

VARIABLES UTILIZADAS POR INVESTIGADORES EN TRIBUTARIA:

Revisión documental 2016-2020

Jhonatan Manuel Macias Munive

TRABAJO DE GRADO PARA OPTAR EL TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO

GABRIEL VELANDIA PACHECO

ADALBERTO ESCOBAR CASTILLO

ASESORES



UNIVERSIDAD DE LA COSTA - CUC

DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS

CONTADURÍA PÚBLICA

BARRANQUILLA

2020

Resumen

La profesión contable es una de las más reguladas, especialmente en el área de tributaria donde el actuar profesional normalmente se rige con base en la normatividad. Esto ha generado una borrosa visión de lo que se puede investigar en dicha área. El objetivo de este trabajo es analizar cuáles son las variables que han utilizado los investigadores en el área de tributaria que publican sus trabajos en revistas especializadas en la base de datos SCOPUS (2016-2020). Para esto se realiza un trabajo de revisión documental de la base de datos de SCOPUS la cual compila más del 95% del total de las publicaciones científicas de impacto especializada en contabilidad. Los principales hallazgos permiten definir el re direccionamiento e innovación fiscal como las principales variables explicativas, la contingencia, bienestar socioeconómico y el comercio como variables moderadoras y los hechos económicos como la principal variable mediadora. Estos resultados permiten realizar una reflexión sobre las tendencias de investigación en tributaria y repercuten en aspectos como la reorientación en la construcción de problemas de investigación alrededor del tema impositivo, proporcionando una gran gama de posibilidades que antes no eran considerados. Como la mayoría de las publicaciones provienen de Norte América y Europa, surgen inquietudes sobre las realidades de investigación en tributarias en América Latina.

Palabras clave: investigación, tributaria, variables explicativas, mediadoras, moderadora

Abstract

The accounting profession is one of the most regulated, especially in the tax area where professional activities are normally governed based on regulations. This has created a blurred vision of what can be investigated in that area. The objective of this work is to analyze the variables used by researchers in the tax area who publish their work in specialized journals in the SCOPUS database (2016-2020). For this, a documentary review work of the SCOPUS database is carried out, which compiles more than 95% of the total impact scientific publications specialized in accounting. The main results allow us to define fiscal redirection and innovation as the explanatory variables, contingency, socioeconomic well-being and trade as moderating variables and economic events as the main mediating variable. These results allow a reflection on the trends in tax research and have repercussions on aspects such as the reorientation in the construction of research problems around the tax issue, even a wide range of possibilities that were not considered before. As most of the publications come from North America and Europe, concerns arise about the realities of tax research in Latin America.

Keyword: research, tax, explanatory variables, mediators, moderators

Contenido

Lista de tablas y figuras	Error! Bookmark not defined.
Introducción	7
1. Planteamiento del problema	8
2. Objetivos	13
2.1. Objetivo general.....	13
2.2. Objetivos específicos	13
3. Estado del arte	13
4. Justificación	16
5. Marco teórico	18
5.1. Fundamentos de los impuestos y definiciones.....	19
5.2. Inicio de la fiscalización	19
5.3. Elementos de un sistema impositivo.....	23
5.3.1. Hecho imponible	23
5.3.2. Sujeto Activo.....	24
5.3.3. Sujeto Pasivo.....	24
5.3.4. Tasa impositiva	25
5.3.5. Equidad Tributaria.....	25
5.3.5.1. Equidad Horizontal.....	26
5.3.5.2. Equidad Vertical.....	26
5.4. Clasificación de los impuestos.....	27
5.4.1. Impuestos directos.....	28
5.4.1.1. Impuesto a las personas naturales.....	28
5.4.1.2. Impuesto a las empresas	28
5.4.2. Impuestos indirectos.....	28
5.5. Principales teorías sobre impuestos	29
5.5.1. Teoría de Política Fiscal.....	29
5.5.2. Teoría de la imposición óptima.....	31
5.5.3. Teoría de Arthur Laffer	33

5.5.4. Teoría de Ramsey	34
5.5.5. La reforma tributaria	34
6. Metodología.....	36
6.1. Área de investigación	36
6.2. Enfoque epistemológico	36
6.3. Alcance.....	37
6.4. Método	37
6.5. Tradición/Diseño	37
6.6. Fuentes	37
6.7. Instrumento y/o técnica	38
6.8. Análisis de datos.....	68
7. Análisis y discusión	38
7.1. Variables explicativas utilizadas por los investigadores en el periodo 2016-2020.....	42
7.2. Variables moderadoras utilizadas por los investigadores en el periodo 2016-2020	44
7.3. Variables mediadoras utilizadas por los investigadores en el periodo 2016-2020	61
Conclusiones	63
Futuras líneas de investigación	64
Referencias.....	65

Lista de tablas y figuras

Tablas

Tabla 1. Principales definiciones de impuestos -----20

Tabla 2. Principales definiciones de fiscalización -----22

Tabla 3. Ejemplo de impuestos directos e indirectos-----29

Tabla 4. Redireccionamiento fiscal -----43

Tabla 5. Innovación fiscal-----44

Tabla 6. Abordaje empírico -----45

Tabla 7. Contingencia -----49

Tabla 8. Bienestar socioeconómico-----51

Tabla 9. Comercio -----52

Tabla 10. Control fiscal-----53

Tabla 11. Producción interna.-----55

Tabla 12. Abordaje empírico -----55

Tabla 13. Hechos económicos-----61

Tabla 14. Abordaje empírico -----62

Figuras

Figura 1. Representación gráfica del marco teórico.....18

Figura 2. Ejemplo de equidad horizontal.....26

Figura 3. Ejemplo de equidad vertical.....27

Figura 4. La curva de Laffer.....33

Figura 5. Tipo de Documento 39

Figura 6. Documento por territorio 40

Figura 7. Documentos por área temática 41

Figura 8. Documentos por autor 41

Figura 9. Documentos por afiliación 42

Introducción

Los contadores públicos se encuentran preparados para desempeñar labores que tengan como objetivo, la elaboración y presentación de los diferentes impuestos, con el fin cumplir con la obligación sustancial y formal de los contribuyentes ante diferentes gobiernos y logren seguir con el curso normal de sus actividades mercantiles. Para dicho cumplimiento, el ente gubernamental segrega la labor de recaudo a los entes fiscales, emitiendo por medio de estas, leyes y normas, con las cuales regulan el funcionamiento de la actividad fiscal, consiguiendo de esta forma que los profesionales permanezcan en constante actualización, generando una regulación hacia la profesión, la cual se basa sobre las leyes y genera poca creación de nuevos conocimientos, por lo cual, ante la escases de investigaciones que aporten nuevas orientaciones, se busca analizar cuáles son las variables que han utilizado los investigadores en el área de tributaria que publican sus trabajos en revistas especializadas en la base de datos SCOPUS (2016-2020), esto con el fin de presentar un nuevo lineamiento que de fuerza a la investigación enfocada a la tributaria, y se mantenga actualizada la creación de nuevos conocimientos. Ahora bien, debido a la poca existencia de trabajos de investigación dirigidos a la tributaria, que generen nuevos conocimientos, se parte de la necesidad de brindar un lineamiento que aborde los temas más investigados en una profesión altamente regulada, esto con el fin de presentar un direccionamiento a futuras generaciones de semilleros de investigación, y en búsqueda de adquirir nuevos conocimientos, que logren servir de base para la interpretación de los diferentes impuestos.

Así mismo, al tratarse de una parte de la profesión, altamente regulada, la poca existencia de trabajos de investigación hace que se tenga cierto grado de dificultad en la búsqueda de conseguir las diferentes investigaciones, aunque, pese a esto, se cuenta con SCOPUS, que es una

plataforma virtual que brinda de forma clara, la oportunidad de conocer las diferentes investigaciones publicadas por autores especializados en tributaria,

Al realizar la revisión documental y desarrollar una base de datos concisa, con la cual se conocen las diferentes variables utilizadas por los investigadores especializados en tributaria, se conoce como aporte importante, que la política fiscal es el tema más abordado por parte de los autores, así como la regulación fiscal y la Estrategia de incremento de tasa, temas que son relevante al momento de hablar de impuestos, teniendo en cuenta que estos siempre deben estar direccionados al beneficio de la colectividad, demostrando a su vez estas investigaciones que el conocimiento es la base para la creación de nuevos impuestos, también se observa la escases de investigaciones enfocadas a la tributaria en américa latina, donde solo se encuentran 3 investigaciones durante los años del (2016 – 2020), lo cual es un argumento más para la creación de un lineamiento que impulse a futuros investigadores del área contable con un enfoque a los impuestos.

Al culminar el presente trabajo de investigación documental, se marcara un principio de investigación que servirá de apoyo tanto académico, como de investigación, puesto que se tendrá una base de datos completa, y un desglose de la misma, donde hemos comparado las principales teorías de investigación fiscal, con las presentes investigaciones, dándole fuerza a la importancia de crear nuevos conocimientos en un área que actualmente es regulada por los diferentes entes de control, debido a su inferencia directa en el recaudo impositivo de los diferentes estados.

1. Planteamiento del Problema

La Junta Central de Contadores, presenta un comité de registro en el cual da a conocer que en Colombia existen en la actualidad 259.403 Contadores Públicos activos (Junta Central de Contadores, 2019), preparados para ejercer el cargo profesional, dentro de los cuales se

encuentran profesionales especializados formalmente o no, en tributaria; quienes generan y emiten información relativa a los diferentes impuestos nacionales ante la DIAN y otras entidades encargadas de estos, mediante procesos establecidos por el ente regulador.

Por otra parte, el Gobierno Nacional emite leyes y decretos en los cuales reglamenta o modifica las diferentes tasas impositivas y metodologías para regular la tributación en Colombia (2019), Consiguiendo de esta forma un control sobre el desarrollo de las funciones de los contadores públicos, los cuales deben esforzarse por permanecer actualizados ante estos cambios. Lo anterior lo sustenta Restrepo (2017), al expresar que, el ordenamiento jurídico colombiano es dinámico y cambiante, especialmente en lo que respecta el derecho tributario; lo que exige a los especialistas en tributaria una constante actualización.

Ahora bien, un grupo de profesionales ha intentado dedicarse a orientar la disciplina hacia el ámbito investigativo, con el fin de reforzar la postura que toma la profesión ante las regulaciones tributarias, sin embargo y pese a sus procesos, al revisar sus trabajos se puede notar que frecuentemente confunden los trabajos de intervención profesional por trabajos de investigación (Velandia, Vasquez, Escobar, Arteta, & Nieto, 2020).

Puede observarse que, en las disciplinas contables y administrativas, aún existen discusiones inconclusas que pretender ubicar a la contabilidad en un contexto científico o tecnológico (Velandia G. , 2009; Velandia, Anguila, & Archibold, 2018), sin lograr llegar a un acuerdo general y, además, es recurrente la confusión entre lo que significa realizar un trabajo de intervención profesional (como implementar un sistema de tributación en una empresa) y realizar un verdadero trabajo de investigación, demostrando la falta de claridad de muchos profesionales a la hora de intentar emprender un proceso de investigación.

Debido a lo anterior, se evidencia la falta de claridad en cuanto a lo que se puede investigar en contabilidad y más específicamente en tributaria, su reglamentación y rigidez la convierte en una parte de la profesión más centralizada, con un solo enfoque como función principal, que es responder por la tributación de las compañías ante el Estado, bajo el estricto seguimiento de la normatividad. Siendo este el manejo que se le da a la profesión en cuanto a la parte tributaria resulta difícil tratar de definir los temas, línea de investigación o programas en los cuales se circunscriben los trabajos desarrollados con el fin de realizar investigación específica disciplinar.

Teniendo en cuenta lo anterior, se realiza una revisión documental inicial en la base de datos especializada SCPOPUS, durante los años (2016-2020), en la que se encuentran tres trabajos de revisiones anteriores, a saber: el de Pasichny *Et. Al.* (2019) quienes ofrecen un enfoque actualizado para evaluar el impacto de la descentralización fiscal en el desarrollo económico. La relación entre el nivel adecuado de descentralización fiscal y el crecimiento económico de 27 economías avanzadas y emergentes en Europa de 1992 a 2017, siendo este un trabajo de investigación relevante dentro de la creación de nuevos conocimientos propios de la profesión enfocados a la descentralización fiscal.

Por su parte Ortiz *Et. Al.* (2019) analiza el fracaso de las pensiones obligatorias privadas para mejorar la seguridad de los ingresos en la vejez y su bajo desempeño en las tasas de cobertura, niveles de beneficios, costos administrativos, costos de transición, e impactos sociales y fiscales negativos, entre otros. Trabajo de investigación importante para los gobiernos y futuras leyes que abarquen un tema tan relevante dentro de la colectividad, debido a su grado de interés común dentro de la población.

Finalmente, Piketty *Et. Al.* (2019) Combinan cuentas nacionales, encuestas y nuevos datos fiscales para estudiar la acumulación y distribución de ingresos y riqueza en China de 1978

a 2015. Datos que son relevantes en la economía del país en exposición, debido a los alcances que se logran obtener dentro de un trabajo de revisión.

Ahora bien, estos tres trabajos de revisión, publicados en la revista especializada SCOPUS, son relevantes dentro del marco de investigaciones y logran conseguir avances importantes dentro de la aplicación de nuevos conocimientos en tributaria, pero, a pesar que utilizaron la metodología de revisión documental, ninguno de estos tuvo como objetivo demarcar o señalar los caminos o líneas de investigación que pueden ser seguidos en el área de tributaria al momento de construir problemas de investigación. Por esta razón, se considera importante realizar un trabajo de revisión que permita develar las diversas líneas seguidas en la literatura existente.

Resulta ahora trascendente expresar que la investigación en contabilidad y específicamente en tributaria cobra especial relevancia al tratarse de la determinación de los recursos que los agentes económicos deben pagar al Estado, los cuales son definidos por los profesionales especializados en tributaria, quienes determinan por medio de operaciones contables cuál es el monto que debe cancelar el declarante al ente regulador.

Debido a la importancia que toman los impuestos en las empresas, personas del común y Estado, resultaría muy útil realizar investigaciones en tributaria, para dar a conocer los resultados de estas operaciones con el fin de contribuir a la consolidación de sistemas de recaudo más efectivos y justos, donde se determinen las repercusiones y beneficios que se obtienen al implementar sistemas impositivos. En esta línea, Bazgan (2019) propone por medio de una investigación empírica un análisis para evaluar las estrategias fiscales planteadas por el ente regulador con el fin de generar un mayor nivel de recursos sin afectar el crecimiento económico del país.

La tributación en los países es parte fundamental para su desarrollo, puesto que es indispensable el recaudo para subsanar necesidades comunes de su población, siendo así, siempre existirán los impuestos, por lo tanto es razonable trabajar por encontrar formas más eficientes de tributar, estudiar y analizar todos los aspectos que se relacionan con la tributación, donde todos obtengan beneficios, y las tasas de tributo no afecten la economía del país, Aminu (2019) plantea en su investigación el incremento de una tasa impositiva sobre el valor añadido IVA, donde los hogares y comunidad empresarial se encuentren satisfechos y el gobierno logre cumplir su generación de ingresos.

En este orden de ideas, considerando la importancia de la tributación en las economías de las naciones, resulta relevante tener en cuenta que aún no se encuentra un lineamiento que oriente claramente los aspectos que puedan investigarse en el área tributaria; por lo cual surgen preguntas como: ¿Qué se investiga en tributaria? ¿Cuáles son los objetivos declarados en las investigaciones publicadas en las bases de datos especializadas?

Para dar una respuesta a este interrogante, se propone realizar un trabajo de revisión documental de la base de datos SCOPUS, donde se abarcarán los principales temas que se han publicado en la actualidad específicamente en tributaria, con el fin de obtener una orientación de las investigaciones realizadas. En este sentido, el presente trabajo se orienta por las siguientes preguntas:

Principal:

¿Cuáles son las variables que han utilizado los investigadores en el área de tributaria que publican sus trabajos en revistas especializadas en la base de datos SCOPUS (2016-2020)?

Complementarias:

¿Cuáles son las variables explicativas utilizadas por los investigadores (2016-2020)?

¿Cuáles son las variables moderadoras utilizadas por los investigadores (2016-2020)?

¿Cuáles son las variables mediadoras utilizadas por los investigadores (2016-2020)?

2. Objetivos

A continuación, se presentan los objetivos del trabajo, los cuales definen las actividades a seguir y orientan los esfuerzos del investigador

2.1 Objetivo general

Analizar cuáles son las variables que han utilizado los investigadores en el área de tributaria que publican sus trabajos en revistas especializadas en la base de datos SCOPUS (2016-2020)

2.2 Objetivos específicos

- Conocer cuáles son las variables explicativas utilizadas por los investigadores (2016-2020)
- Identificar cuáles son las variables moderadoras utilizadas por los investigadores (2016-2020)
- Detectar cuáles son las variables mediadoras utilizadas por los investigadores (2016-2020)

3. Estado del Arte

Al hacer una revisión de trabajos de investigación publicados en revistas especializadas arbitradas, se hallan algunos trabajos que representan cierta relevancia para la presente investigación, tales como el trabajo de Fischer D.-H., Ferraro S (2019), quien elaboró un sistema de impuesto progresivo simple con el cual analiza una formula fácilmente calculable basándose

en el ingreso promedio del año anterior con el cual no se discrimina a nadie puesto que la progresión aumenta continuamente y el aumento en el pago de impuestos no va más allá de los ingresos adicionales. Se utilizaron los datos de impuestos nacionales de Estonia. Los resultados que se obtienen de esta investigación demuestran que la ventaja principal del sistema es su mecanismo simple, transparente y adaptable, debido a que se realiza basándose a la progresividad empresarial. Este trabajo evidencia iniciativas que denotan originalidad en planteamientos propios de la especialización tributaria, lo que reafirma la necesidad de caracterizar todas las líneas que surgen bajo el paragua de la contabilidad.

Por su parte, Ortiz I., Durán-Valverde F., Urjan S., Wodsak V., Yu Z. (2019), Realizaron un trabajo de revisión documental, verificando la privatización de fondos de pensión en treinta países desde los años 1981 a 2014, de los cuales al año 2018, dieciocho países habían reformado y revertido la privatización de las pensiones. Revisión que se realiza en Colombia con investigación en la Unidad de Finanzas Publicas y Servicios Actuariales y Estadísticos, al igual que en el Departamento de Protección Social. El informe realizado analiza el fracaso de las pensiones obligatorias privadas para mejorar la seguridad de los ingresos en la vejez y su bajo desempeño en las tasas de cobertura. Esta revisión cobra relevancia, debido al interés público que generan este tipo de investigaciones que involucran tanto a los gobiernos como a todos los cotizantes de fondo de pensión. Este trabajo cobra relevancia para este estudio, debido a que demuestra que la revisión documental se constituye en una herramienta de gran utilidad para construir nuevo conocimiento, debido a que los datos contenidos en documentos puede ser una fuente de gran relevancia para responder preguntas de investigación.

Siguiendo la misma línea, Ratnawati V., Sari R.N., Sanusi Z.M. (2019), por medio de una investigación buscan dar claridad de como la educación, la calidad del servicio y la rendición de cuentas afectan el cumplimiento y la concienciación de los contribuyentes. Desarrollando un

modelo probado en 253 contribuyentes que cotizan en la Dirección General de Tributación en Riau, Indonesia. Este trabajo se realizó en Malasia tomando datos públicos del estado.

Consiguieron mostrar que la educación y la calidad del servicio y la rendición de cuentas afectan el cumplimiento de los contribuyentes. Cobrando importancia sobre el manejo que se le da a la forma de recaudo tributario, el servicio que se presta y concientizar el cumplimiento que deben tener los contribuyentes. Representando otro ejemplo de línea especializada en tributaria.

Se considera además importante mencionar los trabajos de Huang H., Wang T., Zhan Z. (2019) , quienes investigaron los efectos que resultan del cambio de un impuesto comercial por el impuesto al valor agregado por medio de una política fiscal, con el fin de determinar si mejora el rendimiento de las empresas. Estos investigadores realizaron su trabajo en Estados Unidos, analizando el comportamiento de 49 empresas utilizando un modelo de diferencias. Lograron determinar que la reforma del IVA tiene un efecto positivo en la rentabilidad y la capacidad de crecimiento de las empresas del sector del transporte, pero no se encuentran efectos significativos en la capacidad de pago de la deuda y la capacidad operativa de las empresas. El estudio resulta determinante para realizar comparaciones del manejo de impuestos en los diferentes sectores económicos de los países. Demostrando la importante incidencia que tiene la simple determinación de la tarifa de un impuesto sobre otros aspectos de la economía empresarial; reafirmando la relevancia de implementar otros estudios especializados en tributaria.

Los trabajos de McClelland R., Iselin J. (2019) estudian el efecto que se obtuvo con la llegada de un impuesto especial al alcohol, debido a que durante los años 1999 a 2009 se generaron accidentes mortales de vehículos de motor relacionados con el alcohol. Esta investigación fue realizada en los Estados Unidos, en cuyos resultados se pudo demostrar una disminución en la tasa de mortalidad producto de accidentes, lo que genera una posición positiva

a los nuevos impuestos especiales sobre el alcohol. Estos impuestos además de aportar a los ingresos gubernamentales también proporcionan beneficios directos al cuidado de las personas, siendo muy oportunos para la sociedad. Trabajos como estos demuestran la influencia que tienen las decisiones tributarias que pueden desbordar las esferas del recaudo para el gobierno y propende por el bienestar de la sociedad en general.

Finalmente, el trabajo de Velandia y Escobar (2019) intitulado “Investigación en auditoría forense: Revisión de publicaciones SCOPUS 1976-2018” presenta las diferentes formas de abordaje empírico que pueden realizarse en el estudio de la auditoría forense y fue realizado por medio de una metodología de revisión documental. Este trabajo contribuye a la presente investigación al señalar los pasos metodológicos a seguir para lograr el objetivo planteado.

4. Justificación

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) en cumplimiento del compromiso otorgado por parte del Gobierno Nacional, el cual se fundamenta en el recaudo de los impuestos pagados por los contribuyentes que ejercen su actividad mercantil dentro del territorio colombiano, reglamenta los procesos o metodologías del recaudo por medio de leyes, con las cuales se busca contener la evasión e incentivar a los contribuyentes a cancelar los impuestos. Teniendo en cuenta la función que ejerce el ente regulador, los contadores públicos, profesionales encargados de elaborar y presentar los impuestos de las diferentes empresas ante la DIAN, se mantienen actualizados de las nuevas leyes expedidas, llevando la profesión de esta forma a una centralización donde debe cumplir de forma exacta las normatividades expedidas por el gobierno.

Debido a lo anterior, muchos profesionales de la contaduría pública carecen de información asequible de las investigaciones realizadas por parte de profesionales acerca de la

información contable o tributaria que se enfoque de forma directa a la profesión y no a las leyes que la rigen, dejando un interrogante sobre lo que es investigado en la profesión, y en qué se fundamentan estos trabajos. En este sentido, este trabajo cobra relevancia práctica al constituirse en una guía que permita identificar las principales variables existentes en investigación en la parte tributaria, la cual no es muy clara entre los profesionales.

Al desarrollar una base de datos que recopile las diferentes variables utilizadas por los investigadores, se despliega una ruta procedimental, que permitirá tener claridad sobre los distintos puntos que se pueden abordar al momento de realizar una investigación, lo cual es importante, puesto que sirve como base para futuros investigadores brindando un lineamiento o sirviendo de apoyo para abordar más el campo de la investigación en la Contaduría Pública; por otra parte, tener información de procedimientos realizados por profesionales basados en hechos reales pueden servir como guía para la resolución de conflictos contables, teniendo en cuenta que en esta base de datos se conseguirán diferentes puntos de vista que abarcan economías importantes y la influencia que tiene la profesión al momento de estabilizar o mejorar procesos económicos, otorgando a este trabajo, relevancia práctica nuevamente.

Tomando como referencia la normatividad que rige la profesión de la contaduría pública especialmente en la parte tributaria, brindar nuevos espacios que generen conocimiento e incentiven a investigadores a realizar procesos documentales, sería descentralizar un poco la profesión y brindar nuevos retos que en la actualidad no son asumidos en forma general por parte de los profesionales. En este orden de ideas, este trabajo cobra relevancia social al incentivar y facilitar el quehacer investigativo dentro del gremio contable, debido a que dichos resultados pretenden facilitar la labor de investigación en un área profesional que se caracteriza por su alta normalización y reglamentación.

Una de las principales contribuciones de este trabajo, también la constituye el develar las principales variables utilizadas por los investigadores, lo que puede servir como base para sugerir líneas de investigación a seguir. Esto al realizarse con la información obtenida de una base de datos como SCOPUS, representa información que cobra importancia teórica, al pretender mostrar las variables explicativas, moderadoras y mediadoras utilizadas por los investigadores actualmente.

Como apunte final, se destaca de este trabajo el impulso que se estaría brindando a semilleros de investigación y el aporte que se brinda incluso a temas catedráticos que afiancen nuevos conocimientos a futuros profesionales de la Contaduría Pública.

5. Marco Teórico

El marco teórico de la presente investigación puede representarse gráficamente a través de la siguiente figura:

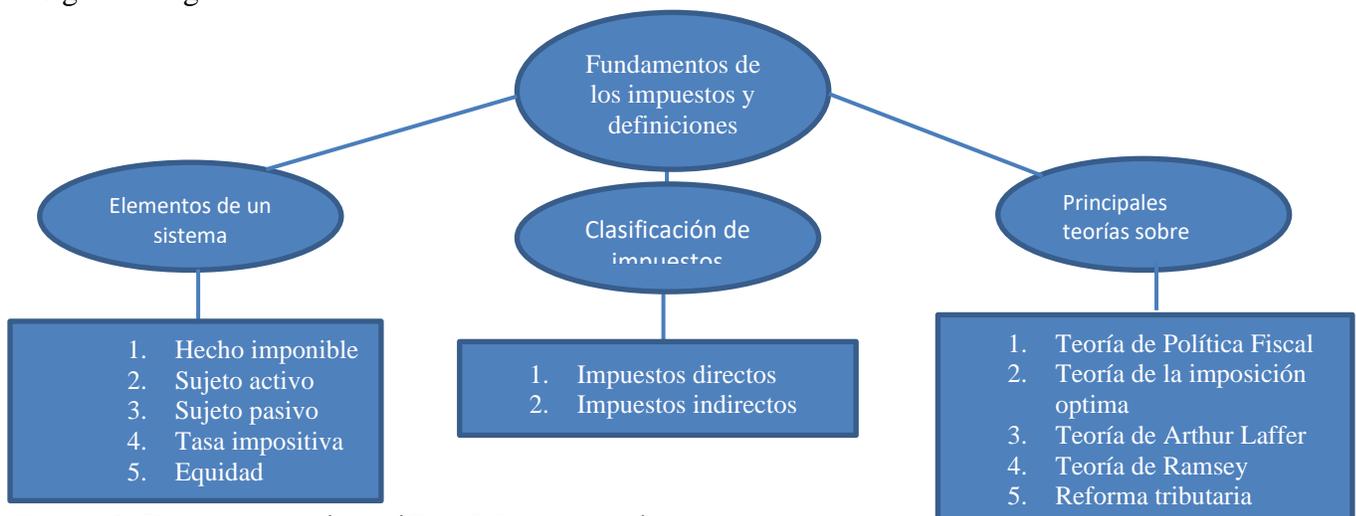


Figura 1. Representación gráfica del marco teórico.

Fuente: elaboración propia a partir de la teoría existente

En busca de conocer las variables utilizadas por investigadores especializados en tributaria durante los años (2016-2020), es de suma importancia conocer el trasfondo de un tema que se rige por normatividades y es regulado por un ente gubernamental, por lo tanto, se hace

necesario identificar el principio teórico y práctico del mismo, de igual forma conocer las políticas que se desprenden del tema, consiguiendo de este modo, profundizar en la fiscalización de los países. El presente marco referencial busca obtener un desglose de los temas planteados, buscando contextualizar el desarrollo de la investigación, de igual forma se conocería el principio teórico del tema en exposición brindando credibilidad informativa a través de la contrastación empírica de la teoría.

5.1 Fundamentos de los impuestos y definiciones

A continuación, se revisarán los diferentes aspectos relacionados con la fundamentación general de los impuestos. En esta parte se abordará la historia de la fiscalización, sus diferentes definiciones y otros elementos de contexto relevantes para el estudio de la variable

5.2 Inicio de la fiscalización

La creación de la fiscalización siempre marca una tendencia de iniciativa por necesidad poblacional y/o gubernamental, por lo cual, teniendo en cuenta los alcances socioeconómicos que se obtienen con el recaudo de impuestos en las diferentes naciones, los gobiernos buscan el incremento de sus ingresos para la redistribución de los mismos en la necesidad de los países, así como lo presenta H. De Szentes y T Backsakay (1970). Los representantes de las teorías fiscal-económicas vulgares intentan representar al Estado, no sólo como un órgano superior que se encuentra por encima de las clases sociales, sino también como una institución con utilidad para cada una de las clases y como un aparato de características productivas. Presentando así al gobierno como principal responsable de administrar los impuestos y su distribución económica. Aun teniendo en cuenta lo anterior para muchos empresarios e investigadores, los impuestos causan un déficit económico en los negocios, y para algunos la distribución de los mismos no es

parcial, marcando una inclinación favorable sobre los intereses del gobierno, como lo menciona Groves citado por H. De Szentés y T Backsakay en el libro de teorías fiscales de (1970) considera al Estado como medio para la satisfacción de las "necesidades colectivas", niega que el impuesto fuera la contrapartida de las prestaciones equivalentes del Estado. Argumenta su opinión diciendo que, frecuentemente, resulta imposible medir las prestaciones del Estado y de esta forma tampoco resulta posible establecer su equivalencia. Generando aquí un vacío de conocimiento.

!Final de fórmula inesperado una función estabilizadora en la economía, contribuyendo a las políticas que reducen la inflación o incentivan la economía de mercado. El cuarto propósito tiene como objeto el desarrollo económico, incentivando el ahorro, contribuyendo a reducir los desequilibrios en los ciclos económicos, modificando la relación de los factores de producción y ayudando a crear condiciones que favorezcan la equidad y justicia.

Luego de conocer los inicios de la fiscalización aportados por investigadores, podemos resaltar la importancia de la fiscalización en los países y la relevancia que toman los impuestos aun siendo regulados y dirigidos por entes gubernamentales, lo cual lleva a conocer el manejo que se les da a las políticas fiscales unificando el criterio de (regulación gubernamental), con el fin de conocer cómo se lleva a la optimización del recaudo fiscal. Las principales definiciones halladas en la literatura de impuestos y fiscalización se presentan en los Tablas 1 y 2

Tabla 1.Principales definiciones de impuestos

Autor/año	Definición
Eherberg (2015)	los impuestos son prestaciones en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de

	satisfacer las necesidades colectivas
Cienfuegos (2015)	El impuesto es una parte de la renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a éstas compensación específica y recíproca de su parte
López (2015)	El impuesto también se define como el tributo o carga que los individuos que viven en una determinada comunidad o país le deben pagar al Estado que los representa, para que este, pueda financiar las necesidades de gasto del país, como, por ejemplo, gasto en educación, salud, obras públicas entre otros. El principio rector de los impuestos es el de capacidad contributiva, por lo que el valor del impuesto estará determinado por los principios constitucionales de equidad y solidaridad social, donde a mayores ingresos, el individuo deberá pagar más impuestos y, por el contrario, cuanto menos dinero reciba una persona, menor será el gravamen que pagará al Estado.
Brito Et. Al. (2011)	Son la principal fuente de recursos del Estado, debido a que implican la transferencia de ingresos de una persona a otra, los impuestos deben ser establecidos por ley (es decir requieren la aprobación del Poder Legislativo). Tienen la característica de que no requieren contrapartida por parte del Estado y son obligatorios. Normalmente producen dos efectos: (i) efecto sustitución, ya que modifican los precios relativos de los bienes; y, (ii) efecto ingreso, ya que el ingreso de las personas se modifica luego del gravamen
Ricardo (1817)	Los impuestos son una parte del producto de la tierra y el trabajo de un país que se pone a disposición del Estado y cuyo importe siempre se paga en última instancia con el capital o el ingreso del país

Fuente: elaboración propia con base en los autores citados

En términos generales y con base en el Tabla 2, se puede decir entonces que un impuesto es el ingreso principal que obtiene el gobierno, debido a las actividades mercantiles que presentan tanto las empresas como personas naturales, dentro del territorio nacional, tributando parte de su renta, con el fin de financiar los gastos y operaciones que tiene el gobierno que cumple como ente encargado de satisfacer las necesidades de la colectividad nacional.

Tabla 2. Principales definiciones de fiscalización

Autor/año	Definición
Ferreira (2018)	La actividad de fiscalización se concibe como el conjunto de tareas tendientes a generar riesgo ante el comportamiento irregular del contribuyente omiso.
Ruiz (2008)	La fiscalización tributaria es un procedimiento administrativo, en la medida que la Administración Tributaria debe cumplir determinadas reglas para realizar sus labores de investigación
García (2015)	El Procedimiento de Fiscalización Tributaria constituye uno de los cauces que establece el Código Tributario como vía para que la Administración Tributaria pueda determinar el importe de adeudos de naturaleza tributaria.
Yañez (2014)	La fiscalización trata de: las normas, métodos y procedimientos aplicados por la autoridad para velar porque los contribuyentes soporten la carga impositiva que realmente les corresponda enfrentar; las sanciones y penas que se les impondrá a los contribuyentes que evadan parte o toda la responsabilidad tributaria asignada; mecanismos de solución de conflictos entre la autoridad tributaria y los contribuyentes; etc.
Vega (2007)	El proceso de fiscalización es una facultad otorgada por el

	legislador a la administración tributaria para proceder a realizar la verificación de la verosimilitud de las declaraciones juradas presentadas por los contribuyentes y la consecuente determinación de las obligaciones tributarias. Este proceso, debe ser ejercido por el fisco razonablemente
--	--

Fuente: elaboración propia con base en los autores citados

Por su parte, la fiscalización es el proceso de verificación de las normas, métodos y procedimientos utilizados por el ente legislador, con el fin de conocer el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, método que debe ser utilizado de forma razonable.

5.3 Elementos de un sistema impositivo

Un sistema impositivo tiene diferentes protagonistas y métodos que funcionan en conjunto para lograr su efecto recaudador, por lo tanto, con el fin de conocer y dar claridad al funcionamiento del sistema impositivo, se presentan los diferentes hechos o métodos que lo conforman.

5.3.1 Hecho imponible.

La teoría sostenida considera como base o fundamentación general de los impuestos, el principio de la capacidad contributiva y tiende a unificar por ese fundamento común que asimila al concepto de causa de la obligación tributaria las múltiples formas de gravámenes que la doctrina en general caracteriza de manera diferente, a veces creando categorías o especies de impuestos con fundamentación divergente, o bien, admitiendo la ausencia de cualquier fundamentación que no sea la voluntad cuando no el capricho del legislador. (Jarach, 1943)

Con base a la teoría presentada por Jarach, se conoce como principio de los hechos generadores de impuestos, la capacidad contributiva, que sería la causa principal de los impuestos, organizado por el ente legislador con múltiples gravámenes, creados es diferentes tasas impositivas.

5.3.2 Sujeto Activo.

Los impuestos son la base principal del ingreso público, por lo tanto, el ente gubernamental es el encargado del recaudo y la implementación de las diferentes formas de recaudo, tal como lo plantea Marín (2015) presenta el sujeto activo como el titular del derecho de crédito al ente público, pero en ocasiones cabe la posibilidad de que siendo un ente público el titular, la ley atribuya a otro ente público la gestión, la inspección o la recaudación, aunque el producto recaudado sea del ente titular; en estos casos lo único que existe es una delegación o atribución de competencias.

5.3.3 Sujeto Pasivo.

Es contribuyente el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible. Es sustituto del contribuyente el sujeto pasivo que por imposición de la ley y en lugar del contribuyente está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones tributarias formales inherentes a la misma. El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas. El contribuyente es quien realiza el hecho imponible y en consecuencia debe asumir el pago del tributo, pero en ocasiones a la Hacienda Pública le resulta más operativo relacionarse con otra persona y exigirle a ésta el cumplimiento de las obligaciones materiales y formales; esta persona, sustituto, puede luego resarcirse del pago del impuesto exigiéndoselo al contribuyente (Marín, 2015)

Los contribuyentes están obligados a pagar tributo debido a sus actividades económicas, que generan lucro dentro del territorio nacional, por lo tanto, la forma de retribuir sus beneficios dentro del país es contribuyendo al desarrollo de la colectividad, aportando por medio de la cancelación de impuestos.

5.3.4 Tasa impositiva.

Las tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o bien en la prestación de servicios o la realización de actividades que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios, o siendo de solicitud o recepción voluntaria no se presten o realicen por el sector privado, de forma que el sujeto tenga que solicitarlos de la Administración (Marin, 2015) Con base al texto anterior, se conoce como tasa impositiva los porcentajes que deben cancelar las personas o empresas que obtengan beneficio económico de sus actividades mercantiles dentro del territorio nacional. Dicho porcentaje se representa de acuerdo al impuesto que se afecte durante la operación.

5.3.5 Equidad Tributaria.

Uno de los objetivos de la política fiscal es mejorar la equidad a través de la distribución del ingreso. El análisis completo del impacto distributivo de la política fiscal tiene en cuenta el recaudo y el gasto. El análisis de incidencia mide cuánto se reduce el ingreso de una persona cuando paga impuestos, o cuánto aumenta en razón de recibir un beneficio, programa o servicio público, Concha Et. Al. (2017)

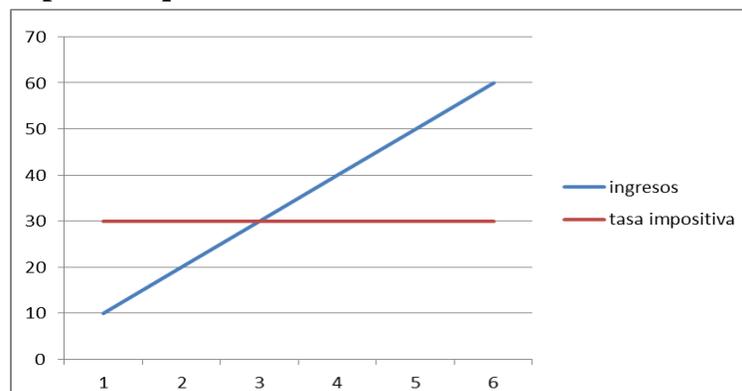
Con base al texto anterior, se puede decir que la equidad tributaria se desprende de la capacidad contributiva y distributiva de los procesos fiscales, con el fin de mejorarlos, buscando obtener beneficios que mitiguen la evasión tributaria. La equidad tributaria presenta 2 conceptos, tanto horizontal como vertical para medir a quien va dirigido cada impuesto.

5.3.5.1 Equidad Horizontal.

Se dice que un sistema tributario es equitativo horizontalmente si los individuos que son iguales en todos los aspectos relevantes reciben el mismo trato, así, por ejemplo, un sistema tributario que discriminase por motivos raciales, sexuales, o religiosos serian generalmente considerado como injusto desde este punto de vista (Stiglitz, 1997)

Teniendo en cuenta el planteamiento que hace Stiglitz, se puede analizar que la equidad horizontal plantea un trato igual en cuanto a los porcentajes impositivos, a contribuyentes que tengan cantidad de ingresos similares, durante un tiempo estipulado, aunque estos tengan patrimonios totalmente diferentes.

Figura 2. Ejemplo de Equidad Horizontal



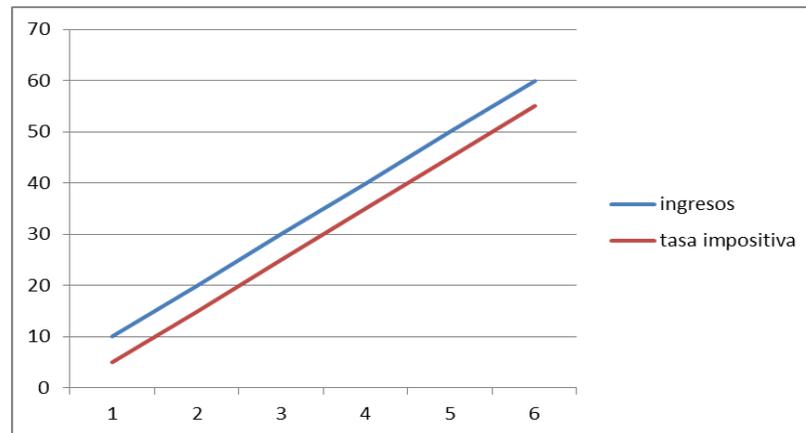
Fuente: elaboración propia, con base a los autores citados

5.3.5.2 Equidad Vertical

La equidad vertical por su parte establece que las personas deben contribuir al financiamiento del gasto público de acuerdo con su capacidad económica, la que se supone crece

más que proporcionalmente con el ingreso (Serra, 1999). Así como lo plantea el autor, la equidad vertical se presenta de forma creciente en las diferentes economías, donde el contribuyente paga sus impuestos acordes con sus ingresos.

Figura 3. Ejemplo de equidad vertical



Fuente: elaboración propia con base a los autores citados

5.4 Clasificación de los impuestos

Existen diferentes métodos para clasificar los impuestos, de tal forma que el estado pueda exigir la contribución de las personas naturales y jurídicas en determinado territorio, acorde a los tipos impositivos planteados. Una primera distinción es entre impuestos indirectos e impuestos directos. Los primeros son los que gravan determinados actos, mientras que los segundos gravan a personas, naturales o jurídicas, en función de alguna característica que indique su nivel de actividad o riqueza (Serra, 1999)

5.4.1 Impuestos directos.

Los impuestos directos gravan tanto a las personas naturales como la persona jurídica, por lo tanto, deben ser analizados por separado.

5.4.1.1 Impuesto a las personas naturales.

En esta categoría se puede distinguir entre los que gravan el patrimonio y aquéllos cuya base es la renta de las personas. Los impuestos al patrimonio han caído en desuso porque su aplicación requiere que la AT conozca todos los activos de que disponen las personas, lo que afecta a la privacidad de éstas. Ahora, los principales impuestos a la renta de las personas son aquellos que gravan el trabajo, el ingreso y el consumo, respectivamente. El ingreso incluye tanto sueldos y salarios como pagos al capital. (Serra, 1999)

Según el concepto planteado por Serra, se establece que el impuesto a los ingresos a las personas naturales es más controlado, debido a su trazabilidad, en cambio realizar seguimiento al patrimonio de la persona natural es de complejo trato, debido a la privacidad que debe tener el contribuyente.

5.4.1.2 Impuesto a las empresas.

Existen diversos tipos de impuestos que afectan a las empresas. Por ejemplo, hay países que gravan los activos de las empresas. Aquí nos centraremos en los impuestos que gravan la renta, entre los cuales los más conocidos son el impuesto a las utilidades y el impuesto a los flujos de caja (IFC), aunque este último no se aplica en ningún país. Las utilidades normalmente se definen como la diferencia entre las ventas de bienes y servicios por una parte y costo de producir dichos bienes y servicios por otra. (Serra P. , 1999).

5.4.2 Impuestos indirectos.

Los impuestos indirectos gravan la prestación de servicios, venta de bienes inmuebles. Los impuestos indirectos son gravados sobre los contribuyentes quienes se supone deben desplazar la

carga fiscal en otros sujetos. Un impuesto a la venta sería un impuesto indirecto (Matthijs Alink, 2011)

Tabla 3. Ejemplo de impuestos directos e indirectos

Impuestos directos	Impuestos indirectos
Impuesto a la renta individual impuestos de nómina de sueldos o salarios Impuesto sobre la renta persona jurídica	impuesto de valor agregado Impuesto al consumo Impuesto de industria y comercio

Fuente: elaboración propia con base a los textos citados

5.5 Principales teorías sobre impuestos

A lo largo de la historia se han creado diversos cuerpos teóricos para comprender mejor los tributos. Cada vez existe un mayor esfuerzo por hacer más democrático el proceso impositivo. A continuación, se presentarán las diferentes teorías.

5.5.1 Teoría de Política Fiscal.

Las medidas tomadas por el gobierno para incrementar sus ingresos, y brindar apoyo económico y social a la colectividad, se desprende de las políticas fiscales, así como lo define Dornbusch (1995), la política fiscal es una rama de la política económica que configura el presupuesto del Estado como variable de control para asegurar y mantener la estabilidad económica y evitar situaciones de inflación o desempleo.

Por otra parte, el gobierno como ente encargado de la fiscalización de los países, y promotor de las políticas fiscales como principio de financiación económica, emite las mismas para lograr un sistema económico robusto que logre dar respuesta a los gastos públicos y otras demandas que se presentan en los países, (Álvarez, 1970). Aunque por política fiscal pueda entenderse cualquier utilización deliberada de los impuestos y gastos públicos con el objeto de influir en el valor de

las variables macroeconómicas, el término no tiene un contenido preciso y claro ni está respaldado por un cuerpo de doctrina convencional ampliamente aceptado. En última instancia, el alcance de la política fiscal está íntimamente ligado, como es obvio, a lo que se crea debe ser la función del Estado en el sistema económico.

Comúnmente los países con una economía regida por la fiscalización, direccionan sus políticas fiscales dependiendo del censo económico nacional, y el desarrollo económico del mismo, con tal de conseguir políticas que vayan de la mano con la realidad económica, así como presentar una oferta y demanda favorable tanto a las personas jurídicas como naturales, con lo cual se vean beneficiados con el gasto público que sostiene el gobierno al obtener recaudo de los impuestos, tal como lo plantea Parthasara Thi Shome (2015) Al elaborar la política tributaria, los responsables de esa tarea no pueden abstenerse, en general, de evaluar, expresa o implícitamente, las consecuencias, en materia de eficiencia y equidad, de diferentes medidas impositivas, aunque los efectos de esa evaluación pueden optar por asignarles diferentes ponderaciones.

Se puede observar cómo los impuestos toman relevancia en la economía de los países, de lo que se deduce que, si se desea que estas sean óptimas y consecuentes con las situaciones socioeconómicas de cada país, se requiere que sean evaluadas en forma rigurosa, a pesar de que esta no es una tarea sencilla, los diferentes gobiernos se esfuerzan por hacer más eficientes los procesos implícitos en esta actividad, así como lo manifiesta Prieto (1994)

Aparte de la importancia cuantitativa de los impuestos dentro del campo de los ingresos públicos, estos han adquirido un gran protagonismo en las líneas de investigación de las haciendas actuales, por su utilización como instrumento de política fiscal. El manejo de los ingresos impositivos constituye un instrumento beligerante de primer orden que permite a la autoridad económica la consecución de los objetivos de la política económica

Una de las principales demandas de los gobiernos, es impulsar la economía aun cuando esta sea estable, pues dentro de las políticas por lo general se piensa en una mejora para el país, lo cual lleva a pensar en cada uno de los sectores que generan lucro dentro del territorio, planteando políticas fiscales que favorezcan tanto al empresario como al estado siendo intermediario del gasto público que se enfoca en el país, así lo presentan Huang H., Wang T., Zhan Z. (2018) quienes estudian los efectos de, cambiar del impuesto a las empresas (BT) al impuesto sobre el valor añadido (IVA) en el desempeño de las empresas de la industria del transporte chino, en un esfuerzo por determinar si el cambio en la política mejora el rendimiento de las empresas.

Esto demuestra lo que en realidad busca el gobierno por medio de las políticas fiscales, siendo esta la forma con la cual las empresas rinden nuevos tributos y los contadores públicos especializados en tributaria se actualizan, mostrando como se rige la profesión por lo cual tienden a estar en constante aprendizaje sobre las nuevas normas, las cuales no solo surgen con nuevas políticas fiscales, sino también de reformas tributarias que se desprenden de la misma, cuando los países necesitan un ajuste fiscal para el impulso económico.

5.5.2 Teoría de la imposición óptima.

La optimización del recaudo fiscal surge al conseguir un punto de equilibrio entre tasa impositiva, recaudo y bienestar social, siendo igual de importante cada uno, puesto que un equilibrio se consigue con ingresos, progreso y efectividad, así como lo presenta Corbacho Et. Al. (2012) La primera prioridad es mejorar la progresividad de los sistemas fiscales actuales con un impuesto sobre la renta con menos exenciones, que tenga capacidad redistributiva real y que proteja los ingresos de los hogares más pobres

Los impuestos se rigen directa o indirectamente sobre la economía de las empresas o personas naturales, por lo que algunos autores proponen la modificación de alguna de estas con el fin de conseguir la optimización de los recaudos, así lo plantea Concha Et. Al. (2017) Para mejorar el recaudo, reducir la evasión, hacer al sistema más amigable y favorecer mayor equidad, la ruta estructural de las reformas indica que se debe fortalecer la tributación directa, aliviando la tributación en las empresas y gravando los ingresos por utilidades en las personas; así como avanzar en la simplificación del sistema, con la eliminación de muchos de los tratamientos diferenciales.

Por otra parte, tanto las tasas impositivas, como los recaudos, presentan fluctuaciones cuando no existe un punto de equilibrio sobre el cual se beneficien tanto el gobierno como las empresas, y/o personas naturales, puesto que a mayor tasa impositiva, el gobierno se expone a la evasión fiscal, y pueden disminuir sus ingresos, y si la tasa impositiva es sobre un porcentaje muy inferior, los recaudos pueden obtenerse pero sin conseguir cubrir los gastos que sostiene el gobierno sobre la colectividad ciudadana. Por esto, se presenta la curva de Laffer, para conseguir un punto de equilibrio deseado, así como lo plantea Rubiera (2014), la idea de Arthur B. Laffer radica en que cualquier impuesto que grave la renta del trabajo o la renta del capital, puede generar dos niveles impositivos que recauden la misma cantidad, lo que implica la existencia de una relación parabólica entre el nivel impositivo y la recaudación conseguida por la autoridad estatal. La hipótesis de Laffer tiene como núcleo que a medida que el nivel impositivo aumenta, los ingresos tributarios también lo hacen hasta que llegan a un punto máximo, a partir del cual la recaudación descende pudiendo llegar a ser nula cuando si el nivel de imposición alcanza el cien por cien.

Ahora bien, con base a el planteamiento anterior, la teoría de Laffer, ha tomado fuerza en la economía mundial, y en las diferentes tomas de decisiones que van acorde a las diferentes

tasas impositivas, por lo cual se presenta la teoría de Arthur Laffer, para dar credibilidad a la información presentada, y conocer más a fondo cómo se consigue la optimización de recaudo fiscal.

5.5.3 Teoría de Arthur Laffer.

Bejarano (2008) presenta la reseña histórica de Laffer, mediante su teoría, dirigiéndose a 1974, durante una comida en un restaurante de Washington, Arthur Laffer dibujó en una servilleta una forma que relaciona los tipos impositivos (eje de las abscisas) y los ingresos fiscales (eje de las ordenadas), para representar los ingresos fiscales en función con el tipo impositivo. Laffer observó que cuando el impuesto es nulo los ingresos fiscales también lo son y si la tasa impositiva es uno, nadie querrá demandar ni ofrecer algún bien en cuestión y los ingresos fiscales también serán de cero. Por lo tanto, el ingreso en relación con el tipo impositivo debe aumentar primero y disminuir después dentro de un rango de cero a uno

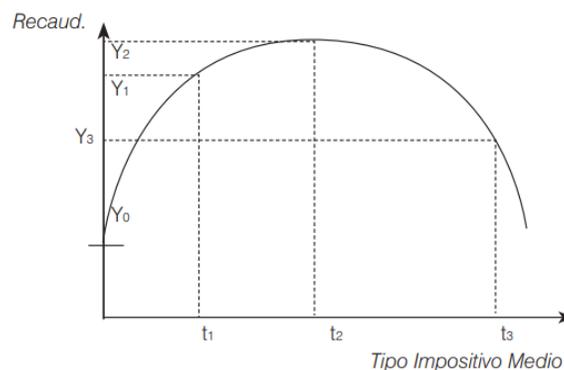


Figura 4. La curva de Laffer. *Fuente: tomado de verificación empírica de la curva de Laffer en la economía colombiana (1980-2005).*

Con base a la Figura presentada, y a la información suministrada por Bejarano sobre la teoría de Laffer, se logra comprender que su modelo tributario se basa en un punto de equilibrio entre recaudo y tasa impositiva, como lo presenta la Figura, donde: Y =Recaudo y T = tipo de

recaudo impositivo, con esto se logra conseguir una disminución de evasión fiscal, de igual forma mejorar los ingresos del estado.

5.5.4 Teoría de Ramsey

A Ramsey no le preocupaba la redistribución sino solo la eficiencia. Pero suponía que el estado no podía establecer un impuesto de cuantía fija. Por lo tanto, quería recaudar ingresos por medio de impuestos sobre la mercancía, lo que se preguntó cuál era la estructura tributaria menos distorsionadora, por ejemplo ¿debía ser el tipo impositivo el mismo para todas las mercancías, en cuyo caso el impuesto sería simplemente un impuesto sobre la renta? (Stiglitz, 1997) Ramsey presento un tipo impositivo óptimo, donde la tributación va dirigida a las mercancías, esto con el fin de generar mayores ingresos para el gobierno, de tal forma que se logaran solventar todas las necesidades que tienen los gobiernos de una forma más continua.

Ahora bien, luego de conocer los principios de fiscalización, política fiscal, optimización del recaudo fiscal, y diferentes teorías impositivas, el presente trabajo toma relevancia, puesto que se da a conocer evidencia teórica de los diferentes temas que abarcan la profesión de Contaduría pública específicamente en tributaria, dándole credibilidad a la información recopilada en la base de datos.

5.5.5 La reforma tributaria.

Yáñez (2014) Explica que una reforma tributaria corresponde a los cambios introducidos en el sistema tributario de un país, para cambiar y mejorar su estructura, cumpliendo ciertos principios y objetivos deseables. El sistema tributario se compone del conjunto de impuestos que se aplican en una sociedad, incluyendo los elementos que forman parte de su administración, la recaudación y la fiscalización.

Con base a esto podemos deducir que las reformas tributarias son las normas y las capacidades del estado para emitir las, buscando regular las acciones de la sociedad, entre las cuales se destacan las acciones económicas e impositivas, por medio de la recaudación y fiscalización.

Las reformas tributarias surgen para mejorar una política fiscal existente, dándole fuerza al impuesto, buscando conseguir los objetivos trazados por el gobierno, de tal forma que se logren optimizar los resultados y los beneficios que se obtengan sobre ellos sean más evidentes y beneficiosos para la nación. Tal como lo plantea (Fatauros, 2019) La distribución económica es una consecuencia producida de manera intencional y directa por la implementación de ciertas políticas públicas, un resultado establecido por las instituciones. En algunos casos, las instituciones explícitamente introducen reformas y esto conlleva cambios respecto a una distribución económica previa. En otros casos, las instituciones generan un resultado que, aunque no es establecido institucionalmente, puede ser previsto.

En América Latina, las reformas tributarias son muy comunes, los gobiernos en búsqueda de resultados presentan estas reformas, así como lo plantean Graciofi *et al.* (1994) Durante la década de los años ochenta distintos países de América Latina llevaron a cabo importantes reformas a sus sistemas tributarios. Las reformas constituyeron, en la mayor parte de los casos, una respuesta de política frente a los desequilibrios macroeconómicos y fiscales que experimentaron los países de la región durante este período. En otros episodios las reformas se aplicaron con el propósito de alterar la estructura del sistema impositivo, a través de cambios en el funcionamiento de varios impuestos, pero no apuntaron al incremento del nivel de la carga tributaria real.

Como se puede observar en la lectura, la fiscalización siempre será regulada, y se buscará su mejora continua, con adaptaciones a las circunstancias actuales de cada región, todo esto con

el fin de mejorar tanto los ingresos, como la forma de recaudo, y demás beneficios económicos que se logren obtener, puesto que, al unificar todos estos criterios se conseguiría una optimización del recaudo fiscal.

6. Metodología

El presente trabajo posee un enfoque cualitativo y tiene como objetivo Analizar cuáles son las variables que han utilizado los investigadores en el área de tributaria que publican sus trabajos en revistas especializadas en la base de datos SCOPUS (2016-2020). Para esto se realiza una revisión documental de la base de datos de SCOPUS. Inicialmente se hallaron tres trabajos previos de revisión (*review*), sin embargo, sus objetivos difieren de los de este trabajo.

6.1. Área de investigación

El área de investigación del presente trabajo es la gestión contable y se enmarca en la línea de trabajo “Innovación y competitividad en las organizaciones” liderada por el Grupo de Investigación GICADE del Programa de Contaduría Pública, de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de la Costa Velandia *Et. Al* (2020).

6.2. Enfoque epistemológico

Coherente con la tradición de investigación de revisión documental, este trabajo posee un enfoque cualitativo, en el que se busca, a partir de elementos particulares, llegar a conclusiones generales. En este caso se pretende analizar al detalle cada una de las publicaciones que hacen parte de la muestra para definir las principales líneas de investigación y las variables utilizadas

6.3. Alcance

En coherencia con Méndez (2012) este trabajo posee un alcance descriptivo, ya que busca analizar las variables que han utilizado los investigadores en el área de tributaria para describir las principales líneas y variables de investigación.

6.4. Método

De acuerdo con Bernal (2010), y coherente con el enfoque de investigación cualitativa, el método utilizado es el inductivo, ya que se analizarán los sucesos particulares para llegar a conclusiones generales.

6.5. Tradición/Diseño

El presente trabajo se circunscribe en la tradición de revisión documental. En este tipo de investigaciones, se debe contar con un material suficiente y fidedigno para ser analizado y a través de un proceso hermenéutico ir generando categorías que se irán cerrando en forma de conceptos más generales que propenden por describir los fenómenos estudiados. La revisión documental ha cobrado una especial relevancia desde el desarrollo de las tecnologías de la comunicación y la información y desde que estas han permitido un cierto exceso de material a revisar.

6.6. Fuentes

Este trabajo utiliza fuentes secundarias principalmente. Se utilizará la plataforma de SCOPUS como el medio por el cual llegar a los trabajos de investigación especializados en tributaria y se analizará con especial atención la parte donde se hace referencia a los objetivos y se definen las variables y la forma de relacionarlas (explicativas, mediadoras o moderadoras). En coherencia con Cañedo, Rodríguez y Montejó (2010); Velandia y Escobar (2019)) y Velandia et al. (2020), esta base de datos posee una gran cobertura al encontrarse vinculada a más de

dieciocho mil publicaciones de más de cinco mil casas editoras, completando cerca de cuarenta millones de registros de artículos; logrando con esto condensar el 95 % de la información disponible en bases de datos similares.

6.7. Instrumento y/o técnica

El instrumento en la investigación cualitativa lo constituye el mismo investigador Hernández et al, (2014), asimismo, cuando se trabaja con bases de datos, estas fungen como instrumentos también, tal como lo plantea Worwell (2001).

Por su parte, la técnica utilizada es la revisión sistemática, en la que se definirán categorías inicialmente en un proceso de codificación abierta, las cuales se irán cerrando en un proceso de codificación axial. Esto se hará con la ayuda de las perchas de análisis, mapas mentales y Tablas y tablas de análisis y comparación de la información.

6.8. Análisis de datos

Al considerar que, para los efectos de este trabajo, tiene la misma utilidad un software especializado para investigación cualitativa como el uso de una hoja de Excel, los datos son analizados con la ayuda de hojas de estas hojas de cálculo y utilizando las técnicas de revisión documental. Este trabajo se apoya en algunas perchas de análisis y fichas de lectura y de organización de las categorías previas, cerradas y emergentes.

7. Análisis y Discusión

Al analizar la base de datos SCOPUS en los años (2016 – 2020) con el fin de conocer las investigaciones publicadas por investigadores especializados en tributaria, se logran obtener datos estadísticos que permiten conocer cuáles son los temas que más se abordan, los países que

tiene más publicaciones, también se logra conocer cuáles son las editoriales que generan más publicaciones, entre otros datos que dan a conocer los temas abordados en tributaria.

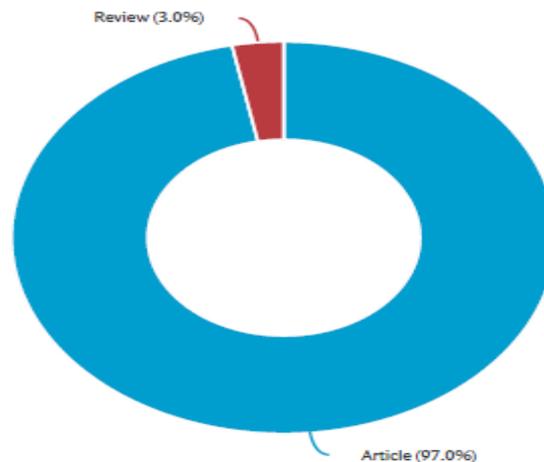


Figura 5. Tipo de documento. Fuente: Base de datos SCOPUS

Basados en la Grafica 3, se puede identificar que durante los años (2016-2020) se publicaron 159 artículos enfocados en tributaria, los cuales conforman el 97% del total de artículos publicados, por su parte el 3% restante pertenece a revisiones realizadas por diferentes investigadores.

Por otra parte se logra establecer que, el país con la mayor cantidad de publicaciones de artículos de investigación es Estados Unidos con más de 30 artículos publicados, al igual que se logra destacar que en Sur América, el único país que ha publicado artículos de investigación enfocados a la tributaria es Brasil, con una cantidad inferior a los 10 artículos, mostrando la poca creación de nuevos conocimientos por parte de investigaciones en sur América, que puedan servir de sugerencias para un mejor recaudo en las diferentes economías (Figura 4).

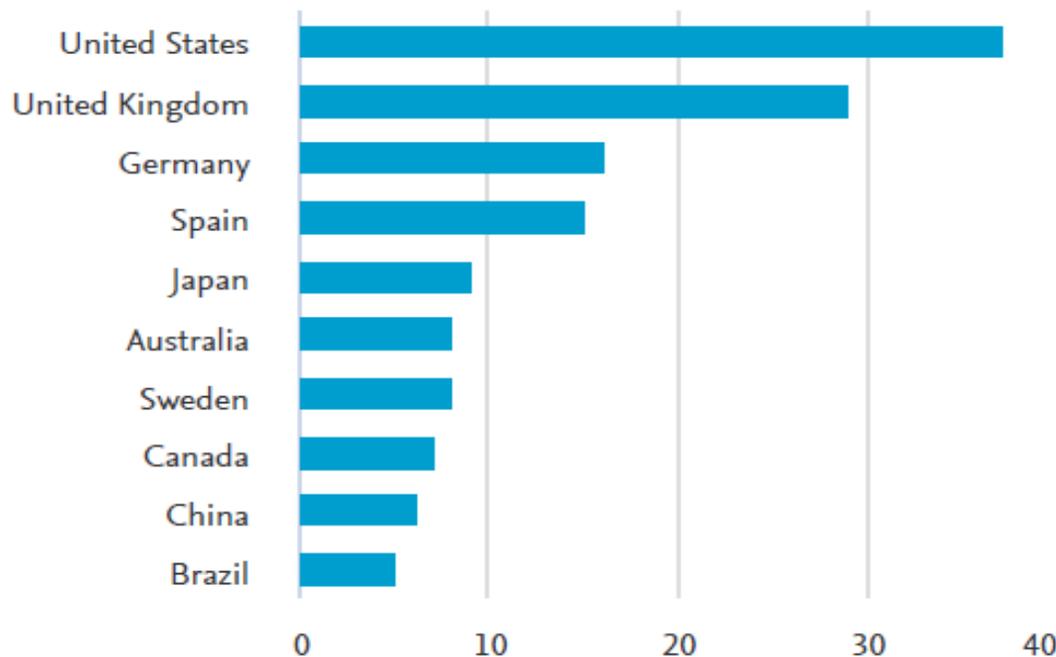


Figura 6.. Documento por territorio. Fuente: Base de datos SCOPUS

Se conocen los temas abordados por los investigadores, dando a conocer que el 67.1% se enfoca a la economía de los diferentes países, y el 32.9% se enfoca a los negocios, presentando de esta forma que los impuestos son parte fundamental de la economía, y las investigaciones que se realicen sobre ellos serán de alta relevancia, debido a que de estos se desprenden mejoras oportunas en los ingresos que serán adquiridos por los diferentes gobiernos, para fortalecer los beneficios de la colectividad (Figura 5).

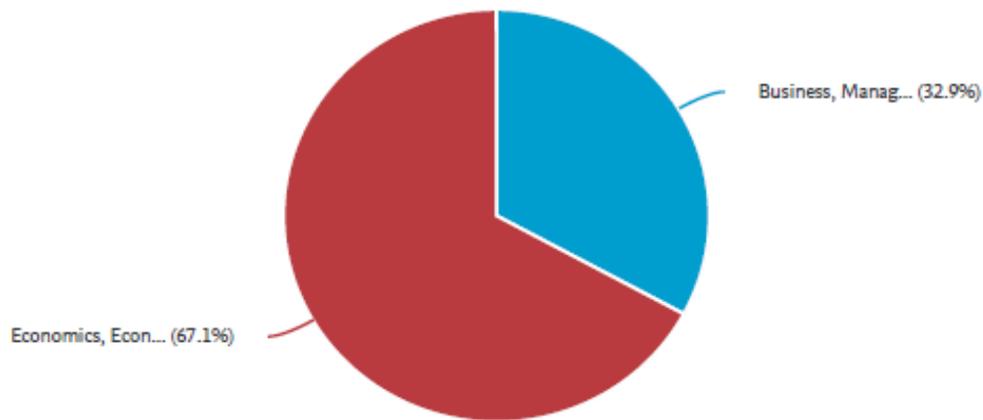


Figura 7. Documentos por área temática. Fuente: Base de datos SCOPUS

Por otra parte, la base de datos SCOPUS, presenta los diferentes autores, que han direccionado sus artículos a la investigación especializada en tributaria, con los cuales buscan darle un direccionamiento investigativo a la profesión contable, que se encuentra regida bajo normas en su parte fiscal (Figura 6).



Figura 8. Documentos por autor. Fuente: Base de datos SCOPUS

Continuando con los datos estadísticos que brinda la base de datos SCOPUS, se pueden identificar los centros de investigación especializados, que han prestado sus servicios a los

diferentes investigadores, brindando su apoyo, con la finalidad de dar respuesta a las nuevas normas establecidas por los diferentes gobiernos, y buscar una inclinación a la parte investigativa de una profesión altamente regulada (Figura 7).

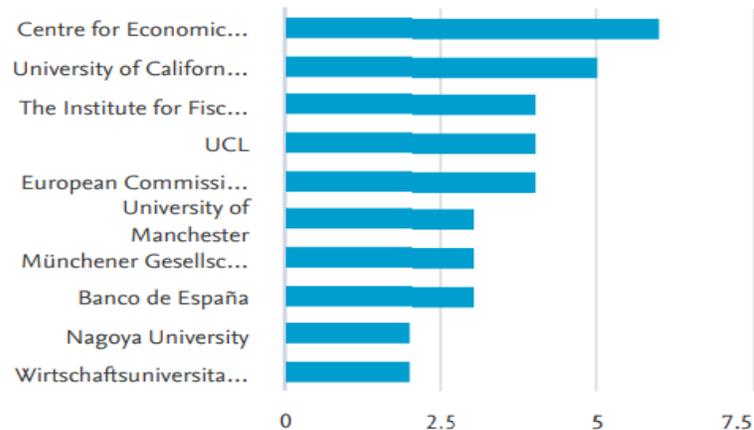


Figura 9. Documentos por afiliación. Fuente: Base de datos SCOPUS

Ahora bien, a continuación, se presentarán cada uno de los resultados relativos a cada objetivo específico, realizando la discusión a que haya lugar.

7.1. Variables explicativas utilizadas por los investigadores en el periodo 2016-2020

En el proceso de revisión de la literatura, por medio de la categorización axial y abierta, se lograron identificar los diferentes elementos constituyentes de los objetivos de estudio de las publicaciones. En esta actividad se identificaron las siguientes variables explicativas:

La auditoría fiscal, hace referencia a las investigaciones que se abordan desde el análisis de precios, accesos a datos fiscales, auditoría fiscal, comportamiento fiscal. Por su parte, la estrategia fiscal se refiere a las estrategias de incremento de tasas, de recado de impuesto, fiscal, incentivos fiscales, reforma fiscal, regulación fiscal, impacto del PIB en cambios fiscales y

crecimiento económico. Así mismo se observaron trabajos de investigación que se abordan desde el riesgo fiscal, haciendo referencia a la evasión fiscal, exención fiscal, exención fiscal en empresas *offshore*, riesgo fiscal de la industria del cannabis, elusión fiscal. En síntesis, el primer diseño metodológico utilizado por los investigadores al momento de estudiar y publicar investigaciones especializadas en tributaria alude al “Redireccionamiento fiscal” (Tabla 5).

Tabla 4

Re direccionamiento fiscal

Categorías abiertas	Categorías cerradas	Categorías emergentes
Acceso a datos fiscales	Auditoría fiscal	Re direccionamiento fiscal
Análisis de precios		
Auditoría fiscal		
Comportamiento fiscal		
Estrategia de incremento de tasa	Estrategia fiscal	
Estrategia de recaudo de impuesto		
Estrategia fiscal		
Incentivos fiscales		
Reforma fiscal		
Regulación fiscal		
Impacto del PIB en cambios fiscales		
Crecimiento económico	Riesgo fiscal	
Evasión fiscal		
Exención fiscal		
Exención fiscal en empresas <i>offshore</i>		
Riesgo fiscal de la industria del cannabis		
Elusión fiscal		

Nota: elaboración propia a partir de la base de datos elaborada en SCOPUS

Otro de los abordajes empíricos se relaciona con la creación de impuestos, que se direcciona por medio de la creación de impuestos, impuestos a los refrescos, al consumo, patrimonio, sobre timbre, laborales y sobre los ingresos, al igual que la competencia fiscal. Por su parte, la política fiscal se presenta por medio de la planificación fiscal, política fiscal, monetario y fiscales en exportaciones, distribución fiscal, así mismo, el impacto fiscal se aborda

por medio del crédito fiscal, tributario, recaudo fiscal, reducción del IVA, carga fiscal, descentralización fiscal, el concepto que integra estos aspectos se denomina “Innovación fiscal” (Tabla 6).

Tabla 5

Innovación fiscal

Categorías Abiertas	Categorías cerradas	Categorías emergentes
Creación de impuestos	Creación de impuestos	Innovación fiscal
Impuesto a refrescos		
Impuesto al consumo		
Impuesto al patrimonio		
Impuesto sobre timbre		
Impuestos laborales		
Impuestos sobre los ingresos		
Competencia fiscal		
Doble imposición	Política fiscal	
Planificación fiscal		
Política fiscal		
Política monetaria		
Políticas fiscales en exportaciones	Impacto fiscal	
Distribución fiscal		
Crédito fiscal		
Crédito tributario		
Recaudo fiscal		
Reducción del IVA		
Carga fiscal		
Descentralización fiscal		

Nota: elaboración propia a partir de la base de datos elaborada en SCOPUS

En lo que respecta al abordaje empírico de las diferentes líneas planteadas por los autores que direccionan sus trabajos de investigación a la tributaria, se destacan las categorías de la auditoría fiscal, conformando el 4,42% del total de las investigaciones, al igual que la categoría que hace referencia a la estrategia fiscal, conformada por el 37,5% de los artículos de investigación publicados. Así mismo la categoría del riesgo fiscal está conformada por el 11,78% del total de las publicaciones, conformando entre estas tres categorías el 53,71% del total de

investigaciones publicadas en SCOPUS, conformando la categoría emergente de redireccionamiento fiscal.

Por su parte la categoría que hace referencia a la creación de impuestos cuenta con el 16,20% del total de investigaciones, así como el 22,07% de los trabajos de investigación, pertenecen a la categoría de la política fiscal, como parte final, el 8,07% de los artículos de investigación, pertenecen a la categoría de impacto fiscal, conformando el 46,37% del total de los artículos, conformando la categoría emergente de la innovación fiscal.

Tabla 6

Abordaje empírico

Abordaje empírico	No	Porcentaje
Política fiscal	23	16,91%
Regulación fiscal	15	11,03%
Estrategia de incremento de tasa	14	10,29%
Reforma fiscal	10	7,35%
Evasión fiscal	9	6,62%
Impuesto al patrimonio	9	6,62%
Incentivos fiscales	4	2,94%
Impuestos laborales	4	2,94%
Recaudo fiscal	4	2,94%
Estrategia fiscal	3	2,21%
Crecimiento económico	3	2,21%
Elusión fiscal	3	2,21%
Distribución fiscal	3	2,21%
Auditoría fiscal	2	1,47%
Comportamiento fiscal	2	1,47%
Exención fiscal	2	1,47%
Impuestos sobre los ingresos	2	1,47%
Doble imposición	2	1,47%
Planificación fiscal	2	1,47%
Crédito fiscal	2	1,47%
Crédito tributario	2	1,47%
Acceso a datos fiscales	1	0,74%
Análisis de precios	1	0,74%
Estrategia de recaudo de impuesto	1	0,74%
Impacto del PIB en cambios fiscales	1	0,74%

Exención fiscal en empresas <i>offshore</i>	1	0,74%
Riesgo fiscal de la industria del cannabis	1	0,74%
Creación de impuestos	1	0,74%
Impuesto a refrescos	1	0,74%
Impuesto al consumo	1	0,74%
Impuesto sobre timbre	1	0,74%
Competencia fiscal	1	0,74%
Política monetaria	1	0,74%
Políticas fiscales en exportaciones	1	0,74%
Reducción del IVA	1	0,74%
Carga fiscal	1	0,74%
Descentralización fiscal	1	0,74%
Total general	136	

Nota: elaboración propia a partir de la base de datos elaborada en SCOPUS

En términos generales, las variables más utilizadas por los investigadores, que publican sus trabajos en revistas especializadas, como la base de datos SCOPUS, es la política fiscal, con un total de 23 artículos, que conforman el 16,91% del total de investigaciones, así como la regulación fiscal, que con un 11,03%, tiene un total de 15 artículos del total publicados.

Para finalizar esta primera parte, se puede decir que las principales variables explicativas en las Publicaciones especializadas en tributaria se dividen en dos grandes líneas, a saber: innovación y redireccionamiento fiscales. La primera, hace alusión a la creación de impuestos, la política y el impacto fiscales y la segunda a la auditoría, la estrategia y el riesgo fiscal. A su vez, estas se dividen en líneas más específicas, entre las cuales, se destacan por su uso: la evasión, el impuesto al patrimonio, los incentivos fiscales, el recaudo y la estrategia fiscal, entre otros.

Por otra parte, las líneas de investigación enfocada a la regulación fiscal, accesos a datos fiscales, auditoría y recaudo fiscal, presentan un enfoque a las regulaciones establecidas por los diferentes entes de control quienes actúan como sujetos activos en las operaciones fiscales, presentando una orientación a la investigación realizada por Marín (2015).

Así mismo las investigaciones dirigidas al crecimiento económico, y los impuestos a los refrescos, se enmarcan a la equidad tributaria, teniendo en cuenta, los planteamientos

establecidos por los investigadores, que enfocan sus trabajos a la mejora continua de la colectividad, así como lo plantea Tomas Concha *Et. Al.* (2017).

Continuando con los trabajos de investigación tributaria que se enmarcan a las principales teorías fiscales, se conocen investigaciones que dirigen sus planteamientos a los hechos que generan los diferentes impuestos, tales como impuestos al consumo, sobre el timbre, Riesgo fiscal de la industria del cannabis, estos trabajos se direccionan sobre la corriente investigativa de Jarach (1943).

Además, los trabajos de investigación que han sido orientados a los impuestos al patrimonio, que se gravan como impuestos directos, marcan una tendencia a la teoría plasmada por Serra (1999). Al igual que los trabajos de investigación que se direccionan a los impuestos laborales, se enmarcan a la teoría de los impuestos indirectos, establecidas por Matthijs Alink (2011)

En coherencia con Marín (2015), los sujetos pasivos en las operaciones fiscales, son los principales responsables de cumplir con el tributo a la nación, por lo cual, los trabajos de investigación direccionados a la evasión, exención, elusión fiscal, y carga fiscal se enmarcan a la presente teoría existente.

Así mismo los trabajos de investigación, que hacen referencia a la creación de impuestos, y los impuestos sobre los ingresos, se enmarcan a los inicios de fiscalización, teniendo en cuenta que los ingresos son base fundamental para creación de nuevos impuestos, así como lo plantean H. De Szentes y T Backsakay (1970).

De igual forma, los trabajos que hacen referencia a los análisis de precios, reforma fiscal, impacto del PIB en cambios fiscales, exención fiscal en empresas offshore, doble imposición, la reducción fiscal, y descentralización fiscal se enmarcan a la teoría de la reforma tributaria planteada por Yáñez (2014), teniendo en cuenta que los impuestos surgen y se mejoran acorde a

diferentes variables que son estudiadas por parte de los diferentes entes de control, buscando siempre un recaudo más óptimo.

Por su parte, los trabajos de investigación que han sido enfocados a la competencia fiscal, se enmarcan a la teoría de la tasa impositiva, teniendo en cuenta que la competencia fiscal surge del manejo que los entes de control le dan a las diferentes tasas impositivas, con las cuales se busca regular las diferentes tributaciones (Marin P. A., 2015).

Continuando con la revisión de los artículos publicados en la revista especializada SCOPUS, se conocen líneas de investigación que se han enfocado a la Estrategia de incremento de tasa, Estrategia de recaudo de impuesto, los cuales se enmarcan a la teoría de Arthur Laffer, teniendo en cuenta que el objetivo de esta es conseguir un punto de equilibrio entre el impuesto y recaudo (Navarro, 2008).

Otra de las teorías que se enmarcan en las diferentes líneas de investigación, son aquellas que hacen referencia a la teoría de imposición óptima, tales como Comportamiento fiscal, Incentivos fiscales, Planificación fiscal, Distribución fiscal. La primera prioridad es mejorar la progresividad de los sistemas fiscales actuales con un impuesto sobre la renta con menos exenciones, que tenga capacidad redistributiva real y que proteja los ingresos de los hogares más pobres (Ana Corbacho, 2012).

Por su parte, los trabajos de investigación enfocados a la Política fiscal, monetaria, fiscales en exportaciones, crédito fiscal, y tributario, presentan un lineamiento a la teoría de política fiscal presentada por Dornbusch (1995), teniendo en cuenta que la política fiscal es una rama de la política económica que configura el presupuesto del Estado como variable de control para asegurar y mantener la estabilidad económica

Por último, la línea de la estrategia fiscal se enmarca a la teoría de Ramsey, la cual presento un tipo impositivo óptimo, que se fundamenta en un sistema de recaudo que genere mayores

ingresos para el gobierno (Stiglitz, 1997). Lo anterior teniendo en cuenta que la estrategia fiscal surge como una oportunidad del gobierno para generar mayores ingresos, y no presentar aumento en la evasión fiscal.

7.2. Variables moderadoras utilizadas por los investigadores en el periodo 2016-2020

Por medio de la revisión documental realizada a las investigaciones publicadas por autores especializados en tributaria, se conocen las variables moderadoras que han sido abarcadas por los diferentes investigadores, en la búsqueda de presentar un trabajo conciso, donde se logre dar respuesta a las orientaciones establecidas en los diferentes trabajos, dichas variables son las que se identifican a continuación: la disminución de liquidez, son las que hacen referencia a la disminución de demanda, emisiones, empleos formales, impuestos, ingresos al gobierno, precios, stock, disminución en pago de impuestos, aumento de gastos, de salarios, tasas de crecimiento más bajas. Por su parte, en la categoría que respecta a la eventualidad, se presentan los accidentes automovilísticos, afectación, afectaciones insignificantes, alteraciones, crisis mundial, desigualdad de género, impacto de las variables, falta de transparencia, ineficiencia gubernamental, y poca variación. En síntesis, el primer diseño metodológico utilizado por los investigadores al momento de estudiar y publicar investigaciones especializadas en tributaria alude a la “Contingencia” (Tabla 7).

Tabla 7. Contingencia

Categorías Abiertas	Categorías cerradas	Categorías emergentes
Disminución de demanda	Disminución de liquidez	
Disminución de emisiones		
Disminución de empleos formales		
Disminución de impuestos		
Disminución de ingresos al gobierno		
Disminución de precios		
Disminución de recaudo		

Disminución del stock		Contingencia
Disminución en pago de impuestos		
Aumento de gastos		
Aumento de salarios		
Tasas de crecimiento más bajas		
Accidente automovilístico	Eventualidad	
Afectación		
Afectaciones insignificantes		
Alteraciones		
Crisis mundial		
Desigualdad de genero		
Impacto de las variables		
Falta de transparencia		
Ineficiencia gubernamental		
Poca variación		

Fuente: Elaboración propia a partir de la base de datos elaborada en SCOPUS

Por su parte, la categoría que hace referencia al crecimiento económico, está conformada por los incentivos para extraer beneficios, nuevas emisiones de acciones, financiación para las empresas, incremento, aumento de empleo, de recaudo, aumento discontinuo, beneficios públicos, crecimiento, crecimiento comercial, de economía, de los estados, de pequeñas empresas, económico, ingresos, ingresos para el gobierno, maximización de los ingresos públicos, rentabilidad, resultados notables, sostenibilidad, subsidios de entrada de capital, tarjetas de crédito, transferencia de riqueza, de efectivo, economía en transición, entrada excesiva, recaudo, capacidad de desarrollo, mayor ingresos mayor recaudo y mayor recaudo. Por su parte en lo que respecta al bienestar de la colectividad, está conformado por bienestar, bienestar social, calidad de vida, cambio, cancelación de deuda, desarrollo e innovación, donaciones, educación – salud, ecología, financiación pública, bienes inmuebles, hogares, provisión de bienes y servicios, mano de obra calificada, religión, crecimiento cultural, este abordaje de las variables moderadores utilizadas por los investigadores especializados en tributaria, hace referencia al “bienestar socioeconómico” (Tabla 9)

Tabla 8. Bienestar socioeconómico

Categorías Abiertas	Categorías cerradas	Categorías emergentes
Incentivos para extraer beneficios	Crecimiento económico	Bienestar socioeconómico
Nuevas emisiones de acciones		
Financiación para las empresas		
Incremento		
Aumento de empleo		
Aumento discontinuo		
Aumento de recaudo		
Beneficios públicos		
Crecimiento		
Crecimiento comercial		
Crecimiento de economía		
Crecimiento de los estados		
Crecimiento de pequeñas empresas		
Crecimiento económico		
Ingresos		
Ingresos para el gobierno		
Maximización de los ingresos públicos		
Rentabilidad		
Resultados notables		
Sostenibilidad		
Subsidios de entrada de capital		
Tarjetas de crédito		
Transferencia de riquezas		
Transferencia de riquezas		
Transferencias de efectivo		
Economía en transición		
Entrada excesiva		
Recaudo		
Capacidad de desarrollo		
Mayor recaudo		
Bienestar	Bienestar de la colectividad	
Bienestar social		
Calidad de vida		
Cambio		
Cancelación de deuda		
Desarrollo e innovación		
Donaciones		
Educación – Salud		
Ecología		
Financiación publica		

Bienes inmuebles		
Hogares		
Provisión de bienes y servicios		
Mano de obra calificada		
Religión		
Crecimiento cultural		

Fuente: Elaboración propia a partir de la base de datos elaborada en SCOPUS

Así mismo, las competencias de mercado presentadas como categoría cerrada, está representada por las variables moderadoras que hacen referencia a la competencia de mercado, relación directa, políticas, empresas, tratados fundacionales, argumentos, aumento de precios, mercado desleal, ilegal.

Por su parte en lo que respecta al consumo, se representa por alentar el desarrollo económico, desalienta la financiación de capital, insumos públicos comercio, consumidores, consumo, consumo de hogares, demanda, demanda de alcohol, sustitución de fuentes de energía, tiempo en el mercado, tipo de producto, ralentizar la extracción de recursos. Conformando estas variables la categoría emergente que hace referencia al “comercio” (Tabla 10)

Tabla 9. Comercio

Categorías Abiertas	Categorías cerradas	Categorías emergentes
Competencia de mercado	Competencia de mercado	Comercio
Relación directa		
Políticas		
Empresas		
Tratados fundacionales		
Argumentos		
Aumento de precios		
Mercado desleal		
Mercado ilegal		
alentar el desarrollo económico	Consumo	
desalienta la financiación de capital		
Insumos públicos		
Comercio		
Consumidores		
Consumo		
Consumo de hogares		

Demanda		
Demanda de alcohol		
Sustitución de fuentes de energía		
Tiempo en el mercado		
Tipo de producto		
Tipo de producto		

Fuente: Elaboración propia a partir de la base de datos elaborada en SCOPUS

Por otra parte, mediante la revisión documental, se dan a conocer las diferentes variables moderadoras, que hacen referencia al control, destacando en este grupo se encuentra el control, los indicadores de pobreza, deberes del gobierno, alineamiento, equilibrio presupuestario, mayor control, mayor nivel profesional, monitoreo eficaz, planificación fiscal, ahorro, edad de empleados, gasto predecible.

Así mismo, en lo que respecta al efecto impositivo, se agrupan los impuestos a la propiedad, al carbono, sobre la renta, las ventas, impuestos más altos, impuestos más altos del mundo, sobre los bienes, superior, menor tasa impositiva, libre de impuestos, subvención del impuesto, aumento de impuesto, aumento de la carga fiscal, competencia fiscal, reducción de impuestos, creación de impuestos, deuda pública, recaudo fiscal, sistema tributario, tasa impositiva, tipo impositivo, función del impuesto, efecto negativo, elusión fiscal, exención, fiscalidad ad valorem, efecto moderador, y coordinación de ventajas fiscales. Este grupo de variables moderadoras conforman el “control fiscal” (Tabla 11).

Tabla 50. Control fiscal

Categorías Abiertas	Categorías cerradas	Categorías emergentes
Control	Control	
Indicadores de pobreza		
Deberes del gobierno		
Alineamiento		
Equilibrio presupuestario		
Mayor control		
Mayor nivel profesional		
Monitoreo eficaz		
Planificación fiscal		

Regulación		Control fiscal
Regulación fiscal		
Ahorro		
Edad de empleados		
Gasto predecible		
Impuesto a la propiedad	Efecto impositivo	
Impuesto al carbono		
Impuesto sobre la renta		
Impuesto sobre las ventas		
Impuestos		
Impuestos más altos		
Impuestos más altos del mundo		
Impuestos sobre bienes		
Impuestos superior		
Menor tasa impositiva		
Libre de impuestos		
Los impuestos directos		
Pago de impuestos		
Perdida del impuesto		
Simplificación fiscal		
Suavidad en los impuestos		
Subvención del impuesto		
Aumento de impuesto		
Aumento de la carga fiscal		
Competencia fiscal		
Reducción de impuestos		
Creación de impuestos		
Deuda publica		
Recaudo fiscal		
Sistema tributario		
Tasa impositiva		
Tipo impositivo		
Función del impuesto		
Efecto negativo		
Elusión fiscal		
Exención		
Fiscalidad ad valorem		
Efecto moderador		
Coordinación de ventajas fiscales		

Fuente: Elaboración propia a partir de la base de datos elaborada en SCOPUS

Como parte final, las variables moderadoras que conforman el PIB, son la disminución de PIB, y el PIB. Así mismo, el carbono y la reducción de emisión de CO2, conforman la categoría de carbono, Conformando el grupo de variables “producción interna” (Tabla 12).

Tabla 11. Producción interna.

Categorías Abiertas	Categorías cerradas	Categorías emergentes
Disminución del PIB	PIB	Producción interna
PIB		
Carbono	Carbono	
Reducción de emisión de CO2		

Fuente: Elaboración propia a partir de la base de datos elaborada en SCOPUS

Ahora bien, en lo que respecta a la categoría emergente de contingencia, conformada por disminución de liquidez y eventualidad se destaca su participación con el 15,63% del total de las publicaciones, por su parte crecimiento económico y bienestar de la colectividad contienen el 30,63% del total de artículos publicados conformando la categoría emergente de bienestar socioeconómico, así mismo comercio que se encuentra conformado por competencia de mercado y consumo tiene un porcentaje de participación del 16,88%, mientras que el control fiscal 34,38% del total de artículos agrupando las categorías de efecto impositivo y control, por su parte la producción interna que se encuentra agrupada por PIB, y carbono ocupa el 2,50% del total de artículos publicados.

Tabla 12. Abordaje empírico

Abordaje empírico	No	Porcentaje
Mayor recaudo	4	2,50%
Competencia de mercado	3	1,88%
Pago de impuestos	3	1,88%
Comercio	2	1,25%
Control	2	1,25%
Creación de impuestos	2	1,25%
Crecimiento económico	2	1,25%
Deuda pública	2	1,25%
Disminución de impuestos	2	1,25%
Disminución de precios	2	1,25%
Disminución de recaudo	2	1,25%
Efecto negativo	2	1,25%
Impuesto sobre las ventas	2	1,25%
Tiempo en el mercado	2	1,25%
Tipo de producto	2	1,25%
Provisión de bienes y servicios	2	1,25%
Aumento de salarios	1	0,63%
Aumento discontinuo	1	0,63%

Beneficios públicos	1	0,63%
Bienes inmuebles	1	0,63%
Bienestar	1	0,63%
Bienestar social	1	0,63%
Calidad de vida	1	0,63%
Cambio	1	0,63%
Cancelación de deuda	1	0,63%
Capacidad de desarrollo	1	0,63%
Carbono	1	0,63%
Afectaciones insignificantes	1	0,63%
Accidente automovilístico	1	0,63%
Competencia fiscal	1	0,63%
Consumidores	1	0,63%
Consumo	1	0,63%
Consumo de hogares	1	0,63%
Ahorro	1	0,63%
Coordinación de ventajas fiscales	1	0,63%
Alentar el desarrollo económico	1	0,63%
Crecimiento	1	0,63%
Crecimiento comercial	1	0,63%
Crecimiento cultural	1	0,63%
Crecimiento de economía	1	0,63%
Crecimiento de los estados	1	0,63%
Crecimiento de pequeñas empresas	1	0,63%
Alineamiento	1	0,63%
Crisis mundial	1	0,63%
Deberes del gobierno	1	0,63%
Demanda	1	0,63%
Demanda de alcohol	1	0,63%
Desalienta la financiación de capital	1	0,63%
Desarrollo e innovación	1	0,63%
Desigualdad de genero	1	0,63%
Alteraciones	1	0,63%
Disminución de demanda	1	0,63%
Disminución de emisiones	1	0,63%
Disminución de empleos formales	1	0,63%
Argumentos	1	0,63%
Disminución de ingresos al gobierno	1	0,63%
Aumento de empleo	1	0,63%
Aumento de gastos	1	0,63%
Disminución del PIB	1	0,63%
Disminución del stock	1	0,63%
Disminución en pago de impuestos	1	0,63%
Donaciones	1	0,63%
Ecología	1	0,63%
Economía en transición	1	0,63%
Edad de empleados	1	0,63%
Educación – Salud	1	0,63%

Efecto moderador	1	0,63%
Aumento de impuesto	1	0,63%
Elusión fiscal	1	0,63%
Empresas	1	0,63%
Entrada excesiva	1	0,63%
Equilibrio presupuestario	1	0,63%
Exención	1	0,63%
Falta de transparencia	1	0,63%
Financiación para las empresas	1	0,63%
Financiación publica	1	0,63%
Fiscalidad ad valorem	1	0,63%
Función del impuesto	1	0,63%
Gasto predecible	1	0,63%
Hogares	1	0,63%
Impacto de las variables	1	0,63%
Impuesto a la propiedad	1	0,63%
Impuesto al carbono	1	0,63%
Impuesto sobre la renta	1	0,63%
Aumento de la carga fiscal	1	0,63%
Impuestos	1	0,63%
Impuestos más altos	1	0,63%
Impuestos más altos del mundo	1	0,63%
Impuestos sobre bienes	1	0,63%
Impuestos superior	1	0,63%
Incentivos para extraer beneficios	1	0,63%
Incremento	1	0,63%
Indicadores de pobreza	1	0,63%
Ineficiencia gubernamental	1	0,63%
Ingresos	1	0,63%
Ingresos para el gobierno	1	0,63%
Insumos públicos	1	0,63%
Libre de impuestos	1	0,63%
Los impuestos directos	1	0,63%
Mano de obra calificada	1	0,63%
Maximización de los ingresos públicos	1	0,63%
Mayor control	1	0,63%
Mayor nivel profesional	1	0,63%
Menor tasa impositiva	1	0,63%
Mercado desleal	1	0,63%
Mercado ilegal	1	0,63%
Monitoreo eficaz	1	0,63%
Nuevas emisiones de acciones	1	0,63%
Afectación	1	0,63%
Perdida del impuesto	1	0,63%
PIB	1	0,63%
Planificación fiscal	1	0,63%
Poca variación	1	0,63%

Políticas	1	0,63%
Aumento de recaudo	1	0,63%
Ralentizar la extracción de recursos	1	0,63%
Recaudo	1	0,63%
Recaudo fiscal	1	0,63%
Reducción de emisión de CO2	1	0,63%
Reducción de impuestos	1	0,63%
Regulación	1	0,63%
Regulación fiscal	1	0,63%
Relación directa	1	0,63%
Religión	1	0,63%
Rentabilidad	1	0,63%
Resultados notables	1	0,63%
Simplificación fiscal	1	0,63%
Sistema tributario	1	0,63%
Sostenibilidad	1	0,63%
Suavidad en los impuestos	1	0,63%
Subsidios de entrada de capital	1	0,63%
Subvención del impuesto	1	0,63%
Sustitución de fuentes de energía	1	0,63%
Tarjetas de crédito	1	0,63%
Tasa impositiva	1	0,63%
Tasas de crecimiento más bajas	1	0,63%
Aumento de precios	1	0,63%
Tipo impositivo	1	0,63%
Transferencia de riquezas	1	0,63%
Transferencias de efectivo	1	0,63%
Tratados fundacionales	1	0,63%
Total general	160	

Fuente: Elaboración propia a partir de la base de datos elaborada en SCOPUS

Como aporte final del abordaje empírico, se destaca que la variable moderadora más utilizada es mayor recaudo con un 2,50%, continuando con competencia de mercado que contiene 3 variables que aportan el 1,88% en el total de artículos publicados, al igual que pago de impuestos con un aporte de 1,88%.

Por medio de la revisión documental, y en base al marco teórico se conocen variables moderadoras que van de la mano con las investigaciones que dan fuerza a la teoría de las investigaciones especializadas en tributaria, así como lo plantea. (Jarach, 1943) La teoría sostenida considera como base o fundamentación general de los impuestos, el principio de la

capacidad contributiva, este hecho imponible, abarca las variables de disminución de precios, consumo de hogares, consumo, comercio, consumidores, crecimiento, crecimiento comercial, demanda de alcohol, entrada excesiva, ingresos, aumento de precios, mano de obra calificada, disminución de la demanda, insumos públicos.

Por su parte, las variables moderadoras de creación de impuestos, control, capacidad de desarrollo, alineamiento, deberes del gobierno, impuestos, regulación, regulación fiscal, relación directa, crecimiento de los estados, mayor control, financiación pública, ineficiencia gubernamental, política, sistema tributario, beneficios públicos, tienen un lineamiento a la teoría del sujeto activo, la cual es planteada por Marín (2015), los impuestos son la base principal del ingreso público, por lo tanto, el ente gubernamental es el encargado del recaudo y la implementación de las diferentes formas de recaudo.

Continuando con la revisión de las variables moderadoras que tienen coherencia con las teorías planteadas, se conoce que los sujetos pasivos, son quienes cancelan el tributo por cumplir con alguna actividad mercantil dentro de un territorio, destacando las empresas, pago de impuestos, deuda pública, elusión fiscal, mercado desleal, mercado ilegal, competencia de mercado, cancelación de deuda, exención, como el grupo de variables que trabajan sobre la línea de (Marín, 2015) el sujeto pasivo que por imposición de la ley y en lugar del contribuyente está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones tributarias formales inherentes a la misma.

Por su parte, las variables que conforman el cambio, aumento de impuesto, menor tasa impositiva, tipo de producto, aumento de gastos, función del impuesto, incremento, alteraciones, aumento de la carga fiscal, maximización de los ingresos públicos, tasa impositiva, disminución de recaudo, impuesto superior, impuestos más altos del mundo, disminución de impuestos, pérdida de impuesto, competencia fiscal, disminución de ingresos al gobierno, impuestos más

altos, ingresos para el gobierno, presentan un enfoque a la teoría presentada por (Marin, 2015) el cual presenta las tasas como tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, siendo esta teoría coherente con las variables utilizadas por los autores.

Así mismo, en lo que respecta a las variables de disminución en pago de impuesto, suavidad en los impuestos, incentivos para extraer beneficios, reducción de impuestos, aumento de empleo, equilibrio presupuestario, rentabilidad, resultados notables, tratados fundacionales, crecimiento económico, aumento de recaudo, libre de impuestos, bienestar, bienestar social, calidad de vida, desarrollo e innovación, alentar el desarrollo económico, crecimiento de economía, crecimiento de pequeñas empresas presentan una tendencia a la equidad tributaria, teniendo en cuenta que esta teoría busca que los impuestos, sean equitativos para la colectividad, así como lo plantea Concha Et. Al. (2017),

Por su parte los impuestos sobre bienes, a la propiedad, sobre las ventas, impuesto al carbono, se enfocan a los impuestos indirectos, que según (Matthijs Alink, 2011) los impuestos indirectos son gravados sobre los contribuyentes quienes se supone deben desplazar la carga fiscal en otros sujetos. Un impuesto a la venta sería un impuesto indirecto.

Así mismo, cuando hablamos de los impuestos que son directos sobre los contribuyentes, hacemos referencia a las variables de impuesto sobre la renta, y los impuestos directos, presentando un enfoque a la teoría presentada por (Serra P. , 1999) quien manifestó que los impuestos que gravan la renta, entre los cuales los más conocidos son el impuesto a las utilidades y el impuesto a los flujos de caja son los impuestos directos.

Por último, la teoría imposición óptima, surge al conseguir un punto de equilibrio entre tasa impositiva, recaudo y bienestar social, siendo igual de importante cada uno, así como lo plantea Corbacho Et. Al. (2012), siendo esta línea uno de los enfoques utilizados por los

investigadores especializados en tributaria, direccionando las variables moderadoras a esta teoría, como lo son el recaudo, recaudo fiscal, simplificación fiscal, tipo impositivo, sostenibilidad, mayor recaudo, planificación fiscal, coordinación de ventajas fiscales, financiación para las empresas, monitoreo eficaz, subvención del impuesto.

7.3. Variables mediadoras utilizadas por los investigadores en el periodo 2016-2020

Durante el desarrollo de la revisión documental, se categorizan las diferentes variables utilizadas por los investigadores especializados en tributaria, con el fin de conocer sus objetivos en la investigación, conociendo las variables mediadoras, que se representan de la siguiente manera: En lo que respecta a los recursos, se agrupan la correlación positiva de los recursos y gastos del estado. Por su parte la correlación negativa de la economía, clientes y economía en la sombra conforman la categoría de economía, este diseño metodológico utilizado por los investigadores al momento de estudiar y publicar investigaciones especializadas en tributaria alude a “hechos económicos” (Tabla 14).

Tabla 13. Hechos económicos

Categorías abiertas	Categorías cerradas	Categorías emergentes
Correlación positiva de los recursos	Recursos	Hechos económicos
Gastos del estado		
Correlación negativa de la economía	Economía	
Clientes		
Economía en la sombra		

Fuente: Elaboración propia a partir de la base de datos elaborada en SCOPUS

Ahora bien, la categoría emergente de las variables mediadoras que tiene por nombre hechos económicos está conformada por el total de variables mediadoras utilizadas por los investigadores, conformando de este modo el 100% del total de artículos publicados.

Tabla 14. Abordaje empírico

Abordaje emperico	No	Porcentaje
Correlación positiva de los recursos	1	20%
Gastos del estado	1	20%
Correlación negativa de la economía	1	20%
Clientes	1	20%
Economía en la sombra	1	20%
Total general	5	100%

Fuente: Elaboración propia a partir de la base de datos elaborada en SCOPUS

El porcentaje de participación de las variables mediadoras se divide con un 20% cada una, teniendo en cuenta que estas no son utilizadas en todos los artículos, según se logra apreciar en la revisión documental de las investigaciones publicadas en revistas especializadas, como la base de datos SCOPUS.

Como aporte final la categoría emergente de las variables mediadoras, denominada hechos económicos, hace referencia a los hechos impositivos, teniendo en cuenta que estos surgen durante el desarrollo de actividades que generen lucro en determinada acción mercantil, así como lo plasma en su investigación (Jarach, 1943) la teoría sostenida considera como base o fundamentación general de los impuestos, el principio de la capacidad contributiva.

Conclusiones

Al conocer las variables explicativas utilizadas por los investigadores especializados en tributaria, se observa una gran inclinación de estos trabajos hacia la estrategia fiscal, convirtiéndose en el tema central de estas investigaciones publicadas por los investigadores durante los años (2016 – 2020), variables que al momento de ser analizadas con las teorías de investigación existentes, nos permiten conocer que la estrategia fiscal es utilizada con el fin de mejorar el desarrollo económico y social de la colectividad, y a su vez mejorar el recaudo por parte de los diferentes entes de control, esto con el fin de dar respuesta a cada una de los objetivos planteados por los gobiernos en cuanto al desarrollo, y demás políticas establecidas, hasta conseguir un punto de equilibrio, entre recaudo e impuesto, consiguiendo de esta forma un impuesto óptimo.

Por otra parte, al identificar las variables moderadoras utilizadas por los investigadores, se dan a conocer las categorías de crecimiento económico y bienestar de la colectividad como las más utilizadas por los investigadores, presentando una tendencia a investigaciones enfocadas a un recaudo óptimo, donde se presente un equilibrio tanto en el recaudo, como en la prestación de servicios públicos, como la educación, salud, entre otros, lo cual nos direcciona aún más a las teorías existentes, teniendo en cuenta el enfoque que siempre ha existido por parte de la equidad tributaria, y demás aspectos relevantes utilizados a lo largo de la historia, que hoy nos permiten presentar un lineamiento de impuesto óptimo, donde siempre prevalezca el bienestar social. Así mismo, al detectar las variables mediadoras que se especifican en los trabajos de investigación, se conoce que los recursos y la economía presentan una relación directa en los trabajos de investigación presentados por los diferentes autores, teniendo en cuenta el porcentaje de participación de los mismos dentro de las investigaciones, lo cual, al ser analizado con las teorías de investigación coinciden con la teoría del sujeto activo como responsable de los

recursos, y la entrega de los mismos a la colectividad, siendo el gobierno el ente encargado del manejo de la liquidez originada por los recaudos fiscales.

Futuras Líneas de Investigación

En el futuro, basados en el presente trabajo de investigación, surge una pregunta relevante sobre el desarrollo de investigaciones en América Latina que abarquen la parte fiscal de una profesión altamente regulada, teniendo en cuenta que la mayoría de las publicaciones provienen de Norte América y Europa, lo que nos lleva a cuestionarnos sobre las realidades de investigación en tributarias en América Latina. Esto nos lleva a la necesidad de profundizar en semilleros de investigación a la creación de nuevos conocimientos, de tal forma que se presente una tendencia investigativa que hoy en día le hace falta a la profesión de Contaduría Pública, para dar respuesta a este interrogante, se realizan las siguientes recomendaciones.

- Incentivar la investigación durante el desarrollo de cátedras fiscales.
- Profundizar los diferentes impuestos, por medio de la investigación, dando respuesta al objetivo del impuesto y cómo repercute el mismo en la sociedad.
- Permanecer en constante actualización sobre las investigaciones publicadas por los diferentes investigadores, teniendo en cuenta que estos nos presentan un lineamiento y pueden servir como punto de partida para el desarrollo de investigaciones.

Referencias

- Álvarez, J. (1970). Política fiscal y desarrollo económico. *Revista de economía politica*, 68.
- Aminu. (2019). A recursive dynamic computable general equilibrium analysis of value-added tax policy options for Nigeria. *Journal of Economic Structure*, 8.
- Ana Corbacho, V. F. (2012). Los impuestos como instrumento de desarrollo. *Desarrollo en las americas*, 420.
- Bacskay, H. D. (1970). *Teorias Fiscales*. España: RECP.
- Bacskay, H. D. (1970). *Teorias Fiscales*. España: RECP.
- Bâzgan R.-M. (2019). Fiscal management on revenue-based or expenditure-based adjustments: An empirical evidence from EU-countries. *Management and Marketing*, 175.
- Bernal. (2010). *Metodologia de la investigacion, Administracion, economia, humanidades y ciencia sociales*. Bogota D.C: Prentice Hall.
- Bonilla, E. C. (2014). La cultura tributaria como herramienta de política fiscal: la experiencia de Bogotá. *Revista Ciudades, Estados y Política*, 1(1), 21-35.
- Cañedo, R. R. (2010). *SCOPUS*. Recuperado el 2020 de Septiembre de 9, de SCOPUS: <http://www.acimed.sld.cu/index.php/acimed/article/view/14>
- Cienfuegos, J. A. (2015). Finanzas Publicas. En P. Á. López, *Finanzas Publicas* (pág. 334). Mexico: Centro de estudio de las finanzas publicas.
- Yacolca, D., C. G. (2008). *Tratado de procedimientos y procesos tributarios*. Cataluña: Grijley.
- Eherberg. (2015). Finanzas Publicas. En P. Á. López, *Finanzas Publicas* (pág. 334). Mexico: Centro de estudios de las finanzas publicas.
- Erika Brito, G. C. (2011). Finanzas Públicas para Gobiernos Autónomos. En G. C. Erika Brito, *Finanzas Públicas para Gobiernos Autónomos* (pág. 172). Quito: Instituto de Altos Estudios Nacionales.

Fatauros, C. A. (Agosto de 2019). *Scielo*. Recuperado el 4 de Agosto de 2020, de Scielo:

https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-00122019000200487&lang=es

Fischer D.-H, F. S. (1 de Junio de 2019). *Scopus*. Recuperado el 20 de Noviembre de 2019, de

Scopus: <https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85067028079&doi=10.3326%2fpse.43.2.2&partnerID=40&md5=96fcceff24357dd44b68ee973272b970>

Fischer, R. D. (1995). Curso breve de macroeconomía. En R. D. Fischer, *Curso breve de macroeconomía* (pág. 1995). Madrid: McGraw-Hill.

García, J. C. (2015). Ficalizacion tributaria y cobranza coactiva. *estrategias eficaces para evitar contingencias*, 3.

Gobierno Nacional. (12 de septiembre de 2019). *Portal web DIAN*. Recuperado el 12 de septiembre de 2019, de Portal web DIAN:

<https://www.dian.gov.co/normatividad/Paginas/Leyes-Decretos-Suin-Juriscal.aspx>

Henríquez, J. Y. (2014). Elementos A Considerar En Una Reforma Tributaria. *Centro de estudios tributarios*, 38.

Henríquez, J. Y. (2014). Elementos A Considerar En Una Reforma Tributaria. *Centro de estudios tributarios*, 38.

Hernández, R. F. (2014). *Metodologia de la investigacion (sexta edicion)*. Mexico D.F: McGraw-Hill.

Herrera, G. N. (2006). *Revistas pucp*. Recuperado el 16 de Agosto de 2020, de Revistas pucp:

<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17169>

Huang H., W. T. (Junio de 28 de 2018). *Scopus*. Recuperado el 16 de Julio de 2020, de Scopus:

<https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0->

Huang H., W. T. (Marzo de 2019). *Scopus*. Recuperado el 2019, de Scopus:

<https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0->

85055531773&doi=10.1111%2fauar.12248&partnerID=40&md5=d62251b297d508d49f9af91a291aa673

Jano, M. J. (1994). Medidas para mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias: Las amnistías fiscales. En M. J. Jano, *Medidas para mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias: Las amnistías fiscales* (pág. 242). Servicio de Publicaciones.

Jarach, D. (1943). *El hecho imponible*. Buenos aires: Abeledo perrot.

Jarach, D. (1943). *El hecho imponible*. Buenos aires: Abeledo perrot.

Junta Central de Contadores. (09 de septiembre de 2019). *JCC*. Recuperado el 12 de septiembre de 2019, de JCC: <http://www.jcc.gov.co/>

López, P. Á. (2015). Finanzas Publicas. En P. Á. López, *Finanzas Publicas* (pág. 334). Mexico: Centro de estudios y finanzas publicas.

Marin, P. A. (2015). *Derecho tributario*. Cartagena: Crai Ediciones.

Marín, P. Á. (2015). *Derecho Tributario General*. Cartagena: Crai Ediciones.

Marin, P. A. (2015). *Derecho tributario Generzl*. Cartagena: Crai ediciones.

Marín, P. Á. (2015). *Derecho tributario parte general*. Cartagena: Crai Ediciones.

Matthijs Alink, V. V. (2011). *Manual de administracion tributaria*. Amsterdam: IBFD.

Matthijs Alink, V. V. (2011). *Manual de administracion tributaria* . Amsterdam: IBFD.

McClelland R., I. J. (2019). *Scopus*. Recuperado el 2019, de Scopus:

<https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0->

85067381528&doi=10.1111%2fecin.12811&partnerID=40&md5=483f4d8dc5ed2ba39f69b9b28efd86c0

Mendez. (2012). *Metodología: Diseño y desarrollo del proceso de investigación con énfasis en ciencia empresariales*. Mexico: Limusa.

Navarro, H. D. (Junio de 1 de 2008). *scielo*. Recuperado el 30 de Julio de 2020, de scielo:

<http://www.scielo.org.co/pdf/rfce/v16n1/v16n1a11.pdf>

Ortiz I, D.-V. F. (2019). *SCOPUS*. Recuperado el 20 de Agosto de 2020, de SCOPUS:

[https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-](https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85070366073&doi=10.20430%2fete.v86i343.926&partnerID=40&md5=3a48e2195a6c8d4caaf2556a0be91240)

[85070366073&doi=10.20430%2fete.v86i343.926&partnerID=40&md5=3a48e2195a6c8d4caaf2556a0be91240](https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85070366073&doi=10.20430%2fete.v86i343.926&partnerID=40&md5=3a48e2195a6c8d4caaf2556a0be91240)

Ortiz I., D.-V. F. (2019). *Scopus*. Recuperado el 20 de Noviembre de 2019, de Scopus:

[https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-](https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85070366073&doi=10.20430%2fete.v86i343.926&partnerID=40&md5=3a48e2195a6c8d4caaf2556a0be91240)

[85070366073&doi=10.20430%2fete.v86i343.926&partnerID=40&md5=3a48e2195a6c8d4caaf2556a0be91240](https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85070366073&doi=10.20430%2fete.v86i343.926&partnerID=40&md5=3a48e2195a6c8d4caaf2556a0be91240)

Pasichnyi M., K. T. (2019). *SCOPUS*. Recuperado el 20 de Agosto de 2020, de SCOPUS:

[https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-](https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85071045113&doi=10.21511%2fimi.16%283%29.2019.04&partnerID=40&md5=34344a971af8e21e61def80533ab076c)

[85071045113&doi=10.21511%2fimi.16%283%29.2019.04&partnerID=40&md5=34344a971af8e21e61def80533ab076c](https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85071045113&doi=10.21511%2fimi.16%283%29.2019.04&partnerID=40&md5=34344a971af8e21e61def80533ab076c)

Piketty T., Y. L. (2019). *SCOPUS*. Recuperado el 20 de agosto de 2020, de SCOPUS:

[https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-](https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85068393707&doi=10.1257%2faer.20170973&partnerID=40&md5=45dc2dd958079665e357a18d3b4b2d5f)

[85068393707&doi=10.1257%2faer.20170973&partnerID=40&md5=45dc2dd958079665e357a18d3b4b2d5f](https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85068393707&doi=10.1257%2faer.20170973&partnerID=40&md5=45dc2dd958079665e357a18d3b4b2d5f)

Ratnawati V., S. R. (2019). *Scopus*. Recuperado el 20 de Noviembre de 2019, de Scopus:

[https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-](https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85067264180&doi=10.5430%2fijfr.v10n5p420&partnerID=40&md5=ecf3c8aab9ae5c6aedf5c74204fe13c2)

[85067264180&doi=10.5430%2fijfr.v10n5p420&partnerID=40&md5=ecf3c8aab9ae5c6aedf5c74204fe13c2](https://www2.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85067264180&doi=10.5430%2fijfr.v10n5p420&partnerID=40&md5=ecf3c8aab9ae5c6aedf5c74204fe13c2)

- Restrepo, C. M. (2017). Contabilidad Tributaria. En C. M. Restrepo, *Contabilidad Tributaria* (pág. 300). Ecoe ediciones.
- Ricardo graciofi, G. B. (1994). Reformas tributarias en america latina. En G. B. Ricardo graciofi, *Reformas tributarias en america latina* (pág. 358). Chile: Impresos S.A.
- Ricardo, D. (1817). Principios de economia politica y tributacion. En d. Ricardo, *principios de economia politica y tributacion* (pág. 150). Ediciones piramide.
- Rubiera, F. (2014). La curva de Laffer: aplicación al caso español con perspectiva espacial. *Internacional conference on regional sciences*, 25.
- Ruiz de Castilla Ponce de León, F. J. (2008). Fiscalizacion Tributaria. *Revista Boliviana de Derecho*, 12.
- Serra, P. (Enero de 1999). *researchgate*. Recuperado el 18 de Agosto de 2020, de researchgate: https://www.researchgate.net/publication/5003734_El_Sistema_Impositivo_y_su_Efecto_en_el_Funcionamiento_de_la_Economia_Una_Revision_de_la_Literatura
- Serra, P. (Enero de 1999). *researchgate*. Recuperado el 18 de Agosto de 2020, de researchgate: https://www.researchgate.net/publication/5003734_El_Sistema_Impositivo_y_su_Efecto_en_el_Funcionamiento_de_la_Economia_Una_Revision_de_la_Literatura
- Serra, P. (Enero de 1999). *researchgate*. Recuperado el 18 de Agosto de 2020, de researchgate: https://www.researchgate.net/publication/5003734_El_Sistema_Impositivo_y_su_Efecto_en_el_Funcionamiento_de_la_Economia_Una_Revision_de_la_Literatura
- Serra, P. (Enero de 1999). *researchgate*. Recuperado el 18 de Agosto de 2020, de researchgate: https://www.researchgate.net/publication/5003734_El_Sistema_Impositivo_y_su_Efecto_en_el_Funcionamiento_de_la_Economia_Una_Revision_de_la_Literatura

Serra, P. (Enero de 1999). *researchgate*. Recuperado el 18 de Agosto de 2020, de researchgate:

https://www.researchgate.net/publication/5003734_El_Sistema_Impositivo_y_su_Efecto_en_el_Funcionamiento_de_la_Economia_Una_Revision_de_la_Literatura

shome, P. t. (2015). SCRIBD. En P. t. shome, *Manual de politica tributaria* (pág. 56).

Washington D.C: Instituto del FMI.

Stiglitz, J. E. (1997). *La economia del sector publico*. España: Antoni Bosh editor.

Stiglitz, J. E. (1997). *La economia del sector publico*. España: Antony Bosh Editor.

Tomas Concha, J. C. (2017). Tributacion en colombia: reforma, evasion y equidad. *Cepal*, 53.

Tomás Concha, J. C. (2017). Tributación en Colombia: reformas, evasión y equidad . En J. C.

Tomás Concha, *Tributación en Colombia: reformas, evasión y equidad* (pág. 53).

Santiago de chile: Cepal.

Tomas concha, J. C. (2017). Tributacion en colombia: Reformas, evasion, y equidad. En J. C.

Tomas concha, *Tributacion en colombia: Reformas, evasion, y equidad* (pág. 53).

Santiago de chile: Cepal.

Vega, G. E. (01 de Agosto de 2007). *Nulan*. Recuperado el 26 de Julio de 2020, de Nulan:

<http://nulan.mdp.edu.ar>

Velandia, G. (2009). Un concepto sobre la cientificidad de la contabilidad. *Adversia*(5), 110-125.

Velandia, G. E. (2019). *SCOPUS*. Recuperado el 9 de Septiembre de 2020, de SCOPUS:

<https://www.policia.gov.co/revista/revista-criminalidad-volumen-61-no-3>

Velandia, G., & Escobar, A. (2019). Investigación en auditoría forense: Revisión de

publicaciones SCOPUS 1976-2018. *Revista de Criminalidad*, 61(3), 279-298.

Velandia, G., Anguila, A., & Archibold, W. (2018). La contabilidad como tecnología blanda: una

visión desde los imaginarios sociales. *Cuadernos de Contabilidad*, 18(45), 1-21.

Velandia, G., Vásquez, L., Escobar, A., Arteta, A., & Nieto, L. (2020). *Pautas de investigación del programa Contaduría Pública de la Universidad de la costa*. Barranquilla: Educosta.

Velandia, G., Vasquez, L., Escobar, A., Arteta, A., & Nieto, L. (2020). *Pautas de investigación del programa de Contaduría Pública de la univesidad de la costa*. Barranquilla: Educosta.

Velandia, G., Vásquez, L., Escobar, C., Arteta, A., & Nieto, L. (2020). *Pautas de investigación del Programa de Contaduría Pública de la Universidad de la Costa*. Barranquilla: Educosta.

VERDI, M. F. (2018). La tributacion en portugal de las sociedades insolventes. *Revista de administracion tributaria*, 114.

Worwell, I. (2001). *Infometria: Explorando bases de datos como instrumento de analisis*. ACIMED.

Worwell, I. (2001). Infometría: explorando bases de datos como instrumentos de análisis. *ACIMED*, 9(4), 115-121.