

La Cultura Tributaria en Colombia: Análisis Bibliométrico y Revisión Sistemática de la Literatura

Tax Culture in Colombia: Bibliometric Analysis and Systematic Literature Review

[Artículos]

Campo Elías López Rodríguez¹
Ginna Marcela Torres Rodríguez²
Vanessa Villareal Villareal³

Recibido: 01 de octubre de 2023
Aprobado: 12 de diciembre 2023

Citar como:

López-Rodríguez, C. E., Torres Rodríguez, G. M., & Villareal Villareal, V. (2023). La Cultura Tributaria en Colombia: Análisis Bibliométrico y Revisión Sistemática de la Literatura. *Revista Activos*, 21(1), 72–91.
<https://doi.org/10.15332/25005278.9756>



Resumen

El objetivo de esta investigación es caracterizar el estado actual de la cultura tributaria, a nivel global, e identificar el desarrollo de la cultura tributaria en Colombia. Al respecto, se desarrolló un análisis bibliométrico a partir de la base de datos Scopus, utilizando la herramienta Bibliometrix y, como complemento, se hizo una revisión sistemática cualitativa ejecutando el protocolo Prisma.

Entre los años del 2006 y 2021 se encontraron 53 artículos científicos a nivel global. En el año 2021 se generó el mayor incremento en la producción científica. Sin embargo, en la revisión sistemática de la literatura se identificaron 8 documentos que describen diferentes herramientas y estrategias que tienen como finalidad fomentar la

¹ Doctor en Psicología del Consumidor. Docente Investigador de la Facultad de Ciencias Empresariales de la Corporación Universitaria Minuto de Dios - UNIMINUTO. Correo de contacto: clopezr3@uniminuto.edu.co Orcid: <http://orcid.org/0000-0003-4061-2979>

² Especialista en Gestión Tributaria de la Corporación Universitaria Minuto de Dios - UNIMINUTO. Correo de contacto: gtorresrod1@uniminuto.edu.co Orcid: <https://orc.org/0000-0002-5685-4190>

³ Especialista en Gestión Tributaria de la Corporación Universitaria Minuto de Dios - UNIMINUTO. Correo de contacto: vanesa.villareal@uniminuto.edu.co Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-2702-1253>

cultura tributaria en Colombia. Los resultados del análisis bibliométrico determinan que existe una escasa producción científica del tema abordado. Se concluye que se deben fortalecer los procesos investigativos relacionados con la cultura tributaria, no solo en Colombia sino a nivel global.

Palabras clave: Cultura tributaria, análisis bibliométrico, revisión sistemática.

Códigos JEL: E62, H24, H26.

Abstract

The objective of this research is to characterise the current state of tax culture globally and to identify the development of tax culture in Colombia, in order to conceptually recognise tax culture as a social and economic value of countries. In this regard, a bibliometric analysis was developed from the Scopus database and using the Bibliometrix tool, complemented by a qualitative systematic review using the Prisma protocol. The results of the bibliometric analysis determine that there is a scarce scientific production associated with the topic addressed. Between 2006 and 2021, 53 scientific articles were found globally, finding that the greatest increase in scientific production was generated in 2021; however, from the systematic review of the literature, 8 documents were identified that describe different tools and strategies aimed at promoting tax culture in Colombia. The results of the bibliometric analysis determine that there is a scarce scientific production associated with the topic addressed. It is concluded that research processes related to tax culture should be strengthened, not only in Colombia but globally.

Keywords: Tax culture, bibliometric analysis, systematic review.

JEL codes: E62, H24, H26.

Introducción

La cultura tributaria se define como el conjunto de virtudes, entendimientos y comportamientos que asumen los ciudadanos en relación con la tributación de su país y en cumplimiento de las normas que lo regulan (González, 2020); por ello, Arcila & Chacón (2020) la consideran como el conjunto de valores, actitudes y conocimientos que adquieren los miembros de la sociedad respecto a la tributación, teniendo como deber coadyuvar a resolver las necesidades del país. Donoso & Caza (2020) afirman que la cultura tributaria es la conducta manifestada en el cumplimiento de los deberes tributarios que se fundamentan en la confianza, respeto a la normatividad y la responsabilidad social de los contribuyentes. La cultura tributaria se basa en valores que conducen el comportamiento del ciudadano en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, que se traduce en beneficio de la sociedad (Soto, 2016).

La cultura tributaria no se debe entender como una obligación sino como un cumplimiento permanente de los deberes tributarios para el desarrollo social, cultural y económico de cada país. Estos deberes se componen por los tributos, los

cuales son aportes que realizan ciertos tipos de personas. Frente a estas obligaciones, la agenda política se direccionó hacia la consecución de ingresos, principalmente a costa de diferentes reformas, un elemento adverso a la efectividad de las políticas y la eficiencia del gasto público en Colombia (González & Gaspar, 2016).

Rodríguez & Parrales (2022) manifiestan que las empresas ocultan hechos generadores de impuestos, de manera que disminuyen los tributos a los cuales están obligados. Con el desarrollo de tecnología de la DIAN, se han incrementado las sanciones por evasión, debido a que cada vez se realiza un control de los procesos de cada una de las empresas. La factura electrónica y el nuevo proceso radian se vuelven herramientas de gran ayuda para disminuir la evasión.

Según la DIAN (2020), el sistema tributario en Colombia tiene aspectos fundamentales por mejorar en términos de progresividad, eficiencia y simplicidad. Se debe buscar una redistribución del ingreso para fomentar la equidad como mecanismo para lograr la justicia social y minimizar las distorsiones económicas. Se debe favorecer el recaudo oportuno y aplicar una estrategia fiscal de mediano plazo, con miras a restablecer la estructura de los ingresos, y se debe contribuir a garantizar la sostenibilidad fiscal para la provisión de los bienes públicos.

La tributación es algo que toda persona que tiene la obligación debe presentar, debido a que estos tributos que llegan al Estado son los que permiten realizar las inversiones en el país. La evasión hace que el país no tenga el crecimiento deseado, de modo que se mantiene en retrasos en el presupuesto planteado para el país. El gobierno distribuye estos aportes para cubrir las necesidades primarias de los ciudadanos, dejando de lado aquellos proyectos que, en su perspectiva, no se pueden catalogar de la misma manera por el incumplimiento de aquellos que no ven la necesidad de pagar los tributos.

Aunque el recaudo de los impuestos municipales tiene una participación baja dentro del PIB, el Impuesto de Industria y Comercio (ICA) tiene un efecto altamente distorsionador en la actividad productiva. Por la forma como está diseñado, los contribuyentes tributan sobre los ingresos brutos obtenidos en el ejercicio de una actividad industrial, comercial o de servicios, sin que les sea permitido efectuar una depuración de los costos y gastos necesarios en que se ha incurrido. El efecto distorsionador que tiene este impuesto es aún mayor como consecuencia de la excesiva discrecionalidad que tienen los municipios para fijar la tasa del impuesto y la posibilidad de gravar con distintas tasas las diferentes actividades.

Así mismo, la legislación actual permite que distintos municipios graven con el ICA el mismo ingreso. Esto perjudica ciertas actividades productivas y desincentiva el comercio interno. A lo anterior se suma que el cumplimiento de los

deberes formales del tributo (como declarar y retener) se dejan al arbitrio de cada entidad territorial, aumentando la inestabilidad de las reglas de juego y el costo del cumplimiento de las obligaciones legales (Castillo-Cabeza & Castillo-García, 2016). Aun así, dicha responsabilidad no recae únicamente en estas entidades, sino también en un falso imaginario al respecto de estas obligaciones por parte de los ciudadanos.

La forma en que se generan las reformas tributarias provoca una inestabilidad. Los gobiernos tienen expectativas de cumplir sus presupuestos, pero, a pesar de que logran aumentar el recaudo, hay retrocesos en la estructura fiscal del país y su buen desarrollo, esto afecta la inversión, el empleo y el crecimiento económico.

Para el caso de Colombia, la productividad de los impuestos es baja y se origina por la combinación de exceso de exenciones, beneficios tributarios y tendencia a la elusión y la evasión.

La sostenibilidad se ha convertido en un ejercicio fundamental en todo el mundo. Se admite que los recursos del planeta son limitados. Se requiere la comprensión del concepto de sostenibilidad para considerar los problemas que enfrenta la humanidad y los aportes que se pueden implementar desde las organizaciones y gobiernos como entes sociales (Vilches, 2012). La cultura tributaria implica una labor educativa y debe hacer parte del cotidiano vivir, debe estar en la capacidad de preguntar cuál es el papel del ciudadano dentro de la sociedad, promoviendo valores, símbolos, imaginarios, creaciones, emociones, comportamientos y percepciones orientadas a la contribución tributaria progresista y con equidad (Bonilla, 2014). La creación de plataformas poco amigables con los usuarios para la liquidación de dichos impuestos y la falta de deducciones generan perspectivas negativas en la comunidad.

A partir de lo anterior, se propone la siguiente pregunta de investigación: ¿cuál es la importancia de cultura tributaria en Colombia desde la óptica de las personas naturales y jurídicas? Por ello, es importante reconocer conceptualmente la cultura tributaria como valor social y económico de los países, caracterizar el estado actual de la cultura tributaria a nivel global y, finalmente, identificar el desarrollo de la cultura tributaria en Colombia. Para ello, a nivel metodológico se ejecuta un análisis de los principales indicadores bibliométricos, para luego ejecutar una revisión sistemática de la literatura de corte cualitativo.

A continuación, el artículo presenta una revisión de la literatura, la descripción holística de la estrategia metodológica, los resultados desde el análisis bibliométrico y la revisión sistemática, la discusión de la investigación y las conclusiones del estudio.

Revisión de la Literatura

Vásquez (2017) manifiesta que la cultura tributaria debe estar soportada en valores que tiendan al bienestar de la sociedad. Además, el sistema educativo debe concientizar a los maestros y alumnos en la práctica continua de valores referidos a la tributación. La cultura tributaria requiere un trabajo educativo que promueva los valores éticos y morales, mejorando el comportamiento de la población y orientando al deber de contribuir con el gasto público de una manera voluntaria (González & Gaspar, 2016). La falta de cultura tributaria se ve reflejada en la evasión fiscal que afecta notablemente a los países desarrollados y en vía de desarrollo y se convierte en un impedimento para aplicar una política fiscal efectiva (Galván, 2019).

De acuerdo con Sebá (2014), la cultura tributaria es indispensable en la sociedad, ya que moldea el pensamiento, la imagen y el comportamiento de tal forma que el sujeto pasivo pueda cumplir de manera voluntaria con las obligaciones en materia tributaria (Arcila & Chacón, 2020). Se debe implementar un sistema tributario que tenga como finalidad orientar al ciudadano y que lo incentive a cumplir con las obligaciones frente al Estado a través de la información, los servicios y la educación. De esta manera se fortalece la cultura tributaria (Galván, 2019). Existen tres tipos de cultura tributaria, aquella que responde a una normatividad obligatoria, a un acto voluntario por parte del contribuyente y al logro de un beneficio (Quispe Fernández et al., 2020).

Para Soto (2016), la dinámica, la información, el conocimiento y la participación son valores característicos de la cultura tributaria que contribuyen de manera positiva en la responsabilidad tributaria de los contribuyentes. La educación en cultura tributaria debe estar inmersa en los programas educativos, es decir en escuelas y colegios en donde se enseñe desde corta edad la importancia de sus aportes a la administración tributaria (González, 2020). La cultura tributaria es el conjunto de información y el grado de conocimiento que tienen los ciudadanos sobre los impuestos, integrado a las percepciones, criterios y actitudes que la sociedad tiene respecto a la tributación (Molero & Barros, 2018).

Es fundamental que los individuos tengan una fuerte cultura tributaria para que puedan comprender que los tributos son recursos que recauda el Estado en carácter de administrador, pero dichos recursos le pertenecen a la población (Gallardo & Buleje, 2014). Una buena gestión de las instituciones es importante para la base de una cultura tributaria que permite observar datos de forma transparente e incentivar el pago de los tributos con un uso eficiente de los recursos públicos (Bayona et al., 2021). La formación de la cultura tributaria está

estrechamente relacionada con la calidad de la información sobre el tema político y la visión que tienen los contribuyentes sobre el Estado y sus instituciones (Zapata et al., 2017). Es obligación del Estado comunicar de manera oportuna los cambios que se realizan en el ámbito legal y tributario para lograr que la información sea difundida a través de los diversos medios a toda la sociedad (Donoso & Caza, 2020).

Es importante resaltar que existe una relación directa entre la cultura tributaria y la evasión fiscal, puesto que, si los ciudadanos no se concientizan de lo fundamental, que es pagar las obligaciones, la consecuencia será la evasión tributaria desmedida (Sánchez et al., 2021). La cultura tributaria es un tema de mucho interés social, porque se desglosan todos los impuestos que son beneficios para toda la población, de allí su importancia en el desarrollo del país (Vásquez, 2017).

La carencia de cultura tributaria se encuentra instalada en nuestra sociedad, por lo que se requiere mejorar actitudes y comportamientos de los ciudadanos, lo cual precisa de un proceso prolongado y sostenido en el tiempo (Soto, 2016). El cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de las personas es un elemento fundamental para recaudar los tributos y depende principalmente de la conciencia, la cultura tributaria y del grado de aceptación del sistema tributario (Arcila & Chacón, 2020).

Salazar (2019) expresa que la cultura y la conciencia tributaria son dos factores importantes en un país, porque comprenden que los tributos que recauda el Estado son administrados a favor del bienestar colectivo. La cultura tributaria es un mecanismo que fortalece el sistema tributario y que busca que este sea equitativo y progresivo para satisfacer las necesidades sociales y estabilizar la economía de un país (Galván, 2019). El gran reto de toda administración tributaria será desarrollar y fortalecer la cultura tributaria, incentivando a que las personas paguen los tributos o fortaleciendo la administración tributaria para mejorar su labor de fiscalización (Vásquez, 2017).

La evasión fiscal depende del nivel de cultura en materia tributaria y, a su vez, de la conciencia y los valores frente al cumplimiento de los pagos de las obligaciones de los contribuyentes (Quispe Fernández et al., 2020). La evasión fiscal es difícil de controlar por la administración tributaria. Su origen se encuentra en la falta de cultura tributaria de los ciudadanos que, en su gran mayoría, no tienen la conciencia de tributar (Sánchez et al., 2021). El gran desafío de la administración tributaria es que la ciudadanía comprenda la relación existente entre el ciclo tributario y la distribución del gasto para evitar problemas como la evasión fiscal y el no pago de las obligaciones (González & Gaspar, 2016).

Para Chía Suárez et al., (2018) se deben buscar mecanismos de sensibilización desde la familia y los centros de educación de primera infancia, para incentivar al niño sobre cuáles serán sus responsabilidades como ciudadano. Para alcanzar un mayor número de contribuyentes se deben conformar brigadas móviles que visiten a escuelas, colegios, universidades, para difundir las obligaciones y beneficios que tiene un ciudadano al realizar el pago de los tributos (Zapata et al., 2017).

La cultura tributaria permite reafirmar valores, conocer normas jurídicas tributarias a través de la educación; fomenta la enseñanza de la civilidad fiscal en los programas educativos (Molero & Barros, 2018). Para Salazar (2019) la carencia de conocimiento ocasiona evasión tributaria, generando un retraso en el desarrollo económico y social del país, por esta razón el Estado tiene como función primordial velar por el bien común y garantizar la satisfacción de las necesidades públicas.

La moral tributaria es un valor presente en todas las economías a nivel mundial. Eso explica por qué existen individuos dispuestos a cumplir con las normas fiscales, independientemente de todo tipo de variables que puedan alentar la evasión (Giarrizzo & Sivori, 2010). La moral tributaria es importante para el desarrollo social y económico de un país, pero también es fundamental aumentar el recaudo y administrarlo con transparencia de manera que se incentive al contribuyente a pagar sus impuestos oportunamente (Rodríguez & Parrales, 2022). No sólo es necesario aplicar programas de fiscalización que desincentiven la evasión, sino también propiciar el pago voluntario de los tributos, considerando aquellos elementos asociados con la moral tributaria (Rodríguez, 2015).

Metodología

La propuesta metodológica tiene un alcance descriptivo desde un enfoque mixto. Inicialmente, se llevó a cabo un análisis bibliométrico que para Marín et al., (2013) consiste en lograr importancia dentro del marco de los contenidos científicos, ya que son de gran utilidad porque permiten una aproximación detallada al objeto de análisis, así como a los datos que ofrecen sobre un área de conocimiento. Este análisis se ejecutó en la base de datos Scopus, la cual posee una importante cobertura y acceso a resultados de investigación de alta calidad, permitiendo a investigadores contar con documentos científicos pertinentes para el desarrollo de bibliometrías en las diferentes áreas del conocimiento (Baas et al., 2020).

La estrategia de búsqueda en la base de datos Scopus se generó a partir de la siguiente sintaxis: (*TITLE-ABS-KEY* ("tax culture") o *TITLE-ABS-KEY* ("cultura tributaria")). El análisis de la información se llevó a cabo en el mes

de junio de 2023, utilizando la herramienta Bibliometrix (*The R Project for Statistical Computing*). Aria & Cuccurullo (2017) resaltan la pertinencia de esta herramienta por su flexibilidad y facilidad para integrarse con otros softwares estadísticos desde el lenguaje R, particularmente en bibliometrías. Así mismo, se utilizó la herramienta VOSviewer, que es un gestor que cuenta con una interfaz que genera materiales gráficos de alta pertinencia en los análisis bibliométricos (Van Eck & Waltman, 2010).

En segunda instancia, se realizó una revisión sistemática de la literatura con el objetivo de identificar el desarrollo de la cultura tributaria en Colombia por medio de la declaración PRISMA (Preferred Reporting Items for Systematic Reviews and Meta-Analyses) que es una guía de publicación desde la cual se planifica y mejora la calidad de la sistematización en las revisiones literarias (Page et al., 2021). Es pertinente resaltar que, desde la base de datos Scopus no se encontraron estudios asociados con la cultura tributaria en Colombia, ni para personas naturales, jurídicas, ni estudios dirigidos al sector público. Razón por la cual esta revisión sistemática se desarrolló de forma manual desde Google Scholar. Para ello, se llevó a cabo una indagación de artículos científicos relacionados con la pregunta de investigación y con los objetivos propuestos, a partir de los siguientes términos ‘cultura tributaria’, ‘tax culture’, y ‘Colombia’, utilizando combinaciones booleanas como “AND”, “OR” y “NOT”, obteniendo de esta manera un total de 8 documentos efectivos.

Resultados

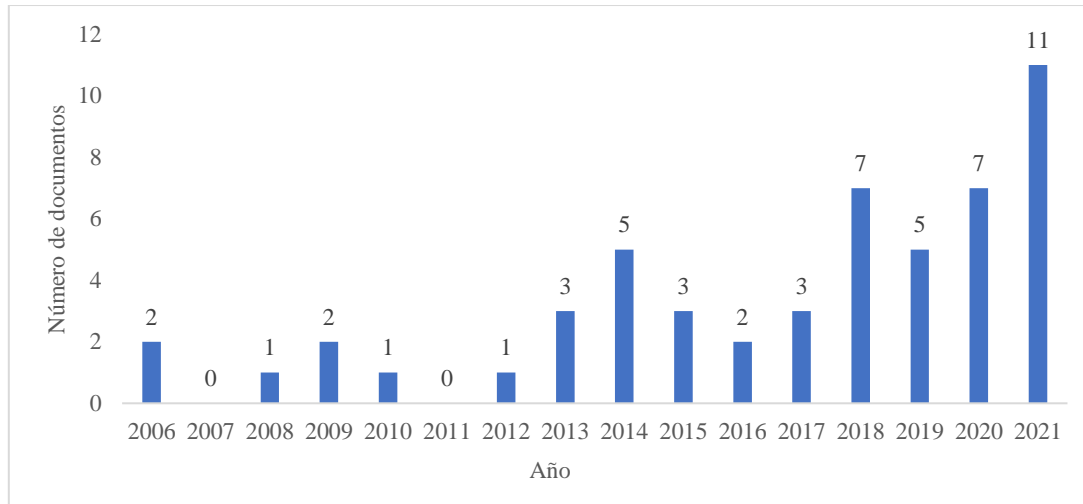
Análisis Bibliométrico

A partir de los datos analizados se encontraron 53 documentos correspondientes al periodo comprendido entre el año 2006 al 2021. En general, se ubicaron 43 artículos científicos, 4 capítulos y 2 revisiones sistemáticas. En total se registran en el estudio 155 autores de los cuales 13 hicieron sus publicaciones de forma individual y 142 desarrollaron las publicaciones de forma colaborativa, alcanzando un índice de documento por autor de 15, un promedio de 2.89 autores por documento, un índice de 12.5 coautores por documentos. También es importante resaltar que las citas promedio de cada documento desde su publicación es de 3929 y las citas promedio anual de 2002.

En la figura 1 se pueden observar los años del 2006 al 2021 y su relación con la producción de artículos relacionados con la cultura tributaria. Se puede evidenciar que para el año 2021 hay 11 artículos, el número más alto en la gráfica, seguido de los años 2018 y 2020 con un total de 7 artículos y para los años 2014 y 2019 con un total de 5 artículos.

Figura 1

Producción anual de documentos

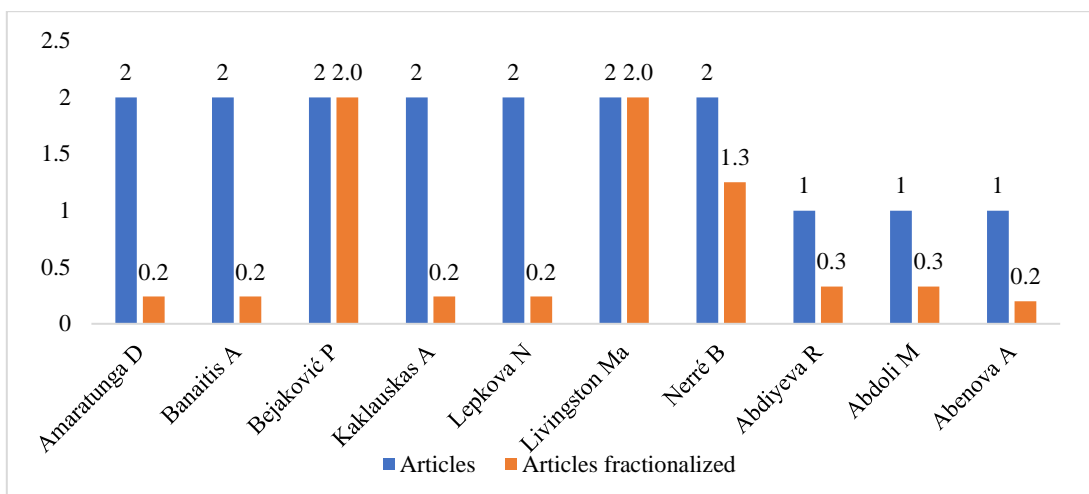


Fuente: elaboración propia

Es importante establecer el impacto de la investigación científica de los autores más representativos sobre la cultura tributaria. Se destacan algunos autores con dos publicaciones cada: Amaratunga Dilanthi destacada por analizar temas relacionados con los gobiernos y resiliencia urbana; Banaitis Audrius aborda temas asociados a la gestión de proyectos; Bejaković Predrag se caracteriza por profundizar temas relacionados a la economía del sector público y economía informal; Kaklauskas Artura escribe sobre los impuestos en la propiedad inmobiliaria; Lepkova Natalija puntualiza sobre temas de gestión de calidad; Livingston Mark analiza las actitudes ante la desigualdad y la redistribución de la renta; y Nerré Birger publica documentos relacionados con la cultura tributaria como concepto básico para la política fiscal. A partir de lo anterior, en la figura 2 se relacionan los autores más productivos según el número de sus publicaciones.

Figura 2

Autores con mayor productividad científica



Fuente: elaboración propia

El coeficiente de Lotka permite conocer los autores más importantes y los transitorios en un área específica, es decir que existe una relación directa entre los autores y la cantidad de artículos producidos y publicados. En la Tabla 1 se puede observar que existen 148 autores que solamente han escrito y publicado un documento y 7 autores han publicado 2 documentos.

Tabla 1.
Coeficiente lotka

Documentos escritos	Número de autores	Proporción de autores
1	148	0,955
2	7	0,045

Fuente: elaboración propia

Es pertinente identificar los documentos con mayores niveles de citación para reconocer los autores de mayor representatividad frente al tema del sistema tributario. Al respecto, en la Tabla 2 se relacionan los documentos con mayor citación, resaltando de cada uno de ellos su referencia desde las normas APA, el total de citas históricas del documento (TC) y el total máximo de citas que ha recibido anualmente (TC por año).

Tabla 2
Documentos con mayor citación

Autores	Título del documento	TC	TC por año
Casaburi & Troiano (2016)	<i>Ghost-House Buster: The Electoral Response to a Large Anti-Tax Evasion Program.</i>	34	4.86

Nerré (2008)	<i>Tax culture: A basic concept for tax politics</i>	28	1.87
Kaklauskas & Banaitienė (2018)	<i>An evaluation system for university–Industry partnership sustainability: Enhancing options for entrepreneurial universities</i>	25	5
Stark & Kirchler (2017)	<i>Inheritance tax compliance–earmarking with normative value principles</i>	12	2
Bejaković (2015)	<i>A revision of the shadow economy in Croatia: causes and effects</i>	8	1

Nota: TC: total de citas. Fuente: elaboración propia

En la Tabla 3 se pueden observar los principales países con mayor citación a nivel mundial. Se destacan los países europeos, especialmente Alemania con un total de 36 citas, en segundo lugar se encuentra Lituania con un total de 25 citas y en tercer lugar Croacia con un total de 19 citas. Es pertinente mencionar que existe una baja citación de artículos relacionados con el tema de cultura tributaria.

Tabla 3

Total de citas por países

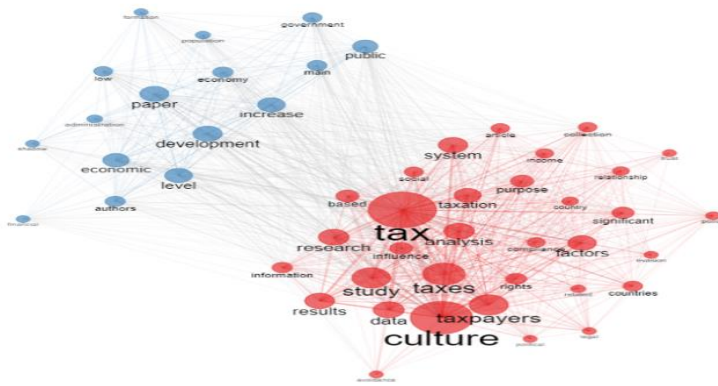
País	Total de citas	Promedio de citas por documento
Alemania	36	18,00
Lituania	25	25,00
Croacia	19	9,50
Austria	12	12,00
Kazajistán	10	5,00
Estados Unidos	9	4,50
Perú	1	0,50
Reino Unido	1	1,00

Fuente: elaboración propia

En la Figura 3 se resaltan los términos más importantes expuestos por los distintos autores. Se observan dos agrupaciones asociadas a las palabras clave utilizadas por los autores: por un lado, el grupo de color rojo hace referencia a los temas más relevantes en el análisis bibliométrico, entre los cuales se destacan las palabras más utilizadas: impuestos, cultura, contribuyentes, análisis, propósito, factores y países; por su parte, en el grupo de color azul se asocian temas como economía, aumento, desarrollo y gobierno.

Figura 3

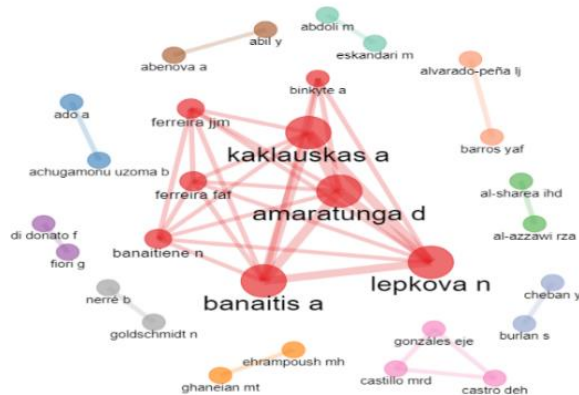
Cocurrencia de palabras claves



Fuente: elaboración propia

En la Figura 4 se evidencian las relaciones de co-citación entre los diferentes autores. El color de los nodos distingue el grupo al que cada uno de ellos está asociado por su similitud temática. El primer conglomerado de nodos es el de color rosa, el de mayor co-citación, allí sobresalen Kaklauskas, Amaratunga, Lepkova, Banaitis, Ferreira Jjm y Ferreira Fat; en segundo lugar, se encuentran los nodos de color fucsia encabezados por Gonzales, Castillo y Castro; el conglomerado naranja está representado principalmente por Ghaneian Mt y Ehrampouesh Mh.

Figura 4
Co-citación de autores

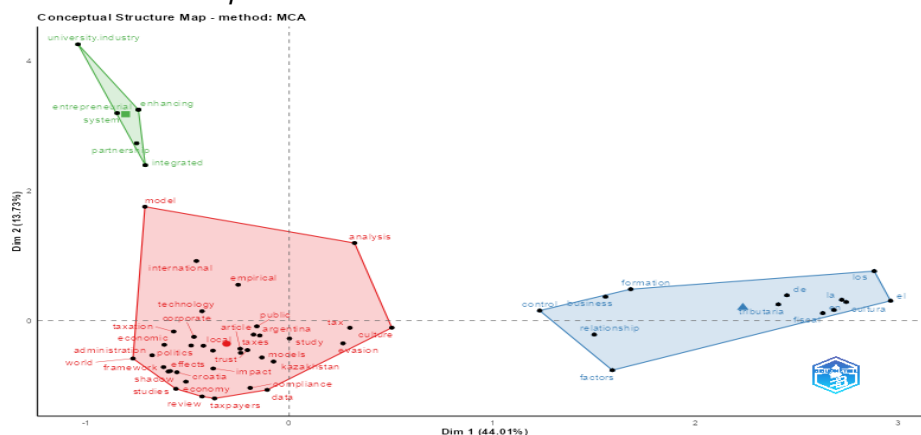


Fuente: elaboración propia

En la Figura 5 se identifican tres agrupaciones importantes de la estructura conceptual del campo de estudio, las cuales se obtuvieron a partir de la metodología

de análisis de correspondencias múltiples (MCA). Respecto al primer tema de estudio, se encuentra la agrupación de color rojo, donde se encuentran principales estudios relacionados con la cultura tributaria: evasión, estudio empírico, impuestos, cultura y modelos; en la segunda agrupación de color azul se muestran investigaciones sobre control de negocios, formación y tributaria; y finalmente, en la tercera agrupación de color verde sobresalen temas empresariales y de la industria universitaria entre otros.

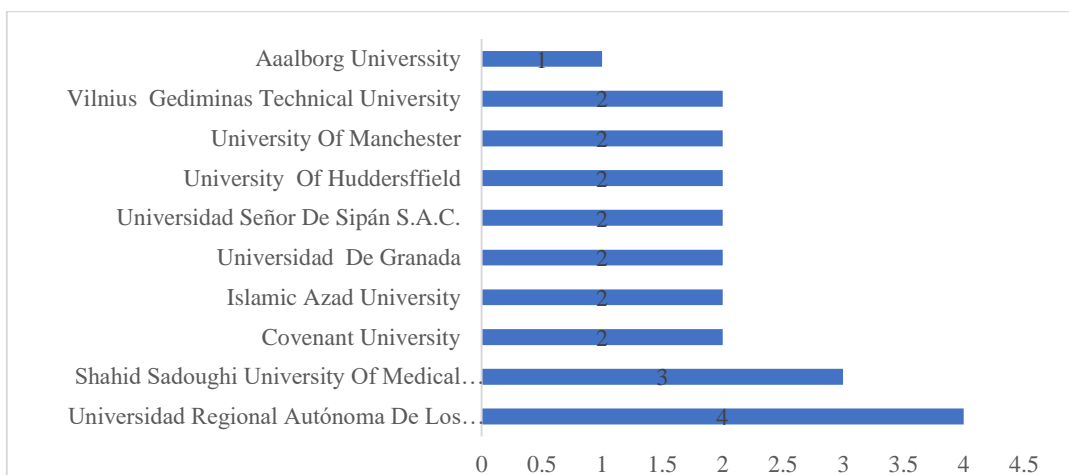
Figura 5
Estructura conceptual del estudio



Fuente: elaboración propia

En la Figura 6 se muestran las distintas universidades con la cantidad de afiliaciones de artículos, una de las más destacadas es la Universidad Regional Autónoma de los Andes (Uniandes), una universidad privada ecuatoriana que forma profesionales de tercer y cuarto nivel de investigación para contribuir en el desarrollo nacional e internacional, la cual tiene el mayor número de artículos científicos con un total de 4; luego se encuentra la Shahid Sadoughi University of Medical Sciences, una universidad pública de Irán con diferentes programas académicos en áreas como la medicina, odontología, enfermería y otras, cuenta con tres artículos científicos publicados.

Figura 6
Universidades con mayor número de afiliaciones



Fuente: elaboración propia

Revisión Sistemática de la Literatura

En la Tabla 4 se identifican los autores, objetivo del estudio, metodología y el desarrollo de la cultura tributaria en Colombia de 8 documentos que cumplieron con los criterios establecidos para el desarrollo de la revisión sistemática cualitativa en el periodo del 2010 - 2021. Se observa que existen variedad de objetivos que analizan cada uno de los factores que influyen en la cultura tributaria. Dentro de los documentos se identificaron factores, herramientas y estrategias que tienen como finalidad fomentar la cultura tributaria en Colombia y las grandes dificultades que tiene el Estado para recaudar tributos.

Es importante destacar que en los objetivos también se encuentran pilares como incentivar la cultura tributaria mediante el uso de herramientas neurolingüísticas en las aulas de clase de escuelas, colegios y espacios de conocimiento para fortalecer la cultura tributaria, de modo que los estudiantes desde temprana edad conozcan este tema. Así mismo se identifican documentos donde se aborda la importancia de la conciencia y la cultura tributaria en las empresas para aportar al desarrollo social y económico del país.

En los abordajes metodológicos se identifican principalmente los enfoques cualitativos. En cuanto al tipo de técnicas e instrumentos para la recopilación de datos se encontraron las revisiones de literatura, cuestionarios y encuestas previamente diseñadas para la recolección de la información. Uno de los principales resultados es la necesidad de que las escuelas y colegios fomenten la cultura tributaria transmitiendo sentido de pertenencia y responsabilidad tributaria desde temprana edad, así como enseñar valores en los hogares y en las empresas para formar excelentes contribuyentes que piensen en el bienestar colectivo y eviten la

evasión y elusión de impuestos. El Estado Colombiano, para garantizar los recursos básicos, requiere que las personas naturales y jurídicas realicen el pago de los tributos. Además, tiene la responsabilidad de hacer un correcto uso de esos recursos que cada vez son más escasos, por lo que es necesaria una verdadera formación educativa.

Tabla 4
Matriz de revisión sistemática

Autores	Objetivo del estudio	Metodología	Desarrollo de la cultura tributaria en Colombia
Bayona et al., (2021)	Conocer la importancia de la cultura tributaria y los lineamientos establecidos para la compensación de los saldos a favor del contribuyente.	Investigación de corte cualitativo que utiliza para el levantamiento de la información un análisis documental.	Se demuestra que la cultura tributaria es una herramienta indispensable para la población y permite reducir la evasión de impuestos. Se resalta la importancia de un plan de lineamiento que permita educar a la ciudadanía en realizar los pagos de manera oportuna, pero también conocer sus derechos como la devolución y/o compensación de saldos a favor.
Herrera (2014)	Identificar las estrategias que existen como mecanismo de evasión en el sector de educación superior.	Enfoque cualitativo de carácter descriptivo, desde un estudio de caso.	Se propone realizar un proceso de educación y pedagogía para promover la cultura tributaria trabajando de la mano con los temas asociados a la gestión tributaria y la evasión de impuestos.
Sánchez Muñoz (2021)	Analizar el papel de la cadena de bloques (<i>blockchain</i>) en el desarrollo de una cultura tributaria positiva.	Enfoque cualitativo con análisis documental.	El <i>blockchain</i> es una herramienta que facilita la eficiencia de la regulación tributaria y aporta a la apropiación de una cultura tributaria positiva, permitiendo generar formas amigables para cumplir con la normatividad.
Castilla et al., (2021)	Analizar la cultura tributaria de los comerciantes ubicados en la zona centro de la ciudad de Ocaña.	Análisis descriptivo y aplicación de encuestas con aplicaciones estadísticas.	Se determina que la cultura tributaria de los comerciantes de la zona centro de Ocaña es baja, menos del 50% realizan el pago de manera voluntaria.
Muñoz & Ruano (2010)	Examinar la caracterización de la cultura tributaria de las cien principales empresas de San Juan de Pasto.	El estudio es descriptivo y trata el manejo de las cien principales empresas de Pasto.	El estudio se orientó hacia el conocimiento de cómo las empresas hacen un manejo adecuado o inadecuado de la normatividad tributaria, identificando en ello el saber normativo y su correcta aplicación.

Sánchez (2017)	Generar conciencia tributaria entre la ciudadanía, identificando y sancionando eficazmente el cumplimiento de las obligaciones tributarias.	Enfoque cualitativo soportado con fuentes documentales.	El Estado tiene grandes dificultades con la recaudación de los tributos y tiene razones muy diversas: escasa cultura tributaria, escasa base de contribuyentes, altos índices de corrupción en el sector público y privado y altos índices de evasión y elusión de impuestos.
Cediel (2016)	Caracterizar la cultura tributaria de los estudiantes de noveno grado del Colegio Externado Nacional Camilo Torres de Colombia.	Se realiza encuesta a sesenta estudiantes de una población total de 545 escolares.	La educación tributaria tiene como finalidad transmitir opiniones, actitudes y valores respecto a la responsabilidad fiscal y contrarios a las conductas evasivas, por lo que su objetivo no es enseñar con-tenidos de corte académico, sino contenidos éticos.
Chía Suárez et al., (2018)	Incentivar la cultura tributaria mediante el uso de herramientas neurolingüísticas en las aulas de escuelas y colegios de Colombia.	Enfoque cualitativo y fenomenológico, aplicación de encuestas como instrumento de recolección de la información.	Las instituciones del Estado deben trazar políticas públicas orientadas a incentivar la cultura tributaria a través de herramientas neurolingüísticas en las aulas de escuelas y colegios.

Fuente: elaboración propia

Discusión

La cultura tributaria juega un papel fundamental en el desarrollo de un país, ya que está estrechamente vinculada con la capacidad del Estado para recaudar los recursos necesarios para financiar sus actividades y servicios. Por ello, uno de sus principales retos es hacer entender a la ciudadanía la relación causal que existe entre el ciclo tributario y la distribución del gasto, evitando problemas tales como: la evasión, el contrabando, el fraude fiscal y el no pago de los tributos, garantizando la correcta fiscalidad (Bonilla, 2014).

Teniendo en cuenta que, la cultura tributaria implica la disposición de los ciudadanos a cumplir con sus obligaciones fiscales de manera voluntaria y honesta, la evasión fiscal presenta una importante relación con la conciencia tributaria, ya que, al privar al fisco de ingresos tributarios legalmente debidos, se puede tomar esta actitud como la falta de intención de contribuir con las cargas públicas (Arcila & Chacón, 2020). Así pues, la percepción que se tenga sobre la tributación se manifiesta en el grado de aversión hacia los impuestos. Sí los ciudadanos observan

que los ingresos que el Estado obtiene se expresan en una mejor calidad de vida, la aversión hacia la tributación es menor (Bonilla, 2014).

Ahora bien, la cultura tributaria es emblemática debido a que el cumplimiento de las obligaciones tributarias va en pro del bien común, a medida el Estado perciba ingresos por concepto de tributos, la colectividad podrá obtener mayores beneficios y mejores servicios (Soto, 2016).

Se debe mejorar la educación en los contribuyentes y su compromiso tributario con el Estado, para proponer capacitación sobre tributación a los estudiantes que desean tener una nueva profesión a través de los medios educativos (Zapata et al., 2017). A medida que la población se educa sobre cuestiones tributarias, se vuelve más consciente de la importancia de la inversión pública y puede participar de manera más efectiva en la toma de decisiones relacionadas con el gasto público. Es necesario impulsar el compromiso social y la participación, establecer compromisos de acción en los centros educativos y de trabajo, en nuestras ciudades, en las propias viviendas para poner en práctica algunas de las medidas y realizar el seguimiento de los resultados obtenidos (Vilches, 2012).

Conclusiones

Basados en el presente estudio bibliométrico, se evidencia desde el año 2018 un crecimiento en la producción de artículos sobre la cultura tributaria. Los autores más importantes son los siguientes: Amaratunga Dilanthi, profesora de Gestión del Riesgo de Desastres; Banaitis Audrius, profesor del departamento de dirección de obras inmobiliario; Bejaković Predrag, profesor del Instituto de finanzas públicas; Kaklauskas Artura, profesor de Informática e ingeniería civil; Lepkova Natalija, profesora de la Universidad Técnica de Vilnius Gediminas; Livingston Mark, socio emérito, CEO de consultoría retirado y profesor de Forbes Tecnología; Nerré Birger, Líder de equipo para fortalecer el estado de derecho y los mecanismos anticorrupción. Los países con más documentos citados son Alemania con 36 citas; Lituania con 25 citas; y Croacia con 19 citas.

Es pertinente resaltar que sobre la cultura tributaria en el desarrollo de los sectores económicos en Colombia no se encontraron estudios asociados en Scopus. Se realizó una revisión en Google Scholar, razón por la cual, desde la revisión sistemática cualitativa, solamente se obtuvieron 8 documentos efectivos luego de aplicar los criterios de inclusión y de exclusión.

Se evidencia que el tema de la literatura sobre la cultura tributaria no tiene un amplio desarrollo científico de estudios enfocados a la tributación en el

Colombia. Sin embargo, el objetivo principal de este clúster temático es fortalecer y mejorar la investigación de un país en el entorno internacional. La variabilidad en las reglas tributarias parece haber constituido un elemento adverso a la efectividad de las políticas y la eficiencia del gasto público en Colombia (González & Gaspar, 2016).

En la investigación se tomó la opción de manejar un enfoque mixto. Se combinaron características del enfoque cualitativo y cuantitativo. Se busco realizar conclusiones a partir de lo observado y analizar la información recolectada. El método más utilizado fue el de tipo descriptivo, los porcentajes correspondientes al método exploratorio fueron bajos y el método correlacional muy escaso.

Dentro de las propuestas de investigación de interés que surgen a partir de este análisis bibliométrico y de la revisión sistemática de la literatura se encuentran la capacidad de generar más documentos de investigación sobre la cultura tributaria en Colombia. Se debe fomentar la investigación y la importancia del tema tributario, el fortalecimiento de los clúster, la generación de inquietudes y una percepción simbólica, funcional y emocional de las personas naturales y jurídicas, generando de esta manera insumos desde la académica para el fortalecimiento del sector y su respectivo posicionamiento en el país.

La manifestación conductual de la cultura tributaria, la cual consiste en tener a la par los principios y valores que determinan el cumplimiento, son el resultado del entendimiento y la aceptación de la normativa que rige tanto a personas naturales como jurídicas. La cultura tributaria debe tener el objetivo de crear conductas favorables para el cumplimiento fiscal, ya que no es por desconocimiento que se impide una buena práctica, sino por corrupción.

Las limitaciones presentadas en el desarrollo del estudio se enfocan en el hecho de tener en cuenta los documentos ubicados en la base de datos Scopus. No se encontró información relacionada a Colombia, razón por la cual se tuvo que recurrir y revisar resultados de investigación pertinentes asociadas con el análisis en Google Scholar. Se recomienda que para futuras investigaciones similares se puedan consultar diversas bases de datos, ampliando de esta manera la población bibliométrica del tema abordado.

Referencias

- Arcila, E., & Chacón, K. (2020). La cultura tributaria como estrategia para minimizar la evasión fiscal en las empresas comerciales: Tax culture as strategy to minimize tax evasion in commercial enterprises. *Revista Boliviana de Administración*, 2(1), 13-22.
- Aria, M. & Cuccurullo, C. (2017). Bibliometrix: An R-tool for comprehensive science mapping análisis. *Journal of Informetrics*, 11(4), 959-975.

- Baas, J., Schotten, M., Plume, A., Côté, G., & Karimi, R. (2020). Scopus as a curated, high-quality bibliometric data source for academic research in quantitative science studies. *Quantitative Science Studies*, 1(1), 377-386.
- Bayona, L. M., Igirio, R. S., González, V. H., & Triana, J. C. (2021). Cultura tributaria: lineamientos para la compensación de saldos a favor de los contribuyentes. *Boletín Redipe*, 10(6), 421-427.
- Bejaković, P. (2015). A revision of the shadow economy in Croatia: causes and effects. *Economic research-Ekonomska istraživanja*, 28(1), 422-440.
- Bonilla, E. (2014). La cultura tributaria como herramienta de política fiscal: la experiencia. *Revista Ciudades, estados y política*, 21-35.
- Casaburi, L., & Troiano, U. (2016). Ghost-house busters: The electoral response to a large anti-tax evasion program. *The Quarterly Journal of Economics*, 131(1), 273-314.
- Castilla, N. J., Peñaranda, Y. L., & Carrascal, I. J. (2021). Análisis de la cultura tributaria de los comerciantes en zona de conflicto. Caso de comerciantes ubicados en el centro de la ciudad de Ocaña, Norte de Santander. *Cuadernos de Contabilidad*, 22.
- Castillo-Cabeza, S. N., & Castillo-García, P. G. (2016). Un acercamiento al estudio de la cultura tributaria desde la perspectiva socioeducativa. *Dominio de las Ciencias*, 2(3 Especial), 149-162.
- Cediel, Y. C. (2016). Caracterización de cultura tributaria en estudiantes de grado noveno. *Revista vínculos*, 13(2), 173-183.
- Chía Suárez, M. A., Gómez Quiñónez, J. A., López Ruíz, C. C., & Porras Mejía, S. A. (2018). Hacia el fomento de la cultura tributaria desde la primera infancia. *Revista Activos*, 16(30), 19-54.
- DIAN (2020). Reflexiones sobre la estructura tributaria colombiana. Recuperado de: <https://www.dian.gov.co/dian/Documents/Presentacion-Minhacienda-CEBT-18082020.pdf>
- Donoso, M. S., & Caza, K. G. C. (2020). Cultura tributaria en el Ecuador y la sostenibilidad fiscal. *Revista Eruditus*, 1(1), 49-62.
- Gallardo, L. M., & Buleje, J. C. (2014). La difusión de la cultura tributaria y su influencia en el sistema educativo peruano. *Investigación educativa*, 12(21), 143-153.
- Galván, M. I., (2019). La cultura tributaria en la recaudación de los tributos. *Polo del Conocimiento: Revista científico-profesional*, 4(8), 203-212.
- Giarrizzo, V., & Sivori, J. S. (2010). La inconsistencia de la moral tributaria. El caso de los moralistas evasores. *Pecunia: revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales*, (10), 95-124
- González, C. M. (2020). La cultura tributaria como medida para elevar los niveles de recaudación de impuestos en Panamá. *Revista FAECO sapiens*, 3(2), 01-12.
- González, M. S., & Gaspar, I. G. (2016). La cultura tributaria en la sociedad cubana: un problema a resolver. *COFINHABANA*, (1), 126-141
- Herrera, I. D. (2014). Hacia una concepción de gestión de la cultura tributaria en las instituciones de educación superior colombianas: un estudio de caso. *Plumilla Educativa*, 14(2), 132-150.
- Kaklauskas, A., Banaitis, A., Ferreira, F. A., Ferreira, J., Amaratunga, D., Lepkova, N., & Banaitienė, N. (2018). An evaluation system for university–Industry partnership sustainability: Enhancing options for entrepreneurial universities. *Sustainability*, 10(1), 119.
- Marín, E., Ortín, F. J., de Los Fayos, E. G., & Tutte, V. (2013). Análisis bibliométrico de burnout y optimismo en deporte. *SPORT TK-Revista EuroAmericana de Ciencias del Deporte*, 2(1), 77-87.

- Molero, M. D., & Barros, Y. A. (2018). Cultura tributaria en la educación: Un estudio fenomenológico hacia una interpretación compleja. *Opción: Revista de Ciencias Humanas y Sociales*, (18), 1620-1652.
- Muñoz, J. B., & Ruano, C. A. (2010). Importancia de la cultura tributaria: El caso de la caracterización de las cien principales empresas de San Juan de Pasto. *Revista Unimar*, 28(3).
- Nerré, B. (2008). Tax culture: A basic concept for tax politics. *Economic Analysis and Policy*, 38(1), 153-167.
- Page, M. J., McKenzie, J. E., Bossuyt, P. M., Boutron, I., Hoffmann, T. C., Mulrow, C. D., ... & Moher, D. (2021). Declaración PRISMA 2020: una guía actualizada para la publicación de revisiones sistemáticas. *Revista Española de Cardiología*, 74(9), 790-799.
- Quispe Fernández, G. M., Arellano Cepeda, O. E., Negrete Costales, O. P., Rodríguez, E. A., & Vélez Hidalgo, K. G. (2020). La cultura tributaria y su efecto en la evasión fiscal en Ecuador. *Revista ESPACIOS. ISSN*, 798, 1015.
- Rodríguez, K. G., & Parrales, M. L. (2022). Moral y evasión tributaria en Mipymes ecuatorianas. *Revista ESPACIOS*, 43(04).
- Rodríguez, V. M. (2015). La moral tributaria en América Latina y la corrupción como uno de sus determinantes. *Revista mexicana de ciencias políticas y sociales*, 60(224), 103-132.
- Salazar, C. A. (2019). Cultura tributaria para el incremento de los ingresos a los comerciantes del mercado modelo, Chachapoyas, 2018. *Revista Científica UNTRM: Ciencias Sociales y Humanidades*, 2(1), 22-26.
- Sánchez, A. D. (2017). La ineficacia de la penalización tributaria en Colombia. *Gerencia Libre*, 3, 108-117.
- Sánchez, M. A. Chero, M. J. Sánchez, L. D. & Prado, C. E. (2021). Cultura tributaria y su relación con la evasión fiscal en Perú. *Revista de ciencias sociales*, 27(3), 204-218.
- Sánchez Muñoz, C. J. (2021). Blockchain y cultura tributaria en Colombia. *Revista de Derecho Fiscal*, 20, 57-71.
- Sebá, E. C. (2014). La cultura tributaria como herramienta de política fiscal: la experiencia de Bogotá. *Revista Ciudades, estados y política*, 1(1), 21-35.
- Soto, M. (2016). La cultura tributaria: una contribución para la construcción colectiva del desarrollo sustentable. *Novum Scientiarum*, 2(1), 46-56.
- Stark, J., & Kirchler, E. (2017). Inheritance tax compliance—earmarking with normative value principles. *International Journal of Sociology and Social Policy*.
- Van Eck, N., & Waltman, L. (2010). Software survey: VOSviewer, a computer program for bibliometric mapping. *Scientometrics*, 84(2), 523-538.
- Vásquez, J. R. (2017). La cultura tributaria y la gestión municipal. *Quipukamayoc*, 25(48), 49-60.
- Vilches, A. (2012). La educación para la sostenibilidad en la Universidad: *Revista de Currículum*.
- Zapata, R. F, Rodríguez, C. G., & Torres, K. G. (2017). La cultura tributaria y su incidencia en la recaudación de los tributos en el Cantón Babahoyo, Provincia de los Ríos. *Dominio de las Ciencias*, 3(3), 45-68.