que acumula una larga trayectoria desde un pasado muy remoto, que se caracteriza por una variada oralidad e íconos presentes en sus tradiciones políticas y culturales; de modo que las diferentes culturas tienen un sentido comunitario que les ha permitido sobrevivir en períodos muy adversos, hoy se reconoce esa moral de emergencia o moral heroica de los pueblos latinoamericanos como una fortaleza muy importante para su desarrollo futuro y como un elemento cultural estratégico para el desarrollo más amplio de la cultura del pacto social, es decir, la espiritualidad latinoamericana marca con un perfil determinado la tendencia dominante de la ‘cultura del pacto social’.

La cultura del pacto social supone un acervo en el desarrollo del imaginario social, que a su vez expresa el desarrollo ético alcanzado y que ha pasado a ser parte de la identidad colectiva vigente y en avance; este desarrollo histórico y social, depende de la consolidación de la visión política de la Nación, de cada uno de los ciudadanos y de todos en conjunto y, de un procesos educativo de calidad, por tanto eficiente y responsable. Se puede identificar dos niveles en el desarrollo del pacto social institucional, uno interno y otro internacional. El perfil y la historia del pacto social en Latinoamérica no está muy lejos de lo que acontece en el resto del planeta; recordemos que la Asamblea General, las Naciones Unidas -ONU, en 1966, aprueba el llamado Pacto Internacional de

Derechos Económicos, Sociales y Culturales así como el Pacto sobre Derechos Civiles y Políticos; ambos, junto con la Declaración Universal de los Derechos Humanos de 1948, constituyen la Carta de los Derechos Humanos que es uno de los fundamentos de la organización y que crean condiciones objetivas como para gestar y avanzar hacia un *pensamiento de encuentro de distintos enfoques y posiciones fusionándolas alrededor de nuevas perspectivas*, basándose en experiencias vividas o enseñanzas adquiridas, para hallar y construir elementos de una nueva sociedad democrática y justa. El pacto a nivel internacional es un instrumento estratégico en el desarrollo de la convivencia internacional; la ONU-UNESCO, desarrolla numerosas iniciativas como impulsar algunas redes, como la Red Regional de Innovaciones Educativas para América Latina y el Caribe, que realiza una serie de estudios y publicaciones relacionadas con ‘la convivencia democrática, la inclusión social y una cultura de paz’; de los que se destaca el estudio publicado en Santiago, el año 2008: “Convivencia democrática, inclusión y cultura de paz”, el que subraya el papel de la educación en la construcción de una cultura de convivencia democrática y una cultura de paz, para lo cual establece un marco de referencia compartido para programar las orientaciones para el fortalecimiento de valores y la diversidad cultural.

La cultura del pacto social es una toma de conciencia que tiene mucho que ver con la toma de conciencia de la ciudadanía fiscal y de la moral tributaria; por tanto, tienen un elemento en común: que las personas toman conciencia de su papel decisivo en la construcción responsable de una sociedad democrática y justa; se constituye en la esencia de la nueva ciudadanía gestora del Estado ciudadano del Buen Vivir; es una toma de consciencia en que cada persona libre y autónomamente reflexiona, analiza, opta y se compromete a ser o no, protagonista de un cambio profundo de su sociedad y lo mismo sucede en la estructura de las instituciones públicas; esto nos demuestra la complejidad de los procesos, por las interconexiones que se generan entre los distintos actores y factores de la vida social; la toma de conciencia de los nuevos ciudadanos tiene dos pilares fundamentales: uno la consolidación de lo que denominamos el “momento holístico” (RPR); el otro pilar es la educación en todos sus niveles, una educación que se transforma convirtiéndose además de proceso de desarrollo de conocimientos, en una “experiencia formativa de valores, actitudes y habilidades socio-emocionales y éticas que sustenta una convivencia social en la que todos participan, comparten y se desarrollan plenamente” (Blanco & Hirmas, 2008), que por la contingencia de este período en el aspecto fundamental de toda la actividad ciudadana y estatal. Estos pilares estratégicos se orientan hacia el fortalecimiento ético de la sociedad; de modo que la cultura del pacto social es ante todo: valores, actitudes y habilidades socio-emocionales y éticas que sustenta con apertura y tolerancia la armonía en la convivencia social. Es

construcción de convivencia que integra afectos, razonamiento moral e identidad personal como un proceso inmerso en el colectivo en el que es posible gestar y fortalecer el proyecto personal que se enlaza positivamente y por consenso en el proyecto local-regional-nacional-continental. El elemento clave de los dos pilares fundamentales mencionados, de lo que podemos decir constituye una verdadera 'revolución ética', es el diálogo permanente que constituye una ciudadanía reflexiva, crítica en libertad y autonomía (Carrillo, 2001) en un ambiente positivo y auténtico, como una práctica cotidiana y permanente; como un proceso constructivo permanente (Brunner, 1990).

La cultura del pacto social existe históricamente en la conciencia de los latinoamericanos, es un elemento latente que no se lo ha exaltado de modo suficiente y que no se lo ha afinado como corresponde para armonizarlo con los desafíos actuales; pero existe, en algunos casos podrá ser en estado larvario, en otros más avanzado, pero potencialmente es un recurso con el que se puede contar en los países latinoamericanos. Siendo así el trabajo que corresponde es cuidar, cultivar; establecer un plan concertado para que crezca esa apropiación del pacto social y de la cohesión social como un resultado directo del pacto; que disponga de los fundamentos, conceptos, instrumentos, herramientas que lo conviertan en herramienta de participación.

El paso desde esa etapa potencial y de remotas tradiciones de conciencia social, a ser un ejercicio permanente y afinado teórica y técnicamente, es una tarea que se presenta para el actual período de desarrollo social como decisivo. Es indudable que el pacto social y una de sus formas claves "el pacto fiscal" son directrices que deben constituir una alternativa reconocida de consenso, de identidad colectiva y de cohesión social. El pacto en pocas palabras es un acuerdo consensuado que tiene elementos claros para su aplicación, su cumplimiento, continuidad y proyección con un hecho que cambia la situación dominante; el pacto es un proceso que tiene virtudes, contenidos, debilidades y peligros; es un hecho histórico que se propone, discute, cede o afina para concertar y tener esa fuerza poderosa de convertirse en una aspiración para una gran mayoría de personas, que se han involucrado y comprometido con una determinada lucha, realización o exigencia. De modo que se puede reconocer algunas etapas para alcanzar con éxito un pacto social; en primer lugar debe existir una situación problemática que motiva y demanda un cambio, debe existir una disposición o apertura, de la ciudadanía y de las entidades públicas; se debe disponer de información y diagnósticos solventes; se debe mantener un proceso participativo y un esfuerzo de desarrollar sinergias y concordancias a nivel muy amplio y nacional; establecer la perspectiva de mantener un seguimiento al proceso y una evaluación en un período determinado según lo determinen los planes nacionales e institucionales aprobados; se deben establecer mecanismos

y momentos de concertación, para intensificar el intercambio de información, aspiraciones y de establecer consensos en áreas predeterminadas y trabajar por el establecimiento de ciertos conceptos fundamentales.

2.3 Cohesión Social

El Estado del *Buen Vivir*, se constituye con un *ciudadano-solidario* que encarna la utopía e implica centrar la visión, la misión, los principios, valores, planes, procesos, mecanismos y proyectos en las(os) ciudadanas(os) en la libertad solidaria; el 'quid' que esclarece a tanta complejidad es reconocer que lo central es: EL SER HUMANO, considerado de modo 'holístico'; este énfasis debe ser educativo y no debe estar limitado a las aulas sino que insistir en que existe una responsabilidad compartida por todos; todas las personas somos corresponsables de la formación y desarrollo de las nuevas generaciones; el problema es cómo hacer factible que esa responsabilidad sea asumida con propiedad y lo que es más complicado, con solvencia. Es necesario para el cambio de actitudes recuperar el rol formativo de los adultos mayores para los preescolares, niños y adolescentes; establecer un enfoque didáctico también libertario lo que significa el trabajo en equipo, el aprendizaje por problemas, esto como método didáctico; pero más allá deben existir oportunidades para que los niños y los adolescentes resuelvan problemas reales y concretos por sí mismos, superar la sobreprotección paternalista de raíces medioevales.

El programa "*EUROsociAL Fiscalidad*", iniciativa de cooperación técnica de la Comisión Europea para promover la cohesión social en América Latina, parte de la apreciación, que existe la cultura fiscal en la mayoría de los países de América Latina, se enmarca en la baja confianza en la democracia, en las instancias públicas y una fuerte percepción social negativa sobre la utilización de los recursos públicos; considera que se podrá superar esa desconfianza con un cumplimiento fiscal correcto, transparente, responsable, con la elevación de la cultura fiscal, la construcción de un Pacto Social que cimente la cohesión social. Por lo tanto, la construcción de ciudadanía fiscal debe motivar y gestar inductiva y participativamente una ciudadanía activa, responsable y consciente de la importancia social de los tributos y de la transparencia y eficiencia del gasto público, que mejore la distribución de la renta y garantice los ingresos suficientes para fomentar el desarrollo humano y la cohesión social.

La cohesión social como "sensibilización social, conciencia y acción" tiene mucho que ver con la consolidación de la democracia participativa, exactamente es resultado de la toma de conciencia de la ciudadanía fiscal, reforzada con la moral tributaria; en un paso que tiene alcances políticos y culturales y, es parte, de un sendero más amplio y complejo como es la construcción del

régimen del Buen Vivir. La cohesión social tiene enorme fuerza que se abre en abanico, con muchos desafíos; por ello, corresponde iniciar un proceso coordinado, a nivel nacional y territorial-local, segundo lineamiento estratégico a largo plazo, en el que en cierta medida, la Administración Tributaria, es aglutinante, gestora de sinergia y concordancia nacional, que se consolida con la rectitud y responsabilidad fiscal.

A su vez, el Consejo de Europa para la Cohesión Social, por ejemplo, define dicho término como

la capacidad de una sociedad para asegurar el bienestar de todos sus miembros, minimizar las disparidades y evitar la polarización: una sociedad cohesionada es una comunidad de apoyo mutuo compuesta por individuos libres que persiguen estos objetivos comunes por medios democráticos (Hopenhayn, 2005).

2.4 Ciudadanía Fiscal

La Ciudadanía Fiscal no puede existir sin los(as) ciudadanos(as), es decir, cada una de las personas, concretas y en conjunto, con sus vivencias, apreciaciones, respuestas, actitudes, acciones e ideas; los ciudadanos se apropian de un enfoque consensuado y de una bandera emancipadora y se comprometen formal, subjetiva y colectivamente a cumplir determinados objetivos en un plazo determinado. El problema se complejiza el momento en que se considera que todo lo descrito en los párrafos anteriores depende de lo que colectivamente se haya desarrollado como cultura diversa o cerrada, solidaria o excluyente; esta disyuntiva es parte del imaginario vigente y de la práctica a nivel de conciencia colectiva, costumbres, tradiciones, como algo intercultural; esto incide en que se deben determinar los sectores estratégicos para el desarrollo de ese escenario en el que debe consolidarse de la democracia en cada caso. La ciudadanía futura es un elemento con cierto poder gravitacional, máxima fundamental de que los ciudadanos son los únicos que tienen el Poder en sus manos y luego que son los únicos que tienen la propiedad de los fondos públicos que se forman con los tributos, son los únicos propietarios porque son los contribuyentes. El siguiente axioma: la existencia de un tipo de ciudadano depende de los procesos educativos, formativos, familiares, especialmente afectivos y, de comunicación que se encuentren vigentes en la sociedad de que se trate.

Ciudadanía Fiscal es 'la conciencia de las personas, grupos e instituciones, acerca de su responsabilidad y compromiso con la construcción de una sociedad cohesionada, democrática y justa, a través del ejercicio de sus derechos y deberes fiscales'.

El desafío de un Estado ciudadano es estar conectado con la ciudadanía a nivel de gestar una conciencia, imaginario e identidad colectiva, de modo simultáneo y coherente; es importante llevar a cabo un proceso de inclusión, renovar el pacto social, instaurar la responsabilidad social, procurar con ello el cumplimiento tributario y, finalmente, analizar el impacto que dichos fenómenos poseen sobre la cohesión social (o la medida en que los integrantes de la sociedad se perciben a sí mismos), cómo, afecta su voluntad de cumplimiento (Estévez & Esper, 2009); estos son aspectos relacionados con el imaginario social vigente, con el modo de ver la realidad, de identificarse, de relacionarse, en el fondo de la conciencia de cada una de las personas.

El ciudadano en el proceso de formación de la ciudadanía fiscal tiene que hallar los mecanismos a través de los cuales, se cuide especialmente a los excluidos; intervenir, repetimos, individual y colectivamente, para que puedan recuperar su dignidad, su capacidad ontológica de ser, de expresarse con autenticidad, de ser también generadores de ese nuevo Estado, que, de acuerdo a lo expuesto, en el caso ecuatoriano, debe cumplir el mandato constitucional respectivo: constituir una “sociedad que respeta en todas sus dimensiones, la dignidad de las personas y de las colectividades” (Preámbulo constitucional). Dicho proceso debe iniciarse en el modo de pensar, de vivir, de administrarse, organizarse y perpetuarse. La Constitución en el Art. N° 340, determina la creación de un “sistema nacional de inclusión y equidad social con un *conjunto articulado y coordinado de sistemas, instituciones, políticas, normas, programas y servicios que aseguran el ejercicio, garantía y exigibilidad de los derechos[...] [que] se articula al Plan Nacional de Desarrollo y al sistema nacional descentralizado de planificación participativa[...] [que incluye] [...] los ámbitos de la educación, salud, seguridad social, vivienda, cultural, comunicación, ciencia y tecnología[...]”*, entre otros. Esta disposición constitucional es clarificadora e incluso aplicable al significado ideal del proceso de formulación, implementación y evaluación de las políticas públicas tendentes a la cohesión social, como recomienda el Programa regional de cooperación con América Latina promovido por la Comisión Europea, EUROsociAL Fiscalidad.

La ciudadanía fiscal se sustenta o demanda un Estado renovado, es decir, un Estado, ‘centrado en el ser humano y en su desarrollo holístico’, del Buen Vivir y que tiene el desafío de crear nuevas estructuras de comunicación, diálogo y participación; es esta apertura un estímulo permanente que convierte a *la ciudadanía fiscal en un verdadero caldo de cultivo de la nueva sociedad*, mecanismo real que puede hacer posible comunicaciones intensas y eficientes, consensos y diálogos abiertos en un clima de solvencia y de cierta prosperidad, afinamientos ligados incluso a los fundamentos de la ética: el amor, la tolerancia y lo estético-simbólico y a partir de la apertura intencional y prioritaria, asimilar sistemática

y vitalmente el cambio, asumirlo; es motivación, especialmente, a partir de la emancipación de los sectores eternamente excluidos, siendo su alma: la moral tributaria, como ya se ha indicado el resorte o detonante del proceso a largo plazo que pasa por la construcción de ciudadanía fiscal y cohesión social.

Ciudadanía fiscal como conciencia de los individuos es compromiso y responsabilidad, a través, de asumir sus derechos y deberes fiscales, se emplea como elemento de participación en la construcción de una sociedad democrática, justa, debidamente cohesionada; se convierte en un piso más elevado de la actividad ciudadana; de modo que ciudadanía fiscal, es el nivel de conciencia personal y colectiva, que afecta a toda la sociedad, lo que incluye al propio Estado y especialmente conmueve a autoridades y a los funcionarios públicos, más sensibles; creando, la posibilidad de fortalecer la "moral fiscal", que constituye el antecedente de un Pacto Fiscal que asegure la integridad de los funcionarios y los procesos administrativos públicos (Compromiso y responsabilidad del funcionario público como *ciudadano ejemplar*); esta formulación representa el germen de la ruta a seguir para avanzar en el cumplimiento de sus deberes y sus "objetivos estratégicos"; recapitulemos por un segundo: la moral tributaria debe sostenerse con el comportamiento de los funcionarios públicos como los "ciudadanos ejemplares", los más conscientes y que asumen su rol esclarecedor y modelo para el resto de la sociedad.

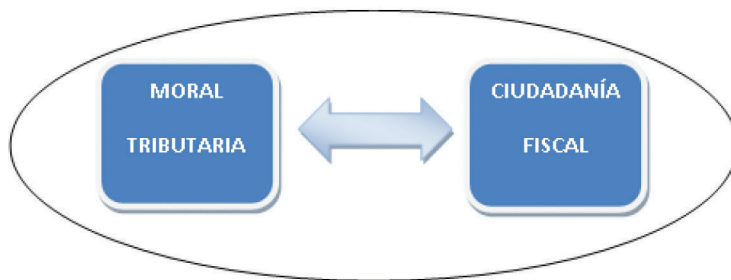
[...] la ineficacia, la falta de control por parte de las autoridades, el incumplimiento de los procedimientos administrativos o legales o la inexistencia de los mismos, la falta de certidumbre jurídica y de asistencia a los ciudadanos, entre otros, son promotores de la falta de integridad en cualquier organización sea pública o privada[...] La administración fiscal no es ajena al fenómeno y sufre, por la propia naturaleza de su función, los efectos y las consecuencias de la falta de integridad llegando en muchos casos a impedir y obstaculizar el cumplimiento de sus objetivos estratégicos (Ayala, 2009).

La construcción de la Ciudadanía Fiscal es tarea prioritaria para el Servicio de Rentas Internas del Ecuador. Estratégicamente debe partir del trabajo ya desarrollado antes, en la construcción de la moral tributaria, como "cultura tributaria", entre otros. Se ve recomendable establecer una unidad-dualidad entre moral tributaria y ciudadanía fiscal (ver gráfico 1)

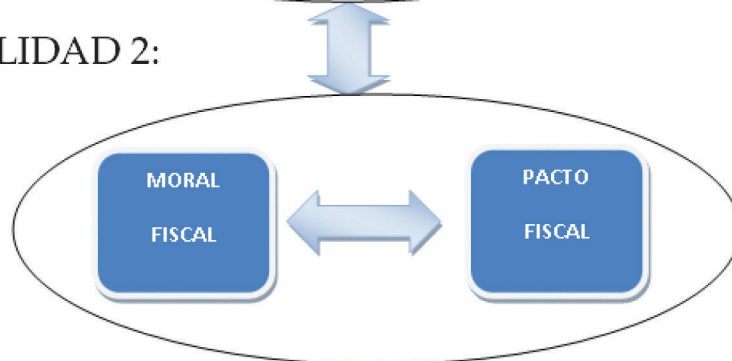
El fortalecimiento de la moral tributaria, interactuando con los procesos de construcción de la ciudadanía fiscal, se convierte en el soporte que a su vez, entra, en articulación con una segunda dualidad, como se puede apreciar en el gráfico, entre la moral fiscal y el pacto fiscal.

Gráfico 1: Dualidades 1 y 2

DUALIDAD 1:



DUALIDAD 2:



Elaboración: Autor.

Si la Constitución de la República es el cimiento más estable de la Nación y del Estado, es prudente alertar sobre el abanico de expectativas y desafíos que abre la nueva Constitución ecuatoriana; con la enorme dosis de utopía mencionada y como un hecho histórico y dilucidador de la historia contemporánea. Esto demanda, reflexionar detenidamente y con la colaboración inmediata y solidaria, de los miembros del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT; diseñar una estrategia nacional para apropiarse con solvencia lo que establece el Preámbulo constitucional: “Decidimos construir, una nueva forma de convivencia ciudadana en diversidad y armonía con la naturaleza, para alcanzar el Buen Vivir”. María Raquel Ayala D., Directora de Estudios Tributarios del CIAT, define ciudadanía fiscal, como la:

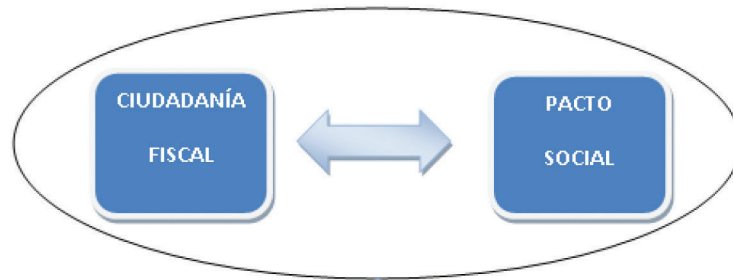
[...] concienciación de los individuos de un país sobre su compromiso y responsabilidad en la construcción de una sociedad democrática y justa, a través de la asunción de sus deberes fiscales, su claridad en la existencia y ejercicio de sus derechos y de su rol como garante y veedor de la correcta ejecución del gasto social (Ayala, 2009).

Este planteamiento, como vemos, postula la necesidad de generar conductas preventivas y proactivas, antes que las correctivas-represivas; es el enfoque que considera la economía de la eficacia y de la eficiencia, en el desarrollo de una moral tributaria, como “compromiso y responsabilidad de los individuos con la construcción de esa sociedad democrática y justa”; representa en síntesis, la solución estratégica que cumpliría con lo que la mayoría de ciudadanos ecuatorianos aspira, como camino seguro de la “cohesión social” en que a través del pacto social se llega a la construcción del Estado del Buen Vivir.

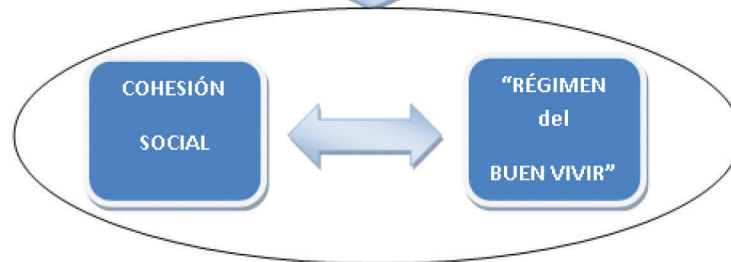
El Centro de Estudios Fiscales del Ecuador (SRI) ha mantenido el área de Cultura Tributaria, con la que ha impartido numerosos cursos de cultura tributaria y de educación de fiscalidad; en algunos casos ha establecido el grupos objetivo específicos como constituyen los profesionales y les ha impartido capacitación, como en el caso mencionado el Curso Básico para Profesionales y mantiene la educación en fiscalidad a nivel primario y ha iniciado su incursión a nivel Medio. Es a través de intensificar la educación de fiscalidad en los tres niveles educativos, dando especial atención al nivel superior y a los procesos adicionales que mantiene, como la difusión de la Revista Fiscalidad, las Campañas de comunicación (Carpas y Buses de Vinculación) con la marca de ciudadanía fiscal, como ha previsto el PLAN OPERATIVO 2011; además de fortalecer otras iniciativas como concursos escolares y la lotería tributaria, son elementos que se funden como el cimiento o plataforma de despegue de la construcción participativa de ciudadanía fiscal, que a su vez está íntimamente

Gráfico 2: Dualidades 3 y 4

DUALIDAD 3:



DUALIDAD 4:



Elaboración: Autor.

ligada al desarrollo de la moral fiscal de los funcionarios, primero, de la administración tributaria y el resto de funcionarios públicos.

Lo conducente es consolidar un “Pacto Fiscal” de Integridad que se constituye en la segunda dualidad, presentada en el primer cuadro descriptivo del proceso propuesto y que clarifica el esfuerzo coordinador de actividades, eventos y enfoques iniciados con anterioridad y luego clarificar el proceso en sí mismo, enlazándolo con el gráfico (2).

Se señala la perspectiva de vincular el proceso de construcción de la ciudadanía fiscal con la realización del Pacto Fiscal que repercuta directamente en la confianza ciudadana y enlazar esta dualidad con la mayor que es la que se produciría entre cohesión social y construcción real del régimen del Buen Vivir.

Para el fortalecimiento de la moral institucional se considera la información recogida con los estudios de Moral Tributaria en el Ecuador, realizados por el SRI y el “Proyecto de Autodiagnóstico para Promoción de la Ética” (Presentado por el equipo del CIAT, el 27 de septiembre del 2010), permitirán formular el primer “Plan de Promoción de la Ética del SRI”, que ligado a los proyectos relacionados con la construcción de la Ciudadanía Fiscal, se establezca una

“línea base” y se considere para el proceso: determinantes, actores, roles, herramientas, momentos entre otros elementos dentro de la diversidad cultural, entre otros componentes y factores.

La visión y gestión que desarrolla actualmente el Servicio de Rentas Internas -SRI; el Plan Nacional del Buen Vivir; la aplicación de la visión dualista del mundo andino; la perspectiva estratégica de cumplir gran parte de los objetivos de la construcción de la Ciudadanía Fiscal en la próxima década, hacia el año 2021 (Metas 2021 de los ministerios de educación), constituyen un entramado operativo que enlaza en todos los sentidos el desarrollo social y de modo transversal, multidisciplinario; que demanda la cooperación y la solidaridad entusiasta y generosa y de todos estos esfuerzos, se desataca y con énfasis la necesidad de reforzar y dar importancia al “trabajo en equipo”, a nivel nacional y porque no, incluso a nivel interamericano, es decir, compartir aportes, conocer y compartir experiencias y reflexiones. Con el respaldo del CIAT se puede incluso explorar la posibilidad de aunar fuerzas, para un desarrollo concertado a nivel andino y lo mismo a nivel continental, sea a través de redes específicas o de proyectos de cooperación incluso con otros sectores públicos o privados y ejecutarlos a través de un proceso participativo, concertado, socialmente a través de los pactos fiscal, social y de integridad.

El enfoque holístico que es un elemento potencialmente latente en las manos y en el corazón de los ciudadanos y ciudadanas del país, para consolidar su participación, puede ser un elemento muy sugerente. Compromiso y responsabilidad que marcan el cumplimiento irrestricto de procesos de inclusión, equidad, participación y solidaridad; forjando así, una Nación unida, fuerte, proactiva, que gracias a un gasto público, responsable, equitativo, transparente y descentralizado, recupera la confianza de todos en un país determinado y refuerza estratégicamente su identidad multicultural, su unidad de la diversidad, su integralidad holística y su disposición solidaria para seguir mejorando paulatinamente con sus iguales. Lo expuesto, parece que la construcción de la ciudadanía fiscal es una hermosa utopía, irrealizable, es cierto que resulta complejo, difícil y a largo plazo; pero no irrealizable, más cuando los seres humanos y en especial los de América tienen marcado ese rasgo de optimismo y de confianza en el futuro, que para muchos puede resultar improcedente.

La Cohesión Social es consecuencia del empoderamiento y aplicación de los principios y los valores de ciudadanía fiscal, que a su vez, es la conciencia de esos principios y valores. La moral tributaria conceptualizada anteriormente, relacionada con la cohesión social se funden o alcanzan su cometido con la conciencia y la voluntad desarrollada y consolidada de las personas, de los grupos y de las instituciones, todos y cada uno asume proactivamente la construcción de la sociedad democrática y justa.

Teórica y prácticamente la “cohesión social”, permite o debe permitir, enfrentar con más éxito, los complejos desafíos actuales, como son la presencia de desajustes sociales, inequidad, desempleo, bajos niveles educativos y de participación de la ciudadanía, elevada corrupción, presencia de la “narcoeconomía” y de pandillas urbanas, entre otras brechas sociales evidentes y complejas que se deben enfrentar cotidianamente.

El concepto de Cohesión Social se fortalece substancialmente al ser parte de la estrategia de la integración europea y, gracias a ello, se postula que se logra el desarrollo que alcanza actualmente, Europa (Ballón, 2007); esto le consolida y le da aceptación internacional. Es un concepto que facilita la comprensión de la relación que existe entre la necesidad de reducir significativamente las brechas sociales y lograr que se consolide la identidad, la unidad, la gobernanza, el imaginario y todos los lazos cívicos, que habilitan a la población para comprender, asumir e impulsar procesos de cambio, con repercusiones históricas trascendentales.

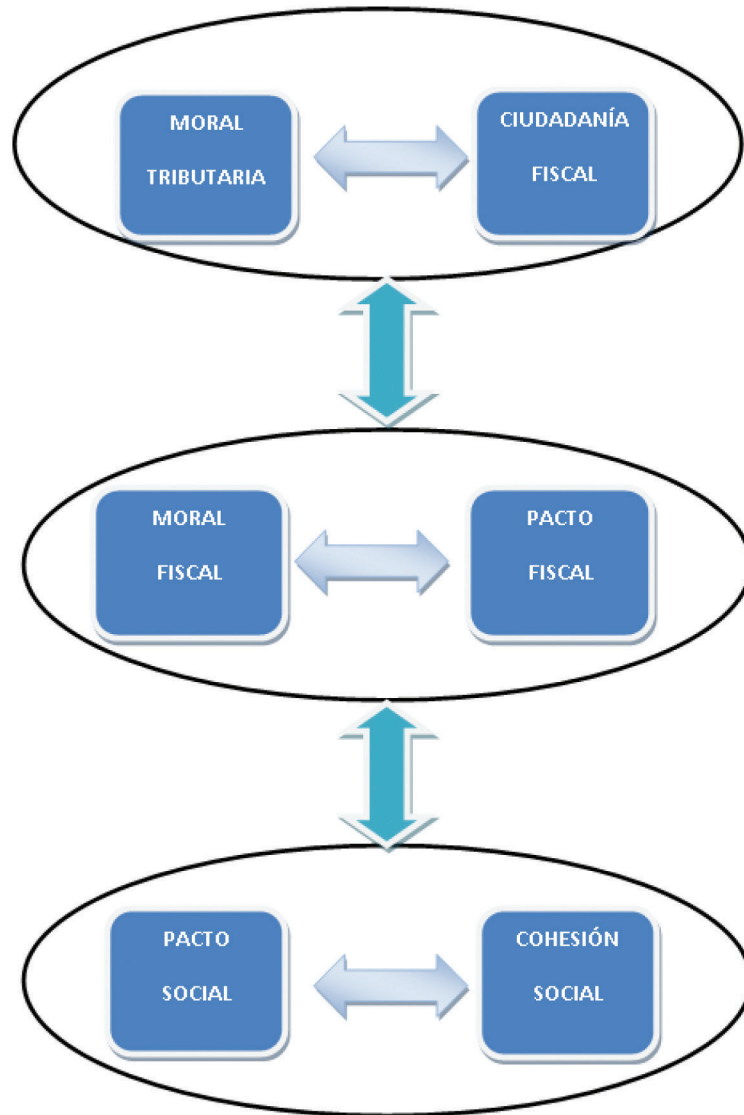
Sumando los enlaces anotados posibilita establecer la conjunción presentada en el gráfico (3). Se trata de una ligera variante en que conecta estratégicamente el Pacto Fiscal con el Pacto Social para en armonía ser trabajado por los aspectos que constituyen en esencia la cohesión social.

2.4.1 Pacto Fiscal, Pacto Social, Cohesión Social

Un fundamento para una democracia estable es la cohesión social –una consolidación de la pluralidad de la ciudadanía y la reducción de las desigualdades y las disparidades y fracturas socioeconómicas en la sociedad. La cohesión social se refiere a las relaciones e interacciones de las personas en la sociedad, incluyendo el papel de la ciudadanía. La democracia y la cohesión social son partes complementarias de la acción de incluir en la toma de decisiones pública a una ciudadanía activa tanto con derechos como con responsabilidades. Este capítulo sostiene la necesidad de proporcionar la posibilidad de que todos los ciudadanos creen una vida decente dentro de un sistema político que promueva un cumplimiento social y económico justos, garantice derechos humanos básicos y ofrezca rendición de cuentas política y judicial.

Para lograr un equilibrio entre los derechos individuales y las responsabilidades colectivas para una sociedad democrática sostenible, debe darse respuesta a los asuntos relacionados con la disparidad, la desigualdad y la discriminación. La democracia se verá socavada en sociedades con pobreza generalizada y brechas crecientes entre

Gráfico 3: Conjunción entre Moral y Cohesión Social



Elaboración: Autor.

los grupos de la sociedad. Tales problemas se encuentran entre los primeros en la agenda de hoy en día de América Latina y el Caribe (ALC). (Cuellar, 2009)

El fundamento de la democracia nos dice Roberto Cuellar, actual Director del Instituto Interamericano de Derechos Humanos, *es la cohesión social*; esta afirmación se acentúa al indicar que se trata de una democracia constituida con la *“consolidación de la pluralidad de la ciudadanía y la reducción de las desigualdades y las disparidades y fracturas socioeconómicas en la sociedad”*.

En “Educación para la Vida Ciudadana”, el IIDH ratifica el concepto e indica que democracia es:

[...] garantizar, a ciudadanos y a ciudadanas, condiciones de igualdad, libertad y participación en el manejo del poder. Esto significa que todo gobierno democrático debe tener como presupuesto el respeto y la vigencia de los derechos humanos y los principios de igualdad, libertad, autonomía de poderes, participación, diálogo, pluralismo, tolerancia, entre otros (IIDH, 2003).

Se puede inferir que “pacto fiscal, pacto social y cohesión social” son elementos dinámicos del proceso de la democracia; el IIDH en Educación para la Vida Ciudadana, considera que los principios fundamentales de la democracia son: la participación, el diálogo y la solidaridad y enfatiza en que ciudadanía es esencialmente un derecho y una responsabilidad.

Un aspecto clave: la relación entre la reducción de las brechas sociales y la inmediata consolidación de la identidad, la unidad, la gobernanza entre otros rasgos y características del cambio. También, es resultado de un proceso complejo a mediano plazo, como se ha mencionado, que se inicia con la consolidación de la moral tributaria y de la ciudadanía fiscal; este acercamiento al concepto tiene algunas nociones cercanas con la integración, con capital social, que de algún modo evocan la fuerza centrífuga de la globalización y la falta de certezas que puedan unir a las personas en torno a comportamientos e ideales compartidos y que como ética social motivadora, con una interiorización por parte de los sujetos de un saber conducirse en las relaciones con los demás, donde los bienes públicos y el bienestar general aparecen como motivaciones que a su vez, respalda la vigorización de la moral fiscal y el Pacto Fiscal y, concluye en el Pacto Social que se sintetiza en la “Cohesión Social” alcanzada; así, se asegura la construcción de un Estado equitativo, solidario, intercultural, transparente, descentralizado y priorice la inclusión social y el Buen Vivir.

3 De la Ciudadanía Fiscal a la Tributaria: El Papel de la Administración Tributaria

Ciudadanía Tributaria es el conjunto de percepciones, valores y actitudes de los individuos sobre los impuestos, obtenida de manera codificada a través de distintos medios; y el conjunto de prácticas desarrolladas, a partir de estas representaciones, que realizan los ciudadanos al momento de efectuar sus declaraciones.

Las instituciones, sistemas o administraciones tributarias tienen el desafío de llegar a ser ética, profesional y técnicamente eficientes, ser reconocidas por la sociedad y ser ejemplo de eficiencia, transparencia y responsabilidad; es la imagen que en gran medida tiene el Servicio de Rentas Internas del Ecuador (SRI). Es posible considerar que este desafío sea parte de la estrategia para el desarrollo del Buen Vivir. La administración tributaria ecuatoriana, como todas las AATT, aspira alcanzar el cumplimiento tributo voluntario y espera que la inversión y el gasto público sea responsable y de excelencia. Esa eficiencia institucional puede ser calificada de vanguardia y puede influir en la toma de conciencia ciudadana, tanto individual como colectiva e incidir en otras instituciones y ser también un elemento clave para el desarrollo del concepto, es decir, si la ciudadanía fiscal se sostiene como “la toma de conciencia de los individuos sobre su responsabilidad en la construcción de una sociedad democrática y justa”, que logra resultados por procesos de desarrollo ético-moral, técnico-profesional, de trabajo en equipo, de conocimientos, de comunicación que simultáneamente afectan a distintos actores, niveles sociales, espacios y tiempos, con culturas e imaginarios distintos. Esto reconoce la diversidad y va consolidando una línea de trabajo, un compromiso ético determinado y una expectativa de salir del atraso dominante, anterior.

La evasión tributaria fomenta un círculo perverso de ineficiencia en la economía y erosiona los más profundos cimientos de la estructura política, jurídica y social de un país incluyendo especialmente lo ético (Morales, 2005). La vida social actual está marcada por lo que hace o deja de hacer la administración tributaria; es un sector neurálgico del Estado, determina el destino de un país de modo permanente; a este hecho se debe la importancia que cobra día a día la administración tributaria en los países del mundo; este peso específico depende de la capacidad que tenga la gestión de las AT, de comprender la complejidad de las sociedades emergentes en un mundo globalizado como el actual.

La diversidad cultural tiene su incidencia en la meta estratégica de alcanzar la “tributación voluntaria”; debe ser considerada desde un enfoque estratégico y por ende prospectivo, con mucha atención, a la diversidad cultural especialmente el momento en que se realiza el trabajo de sistematizar, estructurar y

organizar los conceptos, principios, paradigmas y postulados éticos; la innovación ética y el mejoramiento cualitativo de nuestro comportamiento; de establecer reglas y mecanismos de tributación, reconocer que todos los procesos están relacionados y condicionados por el contexto cultural; el proceso tiene que asegurar a mediano plazo este aspecto y, considerar con énfasis esas diferencias culturales de un país multicultural, situación de casi toda la América Latina.

Se debe tener presente que la ciudadanía implica derechos y deberes políticos, pero también fiscales, por lo tanto *el cumplimiento de las obligaciones tributarias es crucial pues constituye la forma inicial y más activa de ejercer la ciudadanía.*

La construcción de ciudadanía fiscal por autoformación participativa, del *ciudadano político, consciente y comprometido con un Estado que lo considera propio y al mismo vital para su propia supervivencia*; va más allá del “buen ciudadano”. El elemento clarificador de ese avance es que tiene *responsabilidad social ciudadana*, basada en confianza que se sustenta en una inversión pública y un gasto público socialmente responsable y de excelencia. Si todo va incorporado a los respectivos planes nacionales e institucionales; estratégicos y operativos se convierte en un compromiso formal, institucionalizado, claro que requiere ser confrontado a nivel personal y colectivo, de modo estructurado y permanente; con un nivel alto de intercambio de experiencias y asesorías; especialmente con sectores educativos y de investigación tanto pública como privada. Si se asegura el cumplimiento de las virtudes anotadas a través de la comunicación, de la transparencia y la dinamización masiva de veedurías desde lo local-territorial a lo nacional. El elemento ético pasa a un primer plano y los cambios concretos que se logren, tienen el poder de ampliar su incidencia y su asidero entre distintos sectores sociales, incluso con intereses tradicionalmente antagónicos.

El orden tributario procesado bajo un punto de vista ético, da origen a la llamada moral fiscal o ética tributaria, entendiéndose como el conjunto de normas que establecen y regulan los tributos o impuestos y el desarrollo ético. De esto surge el concepto de conciencia fiscal, entendida como el examen de la conducta moral de los individuos frente al sistema. Robert McGee, expresa que el cumplimiento fiscal está influido por la percepción que la sociedad tiene de la fiscalidad y el gasto público. El autor describe dos tipos principales de comportamiento: uno, sociedades con concepciones de contrato, que consideran el cumplimiento fiscal como una conducta ética. De esta manera, se genera una moral fiscal y su incumplimiento forja un sentimiento de arrepentimiento o culpa; el segundo tipo, en ciertas circunstancias, el incumplimiento, deja de ser mal visto e incluso llegar a convertirse en la forma esperable y socialmente aceptada de actuar. Esto corresponde con una sociedad con una moral fiscal baja. Es importante reconocer que la decisión que adopta el contribuyente no está influida por emociones ni por instintos, sino es el resultado de un frío pro-

ceso comparativo entre el cálculo de las ventajas e inconvenientes de actuar en una u otra forma: cumplir o no hacerlo (González Cano, 2001).

A estas apreciaciones se suma la teoría de Kohlberg (1981), que señala las etapas del desarrollo moral: la primera, se orienta hacia la obediencia y el castigo, siendo ámbito dominante hasta aproximadamente los 9 años; una segunda, que va hasta la adolescencia y en la que se percibe que no existe una sola visión del problema y hay intercambio e individualismo, existen conductas con identidad y se inicia una visión de lo justo; luego, la tercera, es la etapa en que se atienen a lo que la familia y la comunidad espera y se perciben las intenciones y sentimientos de los actos y se busca tener buenas relaciones interpersonales; en la siguiente, la cuarta, las personas se preocupan por la sociedad como un todo y se valora la legalidad, el orden social, la seguridad; en la quinta, la preocupación es más profunda, se consideran derechos y valores para preservar la sociedad con más libertad y relativismo; importan principios y valores, el proceso democrático, el concepto de justicia es más universal y corresponde a la conciencia ético-moral de los grandes luchadores de la humanidad; esta teoría científica postula la influencia compleja de lo heredado y lo adquirido que marca las distintas etapas del desarrollo moral.

Los determinantes de la moral tributaria son: por una parte el cumplimiento adecuado, transparente y responsable del Estado, tanto en la inversión como en el gasto público y la confianza ciudadana que repercute en la cultura ética de cada país; todo esto condicionando por la visión y perspectiva de cada persona en su contexto, es decir, lo cultural, de modo descentralizado y local. Si el Estado está en un momento ascendente con su compromiso y responsabilidad, se cumple la recomendación que hace Adela Cortina: *“respetar y defender el orden moral de la sociedad como quisieras que la sociedad respete y defienda tu autonomía”*; la confianza de los contribuyentes aumenta su respuesta con un pago voluntario, pero también aumenta la consolidación por la legitimación de la estructura tributaria que es la columna vertebral del sistema que se encuentra condensado en el Estado; si la situación es la contraria, se detecta mayor desconfianza y un aumento de las evasiones; a lo que se suma que los momentos de crisis son momentos de debilitamiento del aparato estatal y de mayores inconsecuencias; lo descrito incrementa la importancia de la gestión de las AATT, en momentos de cambio y de crisis.

Se han efectuado estudios sobre la percepción ciudadana de la moral tributaria, los que detectan que se la atribuye primero a la función pública, depende de la responsabilidad y transparencia de las funciones y de los funcionarios públicos; en los modelos teóricos que estudian el tema, la moral tributaria pasa a ser un verdadero parámetro o catalizador del sistema y de la satisfacción ciudadana con relación a un gobierno Arias et al. (2008).

Si los determinantes básicos de la moral tributaria son: el cumplimiento cabal del Estado y la confianza ciudadana; su observación revela la conexión directa que tienen con la conciencia ciudadana o la ciudadanía fiscal, conformando una dualidad inalterable; esta dualidad entre moral tributaria y ciudadanía fiscal se constituye en un elemento esclarecedor fundamental de la construcción del marco conceptual con el que se define tanto moral tributaria como ciudadanía fiscal.

La confianza ciudadana que es clave como determinante de la moral tributaria se sostiene en la percepción del cumplimiento eficaz, responsable y transparente de las funciones del Estado; en el mapa interamericano se identifican casos en los que la AT representan un aporte definitivo en ese sentido; en esos casos las administraciones tributarias son el estamento del Estado que demuestra con más claridad en las virtudes anotadas: eficacia, responsabilidad y transparencia; este es el caso, modestia aparte, del Servicio de Rentas Internas del Ecuador (SRI). Considerando que en la determinación estratégica consensuada de los signatarios del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), aparece desde hace algunos años la alternativa de tomar la iniciativa de fortalecer esta ruta: *cumplimiento eficaz, responsable y transparente del Estado, en el área de la tributación*.

La segunda determinante de la “moral tributaria”: el fortalecimiento de la conciencia ciudadana como “ciudadanía fiscal” empata con la cultura de fiscalidad y con un desarrollo ético a nivel colectivo. Esta determinante requiere de un proceso formativo y de consolidación social a mediano y largo plazo; depende de los cambios en la educación de fiscalidad, del desarrollo del imaginario colectivo, de la experiencia social en el aspecto orgánico, del grado de participación ciudadana, de la confianza en el Estado entre otros aspectos.

La tercera determinante se detecta al comprobar que en los momentos de crisis económica se debilita el Estado y el control de las tributaciones y por ello se incrementan las evasiones y disminuye la confianza ciudadana en el Estado; por tanto “la estabilidad económico-social y el desarrollo del empleo” es un factor decisivo en el escenario de las *determinantes de la moral tributaria*.

La justicia es cualidad inherente de la democracia, no puede existir una verdadera democracia si no es justa; es un aspecto elemental y un componente que debe incorporarse al imaginario colectivo; este es un hecho que tiene una explicación que nos presenta su esencia: el contenido ético; sin justicia no existe la equidad; sin valores éticos bien sustentados no es posible esa justicia; por tanto un valor fundamental que tiene el ciudadano, es ser justo y con ello ser democrático y en alguna medida fortalecer su capacidad de luchar diariamente contra lo contrario; este es *un principio ético vital*, cotidiano que debe ser rescatado con mucha fuerza; lograr a través de la participación que la tradi-

ción y la identidad lo acepte, cuide y mantenga, con voluntad y valor, lo justo; reforzarlo en todos los escenarios, momentos y niveles del desarrollo de cada institución, cada proceso y pensando en su incidencia social; especialmente en los centros educativos; es parte fundamental de la nueva institucionalidad, consensuada, arraigada y es parte de la determinación estratégica como país o colectividad, el proyecto nacional sustentado como “política de Estado”, que sobrepase los alcances del gobierno de turno, como es el *Sumak Kawsay* y que comparten, con algunos países andinos y con alguna repercusión a nivel continental; el “proyecto país”, es determinación estratégica, es proyecto ontológico, axiológico y epistemológico, ambicioso que de alguna manera tiende su brazos, de modo abierto, hacia la sociedad y hacia la comunidad internacional, en este caso la iberoamericana, solicitando que esa utopía, de algún modo, sea vinculante y se postule a mediano plazo como “política de Estado”.

En el Ecuador la preocupación crece porque el nivel de desigualdades existente se agudiza y esto afecta directamente a la posibilidad de gestar un cambio sostenible. El análisis de la situación actual y los probables cambios de la ciudadanía se enlazan directamente con el carácter político de los problemas sociales como: equidad, justicia, exclusión, democracia, participación entre otros; esto determina un desarrollo intensivo y extenso de la ciudadanía fiscal como está enunciada. Un axioma elemental de la nueva ciudadanía es que todos somos iguales, ante los derechos y ante las obligaciones, igualdad de oportunidades es el elemento clave de esa concepción, igualdad para todos y entre todos; esto como desarrollo equitativo, oportuno y de calidad, en todos los aspectos de la vida, empezando por lo educativo, que tiene incidencia inmediata en lo económico, político, cultural, humano espiritual e incluso psicológico de todos; por ahora aún es un inmediato inalcanzable; siendo la situación actual tan crítica que se podría calificar de una crisis generalizada que predomina no permitirá ningún avance sino quizá lo contrario: un retroceso, en lo que se refiere a la calidad de vida, a las rutinas, relaciones sociales, a la participación democrática, a estados psicológicos colectivos, a la inclinación a la violencia, a las adicciones, a la corrupción y los engaños, entre otros problemas; se puede señalar que se constituye en una especie de ‘pandemia compleja’ que se expande; con situaciones similares a los días en que dominó el miedo en el planeta con el H1N1, la crisis económica reciente, antes al SIDA, a la inseguridad generalizada; frente a este cuadro complicado, sostener una propuesta optimista resulta un verdadero “acto de fe”; la complejidad del desafío demanda una posición radical, respuestas técnica, humana y científicamente solventes, adecuadas, consecuentes y amerita como se señaló anteriormente un proceso de sanación integral tanto a nivel individual como colectivo. La estrategia planteada apunta a tres aspectos claves: la educación integral, el desarrollo

desde lo local y un trabajo concienzudo en la integración continental y de cooperación iberoamericana.

4 Agenda Inicial: Caso Ecuador

Ciudadanía fiscal es una ruta estratégica a seguir, porque si se refiere a una toma de conciencia sobre la responsabilidad y compromiso para una nueva sociedad, que se caracteriza por ser democrática, cohesionada y justa, es lo indicado; dicha toma de conciencia de la sociedad pretende mantener con rigor, lo que implica cambios de visión, de valores, de actitudes, e incluso, la adopción de una iniciativa ética radical: un modo de vida distinto, un avance histórico que comete cada persona *per se*. Conscientemente, las personas adoptan como un derecho y un deber, la práctica de esos valores; la misma que debe convertirse en un bien, ejecutado, para todos; elemento dinámico y perfectible que se presenta con apertura a la colectividad; como lo prioritario y lo que se debe debatir con iniciación, compromiso y apertura, confrontándola con otras sugerencias, ideas, propuestas, postulados que se emitan desde distintos andariveles, intereses, enfoques y culturas y de ese modo consensuarlo y perfeccionarlo.

El concepto de ciudadanía fiscal señala implícitamente que *se trata de un proceso dinámico*, que tiene sus particularidades según el país y, dentro de cada país, según la región o el sector social del que se trate. Lo fundamental del concepto es que se relaciona con *la toma de conciencia a nivel individual y colectivo sobre el compromiso y la responsabilidad ciudadana* y que se concreta en un objetivo colectivo; para lo cual es indispensable una concertación, una aprobación o una concordancia nacional, reconocida.

El concepto de ciudadanía fiscal emerge como noción en crecimiento, de renovación radical y como se señala, inicialmente, al decir que es un:

[...] derecho y disposición de participación como acción regulada por las leyes sociales, inclusiva y responsable, con el fin de optimizar el bienestar público -y- la concienciación -responsable- de los individuos con la sociedad a la que pertenecen, al crear un compromiso voluntario para el correcto y ético ejercicio de sus derechos y obligaciones fiscales, sustentados en la efectividad de la Administración Tributaria y la confianza un gasto público justo y transparente (CEF-SRI).

En las sesiones de la 44^o Asamblea General del CIAT, realizada en Montevideo, en abril del 2010 se destacó el rol estratégico de las AATT, en el fortalecimiento de la confianza ciudadana, se mencionó por ejemplo la importancia

de destacar y afinar la rendición de cuentas; fortalecer la responsabilidad social del contribuyente; la promoción de la ética; el seguimiento minucioso de la brecha como un camino a elevar la eficiencia y eficacia de la administración tributaria, estableciendo adecuadamente los mapa de riesgos y los planes de control; llegando a las estrategias para mejorar el cumplimiento voluntario y el cobro de los tributos, considerando de modo especial el *enfoque segmentado de los contribuyentes* en las AATT latinoamericanas. El tema tiene mucho que ver con el avance en el cumplimiento eficaz, responsable y transparente del Estado. Un balance mínimo del tema de lo tributario que nos convoca, se condensa en: lo ético-moral¹ y en el desarrollo del compromiso, responsabilidad y conciencia ciudadana como “ciudadanía fiscal”; implica la ética como lo teórico y su cara práctica o de aplicación que es la moral, dualidad complementaria indivisible.

El Plan Estratégico Institucional 2010-2013 del Servicio de Rentas Internas del Ecuador, constituye un referente del nuevo modelo de gestión del se ajusta en los procesos para el fortalecimiento del talento humano; se mantiene la línea de impulsar la especialización del talento humano a través de la formación, capacitación e investigación permanentes, tanto para funcionarios, como ciudadanos y contribuyentes; impulsar y difundir la investigación tributaria fiscal, promover espacios de discusión académica en el ámbito tributario fiscal, promover un programa de capacitación y formación alineado a la mejora de las competencias técnicas y competencias organizacionales de los funcionarios, promover el desarrollo de los funcionarios alineado a la equidad, bienestar y desempeño; estandarizar y automatizar los subsistemas de recursos humanos y mejorar la comunicación interna institucional.

El plan se fortalece con la integración de la planificación y la gestión del talento humano; el modelo de gestión se fortifica con el Programa de Mejora a la Gestión -PMG, que establece un sistema integral de mejora continua de los procesos, en base a proyectos específicos; la estandarización de procedimientos, el establecimiento de sistemas de medición de desempeño, la automatización de los procesos; se considera la priorización de los procesos de alto impacto y el cumplimiento de metas con los resultados esperados; se utiliza el análisis en base a la ‘cadena de valor’ como una alternativa que permite ver con claridad el estado de la situación, a dónde se quiere llegar y cómo superar los nudos críticos y asegurar la fluidez de los procesos centrales en base al trabajo en equipo y la cooperación. Se ha trabajado la seguridad corporativa como la más estricta custodia de la información del contribuyente en relación a su condición tributaria; se enmarca aplicando la gestión de riesgos; mejora de los procesos de impugnación y cobro; identificar, cuantificar y actuar sobre manifestaciones

¹Lo “ÉTICO-MORAL” como dualidad que abarca la formulación y explicación filosófica de principios y valores ético y la aplicación de los mismos, como el hecho de la moral.

de evasión, elusión y fraude, tanto con acciones preventivas, concurrentes, reactivas, sancionatorias en función del perfil de riesgo e importancia fiscal del contribuyente (Servicio de Rentas Internas, 2010).

La conciencia de la ciudadanía fiscal con su complemento la moral tributaria, permite(n) cumplir con los principios de progresividad, eficiencia, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria del Sistema Tributario Ecuatoriano, de ese modo se alcanza el tributo voluntario que se basa en la confianza del contribuyente gracias al reconocimiento y aprobación de la gestión del SRI y de que la inversión y el gasto público sean solventes y de excelencia; para esto es indispensable ‘una adecuada, integrada y oportuna acción’ desde distintos frentes, que considere con mucha atención “los altos niveles de pobreza, la distribución inequitativa de la renta y la falta de acceso a salud, educación y trabajo para la mayoría de la población ecuatoriana” (Servicio de Rentas Internas, 2010). Las iniciativas para estimular el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias se concentra en incrementar la cobertura de control hacia el grupo de contribuyentes que demuestran o indican haber decidido incumplir o solo cumplen con acciones disuasivas y forzosas, en base a una clasificación segmentaria.

4.1 Enunciados Ético-morales

En el desarrollo estratégico de la moral tributaria se menciona que para la transformación del Estado tradicional se debe intentar convertir la ética en un elemento central de las funciones públicas que se encarnan en personas concretas, que por su condición humana tienen debilidades, insatisfacciones, miedos y tantos otros estados sicosociales que inciden diariamente en su comportamiento. Afianzar el examen ético autocrítico personal y colectivo, como se ha indicado es un aspecto clave que requiere de algún instrumento que le permita despegar y ese puede ser el principal sentido de estos enunciados.

Dar un impulso excepcional a la *comunicación social* a través de todas sus formas, niveles y expresiones para la construcción participativa de la ‘ciudadanía fiscal’, puede tener el aliciente de reflexionar sobre valores que nos alcanzan y que además debemos interiorizar. Establecer o mejor reconocer la relación ineludible entre ética e interculturalidad, entre teoría y práctica, entre razón y sentimiento entre tantos otros es delicado pero muy enriquecedor. Es también intentar incorporar el enfoque holístico, laico y científico, a la cotidianidad, para un desarrollo humano distinto e ir al rescate de valores ancestrales que se convierten en fundamentales, ligados al amor, a la libertad, a la justicia, a la solidaridad, al servicio; lo mismo que la autenticidad, la honestidad, la veracidad, el respeto, el trabajo en equipo, la transparencia, el goce compartido, especial-

mente estético entre otros aspectos esenciales de la vida humana. En este complejo proceso a mediano y largo plazo, tiene una opción inmediata y práctica para la reflexión, la siguiente sugerencia de “enunciados ético-morales”.

El Ecuador es un Estado constitucional de derechos y justicia, social, democrático, soberano, independiente, unitario, intercultural, plurinacional y laico. Se organiza en forma de república y se gobierna de manera descentralizada.²

A lo largo de su historia política, el Ecuador ha interpretado erróneamente el sentido fundacional que conllevan sus mayores postulados institucionales: República y Democracia. Un sinnúmero de personajes han tratado de explicar y de re-direccionar las acepciones vulgares y oficiales de estos términos según el contexto, con poco éxito.

El versátil ambiente generado por el fenómeno de la globalización, más evidente durante el siglo XXI, ha llevado a los diferentes gobiernos y pensadores, a lo largo y ancho del globo, a cuestionar el sentido de la democracia: se ha trascendido su significado estricto, el de forma de gobierno, y se ha analizado las características particulares de su sentido para el colectivo, es decir, se ha definido la democracia en tanto articulación mítica que hace posible el desarrollo de la vida en sociedad.

Dentro de este contexto, el Centro de Estudios Fiscales (CEF) del Servicio de Rentas Internas (SRI) del Ecuador –en miras a la 45^o Asamblea General del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), a realizarse en Quito con el tema “La moral tributaria como factor determinante en el mejoramiento de la eficacia de la administración tributaria”– ha desarrollado el proyecto denominado Ciudadanía Fiscal, el cual pretende definirla dentro de nuestro contexto y difundir el significado de la misma: la Ciudadanía Fiscal es la conciencia de las personas, grupos e instituciones, acerca de su responsabilidad y compromiso con la construcción de una sociedad cohesionada, democrática y justa, a través del ejercicio de sus derechos y deberes fiscales.³

En la delimitación inicial de este proyecto, el grupo de trabajo se vio en la difícil tarea de analizar a su sociedad, y fue entonces cuando surgieron múltiples preguntas acerca de lo compleja que es la sociedad -la sociedad ecuatoriana en especial-, porque es indispensable tomar en cuenta los procesos históricos propios a su cultura. Como paso inicial hacia una respuesta, se propuso realizar una categorización de la sociedad, basada en el respeto, la interculturalidad y

²Asamblea Nacional, Constitución del Ecuador, 2008.

³Esta definición se desarrolló en el documento previo “Ciudadanía Fiscal en el Ecuador”. Aquí se especifica que los derechos fiscales son la garantía de que el gasto público es pertinente, responsable, justo y transparente y que los deberes fiscales son la obligación moral de los ciudadanos y la colectividad de aportar al sostenimiento del Estado del Buen Vivir.

la plurinacionalidad, que se conjugase con los objetivos del proyecto de Ciudadanía Fiscal y que permitiera presentar esta idea a la población.

En reconocimiento de la compleja labor que significa la clasificación de un grupo de personas, que en primera instancia no tienen por qué ser clasificadas, queremos enfatizar que no se trata ésta de una estratificación basada en cualidades o características inherentes a la gente. Por el contrario, es un mapeo, un reconocimiento de los sujetos y del conjunto social, que permita llevar a cabo las actividades que a la Administración Tributaria le competen en la construcción de la Ciudadanía Fiscal en el Ecuador.

La ciudadanía en lugar de destruir la igualdad natural, el pacto social sustituye, al contrario una igualdad moral y legítima por la que la naturaleza haya podido dar de desigualdad física entre los hombres, y que, pudiendo éstos ser desiguales en fuerza o ingenio, llegan a ser todos iguales por convención y derecho Rousseau (2004).

Históricamente, la ciudadanía se entiende como el conjunto de individuos pertenecientes a una comunidad política, es decir, a un Estado. El ciudadano, el ser ciudadano, responde a diferentes características que legitiman el orden político-ideológico vigente en un determinado territorio.

En la modernidad, el significado de ciudadanía adquiere un carácter distinto al que se había dado en las sociedades antiguas, el cual denotaba la posesión de ciertas propiedades de corte elitista, que reconocían únicamente a una parte de la población, con lo cual se daba a entender que no todos los sujetos eran reconocidos como ciudadanos. A partir de la Independencia de los Estados Unidos de América y de la Revolución Francesa, el interés, desde el punto de vista de la ciudadanía, se centra específicamente en el hombre, rechaza las diferencias culturales pre-establecidas y reconoce, además, la igualdad al tomar como punto de partida lo humano.

De esta manera, con el nacimiento de este nuevo paradigma, se iniciaron también las acciones del ciudadano como un ser político, siendo una parte activa del contrato político. Con ello se legitimaba la convención por la cual los ciudadanos se comprometían a orientar sus intereses “personales” hacia el bien general, que otorgase a los individuos una forma de vida distinta, apegada a los avances filosóficos de la época. Toda esta cantidad de cambios, innovadores para el siglo XVIII, transformaron la forma habitual con la cual se entendía la política, y dieron paso al nacimiento tanto de los derechos civiles y políticos, como de los deberes de los sujetos, re-definiendo el sentido y el rol del pueblo ciudadano. Si bien todos estos postulados se adoptan con bastante simplicidad a nivel institucional, tardan mucho más tiempo en asentarse de manera funcional en la cultura de una sociedad; a pesar de ello, podemos afirmar que la

ciudadanía, en su sentido moderno, logra establecer y busca en todo momento, una sociedad organizada institucionalmente, que permita la coordinación del todo social, basándose en el entendimiento de los hombres como individuos semejantes, en tanto ciudadanos y sujetos de derechos y obligaciones.

A pesar de estos cambios político-teóricos, la lucha para dignificar y expandir el significado de ciudadanía hacia todo el pueblo continuó hasta bien entrado el siglo XX. El debate filosófico entró en conflicto puesto que, a pesar de que el concepto de ciudadano había permitido grandes avances en la igualdad de derechos de los individuos, muchos sectores de la sociedad seguían marginados del colectivo y, peor aún, una gran cantidad de naciones mantenían, en su práctica, la reproducción tradicional de esa ciudadanía fragmentaria en respuesta a intereses elitistas e ideológicos.

Es así que una gran cantidad de discusiones pretendieron cambiar y re-direccionar el sentido fundacional de la ciudadanía. De manera bastante generalizada, se trató de canalizar el significado de ciudadano, dentro de una corriente democrática que aceptase dinámicas nuevas y distintas, lo que Habermas denominó “el mundo de la vida”. En la actualidad se reconoce que las dinámicas sociales responden a intereses particulares y, por lo tanto, se pretende revalorizar el significado de ciudadanía democrática, que va más allá del voto universal, hacia la participación ciudadana, en donde las prácticas sociales, en especial la construcción del espacio público, son tarea de todo el colectivo, a través de un consenso comunicativo que vele y busque el bien común Vieira (1998).

La ciudadanía es considerada, entonces, como la posibilidad de transformar la sociedad, en donde el rol del individuo es inherentemente participativo y, por lo tanto, re-dignifica el valor de la democracia, a través de una política institucional de inclusión de grupos y expansión de derechos, en donde imaginemos una sociedad civil dentro de un espacio público homogéneo y políticamente igualitario.

Dado que todas las ecuatorianas y los ecuatorianos son ciudadanos y gozarán de los derechos establecidos en la Constitución. La nacionalidad ecuatoriana es el vínculo jurídico político de las personas con el Estado, sin perjuicio de su pertenencia a alguna de las nacionalidades indígenas que coexisten en el Ecuador plurinacional.⁴

Los objetivos de construcción e institución de la Ciudadanía Fiscal en el Ecuador, requieren un compromiso social, el cual entiende un camino de solidaridad en el colectivo ecuatoriano. Se hace inminente una reconsideración de los postulados cívico-democráticos, que conjuguen a las esferas estatales y pri-

⁴Asamblea Nacional, Constitución del Ecuador, 2008.

vadas, entendidas estas últimas como el conjunto de la diversidad de pueblos y cosmovisiones. En tal virtud, este compromiso al cual nos encontramos adscritos todos mediante la nacionalidad ecuatoriana, parte de un entendimiento político-moral de la democracia, la cual, en este momento histórico de nuestra realidad nacional, puede ser transformada en un nuevo paradigma de organización social: una nueva forma de vivir en armonía, no sin discusiones ni divergencias ideológicas, sino en un ambiente donde se evidencie la tesis básica y fundamental que comprenda a cada persona del territorio nacional –el buen vivir, el *Sumak Kawsay*–.

Este postulado debe trascender la concepción tradicional de la democracia (entendida sólo como la capacidad general de acceder al voto), y distinguir el contenido simbólico en cual todos tenemos el derecho y, hasta cierto punto, la obligación de saber gobernar y saber ser gobernados. Es necesario aclarar, que esta dinámica no es una imposición del sistema, sino una constante renovación de las necesidades sociales, que responde siempre a intereses de importancia colectiva y no a beneficios particulares, caprichosos e infructíferos. De esta manera, la vida en solidaridad emerge con urgencia como la capacidad de los individuos de adoptar una representación altruista dentro de su comportamiento y sus acciones sociales inter-subjetivas. Y no se trata de hacer prevalecer el bien ajeno –el del otro– a un nivel elevado de clases sociales, se trata primero de re-direccionar y entender a la otredad como un reconocimiento propio y mutuo, en el cual prevalezcan las necesidades recíprocas que mantengan una correspondencia entre los individuos. Es decir, se trata de ver a los demás como ciudadanos iguales a nosotros.

No se puede concebir al Estado y su Administración Pública como algo separado de la sociedad civil. Por el contrario, se debe enfatizar que éstos se encuentran compuestos por ciudadanos que orientan sus decisiones al bienestar de la ciudadanía, quien los legitima política y económicamente. No ha existido en la historia ecuatoriana un manejo ético ni responsable de las políticas públicas, puesto que nunca se consideró al Estado como una parte del todo de la sociedad, lo cual imposibilitó la orientación generalizada del capital político. Creemos que la transformación de nuestra sociedad puede partir de la renovación de la ciudadanía, dentro de un contexto de participación política que entienda y asuma los nuevos postulados de la Constitución, así como la unidad dialéctica tan importante que conforman no solo el Estado y el pueblo, sino también la esfera política y económica.

La fiscalidad no está, como se cree vulgarmente, por fuera del debate político de la democracia. Es más, como se mencionó antes, es parte fundamental de la legitimación que otorga el pueblo al Estado –ambas esferas ciudadanas–. Es necesario enfatizar que el gobierno democrático y representativo depende nece-

sariamente de un sustento económico, que le permita llevar a cabo su plan estratégico en beneficio de la ciudadanía. Este proyecto político-económico debe englobar los distintos poderes presentes en la sociedad, y éstos, a su vez, deben trabajar de manera que garanticen la estabilidad del sistema social, velen por los bienes y servicios pertenecientes al pueblo, y permitan orientar al colectivo social en la vía de un desarrollo económico y cultural.

La instauración de una Ciudadanía Fiscal en el Ecuador, que adopte de manera activa todo el debate político, económico y social, debe partir de dos máximas:

1. Se debe comprender que la Ciudadanía abarca la Ciudadanía Fiscal y todos los asuntos tributarios como legitimadores políticos.
2. Es imposible entender la Ciudadanía Fiscal y las imposiciones tributarias por fuera de la Ciudadanía democrática ya antes mencionada.

Estos postulados nos ayudan a comprender el carácter que pretendemos otorgar a toda esta discusión. Lo vemos claramente en la Constitución:

El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.

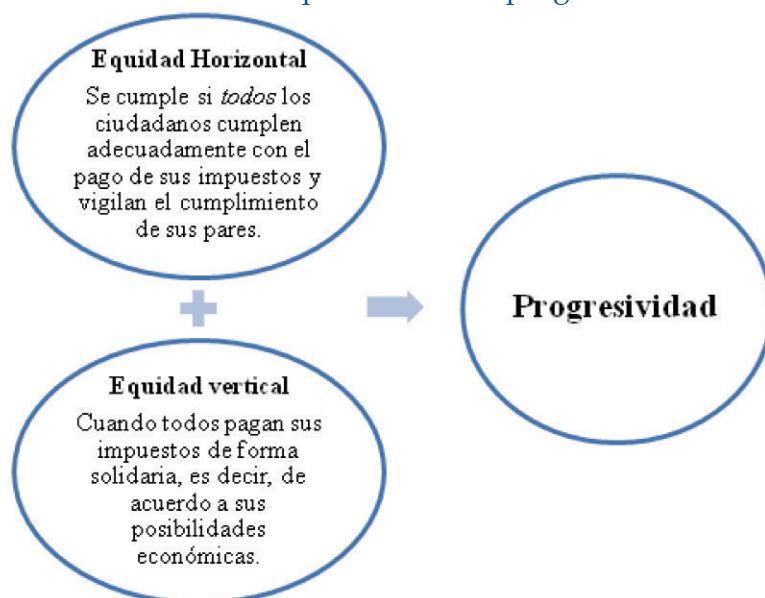
La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Al ser ecuatorianos adquirimos la nacionalidad e inmediatamente nos reconocemos como ciudadanos, sujetos de derechos, y a la vez como Ciudadanos Fiscales, sujetos de deberes. No puede ser de otra manera. Vivir en democracia, bajo un Estado de régimen representativo, por fundamento nos sitúa en el espacio del reconocimiento de la autoridad, a la cual le otorgamos nuestra legitimación político-económica a través de un pacto –con la autoridad y con los demás ciudadanos– en el cual aceptamos la administración de las instituciones públicas a cambio de una gestión ética, orientada al Buen Vivir.

Retomando la definición de los Ciudadanos Fiscales

La Ciudadanía Fiscal es la conciencia de las personas, grupos e instituciones, acerca de su responsabilidad y compromiso con la construcción de una sociedad cohesionada, democrática y justa, a través del ejercicio de sus derechos y deberes fiscales.

Gráfico 4: Los componentes de la progresividad

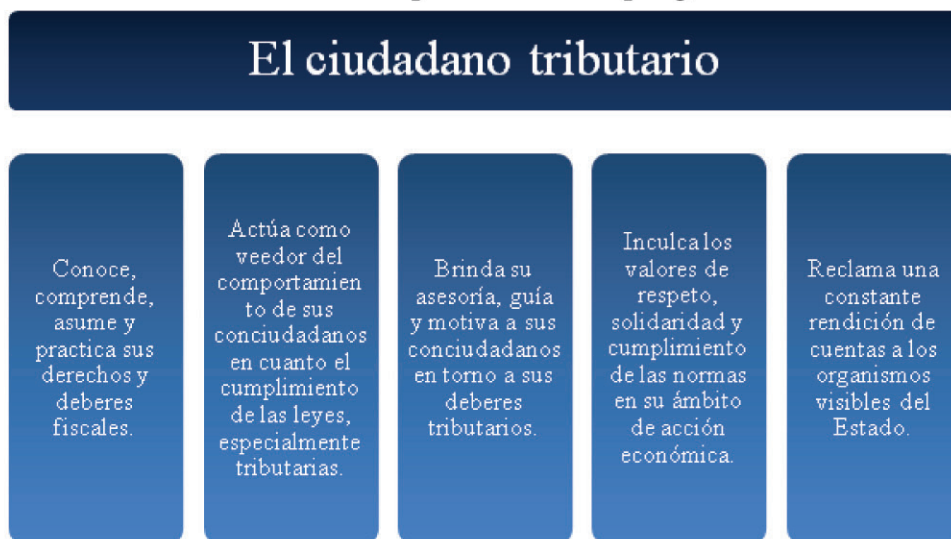


Elaboración: Autor.

Entre de los postulados fundamentales de la Ciudadanía Fiscal encontramos dos esferas bien definidas que permiten entender la dinámica de todo contrato: los derechos y los deberes. En este caso en concreto hablamos de derechos y deberes fiscales. Los derechos fiscales son la garantía de que el gasto público es pertinente, responsable, justo y transparente. Los deberes fiscales son la obligación moral de los ciudadanos y la colectividad de aportar al sostenimiento del Estado del Buen Vivir. En el ámbito de los derechos del Ciudadano Fiscal, además de los beneficios que debe recibir como resultado de una política fiscal apropiada, emerge un sentido muy fuerte de correlación con sus deberes, que imposibilita entender cada terreno por separado. Por el contrario, son comprensibles únicamente como una unidad complementaria y obligatoria inmersa al ciudadano. Consecuentemente, se entiende al Ciudadano Fiscal como aquel que en la misma medida que exige un sistema tributario que cumpla con los propósitos constitucionales-democráticos, paga sus impuestos en obediencia a las disposiciones legales de la Administración y exige que sus pares lo hagan también. El cumplimiento oportuno y transparente permite garantizar el principio de progresividad del sistema tributario (ver gráfico 4).

Por consiguiente, la definición de los diferentes criterios de clasificación requiere antes una Caracterización del Ciudadano Fiscal (ver gráfico 5).

Gráfico 5: Los componentes de la progresividad



Elaboración: Autor.

La clasificación de la Ciudadanía Fiscal se asocia de forma directa con la ciudadanía democrática, en donde ningún sujeto queda al margen del proyecto implícito del Buen Vivir. Por esto no existen estratificaciones rígidas en la Ciudadanía Fiscal, por el contrario, dada su naturaleza, encontramos varios criterios de clasificación que ayudan a visualizar de manera práctica los campos de acción de la Administración Tributaria.

El primer criterio de clasificación es determinado por la edad de los ciudadanos y las distintas actividades en las cuales están inmersos. Al referirnos al contenido fiscal de la ciudadanía se entiende que existe una base mínima de conciencia del ser ciudadano, la cual está ligada al conocimiento y reconocimiento del Estado, así como la pertenencia a éste. Por lo tanto, si bien la forma en que se entiende el fenómeno de la Ciudadanía Fiscal podría variar según la edad, el concepto básico debe ser claramente identificable, es decir, evidente para los individuos. En primera instancia (2-5 años de edad), cuando el individuo se encuentra por primera vez con el Estado, debe aprehender la cualidad que éste posee; un ente administrativo que le otorga una serie de beneficios y servicios, a cambio de que él o, mejor dicho, sus padres lo legitimen política y económicamente. A pesar de que no posee un entendimiento claro y específico de las dinámicas que estas tesis comprenden, sabe apreciar que recibe algo, a cambio de otorgar algo él también. Debemos resaltar que la formación de este primer concepto es tarea fundamental de la familia, pues, al ser la primera institución de la cual una persona forma parte, su orientación y postura frente

al tema de la tributación será determinante para el futuro ejercicio de la Ciudadanía Fiscal. En segunda instancia (6-25 años), encontramos una etapa muy importante, puesto que en gran medida, la postura que se tome al momento de tributar (ya en la tercera instancia), dependerá del desarrollo intelectual que se haya desarrollado en este periodo de tiempo. En las diferentes edades que comprenden este lapso de tiempo, se asume que la mayoría de niños/as y jóvenes está en una etapa formativa continua. En consecuencia, es el lapso en el cual se debe otorgar una educación que comprenda todo la problemática en torno a la ciudadanía democrática aquí tratada. Esto nos garantiza, al menos en la teoría, que una nueva generación se apropie de estas discusiones y, más importante aún, que se entienda como Ciudadanos Fiscales, es decir, con derechos y obligaciones en las esferas política y económica, (tributaria). Para ello el Estado, debe ser consciente de que al ser todavía individuos que no necesariamente tributan, no se obtendrán resultados a corto plazo. Por el contrario, se debe tener en cuenta que los resultados sean mínimos, en tanto el bagaje familiar que estos sujetos llevan consigo es de gran importancia, incluso más que las herramientas que pueda utilizar el Estado. Finalmente nos encontramos con el último grupo social (26 años en adelante) que es el que más contribuyentes presenta. Sin embargo, aún dentro de este segmento no hay un entendimiento pleno de lo que los impuestos son e implican. A pesar de existir personas que cumplen a cabalidad con sus responsabilidades fiscales, no logran concebirse aún como Ciudadanos Fiscales en todo el sentido de la palabra. Esto se debe sobre todo al desconocimiento que existe de la correspondencia entre el debate político y el ámbito económico o fiscal.

Ahora bien, este criterio de clasificación se presenta o se determina como un deber ser, que no necesariamente es palpable con nuestra realidad social. A sabiendas de esta problemática, proponemos el segundo criterio que se basa en las obligaciones legales de los Ciudadanos Fiscales. Dentro de esta esfera encontramos dos grupos bien definidos: por un lado se encuentran todos aquellos individuos que aún no están obligados a pagar impuestos o que lo hacen de manera automática, como es el caso de estudiantes adolescentes, y por otro lado están aquellas personas que realizan acciones económicas y que causan una serie de impuestos. Este criterio de clasificación permite recoger situaciones propias de nuestra sociedad, como el hecho de que gran parte de la gente trabaja una vez terminada la educación secundaria, en el mejor de los casos. Por este motivo se ha considerado necesario hacer énfasis en la esfera de los comportamientos fiscales, en tanto el tiempo en el cual la Administración Tributaria debería emplear estrategias de educación tributaria se vería reducido (a la etapa anterior al inicio de la vida laboral).

Debemos resaltar que el SRI ha identificado de manera clara y concisa a qué individuos hace frente en el ámbito del comportamiento fiscal -pirámide de cumplimiento- y, por lo tanto, consideramos importante hacer uso de esta herramienta pues refleja el punto de la Administración. Así, el tercer criterio es la disposición al cumplimiento (Servicio de Rentas Internas, 2010). De manera general, podemos describir a esta pirámide como un esquema de las actitudes de los diferentes contribuyentes frente a los impuestos, donde se pueden distinguir dos grupos bien definidos: uno que muestra cooperación con el sistema tributario y otro que procede en contra de este último. Dentro del primer grupo, como base, encontramos a todas aquellas personas que se encuentran dispuestos a cumplir y, por encima de estos, quienes hacen el intento, pero no siempre lo consiguen. En el segundo grupo ubicamos a la gente que por el momento no quiere cumplir pero que, con vigilancia de la Administración, lo haría, y finalmente está el grupo de la población que ha tomado la decisión definitiva de no cumplir con el sistema tributario. Dado que la meta primordial es lograr el cumplimiento voluntario de la mayoría de los contribuyentes, la Administración Tributaria diseña y aplica las herramientas estratégicas para que la gente se dirija hacia la base de la pirámide. Sin embargo, debemos enfatizar que las herramientas utilizadas por el SRI, para ejercer presión en su categorización piramidal, no deben ser orientadas únicamente a aumentar la recaudación, sino a la explicación y entendimiento de la Ciudadanía Fiscal como fundamento de lo fiscal, que permita la auto-motivación consciente del Ciudadano Fiscal, en tanto promueve un buen-entendimiento y comprensión de toda esta dinámica, al interior de la familia y del entorno del contribuyente.

Las clasificaciones aquí expuestas no son categorizaciones estrictas, rígidas ni invariables; por el contrario, son una manera de concebir y representar a los diferentes Ciudadanos Fiscales dentro del entramado social. La clasificación se presenta como una ayuda teórica de la iniciación de la Ciudadanía Fiscal en el Ecuador, de manera que la sujetamos y condicionamos a los cambios venideros, que surgirán conforme el establecimiento y sedimentación de una cultura tributaria sana dé a conocer sus frutos.

Estratégicamente *la vinculación de la AT con el proceso educativo en todos sus niveles*, deviene como una condición fundamental para el desarrollo a mediano plazo tanto de la moral tributaria como de la ciudadanía fiscal; por esta consideración el SRI, valora de sobremanera inducir, alentar y apoyar la incorporación de contenidos sobre la conciencia, la moral tributaria, la ciudadanía fiscal, la moral fiscal, el pacto fiscal, el pacto social y la cohesión social como elementos y al mismo tiempo factores del *régimen del Buen Vivir*, como EDUCACIÓN DE FISCALIDAD. Su repercusión es reconocerla como determinante estratégico, de la ética y la moral tributaria; por tanto la incorporación de la formación ciu-

dadana, como también el cumplimiento del Estado, la responsabilidad social de los contribuyentes, los valores y principios éticos, el impulso a la aplicación de la “reflexión personal responsable” como el *momento holístico del desarrollo* ciudadano; lo mismo, el cumplimiento voluntario y la participación ciudadana en el seguimiento de la inversión y el gasto público, son entre otros temas, los que favorecen la formación ciudadana de modo intensivo y prioritario; desde los niveles de educativos, más precoces hasta los más avanzados.

Junto al trabajo educativo que se centra en la educación de fiscalidad e incorpora el enfoque de la ‘ciudadanía fiscal’ como el meollo o la sensatez del nuevo Estado-Nación integral (Con sociedad civil), es un desafío que atañe a todos los componentes de la actividad académica, se debe dar colectiva y sistemáticamente *un impulso excepcional a la comunicación social a través de todas sus formas, niveles y expresiones*, enlazado al proceso educativo, en función del desarrollo de la moral tributaria como eje de la construcción de la ciudadanía fiscal y de la cohesión social.

Establecer un fundamento claro de *la relación ineludible entre ética e interculturalidad* es otra determinante fundamental de un desarrollo ético-moral continental; parte del fortalecimiento de la consciencia ciudadana, que es igual a “ciudadanía fiscal”.

Finalmente y que de pronto puede ser punto de partida es *incorporar un enfoque holístico laico y científico al desarrollo humano* que representa todo fortalecimiento ético, con toda la importancia que tiene el rescate de los valores fundamentales: amor, libertad, justicia, goce pleno especialmente estético, solidaridad-servicio, autenticidad, honestidad, veracidad, respeto, trabajo en equipo y transparencia.

El enlace entre moral tributaria y ciudadanía fiscal postula que la AT ecuatoriana, para la próxima década 2011-2021, sea apoyo aglutinante de procesos y referencia solvente de desarrollo público; para principalmente *cumplir el lineamiento estratégico de construir CIUDADANÍA FISCAL*; se propone la perspectiva de tres fases para el período: la primera, “Educación de Fiscalidad”; la segunda, “Enlace con los Gobiernos Locales” y la tercera, “Continuidad y Fortalecer la Ciudadanía Fiscal, la Integración Nacional y Continental” y un año para evaluación de la década.

El 2011: intensificar los *Programas de educación*, MEC, Niños, Portal Cívico Tributario, Educación Media y Educación Superior; *Campañas externas y eventos*: Asamblea General del CIAT ‘moral tributaria’, Revista Fiscalidad, Campañas de comunicación (Carpas y Buses de Vinculación) con la marca de ciudadanía fiscal, la investigación tributaria y la lotería tributaria; *Formación y capacitación tributaria*: maestrías, programa de contadores públicos, asesoría tributaria a em-

presas y PYMES, acuerdos de entendimiento con informales y buenas prácticas, con la cooperación internacional de las administraciones tributarias iberoamericanas.

La relación entre la educación desde todos sus niveles y modalidades y la cultura tributaria, arroja frutos en la medida que los pactos entre ciudadanía y Estado (pacto fiscal y pacto social) se vuelvan más transparentes y claros, sobre todo solventes; basados en la confianza de las personas y, consecuentemente, con la voluntad política de las autoridades de turno para cooperar en el sostén de su propia comunidad. Abordar la problemática de involucrar en los procesos educativos la gestación y consolidación de la cultura tributaria es un tema centrado en el proceso personal de los estudiantes y hacerlo de modo que sea un proceso autónomo en relación con las motivaciones, conocimientos y actividades que tenga cada persona, pero que sea un proceso que dispone con eficiencia de la disposición solidaria de sus iguales, maestros y otros especialistas involucrados en esos procesos.

El principal escollo son las limitaciones en recursos humanos que tienen la mayoría de los gobiernos y procesos locales-regionales y territoriales; en este aspecto corresponde centrar el amplio esfuerzo de sinergias y concordancias del posible *Plan Nacional de Coordinación del Desarrollo de la Ciudadanía Fiscal*, en la formación digna y respetuosa de talento humano que respete tanto la identidad local como la diversidad cultural con mucha atención y establezca una estrategia operativa nacional, para capacitar y apoyar el desarrollo de ese talento humano necesario para llevar a cabo el ciclo descrito.

Los lineamientos estratégicos que se están considerando para los próximos años se concentran en dar continuidad al “proyecto de autodiagnóstico para la promoción de la ética”, que se ejecuta con la participación del equipo del CIAT, dirigido por la señora Raquel Ayala, el que permitirá gestar el correspondiente plan de desarrollo ético y alcanzar un “modelo estable de integralidad” para la institución; el segundo lineamiento fundamental es el de la educación de fiscalidad al que hacemos referencia con más detalle más adelante y el tercer lineamiento estratégico se concentra en la formación del talento humano con cooperación del sistema universitario a nivel nacional considerando el tema de la “equidad fiscal”.

El Consejo Nacional de Educación Superior en el año 2006 impulsa un proceso de concertación nacional que suma tres elementos claves: ética, cultura y academia, involucrando en su convocatoria a las instituciones de educación superior, a la sociedad civil, a organizaciones gremiales, al Estado, a instituciones no gubernamentales entre otras (Concertación Ética, Cultural y Académica – ECA); entendiendo que una de las claves para el desarrollo nacional está en consolidar alianzas, sinergias y una acoplamiento amplio y centrado en fortale-

cer una coordinación que gire alrededor de ética, cultura y academia; lo ético como el eje aglutinante, la comunicación como el fluido que permite ejecutar el proceso y la educación como el vigía orientador de un proceso amplio y participativo.

La alianza estratégica entre la educación y la administración tributaria más que una apuesta o una opción coyuntural, es un objetivo estratégico sobre el que se está consensuado a nivel internacional y que actualmente recibe el impulso del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) como se menciona en la siguiente cita:

Y es que la ineficacia, la falta de control por parte de las autoridades, el incumplimiento de los procedimientos administrativos o legales o la inexistencia de los mismos, la falta de certidumbre jurídica y de asistencia a los ciudadanos, entre otros, son promotores de la falta de integridad en cualquier organización sea pública o privada.

La administración fiscal no es ajena al fenómeno y sufre, por la propia naturaleza de su función, los efectos y las consecuencias de la falta de integridad llegando en muchos casos a impedir y obstaculizar el cumplimiento de sus objetivos estratégicos.

Reconociendo esta situación, las AAFF con el apoyo del CIAT, han desarrollado desde hace algunos años, estrategias, instrumentos y herramientas para promocionar la ética en sus organizaciones partiendo de la base que son mejores las conductas preventivas y proactivas que las correctivas. Las mismas, buscan entre otros objetivos, construir lo que se ha llamado "Ciudadanía Fiscal" concepto en el que tienen cabida no sólo el mejoramiento y control de los procesos, sino también *la educación tributaria como soporte y apoyo para la misma organización, y los ciudadanos*. (Ayala, 2009) (énfasis nuestra).

Educación y moral tributaria emergen enlazadas en el interior del proceso denominado: "Ciudadanía Fiscal", gracias al esfuerzo mancomunado y perseverante del CIAT y en pro de una solución definitiva de los problemas mencionados. Es evidente que el alcance de los temas que enfrentan las Administraciones Tributarias, resulta que muchas veces sus metas llegan más allá de sus propias responsabilidades y funciones; de allí que algunos desafíos necesariamente se deben enfrentar con sinergias, alianzas y convenios estratégicos con otras áreas, instituciones o sectores de la sociedad, apareciendo en el horizonte la alternativa de ser inductor del pacto fiscal orientado hacia el pacto social.

4.2 Formación y capacitación del talento humano de la institución

El año 2008 el Servicio de Rentas Internas, se crea el Centro de Estudios Fiscales del Ecuador –CEF (inaugurado el 21 de julio), que constituye un hito en el desarrollo institucional, un escalón decisivo en el desarrollo de la formación y capacitación del talento humano de la institución, que por su gestión se ha convertido en un modelo para el desarrollo de las administración pública a nivel nacional.

El Estado en la etapa actual puede representar a mediano plazo y quizá en menor plazo el instrumento decisivo para alcanzar esa sociedad democrática que insistentemente se menciona. La reforma del Estado es un paso crucial que tiene que gestarse de acuerdo a una estrategia, a un plan, a un mapa estratégico institucional y en unión a una voluntad política que necesariamente debe tener una fuerza homogénea bien preparada que también disponga de lucidez y voluntad para enfrentar los avatares que se presenten, esa fuerza es *el talento humano institucional*.

El CEF debe en primer lugar armarse internamente de esas fortalezas para poder compartirlas; fomenta la especialización de un talento humano institucional motivado, con alto profesionalismo y sentido ético como elementos fundamentales para la eficiencia y efectividad de su contribución al mejoramiento cualitativo de la administración tributaria en el país; para ello se despliegan actividades académicas permanentes tanto presenciales como virtuales. El Centro de Estudios Fiscales - CEF, ha ejecutado una amplia variedad de acciones en formación de recursos humanos y e investigación permanente de temas tributarios y fiscales, de las que se destacan: "Hasta el 2009 se efectuaron, en conjunto con diversas instituciones, un total de 63 investigaciones sobre temas tributarios y fiscales. Durante ese año se brindaron 126 eventos presenciales de formación a un total de 3.206 participantes, cuatro eventos formativos a través de la plataforma virtual que llegaron a todos los funcionarios de la entidad y cinco eventos internacionales de intercambio de experiencias entre Administraciones Tributarias. Se destaca en el 2010, la preparación de talento humano para efectuar el proceso de autodiagnóstico para promoción de la ética a nivel institucional y para preparar con la asistencia del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias un "Plan de Promoción de la Ética". "El CEF también dio inicio a la Maestría en Administración Tributaria, en colaboración con el Instituto de Altos Estudios Nacionales" (Servicio de Rentas Internas, 2010).

La construcción de ciudadanía fiscal es un objetivo prioritario y estratégico para la actual AT en el Ecuador, es parte de la construcción amplia del Nuevo Sistema Tributario, parte de la nueva Política Económica del Estado para garan-

tizar el desarrollo nacional especialmente en lo social; para su consolidación, una opción que se está considerando es que exista un equipo abocado al tema y se convierta en el gestor y orientador que guíe todo el despliegue institucional al respecto; la alternativa, en estudio, es que el tema sea una nueva área de trabajo del Centro de Estudios Fiscales - CEF, estableciéndose una triangulación con los estudios, análisis e investigaciones de temas fiscales y con el trabajo académico, en ejecución tanto para los funcionarios de la institución como para ciudadanos y contribuyentes.

4.3 Incorporación realizada de contenidos tributarios en la educación básica-media y en carreras de pre- y postgrado a nivel nacional

Se han incorporado contenidos tributarios en la educación básica y media a través de diferentes procesos, destacándose:

- Libro de educación básica (2 tomos).
- Libro de Bachillerato.
- Folletos informativos (involucran todo el ciclo del contribuyente más otros temas como ICE, Tierras rurales, entre otros).
- Guía especializada sobre deberes formales del contribuyente.

Sobre la incorporación de contenidos AT a nivel de pregrado y posgrado, se ha considerado en primer lugar, mantener un CURSO OBLIGATORIO DE CULTURAL TRIBUTARIA PARA PROFESIONALES GRADUADOS de la educación superior, que suman alrededor de cincuenta mil profesionales cada año (22 horas junto con la evaluación correspondiente). Sus Objetivos Específicos:

1. Validar con un mínimo de calificación el conocimiento tributario de todos los futuros profesionales.
2. Verificar el cierre de la brecha de conocimientos previo al ejercicio profesional.
3. Concienciar al futuro profesional sobre la importancia de la cultura tributaria.

Se han desarrollado contenidos del curso de la Materia de *Formación Tributaria y Fiscal*: existe material básico publicado sobre información de la materia Formación Tributaria y Fiscal dirigido a estudiantes universitarios de las carreras de: Ingeniería, Economía, Medicina, Arquitectura y Administración. Algunas instituciones de educación superior del país tienen carreras específicas relacionadas con el tema tributario y fiscal y del mismo modo, también tienen materias sobre los temas mencionados.

Este año, 1.846 alumnos de 43 colegios de la provincia participan en el Campo de Acción Educación y Capacitación Tributaria. El número es mayor al del 2009, cuando se inscribieron 1.600. En esta área cada alumno se prepara y aprende sobre la cultura tributaria, para que se transmita a los familiares y amigos cercanos, indicó el señor Jorge Garrido, director provincial del Servicio de Rentas Internas (SRI).

Entre los colegios que participan se cuentan Julio Moreno Espinosa, Eloy Alfaro e Instituto Tecnológico Amazonas. El trabajo se desarrolla los sábados en las instalaciones del SRI, a donde concurren estudiantes en su mayoría de la especialidad de Contabilidad y Administración. Además, la institución brinda capacitación a los maestros de los colegios en el tema tributario y entrega textos. Los alumnos de educación básica también se benefician con los conocimientos tributarios, entre ellos los de las escuelas Modelo Santo Domingo, 2 de Mayo, entre otras. Noticia del informativo del 2010: "Resumen Noticiosos SRI".

5 Conclusión

La Ciudadanía Fiscal emerge en el Ecuador, como una posible solución al eterno problema político al cual estamos acostumbrados. Y es que no se trata sólo de pensar en algo distinto, sino de madurar un nuevo paradigma que conjugue el bagaje cultural, al cual conocemos y del cual somos parte, para transmutarlo a una esfera moderno-comunitaria en la cual, holística y dialécticamente, todos los grupos sociales presentes en la sociedad ecuatoriana puedan acceder a la ventajas provistas desde el Estado ciudadano.

Es necesario entender que no se pretende homogenizar a una Nación caracterizada por las particularidades y las diferencias. La idea central del establecimiento de la Ciudadanía Fiscal es rescatar los postulados de ciudadanía y democracia, apropiarnos de ellos, y construir un Estado en el cual, a sabiendas de la fuerte heterogeneidad, sepamos reconocernos en el otro, dentro del convenio que significa la ciudadanía –ésta última como catalizador de las esferas políticas, económicas y tributarias–.

Por otro lado, queremos rescatar que todas estas discusiones son inherentes a la sociedad, y que ninguna esfera se encuentra por fuera de ella. En consecuencia, la clasificación aquí realizada tomó como parámetro principal las cualidades innatas de los Ciudadanos Fiscales. En definitiva, la clasificación expuesta en este documento pretende facilitar el rol de la Administración Tributaria en la institucionalización de la Ciudadanía Fiscal, en busca siempre del Buen Vivir.

Bibliografía

- Arias, D., Buenaño, E., Oliva, N., & Ramírez, J. (2008). Historia del sistema tributario ecuatoriano 1950-1999. *Revista Fiscalidad*, (2).
- Augier, P. (2004). *El ciudadano soberano*. UNESCO.
- Ayala, R. (2009). Construcción de ciudadanía fiscal como base de la gobernabilidad democrática. *Asamblea General del CIAT*.
- Ballón, E. (2007). *La cohesión social desde América Latina y el Caribe*. DESCO. Lima.
- Blanco, R. & Hirmas, C. (2008). La educación. *OREALC/UNESCO*.
- Botana, N. (2006). *Ciudadanía fiscal, aspectos políticos e históricos: la brecha entre América Latina y los Estados Unidos*. Fondo de Cultura Económica.
- Brunner, J. (1990). *Educación Superior en América Latina*. Fondo de Cultura Económica.
- Correa, R. (1996). El Reto del desarrollo: Estamos preparados para el futuro? *Universidad San Francisco de Quito*.
- Cuellar, R. (2009). Cohesión social y democracia. *Instituto Interamericano de Derechos Humanos*.
- Díaz Velázquez, E. (2009). El estudio sociopolítico de la ciudadanía: fundamentos teóricos. *Revista Sociológica de Pensamiento Crítico*.
- De Miguel, M. (2007). El buen gobierno en la administración pública española: principios incluidos y excluidos. *Universidad de Valencia*.
- Domínguez, J. & Rueda, N. (2005). La dimensión y el papel del sector público en los países de la unión europea: Tendencias recientes. *ICE, Tribuna de Economía*.
- Estévez, A. & Esper, S. (2008). Ciudadanía fiscal en América Latina: El contrato incumplido. *Debates Latinoamericanos*, (10).
- Estévez, A. & Esper, S. (2009). Ciudadanía fiscal y nuevas formas de relación entre contribuyentes y administración tributaria. *SaberEs*, (1).
- Franco, R. (1996). Los paradigmas de la política social en américa latina. *Manuscrito*.
- Hopenhayn, M. (2005). *América Latina desigual y descentrada*. Editorial Norma.

- IIDH (2003). Educación para la vida ciudadana.
- Kohlberg, L. (1981). Essays on moral development (Vol. 1). *The philosophy of moral development*.
- McGee, R. (2006). Three views on the ethics of tax evasion. *Journal of Business Ethics*, 67(1), 15–35.
- Morales, L. (2005). ¿Existe una crisis participativa? La evolución de la participación política y el asociacionismo en España. *Revista Española de Ciencia Política*, 13, 51–87.
- Reballato, J. (2008). *Encrucijada de la Ética*. Nordan-Comunidad.
- Roig, A. (2002). *Ética del poder y moralidad de la protesta: La moral latinoamericana de la emergencia*. Corporación Editora Nacional.
- Rojas, M. (2009). La responsabilidad cultural de la universidad pública. *Revista Latinoamérica*.
- Rousseau, J. (2004). *El contrato social*. Ediciones Escolares.
- Servicio de Rentas Internas (2010). *Memoria Institucional: Trabajamos por hacerle bien a nuestro país. 2007-2010*.
- Vieira, L. (1998). Ciudadanía y control social. *Lo público no estatal en la reforma del Estado*.

Programa Interinstitucional de Cooperación para Educación de Fiscalidad 2011: “Moral Tributaria y Ciudadanía Fiscal”

1. EDUCACIÓN BÁSICA Y MEDIA:

- 1.1 Unificar a nivel interinstitucional criterios, orientaciones y estrategias para el PROGRAMA INTERINSTITUCIONAL DE COOPERACIÓN PARA EDUCACIÓN DE FISCALIDAD -PICEF/1 (MEC).
- 1.2 Acuerdos sobre mecanismos de cooperación interinstitucional a nivel nacional y territorial-local 2020.
- 1.3 PLANIFICACIÓN: Construcción del Mapa Estratégico PICEF/1: ejes estratégicos, objetivos, programas, actores, resultados, duración, institución responsable de la ejecución; plan de seguimiento y evaluación. Primer trimestre del 2011.
- 1.4 Ejecución año 2011, resultados, responsables, plazos.
- 1.5 Seguimiento y evaluación, resultados, responsables, plazos.

2. Educación Superior:

- 2.1 Unificar a nivel interinstitucional criterios, orientaciones y estrategias para el PROGRAMA INTERINSTITUCIONAL DE COOPERACIÓN PARA EDUCACIÓN DE FISCALIDAD -PICEF/2.(Sistema de Educación Superior Ex CONESUP).
- 2.2 Acordar mecanismos de cooperación interinstitucional a nivel nacional y territorial-local 2020. Se sugiere realizar en el presente año 2010(Sistema de Educación Superior Ex CONESUP).
- 2.3 Mapa Estratégico PICEF/2: ejes estratégicos, objetivos, programas, actores, resultados, duración, institución responsable de la ejecución. Primer trimestre del 2011.
- 2.4 Ejecución año 2011, resultados, responsables, plazos.
- 2.5 Seguimiento y evaluación, resultados, responsables, plazos.

Metodología

Estrategias, mecanismos, planificación y programas de intercambio, cooperación y apoyo interno e interinstitucional

Forjar un nivel alto de intercambio de experiencias y asesorías, especialmente de sectores educativos y de investigación, tanto pública como privada; asegurar el cumplimiento a través del conocimiento, la transparencia y la dinamización masiva de veedurías desde lo local-territorial a lo nacional; coloca al tema como; con la preocupación de que los cambios amplíen su incidencia a través de la comunicación, la cooperación y el intercambio con asidero en todos los sectores sociales, incluso los tradicionalmente antagónicos, creando tendencias que converjan hacia una situación social jurídicamente más estable, segura y con equidad, que se fortalezca en lo colectivo y fluya con un espíritu solidario, que suele ser contagioso; siendo el eje clave de este proceso, el aval educativo en todos sus niveles y la participación ciudadana solidaria con la *reflexión personal y colectiva responsable (RPR)*.

1. *Estrategia*: criterios de gestión para la construcción de la moral tributaria y la ciudadanía fiscal; construcción de estrategias; clarificación de objetivos; compromiso de actores involucrados; estrategias de contacto, vinculación e intercambio a nivel interno y externo (Manejo de la información); estrategia de coordinación operativa y coordinación interinstitucional (Alianzas y redes); estrategia para el diseño y ejecución de proyectos y programas conjuntos.
2. *Actividades de coordinación interna*: unidad mínima de coordinación (2 ó 3 personas); red de coordinación: conformación mínima con dos unidades; canales de comunicación; alternativas de complementariedad interinstitucional; priorización y focalización de actividades; concentración en tareas de continuidad; análisis del entorno inmediato; estudio estratégico de coyuntura; estudio de impactos y capacidad gubernativa; estrategias para fomento de la participación; producción, análisis y selección sistemática de iniciativas; medidas de ajuste participativo y ejecución.
3. *Tareas inmediatas*: aumento en eficiencia de la comunicación (Canales, velocidad, complementariedad de objetivos); capacidad de auto-aprendizaje compartido permanente; procesos de gestión integral; mejorar canales de comunicación; priorización y focalización de actividades; análisis de cambios, roles y responsabilidades; concentración en tareas de continuidad inmediata y de continuidad estratégica aplicada al desarrollo de la educación en fiscalidad.
4. *Cooperación interinstitucional*: líneas estratégicas de cooperación; estrategias con actores del sector público, particulares y otros (ONGs); impulso a procesos descentralizados; promoción de eventos de intercambio activo, de buenas prácticas en la construcción de moral tributaria y ciudadanía

fiscal como parte de la educación en fiscalidad; consensos sobre metas para el 2011 en actividades de coordinación, cooperación, proyectos conjuntos e inter-institucionales y evaluación de lecciones aprendidas; adecuar y aprobar metas, actores, plazos, recursos, fuentes de financiamiento y otros.

5. *Territorios*: expansión sistemática de avances y experiencias de la AT en el país y el hemisferio; asesorías e intercambios para el 2011; análisis prioritario de procesos de planificación sectorizada, seguimiento, apoyo e incentivos; rutas y alternativas posibles; estaciones, visitas o ciclos de intercambio, comunicación, seguimiento y continuidad; desarrollo compartido de capacidades y competencias (Observación, receptividad, comunicación, análisis, gestación colectiva de propuestas, cooperación, toma de decisiones en equipo, negociación, solución de conflictos, prácticas, continuidad y evaluación).

Camapaña Nacional “Moral Tributaria y Ciudadanía Fiscal 2011”

IDENTIFICACIÓN DE ACTORES PARA EJECUCIÓN

Círculo interno de actores involucrados: identificación, fijación de perfil, fijación de roles y responsabilidades, mecanismos de comunicación, intercambio, cooperación y trabajo conjunto.

Círculo externo de actores receptores involucrados: identificación, fijación de perfil, fijación de roles y responsabilidades, mecanismos de comunicación, intercambio, cooperación y trabajo conjunto.

Círculo externo de actores receptores no involucrados: identificación, fijación de perfil, fijación de roles y responsabilidades, mecanismos de comunicación, intercambio, cooperación y trabajo conjunto.

PRESENTACIÓN DEL PROYECTO:

Coordinación con “Convenio de Concertación Ética, Cultural y Académica” (Continuidad al firmado 2006; convenio especial con medios de comunicación social), convocando a personas, grupos, instituciones públicas y particulares, medios de comunicación social, organismos internacionales y no gubernamentales, a sumarse a la campaña.