

FACTORES SOCIALES, ECONÓMICOS Y POLÍTICOS DESCRITOS EN LOS
TRABAJOS DE INVESTIGACIÓN DE PREGRADO DE LAS PRINCIPALES
UNIVERSIDADES DEL PAÍS, ENTRE LOS AÑOS 2014 AL 2020 QUE AFECTAN
EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN COLOMBIA

BELKIS YAHAYRA PEREA RIASCOS
CINDY VANESSA LOBATON CELORIO

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTADURÍA PÚBLICA
SEDE PACÍFICO
BUENAVENTURA

2023

FACTORES SOCIALES, ECONÓMICOS Y POLÍTICOS DESCRITOS EN LOS
TRABAJOS DE INVESTIGACIÓN DE PREGRADO DE LAS PRINCIPALES
UNIVERSIDADES DEL PAÍS, ENTRE LOS AÑOS 2014 AL 2020 QUE AFECTAN
EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN COLOMBIA

BELKIS YAHAYRA PEREA RIASCOS
CINDY VANESSA LOBATON CELORIO

Trabajo de grado para optar al título de Contador Público

SANDRA MILENA ACOSTA ÁLVAREZ
DOCENTE - ASESORA

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTADURÍA PÚBLICA
SEDE PACÍFICO.
BUENAVENTURA

2023

Nota de aceptación

Firma del Presidente del Jurado

Firma del Jurado

Firma del Jurado

BUENAVENTURA, febrero 2023

DEDICATORIA

Dedicamos este logro a Dios, quien nos permitió llegar hasta esta etapa, donde pudimos culminar con gran éxito la carrera que elegimos para el cumplimiento de metas y desarrollo personal. Él es quien nos ha dado la fortaleza para salir adelante y sobrepasar toda barrera y obstáculo que se nos presenta a lo largo de nuestra existencia.

A nuestros padres, por su apoyo incondicional.

AGRADECIMIENTOS

A mis padres agradezco, porque con sacrificio y amor me ha acompañado en cada etapa. Sus valores, me dieron fuerzas para levantarme diariamente y luchar por mis sueños, me dieron también la oportunidad de ser mejor persona con el ejemplo y la dedicación hacia mí.

A mis compañeros, porque de cada uno aprendí cosas importantes para la vida, me rodearon de risas, apoyo, y con su amistad me acompañaron durante todo este proceso de formación.

Agradezco profundamente a mis profesores. Ellos, con su amor por las aulas y por el conocimiento mismo, me dieron las herramientas esenciales, las cuales aportaron significativamente a lo que hoy soy, además de su compañía, su amistad y comprensión, que fueron indispensables para mi crecimiento personal y profesional.

A todas las personas que me rodean les agradezco enormemente por la compañía, los consejos, los buenos momentos y las enseñanzas que me brindaron, pues todo ello aportó un granito de arena a lo que logré hoy.

BELKIS YAHAYRA PEREA RIASCOS

Agradezco principalmente a mi hija **MABEL AKILI BANGUERA LOBATON** por ser mi mayor motivación para continuar cada día capacitándome, superándome y ser un ejemplo a seguir para ella.

A **FABIÁN BANGUERA** (padre de mi hija), **MELBA CELORIO** (mi madre), **ENRIQUE LOBATON** (mi padre) y **MABEL LOBATON** (mi hermana), por su comprensión y estímulo constante, además de su apoyo incondicional a lo largo de mis estudios.

A mi compañera de trabajo de grado, **BELKYS PEREA**, por su paciencia, su conocimiento y por su tiempo para culminar de manera satisfactoria este proceso.

A mis compañeros **LEIDY, YARA, TANIA, HELLEN, ENMANUEL Y GUSTABO**, por ser parte de este proceso, ya que sin ellos esto no hubiese sido posible; quiero exaltar y agradecer a mi excompañera y amiga **ANYIE**, que ahora descansa al lado de Dios padre todo poderoso, por compartirme su conocimiento cuando más lo necesité. A mis demás compañeros también muchas gracias por los momentos compartidos.

A mi tutora de grado **SANDRA ACOSTA** y **LUZ MERCEDES CONTRERAS** coordinadora actual del programa académico Contaduría Pública, les agradezco inmensamente por la paciencia, tiempo y orientación para culminar este proceso.

A mis profesores, por compartirme su conocimiento, formarme como una profesional con buenos valores éticos.

A la Universidad del Valle, por aceptarme para formarme como una profesional con buenos valores, incluyendo cada una de las dependencias, las aseadoras, los de cafetería, fotocopidora y la que vende las frutas.

CINDY VANESSA LOBATON CELORIO

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	17
1 PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	19
1.1 ANTECEDENTES DE INVESTIGACIÓN	19
1.1.1 Evasión tributaria, una revisión.....	19
1.1.2 Estado de arte de la línea de tributación de los impuestos en Colombia....	20
1.1.3 Evasión de impuestos nacionales en Colombia: años 2001 – 2009.....	21
1.2 CONTEXTUALIZACIÓN DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	22
1.2.1 Formulación del interrogante de investigación	23
1.2.2 Sistematización del problema.....	23
2 OBJETIVOS	24
2.1 OBJETIVO GENERAL	24
2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	24
3 JUSTIFICACIÓN	25
4 ASPECTOS METODOLÓGICOS.....	27
4.1 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	27
4.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN	28
4.3 FUENTES DE LA INVESTIGACIÓN	29

4.3.1	Depuración de las fuentes primarias	31
4.4	TÉCNICAS DE RECOLECCIÓN Y ANÁLISIS DE INFORMACIÓN	37
4.4.1	Definición de las categorías de análisis	38
5	ASPECTOS REFERENCIALES DE LA INVESTIGACIÓN.....	42
5.1	CONTEXTUALIZACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO	42
5.1.1	Recaudo vs. evasión	46
5.2	FUNDAMENTOS TEÓRICOS DE LA TRIBUTACIÓN	48
5.2.1	Obligación tributaria.....	48
5.2.2	Fundamentos de la obligación tributaria	49
5.2.3	Teoría de los servicios públicos.....	49
5.2.3.1	Teoría del seguro	50
5.2.3.2	Teoría de Eheberg	50
5.2.4	Teorías de la tributación	50
5.2.4.1	Teoría mercantilista.....	50
5.2.4.2	Teoría de Adam Smith	51
5.2.4.3	Teoría de David Ricardo	52
5.2.5	Sistema tributario colombiano.....	53
5.2.5.1	Principios tributarios.....	53
5.2.5.2	Elementos de la obligación tributaria	54

5.2.5.3	Clasificación del tributo	55
5.2.5.4	Impuestos de carácter nacional, departamental y municipal.....	55
5.2.5.5	Caracterización de la estructura del sistema tributario colombiano	56
5.3	FUNDAMENTOS NORMATIVOS Y/O REGLAMENTARIOS	57
6	CARACTERIZACIÓN BIBLIOMÉTRICA DE LOS TRABAJOS REVISADOS.....	59
6.1	TRABAJOS REVISADOS POR UNIVERSIDAD	59
6.2	TRABAJOS REVISADOS POR AÑO	60
6.3	DISTRIBUCIÓN DE TRABAJOS REVISADOS POR ANÁLISIS Y ENFOQUES 60	
6.4	TRABAJOS REVISADOS SEGÚN OBTENCIÓN DE TÍTULO.....	62
7	IDENTIFICACIÓN Y DESCRIPCIÓN DE LOS FACTORES QUE AFECTAN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.....	63
7.1	FACTORES QUE INFLUYEN EN EL INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA (FIOT).....	63
7.1.1	Principales métodos utilizados para evadir el impuesto a las ventas (IVA) y motivos que impulsan al contribuyente a utilizar esta práctica en la ciudad de Palmira (Valle). Autores: Alejandra Moreno y Julián Valdivieso	63
7.1.2	Análisis de los factores culturales que inciden en la evasión del impuesto de industria y comercio (ICA) en el municipio de Zarzal, Valle del cauca del año 2013 al 2017. Autores: Diana Jaramillo y Lina Ramos	66

7.1.3	Causas que generan la evasión del impuesto de industria y comercio por parte de los comerciantes de víveres y abarrotes de la plaza del barrio Juan XXIII, localidad El Pailón del distrito de Buenaventura. Autoras: Josselyn Angulo Arroyo y Kelly Mosquera Torres	68
7.1.4	Factores que inciden en la evasión del impuesto de industria y comercio por personas naturales (comerciantes) del distrito de Buenaventura. Autora: Lizeth Stanfor Sinisterra	69
7.1.5	Una aproximación práctica a los mecanismos para prevenir la utilización indebida de los beneficios tributarios concedidos por los convenios para evitar la doble imposición. Autor: Manuel Bustamante Gutiérrez.....	72
7.1.6	Análisis de la categoría de los factores que influyen en el incumplimiento de la obligación tributaria (FIOT).....	72
7.2	CULTURA TRIBUTARIA	74
7.2.1	Prácticas para evadir IVA en el sector de los restaurantes en Bogotá. Un análisis desde el efecto de las reformas tributarias durante los años 2000 a 2015. Autor: Diana Lizeth García Castro.	74
7.2.2	Análisis del conocimiento tributario de los comerciantes del municipio de Santander de Quilichao cauca en el recaudo de impuestos municipales, particularidad industria y comercio y su complementario de avisos y tableros. Autor: Carol Lisset Baltazar Benavidez	77

7.2.3	Importancia del impuesto y consecuencias de su evasión enfocado en la economía del municipio de Roldanillo, Valle. Autor: Diana Milena Arana Patiño	79
7.2.4	La evasión del impuesto de renta en Cali. ¿Cultura o desconocimiento? Autores: Jessica Isaza González, Andrés Felipe Reyes Ortega, Mayra Alejandra Valencia Aguirre	81
7.2.5	Causas de la evasión del IVA en las MYPIMES del sector servicios en la ciudad Santiago de Cali período 2010 – 2012. Autor: Maribel Ibarra Tello.	83
7.2.6	Compromiso de los contadores ante la evasión de impuestos en Colombia. Autor: Julieth Estefanía Blanco Rodríguez, María Elid González Martínez.	85
7.2.7	¿Como la educación fiscal promueve una cultura de contribución? Análisis del modelo educativo europeo en el contexto colombiano. Autores: Oscar Andrés Arango Giraldo y Karen Alejandra Ortiz Caicedo.	87
7.2.8	Análisis de la categoría de cultura tributaria	88
7.3	MECANISMOS Y PROPUESTAS UTILIZADAS CONTRA LA EVASIÓN	93
7.3.1	Elusión, evasión y planeación tributaria a partir de estrategias que emplean paraísos fiscales. Autores: Esteban Charria y Daniel Rosales.....	93
7.3.2	Análisis de la categoría mecanismos y propuestas utilizadas contra la evasión.....	97
8	CONCLUSIONES	98
9	RECOMENDACIONES	102
10	BIBLIOGRAFÍA	103

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1. Raking U-Sapiens 2021-2	29
Tabla 2. Universidades con calificación superior a 10 puntos en el ranking	32
Tabla 3. Decantación de Universidades	34
Tabla 4. Investigaciones seleccionadas para el desarrollo de la monografía.....	36
Tabla 5. Datos generales de las investigaciones revisadas	40
Tabla 6. Recaudo vs. evasión años 2015 - 2020	47
Tabla 7. Porcentaje de evasión 2015 - 2019.....	48
Tabla 8. Recaudo tributario IVA y renta 2015 - 2019	48
Tabla 9. Sistema tributario	56
Tabla 10. Investigaciones analizadas por universidad	59
Tabla 11. Investigaciones revisadas por año de presentación	60
Tabla 12. Investigaciones revisadas según obtención de título	62
Tabla 13. Distribución de la categoría CT, según enfoque.....	91

LISTA DE GRÁFICAS

	Pág.
Gráfica 1. Categoría de análisis, enfoques y línea de trabajos revisados	39
Gráfica 2. Comportamiento de la evasión en Colombia	47
Gráfica 3. Distribución de trabajos revisados por categorías y enfoque.....	61
Gráfica 4. Relación porcentual entre categorías de análisis y sus enfoques	61
Gráfica 5. División de la categoría FIOT según enfoque	73
Gráfica 6. Fórmula de cálculo análisis de comerciantes	78
Gráfica 7. Trabajos de la categoría Cultura Tributaria.....	89

RESUMEN

Esta investigación realizó un análisis de contenido simple con miras a la construcción de un estado del arte, donde se planteó identificar los factores sociales, económicos y políticos descritos en los trabajos de investigación de pregrado entre los años 2014 a 2020, que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia.

Para ello se revisaron los repositorios digitales de la Universidad Del Valle, Universidad Nacional, Universidad Javeriana, Universidad De La Salle, y La Universidad Icesi. La información se filtró utilizando palabras claves como evasión, elusión, cultura tributaria, factores sociales, obligaciones tributarias, sanciones tributarias, a su vez se tuvo en cuenta que dichos trabajos de investigación fueran elaborados entre los años 2014 a 2020, esto permitió obtener una muestra de 13 trabajos de investigación que permitió concluir que los contribuyentes asumen diversas posiciones que sirve de argumento para no cumplir con sus obligaciones fiscales de forma voluntaria y a su vez encuentran la manera de evadir y eludir impuestos cómodamente. De la misma manera se evidencio que de los tres factores objeto de investigación (social, económico y político) el factor más influyente resultó ser el factor político, esto dado que el Estado es el principal responsable del control, vigilancia, recaudo y distribución de los recursos entregados por los ciudadanos, por lo tanto, son los llamados a formular e intensificar las estrategias efectivas para la mitigación de las conductas evasivas, y de generar la confianza y tranquilidad a los ciudadanos sobre la redistribución de los recursos en beneficio de la sociedad.

Palabras clave: factor económico, impuestos, obligación tributaria, factor social.

GLOSARIO

BASE GRAVABLE: valor sobre el cual se debe liquidar el impuesto.

CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION (CDI): este concepto está asociado con convenios o negociaciones entre varios países que buscan definir el tratamiento fiscal que debe aplicarse a los contribuyentes, para que sus aportes tengan presencia en ambas naciones.

CONTRIBUYENTE: personas naturales o jurídicas legalmente constituidas, que están obligadas a pagar un tributo dado sus ingresos recibidos en un lapso de tiempo, su patrimonio y/o operaciones.

CULTURA TRIBUTARIA: consiste en la conducta tendiente a cumplir los deberes tributarios, bajo la premisa de la razón, la cofinancia, la ética, el respeto por la ley y la responsabilidad ciudadana.

DIAN: “sigla de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, entidad perteneciente al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, de tipo gubernamental y técnica, que hace parte de la unidad administrativa, y que goza de personería jurídica, autonomía presupuestal y administrativa”. (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 1999)

DOBLE IMPOSICIÓN O TRIBUTACIÓN: consiste en la imposición de varios impuestos a un mismo ingreso o renta, que se aplica en dos jurisdicciones diferentes, donde cada territorio aplica sus impuestos sobre la totalidad de los ingresos y no determina los grabados en el otro país de ingreso.

ELUSIÓN: es una estrategia que busca evitar que se origine el hecho que obligue a la tributación.

EVASIÓN: se da cuando se oculta una obligación tributaria para evitar su pago.

IMPUESTO: Tributo que debe ser pagado por el contribuyente, cuyo cumplimiento no genera contraprestación directa.

OBLIGACIÓN TRIBUTARIA: contempla la obligación del contribuyente a través de la ley para entregar una cantidad de dinero al ente público, como impuesto, luego de que se determine el hecho imponible.

PARAÍSO FISCAL: territorio en el cual las empresas o personas extranjeras tienen pocas o ninguna carga tributaria, poseedor de seguridad política y económica.

PERSONA JURIDICA: individuo que tiene derechos y obligaciones, el cual es una figura creada por una o más personas físicas, cuyo fin es el cumplimiento de un objetivo social, con o sin fines de lucro.

PERSONA NATURAL: persona que cumple sus obligaciones a título personal y además ejerce derechos.

REFORMA TRIBUTARIA: se les llama así a las medidas articuladas de política fiscal, referente al gasto, austeridad, eficiencias y control del Estado,

RENTA: este concepto hace referencia a los ingresos que sustituyen los beneficios y las utilidades, producto de una actividad y los incrementos percibidos o que se devenguen, sin importar la naturaleza, origen o denominación.

SUJETO ACTIVO: “es el acreedor de la deuda tributaria, es decir, este concepto engloba a los titulares del rendimiento o recaudación de carácter público que pueden exigir el cumplimiento del tributo.” (Trujillo, 2022)

SUJETO PASIVO: persona física o jurídica que debe cumplir con la obligación del pago de los tributos.

INTRODUCCIÓN

Las obligaciones tributarias son un tema de interés social, económico y político, cuya responsabilidad recae en dos actores principales: el primero es la ciudadanía, pues tiene el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad, como lo demanda el artículo 95 de la Constitución Política de Colombia (*Constitución Política de Colombia. Art 95, 1991*).

El otro actor, no menos importante, es el Estado como encargado de recaudar y administrar los recursos que financian el buen funcionamiento de la nación a partir de, entre otras fuentes, la efectiva gestión de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) que podrán ser utilizados para atender las necesidades colectivas del pueblo.

En este sentido, es necesario señalar que la Constitución Política de Colombia menciona dentro de su capítulo 5 aquellos deberes y obligaciones que tiene todo ciudadano. A su vez, en el artículo 95 señala que es “deber de los ciudadanos el contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado”. Así, desde la Carta Magna hasta la normativa de menor rango se evidencia la responsabilidad esencial de cada persona con la sociedad, sin dejar de lado aquellas normas que también enmarcan el actuar de la administración recaudadora de los impuestos, y en las cuales se especifica que estas normas también deben actuar de manera justa.

Ahora bien, en el intercambio de las obligaciones y los derechos que se derivan de la relación fiscal ya enunciada entre ciudadanos y el Estado se originan múltiples factores que entorpecen la recepción de la información y las actuaciones de quienes se ven obligados a cumplir con las obligaciones tributarias. Dicho lo anterior, la presente investigación reconoce que distintos autores han indagado cuáles son las causas de la apatía, temor y/o desconocimiento de los contribuyentes respecto a los temas tributarios, y si estas pueden explicar la brecha existente entre el nivel ideal y el real de recaudo tributario en Colombia.

A partir de tal premisa, se considera necesario conocer el contexto contributivo actual del país y explorar las perspectivas y los problemas revelados en trabajos de investigación de pregrado de las principales universidades nacionales, sobre las causas que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Esto, debido a que por muchos años se han evidenciado las inconformidades de los ciudadanos, los empresarios, agricultores y la sociedad en general, acerca de los recursos que administra el Estado colombiano, las distintas reformas tributarias (donde cada vez se elevan las tasas impositivas a los contribuyentes) y las razones por las cuales estas no son bien recibidas (Quirós Lizarazo, 2021).

Así pues, para llevar a cabo este trabajo se realizó a un análisis de tipo documental mediante análisis de contenido simple que buscó tejer lo que podría denominarse un estado del arte; para ello se acudió a la revisión de los proyectos de investigación, a nivel de pregrado, publicados entre los años 2014 y 2020, de aquellos estudiantes que tuvieron

a bien investigar sobre algún tema tributario que represente un acercamiento a la problemática central de este proyecto: los factores sociales, económicos y políticos que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia.

En tal sentido, el marco teórico aquí descrito representa la columna vertebral de la investigación y suministra una estructura analítica y un piso teórico básico para comprender cada escenario de la realidad social, que hasta el momento de realizar esta investigación era difuso, en búsqueda de lo que el profesor Cruz Kronfly denomina *conocimiento subjetivamente nuevo* (Barrios Álvarez & Rojas Rojas, 2010); pero además, los trabajos de investigación seleccionados como insumo de esta revisión documental fueron la fuente principal para estudiar la problemática plantada desde la perspectiva de cada autor; sin embargo, su consolidación permitió obtener una idea general del comportamiento que a lo largo del tiempo se ha desarrollado por los contribuyentes en Colombia.

Así, esta investigación se divide en 9 capítulos; en el primer capítulo encontramos el problema de investigación compuesto por los antecedentes, contextualización y formulación del interrogante de investigación y sistematización del problema. El segundo capítulo aborda el objetivo general y los objetivos específicos de la investigación. El tercer capítulo presenta la justificación de la investigación a partir de tres escenarios determinantes: la profesión contable, el programa académico de Contaduría Pública y el impacto en la sociedad. El cuarto capítulo es el aspecto metodológico; aquí se define la metodología, tipo y fuentes de investigación, técnicas para la recolección de información, selección de los trabajos de referencia, se determinan las categorías de análisis y por último se incluyen los datos generales de los trabajos revisados. Por su parte, el quinto capítulo es el marco referencial, donde aborda la historia de las reformas tributarias en Colombia, además de teorías, leyes y conceptos relacionados con las obligaciones tributarias. Posteriormente, se procede a desarrollar el sexto capítulo que contiene la caracterización bibliométrica de los trabajos revisados y, finalmente, en el séptimo capítulo se hace un análisis por cada trabajo y por último se hace por cada categoría.

Cada uno de estos capítulos desarrollados condujo a la creación de la conclusión, donde se teje una idea general de los aspectos que llevan a los contribuyentes a evadir los impuestos. Por último, está el capítulo de la bibliografía que contiene la referencia de los documentos que fueron utilizados para la elaboración de la investigación.

1 PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

En esta primera parte se tejen todos los elementos metodológicos del ejercicio monográfico; esto incluye los antecedentes de investigación, contextualización del problema de la investigación, formulación del interrogante de investigación y sistematización del problema.

1.1 ANTECEDENTES DE INVESTIGACIÓN

La presentación de los antecedentes permite tener un acercamiento a otro tipo de información, elaborada por los autores que tuvieron interés por abordar temas relacionados con la evasión tributaria y que sirve como base para desarrollar el problema de investigación. En líneas siguientes se presentan trabajos de investigación que se contemplan como antecedentes investigativos, tres trabajos de grados relacionados con la evasión tributaria y la línea de tributación de los impuestos en Colombia.

1.1.1 *Evasión tributaria, una revisión*

Ruth Alejandra Patiño Jacinto, Sandy Tatiana Mendoza Gómez, Diego Alexander Quintanilla Ortiz y José Díaz Montenegro (Patiño Jacinto *et al.*, 2019), autores del artículo de investigación ***Evasión tributaria, una revisión***, abordaron en este último un tema muy importante a nivel mundial, la evasión tributaria, con el objetivo principal de explicar el fenómeno de la corrupción y otros aspectos como los paraísos fiscales, centros financieros extraterritoriales, evasión medida y medición de la evasión en lo que se refiere al sistema fiscal.

Para los autores, dada la coyuntura económica de algunas sociedades como las latinoamericanas, es primordial entender de raíz el porqué de la evasión tributaria y algunas formas de contrarrestarla, puesto que es una de las principales causas del funcionamiento poco eficaz de algunas políticas públicas en cuanto a la distribución de los recaudos y presupuestos gubernamentales.

Ahora bien, teniendo en cuenta que, como se explica en el artículo, la evasión fiscal tiene un gran impacto en la economía de un país, lograr cuantificarla hace posible tomar decisiones importantes para mitigarla, creando una política fiscal competente que incluya una detección temprana y sanciones para los ciudadanos que incurran en esta, y así persuadirlos de no hacerlo.

La investigación en mención fue de corte cualitativo y recurrió a métodos de recolección de datos que no son estandarizados, ni predeterminados, que permitieron concluir que la revisión bibliográfica es pieza clave no solamente para la academia, sino también para los actores que participan cuando este fenómeno denominado *evasión fiscal*, entendido como el no pago de las obligaciones tributarias, se presenta ya sea por inconformidad del ciudadano o incluso por la carencia de legitimidad por parte del Estado.

A juicio de los autores, cabe aclarar que existen además un sinnúmero de estrategias para mitigar estas causas y es ahí cuando la revisión bibliográfica juega un papel preponderante, pues permite avanzar en el estudio de las causas de los comportamientos evasores y la caracterización de los factores que inciden en los mismos, lo cual sin lugar a duda permitirá contrarrestar esta conducta y, a su vez, comprobar que en los sistemas tributarios se deben definir políticas fiscales particulares que incidan en el control del recaudo de los impuestos.

1.1.2 Estado de arte de la línea de tributación de los impuestos en Colombia.

Edna Lorena Martínez Manrique, Viviana Rey Valdivieso y July Paola Reyes Castañeda (Lorena *et al.*, 2016), autoras del trabajo de grado titulado ***Estado de arte de la línea de tributación de los impuestos en Colombia***, llevado a cabo en la ciudad de Bucaramanga para la obtención del título de contador público en la Universidad Santo Tomás, desarrollan un análisis de investigaciones sobre la identificación del impacto que tiene la globalización en relación con la tributación, además del análisis que se extraen de convenios o tratados que buscan evitar la doble tributación. Por otro parte se analizan los incentivos fiscales, el efecto del IVA en la economía, la incidencia de la libre competencia, y otros documentos relacionados con los impuestos municipales, departamentales, nacionales e internacionales. Así pues, con este trabajo las autoras tenían como objetivo presentar un avance en la investigación sobre la línea de tributación en Colombia por medio de breves textos en los cuales se critica el aporte que hacen los contribuyentes.

Para el desarrollo de esta indagación se seleccionaron 79 informes de investigación realizados en la Universidad Santo Tomás - Seccional Bucaramanga, que formó parte del repositorio que tiene esta institución. A su vez, efectuaron una revisión documental y seleccionaron una muestra de dos (2) investigaciones de pregrado, siete (7) investigaciones de especialización en gerencia tributaria y vincularon investigaciones y artículos publicados por otras instituciones e investigadores externos relacionados con los convenios internacionales, la globalización económica en conjunto con el poder tributario, los incentivos fiscales de empresas de otros países, los efectos económicos del IVA sobre los hogares, el impuesto de consumo, el gravamen a los movimientos financieros, el impuesto de industria y comercio en cierto municipios, la reforma tributaria, el seguimiento a los principios del sistema tributario, entre otros.

Las autoras resaltaron que, mediante el estudio del estado del arte, es posible determinar si en el texto se ha analizado el tema en específico, y al mismo tiempo se evidencia cual es el contexto, el avance de la investigación es ese momento específico y las tendencias que presenta. Sumado a lo anterior, concluyeron que el estado del arte que se enfoca en el tema de la tributación puede ser utilizado como referencia al momento de tomar una postura crítica frente al tema, que sirva a su vez como base para nuevas investigaciones, la generación de nuevas hipótesis y problemas investigativos. El principal objetivo de estos proyectos de investigación es suministrar a los diferentes contribuyentes la información necesaria para comprender la funcionalidad de los impuestos.

Entre otros puntos no menos importantes, Martínez, Rey y Reyes concluyeron que se presenta un alto índice de ignorancia y falta de comprensión por parte de los ciudadanos al momento de pagar los impuestos, lo que dificulta el recaudo eficiente y arriesga la consecución de los objetivos del Estado. Adicionalmente, las autoras evidenciaron que las investigaciones realizadas por los estudiantes de la Universidad Santo Tomás se inclinan en más del 50 % al ámbito tributario nacional, especialmente en lo concerniente al impuesto de renta, seguido del ámbito internacional con investigaciones sobre temas aduaneros y Normas Internacionales; y por último, el ámbito municipal, con un alto porcentaje en el impuesto de industria y comercio, por lo que concluyeron que en futuros proyectos sería pertinente ahondar en temas de carácter internacional, que debido a la globalización adquieren gran importancia.

1.1.3 Evasión de impuestos nacionales en Colombia: años 2001 – 2009.

Orlando Darío Parra Jiménez y Ruth Alejandra Patiño Jacinto (2010) son los autores del artículo ***Evasión de impuestos nacionales en Colombia: años 2001 – 2009***, ellos se aproximan al tema de la evasión y se enfocan en cómo se mide esta en comparación con los impuestos nacionales como son el IVA y la declaración de renta, en el periodo comprendido entre 2001 y 2009 en Colombia. Además, tiene como objetivo proponer una nueva metodología de medición, la cual es fundamentada con el análisis de los aportes teóricos realizados por otros autores sobre este tema.

Parra y Patiño identifican diversas causas para la evasión tributaria. De acuerdo con Martínez (1997), tales pueden ser, en primer lugar, generales o remotas, como las de origen político, las cuales están ligadas al rechazo de las políticas de gobierno cuando se evidencia el mal uso y distribución de los recursos; las causas de origen económico como, por ejemplo, la existencia de la economía informal producto de bajos niveles de salario y altas tasas de desempleo; las causas provenientes de la cultura tributaria negativa; y aquellas generadas por una mala administración tributaria y por la complejidad de la norma o del sistema tributario.

En segundo lugar, las causas particulares o próximas. Estas últimas se relacionan con el proceso y técnicas de declaración, cuyo valor a pagar en materia tributaria establecido por las mismas depende en gran medida de la sinceridad de los contribuyentes. Igualmente, cabe señalar que la evasión de impuestos puede ser producto de la presión fiscal. En este sentido, para los autores es conveniente explicar los efectos económicos, psicológicos, técnicos, políticos y financieros de la evasión fiscal, así como los modelos orientados a su medición.

Como lo explican los autores, el modelo para la medición de la evasión del impuesto de renta en Colombia es la metodología de brecha. Este mecanismo de medición lleva a cabo el cruce de información de lo reportado ante la DIAN y lo publicado por el DANE respecto a las utilidades de los contribuyentes; no obstante, este modelo tiene limitaciones. Lo anterior, toda vez que:

Las variables de las fuentes de información utilizada (DIAN y DANE) no son comparables totalmente, lo cual se presenta porque el DANE presenta datos económicos, mientras que la DIAN, solo muestra lo que es gravado (incluido en la renta líquida), de tal manera que el esfuerzo inicial se dio encaminado a homologar variables con el fin de hacerlas comunes y proceder a realizar las correspondientes mediciones (Parra Jiménez & Patino Jacinto, 2010).

La metodología propuesta por los autores consiste en la integración y la subsecuente realización de un modelo por medio de un vector con mecanismos de corrección de error el cual para su complemento se utiliza un filtro de análisis Hodrick Prescott (Di Gresia, 2003). Las variables de este modelo son la base imponible **B**, la tasa impositiva **t** y la evasión **e** que afectan al recaudo, proporcionando así una igualdad ($R = B \cdot t \cdot (1 - e)$), donde el recaudo puede ser alterado por una de estas tres variables.

Por último, es pertinente decir que este artículo presenta bases teóricas que identifican los factores sociales, económicos y políticos relacionados con la evasión tributaria y los efectos de esta, temáticas que serán abordadas en el desarrollo de esta investigación.

1.2 CONTEXTUALIZACIÓN DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

El objetivo principal del recaudo de los impuestos es financiar aquellos gastos prioritarios que han fijado los gobiernos, dado que el adecuado manejo de los impuestos genera grandes impactos dentro de la economía del país, pues gran parte de los ingresos percibidos a través del recaudo son redistribuidos a entidades departamentales y municipales, particularmente hacia regiones deprimidas o de bajo crecimiento económico (Restrepo, 2015). No obstante, existen múltiples factores que impiden que haya un buen manejo de los recursos tributarios por parte de los entes encargados del recaudo de los tributos. De igual manera, el incumplimiento de los contribuyentes respecto a su obligación fiscal, así como las leyes o estatutos que favorecen y desfavorecen a muchos sectores de la economía nacional, son solo algunas de las problemáticas que enfrenta el país continuamente.

Una indagación previa permitió confirmar que entre los años 2014 y 2020 muchos autores adelantaron procesos de investigación para ayudar a analizar las problemáticas existentes dentro de múltiples factores y así proponer una solución de fondo para estas. Cabe destacar que Colombia cuenta con una gran variedad de impuestos a nivel nacional y municipal; estos impuestos llegan directamente al Estado mediante un proceso de recaudo, que muchas veces se duplica debido a las sanciones que se presentan constantemente por la evasión del pago de los tributos, y los retrasos ocasionados por desconocimiento de la norma, inconformidad de los contribuyentes, ausencia de estrategias pedagógicas y de atracción para la población, entre otros.

Es también evidente que el Estado colombiano ha desarrollado fórmulas a través de reformas tributarias que favorecen a ciertos sectores de la economía del país, al igual que a los empresarios que aportan a la construcción y desarrollo nacional y generación

de empleo. Lo anterior, con el fin de disminuir la necesidad de incurrir en una deuda pública innecesaria. Estas estrategias en las que incurre el Estado favorecen de algunas maneras a los contribuyentes, pero también suponen, en otros escenarios, el aumento de las tasas impositivas, ante lo cual los contribuyentes reflejan su inconformidad por la facilitación que suponen para agrandar el “hueco fiscal” que acentúa la complicada situación del país.

En tal sentido, el problema que inspira esta propuesta de investigación está fundado en un estudio documental tendiente a la elaboración de un estado del arte que detalle los antecedentes, las problemáticas y las perspectivas desde las cuales las más recientes investigaciones de pregrado en contaduría pública de las principales universidades del país han indagado por los factores sociales, económicos y políticos que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia.

1.2.1 Formulación del interrogante de investigación

Dicho lo anterior, la pregunta guía de esta investigación es: “¿cuáles son los factores sociales, económicos y políticos descritos en los trabajos de investigación de pregrado de las principales universidades del país entre los años 2014 a 2020 que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia?”.

1.2.2 Sistematización del problema

- ¿Cuál es el marco teórico y conceptual que sustenta la tributación en Colombia?
- ¿Cuáles son los trabajos de investigación realizados por estudiantes de pregrado en las principales universidades del país entre los años 2014 a 2020, que describen el incumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia?
- ¿Cuáles son las categorías de análisis desde las cuales los investigadores de pregrado en las principales universidades del país del 2014 a 2020 que han identificado los factores que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia?
- ¿Cuáles son los factores sociales, económicos y políticos que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia?

2 OBJETIVOS

En este apartado se estipulan el objetivo general y los objetivos específicos, que servirán como una guía para desarrollar la investigación y alcanzar los resultados deseados.

2.1 OBJETIVO GENERAL

Identificar los factores sociales, económicos y políticos descritos en los trabajos de investigación de pregrado en las principales universidades del país entre los años 2014 a 2020, que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia.

2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Definir el marco teórico y conceptual que sustenta la obligación tributaria en Colombia.
- Caracterizar los trabajos de investigación realizados por estudiantes de pregrado en las principales universidades del país entre los años 2014 a 2020, que describen el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia.
- Describir las categorías de análisis desde las cuales los investigadores de pregrado en las principales universidades del país han detallan los factores que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia.
- Reflexionar sobre los factores sociales, económicos y políticos que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia.

3 JUSTIFICACIÓN

La indagación previa a la estructuración de esta propuesta de investigación permitió otear un interés de los investigadores en Colombia por explorar las causas que impulsan el incumplimiento de las obligaciones tributarias en el país; por ello, se consideró importante construir un estado del arte que diera cuenta del trabajo adelantado a nivel nacional en la materia ofreciendo así una solución de recopilación y caracterización de los trabajos de grado que permitiera, finalmente, poner nuevamente sobre la mesa las preocupaciones de las investigaciones de base, con el ánimo de impulsar nuevos análisis de resultados. Así, el presente trabajo de investigación pretende conocer, a través de otras investigaciones desarrolladas como trabajos de grado en las principales universidades del país, la situación en la que se encuentra Colombia en materia fiscal y cuáles son los factores reales que los contribuyentes asumen para evadir y eludir obligaciones fiscales.

Así, partiendo de la premisa de que todo ciudadano tiene como deber el hacer su contribución para el financiamiento de las inversiones y gastos del Estado, teniendo en cuenta el concepto de equidad y de justicia, el cual es imprescindible para ahondar en los elementos que orientan a los contribuyentes a evadir los impuestos, y dado que el incumplimiento de las obligaciones tributarias limita el desarrollo social y económico de Colombia, la cultura tributaria es uno de los temas más abordados por investigadores que resaltan la importancia de esta como una alternativa visible para que los contribuyentes y ciudadanos en general no vean el pago de impuestos como una obligación “torturadora”, sino como una inversión social que se refleja en beneficios futuros para la sociedad.

Los resultados surgidos de esta investigación darán a conocer a la sociedad la realidad en materia tributaria en cuanto al recaudo que presenta el país. Recientemente, el Ministerio de Hacienda publicó un documento titulado *Memorias de Hacienda* (Ministerio Público de Hacienda y Crédito, 2020), en el cual se da cuenta del proceso de modernización que ha contribuido al fortalecimiento del sistema tributario en Colombia; tal es el caso de la implementación de la factura electrónica, la cual mejora la capacidad de fiscalización al combatir la evasión tributaria y el abuso en materia tributaria. Lo anterior sirve para que los ciudadanos conozcan la participación del Estado frente a la ejecución de medidas correctivas y de seguimiento frente a las situaciones de evasión.

En el ejercicio de los procesos de tributación en Colombia estos cuentan con impactos positivos en la comunidad, debido a que el Estado posee recursos propios para la atención prioritaria para las inversiones en factores tales como educación, infraestructura, salud, entre otros, que contribuyen a un desarrollo integral de la sociedad y del país en términos generales, consolidando mecanismos que promueven la captación de dineros para la ejecución posterior de estos recursos a mediano plazo, promulgando ejes dinamizadores que den lugar a un incremento en la calidad y bienestar de vida de los ciudadanos. Por lo tanto, se deben consolidar escenarios de conciencia tributaria que permitan a las figuras jurídicas y naturales aportar de manera significativa y según sus ingresos al desarrollo de la nación por medio de los impuestos.

Si bien el Estado colombiano ha sumado esfuerzos para combatir la evasión, muchos contribuyentes no conocen las acciones que realiza el gobierno nacional frente al caso; por ende, esta investigación también buscó recordar, a partir de los autores estudiados, el papel que juega el Estado frente a la problemática del incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, y resaltar los esfuerzos que ayudan a mitigar los efectos negativos que obstaculizan el recaudo tributario del país.

Los temas abordados en esta investigación permiten la obtención de conclusiones razonables frente a la realidad expuesta y, por lo tanto, también orienta a la búsqueda de nuevas investigaciones de periodos más recientes, que permitan conocer de fondo la situación actual en materia fiscal, teniendo en cuenta las modificaciones normativas que han surgido a lo largo del tiempo. De ahí uno de los logros de esta investigación: aclarar las brechas para la construcción de nuevos proyectos de investigación.

Así pues, teniendo en cuenta que uno de los propósitos de formación del Programa Académico de Contaduría Pública de la Universidad del Valle expone la búsqueda de *que el estudiante por medio de la recreación de lecturas del pasado, presente y futuro del saber contable, identifique las diferentes formas y contextos en los cuales los profesionales y los pensadores de la contabilidad han producido y promovido el sentido del saber contable* (PACP, 2017), este proyecto se relaciona con el programa de formación de contaduría pública ya que sirve a la comunidad académica en la proyección del futuro en la disciplina contable y su ejercicio en Colombia, además de aportar al desarrollo del *conocimiento subjetivamente nuevo* por medio de las lecturas que permiten la construcción crítica de conclusiones e interpretaciones de la realidad como de las normas en materia tributaria que complementan y desarrollan el saber contable para la formación profesional del estudiante, y que agregan valor a las organizaciones donde desempeñan la profesión y a la sociedad en general.

Para finalizar, la universidad, como un espacio para adquirir y generar conocimiento, así como para construir futuros profesionales, necesita de este tipo de investigaciones, dado que retribuye la confianza de la sociedad al atender temas coyunturales como lo es la evasión de impuestos.

4 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Este capítulo presenta la metodología que se propone utilizar para el desarrollar la investigación aquí esbozada; en él se detalla el tipo de investigación, método de investigación, fuentes de recolección de datos, técnicas de recolección de información y enfoque metodológico. Cada uno establece una ruta para el análisis del tema a tratar, la identificación de los obstáculos que se pueden presentar, y las soluciones que, dado el caso, surjan en la investigación.

4.1 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

Para Hernández, Fernández, y Baptista (2014), cuando se hablan de un enfoque cualitativo o cuantitativo dentro de su dimensión lógica manejan unas diferencias en cuanto a la lógica deductiva y la lógica inductiva. Para los autores, la lógica deductiva suele relacionarse con una mejor sincronía respecto al enfoque cuantitativo que va de lo general a lo particular. Esto, aplicado al tema de investigación, quiere decir que se tomará desde las leyes junto con las teorías, hacia los datos; por el contrario, cuando se utiliza un enfoque cualitativo, se dice que es de tipo inductivo, cuya lógica es más acertada cuando se va desde lo particular a lo general, en este caso específico se puede entender que va a partir de los datos hacia su generalización, no estadística y sí teórica.

En este proyecto de investigación se aplica la lógica inductiva, puesto que se requiere conocer una serie de normas, fenómenos y teorías que sirven de base para obtener un conocimiento general sobre los factores que inciden en el incumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia; al obtener ese conocimiento previo se pueden analizar las investigaciones realizadas dentro del lapso de tiempo establecido (2015-2020) y generar una nueva perspectiva sobre la situación del país en temas tributarios o, por el contrario, generar un juicio ya existente que afirme o deniegue lo sustentado en cada proyecto de investigación.

Según Hernández, Fernández, y Baptista (Hernández Sampieri *et al.*, 2014), lo que se entiende como *alcance* dentro de la investigación cuantitativa se dice que son de:

- Alcance exploratorio.
- Alcance descriptivo.
- Alcance correlacional.
- Alcance explicativo.

Donde los estudios exploratorios por lo general anteceden a las demás investigaciones y son utilizados especialmente cuando se quiere hacer un análisis sobre un tema o problemática que anteriormente ha sido poco estudiada, de tal forma que exista un número alto de inquietudes y dudas sobre ese tema, o bien, pocas investigaciones que han abordado el mismo. En el enfoque descriptivo, a diferencia del exploratorio, se busca especificar las propiedades de los fenómenos.

Dicho lo anterior, para el cumplimiento de los objetivos de esta investigación fue necesario ir y venir entre al menos dos enfoques. El enfoque exploratorio fue utilizado en la primera fase del proceso de investigación, en la cual se precisará la sistematización de las fuentes primarias del estudio que permitirán identificar las tendencias, contextos y perspectivas desde las cuales se ha abordado el tema objeto de análisis.

Para la segunda fase del proyecto de investigación se recurrió al enfoque descriptivo, toda vez que su propósito fue documentar e identificar los resultados de las investigaciones incluidas en el balance frente a los factores sociales, económicos y políticos que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia.

4.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN

Según Hernández, Fernández y Baptista (2014), en lo que respecta al tipo de investigación existen dos categorías: “cuantitativa y cualitativa; ambas emplean procesos cuidadosos, metódicos y empíricos en su esfuerzo para generar conocimiento, y utilizan cinco estrategias de investigación que se relacionan entre sí” y que según Hernández *et al.* se caracterizan por lo siguiente:

1. Se producen mediante observación y a partir de ahí se evalúan los fenómenos.
2. Partiendo de la observación se realizan suposiciones.
3. Son demostrativas sobre el fundamento que tienen esas ideas o suposiciones
4. Esas suposiciones son revisadas con base en las pruebas.
5. Finalmente, se proponen nuevas evaluaciones y observaciones adicionales, las cuales tienen como propósito dar mayor claridad y fundamentar las suposiciones o generar nuevas ideas.

Ambos enfoques comparten las estrategias descritas anteriormente. Sin embargo, los autores resaltan de estas características diferentes; por ejemplo, cuando se habla del enfoque cualitativo, se inicia examinando los hechos de estudio, para luego, a través de su desarrollo investigativo, establecer una teoría que sea coherente con lo que se observa. Por lo tanto, su base se encuentra en una lógica inductiva, comenzando con la exploración de los fenómenos, la descripción y la generación de perspectivas teóricas; se entiende entonces que es un proceso que va desde lo particular a lo general (Esterberg, 2002). Otra característica importante es la inexistencia de la necesidad de comprobar una hipótesis; por el contrario, esta se va formando durante el proceso, y se perfecciona a medida que se recoge mayor información y se analiza los resultados encontrados.

El enfoque cualitativo es conocido como una investigación de tipo naturalista, de perfil etnográfico y fenomenológico; en su proceso se aúnan diversas técnicas, visiones, métodos y herramientas, no cuantitativos. En este sentido, es relevante mencionar las características señaladas en el texto por los autores. Este enfoque se guía, de manera similar al enfoque cuantitativo, teniendo en cuenta las áreas o temas más importantes de la investigación, y tiene una particularidad respecto al enfoque cuantitativo, que es el

desarrollo de hipótesis que se da y luego de la recogida de la información (Hernández, Fernández y Baptista, 2014).

Otra diferencia entre el enfoque cualitativo y el cuantitativo radica en que en el primero se pretende dispersar los datos, basado en sí mismo. Por su parte, el enfoque cuantitativo trata de acortar de manera intencional la información, para ser más preciso en cuanto a las variables de estudio, haciendo uso de fórmulas matemáticas, lógicas y esquemas teóricos.

Por lo anterior, a pesar de que esta propuesta de investigación tuvo una fase de construcción bibliométrica, es fundamentalmente de corte cualitativo, pues su búsqueda se centró en conocer los factores de corte social, económico y político, que inciden en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, y que fueron descritos por otros autores de investigaciones anteriores; dicho objetivo de indagación no puede ser analizado por fuera de sus contextos particulares y en ello la investigación cualitativa es de innegable utilidad.

4.3 FUENTES DE LA INVESTIGACIÓN

En este trabajo de investigación se realiza un ejercicio de revisión bibliográfica, el cual hace necesario que se recurran a dos tipos de fuentes para procesar la información y cumplir con los objetivos propuestos. Inicialmente se encuentran las fuentes primarias, que corresponden a los trabajos de investigación de estudiantes de pregrado pertenecientes a las diferentes facultades, que vieron a bien analizar una de las problemáticas más recurrentes en el sistema de tributación a nivel nacional, municipal o departamental, sobre el incumplimiento de obligaciones tributarias. El segundo corresponde a las fuentes secundarias que hacen referencia a las normas legales y/o estatutarias, además de los trabajos realizados por diferentes investigadores que se encuentran plasmados en artículos, revistas y documentos que complementan los argumentos expuestos en esta investigación.

Debido a que en esta investigación se pretende identificar los factores que afectan el cumplimiento de los trabajos a nivel de pregrado de los años 2014 al 2020 (fuentes primarias), se tomaron como base las principales universidades de Colombia, y para la selección de estas se realizó una búsqueda mediante el listado de clasificación general, donde el Ranking U-Sapiens para el período 2021-2¹ clasifica las mejores universidades del país según los indicadores de investigación dentro de las tres variables de estudio analizadas: Revistas (REV), maestrías - doctorados (POS) y grupos de investigación (GRP)

Tabla 1. Raking U-Sapiens 2021-2

RK	UNIVERSIDAD	PUNTAJE
1	Universidad Nacional de Colombia - Bogotá	>144

¹ <https://www.srg.com.co/lasmejoresuniversidades-usapiens>

2	Universidad de Antioquia - Medellín	>118
3	Universidad del Valle	>73
4	Universidad de los Andes - Bogotá	>70
5	Universidad Javeriana - Bogotá	>70
6	Universidad Nacional de Colombia - Medellín	>54
7	Universidad Industrial de Santander - Bucaramanga	>49
8	Universidad Pontificia Bolivariana - Medellín	>42
9	Universidad Tecnológica de Pereira	41,557
10	Universidad del Norte - Barranquilla	>40
11	Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia - Tunja	>30
12	Universidad del Cauca - Popayán	>30
13	Universidad de Caldas - Manizales	>30
14	Universidad del Rosario - Bogotá	>30
15	Universidad de la Sabana - Chía	>30
16	Universidad Distrital Francisco José de Caldas - Bogotá	>30
17	Universidad EAFIT - Medellín	>30
18	Universidad Externado de Colombia - Bogotá	>20
19	Universidad Militar Nueva Granada - Bogotá	>20
20	Universidad El Bosque - Bogotá	>20
21	Universidad Simón Bolívar - Barranquilla	>20
22	Universidad de Medellín - Medellín	>20
23	Universidad Santo Tomás - Bogotá	>20
24	Universidad del Atlántico - Barranquilla	>20
25	Universidad CES - Medellín	>20
26	Universidad ICESI - Cali	>20
27	Universidad del Magdalena - Santa Marta	>10
28	Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano - Bogotá	>10
29	Universidad de Nariño - Pasto	>10
30	Universidad de la Costa - Barranquilla	>10
31	Universidad de la Salle - Bogotá	>10
32	Universidad Javeriana - Cali	>10
33	Universidad de Córdoba - Montería	>10
34	Universidad de Pamplona - Pamplona	>10
35	Universidad de Manizales - Manizales	>10
36	Universidad Sergio Arboleda - Bogotá	>10
37	Universidad EAN - Bogotá	>10
38	Universidad de San Buenaventura - Cali	>10
39	Universidad Francisco de Paula Santander - Cúcuta	>10
40	Universidad Pedagógica Nacional - Bogotá	>10

41	Universidad Nacional Abierta y a Distancia - Bogotá	>10
42	Universidad Libre - Bogotá	>10
43	Universidad de Santander - Bucaramanga	>10
44	Universidad Nacional de Colombia - Palmira	>10
45	Universidad Libre - Cali	>10
46	Universidad Autónoma del Caribe - Barranquilla	>9
47	Universidad Autónoma de Manizales - Manizales	>9
48	Universidad Católica de Colombia - Bogotá	>8
49	Instituto Tecnológico Metropolitano - Medellín	>8
50	Universidad Libre - Barranquilla	>7
51	Universidad Católica Luis Amigó - Medellín	>7
52	Universidad de San Buenaventura - Medellín	>7
53	Universidad de San Buenaventura - Bogotá	>6
54	Universidad Pontificia Bolivariana - Bucaramanga	>6
55	Tecnológico de Antioquia - Medellín	>5
56	Universidad Católica de Pereira - Pereira	>5
57	Universitaria Konrad Lorenz - Bogotá	>4
58	Dirección Nacional de Escuelas - Bogotá	>4
59	Universidad Colegio Mayor de Cundinamarca - Bogotá	>4
60	Universidad de Ciencias Aplicadas y Ambientales - Bogotá	>4
61	Universidad EIA - Medellín	>4
62	Universidad Central - Bogotá	>3
63	Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia - Duitama	>3
64	Universitaria Lasallista - Caldas	>2
65	Universidad Francisco de Paula - Santander	2,896
66	Universidad de América - Bogotá	>2
67	Politécnico Grancolombiano - Bogotá	>2
68	Universidad Libre - Cúcuta	>2
69	Universitaria Iberoamericana - Bogotá	>1
70	Escuela Militar de Cadetes "General José María Córdova" - Bogotá	>1
71	Universitaria CEIPA - Sabaneta	>1

Fuente: Elaboración propia a partir del Ranking U-Sapiens 2021 – 2

4.3.1 Depuración de las fuentes primarias

Para realizar la selección de los trabajos de grado base, se delimitó la muestra a 5 universidades nacionales y para su selección se recurrió, como ya se indicó, a un ranking válido que las clasificara según indicadores de investigación. Dicho esto, se consultó el Ranking U-sapiens del periodo 2021-2, donde la mejor calificación fue otorgada a la

Universidad Nacional de Colombia, con un puntaje superior a 144 puntos a nivel nacional y la Universidad de Antioquia con una calificación mayor a 118 puntos.

Posteriormente, se eliminaron de la lista aquellas universidades que fueron calificadas por el ranking con un puntaje inferior a 10 puntos en calificación. En la siguiente tabla se muestran las instituciones de educación superior que cumplen con dicho parámetro:

Tabla 2. Universidades con calificación superior a 10 puntos en el ranking

RK	UNIVERSIDAD	PUNTAJE
1	Universidad Nacional de Colombia - Bogotá	>144
2	Universidad de Antioquia - Medellín	>118
3	Universidad del Valle	>73
4	Universidad de los Andes - Bogotá	>70
5	Universidad Javeriana - Bogotá	>70
6	Universidad Nacional de Colombia - Medellín	>54
7	Universidad Industrial de Santander - Bucaramanga	>49
8	Universidad Pontificia Bolivariana - Medellín	>42
9	Universidad Tecnológica de Pereira	41,557
10	Universidad del Norte - Barranquilla	>40
11	Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia - Tunja	>30
12	Universidad del Cauca - Popayán	>30
13	Universidad de Caldas - Manizales	>30
14	Universidad del Rosario - Bogotá	>30
15	Universidad de la Sabana - Chía	>30
16	Universidad Distrital Francisco José de Caldas - Bogotá	>30
17	Universidad EAFIT - Medellín	>30
18	Universidad Externado de Colombia - Bogotá	>20
19	Universidad Militar Nueva Granada - Bogotá	>20
20	Universidad el Bosque - Bogotá	>20
21	Universidad Simón Bolívar - Barranquilla	>20
22	Universidad de Medellín - Medellín	>20
23	Universidad Santo Tomás - Bogotá	>20
24	Universidad del Atlántico - Barranquilla	>20
25	Universidad CES - Medellín	>20
26	Universidad ICESI - Cali	>20
27	Universidad del Magdalena - Santa Marta	>10
28	Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano - Bogotá	>10
29	Universidad de Nariño - Pasto	>10
30	Universidad de la Costa - Barranquilla	>10

31	Universidad de la Salle - Bogotá	>10
32	Universidad Javeriana - Cali	>10
33	Universidad de Córdoba - Montería	>10
34	Universidad de Pamplona - Pamplona	>10
35	Universidad de Manizales - Manizales	>10
36	Universidad Sergio Arboleda - Bogotá	>10
37	Universidad EAN - Bogotá	>10
38	Universidad de San Buenaventura - Cali	>10
39	Universidad Francisco de Paula Santander - Cúcuta	>10
40	Universidad Pedagógica Nacional - Bogotá	>10
41	Universidad Nacional Abierta y a Distancia - Bogotá	>10
42	Universidad Libre - Bogotá	>10
43	Universidad de Santander - Bucaramanga	>10
44	Universidad Nacional de Colombia - Palmira	>10
45	Universidad Libre - Cali	>10

Fuente: Elaboración propia

El siguiente paso en la depuración de la muestra consistió en la búsqueda de resultados a través de los repositorios digitales de cada universidad. Al respecto es válido aclarar que esta actividad se limitó a dicho medio de publicación pues esta fase de la investigación se surtió durante la emergencia sanitaria por el COVID-19 en el 2020, período en el cual no había facilidad de acceso a la información requerida por otro medio.

Para la búsqueda en dichas bases de datos universitarias se utilizaron palabras clave como “evasión”, “elusión”, “cultura tributaria”, “factores causales que impiden el cumplimiento de las obligaciones tributarias”, “tributo”, “sanciones tributarias”, “evasión en Colombia” y “obligaciones tributarias”. Ahora bien, la revisión de los repositorios de la Universidad Nacional y la Universidad de Antioquia, primeras universidades del ranking, no fue satisfactorio pues no se encontró información relacionada con el tema de investigación a nivel de pregrado, por lo cual ambas instituciones de educación superior tuvieron que ser eliminadas de la muestra, aun cuando su trayectoria en investigación es la más destacable según el Ranking U-Sapiens.

Por lo dicho, el mismo procedimiento se aplicó a cada una de las universidades de la lista en su respectivo orden de calificación, incluyendo la Universidad del Valle, la Universidad de los Andes y la Universidad Javeriana, de las que se pudieron extraer varios trabajos de grado con información útil para el desarrollo de esta monografía, los cuales se detallan en la tabla 4, donde se encuentran los datos generales de las investigaciones base. Para completar la muestra se consultó información en los repositorios de la Universidad Nacional de Medellín, la Universidad Industrial de Santander, entre otras universidades siguientes en la lista del ranking; pese a ello, no se logró obtener dicha información debido a las situaciones detalladas en la tabla 4.

Al no encontrar resultados validos se descartaron 26 universidades del análisis, la revisión preliminar para estructurar la muestra terminó con la Universidad de la Salle ubicada en el puesto 31 del ranking. A continuación, en la siguiente tabla se detallan los motivos por los que se descartaron las 26 universidades de la lista del ranking U sapiens correspondiente al periodo 2021-2

Tabla 3. Decantación de Universidades

RK	UNIVERSIDAD	Decantación de Universidades		
		No hubo acceso a la información del repositorio digital	Resultados no relacionados con el tema	Solo cuenta con resultados a nivel de posgrado
1	Universidad Nacional de Colombia - Bogotá			x
2	Universidad de Antioquia - Medellín			x
6	Universidad Nacional de Colombia - Medellín			x
7	Universidad Industrial de Santander - Bucaramanga		x	
8	Universidad Pontificia Bolivariana - Medellín		x	
9	Universidad Tecnológica de Pereira		x	
10	Universidad del Norte - Barranquilla		x	
11	Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia - Tunja		x	
12	Universidad del Cauca - Popayán		x	
13	Universidad de Caldas - Manizales		x	
14	Universidad del Rosario - Bogotá		x	
15	Universidad de la Sabana - Chía		x	
16	Universidad Distrital Francisco José de Caldas - Bogotá		x	
17	Universidad EAFIT - Medellín		x	

18	Universidad Externado de Colombia - Bogotá		x	
19	Universidad Militar Nueva Granada - Bogotá			x
20	Universidad el Bosque - Bogotá		x	
21	Universidad Simón Bolívar - Barranquilla	x		
22	Universidad de Medellín - Medellín		x	
23	Universidad Santo Tomás - Bogotá			x
24	Universidad del Atlántico - Barranquilla		x	
25	Universidad CES - Medellín		x	
27	Universidad del Magdalena - Santa Marta		x	
28	Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano - Bogotá			x
29	Universidad de Nariño - Pasto		x	
30	Universidad de la Costa - Barranquilla		x	

Fuente: Elaboración propia

Según la tabla anterior, los principales motivos por los que se descartaron las universidades del ranking corresponden a que hubo acceso restringido a los documentos relacionados con el tema de análisis, no se encontraron resultados asociados al tema central en el rango de fechas establecido o los resultados arrojados correspondían a investigaciones de posgrado; en consecuencia, no fueron tomados en cuenta en este trabajo de investigación. Así pues, las universidades clasificadas en el Ranking U-Sapiens 2021-2 en las cuales se encontró información relacionada al tema de investigación a tratar y que fueron seleccionadas para el desarrollo de esta monografía fueron las siguientes:

1. Universidad del Valle.
2. Universidad Pontifica Javeriana.
3. Universidad de los Andes.
4. Universidad ICESI.
5. Universidad de La Salle.

En virtud de lo anterior, los resultados obtenidos en la revisión de los repositorios digitales de las 5 anteriores universidades colombianas ascienden a 13 trabajos de grado, los cuales serán estudiados de acuerdo con las categorías de análisis que se presentarán más adelante y que fueron estructurados una vez surtida la revisión de los textos.

A continuación, se relacionan los trabajos de grados que arrojó la búsqueda en las 5 universidades antes mencionadas.

Tabla 4. Investigaciones seleccionadas para el desarrollo de la monografía

Universidad	Artículo	Autor(es)
Universidad del Valle	<i>Principales métodos utilizados para evadir el impuesto a las ventas (IVA) y motivos que impulsan al contribuyente a utilizar esta práctica en la ciudad de Palmira (Valle).</i>	Alejandra Moreno; Julián Fernando Valdivieso Tasamá
Pontificia Universidad Javeriana	<i>Elusión, evasión y planeación tributaria a partir de estrategias que emplean paraísos fiscales.</i>	Esteban Charria López; Daniel Felipe Rosales López
Universidad del Valle	<i>Análisis de los factores culturales que inciden en la evasión del impuesto de industria y comercio en el municipio de Zarzal Valle del Cauca desde el año 2013 al 2017.</i>	Lina Marcela Ramos Isaza. Diana Vanesa Jaramillo García
Universidad del Valle	<i>Importancia del impuesto y consecuencias de su evasión, enfocado en la economía del municipio de Roldanillo Valle.</i>	Diana Milena Arana Patiño
Pontificia Universidad Javeriana	<i>Prácticas para evadir IVA en el sector de los restaurantes en Bogotá: un análisis desde el efecto de las reformas tributarias durante los años 2000 a 2015.</i>	Diana Lizeth García Castro
Universidad del Valle	<i>Factores que inciden en la evasión del impuesto de industria y comercio por personas naturales (comerciantes) del distrito de Buenaventura.</i>	Lizeth Stanfor Sinisterra
Universidad del Valle	<i>Causas que generan la evasión del impuesto de industria y comercio por parte de los comerciantes de víveres y abarrotes de la plaza del barrio Juan XXIII localidad El Pailón del distrito de Buenaventura</i>	Kelly Mosquera Torres. Josselyn Angulo Arroyo;
Universidad de Los Andes	<i>Una aproximación práctica a los mecanismos para prevenir la utilización indebida de los beneficios tributarios concedidos por los convenios para evitar la doble imposición.</i>	Manuel Bustamante Gutiérrez
Universidad del Valle	<i>Análisis del conocimiento tributario de los comerciantes del municipio de Santander de Quilichao - Cauca en el recaudo de impuestos municipales, particularidad: industria y comercio y su complementario de avisos y tableros.</i>	Carol Lisset Baltazar Benavidez

Universidad del Valle	<i>Causas de la evasión del IVA en las MYPIMES del sector servicios en la ciudad de Santiago de Cali periodo 2010-2012.</i>	Maribel Ibarra Tello
Universidad ICESI	<i>La evasión del impuesto de renta en Cali. ¿Cultura o desconocimiento?</i>	Jessica Isaza Gonzales; Andrés Reyes Ortega; Mayra Valencia Aguirre
Universidad de La Salle	<i>Compromiso de los contadores ante la evasión de impuesto en Colombia.</i>	Julieth Blanco; María González
Universidad ICESI	<i>¿Cómo la educación fiscal promueve una cultura de contribución? Análisis del modelo educativo fiscal europeo en el contexto colombiano</i>	Juana Quintero García

Fuente: Elaboración propia

4.4 TÉCNICAS DE RECOLECCIÓN Y ANÁLISIS DE INFORMACIÓN

Para dar respuesta al interrogante formulado de esta mamografía, se utilizó la investigación de documental, seguida de la técnica de análisis de contenido simple. El profesor Silva señala que *“el análisis de contenido es una herramienta metodológica rigurosa y sencilla que supone someter la capacidad interpretativa del investigador a una disciplina orientada técnicamente”* (Ruiz, 2004).

De igual manera, Silva destaca que el ejercicio de analizar contenidos es una metodología que permite recopilar información, pero también compararla y clasificarla, en aras de formar esquemas que faciliten la comprensión de los significados y los sentidos, con base en el contexto social y cultural del lugar donde se recaba la información.

En este orden de ideas, se resalta que la técnica de análisis de contenido simple es adecuada para el estudio e interpretación de esta investigación relacionada con el análisis de los textos elaborados por estudiantes de pregrado sobre la problemática inmersa dentro del territorio nacional, y que la misma sirve de referente para que sean replanteadas las posibles soluciones producto de la interpretación aquí expuesta.

Por otro lado, Silva señala que para hacer un análisis de contenido se debe realizar un estudio del contexto que permita identificar las referencias y los rasgos, los cuales corresponden a los testimonios observados, que deben ser procesados mediante la transcripción y la organización, así como los rasgos que son significativos dentro del contexto y útiles para identificar coincidencias.

Para llevar a cabo el estudio mediante la técnica de análisis de contenido simple se hace necesario organizar la información en segmentos que permitan una interpretación clara,

significativa y concisa. Es aquí donde las categorías de análisis juegan un papel fundamental, ya que, según lo expuesto por el profesor Silva, estas se encuentran íntimamente ligadas a la organización de la información y las explica en ocho pasos claves para su construcción. Por ello en esta investigación se elaboraron las categorías con posterioridad a la lectura de los resúmenes de los textos denominados fuentes primarias; estas son consideradas esenciales para la interpretación y análisis de la información recolectada.

4.4.1 Definición de las categorías de análisis

- **Factores que influyen en el incumplimiento de la obligación tributaria (FIOT):** desde esta categoría se clasifican los trabajos de grado que tratan dentro de su tema de interés los factores que influyen en el incumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia, describiendo o aproximando los datos a la realidad actual. A su vez, de esta categoría se desprenden tres enfoques que permitirán precisar el análisis con mayor profundidad: factor social, factor económico y factor político.
- **Cultura tributaria (CT):** esta categoría relaciona todos los trabajos de investigación que abordan el tema de cultura tributaria y analizan las causas o efectos que se derivan de esta.

Esta categoría se subdivide en dos enfoques que mencionan la orientación del tema de cultura tributaria que se quiere conocer, en este caso la perspectiva del contribuyente desde su conocimiento de las obligaciones fiscales contraídas a partir del cumplimiento de requisitos establecidos por la norma, y la evasión fiscal donde participan no solo los contribuyentes o aquellos que deben dar cumplimiento a dichas obligaciones, sino también los contadores públicos como actores secundarios.

Dentro de esta categoría se ubicaron resultados de investigación que dan cuenta las opiniones directas de las contribuyentes recolectadas mediante encuestas. Además, se abordan los trabajos de grado que mencionan las definiciones de la evasión, cómo funciona y las prácticas evasivas de los contribuyentes en la sociedad.

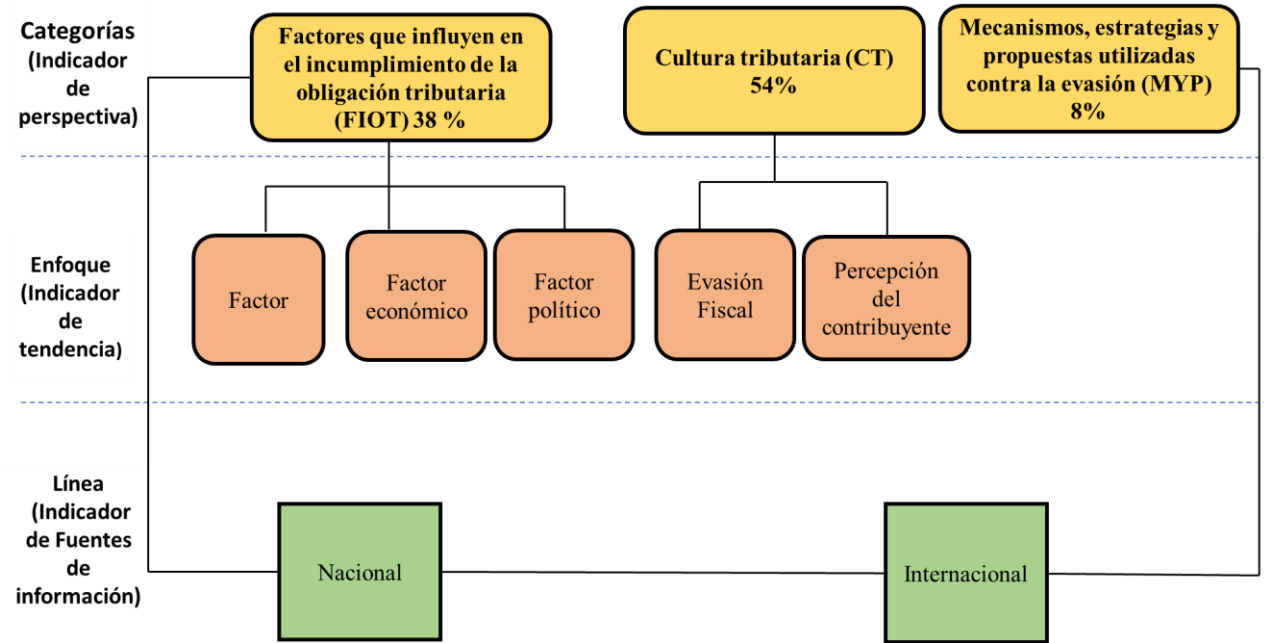
- **Mecanismos, estrategias y propuestas utilizadas contra la evasión (MYP):** en esta categoría se agrupan los trabajos que abordan el tema de mecanismos y propuestas utilizados por los entes reguladores, quienes proponen estas como una solución parcial a la problemática de evasión recurrente en determinado sector.

Las categorías de análisis se dividen a su vez en dos líneas establecidas según la fuente de la información principal de los trabajos de investigación que componen la muestra; dichas líneas son: nacional e internacional.

La categoría denominada *factores que influyen en el incumplimiento de la obligación tributaria* y la categoría de *cultura tributaria* corresponden a la línea nacional, puesto que el campo de análisis de dichas investigaciones se limitó al ámbito nacional.

Entre tanto, la línea internacional se relacionó con la categoría denominada *mecanismos, estrategias y propuestas utilizadas contra la evasión*, pues en dicha categoría se ubicó una investigación que centra su análisis en situaciones y métodos utilizados en el exterior, que pueden ser implementados en el territorio colombiano.

Gráfica 1. Categoría de análisis, enfoques y línea de trabajos revisados



Fuente: elaboración propia.

En la siguiente tabla se clasifican los temas abordados por cada investigador según la categoría de análisis, año de publicación, enfoque de la investigación, así como la línea nacional e internacional al que corresponde cada trabajo de grado.

Tabla 5. Datos generales de las investigaciones revisadas

Universidad	Artículo	Autor(es)	Año	Categoría	Enfoque	Línea
Universidad del Valle	<i>Principales métodos utilizados para evadir el impuesto a las ventas (IVA) y motivos que impulsan al contribuyente a utilizar esta práctica en la ciudad de Palmira (Valle).</i>	Alejandra Moreno; Julián Fernando Valdivieso Tasamá	2014	FIOT	Factor social	Nacional
Pontificia Universidad Javeriana	<i>Elusión, evasión y planeación tributaria a partir de estrategias que emplean paraísos fiscales.</i>	Esteban Charria López; Daniel Felipe Rosales López	2019	MYP	N/A	Nacional
Universidad del Valle	<i>Análisis de los factores culturales que inciden en la evasión del impuesto de industria y comercio en el municipio de Zarzal Valle del Cauca desde el año 2013 al 2017.</i>	Diana Vanesa Jaramillo García; Lina Marcela Ramos Isaza.	2018	FIOT	Factor político	Nacional
Universidad del Valle	<i>Importancia del impuesto y consecuencias de su evasión, enfocado en la economía del municipio de Roldanillo Valle.</i>	Diana Milena Arana Patiño	2015	CT	Percepción del contribuyente	Nacional
Pontificia Universidad Javeriana	<i>Prácticas para evadir IVA en el sector de los restaurantes en Bogotá: un análisis desde el efecto de las reformas tributarias durante los años 2000 a 2015.</i>	Diana Lizeth García Castro	2016	CT	Evasión fiscal	Nacional
Universidad del Valle	<i>Factores que inciden en la evasión del impuesto de industria y comercio por personas naturales (comerciantes) del distrito de Buenaventura.</i>	Lizeth Stanfor Sinisterra	2020	FIOT	Factor político	Nacional
Universidad del Valle	<i>Causas que generan la evasión del impuesto de industria y comercio por parte de los comerciantes de víveres y abarrotes de la plaza del barrio Juan</i>	Josselyn Angulo Arroyo; Kelly Mosquera Torres	2017	FIOT	Factor político	Nacional

	<i>XXIII localidad El Pailón del distrito de Buenaventura</i>					
Universidad de Los Andes	<i>Una aproximación práctica a los mecanismos para prevenir la utilización indebida de los beneficios tributarios concedidos por los convenios para evitar la doble imposición.</i>	Manuel Bustamante Gutiérrez	2014	FIOT	Factor económico	Nacional
Universidad del Valle	<i>Análisis del conocimiento tributario de los comerciantes del municipio de Santander de Quilichao - Cauca en el recaudo de impuestos municipales, particularidad: industria y comercio y su complementario de avisos y tableros.</i>	Carol Lisset Baltazar Benavidez	2018	CT	Evasión fiscal	Internacional
Universidad del Valle	<i>Causas de la evasión del IVA en las MYPIMES del sector servicios en la ciudad de Santiago de Cali periodo 2010-2012.</i>	Maribel Ibarra Tello	2016	CT	Evasión fiscal	Nacional
Universidad ICESI	<i>La evasión del impuesto de renta en Cali. ¿Cultura o desconocimiento?</i>	Jessica Isaza Gonzales; Andrés Reyes Ortega; Mayra Valencia Aguirre	2018	CT	Evasión fiscal	Nacional
Universidad de La Salle	<i>Compromiso de los contadores ante la evasión de impuesto en Colombia.</i>	Julieth Blanco; María González	2018	CT	Evasión fiscal	Nacional
Universidad ICESI	<i>¿Cómo la educación fiscal promueve una cultura de contribución? Análisis del modelo educativo fiscal europeo en el contexto colombiano</i>	Juana Quintero García	2018	CT	Evasión fiscal	Internacional

Fuente: elaboración propia

5 ASPECTOS REFERENCIALES DE LA INVESTIGACIÓN

Se entiende por marco referencial el espacio en el cual se hallan las referencias que fundamentan de forma objetiva la tesis, y desde donde se construyen sus fundamentos, donde se especifican y detallan los diferentes aspectos del problema objetivo (Tamayo, 2004). Dicho lo anterior, en este capítulo se presenta el marco contextual en el que se hace un análisis profundo sobre el sistema tributario, así como el marco teórico que está compuesto de conceptos y teorías relacionadas con las variables principales del interrogante de investigación.

5.1 CONTEXTUALIZACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO

Comprender el sistema tributario colombiano nos lleva inevitablemente a hacer un recorrido histórico y a exponer la evolución de la política fiscal, resaltando los aspectos más relevantes que caracterizan la estructura fiscal actual. Para ello se tomó como fuente de información el trabajo titulado *Historia de las reformas tributarias en Colombia* (Figueroa, 2008), donde reseña históricamente el proceso llevado en el país sobre las reformas tributarias, basado en *La Política Fiscal en el siglo XX en Colombia* (Junguito & Rincón, 2004) y otras notas de publicaciones.

*“En 1821, cuando ya se distinguían impuestos directos e indirectos, el Congreso Constituyente de Cúcuta expidió la Ley 30, con la cual se estableció por primera vez el impuesto de renta con una tarifa del 10 % sobre los ingresos provenientes de la tierra y el capital, y en un 2 % o 3 % sobre los ingresos personales. Este impuesto fue sustentado por el señor Castillo y Rada; no obstante, su aplicación comenzó en 1918 mediante la Ley 56, debido a la inestabilidad política de 1821. Además, hacia 1918 el economista Esteban Jaramillo vino a jugar un papel influyente que favorecía la adopción del impuesto de renta con la publicación de su libro *La reforma tributaria en Colombia, un problema fiscal y social*. Respecto a este tributo cabe señalar que Jaramillo contaba con amplios conocimientos respecto a su aplicabilidad en Europa y en los Estados Unidos (Esteban, 1918).*

La Ley 56 de 1918 dividió la renta en tres clases, para asignarles una tarifa diferencial a cada una de estas. Así pues, se estableció la renta proveniente del capital, de trabajo o industria y las mixtas (rentas de capital combinadas con las de trabajo o de industria), aplicándose las tarifas del 3 %, del 1 % y del 2 %, respectivamente. Igualmente, establecieron exenciones y se prohibió exigir el juramento en las declaraciones y la obligación de mostrar los libros de cuentas. En 1927 se promulgó la Ley 64, la cual eliminó la clasificación del origen de la renta y trajo consigo la definición de los conceptos de renta bruta y renta líquida. Cabe resaltar que en ese mismo año el señor Esteban Jaramillo era ministro de hacienda y se dejó influenciar por los trabajos de la Misión Kemmerer donde se introdujeron cambios importantes, tal es el caso de la Ley 64 de ese año que eliminó la distinción entre orígenes de las rentas, además estableció tarifas progresivas graduadas, elevándolas hasta un 8% para las rentas más altas y definió por primera vez los conceptos de renta bruta y renta líquida (Figueroa, 2008).

En 1931 surgió la Ley 81, mediante la cual se subieron las tarifas, además de fijarse el gravamen para la sociedad de personas, encabezados por sus socios, y junto a las sociedades limitadas, encabezadas por la sociedad. Junto con esto introdujo deducciones a causa de la depreciación y se utilizó por primera vez el concepto de retención en la fuente, el cual se fundamentó como un método para el control del recaudo. Adicionalmente elevó las tarifas, dispuso el gravamen de las rentas de las sociedades de personas en cabeza de sus socios y de las sociedades limitadas en cabeza de la sociedad, introdujo las deducciones por depreciación, también, estableció por primera vez el concepto de retención en la fuente y un método indirecto para controlar el recaudo.

Posteriormente, con la Ley 78 de 1935 se vislumbraron los primeros intentos de determinar la renta por comparación de los aumentos patrimoniales de un año a otro. Por su parte, referente a los gravámenes aplicados a la herencia y donaciones, se destaca la Ley 63 de 1936. De otra mano, Lewin Figueroa señaló que el sistema tributario de esa época consistía en impuestos indirectos y de consumo, el recaudo del impuesto de renta era mínimo y no tuvo un gran aumento, lo que denotó la concepción de justicia tributaria en la época, y es que se comenzó a creer que los impuestos indirectos no eran los más apropiados para conseguir la justicia tributaria.

Después de la segunda guerra mundial y la crisis en torno al comercio internacional que esta trajo, se vio necesario realizar una sobretasa temporal del impuesto de renta a través de la Ley 45 de 1942 y luego un alza de las tarifas de manera permanente con la Ley 35 de 1944. De los años cincuenta se pudo destacar que el régimen militar de Rojas Pinilla expidió una reforma al impuesto de renta y al régimen de evalúo catastral en donde se consagró la doble tributación, además de la tributación que recae en las sociedades, con el fin de obtener más recursos y una tributación más equitativa.

A finales de la década de los cincuenta una comisión de expertos en tributación fue conformada para establecer un estatuto de impuestos, proyecto de reforma fiscal que vino a convertirse en la Ley 81 de 1960. Esta ley reglamentó lo concerniente a los contribuyentes, las bases de liquidación, las rentas brutas especiales, las rentas exentas, las deducciones, las exenciones, el impuesto al patrimonio, el exceso de utilidades y los recargos por ausentismo, a la vez que estableció incentivos tributarios. Esta ley fue reglamentada por el Decreto 437 de 1961 y se dictó un estatuto de procedimiento mediante el Decreto 1651 de 1961. Sin embargo, esta reforma no fue bien vista porque redujo el recaudo debido a que estableció tarifas más bajas a los ingresos laborales, aumentó los incentivos, y permitió compensar pérdidas y reducir costos a los contribuyentes. Por tal motivo, a través de la creación de un proyecto de ley que se presentó al Congreso se expidió la Ley 21 de 1963, la cual invistió al Estados de facultades especiales para establecer, entre otras disposiciones, impuestos nacionales sobre las ventas de artículos terminados, lo que permitió el origen del impuesto al valor agregado, toda vez que con las facultades que esta ley otorgó al gobierno este creó el Decreto 3288 de 1963, por

el cual se estableció el impuesto a la ventas y algunas excepciones del impuesto a los bienes.

En 1967, con la creación de la Ley 63, se procuró enmendar los problemas causados por el Decreto 1366, el cual otorgó al gobierno, por 24 horas, la facultad de reformar normas vigentes en materia de impuesto de renta, masa global hereditaria, donaciones, asignaciones y para dictar normas de control de evasión y fraudes fiscales. Más adelante, en la década de los setenta, se dio lugar a la consolidación de lo relativo a la retención en la fuente sobre salarios y dividendos; así como también se estableció la renta presuntiva, la reforma de 1974 modificó la Ley 81 y algunas disposiciones del impuesto a las ventas, reforma que a su vez fue modificada en los años 1977 y 1978 por las leyes 54 y 20, respectivamente, con las que se redujo notablemente la carga impositiva.

En los años ochenta se decretó una emergencia económica y se expidieron las leyes 9 y 14 de 1983, sobre las cuales es importante resaltar que se establecieron, entre otras disposiciones, como normas de control de evasión. Con la Ley 9 se le otorgó al gobierno nuevamente la potestad de modificar el impuesto a las ventas con la condición de no gravar los bienes exentos y tampoco sobrepasar el 35 % de las tarifas. Por su parte, con la Ley 14 se fortaleció la tributación departamental y municipal, a la vez que la reforma tributaria de 1986, expedida mediante la Ley 75, amplió la base gravable y redujo la tarifa del impuesto de renta para las personas naturales y jurídicas, entre otras disposiciones.”

En 2018 se creó la Ley de financiamiento 1943, cuyo objetivo fue recaudar 7,5 billones para cubrir parte del déficit del presupuesto de Colombia en 2019; adicionalmente, buscó impulsar la competitividad del país mediante la disminución de la carga tributaria de las micro, pequeñas y medianas empresas de los sectores generadores de empleo. Asimismo, esta ley redujo el impuesto de renta, del 33 % al 30%; las inversiones en el sector agro durante 10 años no serán gravadas al igual que los emprendimientos culturales, creativos y digitales durante 7 años; en cuanto al régimen simple de tributación, las empresas que generen ingresos hasta por 2.652 millones pagarán un porcentaje fijo sobre estos, el cual cubrirá el IVA e impuesto al consumo y la seguridad social en un solo pago. No obstante, esta ley aumentó la base gravable a las personas naturales que ganan más de 450 millones de pesos al año con una tarifa de pago de impuestos del 37 %. (Congreso de la República, 2018)

En 2019, con la creación de la Ley 1955 del 25 de mayo, conocida como *Plan de Desarrollo Nacional 2018 – 2022*, se buscó que todos los colombianos tuvieran las mismas oportunidades, para lo cual se creó un proyecto a largo plazo en aras de alcanzar los objetivos de desarrollo sostenible hasta el 2030. En este plan se integran políticas públicas, así como pactos de los que se resaltan tres estructurales: legalidad, emprendimiento y equidad. En cuanto al tema tributario se destacó que el ingreso al productor en la venta de gasolina y ACPM se gravó con una tarifa del 5 %. A su vez, se crearon nuevos aranceles en materia fiscal. Por otro lado, aumentaron los bienes que quedaron exentos con derecho de compensación y

devolución, como es el caso del arroz para el consumo humano; asimismo, no causarán IVA los insumos de aseo, ni los medicamentos para humanos y animales. En el mismo año el país creó otra reforma tributaria llamada Ley de Crecimiento Económico 2010 del 27 de diciembre de 2019, luego de que la Ley de financiamiento fuese declarada inexecutable. Al respecto, el objetivo principal de la Ley 2010 fue incentivar el desarrollo económico, el empleo por medio del programa *Mi primer empleo*, el cual consistió en que los contribuyentes tienen derecho a deducir el 120 % de los pagos que realicen por concepto de salario para menores de 28 años; las finanzas públicas y la efectividad en el sistema tributario. Esta ley abarcó las disposiciones contenidas en la Ley 1943 de 2018 en temas tributarios. En cuanto a la renta de personas naturales, disminuyó la base gravable, se modificaron los rangos de UVT, se redujo la tarifa del impuesto sobre la renta para las empresas al 30% para 2022, se gravaron los parques temáticos con una tarifa del 5 % y se aumentaron las deducciones por educación para empleados. (Congreso de Colombia, 2019)

La implementación de la Ley de Turismo 2068 del 31 de diciembre de 2020 y la Ley de Emprendimiento del 31 de diciembre del mismo año incluyó aspectos relacionados con las obligaciones tributarias. Cabe resaltar que estas leyes potencializaron el turismo y el emprendimiento, debido a la situación de emergencia que se produjo por el virus del Covid 19. De otra parte, la Ley 2068 estableció que algunos servicios prestados por el hotel estarán gravados con el impuesto sobre la renta a una tarifa del 9 %, los tiquetes aéreos de pasajeros estarán gravados con IVA a una tarifa del 5 % y modificó la tarifa del impuesto al consumo en el expendio de comidas y bebidas a 0 %. Por otro lado, la Ley 2069 estipuló cuáles serían los bienes asociados con la energía renovable, al igual que qué inversionistas de esta área de energía solar pasaron a ser exentos del IVA, exentos relacionados en los decretos 438 y 552 de 2020 (principalmente equipos médicos) (Semana, 2021).

En épocas más recientes han sido muchas las reformas tributarias que se han elaborado, y de acuerdo con Hernández y Martínez (2020):

Al principio, las reformas tributarias eran propuestas, únicamente, para proveer de recursos al aparato estatal, que necesita de ellos para poder ejecutar el Gasto Público, pero, desde 1990 las reformas son propuestas para que «generen empleo y dinamicen la economía», objetivo que, según algunos críticos, no se cumple. Motivo por el cual la estructura de este sistema fiscal ha sido centro de debate entre los académicos, políticos, profesionales de la contaduría pública e interesados en el tema.

Esta exageración en la creación de regulaciones tributarias hizo que comprender la política fiscal por parte de los contribuyentes fuera un obstáculo; sumado a ello, Hernández y Martínez (2020) expresaron que toda exención tributaria otorgada por el gobierno a empresarios es muy generosa y que por ello el Estado debe ser más estricto a la hora de controlar la corrupción. Esta y más son las críticas que se le hacen al sistema tributario de nuestro país y, a pesar de que ya ha transcurrido mucho tiempo, continúa siendo un problema de actualidad

5.1.1 Recaudo vs. evasión

Para la DIAN ha sido un reto la reducción de la evasión en cifras de este comportamiento ejercido por el contribuyente. La evasión en relación con el recaudo ha presentado una disminución según lo reportado por la DIAN (DIAN, 2018) mediante el informe de histórico de recaudo; pese a lo anterior, este sigue afectando los niveles de recaudo dentro del país.

En 2015 la DIAN logró obtener un recaudo de 123.7 billones de pesos, por lo que el porcentaje de evasión llegó solo a los 37.1 billones de pesos. De igual manera, para el año 2016 la DIAN presentó un informe de recaudo por valor de 126.7 billones, en tanto la evasión para ese mismo año fue de 38 billones de pesos (DIAN, 2016) y para el 2017 el recaudo de la DIAN creció respecto al año anterior en 136.5 billones; caso contrario fue la evasión, en la que se evidenció un aumento de 40.9 billones, es decir, un 2.9 % más respecto al año anterior (DIAN, 2018).

Colombia ha tenido 8 reformas tributarias en lo que va del período presidencial del señor Iván Duque, y aunque solo se les pudo llamar reformas tributarias de manera explícita a tres de ellas, los cinco restantes no carecen de importancia, ya que alteraron de alguna forma el sistema fiscal de la nación. Si bien estas reformas fueron pensadas para brindar soluciones en el corto plazo, gran parte de estas no generaron los resultados esperados. Dichas reformas tributarias surgieron desde el 2018, período en el cual se posesionó como presidente de la república el señor Iván Duque Márquez e inició con la Ley de financiamiento 1943 del 28 de diciembre del mismo año. En lo que corresponde al período presidencial en mención, el recaudo por impuesto de los distintos tributos creció significativamente según el informe estadístico anual de recaudo emitido por la DIAN (DIAN, 2022).

Para el año 2018 el recaudo fue de 144.4 billones de pesos, en tanto que la evasión tuvo un comportamiento de 43.2 billones. Por su parte, el año 2019 también obtuvo cambios con un incremento en evasión de 47 billones de pesos y un recaudo de 158 billones.

Según la comisión de expertos de la DIAN, la evasión del IVA durante los años 2009 al 2019 fue del 23 % y la evasión por el impuesto de renta maneja un 30 % en relación con el recaudo. Las cifras de recaudo para el año 2020, según el informe emitido por la DIAN, fue de 146.2 billones de pesos. En los últimos 20 años la eficiencia de recaudo evolucionó respecto al PIB de cada período; por ejemplo, la eficiencia de recaudo desde el año 2000 al 2020 aumentó del 4.2 % con respecto al PIB (OCUDE, 2019). En la siguiente tabla se expone la relación que existe entre el recaudo y la evasión en los últimos cinco (5) años, pese a las medidas que ya ha implementado la DIAN.

Tabla 6. Recaudo vs. evasión años 2015 - 2020

Año	Valor de recaudo	Valor de evasión	Variación
2015	123.7 billones	37.1 billones	3.33 %
2016	126.7 billones	38 billones	3.33 %
2017	136.4 billones	40.9 billones	3.33 %
2018	144.4 billones	43.2 billones	3.34 %
2019	157.366.861 billones	43.2 billones	3.64 %
2020	146.215.469 billones	47 billones	3.11 %

Fuente: Elaboración propia.

Gráfica 2. Comportamiento de la evasión en Colombia



Fuente: (La República, 2019)

Pese a que los niveles de recaudo se muestran altamente significativos, la realidad es que aún se tienen vacíos, lo cual no permite alcanzar el promedio general en el que se encuentran los países pertenecientes a la OCDE (33.8 %), por lo cual se debe realizar una serie de diligencias que permitan aumentar el recaudo.

La tabla 6 muestra la variación en la tasa de evasión del IVA y del impuesto de renta, los cuales se comportan de forma poco satisfactoria, dado que estos presentan un aumento al transcurrir del tiempo y solo en el año 2019 se logró una disminución poco representativa. Seguidamente en la tabla 8 se encuentran las cifras de recaudo de ambos impuestos que muestran un aumento gradual expresado en billones de pesos durante el transcurso de los años 2015 al 2019.

Tabla 7. Porcentaje de evasión 2015 - 2019

Balance de evasión tributaria en Colombia del IVA - Renta					
	2015	2016	2017	2018	2019
IVA	31,80 %	35,80 %	37,30 %	33,50 %	31,60 %
RENTA	20,20 %	20,50 %	22,50 %	22,90 %	23,20 %

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 8. Recaudo tributario IVA y renta 2015 - 2019

Balance de recaudo tributario en Colombia por impuesto					
	2015	2016	2017	2018	2019
IVA	295.986,72 billones de peso	306.865,89 billones de peso	375.165,64 billones de peso	408.560,78 billones de peso	442.394,91 billones de peso
RENTA	413.824,08 Billones de peso	434.941,25 billones de peso	566.546,48 billones de peso	680.609,08 billones de peso	710.657,59 billones de peso

Fuente: Elaboración propia.

En relación con la tabla 7, sobre el balance de evasión tributaria en Colombia del IVA e impuesto de renta se puede apreciar que desde el año 2015 hasta el año 2017 se presentó un aumento en la tasa de evasión con respecto al IVA; si bien lo anterior, en el año 2018 se nota un decrecimiento en la tasa de evasión, el cual es constante hasta el año 2019 con un porcentaje del 31,60 %, aún más bajo que el año 2015.

Por otro lado, el recaudo tributario en Colombia por ambos impuestos presenta un comportamiento ascendente partiendo desde el año 2015. Dicho esto, se puede asumir que, de acuerdo con esta información, a medida en que la tasa de evasión disminuye, el recaudo tiende a aumentar, producto de la gestión ejercida por la administración de impuestos y la lucha contra la informalidad tributaria.

5.2 FUNDAMENTOS TEÓRICOS DE LA TRIBUTACIÓN

Existen conceptos o perspectivas respecto a la tributación, no solo en lo que respecta a Colombia, si no a nivel general, los cuales constituyen preceptos o simplemente ideas que enriquecen el conocimiento y modifican las formas de vida de los seres humanos. A continuación, se expondrán algunos pensamientos de personajes reconocidos y se definirán conceptos del sistema tributario colombiano.

5.2.1 Obligación tributaria

De acuerdo con la Real Academia Española, la obligación es un tipo de vínculo en el cual se obliga al otro a hacer o abstenerse de hacer algo, de forma voluntaria o por derivación de ciertos actos. Si dicha definición es llevada al derecho tributario, se establece que la obligación tributaria es la relación jurídica entre el Estado y los

sujetos pasivos, también llamados contribuyentes, quienes a exigencia del Estado tendrán que pagar tributos para el sostenimiento de los gastos de este. (Cabia, 2016)

En Colombia esta relación jurídica comprende, además de la obligación tributaria sustancial, la obligación tributaria formal. Esto significa que, al efectuar el pago del tributo, se está cumpliendo con la obligación tributaria sustancial y al realizar todos los procedimientos que se requieren para el pago y cumplimiento de la obligación tributaria, está cumpliendo con la obligación tributaria formal.

La obligación tributaria está compuesta por unos compendios que el legislador crea al establecer un tributo. Antes de comprender estos elementos conviene discutir algunos fundamentos de la obligación tributaria.

5.2.2 *Fundamentos de la obligación tributaria*

El término *fundamento*, en concordancia con la RAE, es la razón principal o motivo con que se pretende afianzar y asegurar algo, esto es, la base que sostiene toda teoría, ciencia o conocimiento, y el derecho tributario como disciplina social, política y económica presenta fundamentos que ayudarán a entender la causa que justifica su existencia. Según el decano de la Facultad de Ciencias Contables en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos (Lima, Perú), en su artículo sobre la tributación se establecen unos fundamentos de la obligación tributaria (Chávez A, 2014), a saber:

5.2.3 *Teoría de los servicios públicos*

Esta teoría se sustenta sobre la idea de que la finalidad de pagar impuestos está en costear los gastos del Estado, el cual va a prestar servicios públicos a los ciudadanos para satisfacer las necesidades de estos.

Pierre Marie Nicolas León Duguit, quien fue un jurista francés especializado en Derecho Público, es conocido como el fundador de la Escuela del Servicio Público, cuyos fundamentos reposan en su libro *Las transformaciones del derecho público*. En este orden de ideas, los aportes más relevantes de esta teoría, teniendo en cuenta el análisis que realizó el jurista español Rodríguez Arana Muñoz en el artículo *Sobre las transformaciones del Derecho Público, de León Duguit*, consisten en que para León Duguit el Estado se define a partir de la gestión de los servicios públicos y no desde la soberanía, es decir, esta visión va a redefinir los fundamentos del derecho público, asumiéndolos como una solidaridad social, puesto que están vinculados a la satisfacción de necesidades colectivas, esto es: posicionar al Estado como una estructura organizada prestadora de servicios públicos de manera controlada, regular y permanente, preocupada por el bien común de los ciudadanos (Duguit, 2013).

5.2.3.1 Teoría del seguro

Según Émile de Garardin: “El impuesto es la prima de seguro pagada por aquellos que poseen para asegurar contra todos los riesgos de ser perturbados en su posición o en su disfrute” (Girardin, 1999). Desde esta perspectiva, pagar impuestos es adquirir una prima de seguro para la protección del individuo y de sus bienes, la cual es otorgada por el Estado.

5.2.3.2 Teoría de Eheberg

El deber de tributar bajo esta premisa es considerado como un axioma el cual, dada su naturaleza, no reconoce los límites; sin embargo, las tiene para casos particulares, según las razones de oportunidad, las cuales son aconsejadas en la tendencia de servir al general. Entonces, de acuerdo con el criterio anterior, el fundamento de la tributación o la razón que sustenta pagar impuestos es, de hecho, la idea de que no se necesitan de fundamentos jurídicos para justificar dicho acto, ya que los ciudadanos deben apoyar a la comunidad si así lo exige el bienestar general (Chávez A, 2014).

5.2.4 Teorías de la tributación

Han surgido muchas teorías de la tributación a lo largo de la historia, producto de la necesidad de establecer un sistema que rija a los pueblos. En este apartado se expondrán la teoría mercantilista, la teoría de Adam Smith y la teoría de David Ricardo, cuyos principios permiten apreciar la concepción de tributación y el rol que asumía o se esperaba que asumiera el Estado en aquella época.

5.2.4.1 Teoría mercantilista

Como punto de partida, hay que destacar que, para el mercantilismo, como corriente del pensamiento económico, el poder de las naciones estaba medido por la cantidad de riqueza que este acumulará a través del intercambio y custodia de metales preciosos (oro y plata).

La característica más notable del mercantilismo es la relevancia del comercio como otra fuente de riqueza y la participación del Estado para regularlo y controlarlo, pues *“El comercio, antes del mercantilismo, se realizaba por iniciativa privada y de manera local, luego con el descubrimiento de América, la expansión de las rutas comerciales y la competencia por la riqueza se amplió la responsabilidad del comercio al Estado”* (Valencia, 2011).

El Estado, al igual que los individuos, buscaba aumentar su riqueza y su principal fuente de financiación provenía de otras naciones, es decir, del comercio exterior. Sumado a ello, el Estado poseía otras responsabilidades, las cuales le otorgaron la facultad de cobrar impuestos, aranceles y emitir la moneda. Dichos impuestos,

según el autor, no podían empobrecer al pueblo, porque el objetivo de aumentar la prosperidad de la nación debería estar alineado con los intereses de la población.

5.2.4.2 Teoría de Adam Smith

El filósofo Adam Smith, en su obra *La riqueza de las naciones*, a diferencia de las ideas mercantilistas, considera a la economía una ciencia independiente de la política.

En el capítulo II (*De la fuente o fondo de donde se saca la renta pública o general de la sociedad*), del libro V titulado *De las rentas del soberano o de la república*, parte II (*De los tributos*) en la obra *Investigación de la naturaleza y causa de la riqueza de las naciones* se establece que existen tres tipos de fuentes de ingresos de los individuos de una sociedad, a saber: la renta, la ganancia y los salarios (Smith, 1176). Al respecto, se tiene que los recursos que serán deducidos para pagar los tributos, para el autor, provienen de estos tres diferentes fondos de renta privada y, por consiguiente, clasifica en cuatro los distintos tipos de impuestos.

Los *tributos sobre la renta* hacen referencia a los impuestos territoriales o sobre las rentas provenientes de la posesión de tierras. Los *tributos sobre la ganancia* son los impuestos que deben pagarse de las utilidades o ganancias que provienen de los capitales empleados. Por su parte, los *tributos sobre los salarios* corresponden a los impuestos que gravan las rentas provenientes del trabajo.

Por último, el filósofo también identificó unos tributos (la capitación y los impuestos sobre las mercaderías o consumo de bienes) que el contribuyente debe pagar; sin embargo, dicha imposición no está vinculada o no proviene de ninguna de las tres fuentes mencionadas anteriormente y, por ende, da igual con qué fondos o con cuál renta el contribuyente pagaría estos impuestos.

Habiendo expresado esto, lo más relevante de la tesis del autor para esta investigación son las cuatro generalidades o principios de tributación (Smith, 1176), las cuales aplican a todos estos impuestos. Estas son:

- **Principio de justicia o proporcionalidad:** El cual establece que los vasallos que sirven al Estado deben contribuir a su sostenimiento, para que así el gobierno bajo sus facultades puede regular las rentas que sirve para la protección y sostenimiento del Estado. En este sentido, todos los individuos de un Estado están obligados a contribuir en proporción a los recursos o beneficios que este posee o genera del Gobierno al que pertenece, lo que para el autor es considerado como el principio de igualdad o *desigualdad de imposición*. Principio también llamado *desigualdad de imposición* en caso de que un tributo se pague por una sola de las tres fuentes de ingresos en mención.

- **Principio de certidumbre o certeza:** “El tributo que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y determinado, y de ningún modo arbitrario” (Ramírez, 2009). Cuando existe incertidumbre sobre el pago de los tributos estos se pueden prestar para evasiones por parte de los individuos, o aún peor, para fraudes, incumplimiento de las regulaciones, abusos por parte de los que cobrar los impuestos y, en general, desorden en el Gobierno.
- **Principio de comodidad:** Se revierte a que para un impuesto debe existir el tiempo y el modo que sean de mayor conveniencia para el contribuyente. En otras palabras, es importante que el Gobierno cobre los tributos en el tiempo que es considerado como el más probable que el individuo pueda pagar o que tenga mayor solvencia económica; por ejemplo, cuando el contribuyente devenga el dinero objeto de tributo o cuando el consumidor compra un artículo gravado, en el cual pagará el impuesto al momento de comprar el bien.
- **Principio de economía:** Toda contribución debe ser estructurada para que los particulares saquen la menor cantidad posible de su riqueza por encima de la suma que constituye el ingreso efectivo del Estado. Con la constitución de este principio el autor pretende explicar que no debe percibirse una gran diferencia entre el dinero que se recauda de los contribuyentes y el dinero que entra al Estado, lo que está estrechamente ligado a la gestión de la administración en el recaudo de los impuestos y la eficiencia del proceso.

5.2.4.3 Teoría de David Ricardo

De acuerdo con Benjamin Retchkman, otro economista reconocido que llegó a un nivel más profundo para la ciencia económica es David Ricardo, autor del libro llamado *Principios de economía política y tributación*. A pesar de que en gran parte de su libro *On the Principles of Political Economy and Taxation* (Ricardo, 1817) trató cuestiones de tributación, sus aportes tuvieron una mayor relevancia para la teoría económica.

Retchkiman dijo:

(...) a pesar de la gran importancia que el autor otorgaba a una adecuada política impositiva para el desarrollo económico y cuyo fundamento considero haber puesto en su tratado, al que con toda propiedad título Principios de Economía Política y Tributación; parecería que su «heroica abstracción» dio un valor incalculable a su exploración en la teoría económica, pero le restó credibilidad a sus incursiones en cuestiones de política económica, entre otras razones porque dejó de lado el sistema tributario de su tiempo(...) (Retchkiman, 1977).

No obstante, para efectos de conocimiento y comprensión de los conceptos o teorías de la tributación, es conveniente abstraer las ideas más importantes de los aportes de David Ricardo.

Del capítulo VIII titulado *Sobre los impuestos* se destaca lo siguiente:

- Los impuestos constituyen una porción del producto de la tierra y del trabajo de un país, es decir, que estos se pagan, de acuerdo con David Ricardo, del capital o del ingreso de la nación.
- Si después de haber pagado el impuesto la producción aumenta y el consumo disminuye, se deduce que el impuesto gravó los ingresos. En otras palabras, los trabajadores, los asalariados o consumidores asumieron el impuesto.
- Si después de haber pagado el impuesto la producción disminuye y el consumo aumenta, el impuesto recayó sobre el capital, es decir, sobre los beneficios o utilidades de las empresas o industrias.
- Pagar impuestos causa disminución en la acumulación del capital.
- Por otro lado, al igual que Adam Smith, David Ricardo consideraba que el Estado muy poco tenía que intervenir en la economía y lo hacía a través de la tributación. Retomando las ideas de Adam Smith David, Ricardo trata sobre la distribución de la riqueza, profundizando los conceptos de renta, salario y beneficio.

5.2.5 Sistema tributario colombiano

A través de la política fiscal el Estado gestiona y administra sus recursos, y la tributación constituye una parte integral de este proceso, dado que proporciona los ingresos que van a financiar el gasto público. En Colombia, la política tributaria se basa por algunos principios fundamentales; además, a todas las obligaciones tributarias se le identificaron unos elementos, y este sistema tributario cuenta con impuestos de carácter nacional, departamental y municipal.

5.2.5.1 Principios tributarios

Los principios tributarios son “el marco general que rige la imposición de toda carga contributiva a través de la cual el Estado obtiene recursos para su funcionamiento y, de acuerdo con el artículo 363 de la Constitución Política de Colombia, el sistema tributario se fundamenta en los principios de equidad, eficiencia y progresividad”. También, según la Sentencia C891 de octubre 31 de 2012, el principio de legalidad en materia tributaria se encuentra consagrado en los artículos 150 y 338 de la Constitución Política.

- **Principio de legalidad:** este se refiere a que no puede surgir ningún impuesto sin la expedición previa de una ley que lo reglamente o si no están consagrados en la norma.
- La Sentencia C891 dice al respecto:

“El principio de legalidad tiene como objetivo primordial fortalecer la seguridad jurídica y evitar los abusos impositivos de los gobernantes, puesto que el acto jurídico que impone la contribución debe establecer previamente, y con base en una discusión democrática, sus elementos esenciales para ser válido”.

- **Principio de equidad:** este principio garantiza que el Estado consulte su capacidad económica de las personas, de forma proporcional conforme a su capacidad de pago, y se le cobren los impuestos a fin de evitar excesos en los impuestos o también beneficios tributarios excesivos.
- **Principio de eficiencia:** respecto a la eficiencia tributaria se encuentra definida en la sentencia C 776 de 2003 de la Corte Constitucional. En términos generales, la eficiencia es la capacidad para realizar o cumplir adecuadamente una función optimizando los recursos. En materia tributaria, este concepto hace referencia a la capacidad del Estado de imponer tributos y recolectarlos de manera eficiente. Un impuesto es ineficiente si hace disminuir el recaudo o si su recaudo perjudica la competitividad o genera consecuencias negativas.
- **Principio de progresividad:** este principio está vinculado con el principio de equidad, dado que a medida en que aumente los ingresos, patrimonios o capacidad de pago de los contribuyentes, aumenta el porcentaje de su riqueza o de su ingreso que el Estado que el Estado lo obliga a pagar en forma de tributo.

5.2.5.2 Elementos de la obligación tributaria

Cuando se crean disposiciones en materia fiscal el legislador identifica los siguientes elementos de dicha obligación tributaria:

- **Sujeto activo:** es el individuo facultado bajo la ley para administrar y exigir el pago de los tributos. En el caso colombiano, el sujeto activo es el Estado cuya representación está a cargo del ministro de hacienda, y con mayor exactitud, la DIAN.
- **Sujeto pasivo:** persona natural o jurídica obligada en pagar los tributos al Estado, siempre que se realice el hecho generador. El sujeto pasivo está

obligado también al a cumplir tanto las obligaciones formales como sustanciales.

- **Hecho generador:** de acuerdo con lo establecido por la ley, corresponde a aquel que da nacimiento a la obligación de pagar un tributo.
- **Base gravable:** corresponde al monto monetario al cual se le aplica la tarifa del impuesto.
- **Tarifa:** es el porcentaje establecido en la ley que, aplicado a la base gravable, sirve para determinar la cuantía del tributo.

5.2.5.3 Clasificación del tributo

Se distinguen tres tipos de tributos que, de acuerdo con la Sentencia C545 de 1994, se definen así:

- **Impuestos:** se refiere a la obligación del contribuyente para pagar los impuestos sin recibir a cambio alguna contraprestación de parte del Estado. El objetivo de estos impuestos es la atención de las obligaciones públicas y de inversión.

Los impuestos se clasifican en directos e indirectos. Así, los impuestos se aplican directamente sobre las personas naturales o jurídicas, por lo cual deben ser cubiertos por el contribuyente. Al contrario, los impuestos denominados como indirectos recaen sobre los bienes y servicios; de este modo se entiende que cuando una persona paga un producto o servicio está pagando el impuesto.

- **Contribuciones:** las contribuciones son compensaciones pagadas con carácter obligatorio al Estado; las contribuciones son consideradas como tributos obligatorios, no pero tan exigentes como los impuestos.
- **Tasas:** se entiende como el dinero que es pagado al Estado, como mecanismo de remuneración por los servicios que presta. Estos en general son voluntarios ya que el individuo consume un servicio que es ofrecido por las entidades estatales.
- Se pagan si el individuo consume el servicio ofrecido por cualquier entidad estatal.

5.2.5.4 Impuestos de carácter nacional, departamental y municipal

Cuando se habla de impuestos de carácter nacional, departamental y municipal no se puede evitar pensar en el artículo 1 de la Constitución Política, que reza:

Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general.

La interpretación del artículo deja claro que a través de la Carta Magna se le está dando la facultad a las entidades territoriales de tener la autonomía de gestionar y administrar sus impuestos (lo que está claramente definido en el numeral 3 del artículo 287 de la Constitución Política). Por lo tanto, existen los siguientes impuestos:

- **Impuestos nacionales:** tienen que ver con aquellos que son estipulados por el ejecutivo; para su aprobación se someten a consideración del Congreso Nacional y el Estado los cobra con el objetivo de financiar sus propios servicios.
- **Impuestos territoriales:** son los impuestos que cobran los departamentos, municipios y distritos, ya que estos están facultados para hacerlo.

5.2.5.5 Caracterización de la estructura del sistema tributario colombiano

En la siguiente tabla se resume la estructura del sistema tributario en Colombia, y se da una breve descripción de los impuestos nacionales y municipales.

Tabla 9. Sistema tributario

Impuestos nacionales	Impuestos municipales
La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- se encarga del recaudo de los impuestos a nivel nacional.	El municipio se encarga del recaudo de los impuestos que son generados por la actividad comercial y que se ejecutan dentro del mismo, estos impuestos son el de industria y comercio, ICA y el impuesto predial.
En Colombia existen dos tipos de impuestos a nivel nacional: los directos e indirectos. Impuestos directos: el Estado colombiano es quien cobra dicho tributo, como el caso del impuesto a la riqueza o al patrimonio. De igual forma, dentro de estos impuestos también se encuentran el impuesto de timbre y el impuesto de renta.	El ICA se debe pagar por las actividades comerciales e industriales como de servicio que se realizan en el municipio. El impuesto predial se paga por la posesión que se tiene por una vivienda.

Impuestos indirectos: en este los impuestos se cobran por una transacción específica, como es el caso de IVA o del 4*1.000.	
Los impuestos más conocidos que se recaudan a nivel nacional corresponden a:	Los impuestos más conocidos que se recaudan a nivel municipal corresponden a:
• Impuesto de renta. • Impuesto al consumo. • Impuesto al valor agregado -IVA-. • Impuesto a la gasolina y ACPM. • Impuesto a las transacciones financieras.	• Impuesto predial. • Impuesto a los juegos y apuestas. • Impuesto de industria y comercio. • Impuesto de timbre. • Impuestos de avisos y tableros.

Fuente: Elaboración propia.

Por otro lado, dentro de estos contextos normativos y académicos relacionados con las obligaciones tributarias se utilizan a menudo las expresiones *ahorro fiscal*, *evasión fiscal*, *fraude* y *elusión fiscal*. Respecto a estos conceptos, la Corte Constitucional, en la Sentencia C-015 de 1993, se pronunció definiendo lo siguiente:

- **Ahorro fiscal:** es una manera de disminuir la carga fiscal del contribuyente; es completamente legal y consiste en abstenerse, por ejemplo, de consumir un producto o servicio gravado para no pagar el impuesto.
- **Evasión fiscal:** constituye un fraude fiscal, porque se da lugar a una violación de la ley aun estando el contribuyente sujeto a cumplirla, ya sea por ocultar u omitir información, subvalorar activos o por no cumplir con las normas sustantivas o formales.
- **Elusión fiscal:** consiste en utilizar malas prácticas con el fin de disminuir la carga fiscal. Es diferente a la evasión fiscal, debido a que esta consiste en evitar que nazca el hecho generador que la ley precisa como presupuesto de la obligación tributaria.

5.3 FUNDAMENTOS NORMATIVOS Y/O REGLAMENTARIOS

- **Decreto 624 de 1989:**

Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuesto Nacionales.

“Es un conjunto de normas que regula las obligaciones sustanciales de los sujetos respecto a quienes se realiza el hecho generador de la misma, el cual se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto; ella tiene por objeto el pago de tributos como son el impuesto sobre

la renta y complementarios, impuesto sobre las ventas, impuestos de timbre nacional y gravamen a los movimientos financieros. Dicho lo anterior, en este decreto se dictan los procedimientos tributarios, sanciones tributarias en las que incurren los contribuyentes, los plazos para presentar y declarar los impuestos, cuándo las declaraciones deben ser o no firmadas con el contador y/o revisor fiscal, las correcciones que se deben hacer cuando la declaración se ha presentado con errores, qué bienes deben o no ser gravados, entre otras disposiciones” (Decreto Ley 624, 1989).

- **Constitución Política de 1991:** la Constitución Política de Colombia es un conjunto de normas donde se establecen los derechos, deberes y obligaciones de todos los colombianos (Constitucion Política de Colombia, n.d.); para el desarrollo de este trabajo de grado es importante tener en cuenta los siguientes artículos de la Constitución:
- **Artículo 95:** *Todo colombiano debe contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.*
- **Artículo 150:** *El Congreso debe fijar las rentas nacionales, establecer los gastos de la administración, determinar contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales, en los casos y condiciones que establezca la ley.*
- **Artículo 363:** *Se establecen los principios que fundan el sistema tributario colombiano; en este mismo sentido, se resalta que es obligación de los ciudadanos contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad, como también lo establece el numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política.*
- **Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016:** *Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria.*

Es un decreto aprobado por el Ministerio De Hacienda y Crédito Público, cuyo objetivo es recopilar todas las normas que hacen parte del sistema tributario donde la información es más asequible.

Por otro lado, es importante resaltar que este decreto no crea nuevas normas ni modifica las normas existentes; adicionalmente, los decretos que establecen los plazos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias no serán incluidos en este y, por ende, las normas donde se expedirán los plazos continúan siendo emitidas anualmente o en la vigencia fiscal emitida por el órgano encargado (Decreto 1625, 2016).

En el artículo 338 de la Constitución Política de Colombia también se establece que:

En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos y se dictan otras disposiciones.

Así mismo, el artículo 287 de la citada norma rectifica la autonomía de las entidades territoriales para la gestión de sus intereses, administrar sus recursos, establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones y participar en las rentas nacionales dentro de los límites de la Constitución y la ley.

6 CARACTERIZACIÓN BIBLIOMÉTRICA DE LOS TRABAJOS REVISADOS

Con el propósito de mostrar un panorama sobre la cateterización bibliométrica de los trabajos de grado seleccionados para el desarrollo de esta monografía, en esta sección se relacionan indicadores básicos como cifras y datos numéricos de control, que muestran de una forma introductoria, clara y amplia los factores sociales, económicos y políticos que impiden el cumplimiento de las obligaciones tributarias. La revisión de los 13 trabajos de grado seleccionados sobre dichos factores que impiden el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia refleja algunas características tales como la distribución de los trabajos revisados por universidad, por año y por categorías de análisis y sus enfoques.

6.1 TRABAJOS REVISADOS POR UNIVERSIDAD

Como se dijo en párrafos anteriores, para el desarrollo de este trabajo se tuvieron en cuenta cinco (5) de las mejores universidades en tema de investigación según el Ranking U-Sapiens 2021 – 2. La siguiente tabla muestra la distribución de las investigaciones, según la universidad.

Tabla 10. Investigaciones analizadas por universidad

Universidad	Trabajos presentados por la universidad	Distribución porcentual según universidades
Universidad del Valle	7	54%
Pontificia Universidad Javeriana	2	15%
Universidad de Los Andes	1	8%
Universidad ICESI	2	15%
Universidad de La Salle	1	8%
TOTAL	13	100%

Fuente: Elaboración propia.

Como se puede observar, se analizó un total de 13 trabajos grados para realizar esta monografía; la universidad con mayores trabajos de grado seleccionados fue la Universidad del Valle, de la que se escogieron siete (7) trabajos, correspondientes

al 54 % de los trabajos para analizar. Dicha selección se llevó a cabo dado el fácil acceso a la información; esto refleja el interés de los estudiantes en profundizar y buscar soluciones sobre un tema que nos afecta colectivamente. Por su parte, la Universidad Javeriana y la Universidad ICESI presentaron dos (2) trabajos cada una; es decir, que del total de los trabajos seleccionados el 15 % corresponde a la Universidad Javeriana y el otro 15 % a la ICESI. Para finalizar, en la Universidad de La Salle y la Universidad de Los Andes se seleccionó un (1) trabajo de cada una, lo cual representa el 8 % para cada una.

6.2 TRABAJOS REVISADOS POR AÑO

Las investigaciones que se tomaron en cuenta para el desarrollo de este trabajo van desde el año 2014 – 2020; dado que es pertinente abordar los factores que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias y cómo los entes encargados del recaudo de los mismos años tras años han implementado estrategias para mitigar el impacto que genera la evasión de los impuestos.

Tabla 11. Investigaciones revisadas por año de presentación

Año de publicación	Cantidad de trabajos publicados por año	Distribución porcentual de trabajos revisados por año de presentación
2014	2	15%
2015	1	8%
2016	2	15%
2017	1	8%
2018	5	38%
2019	1	8%
2020	1	8%
TOTAL	13	100%

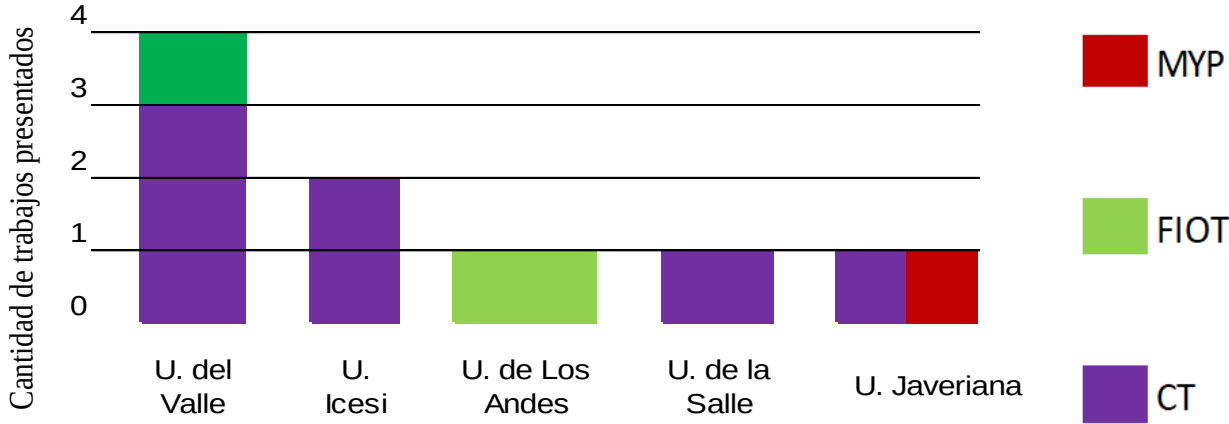
Fuente: Elaboración propia

Como se puede observar en la tabla anterior, el 38 % de los trabajos de grado seleccionados se presentó en el 2018, porcentaje correspondiente a un total de cinco (5) trabajos grados seleccionados y distribuidos de la siguiente manera: dos (2) en la Universidad del Valle, dos (2) en la Universidad ICESI y uno (1) en la Universidad La Salle. En el año 2014 se presentó el 15% de los trabajos, el cual corresponde a dos (2) trabajos de grados; uno (1) en la Universidad del Valle y uno (1) en la Universidad de Los Andes. Otro 15 % también lo obtuvo el año 2016, presentando un (1) trabajo seleccionado en la Universidad Javeriana y uno (1) en la Universidad del Valle. Para finalizar, los años 2015, 2017, 2019 y 2020 obtuvieron cada uno un porcentaje del 8 %, el cual corresponde a un (1) solo trabajo presentado por año distribuido de la siguiente manera: uno (1) en la Universidad del Valle en los años 2015, 2017 y 2020, y uno (1) en la Universidad Javeriana en el 2019.

6.3 DISTRIBUCIÓN DE TRABAJOS REVISADOS POR ANÁLISIS Y ENFOQUES

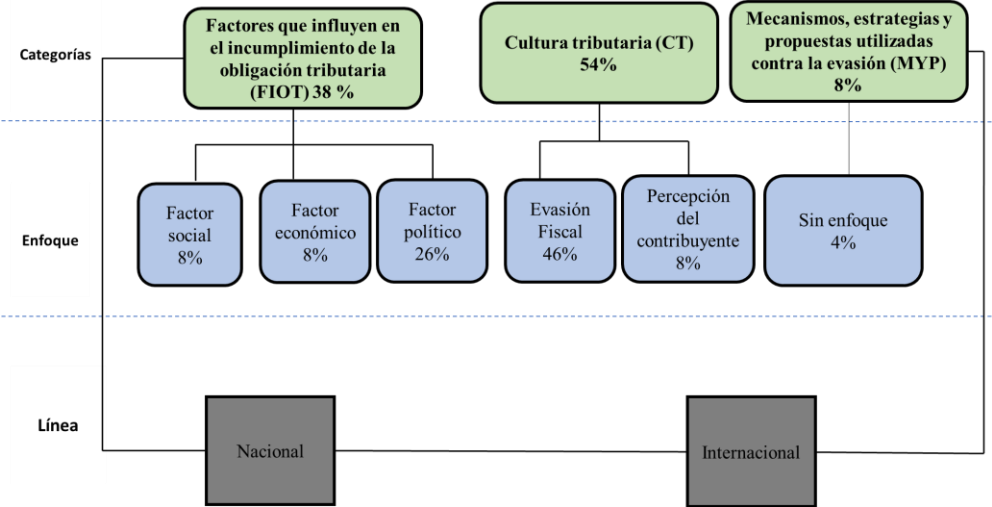
Teniendo en cuenta la distribución de categorías se encontró que siete (7) de los trabajos seleccionados están relacionados con la cultura tributaria (CT), cinco (5) con factores causales del incumplimiento de la obligación tributaria (FIOT) y uno (1) con mecanismos y propuestas utilizadas contra la evasión (MYP).

Gráfica 3. Distribución de trabajos revisados por categorías y enfoque



Fuente: Elaboración propia

Gráfica 4. Relación porcentual entre categorías de análisis y sus enfoques



Fuente: Elaboración propia.

Como se observa en el gráfico anterior, la categoría de cultura tributaria es la más representativa, con un 54 % de participación, seguida de la categoría de los factores que influyen en el incumplimiento de las obligaciones tributarias con una representación del 38 %; y por último esta la categoría de mecanismos, estrategias y propuestas utilizadas contra la evasión, con una representación del 8%

En la categoría sobre los factores causales del incumplimiento de la obligación tributaria (FIOT) se establecieron tres enfoques denominados: *factor social*, *factor económico* y *factor político*, los cuales tuvieron una participación del 8 % para el factor social, el 8 % para el factor económico y el 26 % para el factor político sobre el total de los trabajos de investigación.

En la categoría de cultura tributaria se establecieron dos enfoques en relación con la evasión fiscal y la percepción del contribuyente, donde se pretende conocer la influencia de la cultura tributaria frente a ambos enfoques. Estos enfoques tuvieron una participación del 46 % y del 8 % sobre el total de los trabajos.

Por su parte, en la categoría de mecanismos y propuestas utilizadas contra la evasión (MYP) no se tuvo un enfoque, dado que se determinó que dentro de esta categoría se encuentran los trabajos de grado que presentan soluciones definidas para la problemática en general. Dichos mecanismos, estrategias y propuestas, van orientadas al mejoramiento del sistema tributario, frente al recaudo y reducción de la evasión, entendiéndola como una problemática evidente e influyente que afecta todas las áreas de la sociedad, el cual representa el 4 %.

Finalmente, es importante resaltar que las líneas son de orden nacional e internacional debido a que los trabajos de investigación están elaborados en razón al estudio de una problemática nacional y la implementación de estrategias internacionales como propuestas para el estado colombiano.

6.4 TRABAJOS REVISADOS SEGÚN OBTENCIÓN DE TÍTULO

Para el desarrollo de este trabajo se tomaron 13 investigaciones, de las cuales once fueron presentadas para optar por el título de contador público y dos (2) por el título de abogado.

Tabla 12. Investigaciones revisadas según obtención de título

Trabajos revisados según obtención de título	Cantidad de trabajos revisados según obtención de título	Distribución porcentual por obtención de título
Contador público	11	85%
Abogado	2	11%

Fuente: Elaboración propia

Como se observa en el gráfico anterior, el 85 % de los trabajos revisados corresponden a estudiantes que optan por el título de contador público, mientras que el 15 % son estudiantes que optan por el título de abogado. Así pues, se concluye que existe una gran preocupación por parte de los estudiantes de contaduría pública en ahondar en la problemática de la evasión de impuestos y, asimismo, buscar estrategias para mitigar los factores que llevan a evadir estos impuestos

7 IDENTIFICACIÓN Y DESCRIPCIÓN DE LOS FACTORES QUE AFECTAN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

En este capítulo se sintetizan las investigaciones que fueron objeto de estudio, teniendo en cuenta sus respectivas categorías de análisis. Además, al cierre de cada categoría se presenta un balance de los factores que influyen en el incumplimiento de las obligaciones tributarias observados en la selección de fuentes primarias pertinente.

7.1 FACTORES QUE INFLUYEN EN EL INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA (FIOT)

La categoría FIOT incluye el 54 % del total de los trabajos de grado analizados, donde se asignaron cinco (5) trabajos de grados, divididos entre los enfoques el factor social (1), el factor económico (2) y el factor político (3). Con respecto a lo anterior, se hará énfasis en las principales ideas y conclusiones de cada uno de los trabajos de grados.

7.1.1 Principales métodos utilizados para evadir el impuesto a las ventas (IVA) y motivos que impulsan al contribuyente a utilizar esta práctica en la ciudad de Palmira (Valle). Autores: Alejandra Moreno y Julián Valdivieso

Moreno y Valdivieso, como autores de esta monografía de programa académico de Contaduría Pública, tienen como finalidad describir los principales métodos utilizados para evadir el IVA, así como los motivos que impulsan al contribuyente a emplear esta práctica en la ciudad de Palmira (Valle), y cómo el profesional contable se involucra en estas prácticas ilegales.

Con la intención de desarrollar el objetivo de la investigación los autores explicaron el origen del IVA, destacando que el impuesto en mención inicialmente no era de carácter obligatorio, ya que era desconocido y había poca aplicabilidad (Moreno & Valdieso, 2014); no obstante, al pasar del tiempo fue adoptado de forma obligatoria por los Estados para cumplir las promesas que ofrecían los gobernantes, fueron las necesidades públicas las que dieron origen a este impuesto, el cual generaba ingresos con los que se financiaba el Estado.

En 1925, en Alemania, se creó el IVA y más tarde se expandió por toda Europa, respecto a lo cual cabe resaltar que este tuvo modificaciones conforme a las necesidades financieras de cada Estado; tanta fue su efectividad, que luego se expandió en todos los países de América, siendo Colombia una de las principales naciones en implementar este impuesto. A partir de su implementación este ha sufrido diferentes modificaciones con cuales los contribuyentes no están de acuerdo, pues consideran que con dichos ajustes se gravan más productos y aumentan la tarifas.

Adicionalmente, se definieron palabras clave para comprender un poco más el tema, citando a expertos como John Locke, Adam Smith, el Dr. Tacchi y Paul Cahn-

Speyer; por otro lado, en el marco legal se mencionó: la Constitución Política de Colombia, Estatuto Tributario - Ley 624 de 1989, Ley 43 de 1990 y el Código Penal colombiano Ley 599 de 2000.

Moreno y Valdivieso utilizaron la investigación descriptiva para identificar mediante otros estudios los métodos y motivos que llevan a los contribuyentes a evadir el IVA; el método de investigación que se implementó fue el deductivo, para caracterizar los métodos de evasión existentes y explicar cómo se aplica la elusión. Para el desarrollo de este se realizaron entrevistas a 10 contadores públicos como fuentes primarias, así como consultas relacionadas con el tema a tratar a manera de fuentes secundarias.

A continuación, se mencionan los métodos utilizados para evadir el IVA en Palmira (Valle), según Moreno y Valdivieso, resultado de la entrevista a los contadores públicos como fuente primaria:

- **La doble facturación y/o doble contabilidad:** los autores expresan que esta es una de las prácticas más comunes entre contadores (junto con las empresas) y contribuyentes obligados a declarar el dinero por concepto de IVA, y explican que en esta práctica se hace uso de forma legal de un sistema de facturación, lo cual significa que se cumplen las normas y los requisitos que exigen este tipo de transacciones que además se informaran y que son registradas en los libros de contabilidad de la empresa inscritos en la cámara de comercio. De igual manera, existen libros de contabilidad que no están registrados en cámara de comercio, que contienen transacciones en las que se emiten facturas que no cumplen con los requisitos legales; por lo tanto, estos ingresos no se declaran ante el Estado y al final se lleva a cabo la evasión.
- **La compra y venta de facturas:** en este caso se explica que, mediante la reducción del valor a pagar por concepto de IVA, es el vendedor quien hace un ofrecimiento a los clientes para disminuir el valor a pagar por concepto de dicho impuesto del producto, que incluyen las ventas realizadas en un tiempo específico. Esto se hace por medio de la suposición de un evento comercial (compra / venta de producto o servicio) que pertenezca al objeto social de la empresa en el que la transacción sea lo más cercana a la realidad y el valor de dicha operación pueda modificarse con tal de que esta genere un IVA descontable del total a pagar y lo que finalmente se traduce a una utilidad adicional para los socios u accionistas de la entidad evasora.
- **Ingresos diferidos:** para esta forma de evasión los contribuyentes difieren el valor pagado por un producto o servicio que no se ha prestado al cliente; esto lo hacen no registrando estas operaciones dentro de su contabilidad como un ingreso sino como dineros pagados en efectivo. Dichas operaciones son diferidas durante el año fiscal, evitando pagar la totalidad del IVA que se

recibió inicialmente y que es pagado en meses diferentes, por lo que con este hecho se beneficia el contribuyente, quien puede reinvertir estos dineros y pagar al Estado o, en su defecto, no pagarlos.

- **Manejo del software especial:** los *software* especiales se refieren a aquellos que hacen el registro de una venta, pero descuenta sistemáticamente un porcentaje de los reales ingresos, para en el momento del cierre se obtenga dos saldos una base diferente, se entiende como o una doble contabilidad sistematizada que se produce en el mismo momento de la venta.

Por otro lado, como fuente secundaria se recurrió a la Revista Semana, donde la DIAN como ente fiscalizador manifiesta que los métodos más comunes utilizados para evadir el IVA son:

- Incremento de costos y deducciones.
- Prácticas para ocultar ingresos.
- Abusos de los beneficios fiscales.
- Pago de comisiones.
- Sociedades sin ánimo de lucro.
- Contrato de usufructo.
- Figura de beneficio de área.

Por otro lado, los contadores establecen que las modificaciones aplicadas a la reformas tributarias inciden directamente en la evasión del IVA, pues consideran que el Estado no redistribuye legalmente el recaudo que se hace por medio de los impuestos, pues se ve reflejado en la baja calidad de los servicios como educación, salud, infraestructura, entre otros. Del mismo modo, aducen que estas reformas tributarias no son modificadas por el profesional idóneo, dejando así vacíos o implementando políticas fiscales que no están relacionadas con la situación financiera del país, y que solo busca favorecer a los grandes grupos económicos del país. Adicionalmente, consideran que la carga tributaria es demasiado alta y que son inequitativos, pues las pymes deberían tener una tarifa más baja que la de las grandes empresas.

Al analizar las fuentes secundarias, se encontró que algunos de los motivos por los cuales los contribuyentes evaden el IVA son:

- El ejemplo de aquellos que evaden este impuesto hace que otros quieran hacer lo mismo al determinar que no es fácil su detección; además les permite competir en el mercado.
- Cuando hay malos manejos de recursos del sector público, al incrementar el gasto anualmente, donde se evidencia la corrupción en grandes dimensiones.

- Cuando suben las tarifas que son difícilmente soportables por el contribuyente, esto los motiva a buscar formas para evadir los impuestos.
- Diversos cambios repentinos como reformas tributarias, los cuales son un camino para la evasión y elusión, ya que se en ese proceso se producen vacíos jurídicos.

Ahora bien, según la entrevista realizada a los contadores públicos, el contribuyente es quien incide en la evasión del IVA, pues no ven reinvertido el recaudo que se hace por medio de los impuestos, dando como resultado la cultura del no pago de los mismos. Otro punto para destacar es que muchos de los contadores públicos que realizan prácticas ilegales en el ejercicio contable, en este caso la evasión y elusión del IVA, conocen a profundidad los riesgos a los que se exponen, tales como las sanciones de multa, suspensión o cancelación de su inscripción profesional de acuerdo con la gravedad de la falta (Sanción Por Violar Las Normas Que Rigen La Profesión, 1989).

Para finalizar, se mencionan las conclusiones de esta monografía según la investigación, a saber:

- Los contadores públicos no desconocen los métodos y motivos por las cuales se evade el IVA; de otra mano, se consideran que estos son manipulados por el contribuyente.
- Algunos contadores realizan malas prácticas contables, sin importar su ética y su moral, faltando a los principios básicos de la ética profesional, según el artículo 37 de la Ley 43 de 1990.
- Hay poca credibilidad en el Estado por parte de los contribuyentes en el manejo de los recursos recaudados por medio del IVA. Esto conduce a que se evadan los impuestos; sin embargo, hay que considerar el ciudadano tiene el deber de contribuir con los gastos e inversiones estatales.

7.1.2 Análisis de los factores culturales que inciden en la evasión del impuesto de industria y comercio (ICA) en el municipio de Zarzal, Valle del cauca del año 2013 al 2017. Autores: Diana Jaramillo y Lina Ramos

La monografía tiene como finalidad identificar los factores culturales que inciden en la evasión del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Zarzal (Valle del Cauca) de los años 2013 al 2017, pues se considera que el recaudo de este es fundamental para satisfacer y atender las necesidades colectivas de los habitantes del municipio. Ahora bien, siendo este un impuesto municipal, su evasión trae consecuencias negativas en el desarrollo social, cultural, político del municipio, pues los impuestos son la principal fuente de ingresos del Estado. En ese orden de ideas,

esta monografía busca crear conciencia hacia los responsables del pago del ICA y la importancia de pagarlo oportunamente.

Para el desarrollo de esta monografía del programa académico de Contaduría Pública (Jaramillo & Ramos, 2018) se utilizó la investigación descriptiva, ya que se buscaba identificar los elementos fundamentales; en este caso, los factores culturales que inciden en la evasión del ICA. Los investigadores aplicaron el método deductivo, ya que los investigadores pretendían conocer el comportamiento tributario de los contribuyentes de Zarzal para obtener información precisa y necesaria que les permitiera desarrollar el objetivo general.

Las fuentes primarias utilizadas fueron las siguientes: encuesta a 64 contribuyentes, toda la información recopilada de la alcaldía municipal y demás dependencias encargadas, observación directa de las actividades realizadas por los contribuyentes y la asesoría por parte del docente tutor del trabajo de grado; las fuentes secundarias fueron: consultas en internet, archivos de la administración municipal (alcaldía), revistas, enciclopedias, diccionarios; libros de economía, contabilidad y administración, y bibliografía relacionada con la cultura y la evasión de impuestos.

Las autoras destacaron que las estrategias implementadas por parte de la Secretaría de Hacienda durante los años 2013 al 2017 lograron que el recaudo de este impuesto aumentara progresivamente, lo que denota que los contribuyentes cumplieron con sus obligaciones tributarias. La mayor parte de los contribuyentes encuestados llevan un control contable y saben del proceso que se tiene en cuenta al momento de formalizar un negocio; es decir, que tienen conocimiento de los impuestos a pagar según el calendario tributario. Lo anterior es de gran satisfacción para el municipio, pues indica que los contribuyentes son responsables con sus obligaciones tributarias; pese a esto, se deben potencializar las estrategias implementadas por la Secretaría de Hacienda de Zarzal, tales como capacitar a los contribuyentes constantemente, aumentar las campañas para disminuir la evasión, realizar rendición de cuentas de los recursos recaudados y, por último, llevar un control adecuado de los comerciantes ubicados en Zarzal, ya que los contribuyentes consideran que el recaudo de los recursos no se invierte correctamente.

Para concluir; a partir de los argumentos expuestos hasta este punto es posible identificar que la evasión del ICA en el municipio de Zarzal es motivada por la falta de confianza de los contribuyentes hacia la administración pública. Lo anterior puede explicarse gracias al hecho de que los contribuyentes pagan los tributos teniendo conocimiento de que estos últimos son obligatorios y que el no pago de los mismos acarrea sanciones; asimismo, aducen que no están satisfechos con las tarifas aplicadas, dado que no se ven reflejadas en inversión social. Para finalizar, consideran que existe poca exigencia en cuanto al pago del ICA para los pequeños e informales comerciantes, por lo que no se lleva un control por parte del Estado hacia ellos.

7.1.3 Causas que generan la evasión del impuesto de industria y comercio por parte de los comerciantes de víveres y abarrotes de la plaza del barrio Juan XXIII, localidad El Pailón del distrito de Buenaventura. Autoras: Josselyn Angulo Arroyo y Kelly Mosquera Torres

La investigación del programa académico de Contaduría Pública tiene como finalidad determinar las causas que conducen a los comerciantes de víveres y abarrotes de la plaza del barrio Juan XXIII, localidad El Pailón del distrito de Buenaventura a evadir el impuesto de industria y comercio en el 2017. Por consiguiente, para lograr el objetivo es necesario conocer las características principales del impuesto en mención, los mecanismos implementados por el ente regulador para su recaudo e indagar a los comerciantes objeto de estudio acerca del impuesto de industria y comercio y su tributación mediante el desarrollo de técnicas de recolección de información (Angulo & Mosquera, 2017).

Los ingresos que se reciben a través del ICA son destinados a atender las necesidades colectivas de los habitantes del distrito. Es por eso que la investigación hace un llamado a los responsables del pago del tributo en mención a reflexionar sobre su conducta y la importancia del pago oportuno del mismo para el desarrollo del distrito de Buenaventura; también invita a los órganos administradores del impuesto para que fortalezcan las estrategias ya implementadas para el recaudo eficiente, pues esta es la forma para mejorar la estructura social, política y económica del distrito.

Dicho lo anterior; el impuesto de industria y comercio -ICA- es de carácter municipal y se caracteriza por gravar las actividades industriales de forma directa o indirecta, comerciales o de servicios, que se desarrollan de manera permanente u ocasional, realizadas por personas naturales, jurídicas y/o sociedades de hecho; es un impuesto local, porque recae sobre todas las actividades ejercidas en todo o en parte en el ámbito físico de la jurisdicción local que lo impone; es periódico, toda vez que se causa anualmente el 31 de diciembre y bimestral en el caso de la retención en la fuente; y es proporcional, ya que el monto del impuesto se determina en proporción al monto de los ingresos brutos. Este impuesto tiene su soporte en la Ley 14 de 1983, el Decreto Ley 1333 de 1986 y el artículo 77 de la Ley 49 de 1990.

Es importante resaltar que la Dirección de Gestión y Administración Financiera de Buenaventura implementó mecanismos para aumentar los ingresos que se recaudan por medio del ICA en Buenaventura. Esto se originó porque entre los años 2010 y 2014 se produjo una alta volatilidad en el recaudo del mismo; la facilidad para el pago del ICA, el control y seguimiento de los contribuyentes que deben pegarlo, los descuentos por el pago oportuno, la implementación de nuevos proyectos y el incentivo a los contribuyentes fueron algunas de las estrategias implementadas en 2015, obteniendo un resultado fue positivo pues en el primer mes del año hubo un incremento del 190 % comparado con años anteriores.

Al realizar las entrevistas a 50 comerciantes de víveres y abarrotes de la plaza del barrio Juan XXIII del distrito de Buenaventura, se evidenció que la mayor parte de

los comerciantes entrevistados conoce sus obligaciones tributarias; no obstante, estos sienten inconformidad respecto a su tratamiento en términos de recaudo, debido a la falta de gestión por parte del ente recaudador. Esto significa que se deben potencializar las estrategias implementadas para recuperar la confianza de los contribuyentes y aumentar el recaudo del ICA.

Otras causas que son generadoras de evasión están relacionadas con la moral, donde se produce un juzgamiento interno del contribuyente si hace el pago o incumple la obligación. Además se destaca el temor que produce el ser descubierto y sancionado por las entidades reguladoras (Allingham & Sandmo, 1972) al tomar la decisión de no cumplir con el pago de tributos por la falta de conciencia tributaria y por la desmotivación de la corrupción (Parra Jiménez & Patino Jacinto, 2010).

Para finalizar las autoras recomiendan:

- Motivar reformas a favor de la sociedad, que se evidencien mejoras y que permitan un mayor compromiso de los contribuyentes.
- Mediante métodos eficientes de recaudo, los cuales pueden ser constantes, y personalizados, mejorando aquellos que se hallan en funcionamiento.
- Afianzar las campañas de carácter educativa sobre el tema, para crear una conciencia o cultura sobre los beneficios que estos traen a la sociedad y la obligatoriedad del caso.

El análisis realizado permitió concluir cuáles fueron las causas por las que los contribuyentes evaden el impuesto de industria y comercio los contribuyentes de víveres y abarrotes que se ubican en la plaza Juan XXIII, y se determinó que esta situación está relacionada con la falta de cultura tributaria, pues los contribuyentes consideran que el pago de este es incensario, ya que no lo ven invertido en las obras del distrito, lo que provoca desconocimiento del destino de los recursos producto de este gravamen. Adicionalmente, es importante la implementación mecanismos más eficientes para el recaudo, control y seguimiento de este. Para finalizar, es importante tener en cuenta que, aunque se hayan implementado mecanismos para disminuir la evasión del ICA, aún existe una alta tasa de evasión pues, según reportes del ente fiscalizador, en Buenaventura existen personas naturales y jurídicas que deben pagar cumplir con el pago de este tributo; a pesar de lo anterior, no cumplen con su obligación.

7.1.4 Factores que inciden en la evasión del impuesto de industria y comercio por personas naturales (comerciantes) del distrito de Buenaventura. Autora: Lizeth Stanfor Sinisterra

En términos generales, la autora del programa de contaduría pública busca determinar qué factores influyen a la hora de evadir el impuesto de industria y comercio en Buenaventura, y cómo actúan los comerciantes naturales ante la obligación tributaria en relación con su condición de contribuyentes. Todos los municipios tienen la potestad de implementar mecanismos para el recaudo de los

impuestos, y con ello tomar las medidas necesarias en aras del desarrollo económico, social y político. Ahora bien, el ICA es el impuesto objeto de estudio, cuyo carácter es municipal se recauda con el fin de satisfacer las necesidades colectivas de los municipios, en este caso de Buenaventura; es por eso por lo que la evasión del ICA, según Stanford, trae consigo dos connotaciones:

Desde el punto de vista de la administración, el deficiente o bajo recaudo del ICA, lleva a que no se satisfaga totalmente las necesidades colectivas de los ciudadanos, pues no se cuenta con los recursos suficientes para invertir plenamente en el desarrollo de la ciudad y satisfacer las necesidades colectivas; por otro lado, está la evasión de los contribuyentes que mediante este delito buscan maximizar sus utilidades; no obstante, incurrir en este fraude en la mayoría de ocasiones conduce a que se le impongan sanciones y multas por no cumplir la obligación, las cuales contemplan unas altas sumas de dinero, lo que conlleva una disminución patrimonial (Stanfor, 2020).

En el caso de Buenaventura, según reportes de la alcaldía distrital, hay muchas personas naturales y jurídicas que están en la obligación de pagar el ICA, mas no cumplen con esta. Según autores citados por Stanfor, algunos de los factores que llevan a evadir los impuestos son:

- Falta de control en el recaudo, dado que el equilibrio tributario se da cuando se garantizan los beneficios a quienes cumplen la responsabilidad tributaria y se sanciona de acuerdo con la ley a quienes incumplen, sanciones que deben ser efectivas y oportunas (Timaná & Pazo, 2014).
- La posibilidad de evasión se asocia más a la juventud, al presentar este tipo de actitudes, junto con los descuentos que reciben por parte de las autoridades fiscales, que reduce pero no hace desaparecer la evasión (Quintanilla & Bonavia, 2005).
- Cuando la persona detecta que se presenta un estado de inequidad, busca hacer justicia y halla satisfacción cuando sus compañeros reciben los mismos recursos; es decir, que los contribuyentes cumplirán con sus obligaciones tributarias dependiendo de que cómo se inviertan los recursos obtenidos por medio del pago de los impuestos para satisfacer las necesidades colectivas del pueblo y no de un solo grupo en especial (Timaná & Pazo, 2014).

Stanford realizó una investigación descriptiva para establecer cuáles son los factores que conducen a los comerciantes a evadir el ICA en Buenaventura, para lo cual hizo una recopilación de información, la describió, y mediante un proceso diagnóstico buscó identificar cuáles comportamiento de un grupo de la población frente a esta obligación fiscal; adicionalmente, se apoyó en fuentes como entrevistas y documentos relacionados con el tema. Dicho lo anterior, Stanford realizó entrevistas a 359 comerciantes de Buenaventura, muestra que se obtuvo al aplicar

fórmulas estadísticas sobre una población de 5,682 personas naturales que se encuentran inscritas ante la Cámara de Comercio de Buenaventura.

De esta entrevista se puede concluir que la mayoría de los comerciantes desarrollan sus actividades legalmente, pues conocen los pasos que deben seguir para establecer un negocio; por su parte, sostienen que el pago del ICA es innecesario porque no tienen conocimiento sobre el destino de los recursos que se recaudan por medio de este y, por consiguiente, consideran que cumplir con sus obligaciones tributarias no afecta el desarrollo social y político. De otra mano, argumentan que saben cómo realizar el pago del ICA, pero han presentado dificultades a la hora de realizarlo. Finalmente, los comerciantes no conocen acerca de los descuentos que ofrece la alcaldía por el pago oportuno de sus impuestos, debido a que falta una mayor divulgación sobre los descuentos, los canales de pago y fechas en que se deben declarar.

Como resultado de los factores que inciden en la evasión del ICA en los comerciantes de Buenaventura, la alcaldía implementó mecanismos para disminuir la evasión de los impuestos en diferentes lugares del distrito, entre las cuales se destacan: visitas puerta a puerta a cada local, le entrega de material gráfico y volantes, la implementación de pasacalles, perifoneos, pasacalles, y además se utilizó la radio para transmitir pautas publicitarias, al igual que en la televisión y en redes sociales. Sumado a lo anterior, también se donaron alcancías y se brindaron capacitaciones para fortalecer la cultura tributaria, los descuento por pronto pago, se abrió el pago en línea, se reiteró la importancia del registro como estrategia para evitar sanciones por omisión y capacitación en el manejo del portal tributario y el diligenciamiento para realizar al declaración del impuesto de industria y comercio, así mismo, con la implementación de estos mecanismos se pudo detectar los omisos, evasores y morosos en el pago de los impuestos (Viera, 2019)

Para concluir; entre los factores que llevan a evadir el ICA se destacan: la falta de confianza de los contribuyentes hacia el ente fiscalizador, pues, como se mencionó, los responsables del pago del ICA desconocen el destino de lo que se recauda a través de este, toda vez que la alcaldía no realiza rendiciones de cuentas sobre estos ingresos. A su vez, muchos de los entrevistados creen que el no pago de este impuesto no influye en el desarrollo social y económico del país; por otro lado, está la poca divulgación sobre las fechas para los pagos y los medios por los que se debe realizar, así como la poca capacitación en el manejo de la plataforma para el pago, ya que se han presentado dificultades al momento de declarar.

Otros factores que prevalecen en esta investigación son: la edad, ya que según expertos en el tema las personas jóvenes son más propensas a presentar actitudes negativas de evasión; inequidad en la distribución de los recursos, pues muchos contribuyentes manifiestan que con los ingresos que se obtienen por medio de los impuestos solo satisfacen las necesidades de un grupo en común; y la inequidad tributaria, toda vez que muchos consideran que la carga tributario recae en los más pobres, mientras que la carga tributarias para los grandes grupos económicos del país es más baja y asimismo sucede con las sanciones.

7.1.5 Una aproximación práctica a los mecanismos para prevenir la utilización indebida de los beneficios tributarios concedidos por los convenios para evitar la doble imposición. Autor: Manuel Bustamante Gutiérrez.

La Corte Constitucional define los convenios para evitar la doble imposición -CDI- o acuerdos en aras de evitar la doble tributación, como:

Acuerdos entre el Estado que contrata mediante una contratación de naturaleza jurídica dual, debido a su doble incidencia tanto con los tratados internacionales, como el ordenamiento jurídico del estado, para de esta forma evitar que se produzcan conflictos positivos de tributación, al contrastarse con el ejercicio de soberanía fiscal de los Estados (Sentencia C-221-13, 2009).

Este trabajo de investigación del programa académico de Derecho va encaminado a analizar cómo se abusa del derecho en materia tributaria, a causa de utilizar de manera impropia los convenios que pretenden evitar la doble imposición. Para Bustamante, la elusión y la evasión fiscal tienen su origen en reducción de la base gravable por parte de los particulares, en una jurisdicción en especial, para lo cual hacen uso de los beneficios que otorga los CDI, aprovechando los vacíos estructurales que a pesar de ser legales pueden llegar a ser abusivas ; sin embargo, el mal uso de los CDI implica que se disminuyan los ingresos obtenidos por medio de los recaudos tributarios, y asimismo afecta la posibilidad de cumplir con las necesidades colectivas del pueblo.

Por otra parte, Bustamante considera necesario ejercer control frente a los beneficios de los convenios que se suscribieron irregularmente y que no fueron detectados por los CDI. La doble tributación se origina cuando dos o más países gravan la misma actividad económica en cabeza de la misma persona (Bustamante Gutiérrez, 2014).

Dicho lo anterior; aunque los CDI busquen evitar la evasión, la elusión y la doble imposición tributaria, la flexibilidad que traen estos acuerdos entre los inscritos puede ser un factor que origina el incumplimiento de las obligaciones tributarias, ya que por medio de estos se da la elusión y la evasión de impuestos. Lo anterior tiene lugar pues muchos de los particulares, mediante estos acuerdos, abusan de tal forma que hacen desaparecer sus utilidades para efectos tributarios y/o trasladar sus utilidades a paraísos fiscales (hoy en día jurisdicciones no cooperantes, de baja o nula imposición y regímenes tributarios preferenciales).

7.1.6 Análisis de la categoría de los factores que influyen en el incumplimiento de la obligación tributaria (FIOT).

Esta categoría agrupa el 38 % de los trabajos analizados, el cual equivale a cinco (5) trabajos del total de los escogidos; estos se dividieron en tres factores según el enfoque.

Gráfica 5. División de la categoría FIOT según enfoque

FACTOR SOCIAL	FACTOR ECONÓMICO	FACTOR POLÍTICO
• Principales métodos utilizados para evadir el impuesto a las ventas (IVA) y motivos que impulsan al contribuyente a utilizar esta práctica en la ciudad de Palmira (Valle).	• Una aproximación práctica a los mecanismos para prevenir la utilización indebida de los beneficios tributarios concedidos por los convenios para evitar la doble imposición.	• Análisis de los factores culturales que inciden en la evasión del impuesto de industria y comercio en el municipio de Zarzal (Valle del Cauca) desde el año 2013 al 2017. • Factores que inciden en la evasión del impuesto de industria y comercio por personas naturales (comerciantes) del distrito de Buenaventura. • Causas que generan la evasión del impuesto de industria y comercio por parte de los comerciantes de víveres y abarrotes de la plaza del barrio Juan XXIII, localidad El Pailón del distrito de Buenaventura.

Fuente: Elaboración propia.

Como se puede observar, hay una baja dispersión entre los trabajos de estas categorías, pues consideran que es el Estado el causante principal del incumplimiento de las obligaciones tributarias, pues existe poca credibilidad con relación a su labor en lo que concierne a la administración de los recursos obtenidos por medio de los impuestos. A pesar de esto, los sujetos pasivos de los impuestos están en el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad, pues el recaudo de los impuestos está vinculado a la satisfacción de las necesidades colectivas con una estructura organizada prestadora de servicios públicos de manera controlada, regular y permanente, preocupada por el bien común de los ciudadanos, según la *Teoría de los Servicios públicos* (Duguit, 2013).

Del análisis de esta categoría se concluyó que:

- Los contribuyentes consideran que el principio de equidad no se cumple, pues los sujetos pasivos de los impuestos estiman que no están siendo gravados dependiendo sus ingresos. Esto, ya que cada vez las reformas tributarias, para cubrir el déficit fiscal, amplían su base gravable, donde se grava los ingresos de las personas más pobres del país. Lo anterior, mientras que a la población con mayores ingresos se le reduce la carga tributaria. Según La Corte constitucional, en su Sentencia C-409 de 1996, el principio de equidad garantiza que el Estado consulte las circunstancias económicas de los individuos para así, de manera proporcional a su capacidad de pago, se le cobre los impuestos a fin de evitar impuestos excesivos al igual que beneficios tributarios excesivos (Corte Constitucional, 1996).

- Los trabajos 1 (Moreno & Valdieso, 2014), 2 (Jaramillo & Ramos, 2018), 3 (Angulo & Mosquera, 2017) y 4 (Stanfor, 2020) apuntan al mismo resultado, pues concluyen que, si bien no desconocen las obligaciones tributarias y las sanciones que acarrea el incumplimiento de estas, evaden los impuestos por falta de cultura tributaria y falta de confianza en cuanto al manejo de los recursos obtenidos por medio de los impuestos, lo que genera incertidumbre a los contribuyentes. Lo anterior, como consecuencia de que estos, al no saber el destino de sus aportes, en la mayoría de las ocasiones optan por evadir el impuesto.
- A pesar de las estrategias implementadas para el aumentar el recaudo y la disminuir la tasa de evasión, es importante intensificar la gestión de recaudo por medio del ente encargado del mismo, pues la implementación de estas estrategias no ha resultado tan eficiente como se lo esperaba.
- En cuanto al trabajo número 5 (Bustamante Gutiérrez, 2014), se considera un poco disperso de los demás trabajos, pues el eje principal es de orden internacional, mientras que el eje principal del resto es de orden nacional; no obstante, todos los trabajos de esta categoría consideran que se deben potencializar las estrategias para disminuir la evasión y elusión de los impuestos.

7.2 CULTURA TRIBUTARIA

Esta categoría está compuesta por siete (7) trabajos de investigación, los cuales se encuentran divididos entre enfoques de evasión fiscal y percepción del contribuyente; por lo tanto, siguiendo a cada uno de los autores de dichos trabajos de investigación, en este capítulo se pretenderá conocer las problemáticas que han sido expuestas dentro de sus líneas y, de igual manera, identificar las conclusiones abordadas para cada caso.

7.2.1 Prácticas para evadir IVA en el sector de los restaurantes en Bogotá. Un análisis desde el efecto de las reformas tributarias durante los años 2000 a 2015. Autor: Diana Lizeth García Castro.

Con el fin de conocer las prácticas realizadas por los contribuyentes respecto a los impuestos más representativos en el país, y en aras de saber cuál es el nivel de conocimiento y de cultura tributaria con el que cuentan los contribuyentes, este trabajo de grado elaborado por la estudiante Diana Lizeth García Castro del programa académico de Contaduría Pública relaciona dichas prácticas de evasión del IVA en el sector de los restaurantes en Bogotá, el cual permite identificar directamente la carencia de cultura tributaria con el que cuenta este sector de la economía local de esa ciudad (García, 2016).

Este estudio parte de la hipótesis que las modificaciones realizadas constantemente a las leyes tributarias representan una incidencia significativa en la evasión debido

a los vacíos normativos que ayudan a incrementar esta práctica. En la lectura de este trabajo se pudo conocer la construcción del marco teórico donde se encuentran las teorías que fundamentan la investigación. En este se encuentran principios como los de Adam Smith, como lo es el principio de justicia y el cual consiste en que (...) *las personas de cada estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en la proporción de los ingresos en que gozan bajo la protección del estado* (Smith, 2013).

Teoría de Menier, 1881 teoría del capital nacional que sustenta la fuente fundamental para cubrir los gastos del estado y el cual va muy de la mano con el presupuesto general de la nación. (Menier, 1881).

Por último, la teoría de Eheberg y Ruiz 1945 el cual toma todos los impuestos como un axioma y no como un sacrificio. Es decir que esta teoría permite que los contribuyentes perciban el pago de impuestos como un deber el cual puede ser retribuido con la obtención de beneficios para una mejor calidad de vid. (Eheberg Karl & Ruíz, 1945).

Para la construcción de la investigación los autores vieron a bien dividirlo en tres secciones, de la siguiente manera:

- **Primer capítulo:** prácticas utilizadas para evadir el IVA en Bogotá.
- **Segundo capítulo:** sintonización de las tres últimas reformas emitidas desde el año 2000 al 2015.
- **Tercer capítulo:** relación entre los cambios de las reformas tributarias y su impacto en la contribución del IVA, así como en el PIB en Colombia.

En el primer capítulo denominado *Prácticas utilizadas para evadir el impuesto del IVA en Bogotá en el sector de los restaurantes* los autores citan las palabras del tributarista Luis Fernando Franco Murgueito, plasmadas en el periódico El País.

Según Luis Fernando Franco, este tipo de evasiones inician una vez se realiza la emisión de las facturas, debido a que en dicho momento los restaurantes emiten documentos relacionados, tales como las prefecturas, cotizaciones cuenta de cobro orden de servicio o pedido, que para efectos fiscales no son válidos para el recaudo de este impuesto (El Pais, 2011). Además, expone que otra de las formas de evasión del impuesto corresponde a que los comerciantes no aceptan el uso de tarjetas débito o crédito en sus negocios para así poder justificar el no uso de datáfonos, argumentando que estos generan un elevado costo en su implementación y así estos ingresos no se vean reportados en su contabilidad. Esto último, para que no tengan que ser declarados.

De igual forma, otro de los mecanismos de evasión que son descritas en este trabajo de grado corresponde a la alteración de las máquinas que registran las ventas,

según Franco, citado por los autores, durante unas horas la información sobre las ventas se hace de una forma normal, pero en otros momentos los ingresos de la caja no se contabilizan. El manejo de dos cajas registradoras también es una de las prácticas más comunes que son utilizadas por los restaurantes, logrando así legalizar algunas ventas ante la DIAN y otras no, de acuerdo con lo descrito por los autores en este trabajo de grado.

Por otra parte, resaltan que el director de la DIAN, Juan Ricardo Ortega, explica una tercera táctica utilizada por los evasores para no declarar el IVA; se trata de la creación de empresas de papel que, según Ortega, se descubrieron empresas inactivas y legalmente constituidas, las cuales se reactivan para prestar servicios millonarios que no existen.

En el segundo capítulo los autores mencionan los cambios que se han dado en la normatividad tributaria en los últimos 15 años frente al impuesto del IVA y enumeran las tres leyes o reformas que generaron cambios en dicho impuesto y que ayudaron a contrarrestar las prácticas mencionadas en el capítulo anterior. Inician con la Ley 633 de la reforma tributaria del 2000, misma que propuso la modificación del artículo 468 del Estatuto Tributario -ET- y que menciona el aumento de la tarifa del IVA de un 12 % a un 16 % para las compras de bienes específicos consagrados los artículos 446, 469, 474 del ET, según lo expuesto en este trabajo de grado.

Ahora bien, la síntesis realizada por los autores respecto a la Ley 863 de la reforma tributaria del 2003 radica en el aumento de la tarifa del IVA para la cerveza; esto constituye una modificación importante para este impuesto, que pasó del 8 % al 11 %. Según los autores, este incremento en la carga tributaria también cambió el recaudo, fruto de las operaciones de los restaurantes dentro de los cuales se venden bebidas alcohólicas.

Por último, la Ley 1607 de la reforma tributaria del 2012 modificó el artículo 424 del ET, asumiendo el cambio tarifario y de impuesto de recaudo para los establecimientos que prestan el servicio de restaurantes y bar. Al respecto, los autores expresan que los servicios de restaurante, bar, taberna o discoteca se gravarán como servicio integral a la tarifa del 8 %, es decir, hay una disminución del 16 % a la tarifa general del IVA y la creación de un nuevo impuesto, como lo es el impuesto al consumo cuya tarifa es del 8 %. Para el tercer y último capítulo, al cual sus autores han dado como título *Factores normativos que pueden llegar el comportamiento de la evasión del IVA en los restaurantes*, refleja el trabajo realizado por los entes de control para intentar mitigar la problemática de evasión y emitir una regulación tributaria que facilite el recaudo de este impuesto en el sector. Entes como el Congreso de Colombia, la DIAN y la Superintendencia de Industria y Comercio son los que unieron sus esfuerzos para tal fin.

En un recuadro de elaboración propia de la autora se seleccionaron los principales cambios y el impacto que ocasionaron las distintas reformas tributarias ente los años 2000 a 2012 en el país. Explica en él que hubo tres reformas tributarias que tuvieron un impacto en el IVA, como lo son:

En el año 2000 se promulgó la Ley 633 Reforma tributaria, la cual tuvo un incremento porcentual en el impuesto de IVA del 12 % al 16 % que generó un impacto en el PIB del 1,8 %. De igual manera se emitió la Ley 863 del 2003 que tuvo un incremento en la cerveza del 8 % al 11 % y su impacto en el PIB fue de 1,7 %. Por último, en 2012 se promulgó la Ley 1607 donde se gravó con el impuesto al consumo, el servicio para los restaurantes, bares, fruterías, pastelerías, panaderías entre otras, con una tarifa del 8 % que sustituyó el IVA.

Con relación al tema de cultura tributaria, que es realmente el interés de este capítulo, la autora expuso los métodos de evasión del IVA y, a su vez, las medidas que utilizaron los entes de control por medio de las reformas tributarias para disminuir estos hechos de evasión cometidos por los contribuyentes. Estos casos de evasión son presentados porque existe una alta desconfianza del contribuyente por el manejo de los recursos del Estado, por lo cual se toman actitudes de indiferencia, desinterés, evasión y malas prácticas para no cumplir con su obligación tributaria.

La autora refleja en este trabajo de grado dichas prácticas realizadas por los contribuyentes para evadir el pago de sus impuestos, y señala las medidas que se tomaron por los entes en dicha época, lo que resalta es que dichos comportamientos dan lugar afectaciones en determinado sector de la sociedad y del país en general.

7.2.2 Análisis del conocimiento tributario de los comerciantes del municipio de Santander de Quilichao Cauca en el recaudo de impuestos municipales, particularidad industria y comercio y su complementario de avisos y tableros.
Autor: Carol Lisset Baltazar Benavidez

En aras de determinar la poca cultura tributaria con la que cuentan los contribuyentes de los diferentes impuestos en Colombia, Baltzar, del programa académico de Contaduría Pública, realizó un trabajo de grado que tuvo como objetivo principal el *determinar cómo el conocimiento o desconocimiento tributario de los comerciantes del municipio de Santander de Quilichao – Cauca incide en el recaudo de impuestos municipales, particularidad: impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros (ICA)* (Baltzar, 2018).

Dentro de su marco conceptual aborda el concepto de *cultura tributaria*, el cual es de sumo interés para este capítulo. Al respecto se explica que la cultura tributaria dirige al contribuyente al cumplimiento oportuno y veraz de las obligaciones tributarias. A su vez, dentro de este proyecto la autora busca abordar los diferentes conceptos clave de su estudio, así como definir los entes que intervienen en la legislación tributaria del país y contextualizar el lugar propio de estudio con el que se formuló el problema de investigación.

Las técnicas utilizadas por la autora en su trabajo investigativo fueron: la encuesta, la observación a los comerciantes y la revisión documental, mismas que sirvieron para el desarrollo de la investigación. Para el estudio se realizó una encuesta a los

habitantes del municipio de Santander de Quilichao - Cauca, con el fin de establecer el conocimiento de los contribuyentes sobre el tributo.

La cultura tributaria es necesaria para que los contribuyentes paguen voluntaria y oportunamente sus impuestos; dentro de esta investigación la autora presentó varias definiciones de autores producto de su lectura e indagación, y aporta que *El estado es el anclaje primordial a la hora de incurrir en gastos de inversión o en gastos de funcionamiento, a partir de sus recursos provenientes del pago de los tributos por parte de los contribuyentes*. Lo anterior va ligado a la posibilidad de que los contribuyentes no cumplan con sus obligaciones fiscales debido a la falta de compromiso de los entes gubernamentales al hacer la tarea de redistribuir los recursos recaudados, lo que, a su vez, trae como consecuencia el desconocimiento, desinterés y falta de credibilidad que, por su puesto, conduce a una falta de cultura tributaria.

Según la autora, en el municipio en cuestión se realizó un censo en el año 2017, mediante el cual se obtuvo información sobre las actividades comerciales y de servicios de algunos contribuyentes no registrados en la Secretaría de Hacienda de Santander de Quilichao para identificarlos y obtener una información verídica para el pago de sus impuestos.

Dicho lo anterior, la autora realizó una encuesta sobre la información que tenían los comerciantes sobre el impuesto de industria y comercio, en aras de medir el nivel de conocimiento de los contribuyentes. Seleccionó una muestra de los contribuyentes por medio de la base de datos registrada en la secretaría de hacienda municipal y al igual se tuvieron en cuenta aquellos comerciantes que no se encuentran inscritos en dicha secretaría. Para cada uno de estos grupos de comerciantes la autora relata haber formulado dos tipos de cuestionario de preguntas: el N1 para aquellos registrados en la secretaría de hacienda del municipio y el N2 para aquellos que no se encuentran registrados en la misma; para ambos cada formulario consta de 10 interrogantes.

La muestra del primer y segundo grupo de comerciantes que realizó la autora de esta investigación se obtuvo mediante la fórmula de cálculo de muestra, así

Gráfica 6. Fórmula de cálculo análisis de comerciantes

$$n = \frac{N \times Z_a^2 \times p \times q}{d^2 \times (N - 1) + Z_a^2 \times p \times q}$$

N = tamaño de la población.

Z = nivel de confianza.

P = probabilidad de éxito, o proporción esperada.

Q = probabilidad de fracaso.

D = precisión (Error máximo admisible en términos de proporción).

Para el primer grupo el total de la población estuvo constituida por 80 comerciantes y para el segundo grupo la población estuvo constituida por 95 comerciantes. Tras el análisis de ambos cuestionarios la autora pone en evidencia la falta de conocimiento, de cultura tributaria y de responsabilidad con el Estado al no cumplir con el ICA en los contribuyentes, y apunta a que por parte de la secretaría de hacienda existe una falta de compromiso ante la frecuente difusión de dicho impuesto en la localidad.

Dentro de las razones que fueron identificadas por la autora en el no pago del ICA en el municipio se encuentra la preocupación de los contribuyentes por el destino de los recursos pagados por estos, el cual no se ve reflejado en el municipio. Cada una de estas razones fue expuesta por los contribuyentes y plasmada dentro de esta investigación, donde la autora pone en evidencia la desconfianza que sienten los contribuyentes ante el pago de este impuesto, lo que simultáneamente se traduce en que por estos motivos el contribuyente justifica el no pago de sus impuestos en el territorio.

Como último punto de esta investigación la autora realiza una propuesta para mejorar el nivel de conocimiento del impuesto de industria y comercio en los comerciantes de Santander de Quilichao - Cauca, donde propone que se implemente una capacitación tributaria del impuesto y que esta cuente con la participación consciente, libre y voluntaria de los comerciantes; y añade que en dicha capacitación se deberá promover el conocimiento del tributo.

7.2.3 Importancia del impuesto y consecuencias de su evasión enfocado en la economía del municipio de Roldanillo, Valle. Autor: Diana Milena Arana Patiño

Como objetivo principal de esta investigación la autora Diana Patiño, del programa académico de Contaduría Pública, plantea la necesidad de hacer notar la relevancia del impuesto y las económicas para el municipio en el caso de aumentar la evasión; a su vez, propone resolver cuatro objetivos específicos dentro de los que se destaca el de explicar los motivos que tienen los contribuyentes del municipio de Roldanillo para evadir los impuestos. Para evaluar la percepción que tienen los contribuyentes del municipio de Roldanillo (Valle), en esta investigación se realizó como método de recolección de información una encuesta para medir la situación actual.

Dicho lo anterior, se realizaron preguntas a los contribuyentes acerca del papel que cumple el contador público, ya que estos profesionales contables son los encargados de analizar, aplicar e interpretar la información contable y financiera de las organizaciones para la toma de decisiones de esta. Según Arana (2015), los contribuyentes se valen de algunas razones para evadir los impuestos y por ello menciona algunas causas existentes. Añade que la cultura es uno de los aspectos que contribuye a la evasión de los impuestos por parte de los contribuyentes de Roldanillo debido a los malos manejos por parte de la administración de los recursos, son los habitantes y contribuyentes, los que deben tener una conciencia

tributaria y un amplio conocimiento de sus derechos u obligaciones fiscales, pero a su vez la inversión social y la buena implementación de los recursos ayuda a que el recaudo de los tributos se aumente en el municipio. Por otro lado, menciona *el desarrollo económico y social*, en donde explica que las entidades se encuentran en una situación económica que las conduce a la evasión para su sostenimiento o para generar un incremento en sus utilidades.

Entre otras de las causas planteadas por Diana Patiño se encuentran *las inconsistencias en la legislación, mala imagen de los entes públicos el ahorro y las altas tasas impositivas*. En cuanto a las inconsistencias en la legislación, menciona que existen normas poco adecuadas y confusas, y además un constante cambio en la normatividad y en la aplicación de esta. Esto conduce a que el contribuyente caiga en faltas evasivas debido al desconocimiento de la norma, o desacuerdo en los puntos modificados por la ley que no les favorecen al momento de presentar sus declaraciones tributarias.

En lo que concierne a la mala imagen de los entes públicos donde la autora relata que la corrupción es una de las causas que incide en la confianza de las entidades estatales, al tiempo que se crea un ambiente de inequidad y preocupación por el destino que tienen los dineros del que se deben utilizar en el gasto público. Por su parte, el ahorro del que trata el documento explica que es un método utilizado por los contribuyentes para reinvertir sus dineros en la generación de riqueza.

La autora menciona como una de las últimas causas las altas tasas impositivas con las que el estado ejerce una presión sobre el contribuyente, pero que a la vez lo limita, exige y perjudica de forma significativa en la ejecución de su actividad. Como solución a las malas prácticas implementadas por los contribuyentes, en esta investigación se plantearon unas propuestas para minimizar el impacto de la evasión de impuestos en el municipio de Roldanillo (Valle del Cauca), las cuales apuntan al mejoramiento del territorio. Dentro de estas propuestas se encuentra las siguientes:

- **Mayor cooperación en la administración de la DIAN los departamentos y municipios:** es decir, que la DIAN, de la mano con la secretaría de hacienda departamental, trabajen en conjunto y se suministren mutuamente la información necesaria para detectar las faltas e incumplimientos a que haya lugar. Las actividades que son propuestas para ser implementadas en esta investigación son: el actualizar de manera constante las bases de datos de hacienda municipal, en comparación con los datos provenientes de la DIAN, haciendo un cruce eficaz de los datos y de este modo efectuar el cobro de recursos y proponer unos recursos necesarios para la ejecución de lo anterior; dichos recursos hacen referencia a los recursos tecnológicos, humanos y normativos, cada uno indispensable para el desarrollo de las actividades y generación de soluciones en la problemática ya existente.
- **Incrementar responsabilidad fiscal de municipios:** se propone un compromiso sobre el control de los recursos obtenidos y destinados por la

nación, es decir, que aquellos entes de control presenten una garantía sobre la destinación de dichos recursos y comuniquen a los ciudadanos en general sobre estos y sus actuaciones, lo cual genere un ambiente de igualdad a la hora de tomar las decisiones del municipio sobre la destinación de sus recursos y necesidades colectivas.

Aquellas actividades propuestas para este caso se encuentran definidas en la máxima difusión de las actividades de hacienda pública, hacer uso de las nuevas tecnologías para dar a conocer información relevante a la comunidad, ya su difusión trae consigo un gran impacto y participación en la comunidad, y genera conciencia en los habitantes del municipio. Y los recursos a utilizar para el desarrollo de las actividades anteriores son los recursos tecnológicos, humanos y financieros.

Como conclusión, la autora plantea la importancia de una mayor participación e interacción de los contribuyentes y la secretaria de hacienda, proponiendo estrategias para la minimización de la evasión de impuestos en el municipio. A pesar de la existencia e implementación de reformas necesarias para atacar la evasión en el país, hace falta una cultura tributaria, que vincule a la población y a los entes educativos. Se hace evidente el bajo control del municipio para disminuir los índices de corrupción, y que los recursos recaudados sean utilizados correctamente. Por último, las haciendas municipales deben aumentar su esfuerzo con la comunidad para tener un mayor conocimiento y en detalle de las actividades de los contribuyentes, programando capacitaciones constantes.

7.2.4 La evasión del impuesto de renta en Cali. ¿Cultura o desconocimiento? *Autores: Jessica Isaza González, Andrés Felipe Reyes Ortega, Mayra Alejandra Valencia Aguirre*

El principal objetivo planteado por los autores del programa académico de Contaduría Pública, en esta monografía radica en determinar, por medio de una encuesta, el principal motivo, entre la cultura y el desconocimiento, por el que las personas naturales evaden el impuesto de renta, al igual que la identificación de las variables y falencias adicionales que influyen en la evasión del impuesto de renta en la ciudad de Cali (Isaza *et al.*, 2018).

De acuerdo con el objetivo anterior, la investigación se direccionó a dar soporte a las razones de la evasión de impuesto de renta de personas naturales en el marco colombiano especialmente en la ciudad de Cali. La evasión en algunos casos se relaciona con la baja cultura tributaria con la que cuenta el contribuyente a la hora de cumplir con sus obligaciones fiscales, pero en tanto esta baja cultura tributaria sea contrarrestada con el acompañamiento del Estado se puede mitigar en gran cantidad esta problemática que conduce al aumento del desconocimiento. Igualmente, en esta investigación fueron utilizadas como fuentes de investigación la población de la ciudad de Cali que, como se había mencionado, es el público objetivo de estudio al que se le fueron realizadas las preguntas de la encuesta elaborada en *Google formularios* con un total de seis (6) preguntas.

Para la determinación de la muestra del público objetivo se utilizó la fórmula de cálculo de muestra, misma que arrojó un resultado de 96 encuestas. Para la realización de las encuestas se tuvieron en cuenta cuatro (4) centros comerciales donde asisten personas de todos los estratos, a saber: CC Unicentro, CC único, CC Centenario, CC Rio Cauca. Dicha encuesta se dividió en datos demográficos, profesionales, sociales, y culturales.

Como resultado de la encuesta realizada en este trabajo de investigación se obtuvieron los siguientes resultados descritos por los autores (Isaza *et al.*, 2018). Estos autores comentan que la edad no es un factor que se encuentre directamente relacionado con el conocimiento de las obligaciones fiscales; de otra mano, la relación que se logró establecer con la profesión de las personas apuntó a que en su mayoría estas pertenecen al sector administrativo de lo que se puede deducir que no existe una relación entre el área profesional administrativa y el conocimiento sobre las obligaciones fiscales.

Otro punto importante que se concluyó por parte de los autores de esta investigación y que se obtuvo como resultado de la encuesta realizada tiene que ver con que las fuentes de información por el que las personas se informan sobre sus obligaciones en su mayoría no corresponden a las fuentes de información oficiales existentes; esto apunta a que existen falencias en la comunicación por parte del estado.

Como último dato se señala que en la encuesta realizada en este trabajo de investigación se menciona la cultura en el incumplimiento de las obligaciones; sin embargo, de acuerdo con los autores el 70 % de los encuestados manifestó una alta preocupación por presentar y cumplir oportunamente sus obligaciones fiscales, para lo cual estos individuos descartan la teoría de la cultura del incumplimiento como una de las principales razones para evadir impuestos; así mismo, de los ciudadanos que manifestaron poca preocupación por cumplir oportunamente con sus obligaciones se dedujo que el 75 % de estas personas no tiene conocimiento de sus obligaciones, ni de los procedimientos a realizar por lo que se relaciona esta falta de conocimiento con el poco interés por cumplir con las obligaciones fiscales ante el Estado según autores de este trabajo de investigación.

Sumado a lo anterior, los autores mencionan que, dentro de la medición realizada para la variable sobre la percepción de las personas naturales respecto a la eficiente administración por parte del Estado a los ingresos tributarios, esta no es la adecuada, lo cual desmotiva a los mismos para cumplir con sus obligaciones fiscales. Como conclusión definitiva, apuntan a que, de conformidad con los resultados obtenidos en esta investigación, el factor de desconocimiento por parte de las personas naturales de la ciudad de Cali no es un factor de alta influencia que contribuya a la evasión fiscal en comparación con el factor de cultura tributaria, que se convierte en el más significativo y peligroso para el Estado u entidades de recaudo.

7.2.5 Causas de la evasión del IVA en las MYPIMES del sector servicios en la ciudad Santiago de Cali período 2010 – 2012. Autor: Maribel Ibarra Tello.

La evasión del IVA en las MYPIMES del sector servicios en la ciudad de Santiago de Cali es el tema de estudio en esta investigación, donde la autora describe en el planteamiento del problema que la evasión en la ciudad de Cali ha sido más evidente en las empresas del sector servicios, puesto que los clientes no exigen la factura de dicho servicio y esto ayuda a que los contribuyentes no lo declaren al estado. Por ello, la autora dio cumplimiento a su objetivo planteado dentro de esta investigación y el cual consistía en analizar las causas de la evasión del impuesto al valor agregado IVA en las MYPIMES del sector servicios en el municipio de Cali durante el período 2010 – 2012. (Ibarra, 2016).

Para dar solución al objetivo anterior la autora del programa académico de Contaduría Pública utilizó como fuente primaria la información recolectada en su investigación por medio de una encuesta realizada a 100 empresas de servicios de la ciudad de Cali. Teniendo en cuenta que se busca conocer las causas de la evasión del IVA, dentro de la misma investigación se clasifica cada uno de los puntos principales por los cuales se supone se evaden los impuestos; uno de estos puntos corresponde a la escasa conciencia o cultura tributarias y se explica que estas surgen debido a múltiples causas, como, por ejemplo:

- Que se tienen unos prejuicios en cuanto a que los servidores públicos se roban los impuestos.
- Se percibe justicia e imparcialidad en el cobro de impuestos.
- Hay un malestar generalizado, producto de la inequidad impositiva, ya que se distingue las diferencias en el trato que se le da a contribuyentes que tiene capacidades similares.
- El disgusto de los contribuyentes por el trato diferenciado y preferencial fiscal a los poseedores de mayor capacidad de aportación.
- La percepción de baja calidad e insuficiencia en los servicios públicos que se le entrega a las poblaciones.
- Percepción de escasos y falta de eficiencia en el control administrativos, y de atención al contribuyente que busca su defensa en las autoridades.

Por otra parte, se explica que el recaudo del IVA en la ciudad de Cali ha sido una de las principales fuentes de ingresos. Sumado a lo anterior, se resalta que el índice de evasión del IVA en la ciudad de Cali tiende a llegar a cero, lo cual indica que hay una alta incidencia de evasión y exenciones de este impuesto, según la estimación realizada mediante la fórmula de cálculo del índice de productividad del IVA, donde se toma el recaudo del IVA como porcentaje del PIB y su tasa. Como unas de las practicas más comunes de evasión evidenciadas, descritas en esta investigación posterior a su consulta y análisis, se encuentran las siguientes:

- **Varias cajas:** consiste en realizar facturas que contengan la misma numeración en varias cajas donde muchos clientes obtengan el mismo

número de facturas, y después es reportado ante la DIAN donde figura un solo consumo con dicha numeración.

- **Cambiao de tarifas:** se adquiere un *software* especial donde se venden un producto con tasa de IVA más alta y en el momento de realizar la declaración por medio del *software* disminuyen su valor.
- **Precios imposibles:** en esta modalidad se manipulan los precios de transferencia por medio de los paraísos fiscales donde empresas con varias jurisdicciones realizan despachos al exterior y sus proveedores externos están vinculados a ella.
- **Fábrica de facturas:** se realizan facturas en gran volumen donde las empresas tienen soportes de pagos en pilas que son realizadas con base en facturas falsas.
- **Doble contabilidad:** este es uno de los casos más comunes de evasión, donde la empresa realiza una operación de venta y recibe el pago de esta en efectivo y posteriormente realiza una factura falsa, el ingreso real no se contabiliza en las transacciones normales de la empresa, sino que se lleva a una contabilidad especial.

Posteriormente, en esta investigación se realiza el análisis de las principales causas de la evasión de IVA, basado en lo recolectado mediante la encuesta; por ello, la autora explica que las principales causas de la evasión en las MYPIMES del sector servicios en la ciudad de Cali son las siguientes:

- **Existe un costo beneficio de quien evade:** explica que en la encuesta se visualizó el conocimiento por parte de las personas sobre el impuesto de IVA, el concepto de evasión y las obligaciones de este impuesto. Pero, de acuerdo con esta información, las personas evalúan la posibilidad de cumplir con su obligación dependiendo del beneficio que este les represente.
- **Escasa conciencia o cultura tributaria:** según la autora Maribel Ibarra Tello, esta es una de las causas principales por la que los empresarios del sector servicios de las MYPIME de Cali se abstienen de pagar el IVA, y según la encuesta realizada en la investigación, este impuesto no se paga debido a que es excesivo, existe falta de educación sobre valores morales, ya que no se evidencian las obras que se deben hacer con los impuestos; esto debido a la corrupción. A su vez, la cultura tributaria que se observó en la encuesta, de acuerdo con lo expuesto por la autora, expone que muchos empresarios no conocen lo que se hace con este impuesto, como tampoco tienen conocimiento de los beneficios sociales para la comunidad.
- **Sistema tributario poco transparente y complejo:** la autora expone que el sistema tributario en el país es muy complejo debido a la gran variedad de

impuestos que existen y que deben ser declarados en ciertos períodos, por lo que las empresas no cuentan con una infraestructura técnica y personal pertinente para llevar de manera adecuada la información, y se hace dispendioso este proceso. Además, la autora señala que existen unas preferencias para ciertas actividades que no realizan el pago de impuesto o que lo hacen de forma variable, esto genera una confusión e incertidumbre a los contribuyentes, lo que los induce a evadir.

Por último, menciona que hay un comercio informal y una problemática de corrupción tributaria, que se añade a las causas por las cuales las empresas del sector servicio evaden impuestos. Estas últimas son aquellas que se ven comúnmente en la sociedad y afectan directamente a dichas empresas, conduciéndolas a tomar otras alternativas para sostenerse.

Como propuesta, la autora Maribel Ibarra Tello dice que como primera medida a tomar para reducir la evasión en la ciudad de Cali por parte de las *MYPIMES* es generar un costo beneficio a quien cumple con la obligación de declarar y pagar el IVA oportunamente y con exactitud. De otra mano, la cultura tributaria sugiere que sea impartida desde las aulas de clase a los niños y jóvenes, a la vez que considera necesaria una cultura de confianza en el manejo de los recursos entregados al Estado.

En cuanto a la equidad y transparencia en del sistema tributario, propone que se plantee una reforma fiscal que disminuya tratamientos preferenciales, al igual que la eliminación de los múltiples regímenes que existen y se planteen tasas generales. Como último punto menciona la propuesta de simplificación de las normas y administración tributarias, que ayude a entender la norma fácilmente por los usuarios de la información, como de la facilidad de acceso a sistemas de asistencia fiscal que simplifique la elaboración de las obligaciones fiscales entre otras propuestas que ayudan a mejorar el sistema de recaudo del impuesto el cumplimiento de este.

7.2.6 Compromiso de los contadores ante la evasión de impuestos en Colombia. Autor: Julieth Estefanía Blanco Rodríguez, María Elid González Martínez.

En este trabajo de investigación las autoras Julieth Rodríguez y María González, del programa académico de Contaduría Pública, pretenden conocer el papel del contador público frente a la problemática de evasión que existe en Colombia. Ante este interrogante surge el siguiente objetivo por el cual es desarrollada esta investigación: caracterizar el rol del contador público frente a la evasión de impuestos en Colombia para determinar su compromiso ante la sociedad. Siguiendo este objetivo se entiende la importancia que tienen los profesionales contables en materia tributaria, y la gran responsabilidad económica y social que los acobija a la hora de ejercer su labor.

Para el desarrollo de esta investigación Blanco & González (2018) utilizaron como fuente investigaciones previas al tema a tratar, donde se encontraban algunas

causas de la evasión. Posteriormente, buscaron dar respuesta a su interrogante, citando algunas leyes y principios que regulan la profesión contable, como lo es la Ley 43 de 1990. Asimismo, en esta investigación se mencionan las sanciones impuestas por la Junta Central de Contadores -JCC- a los profesionales contables, asumiendo que las conductas en las que incurra el contador público son sancionables y perseguidas por esta entidad. Algunas de las causas por las que se evaden los impuestos, según Rodríguez y Gonzalez, se dividen en varios tipos y subtipos, así:

Generales o remotas. Las cuales se dividen en los siguientes subtipos:

- Políticas.
- Sociales y culturales.
- Económicas.
- Administrativas.
- Jurídicas.

Causas particulares o próximas. Mismas que se dividen en los siguientes subtipos:

- La técnica de las declaraciones.
- La técnica de las deducciones o descuentos.
- La técnica de control.
- La presión fiscal.

Es menester resaltar de lo anterior los subtipos más comunes que existen y que dentro de esta investigación son de gran utilidad; estos subtipos van desde lo político, social, cultural y económico, y tienden a mostrar la realidad visible ante muchos entes y personas. El subtipo político, a lo que se refieren las autoras, trata del mal manejo que se le dan a los recursos tributarios y la mala distribución de estos, al igual que el subtipo de origen social y cultural, que trata del comportamiento que tiende a impulsar a los evasores y premiar su conducta; el subtipo administrativo, que tiende a incrementarse en períodos de crisis debido a los escasos de recursos, además del incremento de la informalidad debido a los altos niveles de desempleo.

Algunas de las conclusiones a las que llegaron las autoras Julieth Rodríguez y María González, y que se resaltan de esta investigación, son las siguientes:

- El Estado colombiano posee un alto índice de evasión de impuesto, por lo cual entidades como la DIAN, han aplicado medidas sustanciales para disminuir estas actuaciones, motivando a los contadores que contribuyan con este deber, creando conciencia y una cultura de tributación en sus clientes.
- El Estado colombiano frente a los recursos debe captar los ingresos y planificar el destino del gasto público, de tal forma que los contribuyentes puedan observar en que se invierten, generando confianza en la institución y motivando a su contribución.

- El contador público posee una responsabilidad tanto legal como o ética y profesional, ya que no solo puede verse el involucrado en actos ilegales, sino empujar al contribuyente a esta situación por su asesoría.
- Es un deber del profesional de contaduría pública, estar en constante capacitación técnica, que le permita ejercer su función de manera clara y precisa, dando una mejor asesoría a los contribuyentes.
- Es evidente la ausencia de bases morales en las personas, la formación personal es un factor complejo que genera corrupción y que se ejerce en diferentes esferas y que hace referencia a una falta de ética profesional.

7.2.7 ¿Como la educación fiscal promueve una cultura de contribución? Análisis del modelo educativo europeo en el contexto colombiano. Autores: Oscar Andrés Arango Giraldo y Karen Alejandra Ortiz Caicedo.

Los autores de esta investigación, los cuales son estudiantes del programa académico de Contaduría Pública, presentaron una investigación que busca *establecer alternativas que conduzcan a disminuir el desconocimiento de las herramientas que brinda la DIAN para el cumplimiento de los deberes fiscales e incentivar la contribución como parte de un deber ciudadano, a través de la revisión de un modelo educativo fiscal europeo contextualizado en la cultura colombiana.* Teniendo en cuenta que la cultura tributaria es uno de los temas de más interés para el Estado, ya que se ha convertido en una problemática social que afecta a la colectividad, se evidencia que en este trabajo de investigación se busca reducir las brechas que en materia de cultura tributaria existen en la sociedad colombiana. (Oscar & Karen, 2018)

Por ello, Arango y Ortiz hablan de cultura tributaria y añaden que esta debe estar conformada por un grupo de normas y actitudes del ciudadano ante el pago de la tributación. Para que esto funcione se deben cambiar las políticas públicas que actualmente ejercen en Colombia, puesto que en el país existe una gran desconfianza por parte de los contribuyentes hacia el Estado colombiano por el manejo de los recursos, pues estos no se ven reflejados ante la sociedad.

El Gobierno colombiano, aunque ha intentado por numerosas vías acabar con la evasión tributaria, le ha sido imposible ya que la percepción que tiene la sociedad es negativa. Debido a esto la cultura tributaria implica, según Arango y Ortiz, educar diariamente a los ciudadanos de todas las edades, a fin de que conozcan cuál es su papel en la sociedad y promuevan los valores que los identifiquen como ciudadanos responsables y no responsabilicen a quien elabora la declaración, sino que, a su vez, conozca la importancia y los beneficios que trae la contribución en una nación.

Oscar Arango y Karen Ortiz añaden que varios de los países europeos han implementado medidas para contrarrestar la evasión fiscal, toda vez que se ha convertido en un problema latente en el ser humano. Por ende, proponen que sea implemente un sistema de educación temprana para inculcar la cultura de

contribución, sin importar la edad. Añaden que el sistema educativo tiene una gran compromiso y tarea en la capacitación de los infantes en brindarles las bases del sentido, alcance y finalidad de los impuestos.

El programa de interés para los investigadores de esta monografía se denomina *EURO social*, el cual es un programa de cooperación entre América Latina y la Unión Europea. Esta *busca contribuir a la mejora de la cohesión social en los países Latinoamericanos, así como al fortalecimiento institucional, reforma e implementación de políticas públicas, focalizando su acción en las áreas de género, gobernanza y política sociales* (Programa Eurosocias, 2021).

Lo que inició este programa, de conformidad con lo descrito por los autores, fue el resultado del Instituto de Estudios Fiscales en España en el año 2005, en el que hubo problemas de evasión muy altos en Europa para ese momento; fue entonces que para ese tiempo se realizó La Cumbre de Jefes de Estado y de Gobierno el cual tuvo lugar en Guadalajara (México).

El impacto en Colombia de la implementación de este modelo *EURO social* ha sido lento según lo expresan los autores Oscar Arango y Karen Ortiz. Sin embargo, ha tenido un proceso importante de formación, indicando el impacto que tiene la cultura y la situación del país, evidenciando la falta de fe de las personas en los entes públicos y la credibilidad de la gente ante el Gobierno.

Como punto final de esta investigación los autores en mención realizan las siguientes conclusiones y recomendaciones en lo referente a la educación para la creación de una cultura de contribución.

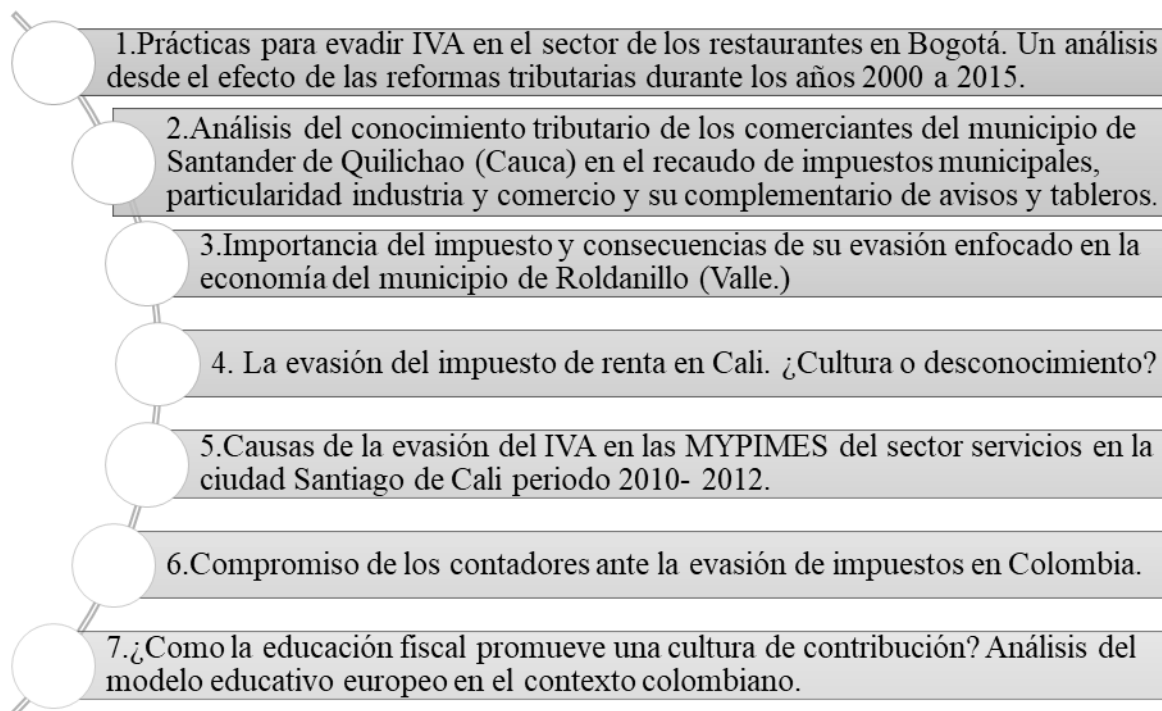
- Como conclusión plantean que el proyecto denominando cultura de contribución, planteado por la DIAN en cooperación con la EUTO social, ha dado buenos resultados, en la disminución de la evasión por desconocimiento.
- Y como recomendación proponen que la evasión sea atacada uniendo esfuerzos a mediano y largo plazo; para ello es esencial la educación al respecto de como funciona el Estado desde una visión empresarial, donde se explique cómo provienen los recursos y como son gastados, de forma equitativa y en búsqueda del bien común.

7.2.8 *Análisis de la categoría de cultura tributaria*

En esta categoría llamada *Cultura Tributaria* se agrupan siete (7) trabajos de grado que corresponden al 54 % de los trabajos analizados en esta investigación, los cuales se encuentran clasificados en los enfoques de evasión fiscal y percepción del contribuyente. En esta categoría se puede evidenciar que los investigadores se preocuparon por conocer el comportamiento de un lugar o sector específico, para determinar y concluir las razones causantes de la evasión de impuestos.

En la siguiente gráfica se mencionan las temáticas de las investigaciones en orden de similitud que abordaron los autores.

Gráfica 7. Trabajos de la categoría Cultura Tributaria



Fuente: Elaboración propia.

Como se puede observar, los temas en mención están enfocados en evaluar un comportamiento a raíz de la cultura tributaria de los contribuyentes de dicho sector. De acuerdo con lo anterior, se pueden considerar similares en la forma de estudiar la problemática social que invade el país.

Los trabajos revisados pueden ser un referente de nuevas investigaciones o el impulso de proyectos económicos que ayuden a dicho sector; sin embargo, estos muestran el gran interés de los investigadores por acentuar los datos de la situación actual sobresaliente y constante por muchos años.

Según los resultados, existen múltiples razones por las que el contribuyente toma la decisión de evadir impuestos y pueden explicarse de la siguiente manera:

- **Razones internas:** el contribuyente tiene la intención de cumplir con la obligación fiscal que le corresponde; pese a ello, este no logra el cometido, dado que existen variables cualitativas como las siguientes: el desconocimiento del sistema tributario, poco sentido de pertenencia, nivel bajo en relación con los valores morales y éticos, poca familiarización con los sistemas y medios de información para presentar las declaraciones

tributarias, cantidad de obligaciones con las que debe cumplir el contribuyente, y mala asesoría y complicidad de los contadores públicos.

- **Razones sociales:** el contribuyente se deja influenciar fácilmente, adoptando un comportamiento impulsivo de fraude fiscal por las variables sociodemográficas que influyen notablemente en él, con relación a su entorno, su género (sexo), lugar de nacimiento, actividad económica, situación laboral, nivel de ingresos y el comportamiento evasivo de los otros contribuyentes con una misma actividad económica es otra de las razones influyentes en la práctica constante de la evasión, así como la desinformación de los medios de comunicación.
- **Razones políticas:** las razones políticas que se evidenciaron en este trabajo son las siguientes: los contribuyentes asumen una posición de rechazo en contra del gobierno de turno; también existe una sensación de poca o nula inversión social de los recursos para el desarrollo del país por parte de los gobernantes, lo que contribuye a generar la intensión de evasión, beneficios tributarios a evasores antiguos, lo que genera una indignación a los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones fiscales, poca vigilancia del ente de control sobre los contribuyentes y creación de nuevas reformas tributarias de forma constante.

Los autores coinciden en que un factor predominante para el no cumplimiento de la obligación tributaria es la poca cultura que estos tienen al respecto. Es por esto por lo que estos trabajos de investigación fueron considerados parte de esta categoría.

La *Teoría de Eheberg* señala que el verdadero sentido del pago de los tributos es que los ciudadanos lo hagan por voluntad propia y no como una imposición del Estado, dado que existe el deber de servir a la patria en todos los sentidos, sin que este necesite algún fundamento jurídico especial. Por lo anterior, esta teoría contribuye a comprender en mejor medida los hallazgos de esta categoría, debido a que coincide con los resultados evidenciados en los trabajos de investigación seleccionados y, a su vez, permite concluir que los ciudadanos deben acoger de sí mismos una actitud de disposición y voluntad al contribuir con el desarrollo del país.

De acuerdo con los dos enfoques seleccionados en esta investigación, en el siguiente recuadro se muestra la clasificación y las tendencias de los trabajos seleccionados:

Tabla 13. Distribución de la categoría CT, según enfoque

ENFOQUES			
Temas	Evasión fiscal	Percepción del contribuyente	Ambos enfoques
Prácticas para evadir IVA en el sector de los restaurantes en Bogotá. Un análisis desde el efecto de las reformas tributarias durante los años 2000 a 2015.			X
La evasión del impuesto de renta en Cali. ¿Cultura o desconocimiento?			X
Compromiso de los contadores ante la evasión de impuestos en Colombia.	X		
¿cómo la educación fiscal promueve una cultura de contribución? Análisis del modelo educativo europeo en el contexto colombiano.	X		
Análisis del conocimiento tributario de los comerciantes del municipio de Santander de Quilichao (Cauca) en el recaudo de impuestos municipales, particularidad industria y comercio y su complementario de avisos y tableros.			X
Importancia del impuesto y consecuencias de su evasión enfocado en la economía del municipio de Roldanillo (Valle).			X
Causas de la evasión del IVA en las MYPIMES del sector servicios en la ciudad Santiago de Cali periodo 2010- 2012.			X

Fuente: Elaboración propia.

En la tabla anterior indica a cuál de los dos enfoques tiende a inclinarse más hacia la temática del trabajo de investigación. Adicionalmente, se expone que pueden existir algunos temas que se identifican en ambos enfoques.

La evasión es una problemática que afecta a el país en gran manera de forma económica, social y política, y se ha desarrollado desde hace mucho tiempo. Por ello es importante que los contadores públicos se involucren de forma positiva, con el objetivo de que orienten correctamente a los contribuyentes y estén prestos a educar a fin de que se disminuya en gran cantidad la evasión y se alcance un nivel satisfactorio de cultura tributaria.

Lo anterior sustenta la teoría del filósofo Adam Smith de acuerdo al principio de certidumbre o certeza, donde comenta que la incertidumbre es una de las causas de la evasión o fraude y los abusos por parte de quienes cobran los impuestos, generando un desorden en el gobierno, entendiendo entonces que el contador público, siendo un profesional que cuenta con los conocimientos necesarios para guiar al contribuyente, debe apersonarse de esta problemática. A su vez, se resalta que es de vital importancia que se vea reflejado su compromiso con la nación, impartiendo desde su ética profesional su conocimiento.

Atendiendo las conclusiones descritas por los autores, el Estado debe trabajar en el fortalecimiento del control a los contribuyentes, con el objetivo de que estos cumplan con sus obligaciones, y así evitar la imposición de sanciones severas por parte del ente recaudador.

Sumado a lo anterior, se debe trabajar en la implementación de nuevas medidas didácticas de orientación a los contribuyentes, que sirva de guía durante el proceso de cumplimiento de su obligación. El contribuyente debe entender, además, que la contribución en materia de impuestos es el seguro para el bienestar social, según la *teoría de seguro* que establece que *el impuesto es la prima de seguro pagada por aquellos que poseen para asegurar contra todos los riesgos de ser perturbados en su posición o en su disfrute* (Girardin, 1999).

Otra alternativa de solución detectada en los trabajos de investigación hace referencia a la creación de nuevas reformas que no estén vacías en fundamento para el desarrollo económico del país, sino que, por el contrario, es indispensable que el gobierno nacional elabore una reforma tributaria que fortalezca el control de las entidades y castigue la evasión fiscal. De igual manera, se hace necesario que se mejoren los sistemas de comunicación para los contribuyente y acceso a la información, a fin de que el contribuyente conozca en detalle su obligación y pueda hacer seguimiento de estos medios oportunamente.

No cabe duda de que el arma más importante para combatir la evasión y la falta de cultura tributaria es la educación; esta es la puerta grande a la motivación para contribuir con la economía del país. Al combatir la baja o nula cultura tributaria de los contribuyentes se puede mejorar la calidad de vida de muchos ciudadanos, y reinvertir en la salud, educación y la productividad en Colombia.

En este sentido, el Estado es el llamado a crear los programas adecuados de cultura tributaria, llevando a cabo funciones encaminadas a la formación y el cumplimiento en la creación de una ciudadanía fiscal, sin importar que estos sean dirigidos a niños, adolescentes, o algunos sectores económicos; lo ideal es que estos programas sean impartidos a todos los ciudadanos, para ir forjando una actitud de aceptación por la sociedad en materia fiscal.

El análisis de esta categoría generó un acercamiento a la realidad fiscal en Colombia. Además, motiva y facilita la formulación de propuestas para considerar las alternativas de mejora para la mitigación del fraude y la evasión, a la vez que conduce al conocimiento de muchos mecanismos utilizados por los contribuyentes para no cumplir con sus obligaciones fiscales.

7.3 MECANISMOS Y PROPUESTAS UTILIZADAS CONTRA LA EVASIÓN

A esta categoría solo se le asignó una (1) sola investigación, cuya línea es nacional. Esta monografía realizada por Charria y Rosales explica cómo se evaden los impuestos cuando se tienen cuentas o empresas en paraísos fiscales.

7.3.1 *Elusión, evasión y planeación tributaria a partir de estrategias que emplean paraísos fiscales. Autores: Esteban Charria y Daniel Rosales.*

Esta monografía tiene como objetivo principal determinar qué estrategias tributarias tienen como propósito transferir dineros a paraísos fiscales deben ser consideradas como reprochables, y cuáles deben ser estrategias válidas. Lo anterior, toda vez que el común de las personas cree que esta operación es ilegal porque disminuyen los ingresos con que el Estado satisface las necesidades colectivas del pueblo por medio del recaudo de los impuestos; no obstante, hay que resaltar que, según el principio de autodeterminación de los pueblos, el beneficio recíproco y el derecho internacional no pueden privar a los pueblos de utilizar sus propios medios de subsistencia, ya se consagra la libre disposición de sus recursos naturales y riquezas, sin perjuicio de las obligaciones que deriven de la cooperación económica internacional (Principio de Autodeterminación de Los Pueblos, 1976). Los paraísos fiscales utilizan tasas bajas con el objetivo de atraer riquezas para aumentar el recaudo que se hace por medio de los impuestos, y asimismo, satisfacer las necesidades colectivas del pueblo; pese a ello, estos paraísos fiscales pueden servir como motivación para otros países con el objetivo de disminuir la carga tributaria a los contribuyentes y, por consiguiente, no trasladen sus riquezas a los paraísos fiscales.

Como se señaló anteriormente Esteban Charria y Daniel Rosales (Charria & Rosales, 2019) estudiantes del programa académico de Derecho, consideran que los paraísos fiscales generan impactos negativos en los Estados, debido a que no permiten el recaudo total de todos los impuestos que se da por medio de los contribuyentes con grandes riquezas o negocios. Esto, toda vez que utilizan dichos

paraísos para huir de sus obligaciones tributarias, lo que genera una disminución en los ingresos corrientes que utilizan los Estados para cumplir con el gasto público.

Es admisible trasladar las riquezas a paraísos fiscales, siempre y cuando se trate de un residente fiscal y, por ende, que deba tributar en el país (paraíso fiscal) y lo que gana en otras partes del mundo; así como también es legal que una persona tenga empresas en los paraísos fiscales y con ellas sus cuentas bancarias; sin embargo, hay prácticas que se consideran irreprochables, tales como tener un nivel de tributación bajo o nulo para las personas no residentes, sean jurídicas o naturales.

Para iniciar se destaca que los paraísos fiscales disponen de un sistema de fiscalización complejo según los autores Charria y Rosales, quienes explican que los países que son denominados paraísos fiscales tienen como principal característica minimizar la imposición tributaria de las actividades económicas de los residentes. Esto les permite realizar libremente sus operaciones económicas y comerciales en el país; entre los destacados están:

- **Secreto bancario reforzado:** Alrededor del mundo encontramos paraísos fiscales que utilizan este mecanismo con el objetivo de que el país de residencia de las personas naturales o jurídicas, que tienen recursos en ese país, no conozca acerca de sus rentas en el exterior, pues compartir este tipo de información penaliza a las entidades financieras que divulguen la información de sus clientes, ya sea en su país de residencia o en el mismo paraíso fiscal. Según Charria y Rosales, esto lleva a que la administración tributaria del país de residencia del contribuyente no pueda determinar la verdadera carga impositiva que le corresponde a este último.
- **Secreto profesional ampliado:** De acuerdo con este punto, los profesionales como los abogados, contadores o trabajadores de una corporación están sometidos a un control de confidencialidad de sus clientes y de las operaciones que llevan a cabo, es decir, que el tener un secreto profesional ampliado va ligado con el punto anterior, ya que limita a los países de origen del contribuyente a la hora de obtener la información de este para temas de tributación.
- **Tener un procedimiento de inscripción laxo de sociedades:** Esta práctica facilita a las sociedades de capital constituir sus empresas con unos beneficios de libertad enormes, debido a que la información que estas deben suministrar a las autoridades es mínima. Para que estas sociedades puedan constituirse dentro de un país denominado paraíso fiscal pueden incluso hacerlo por medio de la obtención de acciones al portador, lo que facilita que estas no tengan siquiera una actividad económica. Todo ello apunta a que a estas empresas se les facilite el ocultar información de su capital económico y, en consecuencia, se acuda a la evasión.

- **Tener una libertad total en movimientos de los capitales internacionales:** Existe una libertad en la movilización de los capitales en los países denominados como paraísos fiscales, esto es, que aquellas empresas constituidas en paraísos fiscales no cuentan con restricciones a la hora de movilizar su capital, ya que la legalidad y proveniencia de este no es verificado por las autoridades del paraíso fiscal, lo que facilita a que este sea proveniente de actividades ilícitas.

Atendiendo a lo señalado por los autores Charria y Rosales, se tiene que la evasión fiscal se traduce en que esta procede del ocultamiento de la información financiera del contribuyente, con el fin de obtener una utilidad mayor al momento de declarar. Por lo anterior, se menciona que existen varios puntos que deben ser tratados para provocar un mejoramiento y una disminución en temas de evasión fiscal; en este caso dichos puntos mencionados por autores Charria y Rosales se refieren a:

- **La transformación tecnológica:** mediante la actualización tecnológica a causa de la obtención de un mejor *software* y sistemas de trazabilidad para las operaciones tributarias se puede garantizar la transparencia y la mejora de las estrategias para mitigar las acciones de evasión e incumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.
- **La percepción que se tiene de la entidad:** los autores proponen en este punto que los ciudadanos denuncien los casos de corrupción percibidos dentro de la organización encargada de recaudar los impuestos en el país (Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN), con el fin de que se vea un cambio y mejoramiento de la percepción que tiene la ciudadanía por la entidad actualmente.
- **Transformación de talento humano:** al igual que en el punto anterior, los autores mencionan que debe existir una transformación de talento humano por medio de la rotación de los directivos de la entidad, con el fin de implementar mejores prácticas gerenciales; del mismo modo, realizar la selección del equipo humano por medio de meritocracia, por lo que dicho personal debe contar con la capacidad, habilidad y conocimiento de ejercer dichas funciones dentro de la entidad estatal de forma eficiente.

La evasión fiscal, al entenderse como el medio que utilizan los contribuyentes para omitir o violar las normas tributarias, requiere de un análisis exhaustivo de la intención real del contribuyente, para saber si es o no un delito penal. Para ello, se explica que dichas acciones deben ser de forma dolosa en aras de ser considerada de tipo penal, además de que esta misma conducta no afecte los intereses del Estado.

Según lo mencionado por los autores Charria y Rosales en su investigación, en Colombia su ordenamiento jurídico contempla las normas administrativas y penales, para regular la omisión de información al fisco, y que se aplica en las cargas tributarias de los contribuyentes. De manera que las normas administrativas

permiten una regulación el accionar del contribuyente de forma objetiva y las normas penales; por su parte, regulan el accionar del contribuyente evaluando de manera subjetiva el incumplimiento de su obligación. Según las conclusiones expuestas en dicha investigación, la evasión y la elusión fiscal son trascendentales para la política fiscal del país y argumentan que la lucha contra la evasión fiscal es la mejor opción que tiene el Estado colombiano a la hora de equilibrar sus finanzas. Lo anterior supone que este último podría utilizar mecanismos de recolección de impuestos y alternativas en contra de la evasión que ayuden a sanear el déficit fiscal, y eliminando así las deudas en las que incurre para cubrir sus gastos, acto que, a su vez, conduce a eliminar la creación de nuevos impuestos o el aumento de estos, los cuales fatigan a los deudores del Estado a la hora de pagar o contribuir con este último.

En esta investigación los autores abordaron una de las medidas de evasión fiscal, la cual procede del traslado u ocultamiento de capital en los paraísos fiscales. Asimismo, los autores dan una explicación sobre el término de evasión en comparación con otros que, pudiendo significar lo mismo dentro de la regulación colombiana, tienen otro tipo de efectos. De la misma manera fueron tratados dentro de esta investigación los mecanismos para evitar la evasión tributaria referente a la transferencia de capital de paraísos fiscales. Por último, Charria y Rosales proponen que se utilicen las siguientes medidas para combatir la evasión fiscal de forma general y específica respecto a la transferencia de capital a paraísos fiscales, siendo este el tema de esta investigación:

- Máximo control de capitales y los supuestos de su transferencia hacia paraísos fiscales.
- Fortalecer la administración tributaria.
- Aumentar el número de recurso humano calificado, para verificar las declaraciones entregadas por los contribuyentes y evaluar si están correctamente descritos los ingresos por actividades económicas en los paraísos fiscales, comprobando que tengan sustancia económica.
- Ampliar el número de tratados internacionales al respecto.
- A mayor intercambio de información internacional, se les dificultará el ocultamiento de dineros a la administración tributaria.
- Aumentar el número de CDI, incluyendo LOB Y PPT, mecanismos que protegen al estado de la utilización de tratados abusivos, evitando la doble imposición y cumpliendo con los convenios establecidos.
- Políticas fiscales y tributarias para la disminución de evasión, mediante programas especiales de voluntariados en declaración de activos e ingresos, abierto solo en un plazo de tiempo y a partir del cumplimiento de otras propuestas para evitar la evasión, de este modo evitar que los huecos fiscales, vuelvan a aparecer.
- Programas para formalizar a u mayor número de personas naturales en la responsabilidad tributaria.

7.3.2 Análisis de la categoría mecanismos y propuestas utilizadas contra la evasión.

Esta categoría comprende el 8 % de los trabajos analizados, el cual equivale a un (1) trabajo del total de los analizados. La problemática estudiada en este trabajo de grado se basó en el uso indebido de los paraísos fiscales y su afectación en los Estados.

Si bien el hecho de trasladar dineros a paraísos fiscales no se considera un acto reprochable, muchos de los contribuyentes lo hacen con la finalidad de evadir impuestos. Ahora, según la teoría de Adam Smith, el principio de justicia o proporcionalidad dicta que todos los individuos de un Estado están obligados a contribuir en proporción a los recursos o beneficios que este posee o genera del Gobierno al que pertenece. Ahora bien, según los autores de esta tesis (Bustamante Gutiérrez, 2014), los paraísos fiscales generan impactos negativos en los Estados, porque no permiten el recaudo total de todos los impuestos que se genera por medio de los contribuyentes con grandes riquezas o negocios. Lo anterior, toda vez que utilizan estos paraísos para huir de sus obligaciones tributarias, lo que genera una disminución en los ingresos corrientes que utilizan los Estados para cumplir con el gasto público.

Como se dijo anteriormente, los contribuyentes pueden poseer empresas y cuentas bancarias en paraísos fiscales; pese a ello, estos paraísos fiscales cuentan sistemas como el secreto bancario forzado, secreto profesional ampliado y el procedimiento de inscripción laxo de sociedades, donde el objetivo principal es ocultar información sobre sus ingresos.

8 CONCLUSIONES

Los impuestos son la principal fuente de recaudo que tiene el Estado para satisfacer las necesidades colectivas del pueblo. Es por ello por lo que es de gran importancia el estudio de las problemáticas relacionadas con su recaudo. Así pues, la definición de los conceptos y el estudio de las teorías centrales que sustentan el marco teórico de esta investigación permitieron crear un acercamiento a la realidad que se vive en Colombia en materia de recaudo tributario. Esta investigación exploró las problemáticas que conducen a la evasión de los impuestos en el transcurrir del tiempo y que fueron tema de interés para los investigadores en el pasado. Según las investigaciones revisadas son muchos los factores que llevan a evadir y eludir los impuestos. A continuación, se describen las conclusiones de cada uno de los objetivos específicos:

El objetivo número uno (1), que consistió en definir el marco teórico y conceptual que sustenta la obligación tributaria Colombia, se desarrolló en el capítulo 5. De este objetivo se destacó que es importante conocer la historia del sistema tributario y las teorías que lo sustenta para comprender el funcionamiento actual. Por otro lado, pese a las reformas tributarias que han sido modificadas con el objetivo de disminuir la evasión y la elusión, se encontró que las pérdidas de monetarias por evasión van aumentando con el pasar de los años.

En el objetivo numero dos (2) se propuso caracterizar los trabajos de investigación realizados por estudiantes de pregrado en Contaduría Pública en las principales universidades del país entre los años 2014 a 2020, que analizan el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia. Este objetivo se desarrolló en el capítulo 6, donde se obtuvo un panorama más amplio y claro acerca de las cifras y datos numéricos de control de los trabajos de grados objeto de estudio; aquí se destacó que existe una alta preocupación de los estudiantes de contaduría pública de la sobre todo de la universidad del Valle en profundizar sobre el tema de la evasión y elusión de impuestos y buscar soluciones para disminuir esta problemática, pues este delito afecta colectivamente al pueblo. Es importante resaltar que la mayoría de los trabajos fueron presentados en el 2018; para finalizar, se evidenció que la falta de cultura tributaria es el factor más representativo por el cual las personas obligadas a tributar eluden y evaden sus impuestos.

En el tercer objetivo se propuso identificar las categorías de análisis donde los investigadores de los trabajos de pregrado de las principales universidades del país analizaron los factores que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia. En este sentido, en el apartado 4.4.1 de la presente investigación se definen las categorías de análisis, las cuales se clasificaron de acuerdo con las similitudes en la orientación u objetivos de las investigaciones. Por lo tanto, se establecieron tres categorías de análisis que corresponden a factores que influyen en el incumplimiento de las obligaciones tributarias, cultura tributaria y los mecanismos, estrategias y propuestas utilizadas contra la evasión.

Por lo anterior y dando cumplimiento al objetivo planteado, se puede afirmar que cada una de estas categorías permitió un acercamiento a la realidad social en materia tributaria que enfrenta la sociedad, al conocer los distintos factores influyentes en el incumplimiento de las obligaciones tributarias; además, se puede entender que existen posturas políticas, sociales y económicas que impiden el mejoramiento del sistema tributario colombiano, lo que a su vez empeora la percepción de los contribuyentes, por lo que esto se convierte en una problemática real, constante y repetitiva.

La cultura tributaria, por su parte, se evidencia como una postura consciente de los ciudadanos que evaden los impuestos. A su vez, los autores coinciden en que esta es una problemática que el Estado debe mitigar con la formulación de propuestas en pro del beneficio colectivo, además de la implementación de las buenas prácticas y de las herramientas para subsanar los daños que por mucho tiempo fueron cometidos por los contribuyentes.

La categoría anterior se relaciona con la categoría denominada *mecanismos, estrategias y propuestas utilizadas contra la evasión*, puesto que ambas tienen relación con la influencia del estado colombiano. Lo anterior, sumado al hecho de que en ella se proponen las acciones que debe implementar el Estado para mitigar las malas prácticas de la evasión, y las estrategias adecuadas que deben ayudar a generar conciencia en los contribuyentes.

Para dar cumplimiento al cuarto objetivo, en el capítulo siete (7) de la presente investigación se clasificaron los trabajos de grado según su contenido u orientación temática por categorías, permitiendo así llegar a conclusiones respecto a aquellos factores sociales, económicos y políticos que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia.

En este sentido, para poder reflexionar acerca de dichos factores, se realizó un análisis para cada uno de los trabajos de investigación, y de esta manera se evidenció que estas investigaciones llegaron a conclusiones similares donde predominan los factores sociales y políticos relacionados con el incumplimiento de las obligaciones tributarias. A su vez, estos se encuentran integrados en las categorías denominadas cultura tributaria y factores que influyen en el incumplimiento de la obligación tributaria clasificadas previamente en el apartado 4.4.1. Lo anterior debido a que el factor social va enlazado con la percepción de los contribuyentes y sus actitudes frente al incumplimiento de sus obligaciones tributarias; de la misma manera, aquellos factores influyentes en el incumplimiento de las obligaciones tributarias se relacionan en el ámbito político, donde se encuentran las acciones del gobierno, mediante sus reglamentaciones, y amonestaciones para los contribuyentes.

Otro de los puntos de gran importancia tiene relación con el interés de los investigadores en conocer las percepciones u opiniones de los ciudadanos, ya que al interior de las investigaciones se evidenció el uso repetitivo de las encuestas a

los ciudadanos. Esto último como un aporte significativo en la estructuración de las conclusiones frente a la temática e interés investigativo a tratar.

Para concluir y dar respuesta al objetivo principal encontramos que existe un gran desconocimiento del sistema tributario, dado que los contribuyentes lo consideran poco transparente y complejo, debido a la alta cantidad de normas que rigen un solo impuesto; adicionalmente, se desconocen las afectaciones políticas, sociales y económicas resultado de evadir y eludir los impuestos.

Por otro lado está la flexibilidad en los acuerdos internacionales como son los convenios para evitar la doble tributación –CDI– y los abusos de los paraísos fiscales, pues muchos de los contribuyentes transfieren sus utilidades a estos lugares para desconocer algunas obligaciones tributarias; asimismo, se valen de mecanismos legales que protegen la información de sus ingresos y/o utilidades, tales como el secreto bancario forzado, cuyo objetivo es que el Estado de residencia no conozca sobre las rentas del contribuyente en el país exterior, pues la divulgación de esta es penalizada. Otro mecanismo es contar con un secreto de profesional ampliado, que consiste en que profesionales, como los abogados, contadores o trabajadores de una corporación, están sometidos a un control de confidencialidad de sus clientes y de las operaciones que llevan a cabo; contar con un procedimiento de inscripción laxo de sociedades, tener una libertad total en movimientos de los capitales internacionales y la transformación tecnológica. Si bien transferir riquezas a paraísos fiscales no se considera un acto reprochable, sí trae consecuencias negativas para el Estado residente, debido a que no permite el recaudo total de los impuestos.

Otros factores que conducen a evadir y eludir los impuestos, según investigaciones, están relacionados principalmente con el Estado, quien tiene la potestad de formular las normas que rigen el país. Esto último, preservando los derechos de cada ciudadano e imponiendo reglas de conducta fiscal que castiguen a los contribuyentes que no cumplen con su obligación fiscal. Ahora bien, los contribuyentes consideran que las reformas tributarias no están siendo construidas por las personas idóneas, pues estas resultan muy confusas y sus constantes modificaciones conducen a que el contribuyente, por desconocimiento, pueda evadir impuestos. Sumado a lo anterior, los contribuyentes consideran estas modificaciones en el fondo tienen como objetivo beneficiar a un grupo selecto y no al pueblo en general, toda vez que consideran que la carga tributaria aumenta a niveles que los más pobres no pueden soportar, a la vez que dicha carga disminuye para los más ricos.

De otra parte, los contribuyentes sienten insatisfacción con el Estado debido a que les genera incertidumbre, pues se tiene poca credibilidad en la administración de los recursos obtenidos por medio de los impuestos, toda vez que no se ven reflejados en el desarrollo social del país; es decir, que los recursos obtenidos por medio de las obligaciones tributarias no se redistribuyen correctamente, dado que no se ve la inversión en la educación, salud e infraestructura. Es por eso que los contribuyentes consideran que cumplir con sus obligaciones es innecesario, lo que

resulta en un ambiente de inequidad, desconfianza y falta de claridad del destino de los gastos públicos.

De esta investigación se pudo apreciar que los contribuyentes asumen posiciones diversas; la mayoría de estos no cumplen con sus obligaciones de forma voluntaria, puesto que encuentran la manera de evadir y eludir impuestos cómodamente, bien sea refugiándose en la norma o simplemente acogiendo actitudes creativas de evasión como la doble facturación y/o doble contabilidad, la compra y venta de facturas, manejo de *software* especial, incremento de costos y deducciones, pago de comisiones; etc. Lo anterior, pues muchas veces el poco sentido de pertenencia, la relación quebrantada con los valores morales y éticos, la poca familiarización con los sistemas y medios de información para presentar las declaraciones tributarias, la poca divulgación para las fechas de pagos, las cantidad de obligaciones con las que debe cumplir el contribuyente, la mala asesoría y complicidad de los contadores públicos o, dejarse influenciar por otro contribuyente evasor, son factores que llevan a los contribuyentes colombianos a incumplir sus obligaciones tributarias.

Los factores social, económico y político permitieron segmentar la información en subgrupos para la comprensión del análisis; sin embargo, se evidenció que el factor más influyente dentro del análisis de esta problemática de evasión corresponde al político. El Estado es el principal responsable del control, vigilancia, recaudo y distribución de la riqueza; por lo tanto, es uno de los llamados a formular e intensificar las estrategias efectivas para la mitigación de la conducta evasiva de los contribuyentes y la gestión del recaudo; entre la recomendaciones están: implementar medidas didácticas para la orientación de los contribuyentes en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones, contar con el personal idóneo para la estructuración de reformas tributarias con el objetivo de fortalecer el control de las entidades y que se castigue con equidad a los evasores fiscales, así como educar desde temprana edad al ciudadano para incentivar la cultura de la contribución.

Pese a lo anterior, es válido aclarar que, según lo descrito en los trabajos de investigación analizados, muchos de los ciudadanos tienen conocimientos básicos sobre su obligación, por lo que se puede concluir que en gran medida estos buscan escudar su responsabilidad en las decisiones que toma el Estado con los recursos recaudados, para evadir el pago de sus impuestos.

9 RECOMENDACIONES

Dado que este trabajo de investigación quiso construir un estado del arte, se evidenciaron zonas oscuras o inexploradas que representan posibles ámbitos de investigación futura en aspectos como los paraísos fiscales y su incidencia en las métricas de evasión y elusión fiscal; al igual que en el ahondamiento de las iniciativas de los estados para contrarrestar su impacto negativo en las finanzas nacionales.

Por otro lado, se recomienda investigar a fondo el trabajo realizado por las entidades encargadas del recaudo de los impuestos y distribución de este, pues, como se ha dicho anteriormente, la causa principal de que se evadan y eludan los impuestos, se debe a que hay poca credibilidad en el Estado. Aunque los contribuyentes paguen sus impuestos, desconocen el destino final de estos, pues sienten que estos no se distribuyen correctamente en educación, salud e infraestructura.

Por último, es importante mejorar los escenarios de sensibilización que permitan desarrollar culturas tributarias y un comportamiento mayormente social y político frente a la tributación, debido a que esto genera un impacto positivo al momento de contar con los rubros de inversión o, caso contrario, conduce a un déficit presupuestal al momento en que no se generen las captaciones adecuadas. En este sentido, se deben realizar seguimientos más estrictos, por parte de las entidades encargadas del recaudo de los impuestos, para que los contribuyentes aporten sus tributos conforme a los ingresos de las actividades económicas desarrolladas,

10 BIBLIOGRAFÍA

- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: a theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1(3–4), 323–338. <https://acortar.link/xB8ZdG>
- Angulo, J., & Mosquera, K. (2017). Causas que generan la evasión del impuesto de industria y comercio por parte de los comerciantes de víveres y abarrotes de la plaza del barrio Juan XXIII localidad el pailón del distrito de Buenaventura. Universidad del Valle.
- Arana, D. (2015). Importancia del impuesto y consecuencias de su evasión, enfocado en La economía del municipio de Roldanillo Valle. Universidad del Valle.
- Baltzar, C. (2018). Análisis del conocimiento tributario de los comerciantes del municipio de Santander de Quilichao Cauca en el recaudo de impuestos municipales, particularidad industria y comercio y su complementario de avisos y tableros.
- Barrios Alvarez, C., & Rojas Rojas, W. (2010). Conjunciones y disertaciones: Pensando la contabilidad en el siglo XXI. In F. Cruz Kronfly (Ed.), *Producir conocimiento es mirar de otro modo* (pp. 13–17). Universidad del Valle. Facultad de Ciencias de la Administración. <https://n9.cl/oxumo>
- Blanco, J., & González, M. (2018). Compromiso de los contadores ante la evasión de impuestos en Colombia [La Salle]. <https://acortar.link/NC7Yfg>
- Bustamante Gutiérrez, M. (2014). Una aproximación práctica a los mecanismos para prevenir la utilización indebida de los beneficios tributarios concedidos por los convenios para evitar la doble imposición. Universidad de los Andes.
- Charria, E., & Rosales, D. (2019). Elusión, evasión y planeación tributaria a partir de estrategias que emplean paraísos fiscales. Universidad Javeriana.
- Chávez A, P. (2014). La Tributación. *Quipukamayoc*, 1(2), 47. <https://doi.org/10.15381/quipu.v1i2.6066>
- Constitucion Política de Colombia. (n.d.). Constitución Política 1 de 1991 Asamblea Nacional Constituyente. Retrieved May 12, 2022, from <https://acortar.link/6rE0aA>
- Constitución política de Colombia. Art 95, (1991) (testimony of Constitucion Política de Colombia). <https://n9.cl/80a9m>
- Corte Constitucional. (1996). Sentencia C-409. <https://n9.cl/9qkht>
- Decreto 1625. (2016). <https://acortar.link/hhkYVC>
- Decreto Ley 624. (1989). <https://acortar.link/SNFbor>
- Dí Gresia, L. (2003). Impuesto sobre los Ingresos Brutos: Análisis Comparativo de su Evolución y Perspectivas. <https://acortar.link/YGVrCV>
- DIAN. (2016). Informe rendición de cuentas 2016. <https://n9.cl/lfcv7>
- DIAN. (2018). En 2017 el recaudo bruto de impuestos nacionales alcanzó los \$136,5 billones. 2016–2018. <https://n9.cl/ii4u8>
- DIAN. (2022). Estadísticas de recaudo anual por tipo de impuesto 1970-2022. <https://acortar.link/v64qtr>
- Duguit, P. (2013). Sobre las transformaciones del Derecho Público. In J. Rodríguez & A. Muñoz (Eds.), *Revista de Administración Pública* (pp. 61–100).
- Eheberg Karl, & Ruíz, F. (1945). *Compendio de hacienda pública*.
- El País. (2011). Entérese cómo algunos negocios “capotean” el pago del IVA.

- <https://acortar.link/vCl2xz>
Sanción por violar las normas que rigen la profesión, 659 (1989).
<https://estatuto.co/659>
- Esteban, J. (1918). La reforma tributaria en Colombia: un problema fiscal y social.
<https://n9.cl/e362n>
- Figuroa, A. L. (2008). Historia de las Reformas Tributarias en Colombia. In Fundamentos de la Tributación (p. 371). Universidad de los Andes.
<https://n9.cl/x8u7y>
- García, D. (2016). Prácticas para evadir IVA en el sector de los restaurantes en Bogotá Un análisis desde el efecto de las reformas tributarias durante los años 2000 a 2015. Pontificia Universidad Javeriana.
- Girardin, É. (1999). Teoría del seguro. In M. Guerra (Ed.), Efectos de la incobrabilidad por prescripción de la obligación tributaria. (p. 18).
<https://bit.ly/3AzQ0mx>
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2014). Metodología de la investigación. Mcgraw-hill / Interamericana Editores, S.A. de C.V. <https://n9.cl/wamq0>
- Ibarra, M. (2016). Causas de la evasión del IVA en las MYPIMES del sector servicios en la ciudad Santiago de Cali periodo 2010- 2012. Universidad del Valle.
- Isaza, J., Reyes, A., & Valencia, M. (2018). La evasión del impuesto de renta en Cali ¿Cultura o desconocimiento? Universidad ICESI.
- Jaramillo, D., & Ramos, L. (2018). Análisis de los factores culturales que inciden en la evasión del impuesto de industria y comercio (Ica) en el municipio de Zarzal Valle del cauca del año 2013 al 2017. Universidad del Valle.
- Junguito, R., & Rincón, H. (2004). La política fiscal en el siglo XX en Colombia. 1–160.
- La República. (2019). La evasión equivale a 30% del total de lo que se recauda de impuestos al año. <https://n9.cl/fpde1>
- Lorena, E., Manrique, M., Valdivieso, V. R., Paola, J., & Castañeda, R. (2016). Estado de arte de la línea de tributación de los impuestos en Colombia [Universidad Santo Tomás]. <https://n9.cl/k376p>
- Menier, J. (1881). Teoría y aplicación del impuesto sobre el capital.
<https://acortar.link/B90oW8>
- Ministerio Público de Hacienda y Crédito. (2020). Memorias de hacienda.
<https://bit.ly/3DDkDZY>
- Moreno, A., & Valdieso, J. (2014). Principales métodos utilizados para evadir el impuesto a las ventas (IVA) y motivos que impulsan al contribuyente a utilizar esta práctica en la ciudad de palmira (Valle).
- Principio de autodeterminación de los pueblos, Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos 1 (1976).
- OCDE. (2019). Sistema Tributario. <https://acortar.link/mRpIMs>
- Oscar, A., & Karen, O. (2018). ¿Como la educación fiscal promueve una cultura de contribución? Análisis del modelo educativo europeo en el contexto colombiano. Universidad ICESI.
- Programa Académico de Contaduría Pública (2017). Proyecto Educativo del Programa Académico de Contaduría Pública.

- Parra Jiménez, O. D., & Patino Jacinto, R. A. (2010). El impacto del requerimiento de la Información exógena en la evasión de impuestos Nacionales en Colombia. In *Revista Facultad de Ciencias Económicas* (Vol. 18, Issue 2, pp. 177–198). <https://doi.org/10.18359/rfce.2279>
- Patiño Jacinto, R. A., Mendoza Gómez, S. T., Quintanilla Ortiz, D. A., & Díaz Montenegro, J. (2019). Evasión tributaria, una revisión. *Revista Activos*, 17(1), 167–194. <https://doi.org/10.15332/25005278.5399>
- Programa Eurosocietal. (2021). Cosechando resultados: Logros y contribuciones de Eurosocietal. <https://acortar.link/kDQECi>
- Quintanilla, I., & Bonavia, M. (2005). Psicología y economía (Universita).
- Quirós Lizarazo, E. H. (2021). Impuestos, Progresividad y Justicia Social. *Revista Visión Contable*, 23(23), 5–11. <https://doi.org/10.24142/rvc.n23a1>
- Restrepo, J. C. (2015). (41) (PDF) Hacienda Pública (10th ed.). <https://n9.cl/gr36e>
- Retchkiman, B. (1977). David Ricardo y la Teoría Fiscal. In *Problemas Del Desarrollo* (pp. 29–40).
- Ricardo, D. (1817). The Principles of Political Economy and Taxation. In *The Economics of Population* (third, pp. 65–68). <https://doi.org/10.4324/9781351291521-9>
- Ruiz, A. (2004). El análisis de contenido en la investigación en educación. In *La práctica investigativa en ciencias sociales*. UPN, Universidad Pedagógica Nacional. <https://bit.ly/3n62PQT>
- Semana, R. (2021). Conozca los beneficios tributarios que trae la Ley de Emprendimiento. <https://acortar.link/28A1IR>
- Sentencia C-221-13. (2009). Corte Constitucional. <https://n9.cl/i4b3e>
- Smith, A. (1176). De las rentas del soberano o de la República. In *Investigación de la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones*. (pp. 187–404). <https://n9.cl/vcb57>
- Smith, A. (2013). *The Theory of Moral Sentiments* (S. B. Heidelberg (Ed.)).
- Stanfor, L. (2020). Factores que inciden en la evasión del impuesto de industria y comercio por personas naturales (comerciantes) del distrito de Buenaventura. Universidad del Valle.
- Tamayo, M. (2004). El proceso de la investigación científica. Limusa. <https://n9.cl/8h7n5>
- Timaná, J., & Pazo, Y. (2014). Pagar o no pagar es el dilema: las actitudes de los profesionales hacia el pago de impuestos en Lima Metropolitana. In *Esan*. https://repositorio.esan.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12640/121/Gerencia_para_el_desarrollo_39.pdf
- Valencia, G. (2011). Teoría económica y formación del Estado nación: mercantilistas y liberalistas. *Ecos de Economía: A Latin American Journal of Applied Economics*, 15(32), 147–169. <https://n9.cl/pc5ht>
- Viera, M. (2019). Informe de gestión de Buenaventura 2016-2019.