



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
SOCIALES
DOCTORADO EN CIENCIAS CONTABLES
Mérida - Venezuela**



**EL DISTANCIAMIENTO ENTRE LA EQUIDAD-JUSTICIA Y LA TRIBUTACIÓN
COMO FUENTE DE LA EVASIÓN FISCAL DESDE EL PENSAMIENTO DE
RAWLS**

**Autor: Jeanette Lorena Moscoso Córdova
Tutor: Dr. Carlos Mario Vargas Restrepo**

Mérida, mayo de 2024



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
SOCIALES
DOCTORADO EN CIENCIAS CONTABLES
Mérida - Venezuela**



**EL DISTANCIAMIENTO ENTRE LA EQUIDAD-JUSTICIA Y LA TRIBUTACIÓN
COMO FUENTE DE LA EVASIÓN FISCAL DESDE EL PENSAMIENTO DE
RAWLS**

Autor: Jeanette Lorena Moscoso Córdova

Tutor: Dr. Carlos Mario Vargas Restrepo


Mérida, mayo 2024




ACTA – VEREDICTO
TESIS DOCTORAL


Los suscritos, designados miembros para integrar el jurado examinador de la tesis Doctoral, según agenda ordinaria No. 03/2024, del Consejo de Estudios de Postgrado de la Universidad de Los Andes, como requisito para obtener el grado de **Doctor (a) en Ciencias Contables**, de la candidata **MOSCOSO CÓRDOVA JEANETTE LORENA**, Número de pasaporte A8903601 e identificación Ecuatoriana **1803148095**, participante de la décima cohorte de este Programa Doctoral adscrito a la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la **UNIVERSIDAD DE LOS ANDES**; reunidos el día catorce (14) del mes de mayo de dos mil veinticuatro (2024), Conjunto Liria Facultad de Ciencias Económicas y Sociales Edif. F Planta Baja Salón de Doctorado del Postgrado en Ciencias Contables, a las 9:00 am. Luego de haber leído el manuscrito presentado titulado "**EL DISTANCIAMIENTO ENTRE LA EQUIDAD-JUSTICIA Y LA TRIBUTACIÓN COMO FUENTE DE LA EVASIÓN FISCAL DESDE EL PENSAMIENTO DE RAWLS**", escuchada la exposición oral y las respuestas de la participante a las preguntas que se le formularon en el transcurso de la defensa pública, declaramos que la Tesis ha sido aprobada, se otorga mención publicación.

En la ciudad de Mérida – Venezuela a los catorce (14) días del mes de mayo de dos mil veinticuatro (2024).


Dra. María E. Mancilla
Pasaporte G21356500
Miembro del Jurado


Dr. Carlos Mario Vargas R.
CC-70.755.886
Cordinador - Tutor




Dra. Aura Elena Peña
V- 8.074.510
Miembro del jurado

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES

Avenida Las Américas, Núcleo la Liria, Edificio "F" planta baja, Oficina Postgrado en Ciencias Contables. Mérida – Venezuela.

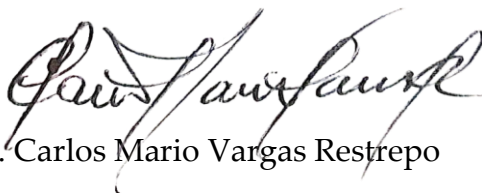
Teléfonos: (0058) 0274-2401165 - 2401166 Fax: 0274-2401165

E-mail del postgrado: postgrado.pcc.ula@gmail.com

APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi carácter de Tutor del Trabajo de Investigación intitulado: **EL DISTANCIAMIENTO ENTRE LA EQUIDAD-JUSTICIA Y LA TRIBUTACIÓN COMO FUENTE DE LA EVASIÓN FISCAL DESDE EL PENSAMIENTO DE RAWLS. Una fundamentación de sus tensiones a partir de los postulados de Rawls**, presentado por la magíster **JEANETTE LORENA MOSCOSO CÓRDOVA**, titular de la Visa de Migrante temporal A00361753, para optar al Grado de Doctor en Ciencias Contables; considero; que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación y evaluación por parte del Consejo Técnico del Postgrado.

En Mérida a los 18 días del mes de enero del 2023.



Dr. Carlos Mario Vargas Restrepo

N° de Identificación 70.755.886

DEDICATORIA

Tener voluntad no es suficiente, hay que actuar con amor.

A mis padres, Washington y Rosita.

A mis hermanos; Grace, David y Jairo.

A mi hijo Michael y mi Nieto Dieguito.

A mi sobrina, Dharma.

Con todo mi amor y cariño la presente tesis se la dedico a mis padres, quienes con amor y paciencia día a día han sabido darme el ejemplo de superación y que las grandes batallas se ganan luchando; apoyarme en cada circunstancia de mi vida y no dejarme caer frente a las adversidades, siendo mi pilar fundamental en cada uno de los peldaños de mi vida; a mi

hijo Michael y mi nieto Dieguito por ser la razón de mi existir, por ser mi mundo, mi alegría, mi todo, mi mayor inspiración y la razón de mi constante lucha y superación; a mis hermanos y sobrina por su muestra de amor y apoyo incondicional.

A toda mi familia, amigos y a quienes formaron parte de mi vida en algún momento; quienes de una u otra manera me apoyaron incentivándome a estudiar este doctorado y cumplir con este gran reto; el de tener que viajar y estar fuera del país constantemente, perderme tantos sucesos importantes dentro de la vida de mi hijo y nieto porque estaba fuera del país, dedicar muchas noches de desvelo para poder cumplir con este sueño, sueño que hoy finalmente se ve cristalizado.

Finalmente se la dedico a Dios por ser ese ser supremo que ilumina, que protege y nunca abandona.

AGRADECIMIENTO

Hay tanto que agradecer, que la vida entera no me alcanzaría.

A mis padres que son la base fundamental de mi vida, ejemplo de superación, por ser esos seres de luz que siempre iluminan el camino de los hijos, quienes van tejiendo con hilos de amor cada una de las escaleras que debemos subir y superar hasta llegar a la cima; por ser los mejores amigos y consejeros del universo, porque con mucha paciencia han sabido escuchar y aconsejar. A mi hijo y mi nieto por haber entendido que el tiempo de ellos que sacrifiqué valía la pena y hoy está dando sus frutos; a mis hermanos, sobrina familiares y amigos que nunca perdieron la fe en mí, que han permanecido a mí lado durante todo este proceso, quienes han sabido ser y estar en todo momento, siempre llenándome de alegría y cariño.

Mi eterna gratitud a la Universidad de los Andes y a la planta docente que la conforma, quienes además de compartir conocimiento, compartieron momentos de camaradería. Un agradecimiento a todos los profesionales, empresarios, entes públicos y privados quienes contribuyeron con la información necesaria para el desarrollo de mi tesis. Mil gracias a mi Tutor Carlos Mario Vargas Restrepo, quien me ha brindado el conocimiento y apoyo necesario para poder concretar esta tesis.

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
DOCTORADO EN CIENCIAS CONTABLES
Mérida-Venezuela

**EL DISTANCIAMIENTO ENTRE LA EQUIDAD-JUSTICIA Y LA TRIBUTACIÓN
COMO FUENTE DE LA EVASIÓN FISCAL DESDE EL PENSAMIENTO DE
RAWLS**

**Autor: Jeanette Moscoso Córdova
Tutor: Dr. Carlos Mario Vargas Restrepo**

RESUMEN

Los tributos constituyen la principal fuente de ingresos en la mayoría de Estados originando los recursos que sustentan el gasto público que garantiza la prestación de servicios para satisfacer las necesidades de desarrollo social de la población. No obstante, en los países latinoamericanos y en especial en Ecuador, aun cuando se han realizado reiteradas reformas tributarias, se presentan problemas de pobreza, salud, educación y deficiencias en otros servicios públicos que afectan el bienestar de la sociedad. Atendiendo a este escenario, se diseñó y ejecutó esta investigación, con enfoque cualitativo, cuya intencionalidad central fue fundamentar en lo ontológico y en lo epistemológico cómo el distanciamiento entre la equidad como principio de justicia social y la tributación contribuye con la evasión fiscal. La misma se basó en los supuestos teóricos, filosóficos y metodológicos propuestos por Rawls (2001, 2006) que incorporan los principios de justicia como un aspecto que podría emplearse tanto para mejorar el desempeño de los sistemas tributarios en el campo fáctico, como para su evaluación por parte de los ciudadanos. La investigación se estructuró en cinco capítulos. En el primero se exponen los planteamientos centrales, con especial énfasis en el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación, considerado como el principal aspecto que induce la evasión fiscal a partir del ejercicio de la práctica contable; en el segundo, se presentan el marco teórico y los antecedentes de la investigación; ambos se fundamentaron en la política tributaria y la justicia como equidad; en el tercero, se expone el sustento ontológico, epistemológicos y metodológico de la justicia como equidad ampliamente sustentado en los postulados de Rawls; en el cuarto se presenta el análisis y discusión de los resultados encontrados a partir de una entrevista semiestructurada a funcionarios del Servicio de Rentas Internas de Ecuador, integrantes del gobierno corporativo de empresas con operaciones en Ecuador e investigadores; finalmente, en el quinto se presentan las conclusiones de la investigación, en las cuales se enfatiza en la necesidad de promover el fortalecimiento de las instituciones tributarias y fomentar una cultura tributaria en los ciudadanos para el pago de sus obligaciones fiscales, como aspectos fundamentales que contribuyen con la equidad justicia de los sistemas tributarios, lo cual es el principal elemento que puede contribuir con la reducción de la evasión fiscal.

Palabras clave: Teoría de la justicia, equidad, principios de justicia, sistema tributario, evasión.

ÍNDICE GENERAL

	pp.
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I	3
EL DISTANCIAMIENTO ENTRE EQUIDAD-JUSTICIA Y TRIBUTACIÓN COMO FUENTE DE LA EVASIÓN FISCAL: UNA FUNDAMENTACIÓN DESDE LA CONTABILIDAD	3
1.2. Intencionalidades	36
1.2.1. Intencionalidad general.....	36
1.2.2. Intencionalidades específicas	36
1.3. Justificación	38
CAPÍTULO II	42
EQUIDAD, JUSTICIA Y SISTEMAS TRIBUTARIOS: UNA FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA.....	42
2.1. Antecedentes de la investigación	42
2.2 Fundamentos teóricos de la política tributaria y de la justicia como equidad	62
2.2.1. Naturaleza y características de los sistemas tributarios	62
2.2.2. Naturaleza y características de la evasión fiscal	66
2.2.3. La regulación como mecanismo que promueve la equidad social.....	70
2.2.4. La justicia como equidad desde la postura de Rawls.....	73
2.2.5. La ética del Contador público ante la evasión fiscal	77
CAPÍTULO III	81
EQUIDAD, JUSTICIA Y SISTEMAS TRIBUTARIOS: FUNDAMENTACIÓN ONTOLÓGICA, EPISTEMOLÓGICA Y METODOLÓGICA	81
3.1. Fundamentos ontológicos de la justicia como equidad.....	81
3.2. Fundamentos epistemológicos de la justicia como equidad	85
3.3. Fundamentos metodológicos de la justicia como equidad.....	89
3.3.1. Técnicas e instrumentos de recolección de información.....	91
3.3.2. Análisis de la información.....	93
3.4. Postura axiológica	94
CAPÍTULO IV	96
EL DISTANCIAMIENTO ENTRE LA EQUIDAD-JUSTICIA Y LA TRIBUTACIÓN COMO MECANISMO DE EVASIÓN FISCAL:	96
Una contrastación teórico empírica fundamentada en los postulados de Rawls	96
4.1. El discurso de los sujetos de estudio sobre cómo el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad genera un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación que se convierte en fuente de la evasión fiscal.....	98

4.1.1. El discurso de los sujetos de estudio sobre la garantía del sistema tributario ecuatoriano del cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos para el desarrollo de sus actividades económicas	99
4.1.1.1. Fase 1: Categorización	99
4.1.1.2. Fase 2: Triangulación	100
4.1.1.3. Contrastación	109
4.1.2. El discurso de los sujetos de estudio sobre la incidencia de los contextos económico, legal y fiscal en el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o en la generación de problemas de evasión fiscal	111
4.1.2.1. Fase 1: Categorización	111
4.1.2.2. Fase 2: Triangulación	111
4.1.2.3. Fase 3: Contrastación entre las categorías teóricas y empíricas	120
4.1.3. El discurso de los sujetos de estudio sobre la incidencia de la carencia de cultura tributaria y de conocimiento sobre el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos y la generación de problemas de evasión fiscal.....	121
4.1.3.1. Fase 1: Categorización	121
4.1.3.2. Fase 2: Triangulación	122
4.1.4. El discurso de los sujetos de estudio sobre la inclusión del principio de equidad en la formulación de la política fiscal para garantizar la justicia social por parte del sistema tributario	129
4.1.4.1. Fase 1: Categorización	129
4.1.4.2. Fase 2: Triangulación	130
4.1.4.3. Fase 3. Contrastación	136
4.2. El discurso de los sujetos de estudio sobre las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social desde la filosofía de Rawls	138
4.2.1. El discurso de los sujetos de estudio sobre las contribuciones del sistema tributario para el desarrollo económico y social	139
4.2.1.1. Fase 1: Categorización	139
4.2.1.2. Fase 2: Triangulación	139
4.2.1.3. Fase 3. Contrastación.....	145
4.2.2. El discurso de los sujetos de estudio sobre la definición de la equidad social en el campo tributario	147
4.2.2.1. Categorización	147
4.2.2.2. Fase 2: Triangulación	147
4.2.2.3 Fase 3. Contrastación	153

4.2.3. El discurso de los sujetos de estudio sobre la evaluación de las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos	155
4.2.3.1. Fase 1: Categorización	155
4.2.3.2. Fase 2: Triangulación	156
4.2.3.3. Fase 2: Contrastación	163
4.2.4. El discurso de los sujetos de estudio sobre el impacto del sistema tributario en las entidades económicas con similar capacidad contributiva	164
4.2.4.1. Fase 1: Categorización	164
4.2.4.2. Fase 2: Triangulación	165
4.2.4.3. Fase 3. Contrastación	171
4.2.5. El discurso de los sujetos de estudio sobre las relaciones evidenciadas entre la fiscalidad y la justicia social en materia tributaria	172
4.2.5.1. Fase 1: Categorización	172
4.2.5.2. Fase 2: Triangulación	172
4.2.5.3. Fase 3. Contrastación	177
4.3. El discurso de los sujetos de estudio sobre los aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional que provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls.....	178
4.3.1. El discurso de los sujetos de estudio sobre la incidencia de los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales en el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación	179
4.3.1.1. Fase 1: Categorización	179
4.3.1.2. Fase 2: Triangulación	179
4.3.1.3. Fase 3. Contrastación	186
4.4. El discurso de los sujetos de estudio sobre como el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve la evasión fiscal e impiden desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación	187
4.4.1. El discurso de los sujetos de estudio sobre los aspectos del sistema tributario vigente en su País que promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación	188
4.4.1.1. Fase 1: Categorización	188
4.4.1.2. Fase 2: Triangulación	188
4.4.1.3. Fase 3. Contrastación	194
4.4.2. El discurso de los sujetos de estudio el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación como fuente de evasión fiscal	195
4.4.2.1. Fase 1: Categorización	195

4.4.2.2. Fase 2: Triangulación	195
4.4.2.3. Fase 3: Contrastación	201
4.4.3. El discurso de los sujetos de estudio sobre las principales fuentes de evasión fiscal ...	202
4.4.3.1. Fase 1: Categorización	202
4.4.3.2. Fase 2: Triangulación	202
4.4.3.3. Fase 3: Contrastación	208
4.4.4. El discurso de los sujetos de estudio sobre los efectos de la evasión fiscal en el desarrollo económico y social de un País	209
4.4.4.1. Categorización	209
4.4.4.2. Fase 2: Triangulación	210
4.4.4.3. Fase 3. Contrastación	215
4.4.5. El discurso de los sujetos de estudio sobre los mecanismos, instrumentos o criterios de índole jurídica, fiscal y financiera que deben incorporarse al actual sistema tributario de su País para reducir la evasión fiscal	216
4.4.5.1. Fase 1: Categorización	216
4.4.5.2. Fase 2: Triangulación	216
4.4.5.3. Fase: Triangulación	224
CAPITULO V	225
CONCLUSIONES	225
REFERENCIAS.....	231
ANEXO 1	240
Validación del instrumento de recolección de datos: Guía de observación documental	248

ÍNDICE DE MATRICES

	pp.
Matriz 1. Prácticas contables irregulares que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias	33
Matriz 2. Relaciones entre las intencionalidades y los componentes ontológico, epistemológico y teórico del estudio	37
Matriz 3. Síntesis de las tesis doctorales seleccionadas como antecedentes de la investigación.....	55
Matriz 4. Síntesis de los artículos científicos seleccionados como antecedentes de la investigación.....	63
Matriz 5. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante A, intencionalidad específica 1)	101
Matriz 6. Fase 2. Triangulación de la categoría Garantía del sistema tributario ecuatoriano del cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos para el desarrollo de sus actividades económicas (interrogante A, intencionalidad específica 1).....	107
Matriz 7. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante B, intencionalidad específica 1)	113
Matriz 8. Fase 2. Triangulación de la categoría Incidencia de los contextos económico, legal y fiscal en el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o por el contrario en la generación de problemas de evasión fiscal (interrogante B, intencionalidad específica 1).....	118
Matriz 9. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante C, intencionalidad específica 1)	123
Matriz 10. Fase 2. Triangulación de la categoría incidencia de la carencia de cultura de tributaria y de conocimiento sobre el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos y la generación de problemas de evasión fiscal (interrogante C, intencionalidad específica 1)	127
Matriz 11. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante D, intencionalidad específica 1)	131
Matriz 12. Fase 2. Triangulación de la categoría inclusión del principio de equidad en la formulación de la política fiscal para garantizar la justicia social por parte del sistema tributario fiscal (interrogante D, intencionalidad específica 1)	135
Matriz 13. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante A, intencionalidad específica 2)	140
Matriz 14. Fase 2. Triangulación de la categoría empírica Contribución del sistema tributario para el desarrollo económico y social (interrogante A, intencionalidad específica 2).....	144

Matriz 15. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante B, intencionalidad específica 2).....	148
Matriz 16. Fase 2. Triangulación de la categoría la equidad social en el campo tributario (interrogante b, intencionalidad específica 2).....	152
Matriz 17. Fase 1. Categorización: Argumentación de los informantes (interrogante C, intencionalidad específica 2)	157
Matriz 18. Fase 2. Triangulación de la categoría empírica Evaluación de las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos (interrogante c, intencionalidad específica 2)	162
Matriz 19. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante D, intencionalidad específica 2)	166
Matriz 20. Fase 2. Triangulación de la categoría impacto del sistema tributario en las entidades económicas con similar capacidad contributiva (interrogante D, intencionalidad específica 2).....	170
Matriz 21. Fase 1. Categorización: Argumentación de los informantes (Interrogante E, intencionalidad específica 2)	173
Matriz 22. Fase 2. Triangulación de la categoría Relaciones entre la fiscalidad y la justicia social en materia tributaria.	176
Matriz 23. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante correspondiente a la intencionalidad específica 3).....	180
Matriz 24. Fase 2. Triangulación de la Categoría Incidencia de los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales en el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación (interrogante correspondiente a la intencionalidad específica 3)..	185
Matriz 25. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante A, intencionalidad específica 4)	189
Matriz 26. Fase 2. Triangulación de la categoría Aspectos del sistema tributario vigente en su País que promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación (interrogante A, intencionalidad específica 4).....	193
Matriz 27. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante B, intencionalidad específica 4).....	196
Matriz 28. Fase 2. Triangulación de las Categoría empírica Distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación, evasión fiscal y desarrollo económico y social (interrogante B, intencionalidad específica 4)	200
Matriz 29. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante C, intencionalidad específica 4).....	203
Matriz 30. Fase 2. Triangulación de la Categoría principales fuentes de evasión fiscal (interrogante C, intencionalidad específica 4).....	207

Matriz 31. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante D, intencionalidad específica 4)	211
Matriz 32. Fase 2. Triangulación de la categoría Efectos de la evasión fiscal en el desarrollo económico y social de un País (interrogante D, intencionalidad específica 4)	214
Matriz 33. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante D, intencionalidad específica 4)	217
Matriz 34. Fase 2. Triangulación de la categoría empírica Mecanismos, instrumentos o criterios jurídico, fiscal y financiero que deben incorporarse al sistema tributario para reducir la evasión fiscal (interrogante D, intencionalidad específica 4).....	223

ÍNDICE DE GRÁFICOS

	pp.
1.1. Los sistemas tributarios y la evasión fiscal en el ejercicio práctico de la contabilidad	3
<i>Gráfico 1.</i> Porcentaje de pobreza y pobreza extrema en América Latina (2010-2019).....	8
<i>Gráfico 2.</i> Índice de Gini varios países (2002-2018)	9
<i>Gráfico 3.</i> La moral tributaria en América Latina.....	21
<i>Gráfico 4.</i> Incumplimiento en el pago del impuesto sobre la renta y el impuesto sobre el valor agregado (IVA) en América Latina para el 2018 (En porcentajes del PIB)	23
<i>Gráfico 5.</i> Presión tributaria en 19 países de América Latina	25
<i>Gráfico 6.</i> Ingresos totales de los gobiernos centrales de América Latina por componentes para el período 2010-2019 (en porcentajes del PIB).....	26
<i>Gráfico 7.</i> Índices de Gini antes y después de impuestos y transferencias, alrededor de 2014	138
<i>Gráfico 8.</i> Redistribución del ingreso en países de América Latina en 2019	138

INTRODUCCIÓN

A partir de la globalización se han introducido importantes transformaciones en el funcionamiento de las economías de los países desarrollados y en desarrollo. Tales cambios, además de los aspectos económicos, han abarcado las dimensiones sociales, culturales e institucionales vinculadas con el desarrollo. No obstante, aun cuando el proceso ha inducido cambios en la política económica que se han traducido en beneficios para los países en desarrollo (como la apertura económica, la conformación de bloques económicos, el incremento de las transacciones económicas entre los países, etc.), también han aparecido diversos problemas a nivel de las distintas dimensiones del desarrollo; para fines de este estudio, destacan los relacionados con la política fiscal y concretamente con la tributación.

Como ejemplo de los problemas antes mencionados, se destacan las crisis financieras generadas en el ámbito internacional (particularmente las de 2001 y 2007), tanto por su envergadura como por sus efectos, así como la aparición y consolidación de los denominados “Paraísos Fiscales.”¹ Estos han sido, entre otras causas, el resultado de prácticas inadecuadas de contabilidad, denominadas por varios autores (Amat, Blake y Moya, 1996; Guevara y Cocensa, 2004; Guevara y Cocensa, 2006; Oscar y Amat, 2007; Sahiti, 2017; Altamirano, 2018, entre otros) “contabilidad creativa”. Estas prácticas, se emplean para alterar la situación financiera de la entidad que informa y, en el caso de la tributación, generalmente conducen a la elusión, la evasión fiscal, el abuso en materia tributaria y el ocultamiento de hechos imponderables.

Esta investigación, titulada *El distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación como fuente de la evasión fiscal desde el pensamiento de Rawls*, presentada en el Doctorado en Ciencias Contables de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes-Venezuela para optar al título de Doctor en Ciencias Contables, tuvo como

¹ Término sustituido por el de Jurisdicciones no Cooperantes, en julio de 2001, por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, donde se asumió el compromiso de no sancionar las jurisdicciones por las normativas tributarias, sino por su grado de cooperación en la transparencia e intercambio de información con otros países. Acuerdo que en la práctica condujo a la corrección de la definición de paraíso fiscal, que a partir de ese momento, está más ligada al grado de cooperación de un país o territorio con otras Administraciones Tributarias (AATT) que a su régimen tributario (Carvajo y Porporatto, 2013).

intencionalidad principal fundamentar en lo ontológico y en lo epistemológico cómo el distanciamiento entre la equidad como principio de justicia social y la tributación contribuye con la evasión fiscal.

La investigación se estructuró en cinco capítulos. En el primero, se describe el problema vinculado con los sistemas tributarios y la evasión fiscal desde el ejercicio práctico de la contabilidad, al tiempo que se abordan las intencionalidades de la investigación y se justifica el desarrollo del estudio. En el segundo, se presenta el marco teórico conformado tanto por una revisión de las tesis doctorales y artículos científicos relacionados con el fenómeno en estudio, como por una fundamentación de las bases teóricas de la investigación (estas últimas, sustentadas en la política tributaria y la justicia como equidad). En el tercero, se exponen las bases ontológicas, epistemológicas y metodológicas de la justicia como equidad que conforman parte de los postulados de Rawls, con especial mención de los aspectos metodológicos aportados por la investigación cualitativa para el desarrollo del Proyecto. En el cuarto, se presenta el análisis y discusión de los resultados encontrados, con especial énfasis en la contratación de las categorías teórico y empíricas con los postulados de Rawls. Finalmente, en el quinto se presentan las conclusiones de la investigación.

CAPÍTULO I

EL DISTANCIAMIENTO ENTRE EQUIDAD-JUSTICIA Y TRIBUTACIÓN COMO FUENTE DE LA EVASIÓN FISCAL: UNA FUNDAMENTACIÓN DESDE LA CONTABILIDAD

1.1. Los sistemas tributarios y la evasión fiscal en el ejercicio práctico de la contabilidad

Uno de los rasgos que caracteriza a las sociedades a finales del siglo XX e inicios del XXI es la consolidación de la globalización como proceso que ha trascendido lo estrictamente económico y financiero, para abarcar también otras dimensiones (social, política, cultural e institucional), implícitas en el desarrollo de la sociedad actual. Aun cuando este proceso se ha traducido en beneficios para el desarrollo (por ejemplo, afianzamiento de los intercambios comerciales entre países y regiones, conformación de bloques económicos, mejoras en los flujos de información –más y mejor información–, interculturalidad, entre otros), también ha repercutido de manera negativa por cuestiones tales como el aumento de la brecha entre los países con mayores niveles de desarrollo y los menos desarrollados, la concentración del poder económico y financiero en los primeros, la acumulación de la riqueza en pocos actores económicos, entre otros.

Siguiendo a Guiddens (1990), con la globalización se han intensificado “las relaciones sociales en el mundo, de manera tal que localidades distantes están entrelazadas y los sucesos locales se encuentran influenciados por eventos que ocurren en otros lugares no importa cuál sea la distancia y viceversa” (p. 64). Tal concepción es ampliada por Lodge (1996) al definir la globalización como un proceso “por medio del cual los habitantes del mundo tienen una mayor interdependencia en todas las facetas de la vida: culturales, económicas, políticas, tecnológicas y del entorno” (p. 2).

Detrás del auge de la globalización, fuerzas como la revolución tecnológica y la adopción de políticas orientadas a una mayor libertad en los mercados, en la mayoría de los países, son las que coadyuvan a ampliar la circulación de personas, bienes, servicios y capitales. De otro lado, las finanzas se han configurado en el ámbito en el que mayormente se manifiesta la globalización. Así, en los mercados financieros del mundo –cada vez con más frecuencia– se ofrecen innovaciones y productos que se venden globalmente, a través de

sistemas que están interconectados para realizar virtualmente operaciones financieras en tiempo real, gracias al avance de las tecnologías de la información y la comunicación (TIC). Justamente, una de las principales funciones “vitales” de estas es producir información sobre los capitales financieros, adquiriendo de esta manera un valor significativo (Gómez y Calvo, 2004).

Dentro de este proceso global, las Empresas Transnacionales (ET) se han configurado como uno de los actores relevantes cuya actividad de producción se fragmenta en diferentes países (donde se localizan sus filiales), constituyendo de esta manera cadenas de valor global, con redes de proveedores que pueden ser también filiales de la misma ET en otros países.

Ocampo (2017, 2018a) estima que más de la mitad del comercio mundial se realiza entre filiales y casas matrices de ET, lo que constituye una vía para evadir impuestos a través de los precios de transferencia (es decir, los precios a los cuales se transan bienes y servicios entre filiales y matrices de las ET) y el traslado de beneficios a jurisdicciones con ventajas fiscales. Esto también ocurre a través de los préstamos que se realizan entre las empresas filiales y matrices de las ET, práctica que igualmente aumenta el riesgo de evasión fiscal y erosión de bases imponibles.

En tal sentido, las operaciones entre las filiales y matrices de las ET desbordan a los sistemas tributarios nacionales, los cuales no se han adaptado a las nuevas realidades del juego global. En la práctica actual, las legislaciones de los distintos países respetan el criterio de que cada filial es –jurídicamente y en materia tributaria– independiente de su casa matriz y entre ellas -lo que se conoce en la literatura como *separate entity principle*-.

Así, el avance de la globalización que se manifiesta en la mayor libertad para el movimiento de capitales y la interdependencia entre los mercados financieros, se ha convertido en un problema para los sistemas tributarios del mundo, incluidos los de los países desarrollados. Una de las características o pilares de la globalización tiene que ver con los desarrollos tecnológicos los cuales han posibilitado los movimientos instantáneos del capital y una mayor tendencia hacia la innovación de procesos y productos en las organizaciones (Vargas y Peña, 2017).

De este modo, el auge de la globalización y la mayor libertad de movimiento de capitales, han aparecido los denominados paraísos fiscales (PF), conocidos actualmente como

jurisdicciones no cooperantes y, de acuerdo con Ravaux (2013), considerados como actores importantes de la economía global, pues se estima que “al menos la mitad de las transacciones financieras internacionales se mueven a través de los PF” (p. 74). Para este autor, los PF se caracterizan por: a) estar localizados en diversas partes del mundo; b) tienen leyes con una baja o nula fiscalidad; c) garantizan el secreto bancario; y, d) poseen un sistema financiero desarrollado, al tiempo que gozan de estabilidad política y económica.

Sin embargo, este tipo de jurisdicciones tienen serias consecuencias para los sistemas tributarios –tanto del mundo en desarrollo como en los países ya desarrollados–, pues generalmente las ET y otras grandes corporaciones trasladan parte de sus utilidades hacia ellos y como consecuencia de esto, evaden el pago de impuestos en aquellos países donde se originaron (es decir, su domicilio fiscal), erosionando la recaudación tributaria y disminuyendo la posibilidad de que los Estados puedan redistribuir los ingresos y realizar gastos e inversiones que redunden en beneficios para los más necesitados².

Dada la magnitud del problema que representa la evasión fiscal –así como sus efectos no deseados en el desarrollo de las sociedades– y la extensión global e imbricaciones de los mecanismos utilizados por las empresas transnacionales y las grandes entidades para llevarlos a cabo–incluyendo el desvío de sus utilidades hacia los PF–, se hace necesaria una acción coordinada de envergadura internacional (Ocampo, 2018b); –por ejemplo, a través de la Organización de Naciones Unidas (ONU)- la misma ha de orientarse a la implementación de una reforma legal y financiera que fortalezca los sistemas tributarios locales y su armonización con los restantes países –más homogeneidad, pero manteniendo obviamente la autonomía e independencia que les caracteriza en materia de regulación–, con especial énfasis en los países de menor desarrollo³.

De hecho, en la realidad fiscal y financiera los sistemas tributarios nacionales o domésticos –en general–, la mayoría de las veces no cumplen con los principios generales

² Ocampo (2018a), con base en otros estudios, afirma que la erosión de la base impositiva y el traslado de beneficios generan pérdidas entre 100.000 y 400.000 millones de USD por año en el mundo. Esta cifra equivale a un rango de entre el 4 y el 10% de los ingresos totales que reportan los impuestos a las sociedades. Por su parte, Ravaux (2013), con base en otros estudios, estimaba para entonces que la evasión fiscal generaba pérdidas a los países europeos por el orden de los 1,3 billones de USD, mientras que los países en desarrollo estarían perdiendo alrededor de USD 2 billones al año por la evasión fiscal.

³ Un ejemplo de ello es la acción del G-20, que en el año 2012 instó a la OCDE a reformar el sistema tributario internacional de las corporaciones a través de la denominada iniciativa “BEPS”(Ocampo, 2017). Este es el acrónimo inglés de *Base Erosion and Profit Shifting* (o de la “erosión de la base imponible y traslado de beneficios”).

(normativos, o “deber ser”), que eliminen o disminuyan paulatinamente la evasión fiscal y el desvío de fondos hacia los PF. En este contexto, el estudio de los sistemas tributarios (ST) tiene un interés creciente en los ámbitos académicos, políticos, económicos y financieros.

Los ST se definen como el conjunto de instituciones (leyes, normas) y actores que se interrelacionan para hacer posible la recaudación de los impuestos y demás contribuciones de los ciudadanos y empresas, con el fin último de financiar los gastos del Estado. Es decir, el ST conforma el sistema impositivo o de recaudación de un País (Valdivia, 2010).

Stiglitz (2000) considera que los ST “ideales” deberían tener y/o cumplir cinco características deseables, a saber:

- A. Eficiencia económica: los ST deben evitar los tributos “distorsionadores”, es decir, aquellos que facilitan la evasión. Un impuesto es no distorsionador “(...) sí y solo sí el individuo no puede hacer nada para alterar sus obligaciones fiscales (...) existen distorsiones cuando el individuo intenta alterar sus obligaciones fiscales” (p. 498). También existen impuestos no distorsionadores que fungen como promotores de la eficiencia (conocidos como “impuestos correctores”) cuando el tributo permite corregir una falla de mercado, como en el caso de externalidades negativas (por ejemplo, un impuesto para reducir o eliminar la contaminación ambiental, o bien para reducir el consumo de energía fósil que incide en el calentamiento global).
- B. Sencillez administrativa: la recaudación tributaria debe organizarse de manera tal que los costos de la misma sean bajos y los impuestos fáciles de recaudar. Para ello se requieren ST que exijan poca información (por parte de la administración tributaria) y que la misma se obtenga y se provea al menor costo posible. Los ST deben ser simples, al tiempo que deben evitar la introducción de muchas disposiciones especiales y evitar gravar conceptos que eleven exageradamente el costo de la recaudación.
- C. Flexibilidad: los cambios en el ST deben tener en cuenta las circunstancias y especificidades del entorno geográfico que pretenden regular. Así, por ejemplo, en algunos casos puede ser necesario reducir la tributación para impulsar el crecimiento económico. De otro lado, los sistemas de tasas tributarias progresivas permiten aumentar o reducir la recaudación según la situación económica. Ante cambios

bruscos de esta última, los retardos de los cambios en el sistema tributario podrían incidir en su eficiencia.

- D. Responsabilidad política: el ST debe ser transparente, con impuestos en donde se informen claramente quién los paga y quién(es) se beneficia(n). Esto significa que el Estado no debe aprovecharse de la desinformación de los ciudadanos. Así, una estructura impositiva es políticamente responsable cuando los cambios se someten a la discusión pública y al debate legislativo, para que los ciudadanos juzguen si el Estado gasta mucho o poco.
- E. Justicia: el planteamiento general es que los ST deben ser equitativos. Y esta es una discusión políticamente relevante. Se distinguen dos tipos de equidad en los ST: 1) la horizontal, evidenciada cuando los individuos que son iguales en todos los aspectos relevantes o tienen circunstancias económicas similares reciben el mismo trato (tributario). De esta forma, quien tiene la misma capacidad de pago debe recibir el mismo tratamiento del sistema tributario. Además, la equidad horizontal no admite discriminaciones por razones de sexo, edad o credo; y; 2) la vertical, según la cual los individuos que se encuentran en mejores condiciones que otros para pagar los impuestos efectivamente los pagan. Es decir, los que tienen más ingresos tienen mayor capacidad contributiva que los de menores ingresos, por lo que hay un tratamiento desigual según la escala de ingresos o el nivel de consumo.

No obstante, los sistemas tributarios ideales difícilmente se presentan en la práctica, pues con frecuencia los países enfrentan problemas de inequidad e injusticia en materia tributaria, que posteriormente por sus efectos sobre el bienestar se traducen en injusticia social y económica. Esta situación se evidencia en los países en desarrollo; tal es el caso de algunas regiones como América Latina donde aun cuando el Impuesto sobre la Renta es bajo, la evasión del mismo se ubica aproximadamente en el 50%, incluso en países como Guatemala la evasión del impuesto mencionado supera el 70% (CEPAL, 2016), lo cual contrasta con la alta desigualdad económica y la limitada capacidad redistributiva de su sistema tributario. En consecuencia, los sistemas tributarios en estos países se caracterizan básicamente porque:

[L]os ingresos tienden a estar distribuidos en forma más desigual [...]. Si bien en esta situación la recaudación de elevados ingresos tributarios requiere idealmente que los ricos soporten una mayor carga tributaria que los pobres, con frecuencia el poder económico y político de los contribuyentes ricos les permite impedir la adopción de reformas fiscales que incrementarían su carga tributaria. Ello explica en parte por qué muchos países en desarrollo no han explotado plenamente los impuestos sobre la renta de las personas físicas y los impuestos sobre la propiedad, y por qué sus sistemas tributarios raramente logran una progresividad satisfactoria (en otras palabras, que los ricos paguen proporcionalmente más impuestos) (Tanz y Zee, 2002, p. 2).

En este sentido, los datos de la CEPAL (2019a) demuestran que los países de América Latina conforman la “región más desigual del mundo” (p. 21). Las cifras de pobreza registradas para el 2019, muestran que un 30,8% de la población se encontraba por debajo de la línea de pobreza, mientras que un 11,5% alcanzó el umbral de la pobreza extrema (Gráfico 1). Asimismo, el problema de la pobreza observado en la región es un resultado de las dinámicas particulares de los distintos países. No obstante, el aumento experimentado por el agregado regional entre los años 2015 y 2018, se explica por el incremento de la pobreza en Brasil y la República Bolivariana de Venezuela, dado que el resto de los países registraron una tendencia hacia la reducción de la pobreza.

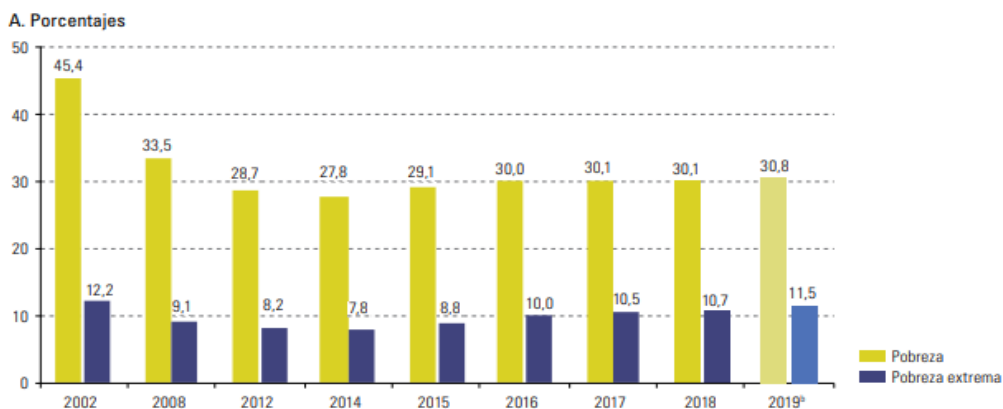


Gráfico 1. Porcentaje de pobreza y pobreza extrema en América Latina (2010-2019)

Fuente: CEPAL (2019a).

En el documento citado, se destaca también que la reducción de la pobreza se ha logrado en aquellos países que además del incremento de los ingresos laborales han aumentado las transferencias públicas y privadas. En estos casos, la redistribución ha sido un aspecto clave para “la reducción de la pobreza, al complementar el crecimiento económico

en períodos de bonanza y evitar aumentos de la pobreza y deterioros distributivos en la mayoría de los países en contextos de desaceleración económica” (p. 21).

Adicionalmente, la CEPAL (2019a) describe la desigualdad del ingreso como un rasgo persistente que caracteriza la región. Para un promedio de quince países de América Latina, tal desigualdad medida por el índice de Gini disminuyó de 0,538 en 2002 a 0,477 en 2014 y, posteriormente a 0,465 en 2018. Las cifras muestran que este indicador se redujo en un 13,6% en 16 años (0,9% por año). De este modo, se encuentran grandes diferencias entre los países en cuanto a los niveles de desigualdad del ingreso, pues los valores más bajos del índice de Gini (inferiores a 0,400) se registraron en Argentina, Salvador y Uruguay, al tiempo que los valores más altos (superiores a 0,520) se presentaron para Brasil y Colombia (Gráfico 2).

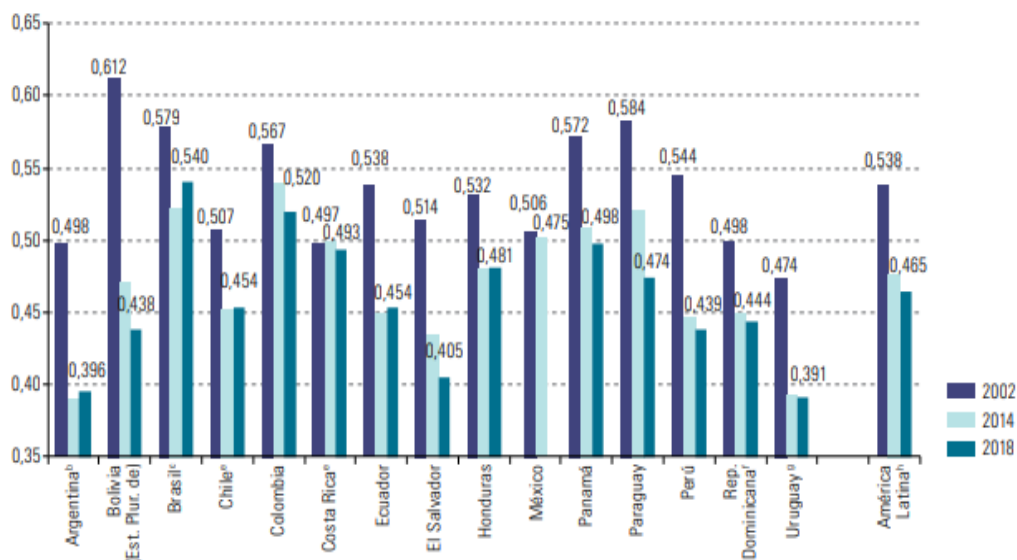


Gráfico 2. Índice de Gini varios países (2002-2018)

Fuente CEPAL (2019a).

En este caso, para reducir la desigualdad de los ingresos en términos relativos se requiere introducir mejoras en el mercado de trabajo (reducción del desempleo, incremento de los salarios, formalización del trabajo, entre otras medidas) y, en los sistemas de protección social. No obstante, la reducción de dicha desigualdad en términos absolutos, significa la implementación de medidas para el cumplimiento de una condición mucho más exigente, pues “los ingresos de los hogares con menos recursos deben crecer en un monto mayor que los ingresos de los hogares más ricos” (CEPAL, 2019a, p. 23).

Los ejemplos citados muestran que por su carácter multidimensional, los problemas de injusticia deben ser abordados desde diferentes perspectivas (económica, social, política, sociológica, filosófica, tributaria, entre otros), pues frecuentemente es un tema que se aborda desde los postulados de la economía o los mercados. Por ejemplo los economistas de la corriente dominante, han planteado que el problema de la distribución de la riqueza depende de la productividad marginal de los factores de producción. Pero esto no es una teoría de la justicia distributiva, sino que se basa en la eficiencia y en el funcionamiento de los mercados de los factores de producción, al igual que sucede en el caso de los mercados financieros.

En ese carácter multidimensional, fundamentado en una dimensión filosófica se ubica el pensamiento sobre la justicia propuesto por Rawls (2006), el cual ha comenzado a permear los ST. Sus postulados sobre la justicia social se resumen en los siguientes términos: a) la justicia constituye la primera virtud de las instituciones sociales, de manera análoga al papel que tiene la verdad en los sistemas de pensamiento; b) cada individuo posee una inviolabilidad fundada en la justicia, que no puede ser atropellada ni siquiera bajo el argumento del bienestar de la sociedad en conjunto. Esta es la razón por la cual “la justicia niega que la pérdida de libertad para algunos se vuelva justa por el hecho de que un mayor bien es compartido por otros” (p. 17); c) en consecuencia, “en una sociedad justa, las libertades de la igualdad de ciudadanía se dan por establecidas definitivamente; los derechos asegurados por la justicia no están sujetos a regateos políticos ni al cálculo de intereses sociales” (p. 17); y, d) de esta forma, los principios de la justicia social “(...) proporcionan un modo para asignar derechos y deberes en las instituciones básicas de la sociedad y definen la distribución apropiada de los beneficios y las cargas de la cooperación social” (p. 18).

Adicionalmente, en la formulación de la “teoría de la justicia social” Rawls (2001) propuso dos principios básicos a través de los cuales se replantea la idea de “justicia”. El primero, señala que cada persona tiene el mismo derecho irrevocable a un esquema plenamente adecuado de libertades básicas e iguales que sea compatible con un esquema similar de libertades para todos. Como ejemplo de estas libertades básicas, se pueden citar siguiendo a Rawls (2001) la libertad de pensamiento, libertad de conciencia, libertades políticas tales como el derecho de voto y el derecho a participar en política, la libertad de asociación, así como los derechos y libertades determinados por la libertad y la integridad (física y psicológica) de la persona; y, finalmente, los derechos y libertades amparados por

el imperio de la ley. Como se puede colegir, las libertades básicas de las que habla Rawls refieren al esquema de derechos y libertades fundamentales a las que deberían poder acceder todas las personas, generalmente plasmadas en las constituciones políticas de los Estados.

En tal sentido, los principios rawlsianos de la justicia suponen que la asignación del gasto público debe estar fundamentada en los criterios de igualdad y diferencia. Igualdad en cuanto personas que asumen los mismos derechos y obligaciones sociales; diferencia en tanto las subvenciones y transferencias gubernamentales deben atender las contingencias y circunstancias particulares de las personas y comunidades. Por ello,

Es claro que la justicia de las porciones distributivas depende de las instituciones básicas y de cómo asignen la renta total, los salarios y otros ingresos más transferencias. Hay, y con razón, una fuerte objeción a la determinación competitiva de la renta total, ya que ésta pasa por alto las demandas de necesidad y de un apropiado nivel de vida. Desde el punto de vista de la etapa legislativa es racional asegurarse a sí mismo y a los propios descendientes contra estas contingencias del mercado. Desde luego, se supone que el principio de la diferencia lo exige. Pero una vez que se obtiene un mínimo adecuado mediante transferencias, puede ser perfectamente justo que el resto de la renta total se determine por el sistema de precios, suponiendo que sea moderadamente eficaz y libre de restricciones monopólicas, y que se hayan eliminado las externalidades irracionales. (Rawls, 2006, p. 259).

En tal sentido, las libertades políticas y la libertad de pensamiento, capacitan a los ciudadanos para desarrollar y ejercer facultades a la hora de juzgar la justicia de la estructura básica de la sociedad y sus políticas sociales; mientras que la libertad de conciencia y la libertad de asociación, capacitan a los ciudadanos para desarrollar y ejercer sus facultades morales a la hora de formar, revisar, y de perseguir racionalmente (individual o, con mayor frecuencia, en asociación con otros) sus concepciones del bien (Rawls, 2001).

Como resultado, Rawls (2001) enfatiza que los derechos y libertades básicas:

Protegen y garantizan el espacio necesario para el ejercicio de las dos facultades morales en los dos casos fundamentales que acabamos de mencionar. El primer caso fundamental es el ejercicio de esas facultades a la hora de juzgar la justicia de las instituciones básicas y las políticas sociales; mientras que el segundo caso fundamental es el ejercicio de esas facultades a la hora de perseguir nuestra concepción del bien. Ejercer así nuestras facultades nos resulta esencial como ciudadanos libres e iguales. (p. 76)

El segundo principio rawlsiano de justicia señala que las desigualdades sociales y económicas tienen que satisfacer dos condiciones: en primer lugar, deben estar vinculadas a

cargos y posiciones abiertas a todos en condiciones de igualdad equitativa de oportunidades; y, en segundo lugar, las desigualdades deben redundar en un mayor beneficio para los miembros menos aventajados de la sociedad (conocido en la literatura como principio de la diferencia).

En tal sentido, Rawls (2001) expresa que la igualdad equitativa de oportunidades no exige únicamente que los cargos públicos y las posiciones sociales estén abiertos en un sentido formal, sino que todos los ciudadanos tengan una oportunidad equitativa de llegar a ocuparlos. Así este principio se introduce para corregir los defectos de la igualdad formal de oportunidades.

En síntesis, Rawls (2001) plantea que la igualdad equitativa de oportunidades es lo mismo que la igualdad liberal. Esto significa que para que los ciudadanos puedan alcanzar sus objetivos, deben imponerse ciertos requisitos a la estructura básica, los cuales son más exigentes que los del sistema de libertad natural. Por ejemplo, dentro un sistema de libre mercado se debe establecer en un marco de instituciones políticas y legales, que ajuste la tendencia a largo plazo de las fuerzas económicas a fin de prevenir las concentraciones excesivas de propiedad y de la riqueza, especialmente de aquellas que conducen a la dominación política. En el marco de esta postura, Rawls (2001) destaca que el papel de las instituciones o reglas de trasfondo, consiste en asegurar que la propiedad y la riqueza se mantengan

[...] lo suficientemente igual repartidas a lo largo del tiempo como para preservar el valor equitativo de las libertades políticas y la igualdad equitativa de oportunidades a través de las generaciones. Esto lo hacen mediante leyes que regulan la transmisión patrimonial y la herencia, y mediante otros mecanismos tales como los impuestos, usados para prevenir las concentraciones excesivas de poder privado. (p. 83)

En esta orientación, las reglas de las instituciones de trasfondo exigidas por los dos principios de justicia (incluido el principio de diferencia) están diseñadas para alcanzar los objetivos y propósitos de la cooperación social equitativa a lo largo del tiempo. Las mismas son indispensables para preservar la justicia de trasfondo, que comprende el valor equitativo de las libertades políticas y la igualdad equitativa de oportunidades, para hacer probable que las desigualdades económicas y sociales contribuyan de un modo efectivo al bien general o,

para ser más precisos, al beneficio de los miembros menos aventajados de la sociedad (Rawls, 2001).

Sobre la base de lo expuesto, se deduce que actualmente la sociedad no se enmarca dentro de los principios de justicia discutidos por Rawls (2001); dado que se permite el logro de intereses personales por encima de una concepción pública de justicia, que oriente la asignación de derechos y deberes en dichas sociedades, así como la justa distribución de los beneficios y las cargas de la vida cooperativa (Osorio, 2010).

Específicamente, en el marco de los sistemas tributarios, en atención a los principios de Rawls (2001) se observa que, en términos generales, no existe una distribución equitativa de la carga impositiva entre los contribuyentes, que por ejemplo, obligue a las grandes corporaciones aportar una carga tributaria mayor que la establecida para las microempresas. De esta manera, se podría desarrollar mayormente el principio rawlsiano de diferencia en virtud del cual deberían definirse claros criterios de diferenciación entre personas y contribuyentes atendiendo sus circunstancias particulares (biológicas, naturales, culturales, sociales, económicas, entre otras).

Por otro lado, también se aprecia que la inversión en gasto social no es equitativa, debido a que no permite la satisfacción de las necesidades básicas de los ciudadanos en los mismos términos; ni contribuye con la creación de las mismas oportunidades para acceder a los derechos consagrados en la Constitución de cada país. Sobre este aspecto, las cifras suministradas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE, 2016) muestran que el gasto público en los sectores de educación y salud en los países de América Latina, tiene un carácter progresivo. No obstante, tal progresividad ha estado afectada por las ineficiencias que ha caracterizado el gasto público en la región. Grosso modo, se destaca que los sectores de la población de ingresos medios y altos utilizan los servicios privados de salud y educación, al tiempo que los sectores más vulnerables de la población por sus bajos ingresos son asistidos por el sector público. Por ejemplo, en Brasil el 27% de la población contrata un seguro de salud privado con carácter optativo; mientras que en Chile el 19% de la población tiene la obligación de contratar seguros privados obligatorios. Con respecto a la educación, las cifras de la OCDE (2016) también revelan que el gasto en educación básica y secundaria independientemente de los efectos negativos derivados de la calidad del servicio, se orienta a beneficiar a los sectores más pobres, mientras

que el gasto en educación de tercer nivel no tiene el mismo comportamiento pues se dirige y beneficia fundamentalmente a los sectores de la población de ingresos medios y altos.

Como consecuencia de la ineficiencia del gasto público, los sectores de la sociedad más afectados por las políticas del Estado se muestran renuentes a contribuir con el pago de impuestos, debido a que por su situación de vulnerabilidad sienten que no existe una distribución equitativa entre lo que pagan y lo que perciben como beneficios. Tal situación, se ejemplifica en el estudio empírico de Giarrizo y Sivori (2010) quienes identificaron que los contribuyentes con mayores niveles de ingreso y mayor grado de educación, presentaron una mayor ética fiscal, y una mayor disposición a pagar impuestos; mientras que aquellos que se sentían afectados por las políticas del Estado, mostraban una baja ética tributaria y una menor disposición a pagar impuestos.

En el marco de los planteamientos de Rawls (2001), la institución tributaria es una institución política, por lo que asumiendo los principios propuestos por el autor a partir del establecimiento efectivo de un Estado de derecho, donde se incluya una tributación adecuada, entre otras cosas, se ofrecen las condiciones para sufragar buena parte de los derechos sociales consagrados en la Declaración Universal de los Derechos Humanos y en las distintas constituciones vigentes (Arteaga, 2010).

Entre estos derechos destacan un nivel de vida adecuado que asegure salud y bienestar; alimentación, vestido, vivienda, asistencia médica y los servicios sociales necesarios; derecho a los distintos seguros (desempleo, enfermedad, invalidez, vejez u otros, en casos de pérdida de sus medios de subsistencia por circunstancias independientes de su voluntad) (Arteaga, 2010).

Al asegurar el cumplimiento de los derechos básicos mencionados, se desarrolla en los ciudadanos la capacidad de: i) juzgar si el sistema tributario es justo o no y en función de esto decidir si paga o no sus impuestos y; ii) potenciar en los ciudadanos la concepción del bien; en este caso la decisión de evadir o pagar estará determinada por el conocimiento que tiene el individuo de que al no pagar, se reduce la provisión de bienes y servicios tanto para el contribuyente, como para la sociedad en general, debido al impacto de la evasión sobre el bienestar social y, sobre la misma reputación del contribuyente.

Ahora bien, aunque se considera que la teoría rawlsiana propone algunos elementos de fundamento en torno a la justicia, también se reconoce que no ha estado ajena a objeciones o

críticas por otro grupo de teóricos dentro de los que se resaltan los planteamientos de algunos autores como Musgrave y Musgrave (1989) Stiglitz (2000) y Nozick (1991), entre otros.

Al respecto, Musgrave y Musgrave (1989) interpretan los postulados de Rawls como aquellos que permiten la desigualdad, pero hasta un cierto límite, debido a la necesidad de maximizar el bienestar de los miembros de la población que están en los niveles más bajos de la distribución del ingreso (lo que se materializa mediante las políticas distributivas). Sin embargo, también advierten que hay que ser prudente, pues si un impuesto se eleva demasiado puede generar el efecto de reducir el ingreso sobre el cual se aplicará el tributo y no se podrá hacer la redistribución hacia los sectores de la población que están en el nivel más bajo de ingresos.

Por su parte Stiglitz (2000) hace la siguiente interpretación sobre las implicaciones de la teoría de la justicia social de Rawls para los sistemas tributarios:

- A. La sociedad solo debe preocuparse del bienestar los individuos que se encuentran en la peor situación. Esto implica que, además de un ST, se deben instrumentar otras políticas sociales que maximicen el bienestar de estos individuos.
- B. La función social de bienestar Rawlsiana que maximiza el bienestar de aquellos individuos que se encuentran en la peor situación tiene como consecuencia –para la política impositiva– el incremento de las tasas impositivas para todas las personas (a excepción de aquellos que se encuentran en la peor situación); esto debe hacerse hasta el punto en que se maximicen los ingresos fiscales recaudados.

No obstante, se advierte que tal práctica no significa que los que tienen mayores ingresos deban gravarse con tasas exageradamente elevadas (por ejemplo entre 80 y 90%), o que las tasas marginales siempre deban aumentar cuando se incrementa el nivel de ingreso; de hecho, podría ocurrir que las personas con ingresos muy altos decidan generar menos ingresos para no pagar impuestos tan elevados, al ser la oferta de trabajo de los de mayores ingresos más sensible que la de los individuos de ingreso/renta media.

En tal sentido, Stiglitz (2000) también advierte que el criterio de Rawls no es suficientemente igualitarista porque el bienestar de una persona con escasos ingresos puede mejorar, pero menos que el de una persona con mayores ingresos, para Rawls esto sería un cambio deseable pero no genera más equidad distributiva. De todos modos debe quedar claro

que la desigualdad es un mal social que tiene severas consecuencias. De hecho, las desigualdades en la riqueza y/o en la propiedad de bienes generan tensiones sociales, al tiempo que la desigualdad en la riqueza se refleja también en el poder político de los ricos en perjuicio de los pobres.

En esta misma orientación, Nozick (1991) basándose en la postura sobre la justicia asumida por Rawls, aporta una explicación de la justicia distributiva desde otro enfoque. En su teoría sobre la justicia redistributiva, Nozick (1991) introduce la concepción de Estado mínimo como aquel que trata a los individuos de manera inviolable, que no pueden ser utilizados por otros individuos como una especie de medios, herramientas, instrumentos o recursos. Es decir, el estado mínimo es una institución moralmente legítima o justificable, dado que es un elemento redistributivo que trata a los individuos “como personas que tienen derechos individuales, con la dignidad que esto constituye” (p. 153). Así, el Estado mínimo se concibe como el Estado más extenso que pueda existir en una sociedad, pues “Cualquier Estado más extenso viola los derechos de las personas” (p. 153).

Bajo la concepción del Estado mínimo descrita, el fundamento de la justicia de las pertenencias se encuentra en los siguientes principios: a) la justicia en la adquisición se presentan cuando un individuo se apropia de cosas u objetos que anteriormente no poseía, pasando a convertirse en propietario legítimo de los mismos; b) la justicia en la transferencia de una persona a otra, entendida como el resultado del intercambio voluntario, el obsequio, el fraude y de aquellos principios establecidos para que una persona pueda deshacerse de una pertenencia, para pasar a un estado de no tenencia; y, iii) la rectificación de las violaciones de los dos principios antes descritos, que sobre la base de información hipotética permite estimar lo que hubiese ocurrido en el caso de no haber cometido la injusticia.

A partir de los principios descritos, Nozick (1991) expone que los postulados de la teoría de justicia de pertenencias, reafirman que las pertenencias de una persona resultan justas cuando se adoptan los principios de justicia en la adquisición y en la transferencia, o el principio de rectificación de la injusticia. Por tanto, “Si todas las pertenencias de la persona son justas, entonces el conjunto total (la distribución total) de las pertenencias es justo” (p. 156).

En estos términos, resulta de interés mencionar que tanto para Rawls (2001) como para Nozick (1991), un individuo tiene derechos a partir de un conjunto de acciones que resultan

permitidas en el marco de una estructura de justicia básica. Por ende, las desigualdades en cuanto a la distribución de las pertenencias no son motivo de preocupación siempre y cuando los derechos de los individuos se respeten. No obstante, la postura de ambos autores contrasta en los principios de justicia que sustentan la estructura básica de la sociedad, dado que mientras para Rawls (2001) los principios de justicia son un conjunto de reglas que regulan la distribución de los bienes primarios, para Nozick (1991) la garantía de plena auto propiedad es la base de la justicia distributiva.

Desde esta postura, Nozick (1991) afirma que los postulados de la teoría Rawlsiana no sustentan una concepción histórica de la justicia distributiva, pues los principios de justicia de estado final derivados del procedimiento empleado por Rawls más bien podrían implementarse para “derivar principios histórico-retributivos cuando van acompañados por información fáctica, como principios derivativos que caen bajo una concepción no retributiva de justicia” (p. 200).

Sin embargo, como lo expresan Cendales y Salazar (2007), los postulados de la teoría Rawlsiana sustentan que los agentes racionales, situados en una posición original, en el marco del velo de ignorancia y bajo la cooperación social, proceden a “elegir a el maximin como la regla apropiada de justicia distributiva, pues dadas las condiciones en las que debe elegir no hay lugar para otro tipo de razonamiento” (p. 30), es decir, el criterio maximin permite, en el marco de la posición original y del velo de la ignorancia, escoger los principios de justicia y el esquema de derechos con el que todos son favorecidos, especialmente aquellos en mayor situación de vulnerabilidad.

En estos planteamientos emergen tres categorías fundamentales en la teoría de la justicia rawlsiana que conviene precisar:

- A. La posición original: definida como el *statu quo* inicial que asegura la imparcialidad de los acuerdos fundamentales que se han alcanzado en una sociedad (Rawls, 2001).
- B. El velo de la ignorancia: referido al desconocimiento sobre sus objetivos y fines particulares, así como de información histórica por parte de los actores que participan en los acuerdos. Por ende, tales actores “no saben, ni pueden enumerar, las condiciones sociales en que podrían encontrarse, ni la cantidad de técnicas que su sociedad pudiera poner a su disposición” (Rawl, 2001, p. 176).

C. La cooperación social: permite para todos los individuos de una sociedad, disfrutar de “una vida mejor de la que pudiera tener cada uno si viviera únicamente de sus propios esfuerzos” (Rawls, 2001, p. 18).

De esta manera y siguiendo la teoría Rawlsiana, la sociedad está bien ordenada en la medida que se promueve el bienestar de sus miembros, al tiempo que se regula por una concepción pública de la justicia. Tal sociedad se caracteriza por los siguientes aspectos: a) los individuos aceptan y saben que los demás miembros de la sociedad también aceptan los mismos principios de justicia; y, b) las instituciones sociales básicas con frecuencia satisfacen los principios de justicia social y los miembros de la sociedad generalmente están al tanto de que lo hacen.

En consecuencia, la elección del individuo de los dos principios de justicia sustentados por Rawls (2001), el de las libertades básicas que hace referencia a la repartición de los derechos y deberes básicos entre los individuos y, el de la diferencia que implica aceptar que un grupo reducido de la sociedad perciba los mayores beneficios para poder mejorar la situación de los grupos más vulnerables, en lugar del principio de maximización del beneficio, se fundamenta en un razonamiento ético bajo el cual la igualdad y la simetría son los criterios de racionalidad de los que el individuo dispone (Cendales y Salazar, 2007).

Sobre la base de los planteamientos de Rawls (2001), la concepción sobre lo que es, o lo que se considera justo que prevalezca en una sociedad determinada, se debe construir en el propio contexto donde esta se aplica, dado que no se puede afirmar que existe un único ámbito de la justicia. Tal principio, prevalece en los discursos desarrollados en diversos campos como el jurídico, el político, el filosófico, el ético, el económico, entre otros (Vargas, 2012).

En el campo tributario, corresponde al Estado la modelación de la política fiscal que comprende tanto la gestión de los ingresos públicos como la asignación del gasto público. Desde esta perspectiva, el Estado debe imponer a los miembros de la sociedad la carga impositiva con principios de justicia social, de manera que pueda obtener los recursos necesarios para financiar el gasto público y garantizar el bienestar social. Como lo afirma Vargas (2012), –desde un enfoque proporcional–, esto significa que los grupos sociales que tienen más ingresos como tienen mayor capacidad contributiva pagarán más impuestos

(principio de progresividad), al tiempo que recibirán una menor prestación de servicios públicos por parte del estado, y viceversa.

De allí, que lo justo es al mismo tiempo proporcional y correctivo, lo cual se integra de manera adecuada con las funciones cumplidas por el Estado en materia de finanzas públicas. No obstante, el problema se presenta al momento de implementar los criterios bajo los cuales se impone de manera justa y óptima los tributos.

De otro lado, en cuanto a la moral tributaria y la evasión fiscal, estudios recientes conciben la moral tributaria como una motivación intrínseca del individuo para el pago de los tributos (Giarrizo y Sivori, 2010). Aun cuando esta se considera un aspecto fundamental vinculado con la capacidad fiscal de un Estado, “el análisis normativo de la tributación lo desconoce al asumir que los contribuyentes aceptan lo que por ley les corresponde pagar (análisis de la tributación óptima), a la vez que consideran racionalmente los costos y beneficios de evadir” (Castañeda, 2015, p. 125).

Al respecto, Giarrizo y Sivori (2010) plantean que la moral tributaria es una condición necesaria para reducir la evasión e incrementar el cumplimiento de las obligaciones fiscales. No obstante, los autores también afirman que esta condición no es suficiente para reducir la evasión fiscal, pues aun cuando empíricamente se ha demostrado que los países caracterizados por un alto cumplimiento de las obligaciones tributarias tienen una elevada moral tributaria, también se presentan situaciones donde una elevada moral tributaria coexiste con altos niveles de evasión fiscal.

Como ejemplo, de la situación descrita, Giarrizo y Sivori (2010) citan el caso de la economía argentina, en la que los niveles de evasión son relativamente elevados, mientras que la moral tributaria resulta en principio elevada con ciertas inconsistencias que requieren un análisis detallado. En esta economía, la evasión es una característica casi permanente en los segmentos poblacionales que no manifiestan un vínculo entre moral y evasión. No obstante, la evasión también se presenta con elevada frecuencia, en los segmentos poblacionales donde sí existe una moral tributaria, que permite a los miembros de la sociedad valorar como 'incorrecto' la evasión de impuestos.

En este escenario, Castañeda (2015) señala que la decisión tomada por un individuo de pagar un impuesto o de evadirlo, no solamente tiene un carácter económico –probabilidad de ser sujeto de auditoría o de aplicación de una sanción si se considera un evasor–, pues ésta

también se relaciona con otros factores como la satisfacción que tiene el individuo con la actuación del Estado en las distintas áreas del desarrollo social, los principios de responsabilidad social, solidaridad y ética, el altruismo y la nacionalidad.

Por su parte Torgler (2004), en un estudio empírico de la moral tributaria en Asia encontró que Filipinas, Corea del Sur y Taiwan ésta es muy baja; mientras que Japón, China e India presentan altos valores de moral tributaria. Los resultados indican que la confianza en el gobierno, en el sistema jurídico y la satisfacción con los funcionarios nacionales, son factores que tienen un efecto positivo en la moral tributaria. Así, la confianza pareciera configurarse como un factor clave para mantener y aumentar la moral tributaria y, por tanto, la voluntad de los contribuyentes para contribuir con el pago de impuestos.

Otro ejemplo, es el caso de Australia donde los ciudadanos presentan un alto grado de cumplimiento en el pago de los impuestos, a pesar del bajo nivel de disuasión que existe en el país. El sistema tributario australiano, se basa en gran medida en la autoevaluación y el cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes. La probabilidad de recibir una auditoría de la Oficina Fiscal Australiana ("ATO") es baja, al tiempo que también es imposible atrapar a un contribuyente por evadir impuestos, pues en caso de ser descubierto, las penas son relativamente menores cuando se comparan con la posibilidad de ganancia económica. Sin embargo, se ha descubierto que la mayoría de los contribuyentes australianos siguen cumpliendo con sus obligaciones y pagan sus impuestos con buena voluntad (Tongler y Murphy, 2004).

Por su parte, la OCDE et. al. (2020) señala que la moral tributaria de la población en América Latina se está reduciendo, aunque aún mantiene niveles elevados. De esta manera, el porcentaje “de latinoamericanos que nunca justificaría la evasión de impuestos disminuyó del 54% en 2011 al 48% en 2015, mientras que la proporción de los que consideran que la evasión de impuestos es “justificable” aumentó del 17% al 27%” (p. 80) (ver gráfico 3).

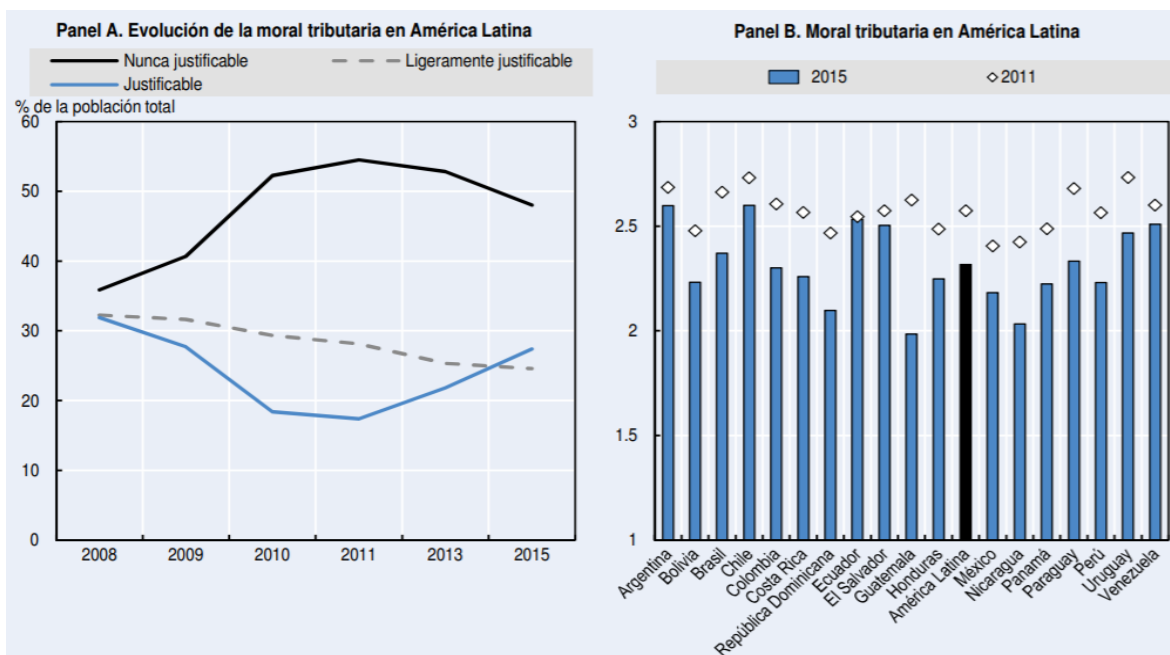


Gráfico 3. La moral tributaria en América Latina

Fuente: OCDE et. al. (2020).

Cabe resaltar que en América Latina la moral tributaria de las personas

está vinculada a factores institucionales, socioeconómicos y educativos, mientras que la moral tributaria de las empresas está supeditada a la certidumbre fiscal lo cual se refleja en modificaciones de los modelos de negocio, estructuras comerciales y portafolios de inversión (OCDE et. al. 2020).

Ahora bien, en las economías de los países latinoamericanos, el nivel de modernización –a pesar de que prevalecen severas distorsiones estructurales en sus economías y sus instituciones–, ha evolucionado de manera considerable, de tal forma que han aumentado los niveles de urbanización, al tiempo que las actividades económicas rurales han reducido su importancia relativa como “aportantes” a la producción y al empleo total. Además, en estos países la mayor parte de las transacciones económicas están monetizadas, concomitantemente con el aumento de la bancarización de la población.

Por ejemplo, en los últimos dos decenios algunos países con el objetivo de atraer inversión extranjera han simplificado sus sistemas tributarios, ampliando la base imponible, reduciendo las exenciones y los incentivos fiscales, otorgados a ciertas actividades y sectores. Al respecto, es importante distinguir entre los términos exención, subsidio, estímulos y autonomía financiera. La exención se presenta cuando el legislador a través de la norma

exonera al contribuyente del cumplimiento de la obligación tributaria (Ariza, 2011, 48); los subsidios son una política de carácter redistributivo que emplea los ingresos provenientes de la recaudación tributaria para promover el crecimiento económico (Yañez, 2022); el estímulo fiscal lo implementa el Estado para otorgar a los contribuyentes incentivos que basados en la reducción de la base gravable contribuyen con la reactivación de un determinado sector económico (Hernández, Martínez, Silva y López); al tiempo que, la autonomía financiera se relaciona con la capacidad de las instituciones locales de recaudar ingresos propios y la potestad dentro de sus competencias, de tomar decisiones sobre su destino para el desarrollo de inversiones públicas locales.

Entre las reformas introducidas se incluyen el desarrollo de sistemas simplificados para pequeños contribuyentes y la imposición de la propiedad a partir de unos ingresos estimados (CEPAL, 2018). Estas medidas han tenido un efecto positivo en los ingresos de varios países, gracias a la expansión del impuesto para abarcar todas las rentas de trabajo y de capital, incluidos los dividendos (por ejemplo, Colombia, Guatemala, El Salvador, Nicaragua, Panamá, República Dominicana y Perú). Las reformas también han fijado impuestos mínimos, impuestos sobre las transacciones financieras y reducciones graduales del nivel de renta real gravado al tipo máximo marginal (CEPAL, 2018). Sin embargo, la evasión tributaria se configura como uno de los principales aspectos que incide en los sistemas tributarios (CEPAL, 2016).

Al respecto, los datos de la CEPAL (2020) revelan que para el 2018 la evasión fiscal en América Latina ascendió a 325.000 millones de dólares (6,1% del PIB), encontrándose que la evasión del impuesto sobre la renta corporativa y personal representó un 3,8% del PIB, al tiempo que el incumplimiento del impuesto sobre el valor agregado se ubicó en un 2,3% del PIB (gráfico 4). En este caso, el alto nivel de evasión “debilita no solamente la recaudación de este impuesto, sino su poder redistributivo y su papel como estabilizador automático” (p. 54).

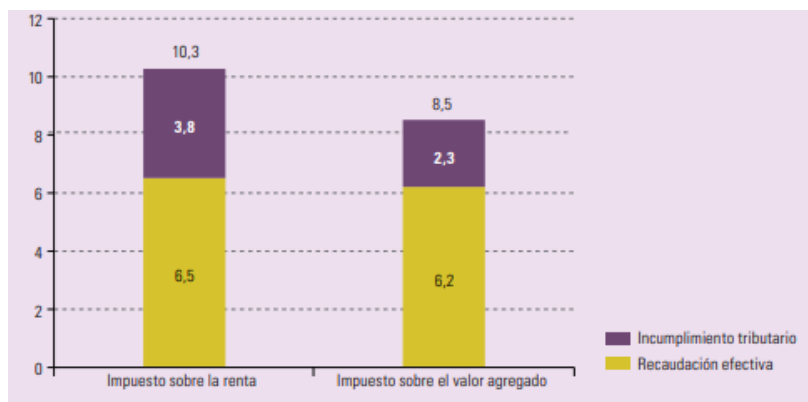


Gráfico 4. Incumplimiento en el pago del impuesto sobre la renta y el impuesto sobre el valor agregado (IVA) en América Latina para el 2018 (En porcentajes del PIB)

Fuente: OCDE (2020).

Por su parte, Cobham y Janský (2018) estiman que las pérdidas anuales de ingresos derivadas de la evasión del impuesto sobre la renta de sociedades al nivel mundial por la vía lícita e ilícita, representan entre 500.000 y 600.000 millones de dólares. De esa cifra, unos 200.000 millones de dólares corresponden a países de bajos ingresos, lo que supone una participación desproporcionadamente mayor de sus ingresos fiscales efectivos.

De acuerdo con la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2019a), la política tributaria en Latinoamérica adicional al impacto que tiene sobre el nivel de recursos disponibles, tiene una significativa repercusión sobre las dimensiones de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS)⁴, especialmente en los problemas de desigualdad, de pobreza y de bienestar de las poblaciones vulnerables. Sin embargo, los ingresos fiscales de la región, aún son insuficientes debido al alto nivel de evasión fiscal y de los movimientos financieros producto de prácticas ilícitas, lo cual representó para el 2015 un costo aproximado de 6,7% del PIB (CEPAL, 2017).

Por ende, para continuar contrarrestando los efectos de la evasión fiscal en los países latinoamericanos se “requiere de cambios administrativos y, sobre todo, de mejoras de los factores estructurales, dados los elevados niveles de informalidad, pobreza y desigualdad

⁴ Los ODS están formulados para erradicar la pobreza, promover la prosperidad y el bienestar para todos, proteger el medio ambiente y hacer frente al cambio climático a nivel mundial. Se han formulado como “una herramienta de planificación y seguimiento para los países, tanto a nivel nacional como local. Gracias a su visión a largo plazo, constituirán un apoyo para cada país en su senda hacia un desarrollo sostenido, inclusivo y en armonía con el medio ambiente, a través de políticas públicas e instrumentos de presupuesto, monitoreo y evaluación” (Naciones Unidas, 2018, p. 5).

socioeconómica, la pobre calidad institucional y la escasa conciencia y educación fiscal de los contribuyentes” (CEPAL, 2017, p. 108).

En tal sentido, los aspectos que se podrían mejorar por el efecto significativo que ha demostrado tener el aumento de la recaudación de impuestos y la disminución de la evasión fiscal, se encuentran los relacionados con la moral tributaria; al aumentar la educación tributaria, mejora la confianza entre contribuyentes y autoridades. Tal argumento, se sustenta en el estudio empírico de Torgler (2003), orientado al análisis de la moral tributaria en Latinoamérica, cuyos resultados demostraron que los principales factores que inciden en ésta son la carga fiscal, la falta de honestidad, la corrupción, la falta de confianza en el Estado, en los funcionarios y, la percepción de un sistema tributario injusto. En opinión de los contribuyentes encuestados, un sistema tributario debe ser justo; en caso de que éstos sientan que se encuentran en una especie de contrato injusto, probablemente tendrán menos disposición para cumplir con sus obligaciones tributarias. Por ende, los contribuyentes se inclinarán a cumplir con la ley, cuando el intercambio entre el impuesto pagado y los servicios gubernamentales prestados se consideran equitativos.

Sobre la base de los hallazgos de la investigación, Torgler (2003) sugiere la existencia de estrategias de política fiscal alternativas, pues la legislación tributaria de cada país debe considerar el "espíritu de confianza". Es decir, incluir normas específicas como la autodeclaración, que apoya la confianza como una motivación para el pago de los impuestos.

A partir de los argumentos expuestos, puede afirmarse que en estos países no se reúnen todas las condiciones indicadas por Musgrave (1969)⁵ para establecer ST avanzados; esto es, aquellos donde predomina el pago de impuestos de las personas y de las empresas. No obstante, la modernización alcanzada y la necesidad de aumentar la recaudación fiscal para cubrir los gastos del Estado para financiar políticas de bienestar social y, de redistribución del ingreso han propiciado la implantación de ST en toda la región. Al mismo tiempo, la presión tributaria ha mostrado una tendencia creciente –aunque es más alta en algunos países

⁵ Para Musgrave (1969) un sistema fiscal de mayor jerarquía que la que existe en sociedades de bajo desarrollo solo es posible cuando se cumplen tres condiciones: a) uso del dinero para realizar la mayor parte de las transacciones y los pagos; b) presencia de empresas grandes y consolidadas; y, c) un predominio de la actividad industrial sobre la agrícola.

que en otros—, mientras que la administración tributaria también ha evolucionado para hacer más eficiente la recaudación⁶.

Sobre este aspecto, Arenas (2016) advierte que entre los años 2000 y 2015, la carga o presión tributaria de los países de la región (sin considerar las contribuciones correspondientes con la seguridad social) se incrementó en un 3,3% del PIB. En el gráfico 4, se observa la variación experimentada por la carga tributaria, considerada como un porcentaje del PIB en 19 países de América Latina durante el período 2000 y 2015. A excepción de Guatemala, que mostró una reducción de la presión tributaria del 0,8%, en el resto de los países ésta se incrementó. Entre los países que experimentaron un incremento de la presión tributaria mayor de 5 puntos del PIB se encontraron Argentina (8,4%), Ecuador (6,5%), Haití (6,2%) y Colombia (5,1%); al tiempo que Costa Rica (1,0%) y Panamá (1,4%) registraron incrementos menos significativos (Gráfico 5).

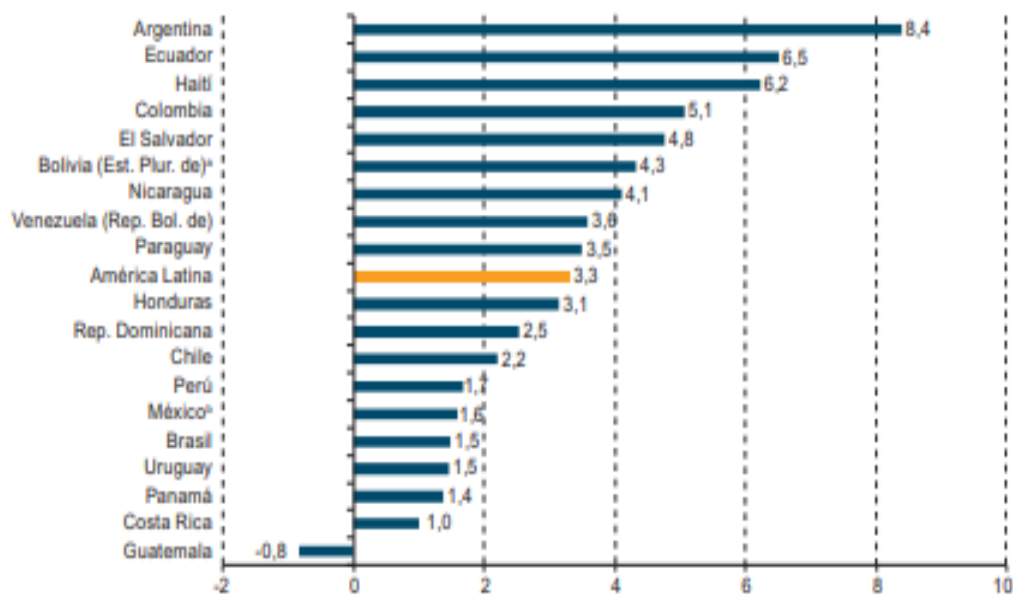


Gráfico 5. Presión tributaria en 19 países de América Latina

Fuente: Arenas (2016).

Los datos de la CEPAL (2020), demuestran que la presión tributaria de los gobiernos centrales en América Latina, se ha incrementado como consecuencia de las reformas y

⁶ Según la CEPAL (2006) la presión tributaria promedio en ALC aumentó desde un 14% en la década de 1980 al 17% en el año 2004. Este informe también destaca que la presión tributaria tiende a ser menor en los países que tienen abundancia de recursos naturales como el petróleo. Este es el caso de Ecuador, México, Venezuela y Panamá (en este último, donde obviamente no hay riqueza, el gobierno cobra tarifas por el uso del Canal de Panamá).

medidas tributarias. Para el 2018, los ingresos tributarios se incrementaron en un 15,5% del PIB con respecto al 2010, reduciéndose posteriormente en el 2019 a 15,3%.

Como se muestra en el gráfico 6, el comportamiento de los ingresos totales se relaciona directamente con la tendencia experimentada por los ingresos fiscales derivados de los recursos naturales no renovables. En consecuencia, la tendencia hacia la baja de los precios de los metales y minerales, experimentada a partir de 2011, aunada a la caída del precio del petróleo crudo durante el período 2014-2015, constituyeron los factores que incidieron de manera determinante en la evolución de los ingresos totales de la región. Asimismo, Los ingresos fiscales provenientes de la actividad minera cayeron del 1,0% del PIB en 2011 al 0,2% del PIB en 2016, aumentando levemente en 2019 para alcanzar un valor de 0,4% del PIB (CEPAL, 2020).

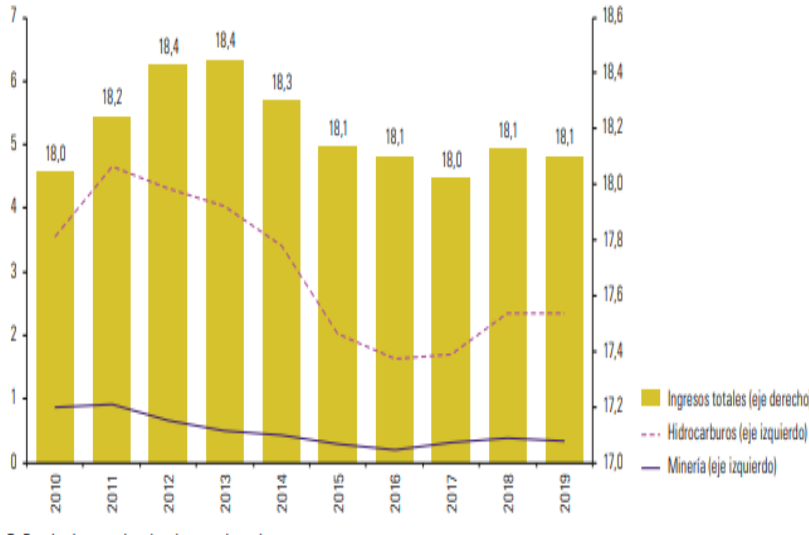


Gráfico 6. Ingresos totales de los gobiernos centrales de América Latina por componentes para el período 2010-2019 (en porcentajes del PIB)

Fuente: CEPAL (2020).

La situación descrita, muestra que los ST de América Latina han incorporado impuestos diferentes a los tradicionales (es decir, el diezmo, el impuesto sobre la tierra, el impuestos al comercio exterior y otros impuestos específicos), y se ha instaurado el impuesto sobre la renta (a las personas y a las empresas), el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el impuesto al consumo de bienes inelásticos (tabaco, licores y bebidas gasificadas,

combustibles, telecomunicaciones y otros); el impuesto al débito y al crédito bancario, a las transacciones financieras, entre otros. En el caso particular de los impuestos sobre las sociedades, estos constituyen la mayor parte del impuesto sobre la renta (entre 60% y 70% del total recaudado), mientras que tiende a aumentar la importancia del IVA y de los impuestos al consumo (CEPAL, 2006).

En síntesis, los ST en América Latina y el Caribe, han evolucionado con el objetivo de aumentar la presión tributaria y reducir la evasión fiscal, en un contexto marcado por la alta desigualdad en la distribución de la riqueza, la baja calidad institucional y la baja moral tributaria que se refleja en la elevada evasión fiscal, el gran peso de las actividades económicas informales y las crecientes presiones por tener una sociedad más equitativa y justa.

Al respecto, la información suministrada por la CEPAL (2020), da cuenta de la creciente difusión e implementación de la facturación electrónica digital en los países de la región. Se destaca los casos de Chile en 2003, Argentina 2007, y con el transcurso de los años, el del resto de los países de la región que también siguieron la misma tendencia. Asimismo, se evidencia la incorporación de los servicios digitales a la base gravable del IVA la región; hecho liderado por Argentina, Colombia y Uruguay; países que implementaron esta medida durante 2017 y 2018, comenzando a observar actualmente algunos resultados positivos en su recaudación tributaria.

Otra medida para mejorar la recaudación en la región latinoamericana, ha sido la incorporación y ampliación de los métodos de determinación de precios de transferencia entre empresas vinculadas. Esto comenzó a materializarse desde mediados de los años noventa en algunos países de la región. En la actualidad, a excepción del Paraguay, donde fue incluido en la reciente Ley de Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional; la determinación de precios de transferencia se encuentra plasmada en los demás países, mediante alguna regulación en su legislación tributaria. En los últimos años, varios países modificaron o perfeccionaron la aplicación de las normas de precios de transferencia, entre ellos se encuentran Chile, Colombia, Costa Rica, el Ecuador, México, Nicaragua y Uruguay.

Siguiendo con las reformas implementadas recientemente, se encuentra el establecimiento de lineamientos para determinar si una jurisdicción es considerada de baja

tributación o paraíso fiscal (Brasil, Ecuador, México). En algunos casos, se modificó la figura del secreto bancario y el concepto y la identificación de “jurisdicciones de baja o nula imposición” (paraísos fiscales), como en El Salvador, Ecuador y Uruguay. Por otra parte, en los últimos años varios países de la región han implementado programas de regularización de activos no declarados, con el fin de identificar patrimonios e ingresos que no estaban pagando los correspondientes impuestos y así incrementar sus recursos tributarios. Los primeros en hacerlo fueron la Argentina y el Brasil, con resultados cuantitativos que superaron con creces las expectativas (un 1,8% y un 0,8% del PIB, respectivamente).

Todas estas circunstancias han conducido a que los gobiernos traten de aumentar la recaudación de tributos para financiar el funcionamiento del Estado, para así crear bienes públicos, atender el gasto social (salud, educación, hábitat y otros) y –con ello– reducir los niveles de pobreza y la desigualdad. Sin embargo, como concluyó la CEPAL (2006, p. 9) “estos sistemas tributarios se han caracterizado por la escasez de los recursos que generan, necesarios tanto para proveer bienes públicos como para financiar políticas que mejoren la distribución del ingreso”. Como consecuencia, la reforma del ST en la región de América Latina y el Caribe, continúa siendo un desafío al que se enfrentan los países, para poder cumplir con el objetivo de financiar el funcionamiento del Estado y ser un importante instrumento de redistribución de la riqueza y de logro de la justicia social.

Sin embargo, al pasar a un plano más desagregado, ello es, a un nivel microeconómico, los desafíos que enfrentan los ST pasan por el examen de la relación entre la actividad económica de las entidades o corporaciones (expresada numéricamente a través de los registros contables) a través de la labor profesional de los registradores o preparadores de la información financiera; los responsables de asegurar su calidad y transparencia para una adecuada toma de decisiones (el auditor o revisor fiscal) y la administración tributaria (en tanto órgano o entidad usuaria de dicha información con fines tributarios –fijación y recaudación de tributos–).

Como ejemplo de esto, se hace referencia al caso de Colombia, en donde el Contador Público en el cumplimiento de sus funciones como preparador de información, elabora la declaración de renta a partir de las cifras reflejadas en los libros de contabilidad de la entidad que informa. Tal declaración, es avalada posteriormente por el revisor fiscal al momento de reportar la administración tributaria, indicando que las cifras reflejadas en la declaración se

han tomado fielmente de los libros de contabilidad y por lo tanto se trata de información transparente

En la práctica, se evidencia un conflicto de intereses entre el Estado, los Contadores Públicos y la gerencia. El Estado busca garantizar la recaudación de impuestos mediante la definición de normas de carácter fiscal, mientras que los administradores mediante el uso de normas contables intentan disminuir, diferir o evadir el pago de sus impuestos. En ocasiones, mediante los registros contables una empresa podría inflar arbitrariamente ciertos gastos como depreciaciones, provisiones y depreciaciones que no tienen impacto en el flujo de caja, pero que pueden reducir los beneficios de los accionistas y por lo tanto mediante la revisión fiscal pasar desapercibidos, lo que ocasiona una reducción en el pago de impuestos. Estos cargos, también conocidos como cargos no desembolsados o cargos calculados, no dan lugar a salidas de efectivo y, además, son monitoreados particularmente por la administración tributaria, institución que resulta afectada debido a que percibe menos impuestos.

Al examinar con detalle la relación entre la contabilidad y la tributación, aunque ambas persiguen fines diferentes⁷ y deberían mantener una relación de autonomía e independencia; no obstante, en la práctica dependiendo del enfoque contable asumido en el país (latino o anglosajón) puede darse el caso en el que la tributación tiene una relación de dependencia con respecto a la contabilidad y a la vez de intromisión en ella, es decir, una alta preminencia de la norma fiscal sobre la contable o viceversa, o un predominio de lo contable sobre lo fiscal. De acuerdo con Barbe, Didelot y Ashta, (2011), en general, en los sistemas anglosajones hay un sesgo hacia los sistemas desconectados y en los sistemas latinos hay una interdependencia entre la normativa tributaria o fiscal y la normativa contable.

Desde esta perspectiva, en la escuela latina de la contabilidad se promueve la construcción de teoría contable dando a la contabilidad el carácter medio de prueba, el Estado se presenta como el usuario principal de la información financiera, al punto, que sus propósitos fiscalistas moldean una regulación fiscal con alta injerencia en las normas y prácticas contables. Así, la información financiera sirve de base para la determinación de

⁷Mientras la contabilidad tiene como fin suministrar una información financiera y económica a diversos usuarios, los fines de la tributación se orientan a generar una información financiera al Estado, con el objetivo de fijar impuestos y niveles de recaudo óptimos para cubrir algunas necesidades sociales, producto de negociaciones políticas calculadas en un presupuesto, e intervenir en la política económica a través del sistema tributario (Sierra, 2008).

cargas impositivas en esta escuela contable y ha sido característica no solo del modelo colombiano, sino también de los primeros desarrollos normativos en muchos ordenamientos jurídicos, por ejemplo, los países latinoamericanos antes de la adopción de los estándares internacionales (Vargas y Peña, 2017).

Ahora bien, en la medida en que los países hacen tránsito hacia la regulación contable internacional, la tendencia fiscalista se modifica y se sustituye por los lineamientos del mercado financiero y de capitales. En consecuencia, los criterios contables de reconocimiento, medición y revelación de los diferentes hechos se deben adecuar a las expectativas e intereses de los agentes del mercado (inversionistas y prestamistas), lo que hace necesario separar lo contable de lo fiscal e implementar dos sistemas de información desintegrados o desconectados: uno sustentado en los estándares internacionales de información financiera para la preparación de reportes financieros, y otro, orientado a la preparación de reportes tributarios.

En tal sentido, con la adopción de los estándares de información financiera y fiscal se observa una inclinación hacia la implementación del modelo anglosajón; y por ende una separación de lo contable y lo fiscal. No obstante, en la práctica la complicada relación entre contabilidad y tributos se va tornando más compleja, pues la adopción de los estándares financieros y contables internacionales han creado problemas para las economías donde los ingresos tributarios se basan en las utilidades contables, sobre todo problemas asociados a la falta de control sobre los ingresos tributarios (Barbe, Didelot y Ashta, 2011). Estos problemas se han generado porque la base imponible sobre beneficios se basa en el beneficio neto de la empresa, los tratamientos contables tienen consecuencias sobre el cálculo del impuesto y, de causa y efecto, sobre los ingresos fiscales de la empresa.

Otro ejemplo lo presenta Sierra (2008), en relación a la aplicación del principio de prudencia, el cual está relacionado con la incertidumbre que debe ser informada en los estados financieros anuales, de tal forma que se promueva un comportamiento mesurado en el caso de posibilidad de ganancias o pérdidas extraordinarias. En consecuencia, la contabilidad acepta múltiples provisiones siempre que sean reveladas, mientras que la norma fiscal, para prevenir el abuso en materia tributaria, no admite algunas provisiones y reservas.

Por otra parte, dado los fuertes intereses del Estado en algunos países a pesar de la adopción de los estándares internacionales, existe una preeminencia de la norma fiscal sobre

la contable, como en el caso colombiano (Sierra, 2008). Al respecto, Vargas y Peña (2017) señalan que “se debe reconocer que la regulación fiscal ha mantenido una notoria influencia en la emisión de la normativa contable” (p.139). No obstante, en otros casos, fueron “los contables quienes soslayaron los principios locales de contabilidad para cumplir requerimientos de carácter eminentemente fiscal; es decir, adecuaron los sistemas contables a la normatividad tributaria” (p.139). Prácticas contables tales como determinar alícuotas de depreciación con base en las reglas fiscales, reconocer el deterioro de la cartera o amortizar inversiones siguiendo las mismas reglas, entre otros casos, dan cuenta de ello.

Por su parte Corredor (citado por Bermudez, 2012) destaca que en Colombia, aun cuando la contabilidad tiene sus propias reglas, la base fiscal ha generado reglas de intromisión dentro de la contabilidad financiera. Asimismo, Ivanovich, Peña y Torres (2012) encuentran que Alemania, Francia, Italia y Japón se configuran como otros países en los que la tributación ha dominado sobre lo contable.

La relación de dependencia se debe a que la contabilidad tributaria existe y subsiste por la información suministrada por la contabilidad financiera de la empresa, la cual se obtiene tanto para determinar las diferentes obligaciones fiscales (ejemplo: información exógena, presentación de declaraciones, firma de las declaraciones tributarias por parte de contador público o revisor fiscal, etc.) como para cuantificar las bases gravables de los diferentes impuestos de los que es sujeto pasivo el contribuyente (Vargas, 2011).

De otro lado, la relación de intromisión se presenta cuando los registros contables son realizados atendiendo las disposiciones fiscales como consecuencia de la influencia de la regulación fiscal tanto en la elaboración de las normas como en las prácticas contables. En consecuencia, algunas de las normas definidas desde el ámbito fiscal han conducido a que los sistemas de información implementados en las empresas se modifiquen para responder a las exigencias legales y tributarias y, para satisfacer las necesidades de información de algunos usuarios específicos como es el caso de la Administración Tributaria (Vargas, 2011). Se trata de fenómenos presentes en gran parte de América Latina, cuyo modelo contable estuvo sustentado en sus inicios en la tradición latina en la que precisamente se genera una fuerte influencia de la fiscalidad en las prácticas y normas contables (ver figura 1).

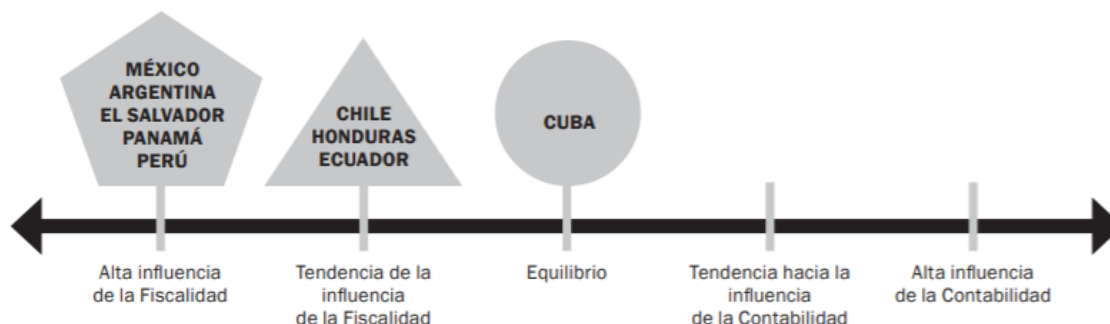


Figura 1. Influencia de la fiscalidad en la práctica profesional del contador

Fuente: Ivanovich, Peña y Torres (2012).

En todo caso, se reconoce que en la medida en que los países modifican sus marcos regulatorios contables con base en normas de mercado, avanzan hacia estadios de independencia y separación de bases contables y fiscales, característica propia del modelo anglosajón en el cual se enmarcan los actuales estándares internacionales de información financiera.

En el marco de esta ineludible interrelación entre la contabilidad y la fiscalidad, López (2014) destaca la existencia de prácticas por parte de los responsables del cumplimiento de las obligaciones contables o registrales (preparación y presentación de estados financieros) y de auditar/revisar la información financiera para fines fiscales (es decir, la contabilidad como medio de comprobación). Todo ello tiene como fin último garantizar que dicho proceso se realice de acuerdo con lo exigido por las disposiciones y normativas del ámbito geográfico de actuación o de domicilio fiscal de la entidad que informa (es decir, de un ST en particular).

Cuando esto no sucede, en el ejercicio profesional del contador ocurren situaciones irregulares, derivadas por ejemplo de algunas prácticas como:

- A. Doble contabilidad, una que tiene como usuarios finales a los accionistas principales, en la que –en general– se refleja la verdadera situación financiera de la entidad; y otra, con fines fiscales, en las que interesa sobrevaluar activos, pasivos y costos, al tiempo que se subvaloran los ingresos y los activos, a los fines de minimizar las obligaciones tributarias.
- B. Doble facturación, cuando la entidad omite parte de sus ingresos, también para minimizar sus obligaciones tributarias (por ejemplo, la de esquemas de facturación diferenciada indicada por Barajas et al., 2011).

- C. Omisión del proceso mismo de facturación, para subvaluar en los registros los ingresos de la entidad (o parte de ellos).
- D. Algunas desviaciones de los recursos destinados a actividades vinculadas con la responsabilidad social empresarial de las entidades, cuando aquéllas se utilizan como instrumentos para reducir, evadir o eludir sus obligaciones fiscales.
- E. La “contabilidad creativa”, mediante la cual se alteran los registros contables, resultando en una imagen irreal sobre la situación y/o condiciones financieras de la entidad; entre otros.

En la matriz 1 se presenta un resumen de las prácticas irregulares de contabilidad mencionadas, las cuales se configuran como las principales causas del incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la entidad que informa.

Matriz 1

Prácticas contables irregulares que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias

Prácticas	Características	Ejemplos	Naturaleza
Doble contabilidad	Presentación de una contabilidad con fines fiscales en la que se sobrevalúan los activos y costos, al tiempo que subvaloran los ingresos de la entidad que informa.	- Enron: maquillaje contable de balance; el director financiero acusado de haber estado involucrado; la empresa en quiebra; miles de millones de dólares de capital.	Violación de los principios éticos establecidos en el Código de Ética del Contador Público.
Doble facturación	Omisión de parte de los ingresos para reducir el monto de las obligaciones tributarias.	- Tyco: el director general acusado de evasión de impuestos, despilfarro de activos corporativos; un cargo masivo de 6 mil millones de dólares a las ganancias después de la eliminación de la unidad de CIT.	
Omisión del proceso de facturación	Subvaloración de los ingresos entidad que informa.	- WorldCom: 3.800 millones de dólares de fraude; préstamos al director general; bancarrota.	
Desviación de los recursos destinados a las actividades de responsabilidad social empresarial	Reducción, evasión o elusión de las obligaciones tributarias.	- Adelpia Communications: Préstamos fuera de balance a oficiales superiores. - Xerox: El contador exagera las ganancias en 1.4 billones de dólares. - Global Crossing: se declaró en bancarrota después de manipular las cuentas. - Qwest Communications: renuncia del director ejecutivo; reajuste de las ganancias, los activos se redujeron en un 50% (\$34 mil millones).	

Fuente: Elaboración propia a partir Sahiti (2017).

Continuación Matriz 1

Contabilidad creativa	Alteración de los registros contables para presentar una imagen irreal de las condiciones financieras de la entidad.	-Salud Sur: fraude de 1.400 millones de dólares; entradas falsas creadas en las declaraciones de ingresos y balances.	
-----------------------	--	---	--

Fuente: Elaboración propia a partir Sahiti (2017).

Todas las prácticas contables irregulares aludidas anteriormente son el resultado de una cultura y formación contable orientada a proteger los intereses de algunos agentes, así como al aumento de su capital (especialmente el mercado y la empresa). En consecuencia, la formación profesional en esta área se ha centrado en la evaluación de los hechos financieros, mediante el cálculo y la generación de información para la toma de decisiones de inversión, en detrimento de los hechos sociales, lo que ha conducido que el profesional contable no pondere el impacto que las prácticas contables tienen en la sociedad y reconozca el potencial de esta disciplina para transformar la realidad social al incluir la valoración de aspectos sociales, culturales, ambientales.

Al respecto, tomando como ejemplo la normativa contable que rige la aplicación de los estándares internacionales de información financiera, Vargas, Diossa y Lotero (2014, p. 11) sostienen que estos

(...) se formulan a partir de la realidad de mercado desconociendo otros hechos y fenómenos de la realidad (social, ambiental, cultural, entre otros) que también deberían ser intervenidos por la contabilidad. Así, los análisis efectuados en torno al problema de la realidad, su representación y la postura ontológica del realismo, permiten evidenciar algunas limitaciones en la representación de los fenómenos sobre los que interviene la contabilidad a la luz de la regulación internacional emitida por IASB, la cual se ve afectada por la disposición expresa de satisfacer requerimientos de información financiera de un único grupo de agentes sociales: los inversores y prestamistas. Esto significa que se condiciona la información financiera a los intereses y expectativas del mercado de capitales invisibilizando el accionar de la gestión empresarial y excluyendo las posibilidades de información para otros usuarios (sociedad, Estado, empleados, etc.).

En este contexto, las prácticas antes señaladas conducen a la evasión de impuestos, la cual se deriva de los siguientes factores o causas:

- A. El incumplimiento de los principios fundamentales de ética establecidos en el Manual de Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (2018), por parte de los profesionales contables, en el que se establece que la responsabilidad de los

Contadores Públicos no se limita a satisfacer las necesidades de un cliente o de una determinada entidad para la que presta sus servicios, pues en aras de garantizar el interés público, estos profesionales deben cumplir con los siguientes principios: integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad y, comportamiento profesional.

- B. La falta de ética y moral de los contribuyentes, debido a la ausencia de una cultura y educación tributaria al nivel de la sociedad que fortalezca los principios y los valores de equidad, respeto y honestidad.
- C. La carencia de mecanismos jurídicos para hacer cumplir la ley.
- D. La falta de formalización en las empresas de los impuestos que deben cumplir, ya sea por desconocimiento u omisión voluntaria.
- E. La falta de credibilidad y legitimación de las administraciones tributarias, lo cual genera malestar en los contribuyentes, pues estos no aprecian una retribución de sus aportes en servicios y mejoras de las sociedades.
- F. Las altas tasa de impuestos a pagar.
- G. El gran auge de la economía digital.
- H. El crecimiento de la economía informal.

Los factores descritos se configuran en esta investigación como las principales causas que inciden en el cumplimiento formal de las obligaciones tributarias, devienen, en la mayoría de los países y de las veces, en fraudes fiscales, incapacidad de los países para asumir los gastos sociales vinculados con la salud, educación, vivienda, transporte e infraestructura, disminuir la pobreza y la desigualdad e inequidad social. De allí la necesidad de profundizar en el distanciamiento que existe entre la tributación y la equidad-justicia social como una de las fuentes principales de la evasión fiscal.

Entre las evidencias de la responsabilidad que tiene el Contador Público en la evasión fiscal, resulta de interés mencionar las sanciones impuestas por la Junta Central de Contadores en Colombia durante el período 2011-2018, resumidas en los siguientes términos: a) la conducta antiética de algunos profesionales e incumplimiento a la fe pública (54,0%); b) la violación de los principios de contabilidad generalmente aceptados (12,0%); c) el conflicto de intereses (11,0%); d) la obstrucción del proceso contable por la retención de información (8,0 %); e) la omisión de las irregularidades contables (5,0 %); f) la apropiación

indebida de dinero (3,0%); g) la ejecución de sentencias judiciales (2,0%); h) el incumplimiento de las normas de auditoría (2,0%) y; i) otras (3,0 %) (Legis Ámbito Jurídico, 2021).

Con base en los planteamientos anteriores, la investigación se propone dar respuesta a las preguntas siguientes: ¿Cuáles son los fundamentos de carácter ontológico y epistemológico implícitos en el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación, que contribuyen con la evasión fiscal?

Y para dar respuesta se plantean las siguientes interrogantes:

¿De qué manera el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad genera un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación que se convierte en fuente de evasión fiscal? ¿Desde la filosofía John Rawls cuáles son las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social? ¿Qué aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la perspectiva de John Rawls? ¿Cómo el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve la evasión fiscal e impiden desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación? ¿Cuáles son los argumentos ontológicos y epistemológicos que generan distanciamiento entre la equidad como postulado de justicia social y la tributación a la luz de John Rawls?

1.2. Intencionalidades

1.2.1. Intencionalidad general

Fundamentar en lo ontológico y en lo epistemológico cómo el distanciamiento entre la equidad como principio de justicia social y la tributación contribuye con la evasión fiscal.

1.2.2. Intencionalidades específicas

- A. Explicar como el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad generan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación que se convierte en fuente de la evasión fiscal.
- B. Estudiar desde la filosofía de John Rawls, las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social.

- C. Exponer los aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional que provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls.
- D. Examinar como el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve la evasión fiscal e impiden desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación.
- E. Argumentar alrededor de los aspectos ontológicos y epistemológicos el distanciamiento entre la equidad como postulado de justicia social y la tributación a la luz de John Rawls.

En la Matriz 2 se expone la correspondencia entre las intencionalidades de la investigación con los componentes ontológico, epistemológico, metodológico y teórico que sustentan el desarrollo de la misma.

Matriz 2

Relaciones entre las intencionalidades y los componentes ontológico, epistemológico y teórico del estudio

Interrogante	Intencionalidad	Componente
¿Cuáles son los fundamentos de carácter ontológico y epistemológico implícitos en el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación, que contribuyen con la evasión fiscal?	Fundamentar en lo ontológico y en lo epistemológico como el distanciamiento entre la equidad como principio de justicia social y la tributación contribuye con la evasión fiscal.	Ontológico, epistemológico, metodológico y teórico de la investigación
Específica 1: ¿De qué manera el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad genera un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación que se convierte en fuente de evasión fiscal?	Explicar como el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad generan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación que se convierte en fuente de la evasión fiscal.	Teórico y ontológico
Específica 2: ¿Desde la filosofía John Rawls cuáles son las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social?	Estudiar desde la filosofía de John Rawls, las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social.	Epistemológico
Específica 3: ¿Qué aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la perspectiva de John Rawls?	Exponer los aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional que provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls.	Ontológico

Fuente: Elaboración propia.

Continuación Matriz 2

Específica 4: ¿Cómo el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve la evasión fiscal e impiden desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación?	Examinar como el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve la evasión fiscal e impiden desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación.	Hallazgos de la investigación
Específica 5: ¿Cuáles son los argumentos ontológicos y epistemológicos que generan distanciamiento entre la equidad como postulado de justicia social y la tributación a la luz de John Rawls?	Argumentar alrededor de los aspectos ontológicos y epistemológicos el distanciamiento entre la equidad como postulado de justicia social y la tributación a la luz de John Rawls.	Ontológico

Fuente: Elaboración propia.

1.3. Justificación

Las transformaciones registradas en los países desarrollados y en desarrollo a partir de la globalización han generado un problema para los ST de los diversos países. Han ocurrido crisis financieras y se han conformado los PF como estrategias para la reducción, evasión y elusión tributaria. De hecho, algunos autores como Ravoux (2013) y Chávez (2014) dan cuenta de los efectos de los PF en el desarrollo de los países, pues las transnacionales con fines de reducir el pago de impuestos trasladan parte de sus beneficios hacia estos territorios, reduciendo en consecuencia el monto de los ingresos recaudados, que puedan orientarse hacia el gasto público y al desarrollo social de los países de origen o donde funciona la empresa y/o sus filiales.

Esta situación revela la necesidad de establecer reformas a nivel internacional, de manera que todos los países (o al menos, la mayoría) puedan tener ST más justos y equitativos. En este argumento se enmarca la propuesta de Rawls, cuyas bases fundamentan la incorporación de la justicia en la conformación de ST más equitativos que puedan contribuir con el desarrollo social.

Aun cuando la propuesta de Rawls no abarca el aspecto financiero –contable– de los ST, sus postulados resultan de interés para la presente investigación, pues dan cuenta de la ineludible relación que existe entre la política fiscal y la contabilidad. Para Montejo (1982) tal relación es obvia, dado que el fisco por medio del impuesto grava la capacidad económica de los empresarios, siendo en este punto en el que la fiscalidad y la contabilidad se han encontrado a través “del impuesto que grava los beneficios empresariales, en sus dos versiones de sujeto pasivo, persona física o persona jurídica” (p. 389).

Al respecto Vargas y Peña (2017) manifiestan que, bajo los postulados de la escuela latina de la contabilidad, que promueve la construcción de teoría contable, la contabilidad se configura como un medio de prueba; en la que el Estado constituye uno de los usuarios más importantes de la información financiera, dado que sus propósitos fiscalistas modelan una regulación fiscal que tiene fuerte incidencia en los asuntos contables. Desde esta perspectiva, la información financiera constituye la base para determinar las cargas impositivas.

En este caso, destaca la función que cumple la contabilidad en la comprobación de la verdadera realidad financiera de las entidades que informan, así como en aportar la información relevante para la toma de decisiones. En ambos casos, la contabilidad resulta fundamental para que las instituciones recaudadoras (es decir, la administración tributaria del país en cuestión) puedan implementar una política fiscal caracterizada por la equidad y la justicia social. Tal función, la reafirman Ivanovich, Peña y Torres (2012) al observar en los países latinoamericanos “una tendencia hacia la fiscalidad, lo que se muestra a través de la persistencia del objetivo de la aplicación estricta de la normativa tributaria como el objetivo más importante de la contabilidad” (p. 7).

No obstante, a pesar de la evidente relación entre la contabilidad y la política fiscal, cabe mencionar que los fines perseguidos por ambas son diferentes, dado que la primera, tiene como fin último el suministro de información financiera para la toma de decisiones por parte de los diversos usuarios de la misma; mientras que la segunda, se centra en la fijación de los impuestos para cubrir algunas necesidades sociales, e intervenir en la política económica por medio del ST (Sierra, 2008).

En el campo real, la información suministrada por la contabilidad es la que sirve de base para fijar las obligaciones tributarias de las entidades que informan. De allí que en el ejercicio práctico algunos Contadores Públicos en la prestación de sus servicios profesionales, implementan prácticas de contabilidad irregulares, las cuales violan los principios de equidad y justicia social que deben caracterizar los ST, incidiendo de manera determinante en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de las entidades que informan.

Entre estas prácticas se encuentran la doble contabilidad, la doble facturación, la omisión del proceso de facturación, la desviación de los recursos orientados hacia la responsabilidad social empresarial y, la contabilidad creativa. En el plano fáctico, algunos

casos que dan cuenta de este tipo de prácticas son Fórum Filatélico (2006) y Afinsa (2006) en España, Enron (2001) en Estados Unidos, Parmalat (2003) en Italia, Vivendi (2002) en Francia, Nordisk Fjer (1991) en Dinamarca y, más recientemente Wirecard AG, (2019-2020) en Alemania. Esta última, involucrada en un fraude contable corporativo y en un proceso de quiebra, que implicó la desaparición de 1.900 millones de euros.

En ocasiones, estas prácticas han derivado en escándalos financieros de importancia a nivel mundial. Las mismas se derivan del incumplimiento de los principios éticos que resultan fundamentales para un ejercicio profesional eficiente y de calidad por parte del Contador Público, dado que este profesional tiene una gran responsabilidad con los diferentes usuarios de la información (el Estado, la sociedad, los inversionistas, el mercado entre otros), al suministrar información de carácter financiero, contable y fiscal de la misma y, garantizar dentro de las organizaciones el cumplimiento de los principios y normas, vigilando que dentro de éstas se realicen prácticas legales y éticas.

En consecuencia, el Contador Público no puede ser cómplice del desarrollo de actividades ilegales como la evasión, ni tampoco puede sugerir maniobras u herramientas que oculten la información real, por el contrario este profesional debe promover una cultura tributaria dentro de las organizaciones, fomentando la implementación de buenas prácticas fundamentadas en los principios de responsabilidad, ética y legalidad; manifestando a la administración que la evasión o elusión de los tributos no solo perjudica al negocio si no a la comunidad en general; y absteniéndose de brindar asesorías o estrategias que reduzcan el tributo a pagar fuera de los lineamientos normativos. Esto significa que el Contador Público debe actuar de manera independiente y autónoma en sus decisiones, ser crítico y analítico en sus juicios, responsable y comprometido con su labor social y ético en todas sus actuaciones (Gómez, Madrid y Quinayás, 2017).

Los argumentos descritos justifican el desarrollo de la presente propuesta, pues contribuirán con la creación y fortalecimiento de líneas de investigación relacionadas con la tributación y la ética del Contador Público, las cuales permitirán comprender el desempeño de los ST desde una perspectiva multidisciplinaria y a la vez aportar elementos para: i) promover una cultura tributaria que contribuya con la formación de la ciudadanía sobre el impacto de los tributos en el desarrollo y bienestar de toda la población, pues los ingresos producto de la recaudación se reinvierten en gastos sociales y mejora de la infraestructura de

los países que benefician a toda la colectividad; ii) generar medidas para combatir las causas de evasión y corregir los aspectos del sistema financiero que contribuyen con la generación de pobreza e inequidad en la distribución de la riqueza.

La idea es que estas últimas trasciendan los aspectos netamente fiscales y financieros, para incorporar otros aspectos sociales, culturales, institucionales, así como los relacionados con la ética y los valores, que también forman parte de la tributación y que resultan claves para entender el fenómeno desde una perspectiva integral.

CAPÍTULO II

EQUIDAD, JUSTICIA Y SISTEMAS TRIBUTARIOS: UNA FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA

2.1. Antecedentes de la investigación

Los antecedentes de la investigación se seleccionaron de acuerdo con los siguientes criterios: a) para el análisis de las categorías relacionadas con los ST, la evasión fiscal, la equidad y la justicia tributaria se procedió a la revisión de tesis doctorales realizadas durante los últimos cinco años, las cuales dan cuenta del estado de la investigación alcanzado en este campo; y, b) para el análisis de los fundamentos de la Justicia como equidad desde los postulados de Rawls, así como de la ética profesional del Contador Público se realizó un búsqueda de artículos publicados recientemente en revistas científicas indizadas.

En la línea de investigación en fiscalidad internacional, justicia y equidad, se ubicó la tesis doctoral de González (2018), presentada en la Universidad Complutense de Madrid, Departamento de Derecho Financiero y Tributario para optar al grado de Doctor en Derecho. El autor abordó el objetivo de proponer un concepto de equidad entre naciones, identificando su papel en el sistema fiscal internacional vigente, con especial énfasis en los países en desarrollo, lo cual se “cohonestó” con los estándares de fiscalidad internacional implementados después del proceso BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), para determinar la materialización de los sistemas fiscales en tales países y ofrecer un marco analítico para la implementación de posibles reformas fiscales.

Con respecto a la metodología, González (2018) partió de la siguiente hipótesis: la incorporación de más países en el proceso político relacionado con el establecimiento de las normas que regulan el funcionamiento del sistema fiscal internacional, permitirá incrementar sus niveles de equidad, tanto en el plano relacionado con la atribución convencional de potestades tributarias, como en el ejercicio de las mismas por parte de los países menos desarrollados.

Tal planteamiento se verificó a través del método hipotético-deductivo, el cual se desarrolló a partir de las siguientes fases: a) análisis de los fundamentos teóricos que sustentan la premisa de que la realidad observada en el sistema fiscal internacional no tiene suficiente equidad; b) formulación de la hipótesis de partida para explicar el modelo

construido; y, c) contrastación de la hipótesis para demostrar que el sistema fiscal internacional puede avanzar por el camino de la equidad a partir de la incorporación de nuevos actores; objetivo que está siendo ampliamente respaldado por las organizaciones internacionales, pues “la inclusividad puede alumbrar un sistema más equitativo” (González, 2018, p. 40).

Con relación a la redistribución, González (2018) manifiesta que la participación de los países en desarrollo en la conformación de estándares internacionales en el campo fiscal, reafirma el potencial teórico de la equidad, como un instrumento multilateral orientado hacia la regulación de la fiscalidad a nivel internacional. En tal sentido, el autor define el sistema fiscal internacional como una entidad autónoma, cuya existencia está determinada por un conjunto de reglas y principios.

A partir de la revisión de literatura, González (2018), reafirma la existencia de un sistema fiscal internacional coherente, conformado por los tratados existentes y la legislación interna implementada en cada uno de los países. Tal sistema se configura como una fuerza normativa con capacidad para restringir “la soberanía de los Estados a la hora de dictar normas domésticas o pactar convenios, pues han de respetar unas normas mínimas aceptadas como costumbre internacional, que lógicamente evolucionan al paso que evoluciona la propia sociedad internacional” (González, 2018, p. 50).

González (2018) advierte que el sistema fiscal internacional se caracteriza por la inequidad, lo cual podría mejorarse en la medida que se incorporen nuevos actores, una estrategia y un objetivo respaldado por organizaciones internacionales como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), el Grupo de los 20 países más desarrollados (el G20), el Fondo Monetario Internacional (FMI) y el Banco Mundial.

Desde esta postura, para González (2018) la equidad en el sistema fiscal internacional presenta una doble dimensión. La primera es de carácter práctico y se manifiesta por medio del proyecto para contrarrestar las operaciones que erosionan las bases y el traslado de beneficios (reseñado en la literatura bajo el acrónimo “BEPS”⁸), al tiempo que se agrava por la desigual situación que tienen las administraciones de los países en desarrollo. La segunda, de carácter estructural, está relacionada con el diseño del sistema y presenta un sesgo hacia

⁸ *Base Erosion and Profit Shifting*

los países desarrollados como consecuencia de las condiciones históricas y políticas que puede eliminarse a través de la implementación de políticas inclusivas.

Asimismo, González (2018) afirma que los principios de la fiscalidad internacional se han relacionado directamente con la eficiencia económica, obviando los principios políticos, jurídicos y –en especial–, la equidad. No obstante, en el contexto global en el que las Haciendas/administraciones tributarias de los países en desarrollo requieren la recaudación de recursos para cubrir su gasto público, emerge la inminente necesidad de la inclusión de la justicia tributaria como elemento clave para alcanzar los objetivos del desarrollo en términos de bienestar social.

Los hallazgos de la investigación demuestran que, en un mundo ampliamente marcado por las desigualdades, las haciendas públicas de los países en desarrollo aún carecen de los recursos necesarios para mejorar el bienestar social. Por ende, la sociedad civil, la doctrina y las organizaciones internacionales han comenzado a buscar alternativas para mejorar las relaciones entre la fiscalidad internacional y el desarrollo (González, 2018).

Adicionalmente, se enfatiza en la necesidad de promover la equidad en el sistema fiscal internacional como mecanismo que se manifiesta en operaciones de erosión de base y traslado de beneficios (BEPS), lo cual se agrava por la desigual situación presentada por las administraciones en desarrollo, la dimensión estructural y el diseño del sistema financiero, pues se observa un sesgo o tendencia a favorecer a los países desarrollados por motivos históricos y políticos.

Los aportes de la investigación de González (2018) para el desarrollo de este estudio se precisan en el abordaje de los principios tributarios, enfatizando en la equidad como aspecto clave de los ST que no puede subordinarse a la eficiencia económica. También se destaca la existencia de tres campos de actuación del Estado en materia fiscal precisados en el mejoramiento de: a) la capacidad de la administración para la recaudación fiscal; b) los tributos internos, directos e indirectos; y c) la fiscalidad internacional, que incide en la recaudación por el Impuesto sobre Sociedades, que para los países en desarrollo tiene una importancia relativa superior y, en consecuencia, éstos deben revisar su fiscalidad internacional para poder reunir los fondos financieros requeridos para materializar el principio de equidad internacional en sus sistemas tributarios.

Por otra parte, en la línea de investigación en justicia tributaria se ubicó el estudio de Sánchez (2016). presentado en la Universidad de Jaén, Facultad de Ciencias Sociales y Jurídicas, Departamento de Derecho Civil, Financiero y Tributario, para optar al grado de Doctor en Derecho, en el cual se abordó el objetivo de formular algunas propuestas de *lege ferenda* (esto es, la necesidad de contar con una nueva legislación sobre una materia determinada), para fomentar una nueva e hipotética modificación de la tributación local, con un mayor acercamiento hacia los principios de justicia tributaria plasmados en la Constitución Española.

La metodología empleada para el desarrollo del estudio se fundamentó en la revisión de la normativa vigente que regula los tributos locales en la provincia de Jaén (Comunidad Autónoma de Andalucía, España), enfatizando en los aspectos relacionados con su cuantificación, los beneficios fiscales, así como la mayor o menor aproximación al respeto de los principios materiales vinculados con la justicia tributaria.

Sánchez (2016) concluye que la justicia es el fundamento racional de la tributación. Esto reafirma la premisa de que los individuos deben pagar los impuestos en función de lo que puedan pagar. No obstante, el problema para la administración tributaria se encuentra precisamente en la capacidad para determinar ese “poder pagar” (p. 25). En tal sentido, el autor manifiesta que, si bien el principio de capacidad económica no determina la contribución de los individuos de forma precisa, aún continúa considerándose como un criterio adecuado para la formulación de la política fiscal. Esto último se fundamenta en la idea de que “coadyuva a hacer más equitativa la contribución a los gastos públicos” (p. 25).

Con relación con el principio de capacidad contributiva, Sánchez (2016) precisó dos categorías resumidas en los siguientes términos: a) la absoluta, definida como la aptitud abstracta para cooperar con las cargas de la hacienda pública, intentando determinar hasta qué punto resulta justo el establecimiento de algún impuesto sobre determinada riqueza; y, b) la relativa, que precisa la carga fiscal concreta, determinada como la base imponible, la cual muestra la cuota de participación que corresponde a cada individuo para el sostenimiento del gasto público.

Basándose en la clasificación antes expuesta, Sánchez (2016) señala que el sujeto pasivo se encuentra indirectamente afectado por la capacidad contributiva absoluta, que trata a todos los individuos de manera generalizada y global. Esto contrasta con el carácter

concreto e individualizado, que “señala directamente a un sujeto pasivo a contribuir con sus propios medios al gasto público, al concretarse la capacidad contributiva relativa” (p. 29).

De otro lado y con respecto a la igualdad, Sánchez (2016) manifiesta que este principio tiene una doble acepción en el campo del Derecho Tributario. La primera de ellas es la formal, que implica la igualdad entre todos los ciudadanos. Esto, sin embargo, es difícil de materializar en el campo empírico. La segunda de ellas, la material, se expresa en el hecho que cada ciudadano tiene la obligación de contribuir con el gasto público, “en proporción a su capacidad económica, pudiendo tener diferentes tratamientos que lleven a una discriminación” (p. 36). Y es precisamente a partir de esta última que el Estado aspira alcanzar la “justicia social” a través de la tributación.

De este modo, en el campo del derecho tributario se parte de la premisa de que “los hombres son semejantes por naturaleza, pero, no ignorando la desigualdad real, la justicia tributaria sólo puede venir de la mano de un tratamiento fiscal semejante entre ellos; y viceversa” (Sánchez, 2016, p. 36). Por ende, la repartición de la carga impositiva entre los miembros de la sociedad se fundamenta en los principios de igualdad y capacidad contributiva. A partir de ellos se concibe a la justicia distributiva, considerando el hecho de que los individuos con mayores niveles de ingresos y más medios deben contribuir más que proporcionalmente con la hacienda pública.

Adicionalmente, Sánchez (2016) enfatiza que el concepto de justicia impositiva se exterioriza a través de la proporcionalidad o progresividad de los tributos, aspecto central que debe considerarse al momento de diseñar la política fiscal para establecer la participación de los ciudadanos en los gastos públicos. Así, el autor señala que “todos los ciudadanos deben concurrir a los gastos públicos en proporción o progresión a su capacidad económica” (p. 37). No obstante, advierte que en algunas sociedades esa proporcionalidad o progresividad se presenta como un problema derivado de la conciencia tributaria prevaleciente.

Entre las conclusiones más destacables para los fines del presente estudio, la investigación de Sánchez (2016) rescata al establecimiento de beneficios fiscales derivados de la tributación como aspecto clave que contribuye con la autonomía financiera de las entidades locales. Estos pueden tener como objetivo aproximarse a los fundamentos que permitan materializar los principios de justicia tributaria, con especial énfasis en la capacidad económica de los individuos para contribuir con los gastos públicos.

Asimismo, los aportes del estudio de Sánchez (2016) para el desarrollo de esta investigación se encuentran en el análisis de los principios que sustentan el alcance de la justicia social en materia impositiva. Se destaca la importancia de la autonomía de las entidades locales tales como los ayuntamientos y los municipios para disponer de un sistema de recaudación impositiva apropiado para alcanzar la “suficiencia financiera”, que permita hacer frente a los problemas tradicionales vinculados con el desarrollo económico y social.

De otro lado, en la línea de investigación en evasión fiscal se encontró el estudio de Almeida (2017), presentado en la Universitat de Lleida, Programa de Doctorado en Construcción Europea: Aspectos Jurídicos y Económicos. El autor se planteó el objetivo de analizar, diseñar y comprobar a través del método de simulación, nuevas estrategias de control tributario que permitan identificar y corregir el grado de evasión y fraude fiscal presentados en los países en desarrollo.

La metodología empleada se basó en el método de simulación. A partir del análisis de la “situación actual”, el autor procedió inicialmente a su simulación informática para el diseño de las nuevas estrategias de control. Seguidamente se realizó la simulación informática de estas estrategias y, mediante la contrastación de la información, se verificó la hipótesis de partida expresada en los siguientes términos: el diseño e implementación de nuevas estrategias de control permitirán identificar y reducir la economía oculta, incluyendo la evasión tributaria.

De acuerdo con Almeida (2017), la economía oculta, denominada también economía irregular, economía invisible, economía paralela o economía clandestina, entre otras, se define como aquella actividad económica bajo la cual los ingresos provienen del desarrollo de actividades ilegales o de actividades legales en las que hay una ausencia total o parcial de la declaración.

A manera de ejemplo de las actividades mencionadas el autor cita los siguientes casos: a) las remuneraciones de trabajadores autónomos no declaradas; b) los sueldos y salarios de contrataciones fraudulentas; c) las diferencias presentadas en el total de sueldos y salarios declarados parcialmente; d) las imposiciones a la vista o a plazos en entidades bancarias opacas; e) los rendimientos de inmuebles y de capital no contabilizados; f) el trueque y las demás transacciones, distintas a las de curso legal.

Entre los factores que promueven el desarrollo de la economía oculta, Almeida (2017) destaca la legislación fiscal implementada para regular el funcionamiento de las empresas y reducir la evasión fiscal. Asimismo, el autor expone que los problemas derivados de la economía oculta no tienen soluciones sencillas, sobre todo cuando es precisamente el Estado el actor que propicia el deterioro de la situación socioeconómica cuando establece determinadas medidas, tales como el incremento de la carga tributaria, las contribuciones a la seguridad social, las políticas relacionadas con los horarios de trabajo, entre otras.

En el caso concreto de Ecuador, Almeida (2017) destaca la existencia de serios problemas de evasión fiscal, lo cual ha generado que una parte importante del fraude fiscal de algunos colectivos ha tenido que cubrirse con las contribuciones de otros grupos más numerosos de ciudadanos. Esto se materializó mediante el incremento de la tributación, es decir, de las tasas e impuestos, con las consiguientes desigualdades con respecto al trato “equitativo” de los ciudadanos e ineficiencia competitiva con respecto a la regulación. Una consecuencia adicional es que “la falta de recaudación motivada por la defraudación fiscal ha provocado alzas de impuestos que a su vez han llevado aparejadas nuevas bolsas de evasión y fraude, amén de desincentivar la inversión extranjera” (p. 19).

Entre las conclusiones de la investigación, Almeida (2017) reafirmó que gran parte de las estrategias adoptadas por los países en vías de desarrollo para minimizar la evasión fiscal se han basado en el enfoque tradicional del control a posteriori, que implica la ejecución de medidas cuando ya se ha producido el fraude fiscal. Tal estrategia funciona de manera más eficiente en la medida que el contribuyente tiene la percepción de la existencia de altos niveles de probabilidad de ser detectado cuando se cometen fraudes o evasiones fiscales.

En este contexto, el autor propuso la adopción de control previo o a priori como mecanismo que permite a la administración tributaria impedir la evasión fiscal (o atenuarla). Esto implica involucrar de manera sincronizada a los siguientes actores: a) contribuyentes compradores; b) contribuyentes vendedores; c) la administración tributaria; y, d) las instituciones financieras, para adoptar un ST de simulación informática que permita la reducción de las actividades ilícitas, una mayor justicia impositiva y un mayor estímulo a la inversión.

El estudio de Almeida (2017) aporta para el desarrollo de esta investigación la fundamentación teórica que sustenta el abordaje de los tributos en los países en desarrollo,

así como la evidencia de los problemas de evasión fiscal que forman parte de la economía oculta. Adicionalmente, allí se encuentran las bases que permiten delinear la justicia y la equidad social, su naturaleza y dinámica en la actualidad, como aspectos clave para promover la transformación de los ST. De esta forma, el trabajo aporta la metodología para el análisis del sistema tributario en países específicos, en caso de que las bases y fundamentos del modelo decidieran aplicarse o adaptarse a alguno en particular.

En esta misma línea de investigación y directamente relacionado con los Paraísos Fiscales (PF), se encontró el estudio de Barriopedro (2017) presentado en la Universidad Complutense de Madrid, Departamento de Derecho Financiero y Tributario para optar al grado de Doctor en Derecho. El autor abordó el objetivo de analizar el intercambio de información fiscal en el campo de la fiscalidad directa en un entorno de globalización y crisis, determinando cómo las nuevas fuentes del derecho (a través de las presiones internacionales) se reflejan en la normativa interna de Suiza, país en el que se protegen con alguna vehemencia los derechos y libertades individuales.

Dicha práctica obedece a la existencia de un derecho interno basado en la protección del derecho a la intimidad, profundamente arraigado en esta sociedad y recogido en su derecho positivo, en el que la inviolabilidad de la vida privada y la privacidad económica (secreto bancario) se configuran históricamente como un bien jurídico protegido. De allí que esta nación suela aparecer, al menos hasta hace muy poco, como destino atractivo para quienes realizan prácticas de evasión fiscal.

Metodológicamente la investigación adoptó un enfoque basado en las siguientes dimensiones: a) fáctica, para comprender los cambios económicos producidos; b) normativa, para comprender las bases normativas y abordar las conductas de los individuos frente a la evasión fiscal; c) axiológica, para el análisis de la jurisprudencia y la doctrina nacional e internacional; y, d) histórica, para comprender la evolución reciente de la fiscalidad, el fraude y la evasión fiscal.

Como un aspecto relacionado con la evasión fiscal, Barriopedro (2017) analiza de manera amplia el tema de los PF, estableciendo una distinción entre los países cuya legislación no establece ninguna tasa impositiva o fija que resulta significativa para el nivel de ingresos obtenidos, y aquellos con “sistemas fiscales preferentes”. Estos últimos, aun

cuando establecen un impuesto significativo sobre los ingresos, presentan algunas características que promueven la exención o no sujeción impositiva de ciertos ingresos.

De acuerdo con este autor, los principales rasgos que caracterizan a los sistemas fiscales preferentes, esto es, los PF, se resumen en: a) la existencia de un tipo efectivo de imposición nulo o reducido; b) la ausencia de intercambio de información; c) la falta de transparencia en cuanto a la aplicación de la normativa legal; y, d) la carencia de obligaciones por parte del beneficiario de un régimen fiscal favorable.

Entre las principales conclusiones de la investigación, Barriopedro (2017) destacó que el intercambio automático de información se configura como un mecanismo efectivo para reducir la evasión fiscal en la medida que aporta la información sobre aquellos contribuyentes que no han sido identificados como evasores a través de los métodos internos (tradicionales, en general, de control a posteriori) de fiscalización.

No obstante, la ausencia de estrategias para enfrentar la competencia fiscal perniciosa evidenciada en aquellos territorios que tienen una nula o una baja imposición, reduce la efectividad del intercambio automático de información. Dadas las características particulares de estos últimos, se favorece la evasión fiscal, incentivando así el desplazamiento de los capitales hacia estos territorios.

Por lo tanto, si se desea mejorar la efectividad de los ST, se requiere eliminar toda asimetría en la aplicación del nuevo sistema de intercambio automático de información. Además, es necesario que al tiempo se articulen estas medidas con la implantación de políticas orientadas a reducir esa especie de amparo (trato especial) que tienen en la heterogeneidad normativa que caracteriza a los territorios considerados PF, las grandes multinacionales para la evasión fiscal.

Para el desarrollo de esta investigación, el estudio de Barriopedro (2017) proporciona fundamentación de los tipos legal, social y económica para el análisis de la fiscalidad y su incidencia en la conformación de los PF. En tal sentido, se destaca el intercambio de información y la reducción de asimetrías entre los diversos actores que participan en el ST tales como organizaciones, empresas, profesionales de la contaduría, organismos reguladores, entre otros, como aspecto clave para mejorar los niveles de recaudación fiscal por parte de los Estados en el contexto global.

En esta misma orientación, se encontró el estudio de Macías (2017) presentado en la Universidad Complutense de Madrid, Facultad de Derecho, Departamento de Economía Aplicada IV (Economía Política y Hacienda Pública). El autor se planteó el objetivo de identificar y analizar los rasgos del nuevo sistema fiscal internacional, el cual ha emergido tras el cambio de estrategia que ha supuesto la implementación por parte de Estados Unidos de la norma *Foreign Account Tax Compliance Act* (FATCA, por su acrónimo en inglés) para reducir los problemas de evasión fiscal a nivel internacional.

Metodológicamente, el estudio se basó en los postulados de la investigación cualitativa aplicados en el ámbito jurídico y político internacional. A tal fin, el autor procedió al análisis de documentos relacionados con la adopción de una norma unilateral orientada hacia la lucha contra la evasión fiscal internacional (FATCA), para determinar en qué medida esta norma puede ser el instrumento que reactive de manera exponencial el proceso de cambio que se está gestando a nivel internacional.

Esta metodología se sustentó en la búsqueda y sistematización de fuentes primarias y secundarias con el objetivo de analizar el marco de las políticas internacionales existentes sobre la lucha contra la evasión fiscal. Asimismo, se realizó un análisis contextualizado de la realidad económica, social y política en la que se adoptó la FATCA, enfatizando en los medios empleados para cambiar los comportamientos evasivos, así como el contexto histórico en que estos se han presentado, la relación entre las políticas e instrumentos y los cambios que estos pueden generar en cuanto a la evasión fiscal.

De acuerdo con Macías (2017), la evasión fiscal es un fenómeno complejo cuya naturaleza se encuentra determinada por factores económicos y psicológicos. El mismo, se deriva de dos elementos:

- A. El primero es la oportunidad de cometer evasión fiscal, lo cual se vincula tanto con las rentas altas que permiten la contratación de los servicios de asesores fiscales con perfecto conocimiento de las escapatorias (*loopholes*) del sistema para evadir el pago de impuestos, como con la naturaleza misma de las actividades *offshore* que incrementan las oportunidades de engaño. En ambos casos la oportunidad es el factor determinante de la evasión fiscal, que se presentará cuando los contribuyentes perciben que la posibilidad de detección por parte de las instituciones encargadas de la recaudación fiscal es baja.

B. El segundo, vinculado con el autoempleo y la empresa, se presenta porque algunos contribuyentes tienen mayores oportunidades de evadir impuestos, como es el caso de las empresas e individuos que tienen una fuente de ingresos distinta al salario, los cuales concentran la mayor parte las operaciones *offshore*.

En este escenario, Macías (2017) destaca que el objetivo último de la implementación de la FATCA no se encuentra en incrementar la recaudación de impuestos, sino en tener mayor conocimiento sobre los contribuyentes estadounidenses que tienen activos en el extranjero, impedir la evasión de impuestos y evitar los abusos que se puedan generar en el sistema fiscal por la falta de información.

No obstante, el trabajo de Macías (2017) además de tratar el tema de la FATCA, demostró cómo en el sistema actual de políticas e instrumentos internacionales (multilaterales, convencionales o unilaterales) se puede alcanzar el contexto adecuado para encauzar los sistemas fiscales en la medida que se erradiquen las jurisdicciones *offshore*.

Las conclusiones de la investigación dan cuenta de que a raíz de la implementación exitosa de la FATCA se gestó un cambio en el sistema fiscal internacional de lucha contra la evasión fiscal. Sin embargo, la OCDE y la Unión Europea (UE) han tomado los aspectos técnicos y políticos de la FATCA para desarrollar sus propios sistemas de intercambio de información fiscal, provocado un cambio en la estrategia de políticas fiscales que permiten a los actores superar los obstáculos que limitaban los intentos de contener la evasión fiscal internacional.

Los aportes del estudio de Macías (2017) para el desarrollo de la presente investigación se encuentran en la discusión realizada sobre el fenómeno de la evasión fiscal *offshore*, el cual se genera básicamente por la oportunidad que representa para los contribuyentes la evasión fiscal al realizar operaciones internacionales. Esta situación se genera como consecuencia de que las administraciones tributarias nacionales y locales no cuentan con la información suficiente sobre las operaciones realizadas a nivel internacional, aunado al hecho de que estas últimas suelen realizarse por parte de multinacionales o contribuyentes con rentas o patrimonios altos, es decir, con los recursos suficientes para asesorarse en materia jurídica y fiscal para eventualmente adoptar prácticas de evasión de impuestos.

En esta misma línea de investigación se ubicó el estudio de Llácer (2014), presentado en la Universitat Autònoma de Barcelona, Departament de Sociologia, Facultat de Ciències

Políticas i Sociología para optar al grado de Doctor en Sociología. El autor abordó el objetivo de analizar los principales mecanismos que inducen a la evasión fiscal en España.

La metodología se fundamentó en la revisión teórica de los postulados de la sociología analítica, la cual aporta los mecanismos explicativos “para abrir ciertas cajas negras presentes en la literatura precedente” (Llácer, 2014, p. 10). Adicionalmente, se empleó el modelo *Simulfis* (simulación basada en agentes) para la investigación del comportamiento fiscal, incorporando algunos aspectos poco analizados en la literatura como los condicionantes socioeconómicos, la elección racional, la justicia redistributiva y la influencia social, entre otros.

Con respecto a la evasión fiscal, Llácer (2014) la define como una reducción voluntaria de la carga impositiva a través del uso de mecanismos ilegales. Se considera un problema en tanto afecta el desarrollo de las sociedades, especialmente las de los países en desarrollo. La autora señala que los estudios en este campo han presentado resultados que son “poco sólidos, fragmentarios y a menudo contradictorios” (p. 132), pues aún existen vacíos en cuanto a la evasión fiscal sobre cuestiones básicas como medición, explicación y mecanismos de control, incluyendo las evidencias que resulten concluyentes.

Los hallazgos de la investigación realizada por Llácer (2014) demostraron que el modelo tradicional del *homo economicus* resulta insuficiente para abordar un fenómeno tan complejo como el fraude y la evasión fiscal, al tiempo que revelaron la necesidad de adoptar otros modelos como el *Simulfis* para explorar los factores explicativos que inciden en el mismo. La autora encontró que los factores psíquicos han sido poco analizados por la literatura, pero representan un aspecto que da cuenta de la actitud asumida por los individuos frente al fraude fiscal.

Bajo esta perspectiva, se considera que las oportunidades para la evasión fiscal son el factor que explica la tolerancia que tienen los asalariados ante el fraude fiscal, pues en la medida que se disponen de menos oportunidades para el fraude habrá mayor intolerancia, y viceversa. Asimismo, los resultados de la aplicación del modelo en cuestión demuestran que “el efecto de la influencia social no es independiente de la intensidad de las multas y sanciones” (Llácer, 2014, p. 132). Los aportes del estudio de Llácer (2014) para el desarrollo de esta investigación se encuentran en el análisis de la moral fiscal como factor explicativo

del fraude fiscal. De esta manera se demuestra el papel relevante de las diferentes oportunidades de evasión que tienen los contribuyentes en la generación del mismo.

En la Matriz 3 se expone una síntesis de las tesis doctorales seleccionadas como antecedentes de investigación, con especial énfasis en el objetivo planteado, la línea de investigación en la que se ubica el estudio, el método empleado, así como los principales aportes.

De otro lado, con relación a los artículos científicos que fundamentan la postura del autor base de la presente investigación, se ubicó el estudio de Villalba y Guillén (2018) titulado *Valores: perspectiva desde la investigación acción participativa en la cultura tributaria venezolana*, cuyo objetivo se orientó al análisis de la perspectiva de los valores en el marco de la cultura tributaria venezolana desde los postulados del método de investigación-acción participativa.

Los lineamientos de la investigación acción se emplearon para enfatizar en los componentes político, ético y epistemológico de la investigación. Con respecto a lo político, esta metodología permite comprender la postura y las percepciones de los actores que conocen la situación problemática que sustentan la intervención de la realidad; con relación a lo ético se plantea que el respeto es el aspecto clave para aceptar las posturas diversas que se presentan en torno a la problemática analizada y, lo epistemológico tiene que ver con la construcción del conocimiento, que en este caso privilegia el diálogo entre los actores como mecanismo clave para generar nuevo conocimiento.

Matriz 3

Síntesis de las tesis doctorales seleccionadas como antecedentes de la investigación

Autor	Objetivo	Línea de investigación	Método	Aporte
González (2018)	Proponer un concepto de equidad entre naciones, identificando su papel en el sistema fiscal internacional vigente, con especial énfasis en los países en desarrollo, lo cual se “cohesionó” con los estándares de fiscalidad internacional implementados después del proceso BEPS, para determinar la materialización de los sistemas fiscales en tales países y ofrecer un marco analítico para la implementación de posibles reformas fiscales.	Fiscalidad internacional, justicia y equidad	Hipotético deductivo	Abordaje de los principios tributarios, enfatizando en la equidad como aspecto clave de los ST que no puede subordinarse a la eficiencia económica.
Sánchez (2016)	Formular algunas propuestas de <i>lege ferenda</i> para fomentar una nueva e hipotética modificación de la tributación local, con un mayor acercamiento hacia los principios de justicia tributaria plasmados en la Constitución Española.	Justicia tributaria	Revisión de literatura	Análisis de los principios que sustentan la justicia social en materia impositiva
Almeida (2017)	Analizar, diseñar y comprobar nuevas estrategias de control tributario que permitan identificar y corregir el grado de evasión y fraude fiscal presentados en los países en desarrollo.	Evasión fiscal	Simulación	Análisis de la justicia y la equidad social, su naturaleza y dinámica en la actualidad, como aspectos clave para promover la transformación de los ST.
Barriopedro (2017)	Analizar el intercambio de información fiscal en el campo de la fiscalidad directa en un entorno de globalización y crisis, determinando cómo las nuevas fuentes del derecho (a través de las presiones internacionales) se reflejan en la normativa interna de Suiza, país en el que se protegen con alguna vehemencia los derechos y libertades individuales	Evasión fiscal	Cualitativo	Fundamentos legales, sociales y económicos para el análisis de la fiscalidad y su incidencia en la conformación de los Paraísos Fiscales.
Macías (2017)	Identificar y analizar los rasgos del nuevo sistema fiscal internacional, el cual ha emergido tras el cambio de estrategia que ha supuesto la implementación por parte de Estados Unidos de la norma <i>Foreign Account Tax Compliance Act</i> (FATCA) para reducir los problemas de evasión fiscal a nivel internacional.	Evasión fiscal	Cualitativo	Análisis del fenómeno de la evasión fiscal <i>offshore</i> , el cual se genera básicamente por la oportunidad que representa para los contribuyentes la evasión fiscal al realizar operaciones internacionales.

Fuente: Elaboración propia a partir de González (2018), Almeida (2017), Barriopedro (2017), Macías (2017), Sánchez (2016).

En cuanto a los valores y la tributación, Villalba y Guillén (2018) afirman que el sujeto se afianza en un determinado sistema de valores para la comprensión de los fenómenos, lo cual es precisamente el aspecto que sustenta su actuación en el marco de la cultura tributaria. Las conclusiones de la investigación demuestran que los individuos analizan el fenómeno tributario desde sus percepciones e intereses, para luego precisar el valor de tal fenómeno para el resto de los actores involucrados, generándose en consecuencia distintas perspectivas en torno a los tributos, que difícilmente coinciden dado que cada actor tiene sus propias perspectivas, intereses y objetivos en cuanto a la tributación.

El estudio de Villalba y Guillén (2018) aporta las bases para el análisis de la cultura tributaria desde una perspectiva ética basada en los valores de los contribuyentes. Asimismo, se encuentran las bases de la investigación cualitativa y en especial la investigación acción para concebir la tributación como un fenómeno social.

Por su parte Calgaro y Koppe (2017), en el estudio titulado *Políticas públicas y cooperación social en John Rawls*, analizan el problema ambiental y la vulnerabilidad socioambiental que caracteriza las sociedades modernas, adoptando la teoría de la justicia como equidad propuesta por Rawls, que fundamenta la cooperación social en una sociedad democrática.

Para el desarrollo de la investigación se empleó un diseño metodológico basado en la revisión de literatura especializada en el campo de la sostenibilidad ambiental y sus relaciones con la equidad social basada en el pensamiento de Rawls, con especial énfasis en las políticas públicas y la cooperación social.

De acuerdo con los autores, el concepto de justicia propuesto por Rawls encuentra sus bases en un contrato, a partir del cual prevalece la imparcialidad. Según la postura original, fundamentada en la ignorancia y el sentido mutuo, se presume que las personas libres, iguales, razonables y racionales seleccionan los principios de justicia para orientar sus acciones y aceptar formar parte de la cooperación social. Estos elementos de la ignorancia y el sentido mutuo son precisamente los que ordenan las sociedades bajo los principios de justicia y cooperación.

En tal sentido, los autores reafirmaron que los fundamentos morales y filosóficos pueden orientar el funcionamiento de las instituciones democráticas para el alcance de la igualdad y la libertad en las sociedades. Asimismo, destacan que para Rawls el

establecimiento de una cultura política pública constituye un aspecto fundamental para que las sociedades puedan estar bien ordenadas, basándose “en ideas de Justicia, que es su principal virtud” (p. 287). Por ende, desde el pensamiento de Rawls, la sociedad debe concebirse como un sistema equitativo de cooperación social que aporta un conjunto de ventajas razonables y racionales para sus miembros.

Entre las conclusiones de la investigación, Calgaro y Koppe (2017) plantearon la necesidad de diseñar políticas públicas locales que contribuyan con la reducción de los riesgos ambientales y la vulnerabilidad socioambiental. Las mismas deben tener como fundamento la cooperación social, a fin de que todos los miembros de la sociedad participen de forma efectiva en los beneficios del desarrollo.

Este estudio aportó para el desarrollo de la presente investigación, algunos de los fundamentos teóricos que permiten más adelante el abordaje de la equidad social. Sus bases se encuentran en una cultura política pública, la cooperación social, así como los principios de libertad e igualdad, los cuales se configuran como los aspectos clave de la justicia social, que en última instancia resulta ser el elemento esencial para el desarrollo de las sociedades en todas sus dimensiones.

Asimismo, Murcia y Hernández (2016) en el estudio titulado *Ética y cultura tributaria como vía de desarrollo*, analizaron las características del Sistema tributario (ST) Mexicano para comprender la obligación de los contribuyentes, así como la función del Estado en las Finanzas Públicas; con especial énfasis en el papel de la sociedad y del sector empresarial en la contribución de los impuestos, para luego articular los elementos de la ética y la cultura en la creación de una cultura tributaria eficiente.

Metodológicamente, el estudio se basó en la revisión de literatura especializada en la línea de investigación en ética y cultura tributaria. Con respecto a los componentes de la cultura tributaria, Murcia y Hernández (2016) identificaron las creencias, valores y normas sociales que orientan la conducta de los ciudadanos para contribuir con el desarrollo del país, a través del cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias.

En el contexto descrito, los autores definieron la cultura tributaria como el conjunto de comportamientos, sentimientos y creencias socialmente compartidas que orientan la conducta del ciudadano en el campo de la tributación. Basándose en esta concepción, Murcia

y Hernández (2016) precisan un vínculo entre la cultura tributaria y el desarrollo socioeconómico de los países.

Entre las conclusiones de la investigación, Murcia y Hernández (2016) reafirman que para incrementar la recaudación tributaria, además de políticas fiscales se requiere la creación o consolidación de la cultura tributaria de la sociedad, de manera que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias con confianza y conciencia de que todos los ciudadanos deben contribuir voluntariamente con el gasto público del País.

También se destaca que los asesores fiscales que ejercen funciones en el sector público tienen el compromiso de motivar al Gobierno para adoptar medidas contra la corrupción, al tiempo de incentivar la transparencia en el uso e inversión de los recursos públicos, todo ello con el fin último de recuperar la confianza de la sociedad en general en la administración pública.

El trabajo descrito aporta para el desarrollo de la presente investigación los fundamentos teóricos relacionados con la cultura tributaria, como aspecto central que contribuye de manera determinante con el desarrollo socioeconómico de los países. También revela el rol que cumplen los asesores fiscales en la creación de una cultura tributaria, que basada en la confianza y en la identidad nacional, promueva en los contribuyentes una actitud y compromiso para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

En esta misma línea, Montes y Parcerisa (2016) en el estudio titulado *¿Iguales en qué y cómo? Una revisión de las propuestas realizadas desde la teoría de la justicia al campo de la educación*, analizaron las distintas teorías de la justicia social con especial mención de los postulados sustentados por Rawls que son aplicados al campo educativo.

Metodológicamente se adoptó un diseño bibliográfico orientado a la revisión de literatura en el campo de las teorías clásicas sobre la justicia social y su relación con el campo de la educación. Se partió de la premisa de que la equidad, desde la teoría de la justicia social propuesta por Rawls, trasciende los aspectos asociados con la igualdad, pues supone “que determinadas desigualdades, además de inevitables, deben ser tenidas en cuenta” (p. 455). En consecuencia, la equidad implica superar “la igualdad formal” para dar un “trato desigual favorable” para los grupos de la población menos favorecidos.

De otro lado, sobre el concepto de igualdad de oportunidades propuesto por Rawls, Montes y Parcerisa (2016) plantearon que sus fundamentos trascienden las bases de la

concepción tradicional, pues incorpora un elemento relacionado con la compensación de las desigualdades de origen, sean sociales o naturales. Desde esta perspectiva, la equidad se alcanza cuando se presenta un trato justo que implica reconocer la existencia de desigualdades sociales para “atajarlas”. En este paradigma de la equidad subyace la premisa que el tratamiento desigual podría ser justo, en la medida en que beneficie a los individuos más desfavorecidos.

Entre las conclusiones más relevantes de la investigación, los autores destacaron que el análisis de la justicia y la igualdad social es una tarea ardua. Para aproximarse a sus fundamentos se requiere superar las nociones de sentido común implícitas en ambos conceptos, para así comprender los principios y los significados derivados de las diferentes perspectivas teóricas que se han empleado para el estudio de la justicia distributiva.

El aporte del estudio de Montes y Parcerisa (2016) para el desarrollo de esta investigación se encuentra en los fundamentos propuestos para la comprensión de la justicia social desde una perspectiva integral. Esta se basa en una concepción de la justicia con equidad, tesis central de Rawls en su obra denominada la justicia como equidad. Una reformulación, que permite atenuar las desigualdades que pueden presentarse en los distintos campos del desarrollo, incluyendo aspectos con él vinculados como la tributación.

En esta misma dirección, Hernández (2016) en su estudio titulado *La justicia social desde un nuevo enfoque de la justicia. Análisis del mandato de la organización internacional del trabajo conforme al concepto moderno de la justicia*, abordó el tema de la justicia social simultáneamente desde las perspectivas teóricas propuestas por Amartya Sen y John Rawls. Metodológicamente, el estudio se basó en una revisión de literatura relacionada con la equidad social, con especial énfasis en los postulados propuestos por los autores mencionados.

Basándose en la propuesta de Rawls, Hernández (2016) planteó que este autor propone un enfoque “profundo” para la comprensión de la dinámica de la justicia en el campo práctico. Sus postulados fundamentan una concepción de la justicia como principal “virtud de las instituciones sociales” (p. 101). En tal sentido, la justicia es un eslabón que forma parte de la estructura básica de la sociedad, es decir, “el modo en que las grandes instituciones sociales distribuyen los derechos y deberes fundamentales y determinan la división de las ventajas provenientes de la cooperación social” (p. 101).

Frente a la postura descrita, Hernández (2016) señala que para Sen la justicia no encuentra sus bases en la razón, sino más bien en la capacidad del ser humano para “tener la sensibilidad apropiada y el olfato para la injusticia” (p. 101). Como consecuencia, surge la necesidad de diseñar mecanismos e instrumentos que contribuyan para alcanzar la justicia social y así coadyuvar a la construcción de sociedades más justas.

Entre las conclusiones de la investigación, Hernández (2016) enfatizó en la consideración de Rawls acerca de la justicia social en tanto mecanismo que las instituciones sociales adoptan para la distribución de los derechos y deberes fundamentales, determinando la división de las ventajas derivadas de la cooperación social. Por su parte, Sen propone una teoría alternativa para el abordaje de la justicia social, la cual implica pasar de un análisis del sentimiento general de injusticia, para diagnosticar su naturaleza, bases, elementos estructurales y causas, cuyos fundamentos permiten comprender los diversos mecanismos que pueden emplearse para promover la justicia.

Así, el trabajo de Hernández (2016) constituye una discusión crítica acerca de los fundamentos de la justicia social, en su caso ligados al ámbito laboral, sustentados por Rawls y Sen. De manera específica, el estudio da cuenta de las divergencias entre ambas propuestas con respecto al concepto de justicia social, pues el primero fundamentándose en la razón, la concibe a partir de la cooperación social para el cumplimiento de deberes y derechos; mientras que el segundo, la aborda a partir de las capacidades del individuo para comprender la injusticia social observadas en los procesos de desarrollo.

En este orden de ideas, Vargas (2012) en el artículo titulado *El principio de justicia en la tributación*, se planteó como objetivo aproximarse al tema de lo “justo” a partir de la aplicación de la justicia en la teoría de la imposición, dado que en este campo se presenta una disyuntiva entre hacer más eficiente los recaudos tributarios y la asignación de la carga tributaria entre los distintos contribuyentes.

Metodológicamente, el estudio de Vargas (2012) se basó en la revisión de literatura en el campo de la política fiscal y tributaria, que permitió sustentar la necesidad que existe de impuestos justos, así como de implementar impuestos que además de financiar el gasto público se orienten hacia la redistribución de la riqueza y de la renta nacional.

Para Vargas (2012) no existe un acuerdo en cuanto al significado del término justicia. Así, el concepto de justicia debe construirse considerando cada contexto; hecho que dificulta

su comprensión y aplicación en el campo tributario y fiscal. El autor citando a Rawls, plantea que “la justicia es la virtud sobre la cual deben edificarse las estructuras sociales y definirse el marco normativo bajo el cual se regule la forma de interactuar de los miembros de la comunidad” (p. 211). Desde este planteamiento, la justicia es el principio que sustenta el vínculo jurídico o relación que existe entre el Estado y sus administrados. En esta relación, ninguno de los actores participantes –Estado y administrados– deben propiciar la injusticia y “la única opción de permitir una opción injusta es porque se quiere evitar una aún mayor” (p. 211).

No obstante, en el devenir histórico en algunos países se ha realizado una interpretación errada de la justicia en el campo tributario. Se han diseñado algunos sistemas opresores donde lo justo se manifiesta a través del poder de los sectores más fuertes sobre los más débiles. Muestra de esta situación es que los primeros son los actores que tienen el poder y la capacidad para el diseño de las normas, así como para definir los criterios que orientarán el presente y futuro de los pueblos; mientras que a los sectores de la población más débiles “les corresponde la tarea de obedecer, como quiera que es el único mecanismo para permanecer en una aldea global altamente competitiva en la que predominan los intereses particulares y el beneficio de las minorías; es decir, de los fuertes”(Vargas, 2012, p. 211).

Las conclusiones de la investigación reafirman la idea de que la justicia “es un concepto abstracto y subjetivo sometido a múltiples análisis en todos los tiempos”. Como no existe una definición única de justicia que pueda aplicarse en las distintas situaciones y contextos, ésta debe formularse en cada contexto particular, considerando su naturaleza, características y circunstancias propias. En materia tributaria, Vargas (2012) enfatiza en la necesidad de emplear el criterio de justicia para imponer las cargas impositivas y para asignar el gasto público, lo cual resulta complejo por la multiplicidad de criterios que deben considerarse para tal fin.

El estudio de Vargas (2012) aporta para el desarrollo de la presente investigación el sustento teórico para la discusión de los postulados de Rawls. En tal sentido, demuestra la necesidad de proponer una concepción de justicia en el campo de los tributos que sustente tanto la imposición de las cargas tributarias, como la asignación del gasto público para promover el desarrollo económico y social.

En la matriz 4 se presenta una síntesis de los aportes de los artículos científicos seleccionados como antecedentes para el desarrollo de esta propuesta de investigación.

2.2 Fundamentos teóricos de la política tributaria y de la justicia como equidad

2.2.1. Naturaleza y características de los sistemas tributarios

La política tributaria es un referente que permite conocer las prioridades de la política pública diseñada en cada país, dado que además de aportar los recursos para el financiamiento parcial o total del gasto público, revela las obligaciones del Estado para con la población nacional y extranjera, afectando en consecuencia las decisiones de consumo, ahorro e inversión (Banco Interamericano de Desarrollo, 2006).

En ese sentido, en el informe del Banco Interamericano de Desarrollo (BID, 2006) titulado: *La política de las políticas públicas*, se enfatiza que gran parte de las decisiones tomadas en el campo de la política pública se relacionan con los impuestos, los cuales afectan casi todos los aspectos relacionados con el desempeño de la economía y la sociedad en general como, por ejemplo: el tamaño del Estado, la redistribución de los ingresos, las decisiones de consumo e inversión, entre otros aspectos.

Para Castañeda (2013), la tributación se configura como un área de política altamente afectada por el juego de diversos intereses, pues la definición de la base impositiva, de las tarifas y sus relaciones son el resultado de un proceso político donde confluyen intereses opuestos. Como lo expresan Agostini y Jorratt (2013) el objetivo principal de todo ST se encuentra en la recaudación de los ingresos necesarios para que el Estado financie algunos aspectos que contribuyen con el desarrollo económico, tales como los bienes y servicios públicos, el gasto social y demás actividades que puedan tener efectos positivos para el alcance del bienestar social.

No obstante, con frecuencia los gobiernos también pueden emplear los ST para promover algunos objetivos de política económica relacionados con el incentivo del ahorro, la generación de empleo o la protección de la industria nacional, entre otros. En este último caso, el ST tiene un rol similar al desempeñado por el gasto público, en la medida que el Estado renuncia a toda o parte de la recaudación que puede obtener de determinados contribuyentes o actividades económicas.

Matriz 4

Síntesis de los artículos científicos seleccionados como antecedentes de la investigación

Autor	Objetivo	Método	Aporte
Villalba y Guillén (2018)	Análisis de la perspectiva de los valores en el marco de la cultura tributaria venezolana desde los postulados del método de investigación-acción participativa.	Investigación acción	Análisis de la cultura tributaria desde una perspectiva ética basada en los valores de los contribuyentes
Calgaro y Koppe (2017)	Análisis del problema ambiental y la vulnerabilidad socioambiental que caracteriza las sociedades modernas, adoptando la teoría de la justicia como equidad propuesta por Rawls, que fundamenta la cooperación social en una sociedad democrática.	Revisión de literatura	Fundamentos teóricos para la comprensión de las bases de la equidad social.
Murcia y Hernández (2016)	Analizar las características del (ST) mexicano para comprender la obligación de los contribuyentes, así como la función del Estado en las Finanzas Públicas; con especial énfasis en el papel de la sociedad y del sector empresarial en la contribución de los impuestos, para luego articular los elementos de la ética y la cultura en la creación de una Cultura Tributaria eficiente.	Revisión de literatura	Fundamentos teóricos de la cultura tributaria, con especial énfasis en el papel de los asesores fiscales en la creación de la misma.
Montes y Parcerisa (2016)	Análisis de las teorías de la justicia social, con especial mención de los postulados sustentados por Rawls que son aplicados al campo educativo.	Revisión de literatura	Fundamentos para la comprensión de la justicia social desde una perspectiva integral.
Hernández (2016)	Análisis del tema de la justicia social desde las perspectivas teóricas propuestas por Amartya Sen y John Rawls.	Revisión de literatura	Divergencias entre las teorías de la justicia social propuestas por Amartya Sen y John Rawls.
Vargas (2012)	Aproximarse al tema de lo “justo” a partir de la aplicación de la justicia en la teoría de la imposición, dado que en este campo se presenta una disyuntiva entre hacer más eficiente los recaudos tributarios y la asignación de la carga tributaria entre los distintos contribuyentes.	Revisión de literatura	Sustento teórico para la discusión de los postulados de Rawls.

Fuente: elaborado a partir de Villalba y Guillén (2018), Calgaro y Koppe (2017), Murcia y Hernández (2016), Montes y Parcerisa (2016), Hernández (2016) y Vargas (2012).

Al respecto, destaca la existencia de una controversia sobre el efecto de las políticas tributarias en el desarrollo. La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (2008) refiere la postura según la cual los impuestos frenan el desarrollo económico y en consecuencia deben mantenerse en un nivel mínimo. En contraste, otra postura señala que la implementación de impuestos puede concebirse como un mecanismo de estabilización de los ciclos económicos, que evita las subidas bruscas en los precios y el desempleo. En el documento citado se presenta una tercera perspectiva, que aborda la política fiscal no solamente como una herramienta que puede dinamizar el crecimiento, sino que también puede promover el alcance de otros objetivos de desarrollo económico y social, tales como la reducción de la pobreza y la exclusión, así como la generación de una mayor igualdad de oportunidades.

Sin embargo, aun cuando la política tributaria tiene efectos importantes en el desarrollo, sus reformas no se corresponden solamente con criterios técnicos o económicos que puedan contribuir con una mayor eficiencia de los sistemas tributarios y el alcance del “modelo ideal” –que implicaría alguna medidas como la ampliación de la base gravable/imponible, la unificación de las tarifas del Impuesto al Valor Agregado (IVA), la reducción de la progresividad de los impuestos directos, entre otras–, pues en su diseño, discusión y aprobación participan los actores que ejercen el poder económico y político que tienen sus propios intereses.

Asimismo, también destaca que a pesar del fuerte impacto económico que generan los impuestos, los fundamentos económicos no resultan suficientes para caracterizar la política tributaria. De hecho, no existe un modelo económico para explicar los resultados de la política tributaria, pues en el campo empírico existen países con similares niveles de ingresos, distribución de ingresos o composición sectorial del producto, pero con estructuras que sustentan el funcionamiento de ST distintos (BID, 2006).

En este contexto, los sistemas y políticas tributarias implementados por los países de América Latina se encuentran distanciados del modelo ideal. Como ejemplo de la situación descrita se citan los siguientes casos: a) los países que dependen en gran medida de una recaudación tributaria ineficiente o distorsiva (Colombia); b) los países con un nivel demasiado bajo de recaudación tributaria o con niveles muy elevados (Guatemala y Brasil) y; c) los sistemas tributarios caracterizados por la gran cantidad de exenciones (Costa Rica y

Paraguay) (BID, 2006). Por lo tanto, como lo expresa Castañeda (2013), la tributación incentiva la lucha entre los distintos grupos de interés, y no se puede esperar que las bases del sistema siempre concuerden con los intereses de la sociedad general.

Con respecto a los recursos obtenidos a través de la tributación, Solari (2010) afirma que estos son una fuente de ingresos para el Estado y se obtienen mediante la aplicación del marco legal correspondiente a cada país, para crear las “obligaciones a cargo de los administrados, en la forma y cuantía que las mismas establecen” (p. 221).

Entre las principales características de la política tributaria el BID (2006) señala las siguientes: a) los impuestos tienen efectos en el funcionamiento de toda la economía, lo cual significa que en el diseño e implementación de la política tributaria intervienen muchos actores, cuya participación puede intensificarse en la medida que sus intereses puedan verse afectados directamente; b) los impuestos pueden ser objeto de los problemas frecuentes presentados en un fondo común, donde algunos participantes pueden tener un comportamiento oportunista para contribuir con poco y extraer mucho, ignorando el efecto que dicho comportamiento pueda generar para la sociedad en general; c) la aplicación efectiva de una política tributaria depende fundamentalmente de la capacidad de las instituciones que tienen a su cargo la administración tributaria; y, d) es difícil cambiar la estructura de un ST, pues su funcionamiento depende en gran medida de su trayectoria (BID, 2006).

De este modo, para que la política tributaria pueda convertirse realmente en un instrumento que fomenta el desarrollo, debe formularse e implementarse con criterios técnicos y económicos para generar los resultados deseables en materia económica y social. Al respecto, la OCDE (2008) destaca la necesidad reducir la volatilidad fiscal, diversificar la generación de ingresos para desvincularla de las fuentes no impositivas, así como de los impuestos indirectos y centrar el gasto público en los criterios de eficiencia, calidad y equidad. Adicionalmente, el éxito de los ST y sus respectivas reformas se alcanzan cuando los gobiernos tienen elevados niveles de legitimidad fiscal, lo cual les permite contar con el respaldo de la población en la medida en que se aprecia que tales sistemas promueven el desarrollo y mejoran las condiciones de vida de los ciudadanos.

2.2.2. Naturaleza y características de la evasión fiscal

Para Corona (2016), el fraude fiscal es un problema complejo que actualmente es objeto de revisión por parte de los distintos países. Este ha sido una de las principales causas de la crisis mundial que vive la economía global. En este contexto, el autor distingue entre la evasión fiscal (*tax evasion*) definida como un acto ilegal punible legalmente, en tanto que la elusión fiscal (*tax avoidance*) es una forma de fraude más compleja por los vacíos que presenta en su calificación legal.

En este sentido, la evasión fiscal y la elusión fiscal se diferencian en los siguientes términos: a) la evasión fiscal es todo comportamiento del contribuyente tendente a no pagar impuestos y se realiza para no cumplir con las obligaciones tributarias ante las instituciones correspondientes y; b) la elusión fiscal es todo acto del ciudadano dirigido a pagar la menor cantidad posible de impuestos, buscando el vacío legal que permita cumplir con las obligaciones tributarias amparándose en el cumplimiento mínimo de estas.

Amparados bajo la ley dentro de algunos preceptos definidos en los conceptos antes descritos, se han ratificado practicas relacionadas con el fraude fiscal⁹ y el abuso en materia tributaria¹⁰ cuyo objetivo dentro del mundo empresarial es realizar una planificación fiscal orientada a no pagar o a pagar menos impuestos, a través instrumentos aparentemente lícitos como figuras, negocios, contratos o actos. Estas prácticas han distorsionado la realidad económica de los mercados, al promover una competencia desleal con consecuencias para la equidad y el desarrollo económico de los países, pues se aprecia que aunque éstas no afectan en forma directa la regla jurídica, vulneran los principios y valores de un sistema tributario (igualdad, equidad, generalidad).

Sobre lo antes planteado, la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT, 2008) enfatiza lo siguiente:

[...] la defraudación fiscal se muestra como injusta y contraria a la igualdad. Perjudica a todos, pero especialmente a quienes sí asumen y cumplen con sus

⁹ Se entiende por fraude fiscal cualquier comportamiento contrario a la ley que causa un daño patrimonial a la Hacienda Pública, bien evitando el pago de tributos, bien obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando de beneficios fiscales sin derecho a ello. De este modo, constituirían fraude fiscal tanto las conductas elusivas como las evasivas (Martín, 2012)

¹⁰ Una operación o serie de operaciones constituirá abuso en materia tributaria cuando involucre el uso o la implementación de uno o varios actos o negocios jurídicos artificiosos, sin razón o propósito económico y/o comercial aparente, con el fin de obtener provecho tributario, independientemente de cualquier intención subjetiva adicional (Estatuto Tributario, Artículo 869).

responsabilidades tributarias, quienes tendrán que cubrir lo que el incumplimiento de otros no permite ingresar. El fraude condiciona el nivel de calidad de los servicios públicos y de las prestaciones sociales, y distorsiona los comportamientos económicos generando efectos negativos, ya que los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones tributarias se enfrentan a la competencia desleal de los no cumplidores. (p. 5).

Por su parte Rodríguez (2001), apunta que la evasión fiscal implica no realizar el pago de una contribución, lo cual equivale a eludir el deber de cancelarla. En consecuencia, al evadir impuestos se viola el marco legal que establece la obligación de los contribuyentes de pagar al fisco el monto que este organismo tiene derecho a exigir para cubrir los requerimientos de mantenimiento del Estado, el gasto público y el desarrollo social.

Otra postura en esta dirección es expuesta por Parra y Patiño (2010) cuando enfatizan que la evasión fiscal no se limita simplemente a no cumplir con la obligación de pagar un impuesto, pues detrás de esta acción del contribuyente se encuentran diversos hechos, así como condiciones económicas, políticas, institucionales y sociales que hacen aún más compleja la naturaleza y características de la evasión. Para estos autores, la evasión se relaciona con las crisis económicas, la ausencia de confianza de los contribuyentes en las instituciones recaudadoras, entre otros factores.

Desde esta perspectiva, la evasión fiscal se concibe como “aquella porción de los tributos que no llega a las arcas fiscales por múltiples motivos, bien sea por el alto tamaño de la economía informal o por aquella parte de la economía formal omitida en las declaraciones” (Parra y Patiño, 2010, p. 180). Adicionalmente, los autores afirman que las conductas evasoras por parte de los contribuyentes se observan en acciones concretas, como por ejemplo:

- A. Maquillaje de la información para no presentar las declaraciones tributarias.
- B. Incurrir en errores de cálculo para mostrar un monto menor a pagar por concepto de impuestos.
- C. Presentar un monto mayor a favor y obviar las sanciones.
- D. Corregir de manera consecutiva las declaraciones.
- E. Omisión de ingresos.
- F. Inclusión en las declaraciones de algunos elementos como costos, descuentos, deducciones o impuestos descontables inexistentes.

Con respecto a las causas que generan la evasión fiscal, Parra y Patiño (2010) plantean que éstas pueden tener un carácter económico, sociológico o –como se ha afirmado en los párrafos precedentes–, psicológico. Por ende, puede afirmarse que la evasión tiene causas de diversa índole, destacando fundamentalmente la falta de voluntad por parte del contribuyente para cumplir con la obligación de aportar para el financiamiento de los gastos y demás inversiones del Estado –ausencia de conciencia tributaria–; los altos niveles de corrupción; la confusión de los conceptos de evasión y elusión; la ausencia de controles por parte de las instituciones recaudadoras para algunos sectores de contribuyentes y la complejidad de la regulación tributaria.

Al concebir la evasión fiscal como una conducta, se entiende que en ella interviene activa o pasivamente un agente. Este último, conocido como el evasor, es precisamente quien realiza la acción de evadir. De acuerdo con Rodríguez (2001) los evasores fiscales se clasifican en accidentales y habituales. Los primeros son aquellos que solamente por vía de excepción no pagan sus obligaciones tributarias, mientras que los segundos son aquellos que realizan consecutivamente conductas para eludir sus obligaciones fiscales. En ambos casos, aun cuando los contribuyentes evaden al fisco, estos obvian o intentan “saltarse” sus obligaciones de manera diferenciada, lo que implica que sus conductas requieren un tratamiento legal distinto.

Por su parte, Boadway (1997) apunta que las causas de la evasión no se encuentran en la tasa impositiva del impuesto, sino más bien en su efectividad y en la carencia de fundamentos para el diseño e implementación de la política fiscal de los gobiernos. En este caso, la efectividad se relaciona con la fortaleza y capacidad de las instituciones recaudadoras y fiscalizadoras para cumplir sus funciones. Entre estas últimas destacan los procedimientos empleados para contabilizar los ingresos de la población, así como para el cálculo y recaudación del impuesto.

Con respecto a los tipos de elusión, Ochoa (2014) establece que de acuerdo con el contexto en el que se realice la acción puede tener un carácter interno o externo, pues:

- A. La interna, abarca las actuaciones de los contribuyentes que intentan eludir la aplicación de la normativa legal tributaria vigente, amparándose en otra norma del mismo ordenamiento.

B. La externa, se presenta a nivel internacional cuando los contribuyentes realizan acciones para escapar al ordenamiento jurídico determinado, intentando promover la aplicación de una norma que se corresponde con otro ordenamiento jurídico, a través de la alteración “de las circunstancias de hecho y de derecho (“los elementos de conexión”) que determinan cuál será el orden jurídico competente para regir una determinada cuestión” (Ochoa, 2014, p. 6).

En este caso, los evasores buscan obtener un tratamiento o unas ventajas fiscales que resultan impropias, considerando la naturaleza real de las negociaciones, la verdadera realidad de las operaciones efectuadas y el comportamiento abusivo del evasor.

Ambos tipos de evasión fiscal, generan efectos perjudiciales para la administración tributaria por su incidencia en la recaudación de ingresos. Por lo tanto, la evasión fiscal afecta el principal objetivo de los impuestos: el financiamiento del gasto público. En consecuencia, también se afectan las inversiones orientadas hacia los programas ejecutados para promover las dimensiones económicas, sociales, educativas y ambientales del desarrollo, pues la reducción de los ingresos recaudados por el Estado incide directamente en su capacidad para satisfacer las demandas de la población.

Parra y Patiño (2010) resumen los principales efectos de la evasión en los siguientes aspectos:

- A. Económicos: privilegio del contribuyente evasor, lo que genera inequidad entre los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones y aquellos que incumplen con sus obligaciones tributarias; aspecto que se conoce en la literatura especializada como “diferencias del sacrificio económico”.
- B. Psicológicos: propensión al cumplimiento de las obligaciones impositivas de aquellos contribuyentes que las consideran como un “incomodo” deber que contribuye con el ordenamiento social.
- C. Técnicos: inconvenientes causados a las autoridades fiscalizadoras, que tratan de resolver los problemas de evasión mediante la promulgación de nuevas leyes, las cuales en algunos casos hacen aún más complejo el marco legal que rige la política fiscal.
- D. Políticos-financieros: reducción de los recursos recaudados por el Estado.

2.2.3. La regulación como mecanismo que promueve la equidad social

De acuerdo con Stiglitz (2010) con frecuencia la regulación se ha entendido como un mecanismo de intervención del Estado en la economía orientado hacia la reducción de los “comportamientos dañinos” que inciden en el buen funcionamiento del mercado. No obstante, algunas regulaciones promueven “comportamientos constructivos”, en la medida que intentan resolver algunos problemas de asimetría que afectan el buen funcionamiento de la economía en su conjunto.

Como un ejemplo de las regulaciones que fomentan “comportamientos constructivos” por parte de los agentes económicos, Stiglitz (2010) cita el caso de las intervenciones del Estado que articulan las preocupaciones por el alcance de la equidad con la reducción de las fallas de mercado. Esto se presenta cuando por ejemplo, el gobierno promueve el suministro de los seguros de pensión por parte del sector privado (aceptando las consecuencias sociales que puede generar la pobreza en la vejez), al tiempo que también acepta los conflictos que se pueden generar a menos que se establezcan restricciones para asegurar que los administradores de los seguros de pensión proporcionen el mismo trato (simétrico) a todos los trabajadores.

Sobre la base de lo expuesto, Stiglitz (2010) concibe la regulación como un mecanismo que “impone a un individuo o empresa una restricción a lo que de otro modo habría hecho” (p. 15). En este caso, la intervención del gobierno en la economía consiste básicamente en enfrentar las consecuencias derivadas de aquellas situaciones donde el beneficio privado no es el mejor indicador del bienestar social. De allí, que una regulación adecuada puede promover la implementación de medidas innovadoras para el alcance del bienestar social. Por ende, “la regulación es necesaria debido a que los costos y beneficios sociales y privados, y por tanto los incentivos, están mal alineados” (p. 15), lo cual genera distorsiones que limitan el desarrollo de las sociedades.

Para Stiglitz (2010), el diseño de estructuras y sistemas de regulación debe considerar los siguientes aspectos:

- A. Las asimetrías de información: el regulador con frecuencia tiene desventajas en cuanto a la información con respecto a los agentes que regula (personas naturales, empresas e instituciones).

- B. El riesgo moral: con frecuencia se presentan problemas para garantizar que en general el comportamiento del regulador sea congruente (más adecuado) para el alcance del bienestar social.
- C. La falibilidad humana: los errores son inevitables, pero se deben reducir los costos de éstos para poder materializar el bienestar social.

En tal sentido, Stiglitz (2010) advierte que aun cuando no existe un sistema de regulación “perfecto”, es decir que no presente problemas o fallos que incidan en el desarrollo de las sociedades, las economías que adoptan mecanismos de regulación “bien diseñados” tienden a funcionar mejor que aquellas que tienen “regulaciones inadecuadas”. Concretamente en el campo fiscal, Stiglitz (2002) expone que la regulación debe fundamentar el diseño de ST que cumplan con los siguientes principios: a) eficiencia económica; b) sencillez administrativa; c) flexibilidad; d) responsabilidad política; y; e) justicia.

Considerando el objeto de la presente investigación, interesa destacar las relaciones entre regulación, ST y justicia social. En tal sentido, Stiglitz (2002) expone que las distorsiones en los sistemas fiscales tienen como principal causa la falta de equidad. El autor distingue entre la equidad horizontal y la equidad vertical, las cuales se conciben como dos principios de justicia que deben considerarse para diseñar mecanismos de regulación.

La equidad horizontal, se presenta cuando el ST establece que “los individuos que son esencialmente idénticos deben recibir el mismo trato” (Stiglitz, 2002, p. 496), lo cual implica que el sistema no establece discriminación alguna para los contribuyentes, pues “no diferencia a los individuos” (p. 495); mientras que la equidad vertical, se manifiesta en la medida que el sistema tributario establece que algunos miembros de la sociedad disponen de “mejores condiciones para impuestos y que deben pagarlos” (Stiglitz, 2002, p. 496).

En el segundo caso, se plantea la necesidad de resolver algunos problemas para poner en práctica este principio, los cuales se relacionan con: a) la definición de los miembros de la población que deben pagar una tasa impositiva más alta; b) el diseño de medidas fiscales que se correspondan con este principio en el campo empírico y; c) la decisión de cuánto es el monto de la tasa impositiva que deben pagar los individuos que tienen mayor capacidad de pago.

Fundamentándose en los criterios de equidad horizontal y vertical, Stiglitz (2002) manifiesta que aun cuando ambos inicialmente pueden aportar para la conformación de un

ST justo, tienen una utilidad reducida en el campo práctico, pues no permiten distinguir: ¿cuáles son los miembros de la sociedad que tienen mayor capacidad de pago?, ¿quiénes disfrutan de mayor bienestar?, así como ¿cuál es el significado en el campo práctico de la igualdad de trato?

A partir de estas limitaciones, se han comenzado a formular teorías alternativas para el diseño de sistemas tributarios más justos, entre las que se encuentra la propuesta de Rawls, según la cual las sociedades solamente deben preocuparse por la mejora del bienestar de aquellos sectores de la población que se encuentran en peor situación. En consecuencia, el ST debe diseñarse para maximizar su bienestar, lo cual implica “elevar los tipos impositivos de todos los individuos (menos del que se encuentra en peor situación) hasta el punto en que se maximicen los ingresos fiscales recaudados” (p. 506).

No obstante, la justicia social en el campo impositivo depende de quién en realidad paga el impuesto. Es justamente en este punto, donde se presenta una fuerte vinculación entre la moral tributaria –entendida como la disposición que tienen los contribuyentes para el pago de los impuestos– y la equidad horizontal, pues los individuos como seres sociales tienen la capacidad de adoptar conductas frente a la tributación tomando como principal referente el comportamiento de otros individuos, especialmente los que se encuentran más cercanos. Esto “supone que una forma para juzgar si se debe pagar un impuesto es comparar la carga tributaria propia con la de los vecinos, que razonablemente tendrán una capacidad de pago similar” (Castañeda, 2017).

Desde esta perspectiva, la incidencia de los impuestos en el desarrollo social es un tema de gran interés para mejorar los mecanismos de regulación y el funcionamiento de las instituciones del sector público, pues como buen lo afirma Stiglitz (2010) uno de los principios fundamentales de los sistemas tributarios es la justicia. A continuación, se presenta un análisis de la teoría de “justicia como equidad” propuesta por Rawls, la cual tiene una amplia aplicación para el diseño de sistemas impositivos eficientes que contribuyan con el bienestar social.

2.2.4. La justicia como equidad desde la postura de Rawls

A partir del papel de la justicia en el desarrollo de las sociedades y concretamente en la cooperación social, Rawls (2006) define la justicia como “la estructura básica de la sociedad” (p. 17). El autor propone una teoría de la justicia basada en el contrato social según la cual “el pacto de la sociedad es remplazado por una situación inicial que incorpora ciertas restricciones de procedimiento basadas en razonamientos planeados para conducir a un acuerdo original sobre los principios de la justicia” (p. 17), que deben prevalecer en las sociedades.

Para Rawls (2006), una sociedad es justa cuando se establecen las libertades que garantizan la igualdad de los ciudadanos. Por ende, los derechos sociales asegurados a través de la justicia no pueden estar “sujetos a regateos políticos ni al cálculo de intereses sociales” (p. 17), y es allí donde los principios de justicia social se configuran como el fundamento para la asignación de los derechos y los deberes que tienen las instituciones básicas que estructuran la sociedad, definiendo la distribución más apropiada de los beneficios entre sus miembros, así como las cargas derivadas de la cooperación social.

Siguiendo a Echeverry y Jaramillo (2006), una sociedad justa se basa en la libertad e igualdad como elementos estructurales de la justicia. Ambos elementos se encuentran presentes en la “persona moral” que articula las concepciones de libertad e igualdad, priorizando en el primer aspecto como base para el alcance del segundo. Basándose en los planteamientos de Rawls, los autores entienden la libertad como la capacidad de los miembros de una sociedad para fundamentar las razones de justicia, y su independencia frente a los intereses que no representan un “orden supremo”. Por su parte, la igualdad se define como la capacidad de todos los miembros de la sociedad para comprender y adoptar una conducta ajustada a la concepción pública de justicia, incluyendo las posibilidades y oportunidades que estos tienen para seleccionar los procedimientos y principios empleados para la regulación social.

Este planteamiento, desde la posición de Rawls (2006) significa que una sociedad está “bien ordenada” cuando además de promover el bienestar de sus miembros, se encuentra “regulada por una concepción pública de la justicia” (p. 18), bajo la cual se cumplen los siguientes preceptos: a) todos los miembros de la sociedad aceptan los mismos principios de justicia, y, b) las instituciones sociales básicas generalmente satisfacen los principios de

justicia establecidos para el desarrollo de las sociedades. En estos términos, una adecuada concepción pública de la justicia, es el rasgo fundamental que caracteriza las sociedades bien ordenadas.

Al respecto, Vidal (2009) señala que bajo los planteamientos de Rawls la justicia es la virtud fundamental de las instituciones. Por tanto, el mayor valor de las instituciones no se encuentra en el orden, la estabilidad o la eficiencia, sino en la justicia, pues en el caso de no alcanzarla deberán ser reformadas o invalidadas para promover el desarrollo social. Adicionalmente, el autor enfatiza que por medio de las instituciones se pueden favorecer algunas posiciones iniciales en las que se encuentran los sujetos en la sociedad para un momento determinado, o crear desigualdades entre los miembros de la sociedad, las cuales no están justificadas en el mérito o el desmerecimiento, pero que son determinantes en las expectativas de vida que éstos puedan tener.

En este caso, la sociedad se entiende como una “asociación de personas que reconocen ciertas reglas o pautas públicas de conducta, de orden obligatorias que permiten relacionarse y actuar” (Vidal, 2009, p. 228). Tales normas aportan las bases para conformar un sistema de cooperación social que promueve el bienestar de aquellos miembros que participan en el mismo.

En tal sentido, como parte de las instituciones básicas de gobierno, Rawls (2006) destaca la existencia de las siguientes ramas:

- A. La de asignación: se centra en mantener un sistema de precios competitivo, la prevención de la conformación de estructuras de mercado monopólicas, así como la identificación y corrección de las desviaciones más obvias de la eficiencia, generadas por la incapacidad de los precios de medir con exactitud los costos y beneficios sociales a través de la implementación de impuestos, subsidios y, de los cambios en la definición de los derechos de propiedad.
- B. La de estabilización: se orienta a la promoción del pleno empleo y el desarrollo de las finanzas a partir de una demanda “fuerte” y “útil”.
- C. La de transferencia: se encauza al establecimiento y mantenimiento de un mínimo de bienestar social adecuado.

D. La de distribución: se encamina hacia el mantenimiento y conservación de la justicia mediante el establecimiento y mantenimiento de las porciones distributivas a partir de la tributación y los reajustes a los derechos de propiedad.

Tales instituciones aportan para el alcance de la justicia social, en la medida que permiten evaluar los aspectos distributivos que conforman la estructura básica de cada sociedad, donde los principios de justicia son el aspecto fundamental para materializar el objetivo de sociedades más justas y equitativas. De ahí, que la justicia se concibe como un conjunto de principios articulados empleados para la asignación de los derechos y deberes de los miembros de una sociedad, al tiempo que define “la división correcta de las ventajas sociales” (Rawls, 2006, p. 23).

En el campo de la tributación, la justicia social significa que las obligaciones fiscales de los miembros de la sociedad para tener un carácter legítimo deben darse bajo las siguientes condiciones: a) establecimiento de las responsabilidades previamente definidas; b) asumiendo cargas fiscales compartidas equitativamente y con capacidad para aportar soluciones “justas” y; c) tanto la tributación como el gasto público deben sustentar una “libertad real”, aportando los medios para que todos los miembros de la sociedad ejerzan el derecho de hacer lo que cada uno quiere y considera que debe hacer ante determinadas situaciones (Arteaga, 2010).

En tal sentido, Rawls (2006) concibe los principios de justicia, como aquellos que son aceptados por las personas libres y racionales para el alcance de sus propios intereses, los cuales serían aceptados a partir de una posición de igualdad entendida como la base de su asociación. Tales principios son los que regulan “todos los acuerdos posteriores; especifican los tipos de cooperación social que se pueden llevar a cabo y las formas de gobierno que pueden establecerse” (p. 24). Estos son precisamente los que regulan el desarrollo de las sociedades, en la medida que se promueven instituciones sociales que sustentan el alcance de la justicia como “imparcialidad”.

Por su parte, Vidal (2009) manifiesta que la justicia como imparcialidad propuesta en la teoría de Rawls se estructura a partir de dos componentes: a) la posición inicial de los sujetos y la elección que estos realizarán en torno al problema tratado y, b) el conjunto de principios acerca de los cuales se alcanzará un determinado acuerdo. En el marco del primer componente, Rawls (2006) precisa las “circunstancias de la justicia” como el conjunto de

condiciones normales bajo las cuales se requiere la cooperación humana, para la coexistencia de la identidad y la reducción del conflicto de intereses entre los miembros de la sociedad.

Asimismo, Vidal (2009) basándose en los planteamientos de Rawls destaca que la justicia como imparcialidad se materializa a partir de circunstancias objetivas y subjetivas, que son precisamente las que fundamentan la cooperación humana. Las primeras, se relacionan con las capacidades físicas y mentales de los sujetos, la vulnerabilidad a la que éstos como miembros de la sociedad se encuentran expuestos, así como la escasez moderada de recursos -naturales y no naturales- con los que cuenta una sociedad para promover su desarrollo. Las segundas, dan cuenta de los planes, concepciones y propósitos de vida de los sujetos que participan en la cooperación, los cuales aun cuando pueden ser conflictivos en algunos aspectos, tienen en común la búsqueda de un acuerdo, precisado en la obtención y garantía del máximo posible de los bienes deseados por todos los participantes para el alcance del bienestar social como por ejemplo los derechos, las libertades, los ingresos, el autorrespeto, las oportunidades y los poderes.

De este modo, para Rawls (2006) sin la cooperación social y la pluralidad aun cuando se puedan presentar posibles conflictos de intereses entre los miembros de la sociedad, no es posible materializar la virtud de la justicia como estructura fundamental de las sociedades. En consecuencia, a partir de “la posición original en que se encuentran los sujetos, éstos asumen esas circunstancias aceptándolas como algo dado naturalmente o parte constitutiva de la sociedad” (Vidal, 2009, p. 230).

Por tanto, una sociedad bien ordenada se basa en principios morales donde existe “una asociación de asociaciones donde confluyen diversas doctrinas racionales, en un marco de cooperación equitativo” (Echeverry y Jaramillo, 2006, p. 29). Estas asociaciones se conforman por sujetos “desinteresados”, aun cuando en ocasiones carecen de capacidad moral y sentido de justicia. Los principios mencionados se basan en “un contrato hipotético”, que en su postura inicial establece el velo de la ignorancia como procedimiento imparcial para que todos los miembros de la sociedad los adopten “al valorarlos como los más justos y adecuados a sus expectativas particulares” (Echeverry y Jaramillo, 2006, p. 29).

2.2.5. La ética del Contador público ante la evasión fiscal

La ética es un principio fundamental para el ejercicio de las diversas profesiones, incluida la Contaduría Pública. Esta se ha concebido como el estudio de la moral (Agudelo y Vilorio, 2017), es decir, como el conjunto de conceptos filosóficos y principios involucrados en el comportamiento humano –correcto e incorrecto–, en el mundo espiritual y en la vida cotidiana, “encontrándose dentro de estos, aspectos muy relacionados con la práctica empresarial y el papel del contador en el desarrollo de la organización” (Ovallos, Álvarez y Miranda, 2017, p. 16).

De este modo, De Nobrega (2009) expone que la ética es el eje transversal que sustenta los valores que aportan las bases para el ejercicio profesional del Contador Público, el cual también se apoya tanto en la confianza como en el reconocimiento público. De hecho, Agudelo y Vilorio (2017) establecen que “la ética es práctica”, dado que cada acción del individuo, cada una de sus conductas tiene implícitas tanto una carga, como un juicio ético. Así, “la ética se construye en la vida cotidiana, e indudablemente está influenciada por la motivación y los deseos individuales que son propios de cada persona” (p. 14).

Por su parte, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (2015) define la ética como el “conjunto de normas morales que rigen la conducta humana” (p. 9). En el campo contable, el Instituto citado distingue entre la ética normativa de la cual se derivan las normas y reglas que orientan un comportamiento ético; y, la ética aplicada que fundamenta la aplicación de la ética por medio de normas y reglas concretas en los distintos campos de la actividad humana, incluyendo el ejercicio de las profesiones.

Dentro de la ética aplicada se enmarca el Código Internacional de ética para Profesionales de la Contabilidad (IESBA, 2018), en el cual se reafirma que una característica fundamental de la profesión contable es la responsabilidad del Contador Público de actuar para garantizar el interés público. Esto significa, que los aspectos éticos se cumplirán en la práctica profesional a partir de los principios establecidos en el Código antes citado.

Tales principios se definen en el documento referenciado en los siguientes términos:

- A. Integridad: significa franqueza y honestidad del Contador Público en las relaciones profesionales y empresariales establecidas.

- B. Objetividad: implica mantener una postura para no permitir que los juicios, prejuicios, así como los conflictos de intereses de terceros incidan en la emisión del juicio profesional sobre la entidad que informa.
- C. Competencia y diligencia profesional: garantiza la prestación de un servicio profesional competente basado en la incorporación de los últimos avances registrados en la práctica profesional, el cumplimiento de la legislación vigente, así como de los procedimientos, técnicas y criterios que resulten aplicables.
- D. Confidencialidad: supone el respeto de la confidencialidad de la información derivada de las relaciones profesionales y empresariales, la cual no se revelará a terceros sin la autorización del gobierno corporativo, directivos, administradores y gerentes de la entidad a la que se presta el servicio, a menos que el profesional tenga un derecho u obligación legal o profesional de revelarla.
- E. Comportamiento profesional: se corresponde con el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que resulten aplicables en la prestación del servicio profesional.

La importancia de cumplir con los principios éticos en el ejercicio de la práctica contable, se encuentra en que el Contador Público al prestar sus servicios en una organización en relación de dependencia, o de manera independiente tiene la función de crear un ambiente transparente basado en la revelación y suministro de una información financiera que demuestre la verdadera realidad económica y financiera de la entidad. Tal información resulta clave para la toma de decisiones, dado que se utiliza como fundamento para el desarrollo de nuevos proyectos de inversión, búsqueda de financiamiento, así como para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa.

El incumplimiento de los principios éticos descritos, en algunos casos ha derivado en crisis económicas de envergadura internacional, que han dado cuenta del uso de prácticas antiéticas por parte del Contador Público, las cuales han afectado su compromiso con la sociedad (Pinilla y Álvarez, 2013). Estas crisis han sido el producto de la adopción de las prácticas de contabilidad creativa, que permitieron alterar la verdadera realidad financiera de las empresas, las cuales en el caso de Enron sustentaron la revelación en los estados financieros de un patrimonio inexistente (García y Vico, 2004); en el caso de WordCom la sobrestimación de las ventas para alcanzar el crecimiento esperado (Kaplan y Kiron, 2004,

citando a Ebbers); en el caso de Parmalat la conformación de sociedades fantasmas basadas en la alteración de los estados financieros (Arroyo, Artucha y Arroyo, 2004), entre otras.

Las crisis descritas son una muestra de las prácticas antiéticas implementadas en las empresas para el alcance de los objetivos propuestos, obviando el dilema moral que esto significa, así como sus efectos sobre la sociedad. Esto ha derivado en un ambiente de incertidumbre y desconfianza, dado que la crisis de transparencia que se ha presentado para estas empresas “las han llevado a decaer en aspectos financieros y sociales, de modo que han tenido que reconsiderar su ética, intentar recuperar la confianza perdida y usar controles que ayuden a cristalizar las relaciones y políticas empresariales” (Pinilla y Álvarez, 2013, p. 142).

Por su parte, Agudelo y Vilorio (2017) manifiestan que el Contador Público al adoptar conductas poco apropiadas –antiéticas– y, obviar el objetivo fundamental de la contabilidad de servir al interés público genera consecuencias negativas que desprestigian la profesión e inducen daños a terceros –ahorristas, jubilados y, trabajadores–.

Sobre la base de lo expuesto, cabe destacar que las crisis de las corporaciones citadas también han incidido de manera determinante en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, dado que la presentación de información financiera poco transparente u opaca y de baja calidad, altera la verdadera realidad de la entidad que informa y, en consecuencia en la medida que se aplican prácticas para evadir las leyes y normas tributarias que establecen las obligaciones de las empresas en este campo, se reduce el pago de impuestos afectándose la recaudación de ingresos por parte de las instituciones competentes. En consecuencia, en la búsqueda de representar la verdadera realidad contable resulta oportuno:

[...] eliminar la concepción reduccionista de la contabilidad, en el sentido de considerar la satisfacción de necesidades de información para un grupo mínimo de usuarios y trascender hacia una concepción multidimensional de ésta, considerando sus potencialidades para proporcionar información a múltiples agentes sociales, en términos cuantitativos y cualitativos, sobre diferentes bases, respecto de diferentes hechos, acorde con los intereses y expectativas de cada uno de ellos. En este sentido, surge la necesidad de repensar la representación contable en términos de buscar una verdad por correspondencia, que represente los fenómenos de acuerdo con su realidad y no de manera sesgada por intereses particulares (Vargas, Diossa y Lotero, 2017, p. 12).

En el campo tributario, la evasión y elusión fiscal se encuentran determinados por la forma como los contribuyentes asumen sus obligaciones tributarias. A manera de ejemplo,

Lozano y Tamayo (2016) manifiestan que las percepciones de la sociedad sobre las actuaciones del Estado inciden de manera determinante en los niveles de contribución. Cuando existe una percepción errada sobre la calidad de los servicios prestados por el sector público y, sobre el manejo de los ingresos recaudados por la tributación, resulta adecuado emprender acciones para informar a los contribuyentes en relación al impacto positivo del servicio público, pues al mejorar la percepción de los ciudadanos sobre el funcionamiento del sistema, se incrementa la moral tributaria; mientras que en aquellos casos donde la baja calidad de los servicios públicos se expresa a través de una mala percepción por parte de los contribuyentes, el incremento de la calidad de los servicios ofertados se configura como el mecanismo idóneo que puede implementarse para mejorar el nivel de la moral tributaria.

En este contexto, para reducir la evasión y elusión fiscal resulta necesario repensar la ética profesional del Contador Público, para que desde el nivel formativo se desarrollen principios y valores sólidos como el respeto, la verdad, la justicia, la autonomía y la independencia, los cuales permitirán realizar el ejercicio de la práctica profesional apegado a los criterios y procedimientos establecidos en las disposiciones legales en materia tributaria.

Desde esta perspectiva, se puede afirmar que los principios éticos y los valores sociales sustentarán una actuación del Contador Público encaminada hacia la conformación de un contexto más transparente y justo. Como lo expresan Pinilla y Álvarez (2013) el quehacer de este profesional debe perseguir la justicia entre los distintos usuarios de la información contable y de la sociedad “evitando la desconfianza y el conflicto que entre éstos pueda existir por temas de manipulación y desconocimiento de la información derivada de la realidad, reglas de juego inequitativas y acciones ocultas” (p. 144).

En el caso de la práctica tributaria, el Contador Público actuará de manera ética y justa en el ejercicio de la misma en la medida que: a) priorice el interés de la sociedad por encima de sus propios intereses, así como de los intereses de los accionistas de la entidad para la que presta sus servicios; b) cumpla con sus funciones informado la situación financiera y económica de la empresa con criterios de objetividad e independencia y; c) emita un juicio profesional basado en la distinción de las acciones correctas y honestas, de aquellas que son incorrectas y deshonestas, dando cuenta de este modo los problemas que se presentan en la organización que afectan la moral y la confianza.

CAPÍTULO III

EQUIDAD, JUSTICIA Y SISTEMAS TRIBUTARIOS: FUNDAMENTACIÓN ONTOLÓGICA, EPISTEMOLÓGICA Y METODOLÓGICA

3.1. Fundamentos ontológicos de la justicia como equidad

La ontología abarca el conjunto de supuestos que sustentan el abordaje de la realidad del fenómeno objeto de estudio. Tales supuestos son precisamente los que permiten la comprensión de la misma desde una postura objetiva –bajo la cual la realidad es independiente del sujeto investigador–, o una postura subjetiva en la que subsiste una relación indisoluble entre el fenómeno en estudio y el sujeto. Por ende, el cómo se concibe la realidad y la forma cómo opera están vinculadas con los supuestos referidos al vínculo que existe entre el sujeto conocedor de la realidad y el fenómeno que será conocido (Sautu, Boniollo, Dalle & Elbert, 2005).

Desde esta perspectiva, Hernández, Fernández y Baptista (2010) señalan que los métodos cualitativos y cuantitativos presentan una postura ontológica distinta. Los primeros se orientan a la comprensión de la naturaleza cambiante de la realidad, creada a través de las experiencias y percepciones de los sujetos de estudio. Dicha naturaleza se construye a partir de la interacción mutua entre el sujeto y el fenómeno. Los segundos, por su parte, abordan la “verdad” como algo que determina una realidad objetiva, separada del sujeto investigador, la cual espera será descubierta a través de la observación.

En el contexto ontológico así descrito, cabe destacar que la propuesta teórica de Rawls (2001, 2006) tiene sus bases ontológicas en el construccionismo kantiano, según el cual no existen hechos “desnudos” –en realidad, estos resultan inaccesibles e irrelevantes para la generación de una teoría– y, solamente se puede aspirar a una representación de los mismos. Para el constructivismo, específicamente en el ámbito social, la realidad se construye al mismo tiempo en que se enuncia (Arriola, 2016). Por ende, como no es posible acceder a una realidad, existen tantas realidades como experiencias subjetivas (subjetivismo, relativismo) (Aguirre y Posada, 2013).

Para Rawls (2001, 2006) la razón es el fundamento que sustenta la propuesta de un conjunto de principios con validez universal en las distintas sociedades. Como lo afirma Dummett (1990), tal postura se fundamenta en los postulados del “constructivismo kantiano”, bajo los cuales la objetividad de la realidad no se asocia con el “realismo natural”. Esto se explica en el hecho de que la posición original asumida por los miembros de la sociedad no se justifica solamente por descubrir o describir los principios de justicia preexistentes en las sociedades, sino más bien por ser la que mejor aporta la concepción que tales miembros tienen sobre la democracia y la aceptación de sus principios como individuos libres e iguales (Rawls, 2001, 2006).

El autor plantea que el rasgo fundamental del constructivismo kantiano es su especificación de una concepción determinada de las personas como agentes de construcción razonable, que a partir de sus acuerdos aportan el sustento para el establecimiento de un procedimiento, de cuyo resultado se derivan los primeros principios de justicia. Bajo esta postura se parte de la premisa que no existe un acuerdo sobre el mecanismo como deberían articularse las instituciones sociales básicas, para que las mismas se ajusten a los requerimientos de libertad e igualdad de los ciudadanos concebidos como personas morales.

Desde esta perspectiva, la concepción kantiana de la justicia intenta eliminar el conflicto entre las distintas formas de entender la libertad y la igualdad de los ciudadanos, en la medida que se interroga “¿qué principios de libertad e igualdad de los tradicionalmente reconocidos, o qué variaciones naturales de los mismos, acordarían personas morales libres e iguales, si estuvieran representadas equitativamente sólo como personas tales y se viesen a sí mismas como ciudadanos que viven una vida completa dentro de una sociedad en marcha?” (Rawls, 2001, p. 211).

Así lo que realmente justifica la adopción de la concepción de la justicia descrita no es el hecho de que ésta resulte verdadera con respecto a la existencia de un orden que antecede a los ciudadanos o que ya se encuentra establecido, sino su correspondencia “con nuestro más profundo entendimiento de nosotros mismos y de nuestras aspiraciones, y el percatarnos de que, dada nuestra historia y las tradiciones que se encuentran encastradas en nuestra vida pública, es la doctrina más razonable para nosotros” (Rawls, 2001, p. 213). De allí que, bajo el constructivismo kantiano la objetividad moral, se concibe en los términos de un punto de vista adecuadamente y socialmente construido, que todos los ciudadanos puedan aceptar. Así,

no existen hechos morales que se encuentren aislados del procedimiento que sustenta la construcción de los principios de justicia (Rawls, 2001).

Por su parte Bello (2004), fundamentándose en los postulados de la teoría rawlsiana expresa que si el estado anterior a la posición original en la que se encuentran los miembros de una sociedad es insatisfactorio –ya sea por la ausencia de un poder que resuelva los conflictos presentados, o por la injusticia estructural que caracteriza la sociedad política–, la posibilidad de alcanzar una “sociedad más justa” que garantice la libertad e igualdad “debe comenzar por reconocer en ésta, en la persona libre y racional, la piedra angular” (p. 107).

Retomando los planteamientos de Rawls (2001), cabe afirmar que el concepto de justicia parte de una concepción pública, que implica ontológicamente la existencia de “una sociedad en la que cada cual acepta, y sabe que todos los demás aceptan, la misma concepción política de la justicia” (p. 32). Esta postura de la realidad implica reconocer que el conocimiento sobre la justicia es ampliamente aceptado por los miembros de la sociedad, pues “la gente sabe todo lo que sabría si su aceptación de dichos principios fuera cosa de acuerdo público” (p. 31).

En estos términos, la postura ontológica del “constructivismo kantiano” –ampliamente sustentado por Rawls– reafirma “que una teoría de la justicia o de la moralidad política es dependiente de la concepción de la persona (como agentes morales, libres e iguales)” (Peña, 2017, p. 220). Esta posición es formulada por Rawls (2001) cuando afirma que los individuos tienen las siguientes facultades morales: a) capacidad de comprender, aplicar y obrar de acuerdo con los principios de justicia que definen la equidad en la cooperación social; y, b) capacidad de tener, revisar y perseguir –de manera racional– una concepción del bien, con especial énfasis en los aspectos determinantes para alcanzar una vida plena y valiosa.

Desde esta perspectiva, tal y como lo expresa Arriola (2016), para el construccionismo kantiano la realidad social es una construcción intersubjetiva. Por lo tanto, rechaza la concepción objetiva de la realidad, pues “el mundo social no está dotado de una objetividad maciza y transhistórica sino que es configurado por prácticas sociales e ideas” (p. 171). De allí que la realidad se conciba “como un ente elástico, esto es, como un objeto conformable por la historia, las instituciones, la voluntad de los actores, etc.”.

En síntesis, bajo la postura ontológica del construccionismo kantiano, dentro de la ciencia los hechos u objeto de estudio no se conciben como “realidades ‘a secas’ a las que se

puede acceder límpidamente, sino con fenómenos” (Arriola, 2016, p. 173). En el caso concreto de la propuesta de Rawls, la realidad se entiende a partir de las instituciones, así como de los individuos con facultades morales para promover el desarrollo de “sociedades más justas”.

Fundamentada en estas consideraciones, en la realidad que se aborda en esta investigación, una de las causas que frena –o en todo caso, produce obstáculos significativos– para alcanzar este tipo de sociedades –más justas–, son los ST. Como ya se ha explicado en varios de los epígrafes anteriores, es a través de estos que los órganos de decisión –los gobiernos– y de regulación –las entidades legislativas y otras– que se materializa la obtención de los recursos para financiar las actuaciones de los primeros (esto es, el gasto público), a través de las cuales se intenta mejorar el bienestar social de sus ciudadanos. No obstante, su ocurrencia no garantiza que se alcancen la equidad y la justicia social, en los términos expuestos por Rawls (2001, 2006).

A los fines de este trabajo, lo ontológico viene representado por el distanciamiento entre la equidad y la justicia, por un lado; y los ST, por el otro; que constituye una de las principales causas que propician la evasión fiscal. Este es justamente el objeto de estudio de la investigación propuesta. En ella, los ST conforman lo que desde la concepción rawlsiana se denomina “institucionismo”, en tanto que los actores que intervienen en la “realidad” –en este caso particular– son: a) los dueños de las empresas, b) los contribuyentes: especiales y ordinarios, c) los integrantes del gobierno corporativo (alta gerencia), d) los accionistas de las empresas y, e) los funcionarios de la administración tributaria.

En los actores descritos descansa la mayor responsabilidad para garantizar la eficacia y eficiencia de los ST. Éstos deben ser capaces de desarrollar las facultades morales señaladas por Rawls como bases de los principios de justicia con equidad en la cooperación social. Debe subrayarse también que son todos ellos quienes tienen la responsabilidad de construir y consolidar la “persona moral”, para que sea ésta la que en última instancia articule las concepciones de libertad e igualdad como bases para alcanzar la justicia como equidad. Esto último constituye –a su vez– el fundamento para materializar la realidad de sociedades más justas, que equivalen a lo que en la literatura se denomina “desarrollo social” (desde una perspectiva del bienestar).

3.2. Fundamentos epistemológicos de la justicia como equidad

La epistemología es la disciplina que tiene como objeto el estudio del conocimiento científico. Basándose en el construccionismo kantiano, Rawls (2006) propone una teoría de la justicia como estructura básica de las sociedades. Epistemológicamente, este paradigma parte de la premisa de que no existe fenómeno sin sujeto, pues el último es la condición clave para la existencia del primero. En consecuencia, en la ciencia el sujeto “no se lo puede expulsar en favor de la obtención de una ‘objetividad pura’, lo que implica aceptar que, en lugar de tener conocimiento de la realidad misma, obtenemos de ella una imagen” (p. 169). Esto significa que lo que se obtiene a través de los desarrollos científicos es tan solo una representación de los fenómenos que conforman la realidad.

El enfoque arriba descrito se basa en una epistemología “post positivista”, que parte de la idea que en la construcción del conocimiento “no ejercen soberanía sólo las leyes naturales, sino también los valores, los significados y, sobre todo, los sentidos” (Arriola, 2016, p. 174).

En el caso concreto de la teoría de la justicia como equidad propuesta por Rawls (2001, 2006), considerada como el soporte teórico de esta investigación, cabe mencionar que se parte de una concepción de la justicia como la primera “virtud” de las instituciones sociales, de la misma manera como la verdad es la principal “virtud” de los sistemas de pensamiento. En este último caso, para encontrar la verdad las teorías –aun cuando puedan ser atractivas, elocuentes y precisas para abordar un determinado objeto de estudio–, deben ser verificadas para su aceptación; y, en caso de no ser verdaderas, deben ser rechazadas. Partiendo de esta concepción de la “verdad” el autor afirma que en el caso concreto de la justicia “no importa que las leyes e instituciones estén ordenadas y sean eficientes: si son injustas han de ser reformadas o abolidas” (p. 17).

Fundamentándose en esta postura, Rawls (2006) plantea que los principios de la justicia social son precisamente los que aportan las bases para la asignación de los deberes y derechos en las instituciones básicas que orientan el desarrollo de las sociedades. De esta forma, determinan la distribución más apropiada de los beneficios, así como de las cargas derivadas de la cooperación social. En este contexto, el citado autor expone que el objetivo central de una teoría de la justicia como equidad se encuentra en fundamentar las bases de “la estructura básica de la sociedad o, más exactamente, el modo en que las grandes instituciones sociales

distribuyen los derechos y deberes fundamentales y determinan la división de las ventajas provenientes de la cooperación social” (p. 20).

De este modo, los principios de la justicia como equidad son los aspectos fundamentales que regulan el desarrollo económico y social, pues la justicia es una especie de “esquema social” que regula la asignación de los deberes y derechos entre los miembros de las sociedades, las oportunidades económicas, así como las condiciones sociales que caracterizan los distintos sectores de la sociedad.

Para este autor el punto central de una teoría de la justicia como equidad se encuentra en los fundamentos que aporta para la conformación de la estructura básica de las sociedades. La estructura no puede rechazarse “porque sus principios no sean satisfactorios en todas partes” (Rawls, 2006, p. 22), o bien porque no resulten suficientes para reducir las ineficiencias, inequidades o problemas de injusticia social. En estos términos, el autor reafirma que la justicia social proporciona las bases para “evaluar los aspectos distributivos de la estructura básica de la sociedad” (Rawls, 2006, p. 22).

Asimismo, Rawls (2006) enfatiza que una concepción completa de la justicia social que dé soporte a los principios fundamentales para todas las virtudes de la estructura básica social, al mismo tiempo que los reafirme cuando se presentan conflictos sociales de injusticia, trasciende las bases de una teoría de la justicia para convertirse en un ideal social.

De este modo, la teoría propuesta por Rawls (2006) no se orienta hacia una descripción de los “significados ordinarios” de la justicia, sino más bien hacia la “explicación de ciertos principios distributivos para la estructura básica de la sociedad” (p. 24). Esto se explica debido a que el autor parte de la premisa de “que cualquier teoría ética razonablemente completa tiene que incluir principios para este problema fundamental, y que estos principios, cualesquiera que fuesen, constituyen su doctrina de la justicia” (p. 24).

Con esta orientación, Rawls (2006) propone una concepción de justicia basada en el papel que tienen sus principios en la asignación de los derechos y deberes en las instituciones sociales. Tal concepción se ubica en un nivel de abstracción superior de la teoría del contrato social, donde los principios de justicia que sustentan la estructura de las sociedades representan el acuerdo original entre los miembros de la sociedad. Estos principios son reconocidos por “las personas libres y racionales interesadas en promover sus propios

intereses” (p. 24), aceptándolos “en una posición inicial de igualdad” para definir las bases de su asociación.

Asimismo, estos principios son la base de lo que Rawls (2006) denomina “justicia con imparcialidad”, en la medida que los mismos regulan los acuerdos posteriores aceptados por los individuos. Además, dan cuenta de los tipos de cooperación social que se pueden dar para fundamentar el desarrollo de las sociedades, así como de las distintas formas de gobierno que se pueden establecer.

Al respecto Echeverry y Jaramillo (2006, citando a Rawls) expresan que esta concepción de la justicia busca establecer y fundamentar los principios morales que sustentan la constitución de una sociedad bien ordenada, regulada por una concepción ampliamente compartida por sus miembros sobre la justicia, existiendo también un acuerdo público en relación con lo que se considera justo e injusto.

Adicionalmente, estos autores plantean que la propuesta de Rawls –además de discutir los postulados del utilitarismo e institucionismo–, enfatiza en el pluralismo como sustento de las democracias modernas. A tal fin, se plantea que el liberalismo –desde la propuesta de Locke– da cuenta de las libertades cívicas precisadas en el pensamiento, la conciencia y la propiedad; mientras que el igualitarismo –sustentado por Rousseau– prioriza en las libertades políticas que se encuentran sujetas a las de carácter cívico (Echeverry y Jaramillo, 2006).

En tal sentido, Rawls (2006) apunta hacia las libertades políticas, bajo las cuales los términos que convergen en su concepción de persona moral se articulan con la noción de “una sociedad bien ordenada a través de la posición original, donde las partes son definidas como agentes de construcción racionales, autónomos e iguales” (p. 29). En este caso, la persona moral se concibe como un agente racional con capacidad para construir su propio modelo de sociedad y la racionalidad se incorpora en la argumentación de los principios de justicia que regulan la estructura social. Esto significa que “lo racional se incorpora a la vida social del individuo determinando la autonomía plena del ciudadano” (Echeverry y Jaramillo, 2006, p. 30).

En estos términos, puede afirmarse que la teoría de la justicia como equidad propuesta por Rawls (2001) aporta una fundamentación filosófica y moral que resulta adecuada para el análisis y comprensión de las instituciones democráticas. Pero lo es también para la

interpretación de las demandas de libertad e igualdad por parte de los miembros de la sociedad.

En síntesis, la idea central de la teoría de justicia como equidad ampliamente sustentada por Rawls (2001) estriba en el abordaje de la sociedad como un sistema equitativo basado en la cooperación social. Tal sociedad se encuentra regulada por las bases de una concepción pública de justicia que es ampliamente aceptada por sus miembros, en la que los principales rasgos de la cooperación social que sustentan el desarrollo de una sociedad bien ordenada pueden resumirse en: a) está regulada por el conjunto de reglas y procedimientos públicamente aceptados por los miembros de la sociedad para regular su conducta; b) implica el reconocimiento de los términos equitativos de la cooperación, pues todos los miembros de la sociedad que cumplen las reglas sociales se benefician de acuerdo con un criterio público ampliamente aceptado; y, c) incluye la idea de ventaja racional, en la medida que cada miembro de la sociedad que participa en la cooperación promueve el alcance de sus propios beneficios.

En tales casos, los principios de justicia son los que especifican los fundamentos de la equidad como base de la cooperación social. Tales principios aportan una respuesta a un problema de la filosofía política en la medida que proporcionan el sustento para una concepción política de la justicia adecuada que define los términos de equidad, que a su vez fundamentan la cooperación entre los miembros de la sociedad libres e iguales, razonables y racionales y “plenamente cooperativos”, durante toda una vida y de generación en generación (Rawls, 2001).

En este contexto, la teoría de la justicia como equidad representa un modelo abstracto para el análisis de algunos rasgos de las sociedades. Sus postulados pueden emplearse para obtener una visión clara de los aspectos relacionados con la justicia y equidad social que aportan al desarrollo de aquéllas. Por lo tanto, a los fines de este trabajo, lo epistemológico – representado por los mecanismos implícitos en la construcción del conocimiento– viene dado además de los postulados teóricos de la justicia rawlsiana, por las percepciones que las categorías de actores considerados en esta investigación como sujetos de estudio –es decir, los dueños de las empresas, los contribuyentes: especiales y ordinarios, los integrantes del gobierno corporativo (alta gerencia), los accionistas de las empresas y, los funcionarios de la

administración tributaria– tienen acerca del distanciamiento entre equidad-justicia y los ST como una de las principales causas de la evasión fiscal.

3.3. Fundamentos metodológicos de la justicia como equidad

Esta investigación encuentra sus fundamentos metodológicos en la investigación cualitativa, entendida como un proceso que permite organizar la información recopilada por los investigadores en el escenario seleccionado para “establecer relaciones, interpretar, extraer significados y conclusiones” (Spradley, 1980, p. 70), bajo un mecanismo cíclico y circular. De este modo, los métodos cualitativos conducen a la generación de “hallazgos a los que no se llega por medio de procedimientos estadísticos u otros procedimientos de cuantificación” (Straus y Corbin, 2002, p. 12).

De acuerdo con Straus y Corbin (2002) las principales características de los investigadores cualitativos se resumen en las siguientes capacidades: a) la observación de la realidad de manera retrospectiva y el análisis de las situaciones a partir de la crítica; b) el reconocimiento de la tendencia a los sesgos; c) el pensamiento abstracto; d) la flexibilidad y la apertura a la crítica constructiva; y, e) la sensibilidad a las palabras y a las acciones de los sujetos de estudio

Para Sandoval (1996), la investigación cualitativa consta de los siguientes momentos: a) la *formulación*, que es el punto de partida de la investigación y se enfoca en la determinación del objeto de estudio y la justificación del proceso investigativo; b) el *diseño*, que implica la elaboración de un plan emergente que orienta tanto el contacto con la realidad objeto de estudio como la manera en que se construirá el conocimiento sobre ella; c) la *gestión*, que se corresponde con el comienzo visible de la investigación, el cual se realiza mediante la aplicación de estrategias que permiten el contacto con la realidad objeto de estudio –escenarios y sujetos de estudio–; y, d) el *cierre*, que abarca el conjunto de actividades que permiten sistematizar progresivamente el proceso y los resultados alcanzados durante el proceso investigativo.

Enmarcado en los lineamientos de la investigación descrita, Rawls (2001) fundamenta los principios de justicia, cuyas bases resultan clave para la conformación de sociedades bien ordenadas, en un conjunto de métodos que se complementan de manera recíproca, los cuales se concretan en:

- A. La posición original: implica para los individuos elegir imparcialmente los principios fundamentales de justicia que orientarán la organización de las instituciones, para lo cual se apela al velo de la ignorancia. Por ende, a partir de la posición original se extiende la premisa de un acuerdo equitativo a un acuerdo sobre los principios de justicia política que deben regir la estructura básica o institucional de una sociedad. Tales principios se caracterizan por las siguientes condiciones formales: i) se formulan de manera general; ii) se aplican universalmente; iii) se conocen públicamente; iv) se orientan a regular las pretensiones competitivas; y, v) se constituyen como una instancia de apelación.
- B. El equilibrio reflexivo: se alcanza cuando el individuo ha considerado tanto las concepciones alternativas de la justicia política derivadas de la tradición filosófica, como las fortalezas de los distintos argumentos filosóficos y no filosóficos que tiene a su favor. A este nivel las convicciones generales del individuo, los primeros principios derivados de la posición original y sus juicios particulares resultan coherentes recíprocamente y concuerdan entre sí. Esto permite alcanzar un equilibrio reflexivo amplio, el cual ha sido el resultado de un proceso reflexivo de amplio alcance que ha implicado posiblemente múltiples cambios de perspectiva.
- C. El consenso entrecruzado: sustenta la premisa de una sociedad bien ordenada y su ajuste a las condiciones históricas y sociales que caracterizan las sociedades democráticas, las cuales incluyen el pluralismo razonable que se presenta en aquellas sociedades bien ordenadas donde la concepción política se reafirma por medio de un consenso entrecruzado razonable.

Sobre la base de la concepción constructivista y de los métodos adoptados por Rawls para el abordaje de la justicia, en esta investigación se ha seleccionado el método hermenéutico para comprender el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación como fuente de evasión fiscal como un fenómeno social. La hermenéutica se define como la ciencia de la interpretación, dado que incluye un conjunto de métodos que emplea todo investigador de manera consciente o inconsciente para la comprensión, explicación y análisis de los fenómenos de estudio. Por ende, a través de la hermenéutica, el investigador trata de observar la realidad para encontrar el significado de la misma (Martínez, 2006).

Por su parte, Guervos (2012) afirma que el método hermenéutico lo desarrollan los “artistas de la interpretación”. Esto “quiere decir que toda interpretación tiene que ser artística en la medida en que trata de reproducir una producción, o recrear el acto originario de un discurso determinado” (p. 152). A partir de la hermenéutica el acto de investigar se centra en interpretar y develar el verdadero sentido de los mensajes para favorecer su comprensión (Arráez, Calles y Moreno, 2006).

Así bajo el método hermenéutico, el conocimiento es una “construcción subjetiva y continua de aquello que le da sentido a la realidad investigada como un todo donde las partes se significan entre sí y en relación con el todo” (Vargas, 2010, p. 16). De este modo, el conocimiento se construye a partir de las formulaciones de sentido común. Estas se enriquecen progresiva y continuamente, en la medida que el investigador expone nuevas interpretaciones del fenómeno investigado, al tiempo que se enriquecen y depuran las ya existentes, hasta llegar a interpretaciones cada vez más refinadas y consistentes para comprender la realidad del fenómeno investigado. Este método, se recomienda en aquellos casos en que la información recopilada requiera de un proceso de interpretación continua. Es decir, cuando los datos o las partes de un todo puedan interpretarse desde diversas perspectivas (Martínez, 2006).

3.3.1. Técnicas e instrumentos de recolección de información

Sobre la base de los argumentos expuestos en las secciones referidas a los componentes ontológico, epistemológico y metodológico de esta investigación, para la recopilación de la información se aplicó la técnica de la entrevista semiestructurada, al tiempo que se empleó como instrumento el guión de entrevista.

Ambos permitieron conocer las percepciones de los sujetos de estudio en relación con el distanciamiento evidenciado en el ejercicio de la práctica tributaria entre la equidad-justicia y los sistemas tributarios (ST), como una de las principales causas que incide en la evasión fiscal. A tal fin se consideraron como sujetos de estudio los siguientes actores: a) funcionarios del Servicio de Rentas Internas (SRI) del Ecuador; b) propietarios y miembros del gobierno corporativo de empresas con actividad económica en los distintos sectores de Ecuador, y, c) investigadores.

Los sujetos de estudio se seleccionaron de forma intencional, considerando criterios de reconocimiento de su experticia o aportes teórico-prácticos en materia contable y fiscal. En tal sentido, se obtuvo información clave de cinco actores de cada uno de los grupos indicados.

En función de la realidad objeto de estudio, se seleccionó Ecuador como el escenario para la aplicación de la entrevista a los sujetos de estudio, por cuanto la investigadora-autora de la presente investigación se desempeña en el ejercicio profesional de la contabilidad en este país, y su experticia facilitará la aplicación de la entrevista en el campo real donde se realiza la práctica tributaria.

Desde estas perspectivas, la ruta metodológica de la investigación se ha estructurado considerando la problemática objeto de investigación y las intencionalidades propuestas en el Capítulo I a partir de las siguientes fases:

- A. Primera fase: explicar cómo el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad incide en el desarrollo de una nación y generan un distanciamiento entre la equidad- (como principio de justicia social) y la tributación como fuente de la evasión fiscal. Inicialmente esta fase se sustentará en la revisión de literatura especializada sobre los principios de la fiscalidad, la equidad, la tributación y la evasión fiscal. Seguidamente, se abordará la realidad objeto de estudio a partir de la aplicación de la entrevista semiestructurada a los sujetos de estudio.
- B. Segunda fase: Estudiar desde la filosofía de John Rawls, las relaciones la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social. Esta fase se sustenta en la revisión de la Teoría de la justicia como equidad de John Rawls para precisar sus bases epistemológicas en cuanto a la fiscalidad y a la justicia.
- C. Tercera fase: Exponer, sobre la base de los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales, qué elementos son los que causan el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación (componente teórico) desde la filosofía de John Rawls. En esta fase se abordará directamente la realidad objeto de estudio, dado que se soporta en la aplicación de la entrevista semiestructurada, a los fines de determinar la percepción de los actores acerca de cómo se comportan los elementos teóricos – identificados en el primer componente– en la realidad.
- D. Cuarta fase: Examinar la incidencia del distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación como fuente de la evasión fiscal para alcanzar, desde lo fáctico, la equidad

tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación. De manera análoga a la fase anterior, en esta fase se abordará directamente la realidad objeto de estudio –y por tanto, se sustenta solo en la entrevista semiestructurada–, cuya información una vez recopilada y procesada permitirá comprender la naturaleza de equidad como principio de justicia social y de la tributación como fuente de evasión fiscal, para así dar respuesta a la intencionalidad central de la investigación.

- E. Quinta fase: Argumentar alrededor de los aspectos ontológicos y epistemológicos el distanciamiento entre la equidad como postulado de justicia social y la tributación como fuente de evasión fiscal a la luz de John Rawls –autor de referencia o central de la presente investigación–. En esta fase se presentarán los hallazgos de la investigación sustentados en la articulación de los componentes epistemológicos, ontológicos y teóricos abordados en las fases anteriores.

3.3.2. Análisis de la información

Sobre la base de la ruta de investigación antes descrita, el tratamiento de los resultados encontrados en esta investigación se fundamentó en el análisis cualitativo, el cual sustentó el procesamiento de la información recopilada en el propio escenario donde se presenta el fenómeno de estudio. Así, el fenómeno de la equidad y la tributación como fundamento de la evasión fiscal se comprendió en el propio escenario donde suceden las prácticas sociales. A tal fin la información se clasificó por categorías y el análisis se realizó a partir del cotejo de los datos que forman parte de una misma categoría, al tiempo que se evaluó la fiabilidad de aquellos (Sabino, 1992).

En tal sentido, Sabino (1992) plantea que, si al comparar los datos no se presentan discrepancias y se cubren todos los aspectos requeridos para el abordaje del fenómeno, se procede a sintetizar los hallazgos encontrados. Por otro lado, si al comparar los datos se encuentran divergencias se procederá a la revisión de la información para determinar si existe algún error u omisión. En caso contrario se procederá a revisar si la discrepancia se deriva de: a) un problema de opiniones o posiciones encontradas por parte de los sujetos de estudio; b) algún mecanismo diferente empleado para categorizar los datos; y, c) errores de las fuentes con las que el investigador trabaja.

De este modo, el análisis de los hallazgos de la investigación propuesta se realizó a partir de la triangulación, la cual es una herramienta que tradicionalmente se ha definido como el “uso de múltiples métodos en el estudio de un mismo objeto” (Arias, 2000, p. 3). No obstante, resulta conveniente emplear la triangulación como una estrategia que permite abarcar “variedades de datos, investigadores y teorías, así como metodologías” (p. 3).

Por su parte Okunda y Gómez (2005) plantean que el objetivo de la triangulación consiste en la búsqueda de patrones de regularidad o convergencia para realizar un proceso interpretativo que permita la comprensión integral del fenómeno investigado, lo cual “no significa que literalmente se tengan que utilizar tres métodos, fuentes de datos, investigadores, teorías o ambientes” (p. 119). Para estos autores, la triangulación representa una alternativa viable para abordar un mismo problema desde diferentes posturas, de manera que se incrementa la validez y la consistencia de los hallazgos de investigación encontrados.

Según Arias (2000), existen cuatro tipos de triangulación: a) la de datos, que puede emplearse en tiempo, espacio y persona; b) la de investigador, orientada al uso de múltiples observadores; c) la teórica, que se fundamenta de múltiples perspectivas para la comprensión del objeto; y, d) la metodológica, que puede implicar la triangulación dentro de un método y entre métodos.

Así, en la investigación propuesta se emplearán la triangulación teórica y metodológica para comprender la realidad del distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación como fuente de evasión fiscal. La triangulación se realizará a partir de la contrastación de las categorías teóricas encontradas a partir de la revisión de literatura con las categorías empíricas encontradas en el escenario de estudio mediante la aplicación de la entrevista a los sujetos de estudio.

3.4. Postura axiológica

Lo axiológico se relaciona con la postura ética y los valores que asume el investigador para el desarrollo de la investigación. De este modo, la construcción teórica que en esta investigación fundamentará en lo ontológico y en lo epistemológico cómo el distanciamiento entre la equidad como principio de justicia social y la tributación contribuye con la evasión fiscal, se realizó considerando los lineamientos de las Normas de citación adoptados por el

Doctorado en Ciencias Contables (FACES ULA), con respeto de la propiedad intelectual de los exponentes de las teorías que sustentan esta investigación.

Asimismo, se partió de la premisa que los valores del investigador son fundamentales para mantener la confiabilidad de la investigación. En consecuencia, durante el procesamiento de la información se protegió la identidad de los sujetos de estudio, al tiempo que la información se transcribió, analizó y procesó en su versión original respetando de esta manera la postura, visiones y percepciones de los sujetos que intervienen en las prácticas tributarias como fenómeno social.

CAPÍTULO IV

EL DISTANCIAMIENTO ENTRE LA EQUIDAD-JUSTICIA Y LA TRIBUTACIÓN COMO MECANISMO DE EVASIÓN FISCAL:

Una contrastación teórico empírica fundamentada en los postulados de Rawls

A continuación, se presenta el análisis y la discusión de los resultados encontrados a partir de la aplicación de la entrevista semiestructurada a los sujetos de información: funcionarios del Servicio de Rentas Internas (SRI) del Ecuador, propietarios y miembros del gobierno corporativo de empresas con actividad económica en los distintos sectores de Ecuador e investigadores.

El abordaje de la realidad se fundamentó en la posición ontológica de Rawls (2001, 2006) la cual se halla basada en el construccionismo kantiano y de ahí que se sustentó en la comprensión de la sociedad y de la persona, como elementos fundamentales que aportan los lineamientos para la construcción de una teoría de la justicia, cuyos principios pudieran emplearse para valorar el funcionamiento de las sociedades actuales.

Partiendo de la posición original, Rawls (2001) propuso los principios de igualdad, libertad y diferencia (equidad), como un acuerdo colectivo adoptado por las personas racionales, libres e iguales, con capacidad de seleccionar los principios de justicia más adecuados para juzgar el funcionamiento de las sociedades y dentro de ellas, lo concerniente al sistema de tributación.

De acuerdo con lo anterior, en esta investigación se partió de la premisa según la cual existe un distanciamiento entre la equidad-justicia y los sistemas tributarios; aspecto configurado como una de las principales causas que induce problemas de evasión fiscal en el mundo real de la tributación. En tal sentido, la fundamentación teórica propuesta por Rawls (2001, 2006) sobre los principios de la justicia como equidad en la imposición tributaria, aportó las bases para comprender las percepciones y vivencias que tienen los sujetos de información en cuanto al funcionamiento de los sistemas tributarios, así como de sus deficiencias en materia de justicia y equidad.

Durante el proceso de recolección de la información, la investigadora interactuó y socializó directamente con los sujetos de información, para comprender a profundidad sus

experiencias, concepciones, vivencias y representaciones sobre el funcionamiento de los sistemas tributarios en el campo real, con especial énfasis en los principios de equidad y justicia que deberían fundamentar la tributación.

La construcción del nuevo conocimiento, se realizó a partir de la contrastación de las categorías teóricas empleadas para explicar el distanciamiento de la relación entre la equidad-justicia y los sistemas tributarios, con las categorías empíricas que emergieron en el discurso de los sujetos de información, lo cual fundamentó la comprensión del distanciamiento mencionado como un fenómeno social que induce a la evasión fiscal.

En estos términos, la recopilación de la información en el campo real, se orientó en clave de las siguientes intencionalidades específicas:

- A. Explicar como el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad generan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación que se convierte en fuente de la evasión fiscal.
- B. Estudiar desde la filosofía de John Rawls, las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social.
- C. Exponer los aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional que provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls.
- D. Examinar como el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve la evasión fiscal e impiden desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación.
- E. Argumentar alrededor de los aspectos ontológicos y epistemológicos el distanciamiento entre la equidad como postulado de justicia social y la tributación a la luz de John Rawls.

Sobre la base de las intencionalidades expuestas, el guión de entrevista se elaboró para recopilar la información relacionada con las primeras cuatro intencionalidades específicas que, por su carácter teórico empírico, implicaron la contrastación de la información teórica con la recopilada en el campo empírico. Asimismo, es conveniente acotar que, la última intencionalidad específica se alcanzó a partir de la discusión de los hallazgos encontrados con la contrastación de las categorías teóricas y empíricas derivadas de las intencionalidades

precedentes. En tal sentido, el guión de entrevista se estructuró en quince interrogantes (15) formuladas para recopilar la información sobre las intencionalidades mencionadas.

Los sujetos de estudio se codificaron en los siguientes términos: (SRI) funcionarios del Servicio de Rentas Internas de Ecuador con una experiencia mínima de cinco años en el desempeño de sus funciones; (GC) miembros del gobierno corporativo (alta gerencia) de empresas con actividad económica en los distintos sectores de Ecuador, con una experiencia mínima de cinco años en el cumplimiento de sus funciones; e (I) investigadores en la línea de investigación en tributación, con grado de doctorado, al menos una publicación por año y una experiencia investigativa de al menos cinco años.

La información suministrada por los sujetos de estudio a cada interrogante se procesó a partir de las siguientes fases:

- A. Categorización: se aplicó para identificar y definir en el discurso suministrado por los sujetos de información las categorías empíricas relacionadas con los factores que explican la evasión fiscal a partir del distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación.
- B. Triangulación: consistió en identificar en el discurso de los sujetos de estudio, las posturas convergentes y divergentes en torno a los factores que inducen el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación como un mecanismo de evasión fiscal.
- C. Contrastación: se orientó a “probar” los elementos convergentes y divergentes evidenciados entre los postulados de Rawls (2001, 2006) sobre la teoría de la justicia social y, las categorías emergentes identificadas en el discurso de los sujetos de estudio. Esto, permitió comprender el comportamiento de los factores que significan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación como elemento clave de la evasión fiscal.

4.1. El discurso de los sujetos de estudio sobre cómo el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad genera un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación que se convierte en fuente de la evasión fiscal

A continuación, se analiza el discurso de los sujetos de estudio expresado en las respuestas suministradas a las interrogantes formuladas en el guión de entrevista, para el

abordaje de la primera intencionalidad específica de la investigación, precisada en los siguientes términos: *Explicar como el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad generan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación que se convierte en fuente de la evasión fiscal.*

Las interrogantes correspondientes a la intencionalidad mencionada, se formularon considerando las categorías de equidad tributaria, justicia social, tributación y evasión fiscal, en los siguientes términos:

- A. ¿Considera Ud., que en su País el actual sistema tributario garantiza el respeto de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, en cuanto a las iniciativas de organización de las actividades económicas con fines lícitos de lucro? Sí___ No Explique (brevemente).
- B. ¿Considera Ud. que los contextos económico, legal y fiscal inducen el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o por el contrario su falta de claridad y rigor genera problemas de evasión fiscal? Sí___ No ____. Explique (brevemente).
- C. ¿Considera Ud. que la carencia de una cultura de tributaria y de conocimiento sobre los sistemas tributarios son factores que afectan el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, generando problemas de evasión fiscal? Sí___ No ____. Explique (brevemente).
- D. ¿Considera Ud. que el principio de equidad se incluye en la formulación de la política fiscal para garantizar la justicia social por parte del sistema tributario? Sí___ No ____. Explique (brevemente).

4.1.1. El discurso de los sujetos de estudio sobre la garantía del sistema tributario ecuatoriano del cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos para el desarrollo de sus actividades económicas

4.1.1.1. Fase 1: Categorización

En la matriz 5 se exponen las respuestas suministradas por los sujetos de información sobre la interrogante A de la intencionalidad específica número 1 formulada en los siguientes

términos: ¿Considera Ud., que en su País el actual sistema tributario garantiza el respeto de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, en cuanto a las iniciativas de organización de las actividades económicas con fines lícitos de lucro? Sí___ No Explique (brevemente).

Para facilitar el análisis y procesamiento de la información suministrada por los informantes, la matriz 5 se estructuró en tres columnas. En la primera, se muestra el código correspondiente a cada informante, en la segunda se expone el argumento expresado como respuesta a la interrogante correspondiente, y en la tercera se presenta la síntesis de las categorías emergentes. Este procedimiento fundamentó la identificación y comprensión de la categoría denominada *Garantía del sistema tributario ecuatoriano del cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos para el desarrollo de sus actividades económicas*.

4.1.1.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 6 se expone el resultado de la triangulación de la categoría *Garantía del sistema tributario ecuatoriano del cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos para el desarrollo de sus actividades económicas*. En tal sentido, se identificó en el discurso de los informantes la convergencia y divergencia de sus posiciones en torno a la categoría mencionada, lo cual resultó fundamental para comprender las relaciones entre los principios de equidad- justicia de los ciudadanos y el desarrollo de las actividades económicas.

Matriz 5. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante A, intencionalidad específica 1)

¿Considera Ud., que en su País el actual sistema tributario garantiza el respeto de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, en cuanto a las iniciativas de organización de las actividades económicas con fines lícitos de lucro? Sí___ No Explique (brevemente)

Informante	Argumento	Categorías emergentes
<p>SRII</p>	<p>SI, el régimen tributario en el Ecuador, se encuentra definido en el Art. 300 de la Constitución señalando que “se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria”. Además, ordena que “la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”.</p> <p>Lo cual es concordante con lo establecido en los Arts. 5 y 6 del Código Tributario, que señalan:</p> <p>“Art. 5.- Principios tributarios. - El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.</p> <p>Art. 6.- Fines de los tributos. - Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional”.</p> <p>Respecto a la política económica, la Constitución del Ecuador, establece:</p> <p>“Art. 283.- El sistema económico es social y solidario; reconoce al ser humano como sujeto y fin; propende a una relación dinámica y equilibrada entre sociedad, Estado y mercado, en armonía con la naturaleza; y tiene por objetivo garantizar la producción y reproducción de las condiciones materiales e inmateriales que posibiliten el buen vivir.</p> <p>El sistema económico se integrará por las formas de organización económica pública, privada, mixta, popular y solidaria, y las demás que la Constitución</p>	<p>Sí, la política económica y la política fiscal ecuatoriana está reglamentada en la Constitución de la República; norma suprema del ordenamiento jurídico, cuyas disposiciones son de directa e inmediata aplicación.</p> <p>No obstante, algunos contribuyentes <i>desconocen sus derechos y obligaciones</i> en el ámbito constitucional y tributario, lo que puede afectar el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos.</p>

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 5

¿Considera Ud., que en su País el actual sistema tributario garantiza el respeto de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, en cuanto a las iniciativas de organización de las actividades económicas con fines lícitos de lucro? Sí___ No Explique (brevemente)

Informante	Argumento	Categorías emergentes
<p>SRII</p>	<p>determine. La economía popular y solidaria se regulará de acuerdo con la ley e incluirá a los sectores cooperativistas, asociativos y comunitarios.</p> <p>Art. 284.- La política económica tendrá los siguientes objetivos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Asegurar una adecuada distribución del ingreso y de la riqueza nacional. 2. Incentivar la producción nacional, la productividad y competitividad sistémicas, la acumulación del conocimiento científico y tecnológico, la inserción estratégica en la economía mundial y las actividades productivas complementarias en la integración regional. 3. Asegurar la soberanía alimentaria y energética. 4. Promocionar la incorporación del valor agregado con máxima eficiencia, dentro de los límites biofísicos de la naturaleza y el respeto a la vida y a las culturas. 5. Lograr un desarrollo equilibrado del territorio nacional, la integración entre regiones, en el campo, entre el campo y la ciudad, en lo económico, social y cultural. 6. Impulsar el pleno empleo y valorar todas las formas de trabajo, con respeto a los derechos laborales. 7. Mantener la estabilidad económica, entendida como el máximo nivel de producción y empleo sostenibles en el tiempo. 8. Propiciar el intercambio justo y complementario de bienes y servicios en mercados transparentes y eficientes. 9. Impulsar un consumo social y ambientalmente responsable.” <p><u>Por lo tanto, la política económica y política fiscal en el Ecuador está reglada en la Constitución de la República, que es la norma suprema del ordenamiento jurídico y cuyas disposiciones son de directa e inmediata aplicación.</u></p>	

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 5

¿Considera Ud., que en su País el actual sistema tributario garantiza el respeto de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, en cuanto a las iniciativas de organización de las actividades económicas con fines lícitos de lucro? Sí___ No Explique (brevemente)

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
SRI1	<u>Lamentablemente, no todos los contribuyentes conocen sus derechos y obligaciones en el ámbito constitucional y tributario, lo que puede afectar al cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos.</u>	
SRI2	<u>Sí, porque el sistema tributario actual está diseñado para generar una recaudación que permita alcanzar la redistribución de los recursos del Estado para construir una sociedad equitativa, justa y solidaria.</u>	Sí, el sistema tributario actual está diseñado para generar una recaudación que permita alcanzar la <i>redistribución</i> de los recursos del Estado para construir una sociedad equitativa, justa y solidaria
SRI3	<u>La Administración Tributaria en el Ecuador rige su gestión en los principios constitucionales de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria; bajo este contexto, los impuestos implementados son aplicados a todos los ciudadanos que desarrollen una actividad económica, independientemente del sector o tipo de contribuyente que sea.</u>	Sí, la Administración Tributaria en el Ecuador rige su gestión a partir de los principios constitucionales de <i>generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria</i> . Sobre la base de tales principios, los impuestos implementados se aplican a todos los ciudadanos que desarrollan una actividad económica, independientemente del sector o tipo de contribuyente.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 5

¿Considera Ud., que en su País el actual sistema tributario garantiza el respeto de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, en cuanto a las iniciativas de organización de las actividades económicas con fines lícitos de lucro? Sí___ No Explique (brevemente)

Informante	Argumento	Categorías emergentes
SRI4	<u>El ordenamiento legal conforme lo establecido en la Constitución garantiza el principio de equidad y las resoluciones y procedimientos que aplica la Administración Tributaria brinda la oportunidad de conocer de forma sencilla los pasos a seguir para que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias.</u>	Sí, el ordenamiento legal vigente en Ecuador conforme lo establecido en la Constitución garantiza el cumplimiento del principio de equidad y; las resoluciones y procedimientos que aplica la Administración Tributaria aportan el conocimiento sobre los pasos a seguir para que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias.
SRI5	<u>El sistema tributario del Ecuador cumple con los principios indicados ya que no solo prioriza la administración y el cobro de impuestos a través del SRI, sino que busca que dichos tributos permitan estimular la inversión, empleo y distribución justa de los mismos en las áreas sociales del país.</u>	Sí, el sistema tributario del Ecuador cumple con los principios indicados ya que los recursos recaudados se <i>invierten</i> en la promoción del empleo y diversos programas sociales.
GC1	La intención del Estado en sí es justamente garantizar el respeto de los principios y por esa razón existen las leyes y hasta ahí todo bien porque existe el promulgamiento de las leyes y <u>estas están para garantizar el bienestar común, desarrollo económico, social; pero lamentablemente existen vacíos que permiten persuadir las leyes y manipularlas al antojo para el beneficio particular y no en general, lo que genera prácticas de evasión fiscal.</u>	Sí, la intención de la legislación es garantizar el <i>bienestar social</i> . No obstante, existen vacíos que permiten <i>persuadir las leyes y manipularlas</i> en beneficio particular, lo que genera prácticas de evasión fiscal.
GC2	<u>Si porque existe una ley que da los lineamientos de cómo proceder de forma tributaria y esta se puede aplicar a todos los giros de negocio.</u>	Sí, en la ley están los lineamientos para cumplir con las obligaciones tributarias.
GC3	En el tema empresarial en los últimos años ha existido contribuciones focalizadas a varios sectores que afectan a la liquidez de las compañías.	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 5

¿Considera Ud., que en su País el actual sistema tributario garantiza el respeto de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, en cuanto a las iniciativas de organización de las actividades económicas con fines lícitos de lucro? Sí___ No Explique (brevemente)

Informante	Argumento	Categorías emergentes
GC4	<u>No, pues los impuestos no son cobrados a todos, y si los cobran no lo hacen con equidad.</u> Como ejemplo básico sería que se permite mucho negocio informal en las calles.	No, los impuestos no son equitativos.
GC5	<u>No garantiza porque existen regímenes impositivos que no te hacen tributar en función de tu utilidad sino en función de tus ventas, considerando así que una empresa puede estar en pérdida, pero igual tiene que tributar y a diferencia de otras empresas que tienen el mismo nivel de ingresos o tiene utilidades superiores van a tener que tributar más, entonces no hay equidad en los segmentos.</u>	No, pues según el régimen impositivo las obligaciones tributarias se calculan según las ventas sin considerar utilidad. Por tanto, no existe <i>equidad en los segmentos</i> .
II	No existe una articulación interinstitucional adecuada hacia las organizaciones del sector popular y solidario.	No aportó información.
I2	Para ingresar al sistema de tributación no hay problema, es decir al momento de abrir un negocio en cualquier tipo de actividad, incluso hay las debidas facilidades, pero sí hay problemas en ciertas áreas. El problema del Servicio de Rentas Internas radica cuando se gestiona otro tipo de trámites como reclamos por pagos indebidos, devoluciones, los mismos que deberían resolverse con agilidad puesto que todo está automatizado, existiendo cierta libertad, pero en otras hay restricciones también restricciones sin embargo de ello existen tiempo porque para ingresar al sistema La gente no reclama por miedo <u>Entrar al sistema hay libertad, pero en el momento en que se empieza a reclamar los derechos no hay la oportunidad, como cuando el estado procede cuando te atrasas en el pago de los impuestos.</u>	No, al entrar al sistema se garantiza el principio de libertad, pero al momento de reclamar los derechos de los contribuyentes no existe oportunidad.
I3	<u>Varias disposiciones normativas, particularmente de beneficios tributarios, se encuentran ajustadas para determinados grupos económicos y/o grandes.</u>	No, en Ecuador existen disposiciones normativas que garantizan <i>beneficios tributarios particulares</i> .

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 5

¿Considera Ud., que en su País el actual sistema tributario garantiza el respeto de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, en cuanto a las iniciativas de organización de las actividades económicas con fines lícitos de lucro? Sí___ No Explique (brevemente)

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
I3	contribuyentes ampliamente reconocidos.	
I4	<p>Los sistemas tributarios se han enfocado en mejorar su capacidad recaudatoria, siendo buenos en esos, también han mejorado la capacidad de recaudación y fiscalización; sin embargo, el sistema tributario también tiene que interactuar con una política fiscal con el fin de que a partir de los recursos se lograr recaudar por el del sistema tributario puedan hacer de alguna manera llegar a la población y se pueda garantizar el principio básico de libertades y principios, de acuerdo al principio de John Rawls. En particular en lo que tiene que ver desde el respeto formal, centrado en sí el sistema tributario está formalmente alineado con las iniciativas de las organizaciones y sus actividades económicas con fines lícitos de lucro en un principio se pensaría que sí; pero el sistema tributario no se puede ver de una forma aislada porque también hay que verlo como interactúa con una política fiscal para que ver si logra extender o cumplir por medio de esas medidas fiscales lo que la ciudadanía requiere <u>y creo que allí es probable de que tal vez tenga limitaciones en la medida de en qué se ha enfocado mucho en la fase recaudatoria, pero queda la duda si realmente la equidad en materia recaudatoria y luego en la materia de distribución.</u></p> <p>Sí en el sentido de mejor la capacidad recaudatoria, pero tienen que ser, pero tiene que ser combinado con un conjunto de políticas</p>	<p>Los sistemas tributarios se han enfocado en mejorar su capacidad recaudatoria y de fiscalización (<i>sistemas tributarios fiscalistas</i>) No obstante, el sistema tributario debe estar alineado con la política fiscal para garantizar el <i>bienestar social</i> de la población y garantizar el cumplimiento del principio de libertad. En el último aspecto, es probable que el sistema presente limitaciones, pues se ha enfocado en la fase recaudatoria, pero existe la duda si realmente existe equidad en cuanto a la recaudación y distribución de los recursos recaudados, lo cual genera una tensión entre recaudación y distribución.</p>
I5	<p><u>Garantiza en el hecho de que promulga la ley (normativas, reglamentos) y cumple con lo que establece la constitución, existe la libertad de que todo negocio o tipo de negocio funcione, etc., pero lamentablemente en la ejecución en sí de lo que reza la ley se produce dicho distanciamiento porque se rompe con todos los principios y al generarse esta dinámica se induce a la evasión fiscal.</u></p>	<p>En Ecuador se promulga la ley, se cumplen con los preceptos constitucionales, existe libertad para el funcionamiento de los negocios, pero en el cumplimiento de la legislación se produce un distanciamiento que induce la evasión fiscal.</p>

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Matriz 6. Fase 2. Triangulación de la categoría Garantía del sistema tributario ecuatoriano del cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos para el desarrollo de sus actividades económicas (interrogante A, intencionalidad específica 1)

Categoría: Garantía del sistema tributario ecuatoriano del cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos para el desarrollo de sus actividades económicas	SRI1	SRI2	SRI3	SRI4	SRI5	GC1	GC2	GC3	GC4	GC5	I1	I2	I3	I4	I5	Total
Sí	X	X	X	X	X	X	X									7
No									X	X		X	X	X	X	6
No aportó información								X			X					6
<p>Síntesis de las categorías emergentes:</p> <p>SRI: los entrevistados que cumplen funciones en el SRI del Ecuador afirmaron que el sistema tributario garantiza a los ciudadanos el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad en el desarrollo de sus actividades económicas. A partir del análisis de los argumentos expuestos por estos actores se identificaron las siguientes categorías emergentes:</p> <p>a) SRI1: algunos contribuyentes <i>desconocen sus derechos y obligaciones</i> en el ámbito constitucional y tributario, lo que puede afectar el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos.</p> <p>b) SRI2: el sistema tributario está diseñado para generar una recaudación que permita alcanzar la <i>redistribución</i> de los recursos del Estado para construir una sociedad equitativa, justa y solidaria.</p> <p>c) SRI3: la Administración Tributaria rige su gestión a partir de <i>los principios constitucionales de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria</i>. Sobre la base de tales principios, los impuestos implementados se aplican a todos los ciudadanos que desarrollan una actividad económica, independientemente del sector o tipo de contribuyente.</p> <p>d) SRI5: el sistema tributario del Ecuador cumple con los principios indicados ya que los recursos recaudados se <i>invierten</i> en la promoción del empleo y diversos programas sociales</p> <p>GC: los entrevistados que forman parte del gobierno corporativo afirmaron que:</p> <p>a) GC1: la intención de la legislación es garantizar <i>el bienestar social</i>. No obstante, existen vacíos que permiten <i>persuadir las leyes y manipularlas</i> en beneficio particular, lo que genera prácticas de evasión fiscal.</p> <p>GC5: no existe <i>equidad en los segmentos</i></p> <p>I: los entrevistados que desempeñan actividades de investigación afirmaron que:</p> <p>I3: en Ecuador existen disposiciones normativas que garantizan beneficios tributarios a determinados grupos económicos y/o grandes contribuyentes (<i>beneficios tributarios particulares</i>).</p> <p>I3: en Ecuador existen disposiciones normativas que garantizan beneficios tributarios a determinados grupos económicos y/o grandes contribuyentes (<i>beneficios tributarios particulares</i>).</p>																

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 6. Fase 2. Triangulación de la categoría Garantía del sistema tributario ecuatoriano del cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos para el desarrollo de sus actividades económicas (interrogante A, intencionalidad específica 1)

Categoría: Garantía del sistema tributario ecuatoriano del cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos para el desarrollo de sus actividades económicas	SRI1	SRI2	SRI3	SRI4	SRI5	GC1	GC2	GC3	GC4	GC5	I1	I2	I3	I4	I5	Total
Síntesis de las categorías emergentes:																
I3: en Ecuador existen disposiciones normativas que garantizan beneficios tributarios a determinados grupos económicos y/o grandes contribuyentes (<i>beneficios tributarios particulares</i>).																
I3: en Ecuador existen disposiciones normativas que garantizan beneficios tributarios a determinados grupos económicos y/o grandes contribuyentes (<i>beneficios tributarios particulares</i>).																
I4: los sistemas tributarios se han enfocado en mejorar su capacidad recaudatoria y de fiscalización (<i>Sistemas tributarios fiscalistas</i>). No obstante, el sistema tributario debe estar alineado con la política fiscal para garantizar el bienestar social de la población y garantizar el cumplimiento del principio de libertad. En el último aspecto, es probable que el sistema presente limitaciones, pues se ha enfocado en la fase recaudatoria, pero existe la duda si realmente existe equidad en cuanto a la recaudación y distribución de los recursos recaudados (<i>tensión entre recaudación y distribución</i>).																

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.1.1.3. Contrastación

Los hallazgos de la triangulación expresados en la matriz 6 revelan que para los informantes que cumplen funciones en el SRI del Ecuador, el sistema tributario vigente en el país garantiza a los ciudadanos el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad en desarrollo de sus actividades económicas. Al respecto, SRI2 manifestó que el mismo se *ha diseñado para generar una recaudación que permita alcanzar la redistribución de los recursos del Estado para construir una sociedad equitativa, justa y solidaria.*

Tal argumento, coincide con la posición de SRI3 al expresar *que la Administración Tributaria en el Ecuador se rige a partir de la aplicación de los principios constitucionales de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.* Tales principios, caracterizan los impuestos aplicados a todos los ciudadanos que desarrollan una actividad económica en Ecuador, independientemente del sector o tipo de contribuyente. No obstante, como lo afirmó SR1 algunos contribuyentes *desconocen sus derechos y obligaciones* en el ámbito constitucional y tributario, lo que puede afectar el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos.

Las posiciones de SRI1 y SRI3, se relacionan con los planteamientos de Rawls (2001) que fundamentan el alcance de la justicia social a partir de los siguientes principios:

- A. El ejercicio de las libertades políticas, de pensamiento, de conciencia y asociación: las dos primeras, permiten la emisión de juicios de valor por parte de los ciudadanos sobre la estructura básica de la sociedad y, con relación a las políticas públicas implementadas para mejorar el bienestar social. Las dos últimas, favorecen el ejercicio de las facultades morales por parte de los ciudadanos al momento de formar sus concepciones del bien.
- B. Los ciudadanos tienen las mismas oportunidades: el papel de las instituciones en el desarrollo social consiste en formular las leyes, que garanticen la reducción de las desigualdades que afectan a la sociedad y, en especial a los grupos más vulnerables.
- C. La igualdad de oportunidades: las libertades políticas y la equidad en las oportunidades de los ciudadanos, es un aspecto clave para reducir las desigualdades económicas y sociales, así como para promover el bienestar de la sociedad en general.

No obstante, con frecuencia en el campo real de los sistemas tributarios se incumplen los principios mencionados, pues como lo expresó GC1 en el caso de Ecuador aun cuando la legislación tiene como objetivo garantizar el bienestar social, se presentan *vacíos que permiten persuadir las leyes y manipularlas en beneficio particular*, lo que induce la adopción de prácticas de evasión fiscal.

Por su parte, I4 expresó que los sistemas tributarios *se han enfocado en mejorar su capacidad recaudatoria y de fiscalización*, pero como lo expresó GC5 no existe equidad entre los segmentos. Por ende, se evidencia la necesidad de que el sistema tributario se articule con la política fiscal para garantizar el bienestar social de la población y el cumplimiento del principio de libertad. En el último aspecto, es probable que el sistema presente limitaciones, pues el mismo se ha enfocado en la fase recaudatoria, pero se tiene la duda si realmente existe equidad en cuanto a la recaudación y distribución de los recursos recaudados.

De este modo, la tensión entre recaudación y redistribución, así como la carencia de un mecanismo adecuado para la redistribución de los ingresos derivados de la tributación afectan el bienestar social de la población. La situación descrita podría mejorarse con la incorporación del principio de diferencia contenido en la teoría de Rawls (2006) en el sistema tributario ecuatoriano, según el cual las desigualdades evidenciadas en las sociedades no son injustas en la medida que promueven un mejoramiento de la situación de los grupos sociales más vulnerables.

El autor sostiene que el principio de diferencia aun cuando se distancia de la concepción que sustenta la distribución igualitaria, promueve la igualdad social en la medida que garantiza una distribución de los recursos que induce un mejoramiento en la situación económica de los distintos estratos sociales.

Los planteamientos de la teoría rawlsiana podrían contribuir con el mejoramiento de la equidad de los sistemas tributarios en el campo real. En el caso de los países latinoamericanos, la CEPAL (2020) expone que los sistemas tributarios se caracterizan básicamente por la insuficiencia de recursos, las disparidades en la asignación de los tributos al nivel sectorial, la estructura impositiva con sesgo hacia los impuestos indirectos que gravan el consumo, la debilidad de los mecanismos de recaudación y la redistribución del impuesto sobre la renta de personas físicas, entre otros aspectos.

Los rasgos descritos por la CEPAL (2020) inciden de manera determinante en los incentivos que pudieran tener los contribuyentes para el pago de los impuestos, así como en su percepción en relación al funcionamiento del sistema tributario. Estos problemas, también afectan los principios de libertad, oportunidad y equidad que tienen los ciudadanos para invertir en las actividades económicas que resulten atractivas.

4.1.2. El discurso de los sujetos de estudio sobre la incidencia de los contextos económico, legal y fiscal en el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o en la generación de problemas de evasión fiscal

4.1.2.1. Fase 1: Categorización

En la matriz 7 se exponen las respuestas suministradas por los sujetos de información para la interrogante B de la intencionalidad específica 1 formulada en los siguientes términos: ¿Considera Ud. que los contextos económico, legal y fiscal inducen el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o por el contrario su falta de claridad y rigor genera problemas de evasión fiscal? Sí___ No ____. Explique (brevemente).

Para facilitar el análisis y procesamiento de la información suministrada por los informantes, la matriz 7 se estructuró en tres columnas. En la primera, se señala el código asignado al informante; en la segunda se expone textualmente el argumento expresado como respuesta a la interrogante correspondiente, y en la tercera se presenta la síntesis de las categorías emergentes. Este procedimiento, fundamentó la identificación y comprensión de la categoría denominada *Incidencia de los contextos económico, legal y fiscal en el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o en la generación de problemas de evasión fiscal*.

4.1.2.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 8 se expone el resultado de la triangulación de la categoría denominada *Incidencia de los contextos económico, legal y fiscal en el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o en la generación de problemas de evasión fiscal*. A partir del proceso de triangulación, se identificó la convergencia y divergencia de las posturas de los sujetos de información con relación a la incidencia de los

contextos económico, legal y fiscal en el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o por el contrario en la generación de problemas de evasión fiscal.

Matriz 7. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante B, intencionalidad específica 1)

¿Considera Ud. que los contextos económico, legal y fiscal inducen el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o por el contrario su falta de claridad y rigor genera problemas de evasión fiscal? Sí ___ No ___. Explique (brevemente).

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>SRI1</i>	Como se mencionó en la pregunta anterior <u>tenemos normas claras tanto a nivel constitucional como a nivel legal y reglamentario con los cuales los ciudadanos pueden cumplir y hacer cumplir los principios de libertad, oportunidad y equidad, considero que el problema radica en la falta de conocimiento por parte de los contribuyentes para exigir sus derechos y cumplir con sus obligaciones tributarias.</u>	No, en Ecuador las normas son claras. Estas, garantizan que los ciudadanos cumplan y exijan el cumplimiento de los derechos de libertad, oportunidad y equidad. En estos términos, el incumplimiento de los principios mencionados es el resultado del <i>desconocimiento</i> por parte de los contribuyentes de sus derechos y obligaciones tributarias.
<i>SRI2</i>	<u>Sí inducen el cumplimiento de los principios, lo que falta es una cultura tributaria en el país por parte de los contribuyentes.</u> En cuanto al rigor considero que los sistemas tributarios de otros países son más rigurosos, tienen cero tolerancia con la evasión de impuestos.	Sí, inducen el cumplimiento de los principios libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos. No obstante, en Ecuador existe una carencia de <i>cultura tributaria</i> .
<i>SRI3</i>	En este sentido las crisis políticas que ha atravesado nuestro país en las últimas décadas, las cuales han incidido directamente con los aspectos económicos, legales y fiscales, han ido mermando la credibilidad de los gobiernos en cuanto al destino de los fondos públicos, lo que conlleva a que los contribuyentes busquen estrategias para evadir el pago de impuestos.	Sí la crisis evidenciada en Ecuador en las últimas décadas, han reducido la <i>credibilidad</i> de los gobiernos en cuanto al destino de los fondos públicos. En consecuencia, los contribuyentes buscan estrategias para evadir el pago de impuestos
<i>SRI4</i>	<u>Efectivamente la falta de claridad en la aplicación normativa de las Leyes y Reglamentos no solo tributarios sino en todos los ámbitos, la falta de conocimiento y la errónea interpretación genera problemas de evasión fiscal,</u> existen muchos contribuyentes que por desconocimiento no cumplen por ejemplo con los deberes formales como por ejemplo, obtener el RUC (Registro Único de Contribuyentes).	Sí, la falta de <i>claridad en la aplicación normativa de las Leyes y Reglamentos, la carencia de conocimientos y, la interpretación inadecuada</i> de la legislación genera problemas de evasión fiscal

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 7

¿Considera Ud. que los contextos económico, legal y fiscal inducen el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o por el contrario su falta de claridad y rigor genera problemas de evasión fiscal? Sí ___ No ___. Explique (brevemente)

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>SRI5</i>	En el tema fiscal puedo indicar que existe la normativa tributaria como son el Código, LRTI, Reglamentos, resoluciones que establecen las disposiciones a las cuales los sujetos pasivos deben acogerse; sin embargo; pese a existir la normativa correspondiente <u>lo sujetos pasivos con la finalidad de evadir impuestos, buscan la forma de disminuir sus ingresos o sobrevalorar sus costos, lo cual va más allá de la normativa sino más bien dentro de mi criterio es un tema ético y moral de los contribuyentes</u>	No, lo sujetos pasivos con la finalidad de evadir impuestos, buscan la forma de disminuir sus ingresos o sobrevalorar sus costos, lo cual trasciende la normativa, pues se relaciona con la <i>ética y moral de los contribuyentes</i> .
<i>GC1</i>	Como ya se mencionó anteriormente <u>sí existen las leyes y los medios para el cumplimiento de los principios sin embargo de ello existen varios vacíos que no le permiten cumplir a cabalidad y la falta de claridad y el sinnúmero de reformas y actualizaciones generan confusión y por ende los problemas de evasión.</u>	Sí, los vacíos legales inducen problemas de evasión.
<i>GC2</i>	<u>El desconocimiento tributario en el país es muy amplio por lo que hace que exista mucha evasión fiscal.</u>	Sí, el <i>desconocimiento</i> de la legislación tributaria induce evasión fiscal.
<i>GC3</i>	Debido a <u>los constantes cambios que la administración tributaria somete a los contribuyentes y a la falta de claridad en sus resoluciones ha hecho que los contribuyentes cometan errores en sus obligaciones tributarias.</u>	Sí, <i>los cambios en la normatividad y la falta de claridad en las resoluciones</i> inducen a los contribuyentes a cometer errores en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
<i>GC4</i>	Aunque los contextos sean claros la viveza criolla y la corrupción en todos los niveles hacen que la evasión fiscal sea muy fácil, además que al ver la dilapidación y el robo por parte de los políticos de los fondos provenientes de nuestros pagos de impuestos, hace que evadir sea lo mejor.	Sí, aun, cuando pueda existir claridad en los contextos, <i>la corrupción</i> en todos induce la <i>evasión fiscal</i> .
<i>GC5</i>	<u>Sí hay problemas, puesto que sí se fomenta el tema de la elusión, evasión justamente por los regímenes que tributan en función de las ventas, donde los contribuyentes buscan facturar menos y bajarse el nivel de compras para que el servicio de rentas internas no pueda entrar en una revisión por el tema de</u>	Sí, estos contextos fomentan la <i>elusión y evasión fiscal</i> por la existencia de regímenes que tributan en función de las ventas, donde los contribuyentes intentan facturar menos y

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 7

¿Considera Ud. que los contextos económico, legal y fiscal inducen el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o por el contrario su falta de claridad y rigor genera problemas de evasión fiscal? Sí___ No ___. Explique (brevemente)

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>GC5</i>	<u>compras; entonces los mismos regímenes pueden servir para temas de lavados de activos.</u> no fomenta la facturación porque la gente no quiere pagar más impuestos en función de sus ventas.	reducir el nivel de compras para que el servicio de rentas internas no pueda entrar en una revisión por el tema de las compras. Por tanto, los mismos regímenes pueden promover el lavado de activos.
<i>I1</i>	<u>La falta de claridad y rigor genera problemas de evasión fiscal, sobre todo en casos millonarios de desfalco en el sector público.</u>	<i>Sí, la falta de claridad y rigor genera problemas de evasión fiscal, sobre todo en casos de desfalco en el sector público.</i>
<i>I2</i>	<u>La evasión fiscal es parte de una cultura inducida en el contribuyente, porque a alguien le despertó el interés de la evasión, las leyes están elaboradas en función al interés de grandes corporaciones y a las partes de pequeños negocios, economía media y pequeña la tributación es muy rígida y carece de libertad como lo tienen las grandes corporaciones.</u> No tiene esa libertad como pueden hacer las grandes corporaciones, porque existen ciertos beneficios que se aplican a grandes corporaciones, pero no a todos en general, por lo que los principios de libertad están limitados con respecto al contexto económico, legal y fiscal. Hay claridad en unas cosas y en otras no, por eso de hecho como son leyes y las leyes siempre van a ir así aparece la evasión, siempre va a parecer la evasión, incluso hay personas que van analizar esos aspectos, pero la ley siempre va a estar direccionada en pro de los intereses de quien las promueve su elaboración, la ley no es para todos en realidad, es para quienes no pueden defenderse, es como la parte jurídica. Los que tienen dinero se defienden bien, caso contrario no. Lo mismo sucede en la parte tributaria si nos fijamos en los casos de Ecuador existen empresas que han retenido impuestos, no han devuelto los valores de evasión y el estado le ha exonerado convirtiéndose en un negocio, puesto que no han cancelado millones de dólares y	<i>Sí, la evasión fiscal es una cultura inducida en el contribuyente. En Ecuador, las leyes tributarias protegen los intereses de las grandes corporaciones; al tiempo que el sistema tributario rígido y carece de libertad para los pequeños negocios.</i>

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 7

¿Considera Ud. que los contextos económico, legal y fiscal inducen el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o por el contrario su falta de claridad y rigor genera problemas de evasión fiscal? Sí___ No ___. Explique (brevemente)

Informante	Argumento	Categorías emergentes
	dilatan los juicios de manera que caduquen o al cambio de mandato les exoneren.	
13	En la medida que <u>el ordenamiento normativo busque el favorecimiento de algunos sujetos particulares, el resto de los responsables optará por alternativas evasivas.</u>	Sí, el ordenamiento normativo favorece a algunos sujetos particulares, el resto de los contribuyentes opta por alternativas evasivas.
14	<u>Hay tres características que se les atribuyen a los sistemas tributarios modernos, por un lado la equidad en la distribución de las cargas y por otro la eficiencia, la simplicidad; los sistemas fiscales en particular es un sistema complejo de entender para el contribuyente y cuando este es complejo y tiene demasiadas reglas, tiene demasiadas hipótesis aplicación y dentro de esas tienen excepciones, exenciones, beneficios....entonces está de va armando un tejido complejo de deshilar, es denso para la contribución del contribuyente.</u> Evidentemente la tributación debe pasar por la comprensión que los contribuyentes tengan de ella, es un factor que incide desde el punto de vista cultural, y está inmiscuida dentro de los sistemas tributarios y no se pueden mantener aisladas. <u>Una mejor comprensión está basada en los estamentos culturales y representación de las personas y en la medida en que sea más sencillos los mecanismos de tributación se eleva la tributación puede haber una mayor tendencia a cumplir con las obligaciones tributarias.</u> Al contrario, un sistema complejo, denso, cargado de muchas reglas y armando una resistencia en la posibilidad contributiva de las personas y esto evidentemente podría ser efectivamente la falta de claridad en los sistemas, percibiendo que Influyen en la posibilidad de que haya una tendencia para mayor evasión fiscal.	Sí, los sistemas tributarios modernos tienen tres características básicas: a) <i>equidad en la distribución de las cargas</i> ; b) <i>la eficiencia</i> ; y, c) <i>la simplicidad</i> . El funcionamiento de los sistemas tributarios es un tema complejo para el contribuyente, por el <i>exceso de reglas</i> , hipótesis de aplicación, excepciones, exenciones y beneficios; aspectos que inducen a la evasión fiscal De otro lado, los sistemas tributarios más sencillos, facilitan el cumplimiento de las obligaciones tributarias. En este sentido se inducen dos tensiones en el funcionamiento de los sistemas tributarios: a) <i>la simplicidad vs la complejidad del sistema tributario</i> y; b) <i>la eficiencia vs. equidad</i> .
15	Definitivamente no, porque vemos una desigualdad al momento de establecer las imposiciones tributarias y más aún al momento de retribuir a la ciudadanía, no vemos reflejada en el cumplimiento de los deberes del estado porque cada	No aportó información

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 7

¿Considera Ud. que los contextos económico, legal y fiscal inducen el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o por el contrario su falta de claridad y rigor genera problemas de evasión fiscal? Sí___ No ___. Explique (brevemente)

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
15	vez vemos que se empeora o encarecen los servicios primordiales como son la salud, la educación, infraestructura, inversiones y no se brinda una vida digna como se debería muy por el contrario se acrecienta la pobreza, es por ello que nuevamente se está dando una ola de migración, por ende no se cumplen con los principios de libertad, oportunidad y equidad.	

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Matriz 8. Fase 2. Triangulación de la categoría Incidencia de los contextos económico, legal y fiscal en el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o por el contrario en la generación de problemas de evasión fiscal (interrogante B, intencionalidad específica 1)

Categoría: <i>Incidencia de los contextos económico, legal y fiscal en el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o en la generación de problemas de evasión fiscal</i>	SRI1	SRI2	SRI3	SRI4	SRI5	GC1	GC2	GC3	GC4	GC5	I1	I2	I3	I4	I5	Total
Sí		X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X		13
No	X				X											1
No aportó información															X	1
<p>Síntesis de las categorías emergentes: SRI: para los informantes que se desempeñan en el SRI de Ecuador los contextos legal, económico y financiero han inducido el incumplimiento de tales principios, pues existe desconocimiento sobre la legislación tributaria, no se fomenta el fortalecimiento de una cultura tributaria y, se aplican prácticas de contabilidad creativa para evadir impuestos, entre otros aspectos. Sobre la base de las afirmaciones de los funcionarios entrevistados se derivaron las siguientes categorías emergentes: SRI1: el incumplimiento de los principios mencionados es el resultado del <i>desconocimiento</i> por parte de los contribuyentes de sus derechos y obligaciones tributarias. SRI2: el incumplimiento de tales principios demuestra la carencia de <i>cultura tributaria</i>. SRI3: el incumplimiento de tales principios demuestra la falta de <i>credibilidad</i> de la población en cuanto al destino de los fondos públicos SRI4: la falta de claridad en la <i>aplicación normativa de las Leyes y Reglamentos, la carencia de conocimientos y, la interpretación inadecuada interpretación de la legislación</i> genera problemas de evasión fiscal. SRI5: el incumplimiento de los principios se relaciona con la <i>ética y moral de los contribuyentes</i>. GC: para los informantes que cumplen funciones en el gobierno corporativo en empresas con operaciones en Ecuador, los contextos legal, económico y financiero fomentan el incumplimiento de tales principios, pues existen vacíos legales y desconocimiento de la legislación tributaria por parte de los contribuyentes. Sobre la base de los argumentos expuestos por los sujetos que cumplen funciones en el gobierno corporativo de las empresas se derivaron las siguientes categorías emergentes: GC3: planteó que los <i>cambios en la normatividad y la falta de claridad</i> en las resoluciones inducen a los contribuyentes a cometer errores en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. GC4: aun cuando puede existir claridad en los contextos, la corrupción en todos induce la <i>evasión fiscal</i>.</p>																

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 8

Categoría: <i>Incidencia de los contextos económico, legal y fiscal en el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o en la generación de problemas de evasión fiscal</i>	SRI1	SRI2	SRI3	SRI4	SRI5	GC1	GC2	GC3	GC4	GC5	I1	I2	I3	I4	I5	Total
<p>Síntesis de las categorías emergentes:</p> <p>GC5: los contextos económico, legal y fiscal fomentan la <i>elusión y evasión fiscal</i>, por la existencia de regímenes que tributan en función de las ventas, donde los contribuyentes intentan facturar menos y reducir el nivel de compras para que el servicio de rentas internas no pueda entrar en una revisión por el tema de las compras. Por tanto, los mismos regímenes pueden promover el lavado de activos.</p> <p>I: Para los investigadores los vacíos legales inducen la evasión fiscal. Sobre la base de las respuestas suministradas por los sujetos que cumplen funciones de investigación se derivaron las siguientes categorías emergentes:</p> <p>I1: <i>la falta de claridad y rigor genera problemas de evasión fiscal</i>, sobre todo en casos de desfaldo en el sector público.</p> <p>I2: <i>la evasión fiscal es una cultura inducida</i> en el contribuyente</p> <p>I4: los sistemas tributarios modernos tienen tres características básicas: <i>a) equidad en la distribución de las cargas; b) la eficiencia; y, c) la simplicidad</i>. El funcionamiento de los sistemas tributarios es un tema complejo para el contribuyente, por el exceso de reglas, hipótesis de aplicación, excepciones, exenciones y beneficios; aspectos que inducen a la evasión fiscal. Por ende, los sistemas tributarios más sencillos facilitan el cumplimiento de las obligaciones tributarias. En este sentido se inducen dos tensiones en el funcionamiento de los sistemas tributarios: <i>a) la simplicidad vs la complejidad del sistema tributario y; b) la eficiencia vs. equidad</i>.</p>																

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.1.2.3. Fase 3: Contrastación entre las categorías teóricas y empíricas

Los hallazgos del proceso de triangulación expresados en la matriz 8 demuestran que para los informantes los contextos económico, legal y fiscal, inciden en el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, así como en la generación de problemas de evasión fiscal.

Los sujetos de información que se desempeñan en el SRI de Ecuador expresaron que el entorno legal, económico y financiero, promueven el incumplimiento de tales principios. No obstante, para estos sujetos los factores que inducen la evasión fiscal por parte de los contribuyentes se resumen en: a) el desconocimiento de la legislación tributaria; b) la desconfianza en los mecanismos empleados por el Estado para la redistribución de los fondos públicos derivados de la recaudación; y c) la carencia de cultura tributaria, ética y valores morales. Todos ellos fomentan la adopción de prácticas, entre ellas de contabilidad creativa, para evadir impuestos.

Además de los factores mencionados, los miembros del gobierno corporativo de empresas con operaciones en Ecuador y los investigadores entrevistados, coincidieron en afirmar que los vacíos legales también son un factor que induce la evasión fiscal. En tal sentido, GC3 planteó que *los cambios constantes en la normatividad tributaria y la falta de claridad en las resoluciones inducen a los contribuyentes a cometer errores en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias*; mientras que para I4, el funcionamiento de los actuales sistemas tributarios se tornan complejos para el contribuyente e induce a la evasión fiscal por el *exceso de reglas, hipótesis de aplicación, excepciones, exenciones y beneficios*. Esto último, genera dos tensiones en el funcionamiento de los sistemas tributarios: a) la simplicidad vs la complejidad y; b) la eficiencia vs. La equidad.

La concepción de los informantes sobre la evasión fiscal coincide con la postura de la CEPAL (2020), que la define como un fenómeno con manifestaciones diversas. Las principales causas de la evasión fiscal expuestas por los entrevistados se relacionan con las fundamentadas por Tapia (2000), pues entre ellas destacan: a) la resistencia natural del sujeto de desprenderse de una parte de sus ingresos; b) la disparidades entre la tasa impositiva y la capacidad económica de los contribuyente; c) la desconfianza sobre la administración de los recursos fiscales recaudados por la administración tributaria; d) la complejidad de la

legislación; e) la carencia de cultura tributaria; y, f) la insuficiencia de sanciones para los infractores.

Las causas de evasión descritas podrían minimizarse a través del consenso entrecruzado o abarcador propuesto por Rawls (1999), el cual es un espacio plural de auto reflexión de los individuos y de mutuo reconocimiento, que permite comprender cómo una sociedad a pesar de sus distorsiones, puede encontrar la estabilidad y unidad a partir del reconocimiento de una concepción política de justicia razonable. El mismo podría generar confianza y fortalecer la cultura tributaria en los contribuyentes, en la medida que se robustecen las instituciones tributarias que conforman la estructura básica de la sociedad.

4.1.3. El discurso de los sujetos de estudio sobre la incidencia de la carencia de cultura tributaria y de conocimiento sobre el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos y la generación de problemas de evasión fiscal

4.1.3.1. Fase 1: Categorización

En la matriz 9 se exponen las respuestas suministradas por los sujetos de información para la interrogante C de la intencionalidad específica 1 formulada en los siguientes términos: ¿Considera Ud. que la carencia de una cultura de tributaria y de conocimiento sobre los sistemas tributarios son factores que afectan el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, generando problemas de evasión fiscal? Sí___ No ____. Explique (brevemente).

Para facilitar el análisis y procesamiento de la información suministrada por los informantes, la matriz 9 se estructuró en tres columnas. En la primera, se muestra el código asignado a cada informante; en la segunda se presenta el argumento suministrado como respuesta a la interrogante correspondiente, y en la tercera se expone la síntesis de las categorías emergentes relacionadas con la categoría denominada *Incidencia de la carencia de cultura de tributaria y de conocimiento sobre el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos y la generación de problemas de evasión fiscal*.

4.1.3.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 10 se expone el resultado de la triangulación de la categoría denominada *Incidencia de la carencia de cultura de tributaria y de conocimiento sobre el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos y la generación de problemas de evasión fiscal*. En tal sentido, se identificó la convergencia y divergencia del discurso de los informantes en cuanto a la categoría mencionada; aspecto que resulto clave para comprender cómo la falta de ética y de valores de los miembros del gobierno corporativo, de los preparadores de las declaraciones tributarias y, de los actores que se desempeñan en las instituciones tributarias, puede incidir en el distanciamiento entre la equidad justicia y la tributación.

Matriz 9. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante C, intencionalidad específica 1)
¿Considera Ud. que la carencia de una cultura de tributaria y de conocimiento sobre los sistemas tributarios son factores que afectan el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, generando problemas de evasión fiscal? Sí___ No ___. Explique (brevemente)

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
SRI1	Si, la falta de cultura tributaria y el desconocimiento de sus derechos y obligaciones si <u>puede ser un factor para que los ciudadanos no cumplan con los principios de libertad, oportunidad y equidad, consecuentemente se generen problemas de evasión fiscal.</u>	Sí, ambos pueden ser factores que inciden en el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad por parte de los ciudadanos; hecho que consecuentemente se generen problemas de evasión fiscal.
SRI2	La poca cultura tributaria afecta el cumplimiento de las obligaciones y, la falta de conocimiento genera un sentimiento falso de inequidad	Sí, la carencia de cultura tributaria por parte de los contribuyentes afecta el cumplimiento de sus obligaciones; al tiempo que la falta de conocimiento induce la generación de <i>inequidad</i> .
SRI3	Considero que en los últimos años si se ha logrado un conocimiento en la ciudadanía respecto del pago de impuestos; más bien han sido <i>los problemas coyunturales por los que ha atravesado nuestro país lo que ha generado una cultura de evasión en los contribuyentes.</i>	No, los problemas coyunturales evidenciados en Ecuador, son los que han generado una cultura de evasión en los contribuyentes.
SRI4	<u>Al existir una extensa normativa y en ocasiones complicada de interpretar es posible que se generen vacíos en los contribuyentes orillando a los contribuyentes a incumplir con los deberes formales.</u>	Sí, los <i>vacíos de la ley</i> inducen al incumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes.
SRI5	<u>Creo que mucho más allá de una carencia de cultura tributaria y de los sistemas tributarios, la falta de ética influye de mayor manera en el tema de la evasión fiscal; es así que si un contribuyente no cumple con sus obligaciones tributarias le está negando a la sociedad obtener mejoras en educación, salud, seguridad social, carreteras, etc.</u> <u>Con respecto a la cultura, la Administración Tributaria realiza capacitaciones para que los contribuyentes cumplan correctamente con sus obligaciones tributarias, también ha mejorado los servicios en línea para agilizar el cumplimiento de las mismas.</u>	Sí considero que más allá de la carencia de cultura tributaria y de las características de los sistemas tributarios, la <i>falta de ética</i> influye de manera determinante en la evasión fiscal. Sí un contribuyente no cumple con sus obligaciones tributarias le niega a la sociedad la posibilidad de tener mejoras en educación, salud, seguridad social, carreteras, etc. De otro lado, con respecto a la cultura, la

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 9

¿Considera Ud. que la carencia de una cultura de tributaria y de conocimiento sobre los sistemas tributarios son factores que afectan el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, generando problemas de evasión fiscal? Sí___ No ____. Explique (brevemente)

Informante	Argumento	Categorías emergentes
<i>SRI5</i>		Administración Tributaria realiza capacitaciones para que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias. Además, se han mejorado los servicios en línea para agilizar el cumplimiento de las mismas.
<i>GC1</i>	Efectivamente el desconocimiento, <u>la falta de claridad tanto de las obligaciones como de los beneficios hacen que existan este tipo de problemas.</u> En cuanto se refiere a la equidad es evidente que no existe dicha equidad y por eso existe el malestar de quienes son perjudicados	Sí, <i>el desconocimiento y la falta de claridad tanto de las obligaciones como de los beneficios</i> generan problemas de evasión fiscal.
<i>GC2</i>	<u>Si porque existen ciudadanos que no tienen la preparación necesaria y ejercen la actividad tributaria evadiendo impuestos y la gente no tiene conciencia social y accede a que se hagan ajustes para no pagar los impuestos de ley.</u>	Sí, existen profesionales que carecen de preparación y ejercen la actividad tributaria; aspecto que aunado a la falta de cultura tributaria induce la evasión
<i>GC3</i>	<u>La gran complejidad y cambios constantes en las leyes tributarios ha hecho que los contribuyentes tengan confusión e incumplan con sus obligaciones. Por lo cual es necesario que el Estado emita leyes tributarias claras que faciliten y no compliquen a los contribuyentes, ofreciéndole facilidad y simplicidad en el cumplimiento de sus obligaciones.</u>	Sí, <i>el desconocimiento de los cambios en las leyes tributarias</i> genera confusión e incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes. Por ende, el Estado debe promulgar leyes claras que promuevan la tributación a partir de la facilidad y simplicidad de los trámites.
<i>GC4</i>	Si, pues la gente cree que solo los demás deben y están obligados a pagar impuestos, cuando ya les toca es una debacle.	Sí
<i>GC5</i>	Sí, está muy relacionada con la respuesta anterior. <u>El sistema tributario es muy complejo puesto que tiene demasiados regímenes con demasiadas particularidades y por ende no ayuda al fomento de una cultura tributaria porque es difícil de entender; es como la avícola, el transporte, los comerciantes informales, y, son ellos que no tienen mayor conocimiento del</u>	Sí, <i>el sistema tributario es muy complejo, pues tiene demasiados regímenes</i> con sus respectivas particularidades, lo cual limita el fortalecimiento de la cultura tributaria.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 9

¿Considera Ud. que la carencia de una cultura de tributaria y de conocimiento sobre los sistemas tributarios son factores que afectan el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, generando problemas de evasión fiscal? Sí ___ No ___. Explique (brevemente)

Informante	Argumento	Categorías emergentes
GC5	<p>sistema tributario. <u>La cultura tributaria se debe infundir desde escuelas, colegios</u>, antes había programas aquí en el país, actualmente ya no lo hay afectando la cultura tributaria.</p> <p>La cultura tributaria también se ve afectada por el <u>tema de corrupción</u> porque no hay la percepción de recibir obras a través del pago de impuestos, entonces todos esos factores afectan y hay temas de muchas personas que declaran pagan y tratan de estar al día les cae controles del servicio de rentas internas y a personas que no facturan pero igual tienen actividades económicas y venden más barato no hay controles del SRI, y termina en un tema de evasión fiscal.</p>	<p>Por ende, la cultura tributaria está afectada por la <i>corrupción</i>, pues el contribuyente no tiene la percepción de que los recaudos tributarios se invierten en obras que contribuyen con el bienestar social. Esta debe promoverse a partir de la educación.</p>
II	<p>La falta de una adecuada socialización, que coadyuve en la fluidez de la información en todos los sectores del Estado</p>	<p>No aportó información</p>
I2	<p>Se ha trabajado en el Ecuador mucho sobre lo que es la cultura tributaria, pero más que una cultura tributaria es una cultura ciudadana donde a nivel general la idea del ciudadano es la de no pagar, siendo un mal específico de la persona. Perjudica a la persona el hecho de la evasión porque las leyes son muy complejas para un ciudadano normal, quien no entiende de qué, cómo o cuando debe cumplir.</p> <p>Lastimosamente existen profesionales que venden el servicio de no pagar impuestos y que les permite evadir los mismos y como el interés del ciudadano es de no tributar opta por dicho profesional.</p> <p><u>Antes de trabajar en una cultura tributaria se debe trabajar en una cultura ciudadana donde se les dé a conocer que esos tributos les trae beneficios, pero aquí viene también la tarea del estado que es quien con esos recursos deben garantizar el bienestar del ciudadano.</u></p> <p>Se encuentra otra problemática porque hay ciudadanos que sí cumplen, pero el Estado no cumple con su rol y es donde el ciudadano se desenamora de los tributos porque siente que no está siendo retribuido, puesto que el Estado no</p>	<p>No, considero que más que una cultura tributaria, se debe fomentar una <i>cultura ciudadana</i> para que la sociedad valore los beneficios de la tributación, al tiempo que el Estado debe garantizar inversiones orientadas a mejorar el bienestar social.</p>

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 9

¿Considera Ud. que la carencia de una cultura de tributaria y de conocimiento sobre los sistemas tributarios son factores que afectan el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, generando problemas de evasión fiscal? Sí___ No ____. Explique (brevemente)

Informante	Argumento	Categorías emergentes
	está cumpliendo con lo que le corresponde	
13	<u>En Colombia, la cultura tributaria generalizada de los contribuyentes está orientada al no debido cumplimiento de las obligaciones tributarias, por la percepción de que los tributos recaudados quedan en manos de unos pocos y no se destinan a sus fines constitucionales.</u>	Sí, en Colombia no existe cultura tributaria, pues se tiene la percepción que como consecuencia de la <i>corrupción</i> los ingresos derivados de la tributación no se invierten en bienestar social.
14	En el tema de la libertad es el conjunto básico de libertades que dentro de una democracia debe existir de acuerdo a la propuesta de John Rawls, uno de ellos tiene que ver con el hecho de acceder al conocimiento, a la educación, a la cultura, entonces el hecho de carecer de cultura tributaria y el conocimiento de los aspectos que afecten nuestras decisiones cotidianas, y entonces en esa medida el desinterés en un momento determinado sobre el sistema tributario efectivamente afecta contra la libertad en el sentido que nos <u>afecte, nos impide un ejercicio más democrático, más profundo de los derechos y obligaciones que están declarados dentro del pacto constitucional,</u> pero si no de nada sirven que estén escritas, la tributación ejerce un papel muy poderoso en la construcción de un proyecto político nacional: <u>cuando los ciudadanos nos desinteresamos en el sistema tributario, significa que de alguna manera, así sea de una manera indirecta el descuido como ciudadanos de comprender el sistema tributario disminuye la capacidad, la libertad de actuar.</u>	Sí, la carencia de cultura tributaria y de conocimiento sobre el sistema tributario incide en el principio de libertad dado que impide un ejercicio más democrático y profundo de los derechos y obligaciones que están declarados dentro del pacto constitucional.
15	A pesar de que en años anteriores se ha venido trabajando a nivel educativo todo lo relacionado a cultura tributaria sigue existiendo esos vacíos y muchos desconocen de la misma o quienes la conocen poco o nada les importa, porque siempre buscar la forma de evadir impuestos y más ahora que se han dejado de lado los programas existentes de cultura tributaria nuevamente se cae en el desconocimiento y carencia.	Sí, la carencia de cultura tributaria incide en la evasión.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Matriz 10. Fase 2. Triangulación de la categoría incidencia de la carencia de cultura de tributaria y de conocimiento sobre el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos y la generación de problemas de evasión fiscal (interrogante C, intencionalidad específica 1)

Categoría: <i>Incidencia de la carencia de cultura de tributaria y de conocimiento sobre el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos y la generación de problemas de evasión fiscal</i>	SRI1	SRI2	SRI3	SRI4	SRI5	GC1	GC2	GC3	GC4	GC5	I1	I2	I3	I4	I5	Total
Sí	X	X		X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	13
No			X								X	X				2
No aportó información																
<p>Síntesis de las categorías emergentes: En líneas generales, los informantes expresaron que la carencia de cultura de tributaria y de conocimiento sobre el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos son factores que inducen problemas de evasión fiscal. A partir de sus argumentos se identificaron las siguientes categorías emergentes: ISR2 la carencia de cultura tributaria por parte de los contribuyentes afecta el cumplimiento de sus obligaciones y; el desconocimiento de la normatividad tributaria induce <i>inequidad</i> en la tributación. SRI4: los <i>vacíos de la ley</i> inducen al incumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes. SRI5: <i>la falta de ética</i> influye de manera determinante en la evasión fiscal, pues el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes afecta el desarrollo social en la medida que se reducen las inversiones en educación, salud, seguridad social, carreteras, etc. GC1: <i>el desconocimiento y la falta de claridad tanto de las obligaciones como de los beneficios</i> generan problemas de evasión fiscal. GC3: <i>el desconocimiento de los cambios en las leyes tributarias</i> genera confusión e incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes. GC5: el sistema tributario es muy complejo, pues tiene <i>demasiados regímenes</i> con sus respectivas particularidades, lo cual limita el fortalecimiento de la cultura tributaria, la cual está afectada por la <i>corrupción</i>, pues el contribuyente no tiene la percepción de que los recaudos tributarios se invierten en obras que contribuyen con el bienestar social. Esta debe promoverse a partir de la educación. I2: más que una cultura tributaria se debe formar una <i>cultura ciudadana</i> para que la sociedad valore los beneficios de la tributación, al tiempo que el Estado debe garantizar inversiones orientadas a mejorar el bienestar social. I3: en Colombia no existe cultura tributaria, pues se tiene la percepción que como consecuencia de la <i>corrupción</i> los ingresos derivados de la tributación no se invierten en bienestar social.</p>																

Fuente. Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.1.3.3. Fase 3. Contrastación

Los hallazgos de la triangulación expresados en la matriz 10 ponen de manifiesto que para los sujetos de información la carencia de cultura tributaria y de conocimiento sobre el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos son factores que inducen a la evasión fiscal.

Al respecto, es de interés enfatizar, a la luz de la teoría rawlsiana, que la cultura tributaria se concibe como el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes en un espacio socialmente “construido” a partir del establecimiento de reglas que promueven un mejoramiento en el desempeño de las instituciones que conforman la estructura básica de la sociedad. Tales obligaciones, se fundamentan en un esquema humanista e incluyente, que se fortalece a partir de la educación (Arteaga, 2010).

En el caso de la tributación, la donación sustentada en los planteamientos de Rawls es “un fenómeno complejo, específico e irreductible que [...] conlleva la conciencia de que se persiguen fines valiosos que permitirán el mantenimiento de los intereses superiores o supremos y la reproducción social consciente y ordenada de la sociedad” (Arteaga, 2010, p. 106).

No obstante, la fundamentación teórica de cultura tributaria como aspecto fundamental de los sistemas tributarios, no se presenta en el campo real, pues éstos enfrentan serias limitaciones en cuanto a la recaudación de los ingresos por la carencia de cultura tributaria por parte de los contribuyentes, lo cual en palabras de SRI2 *afecta el cumplimiento de sus obligaciones e induce inequidad en la tributación.*

Otros factores que también generan problemas de evasión fiscal planteados por ISR4, ISR5, GC1, GC3 y GC5 son los vacíos legales, la falta de ética, la corrupción y, el desconocimiento de los cambios en la legislación tributaria, así como de las obligaciones y de los beneficios de la tributación. Estos, promueven el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes; aspecto que afecta el desarrollo social en la medida que se reducen las inversiones en educación, salud, seguridad social, carreteras, etc.

En tal sentido, I2 manifestó que *más que una cultura tributaria, se debe fortalecer la cultura ciudadana, para que la sociedad valore los beneficios de la tributación, al tiempo*

que el Estado garantice la inversión de los recursos derivados de la recaudación en obras que permitan mejorar el bienestar social.

En este contexto, las conductas poco apropiadas o antiéticas que violan el objetivo fundamental de la contabilidad, orientado al suministro de información financiera y no financiera de alta calidad y transparente para la toma adecuada de decisiones, generan consecuencias como la evasión fiscal, que inducen el incumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, ampliamente fundamentados en la teoría de Rawls (2001) en la medida que:

- A. Las instituciones recaudadoras de impuestos formulan sistemas tributarios caracterizados por la inequidad y la excesiva carga tributaria, que privilegia a determinados grupos de la población.
- B. Las instituciones recaudadoras de impuestos asignan los recursos recibidos a programas y proyectos que necesariamente no contribuyen con el bienestar social, aunado a los fuertes problemas de fraude fiscal y corrupción.
- C. El contador público en su desempeño como asesor tributario e incluso como auditor, emite un juicio profesional no soportado en estados financieros elaborados bajo un marco de información financiera específico (para entidades recaudadoras de impuesto), que representen fielmente la situación financiera, así como el estado de rendimiento y los flujos de efectivo de la organización. De este modo, su conclusión puede estar sesgada para favorecer los intereses de algún grupo en particular.

4.1.4. El discurso de los sujetos de estudio sobre la inclusión del principio de equidad en la formulación de la política fiscal para garantizar la justicia social por parte del sistema tributario

4.1.4.1. Fase 1: Categorización

En la matriz 11 se exponen las respuestas suministradas por los sujetos de información sobre la interrogante D de la intencionalidad específica 1 formulada en los siguientes términos: ¿Considera Ud. que el principio de equidad se incluye en la formulación de la política fiscal para garantizar la justicia social por parte del sistema tributario? Sí___ No ___. Explique (brevemente).

Para facilitar el análisis y procesamiento de la información suministrada por los informantes, la matriz 11 se estructuró en tres columnas. En la primera, se señala el código asignado a cada informante; en la segunda se expone la respuesta suministrada para la interrogante correspondiente; y en la tercera, se presenta la síntesis de las categorías emergentes derivadas de los argumentos expresados por los informantes sobre la categoría denominada *Inclusión del principio de equidad en la formulación de la política fiscal para garantizar la justicia social por parte del sistema tributario*.

4.1.4.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 12 se muestran los hallazgos del proceso de triangulación de la categoría *Inclusión del principio de equidad en la formulación de la política fiscal para garantizar la justicia social por parte del sistema tributario*. En este sentido, se procedió a identificar la convergencia y divergencia del discurso de los entrevistados en cuanto a la categoría mencionada, dado que ésta se considera relevante para garantizar la justicia social por parte del sistema tributario.

Matriz 11. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante D, intencionalidad específica 1)

¿Considera Ud. que el principio de equidad se incluye en la formulación de la política fiscal para garantizar la justicia social por parte del sistema tributario? Sí ___ No ___. Explique (brevemente)

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
SRI1	<p><u>Si, si el principio de equidad no se incluyera en la política fiscal, se estaría violando la norma constitucional que como mencioné anteriormente es la norma suprema del ordenamiento jurídico ecuatoriano; por lo tanto, cualquier política fiscal adoptada al margen de la Constitución podría ser objeto de una demanda de inconstitucionalidad.</u></p> <p>A manera de ejemplo, la justicia social se basa en la igualdad de oportunidades, en la equidad entendida como la igualdad entre iguales, en ese sentido la Constitución (Art. 37 y 47) dispone por ejemplo exenciones en el régimen tributario para las personas adultas mayores y personas con discapacidad</p>	<p>Si, pues de no incluir el principio de equidad en la política fiscal, se viola la norma constitucional del ordenamiento jurídico ecuatoriano. Por ende, cualquier política fiscal adoptada al margen de la Constitución es inconstitucional.</p>
SRI2	<p><u>Sí, el régimen tributario siempre está alineado a los principios de equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria para lograr una sociedad más justa mediante la redistribución de la riqueza.</u></p>	<p>Sí, el régimen tributario se caracteriza por los principios de equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, los cuales promueven una <i>sociedad más justa mediante la redistribución de la riqueza.</i></p>
SRI3	<p><u>Al aplicarse en el país una tabla progresiva para el pago del impuesto a la renta en personas naturales, se cumple el principio de equidad ya que el que más gana más paga; no obstante, en el caso de sociedades la tarifa de impuesto a la renta es única, al igual que el impuesto al valor agregado. En este sentido para que la recaudación de impuestos en un país sea más equitativa, la recaudación derivada del impuesto a la renta debería tener mayor representatividad frente al total de la recaudación, algo que en nuestro país aún no se ha logrado alcanzar.</u></p>	<p>Sí, al aplicarse la progresividad para el pago del impuesto a la renta de personas naturales, se cumple el principio de equidad, pues el que más gana más paga. No obstante, en el caso de sociedades la tarifa de impuesto a la renta es única, al igual que el impuesto al valor agregado. En este sentido, para que la recaudación de impuestos en un país sea más equitativa, la recaudación derivada del impuesto a la renta debería tener mayor representatividad frente al total de la recaudación, algo que en nuestro país aún no se ha logrado alcanzar.</p>

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 11

¿Considera Ud. que el principio de equidad se incluye en la formulación de la política fiscal para garantizar la justicia social por parte del sistema tributario? Sí ___ No ___. Explique (brevemente)

Informante	Argumento	Categorías emergentes
SRI4	Está establecido en el art. 300 de la constitución y es el factor más importante para la toma de decisiones en el ámbito fiscal	Sí, el principio de equidad se establece en el art. 300 de la constitución de Ecuador. El mismo, es el factor más importante para la toma de decisiones en el ámbito fiscal
SRI5	<u>El sistema tributario debe buscar el beneficio colectivo y la distribución de la riqueza que sea equitativa</u> , por ejemplo, existen impuestos como el IR de personas naturales que deben cancelar de acuerdo a la capacidad de pago, es decir que paguen quienes generan mayores ingresos	Sí, el sistema tributario debe buscar el <i>beneficio colectivo y la distribución</i> de la riqueza con criterio de equidad.
GCI	De hecho que <u>sí, en la actual constitución figura dicho principio a fin de garantizar y precautelar el bienestar ciudadano</u> , lastimosamente todo queda solo en papel y no se da cumplimiento a lo que la ley señala.	Sí, la actual Constitución de Ecuador establece el principio de equidad para garantizar el <i>bienestar social</i> de los ciudadanos.
GC2	Porque <u>no existe principio de equidad</u> puesto que existen funcionarios públicos que no cumplen la Ley y el SRI no ha logrado sancionarles ni cobrarles lo que corresponde, <u>entonces no existe justicia social</u>	No, en Ecuador el sistema tributario no es equitativo. Por ende, no existe <i>justicia social</i> .
GC3	<u>No existen absoluta equidad ya que la principal fuente de ingresos permanente para el estado ecuatoriano es la recaudación por lo cual tratan de imponer impuesto tras impuesto sin medir el impacto que ocasiona a los contribuyentes</u>	No, el sistema tributario ecuatoriano no es equitativo. La principal fuente de ingresos del Estado es la recaudación impositiva; por ende, <i>se imponen tributos sin considerar el impacto para los contribuyentes</i> .
GC4	<u>Si se incluye, pero muy poco se hace cumplir.</u>	Sí, pero no se cumple en la práctica.
GC5	<u>No por el motivo de los regímenes que tributan en función de las ventas y otros tributan en función de la utilidad entonces ahí no se cumple con la equidad.</u>	No, pues algunos regímenes tributan en función de las ventas; al tiempo que otros tributan en función de la utilidad.
II	Se incluye como base teórica. Sin embargo, sería conveniente que se tome en cuenta desde la pluriculturalidad que tenemos como país.	No aportó información.
I2	Si vamos desde el punto de vista constitucional, en el caso de Ecuador la	Sí, el principio de equidad está establecido en

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 11

¿Considera Ud. que el principio de equidad se incluye en la formulación de la política fiscal para garantizar la justicia social por parte del sistema tributario? Sí ___ No ___. Explique (brevemente)

Informante	Argumento	Categorías emergentes
I2	<p>constitución es social y solidaria, estos principios están dentro de la constitución, <u>el problema es de quien ejerza la política pública y no sea capaz de organizar y distribuir esos recursos como reza la constitución ahí viene ese desfase, entonces ahí no hay ninguna garantía de justicia social puesto que el estado está recibiendo dinero pero no los está invirtiendo en los sectores donde se necesita invertir, en el sector público, no se está brindando bienestar al ciudadano y es ahí donde se desilusionan.</u> Cuando el estado no cumple con su función lo denomina desregularización del estado y la idea de desregularizar es que el estado ya no haga nada y todo lo que es público se privatice porque esa es su visión.</p> <p>El estado tiene una función primordial que es brindar bienestar a todos y cuando no cumple su rol no se cumple con el principio de justicia. Caso contrario cuando cumple con las funciones la ciudadanía se encuentra conforme.</p>	<p>la Constitución de Ecuador. No obstante, el Estado en la práctica lo incumple cuando no invierte los recursos con justicia social para garantizar el bienestar de la sociedad en general.</p>
I3	<p>Pero al momento de materialización de la política misma, los gobernantes y/o sus formuladores se dedican a la verificación y divulgación de sus resultados e impactos cuantitativos; desconociendo la incidencia socio-económica que finalmente la misma tiene en el colectivo que se espera favorecer.</p>	<p>No aportó información.</p>
I4	<p><u>Si, el principio está incorporado a nivel constitucional, desde el punto de vista formal, legal está incluido y se considera que es uno de los pilares de la tributación</u></p> <p><u>Pero se tendría que comprobar si realmente se está cumpliendo con la finalidad desde el punto de vista de que se incluya en las políticas es un pilar y está protegido además como garantía constitucional.</u></p>	<p>Si, el principio está incorporado en la Constitución; el mismo se considera uno de los <i>pilares de la tributación</i>. No obstante, se tendría que comprobar si realmente se está cumpliendo con este principio en la formulación de las políticas públicas.</p>
I5	<p><u>Sí se incluye en toda política fiscal y más aún en los países democráticos, lamentablemente del dicho al hecho hay una gran diferencia. La política fiscal se basa en su mayor parte en la recaudación de la mayor</u></p>	<p>Sí se incluye, No obstante, se carece de equidad tanto en la <i>recaudación</i> de los ingresos tributarios como en su <i>redistribución</i> a través de la política fiscal.</p>

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 11

¿Considera Ud. que el principio de equidad se incluye en la formulación de la política fiscal para garantizar la justicia social por parte del sistema tributario? Sí ___ No ___. Explique (brevemente)

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
I5	cantidad de recursos sin hacer un verdadero análisis de quien pudiera o debería aportar con mayor cantidad de recursos y en cuanto a beneficios en la parte de la redistribución tampoco se puede evidenciar porque siempre se ven más afectados la clase media baja y beneficiados la clase alta, por lo tanto, no hay justicia social de ninguna índole.	

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información.

Matriz 12. Fase 2. Triangulación de la categoría inclusión del principio de equidad en la formulación de la política fiscal para garantizar la justicia social por parte del sistema tributario fiscal (interrogante D, intencionalidad específica 1)

Categoría: <i>Incidencia de la carencia de cultura de tributaria y de conocimiento sobre el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos y la generación de problemas de evasión fiscal</i>	SRI1	SRI2	SRI3	SRI4	SRI5	GC1	GC2	GC3	GC4	GC5	I1	I2	I3	I4	I5	Total
Sí	X	X	X	X	X	X			X			X		X	X	10
No							X	X		X						3
No aportó información											X		X			2
<p>Síntesis de las categorías emergentes:</p> <p>En líneas generales, los entrevistados que cumplen funciones en el SRI de Ecuador expresaron que el principio de equidad se establece en la política fiscal ecuatoriana para garantizar la justicia social del sistema tributario. Sobre la base de los argumentos suministrados por los sujetos de información se derivaron las siguientes categorías emergentes:</p> <p>SRI2: la inclusión de principio de equidad en el diseño de la política fiscal promueve <i>una sociedad más justa mediante la redistribución de la riqueza</i>.</p> <p>SRI3: con la aplicación de la progresividad en el pago del impuesto a la renta de personas naturales, se cumple con el principio de equidad, pues los contribuyentes con mayores ingresos deben pagar más. No obstante, en el caso de las sociedades la tarifa de impuesto a la renta es única, al igual que el impuesto al valor agregado. En este sentido, para que la recaudación de impuestos sea más equitativa, la recaudación derivada del impuesto a la renta debería tener mayor representatividad frente al total de la recaudación, algo que en nuestro país aún no se ha logrado alcanzar.</p> <p>SRI5: el sistema tributario debe buscar el <i>beneficio colectivo y la distribución</i> de la riqueza con criterio de equidad.</p> <p>De otro lado, los informantes que cumplen funciones relacionadas con el gobierno corporativo en empresas ecuatorianas en su mayoría afirmaron que el sistema tributario no es equitativo. A partir del análisis de los argumentos expresados por estos actores se derivaron las siguientes categorías emergentes:</p> <p>GC1: la actual Constitución de Ecuador establece el principio de equidad para garantizar el <i>bienestar social</i> de los ciudadanos.</p> <p>GC2: en Ecuador el sistema tributario no es equitativo. Por ende, no existe <i>justicia social</i>.</p> <p>GC3: el sistema tributario ecuatoriano impone los tributos sin considerar su <i>impacto para los contribuyentes</i>.</p> <p>Por otra parte, los informantes que realizan actividades de investigación afirmaron que el principio de equidad está incorporado en la política fiscal ecuatoriana. En este sentido, a partir del análisis de las respuestas suministradas por estos sujetos de información se derivaron las siguientes categorías emergentes:</p> <p>I4 la equidad es uno de los <i>pilares de la tributación</i>. No obstante, se tendría que comprobar si realmente se está cumpliendo con este principio en la formulación de las políticas públicas.</p> <p>I5: aun cuando la equidad se considera en el diseño de la política fiscal, en la práctica se carece de equidad tanto en la recaudación de los ingresos tributarios como en su redistribución a través de la política fiscal.</p>																

Fuente. Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.1.4.3. Fase 3. Contrastación

Los resultados del proceso de triangulación expresados en la matriz 12 evidencian que para los informantes que cumplen funciones en el SRI, el principio de equidad se establece en la política fiscal ecuatoriana como un mecanismo para garantizar la justicia social del sistema tributario. A juicio de SRI2, dicha política fiscal *promueve una sociedad más justa mediante la redistribución de la riqueza*. Para ello, SRI5 expresó que el sistema tributario debe buscar *el beneficio colectivo y la distribución de la riqueza con criterio de equidad*.

Por su parte, los informantes que ocupan cargos en el gobierno corporativo de empresas ecuatorianas, destacaron la inequidad del sistema tributario. En efecto, GC2 manifestó que en Ecuador *el sistema tributario no es equitativo y, por ende, no existe justicia social*. Tal argumento, se reafirma con la posición de GC3 quien plantea que *el sistema tributario ecuatoriano impone los tributos sin considerar su impacto en los contribuyentes*.

De otro lado, los informantes que realizan actividades de investigación afirmaron que el principio de equidad está incorporado en la política fiscal ecuatoriana. No obstante, como lo expresó I4 se requiere *comprobar si realmente se cumple con este principio en la formulación de las políticas públicas*. En la misma línea de pensamiento, I5 manifestó que *aun cuando la equidad se considera en el diseño de la política fiscal, en la práctica se carece de equidad tanto en la recaudación de los ingresos tributarios, como en su redistribución a través de la política fiscal*.

Sobre la base de las opiniones de los informantes, se enfatiza que en el campo real el adecuado funcionamiento de los sistemas tributarios “debe incluir una interpretación del bien público basada en una concepción de la justicia” (Rawls, 2006, p. 244). Por ende, la equidad de los sistemas tributarios “no se trata solamente de un asunto de números, de cálculo de eficiencia, sino de la promoción del bien del cuerpo político en general y el establecimiento de normas que permitan la división equitativa de las ventajas sociales” (Silva, Cárdenas y Díaz, 2017, s/p.).

Retomando los planteamientos de Rawls (2006), la adopción de la teoría de la justicia en el funcionamiento de los sistemas tributarios permite que los ciudadanos puedan tener “una concepción de la estructura básica justa, y un ideal de la persona compatible con ella, que puede servir como norma para las instituciones y para guiar la dirección del cambio social”. (Rawls, 2006, p. 247).

Por ello, no basta con incluir la equidad en los principios constitucionales, en la legislación tributaria y en el diseño de la política fiscal, sino que debe adoptarse también en el campo práctico de la recaudación de los tributos y en la aplicación de la política fiscal para garantizar que los ingresos derivados de la tributación contribuyan con el bienestar social y se cumplan a cabalidad las funciones de la hacienda pública de asignación de bienes y servicios públicos, estabilización y crecimiento de la economía, redistribución de la renta y corrección de los fallos del mercado.

Esto resulta aún más importante al considerar desde el plano fáctico, los considerables niveles de desigualdad que registra el Ecuador y Latinoamérica en general. De hecho, uno de los indicadores empleados para medir la desigualdad es el índice GINI, el cual pone de manifiesto esta problemática socioeconómica en la región. A esto se suma el hecho de que la política fiscal no le hace frente a la problemática en cuestión, ello es, no corrige la externalidad negativa de concentración de la riqueza y ampliación de las brechas de desigualdad provocadas por el mercado (ver figura 1). Así, se trata de políticas fiscales orientadas al recaudo pero sin efecto notorio sobre el mejoramiento de las condiciones de vida de las personas y reducción de la pobreza y la miseria.

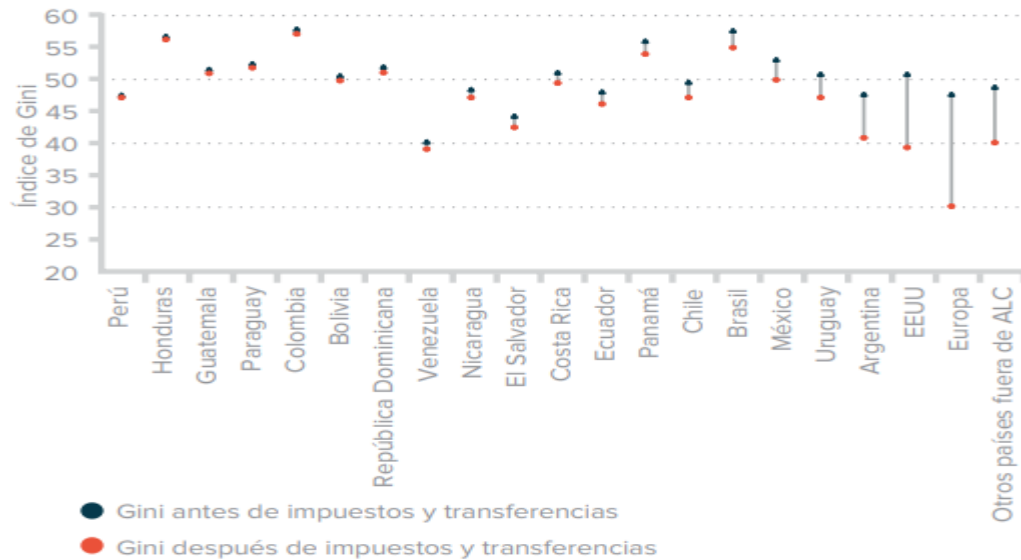


Gráfico 7. Índices de Gini antes y después de impuestos y transferencias, alrededor de 2014

Fuente: PNUD (2021).

La situación no es muy distinta para 2019, el efecto de la política fiscal en la redistribución de la renta y de la riqueza no es significativa (ver gráfico 8), lo cual demanda acciones estatales mucho más contundentes para desarrollar la equidad como principio orientador de la política y la regulación fiscal.

Gráfico 8. Redistribución del ingreso en países de América Latina en 2019

Fuente: Yandun, (2021).

4.2. El discurso de los sujetos de estudio sobre las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social desde la filosofía de Rawls

A continuación, se analiza el discurso de los sujetos de información expresado en las respuestas suministradas a las interrogantes formuladas en el guión de entrevista, para el abordaje de la segunda intencionalidad específica de la investigación formulada en los siguientes términos: *Estudiar desde la filosofía de John Rawls, las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social.*

Las interrogantes correspondientes a la intencionalidad mencionada, se formularon considerando las categorías relacionadas con el pensamiento de John Rawls, justicia social, política fiscal y desarrollo económico y social, en los siguientes términos:

- A. En su criterio ¿Cómo contribuye el sistema tributario con el desarrollo económico y social?
- B. ¿Cómo se define la equidad social en el campo tributario?
- C. Desde su experiencia ¿Cómo deben evaluarse las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos? Explique detalladamente.
- D. ¿En su País el sistema tributario impacta de igual manera a las entidades económicas con similar capacidad contributiva? Sí___ No ____. Explique detalladamente
- E. ¿Cuáles son las relaciones que se evidencian entre la fiscalidad y la justicia social en materia tributaria?

4.2.1. El discurso de los sujetos de estudio sobre las contribuciones del sistema tributario para el desarrollo económico y social

4.2.1.1. Fase 1: Categorización

En la matriz 13 se exponen las respuestas suministradas por los sujetos de estudio para la interrogante A de la intencionalidad específica 2, orientada a comprender ¿Cómo contribuye el sistema tributario con el desarrollo económico y social?

Para facilitar el análisis y procesamiento de la información suministrada por los informantes, la matriz 13 se estructuró en tres columnas. En la primera, se expone el código asignado a cada informante; en la segunda se presenta el argumento expresado por ellos como respuesta a la interrogante correspondiente, y en la tercera se sintetizan las categorías emergentes que sustentan sus concepciones sobre la categoría denominada *Contribución del sistema tributario para el desarrollo económico y social*.

4.2.1.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 14 se expone el resultado de la triangulación de la categoría denominada *Contribución del sistema tributario para el desarrollo económico y social*. En tal sentido, se identificó la convergencia y divergencia de los argumentos de los informantes sobre la categoría mencionada; aspecto que resultó clave para comprender en qué medida los ingresos recaudados a partir de la tributación se reinvierten en el desarrollo social, contribuyendo con la equidad y la justicia social entre los ciudadanos.

Matriz 13. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante A, intencionalidad específica 2)

En su criterio ¿Cómo contribuye el sistema tributario con el desarrollo económico y social?

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>SR11</i>	La entidad tributaria se ha fijado para este 2022 una meta de recaudación de USD 14.773 millones, frente al Presupuesto General del Estado que espera obtener USD 21 millones de los ingresos permanentes, significa que el sistema tributario aporta con el 70% y frente al total de ingresos (permanentes y no permanentes USD 24 millones) aporta con el 62%, por lo tanto <u>los ingresos tributarios son esenciales en el desarrollo económico y social, pues cubren los gastos de salud (médicos, paramédicos, enfermeras, medicinas), educación (maestros), seguridad (policías y militares), entre otros.</u>	Los ingresos tributarios son esenciales para el <i>desarrollo económico y social</i> , pues cubren los gastos de salud (médicos, paramédicos, enfermeras, medicinas), educación (maestros), seguridad (policías y militares), entre otros.
<i>SR12</i>	<u>El sistema tributario aporta al desarrollo social y económico del país, al dar mayor relevancia al servicio eficiente y transparente que permita recaudar los recursos necesarios que necesita el Estado para atender las necesidades de la población;</u> así como trabajar para eliminar la evasión y las malas prácticas tributarias.	El sistema tributario contribuye con el <i>desarrollo social y económico del país</i> , pues a través de un proceso de recaudación eficiente y transparente se obtienen los recursos que el Estado requiere para atender las necesidades de la población.
<i>SR13</i>	El sistema tributario en nuestro país cumple un rol importante ya que <u>los impuestos son una fuente importante de ingresos en el presupuesto del Estado.</u>	Los impuestos son una fuente importante de ingresos en el presupuesto del Estado.
<i>SR14</i>	<u>El sistema tributario es el principal generador de ingresos de nuestro país, todos los valores recaudados son destinados para salud, educación, infraestructura, proyectos de inversión,</u> los mismos que deberían ser administrados adecuadamente, el deber de la Administración Tributaria es hacer cumplir la Ley y gestionar el pago correcto de los tributos, en ese enfoque se evalúa su cumplimiento pues anualmente tenemos asignada una meta de recaudación que se compone de indicadores como el PIB y el de inflación.	El sistema tributario es la <i>principal fuente de ingresos</i> de un País. En Ecuador, éstos son destinados para los programas de salud, educación, infraestructura, proyectos de inversión.
<i>SR15</i>	<u>Los impuestos son los medios de financiamiento del Estado, lo importante es que dichos impuestos sean administrados de forma correcta para que dichos recursos sean destinados al tema social como son para servicios de salud, educativos, generación de empleo, etc.</u>	Los impuestos son el medio de financiamiento del Estado. Estos deben <i>administrarse eficientemente e invertirse</i> en servicios de salud, educación, empleo, etc.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 13

En su criterio ¿Cómo contribuye el sistema tributario con el desarrollo económico y social?

Informante	Argumento	Categorías emergentes
GC1	<u>Contribuye en financiar la infraestructura y los servicios esenciales de los ciudadanos.</u>	El sistema tributario aporta los recursos para la construcción de infraestructura y financiamiento de los servicios públicos para el bienestar social.
GC2	<u>Contribuye al presupuesto general del estado y este a su vez va distribuyendo el dinero a los sectores pertinentes y a las necesidades del país como educación, salud, etc.</u>	Aporta los recursos para la ejecución del presupuesto del Estado, el cual se distribuye en la inversión para el bienestar social.
GC3	Está enfocada más en la recaudación de tributos.	No aportó información.
GC4	El desarrollo económico y social debería ser la mayor prioridad, pero se destina a otros temas, así el sistema tributario contribuye de manera insipiente.	No aportó información.
GC5	<u>Con el desarrollo económico puntualmente la recaudación de impuestos es presupuesto para el estado, entonces mientras el estado pueda generar obras, pueda garantizar salud, educación, dar infraestructura, brinda buenas condiciones de vida a la ciudadanía, pero el tema de desarrollo económico también debería estar atado al hablar del sistema tributario en el tema de beneficios por temas de reinversión, de planes para mejorar el medio ambiente focalizar esos beneficios fiscales para fomentar otros aspectos de la sociedad, si hay ciertos beneficios fiscales pero no se están canalizando de la mejor manera, porque en este caso no se aplica a los pequeños sino se aplica a los grandes y en este caso no cubre todo lo que debería cubrir como sociedad.</u> <u>En el tema social se supone que el sistema tributario ayuda a la redistribución de la riqueza, por eso hay que enfatizarse en la recaudación a través de impuestos directos como el impuesto a la renta, lastimosamente no se está cumpliendo porque han crecido más los impuestos indirectos que los directos entonces no hay un aporte evidente en la redistribución de la riqueza.</u>	El sistema tributario contribuye con el <i>desarrollo económico</i> aportando los recursos para la ejecución del presupuesto destinado a obras y servicios que contribuyan con el <i>bienestar social</i> . No obstante, estos recursos también deberían orientarse hacia programas para mejorar el <i>medio ambiente</i> . Asimismo, el sistema tributario contribuye con la <i>redistribución</i> de la riqueza, por eso hay que enfatizar en una recaudación basada en <i>impuestos directos</i> como el impuesto a la renta.
II	Produciendo y auto produciendo los recursos necesarios.	No aportó información

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 13

En su criterio ¿Cómo contribuye el sistema tributario con el desarrollo económico y social?

Informante	Argumento	Categorías emergentes
12	<p><u>La idea de un sistema tributario siempre es recaudar los impuestos que por ley se ha generado y al recaudar pasa al ministerio y el ministerio a través del presupuesto general del estado debe redistribuir, debe invertir en base a lo planificado y de acuerdo a las necesidades del país, en este aspecto la constitución es muy clara en cuanto se refiere a la inversión en educación, salud, siendo importante que el sistema tributario esté vigente y para que el sistema tributario crezca debe distribuir esos recursos conforme lo dice la ley , porque en el momento que no lo hago el contribuyente no va a querer pagar y va a venir la evasión y la elusión y al suceder esto la recaudación fiscal cae y se complica el estado.</u></p>	<p>A través del sistema tributario el Estado recauda los ingresos que sustentan el presupuesto general. Estos se deben <i>invertir</i> con base a lo planificado y de acuerdo con las <i>necesidades de la sociedad</i> en educación, salud, etc.</p>
13	<p><u>El sistema tributario debe ser un elemento dinamizador de las actividades económicas que desarrollan los sujetos (físicos y jurídicos), procurando su promoción, crecimiento y desarrollo; pero, también, velando porque contribuyan con la correspondiente carga impositiva que permita al Estado el debido cumplimiento de sus fines esenciales.</u></p>	<p>El sistema tributario debe ser un elemento dinamizador de las actividades económicas desarrolladas por las personas naturales y jurídicas. El mismo, también debe garantizar que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones para que el Estado pueda cumplir con sus fines esenciales.</p>
14	<p><u>El sistema tributario hay que verlo de dos maneras, como: instrumento financiero e instrumento político. Financiero le permite a un estado la recolección de una serie de recursos para poder cumplir con la finalidad, con esos principios y garantías constitucionales legales, lo cual tiene un costo dado que todo proyecto de una sociedad de una nación tiene costo; entonces en esa medida el sistema tributario cumple con la función de ser esa herramienta que permite generar los recursos necesarios para que ese sueño, ese proyecto se cumpla. Desde el punto de vista político el sistema tributario que funciona en un determinado país y en un determinado momento dice mucho del tipo de relaciones que vinculan al estado con sus ciudadanos, depende del tipo de relacione, sí son democráticas de muto respeto y reconocimiento. Hoy más bien son relaciones son tiránicas ocultas bajo una concepción democrática de estado, son relaciones donde no hay realmente interés por el bien de toda la</u></p>	<p>En un país el sistema tributario es al mismo tiempo un <i>instrumento financiero</i> y un <i>instrumento político</i>. Es financiero, porque permite al Estado la recaudación de los recursos para cumplir con sus fines sociales, principios y garantías constitucionales legales. Asimismo, es un instrumento político, ya que su funcionamiento muestra el tipo de relaciones que establece el Estado con los ciudadanos.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 13

En su criterio ¿Cómo contribuye el sistema tributario con el desarrollo económico y social?

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
14	<p>ciudadanía, sino más bien de la manera que están estructurada hace que se perjudiquen a unos sectores más que a otros, en el sentido de la inequidad. <u>Entonces esa contribución del sistema tributario contribuye de manera financiera pero también ayuda a ordenar la estructura política dentro de las fuerzas sociales en un determinado país.</u></p>	
15	<p>El sistema tributario actual no ha llegado a tener la equidad que se busca, el número de reformas tributarias que se han venido haciendo en los últimos años es un termómetro de manipulado por los intereses de los grupos más no del interés social y general. Estas reformas no buscan la equidad adecuada porque aún existe concentración de riqueza, aún existe evasión de impuestos tanto de grandes como pequeñas empresas, por lo tanto, el sistema tributario no está funcionando como debería ser, recaudar y distribuir esa riqueza para todos, como tal no está cumpliendo con su fin.</p>	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Matriz 14. Fase 2. Triangulación de la categoría empírica Contribución del sistema tributario para el desarrollo económico y social (interrogante A, intencionalidad específica 2)

<i>Categoría</i>	Síntesis de las categorías emergentes
<i>Contribución del sistema tributario para el desarrollo económico y social</i>	<p>SRI: para SRI1, SRI2 y SRI5 los ingresos tributarios son esenciales para el desarrollo económico y social de un país, pues a través de un proceso de recaudación eficiente y transparente se obtienen los ingresos que requiere el Estado para atender las necesidades de la población. Al respecto, SRI2 afirmó que el sistema tributario contribuye con el <i>desarrollo social y económico del país</i>, pues a través de un proceso de recaudación eficiente y transparente se obtienen los recursos que el Estado requiere para atender las necesidades de la población. Por ende, como lo expresó SRI4: el sistema tributario es la <i>principal fuente de ingresos de un País</i>. Es decir, el medio de financiamiento del Estado y por ello como lo manifestó SRI5, los recursos derivados de la recaudación deben <i>administrarse eficientemente e invertirse</i> en servicios de salud, educación, empleo, etc.</p> <p>GC: para GC1, GC2 y GC5 el sistema tributario contribuye con la redistribución de la riqueza en la sociedad. El mismo, aporta los recursos para la ejecución del presupuesto del Estado, que incluye las obras de inversión social como la construcción de infraestructura y el financiamiento de los servicios públicos que contribuyen con el bienestar social. A juicio de GC5, tales recursos también deben orientarse hacia programas que promuevan la <i>sustentabilidad ambiental</i>. De este modo, el sistema tributario contribuye con la <i>redistribución de la riqueza</i>; por ello hay que enfatizar en una recaudación basada en <i>impuestos directos</i> como el impuesto a la renta.</p> <p>I: para I2 a través del sistema tributario el Estado recauda los ingresos que sustentan el presupuesto general. Estos se deben <i>invertir</i> con base a lo planificado y de acuerdo con las <i>necesidades de la sociedad</i> en educación, salud, etc. Por su parte, I4 expresó que el sistema tributario es al mismo tiempo un <i>instrumento financiero</i> y un <i>instrumento político</i>. Es financiero, porque permite al Estado la recaudación de los recursos para cumplir con sus fines sociales, principios y garantías constitucionales. Asimismo, es un instrumento político ya que su funcionamiento muestra el tipo de relaciones que establece el Estado con los ciudadanos.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.2.1.3. Fase 3. Contrastación

Los hallazgos de la triangulación expresados en la matriz 14 indican, en líneas generales, que los informantes consideran los ingresos derivados de la recaudación como un aspecto fundamental para promover el desarrollo. Para SRI1, SRI2 y SRI5 los ingresos tributarios son esenciales para garantizar el *desarrollo económico y social de un país*, pues a través de un proceso de recaudación eficiente y transparente se obtienen los ingresos que requiere el Estado para atender las necesidades de la población. Por ende, como lo expresaron SRI4 y SRI5, el sistema tributario es la *principal fuente de ingresos de un País*. Es decir, el medio de financiamiento que dispone el Estado para la inversión en servicios de salud, educación, empleo, etc.

La posición descrita se complementa con los planteamientos de GC1, GC2, GC5 e I2, los cuales muestran la importancia del sistema tributario para la redistribución de la riqueza en la sociedad en tanto aporta los recursos para la ejecución del presupuesto del Estado, que incluye las obras de inversión social tales como la construcción de infraestructura y el financiamiento de los servicios públicos que contribuyen con el bienestar social. A juicio de GC5, tales recursos también deben orientarse hacia programas que promuevan la *sustentabilidad ambiental*. De este modo, el sistema tributario ecuatoriano se fundamenta en los siguientes principios: a) generalidad, b) progresividad, c) eficiencia, d) simplicidad administrativa, e) irretroactividad, f) equidad, g) transparencia y, h) suficiencia recaudatoria. Estos contribuyen con la *redistribución de la riqueza*, en la medida que promueven la generación de empleo, el incremento de la producción y, una conducta responsable en los términos ecológico, social y económico. (Asamblea Nacional Constituyente, 2008, Artículo 300). por ello hay que enfatizar en una recaudación basada en *impuestos directos* como el impuesto a la renta.

En síntesis, como lo expresó I4, *el sistema tributario es al mismo tiempo un instrumento financiero y un instrumento político* fundamental para el desarrollo económico y social de un País. Su carácter financiero, deriva de la recaudación de los recursos por parte del Estado para cumplir con sus fines sociales, principios y garantías constitucionales; al tiempo que su carácter político, se corresponde con el tipo de relaciones que establece el Estado con los ciudadanos de las cuales nace la obligación tributaria como el vínculo jurídico entre estos

actores, pero también se corresponde con la premisa según la cual los impuestos son creados por el legislador en un acto de representación política del pueblo. De ahí el principio ampliamente difundido según el cual no existe impuesto sin representación.

En tal sentido, los argumentos de los informantes sobre las contribuciones del sistema tributario al desarrollo económico y social, se relacionan con los planteamientos de Rawls (2006), pues en este caso la sociedad concebida como una asociación de personas para relacionarse y fundamentar su actuación, reconocen la existencia de un sistema tributario que basado en las leyes y principios constitucionales establece las reglas o pautas públicas de carácter obligatorio como fundamento del bienestar social.

Como se planteó en el aparte que antecede, Rawls (2006) expone que las instituciones básicas de gobierno están conformadas por las ramas de asignación, estabilización, transferencia y distribución. Esta última, se relaciona con el sistema tributario como elemento fundamental que contribuye con la justicia y equidad social.

En consecuencia, en la Constitución y las leyes se “definen los derechos y deberes del hombre e influyen sobre sus perspectivas de vida, sobre lo que puede esperar hacer y sobre lo que haga” (Rawls, 2006, p. 20). En este caso, el sistema tributario establece las obligaciones de los contribuyentes, así como el derecho de la sociedad en general de recibir los beneficios de la tributación a partir de inversiones sociales que contribuyan con el mejoramiento de la calidad de vida de la población.

No obstante, como lo expresa Rawls (2006), las instituciones pueden privilegiar ciertas posiciones o crear desigualdades entre los ciudadanos. Por tanto, inicialmente los principios de justicia social, se aplican para reducir las inequidades de la estructura básica de la sociedad, pues los mismos regulan los aspectos relacionados con el establecimiento de una Constitución Política, así como del sistema económico y social.

Desde esta perspectiva, la institucionalidad es la base del desarrollo económico y social. Un país con instituciones fortalecidas, transparentes en la rendición de cuentas, en la gestión de los recursos, en las inversiones en programas y proyectos, entre otros aspectos, contribuye con el desarrollo económico y social al fomentar un mejoramiento del bienestar de la sociedad.

Por otra parte, en el campo tributario la institucionalidad se relaciona con el diseño e implementación de políticas fiscales mediante las cuales se asignen cargas impositivas a los

miembros de la sociedad con criterios de equidad y justicia social, de manera que se recauden los recursos necesarios para financiar el gasto, la inversión y la deuda pública. En palabras de Vargas (2012), esto significa que la población con mayores niveles de ingresos tiene más capacidad contributiva y, por ende, deberían ser los que más aportan en el pago de los tributos (principio de progresividad), al tiempo que recibirán menores subsidios en cuanto a servicios públicos.

4.2.2. El discurso de los sujetos de estudio sobre la definición de la equidad social en el campo tributario

4.2.2.1. Categorización

En la matriz 15 se exponen los argumentos suministrados por los informantes como respuesta a la interrogante B de la intencionalidad específica 2 orientada a comprender ¿Cómo se define la equidad social en el campo tributario? Para facilitar el análisis y procesamiento de la información suministrada por los informantes, la matriz 15 se estructuró en tres columnas. En la primera, se señala el código asignado a cada informante; en la segunda se presenta la repuesta suministrada por ellos a la interrogante correspondiente, y en la tercera se expone una síntesis de las categorías emergentes derivadas de sus concepciones sobre la categoría relacionada con la definición de la *Equidad social en el campo tributario*.

4.2.2.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 16 se presenta una síntesis de los hallazgos del proceso de triangulación de la categoría denominada *Equidad social en el campo tributario*. En tal sentido, se muestran las posiciones convergentes y divergentes encontradas en los argumentos de los informantes sobre la categoría mencionada; aspecto que resulta fundamental para comprender el distanciamiento evidenciado en el campo real del funcionamiento de los sistemas tributarios entre la equidad-justicia y la tributación.

Matriz 15. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante B, intencionalidad específica 2)

¿Cómo se define la equidad social en el campo tributario?

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>SRI1</i>	El principio de equidad en el campo tributario se lo debe mirar desde dos aristas, <u>contribuyentes con la misma capacidad de pago tengan una carga tributaria semejante (equidad horizontal), y aquellos con una mejor condición económica contribuyan proporcionalmente con más recursos para financiar el presupuesto general del Estado (equidad vertical).</u>	La equidad desde el punto de vista tributario tiene dos perspectivas: a) la <i>equidad horizontal</i> , que implica que los contribuyentes con la misma capacidad de pago deben tener una carga tributaria semejante y; b) <i>equidad vertical</i> , que significa que los contribuyentes de mejor condición económica contribuyen proporcionalmente con más recursos para financiar el presupuesto general del Estado.
<i>SRI2</i>	<u>En el campo tributario la equidad social busca fomentar el incremento de los impuestos directos sobre los indirectos, lo que se traduce en una mejor progresividad y equidad en la distribución y redistribución de la riqueza y el cumplimiento tributario.</u>	La equidad en el campo tributario, implica incrementar los <i>impuestos directos</i> sobre los indirectos, lo cual se traduce en una mayor progresividad y equidad en la distribución y redistribución de la riqueza.
<i>SRI3</i>	<u>Va relacionada directamente con la capacidad contributiva de un individuo, es decir que el impuesto cobrado debe ir de la mano de la renta que perciban el que más tiene más paga y el que menos tiene menos paga.</u>	Se relaciona directamente con la capacidad contributiva de un individuo. Esto significa, que el impuesto se establece considerando la renta de los contribuyentes.
<i>Sr14</i>	Los conceptos aplicables al ámbito tributario vienen derivados de jurisprudencia y doctrina de varios países con similares condiciones y características, conlleva un análisis económico político y social que permita establecer los mecanismos adecuados para la aplicación de la equidad social.	No aportó información
<i>SRI5</i>	<u>Que todos los contribuyentes sean colocados frente a una carga fiscal de acuerdo a su capacidad contributiva</u>	La equidad significa que se asigne a todos los contribuyentes una carga fiscal de acuerdo con su capacidad contributiva.
<i>GC1</i>	<u>Equidad horizontal y vertical. Donde los que generen más deben pagar más y los que menos generen deben pagar menos.</u>	Significa equidad horizontal y vertical.
<i>GC2</i>	El sistema tributario debe <u>mirar la capacidad económica de las personas y en razón de esto aplicar los tributos.</u>	La equidad implica fijar la carga fiscal en función de la capacidad económica de los contribuyentes.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 15

¿Cómo se define la equidad social en el campo tributario?

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>GC3</i>	Existe todavía desigualdad en el campo tributario, ya que ciertas leyes favorecen a ciertos sectores económicos y otros sectores siguen a la espera de mejores leyes que favorezcan a su sector.	No aportó información.
<i>GC4</i>	La equidad social en el campo tributario se define como un ítem sin mucha importancia.	No aportó información.
<i>GC5</i>	<u>La equidad social tiene que garantizar en torno a la capacidad contributiva debe ser igual pero de acuerdo al segmento, al sector al que perteneces, por ejemplo un comerciante que vende \$ 300.000 al año y un doctor que gana \$ 300.000 al año, pero el doctor solamente tiene \$20.000 de gastos y el comerciante \$290.000 de gastos, entonces no les voy hacer tributar igual aunque ambos tengan el mismo nivel de venta. Al hablar de equidad de debe comprar a contribuyentes <u>con las mismas características, las mismas condiciones, el mismo segmento de ingresos y que su carga impositiva sea similar.</u></u>	El sistema tributario debe garantizar la equidad de los contribuyentes con las mismas características, condiciones, segmento de ingresos y carga impositiva.
<i>I1</i>	Toma base en la capacidad económica de las personas.	No aportó información.
<i>I2</i>	Es desde un punto de vista sencillo, si pagaste demás impuestos debería ser automático y la parte tributaria debería devolverte, cosas sencillas como estas facilitarían, las leyes deberían ser revisadas para que se cumpla los principios que figuran dentro de la constitución, del que el que más gana más paga en el sentido de ingresos no únicamente de utilidad y el que menos gana menos paga, sin embargo en el Ecuador actualmente no se están revisando estos principios y hace que los ciudadanos que ya tributaban , tributen más, prácticamente es como haberles dejado sin un sueldo mensual en ciertos casos por efecto de querer afectar a un sector de economía media, siempre la tributación debe ir al sector más alto y luego a los otros sectores de la economía . La equidad social en el campo tributario es muy importante si de ambas partes se cumple, el ciudadano cumple, pero el estado no.	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 15

¿Cómo se define la equidad social en el campo tributario?

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>13</i>	La equidad social en campo tributario resulta dable en la medida que se tenga un ordenamiento normativo que permitan i) <u>el eficiente desempeño económico de los sujetos, en igualdad de condiciones</u> y ii) <u>la liquidación y recaudo de los tributos, según la capacidad económica de tales sujetos.</u>	La equidad del sistema tributario garantiza: i) el eficiente desempeño económico de los sujetos, en igualdad de condiciones y ii) la liquidación y recaudo de los tributos, según la capacidad económica de tales sujetos.
<i>14</i>	La equidad es un principio de las sociedades democráticas que está orientado a la <u>homogenización de las cargas que todos deben asumir</u> , como se decía anteriormente financiar un proyecto político, un proyecto de nación tiene un costo y hay que ver cómo se va a repartir entre todos esa carga, por lo tanto el concepto de <u>equidad tendrá mucho que ver en la forma como se distribuye esas cargas en la sociedad, y que esa distribución sea correlativa a la condición de las personas</u> , porque cuando no es correlativa a la condición o la capacidad de las personas podemos estarle imponiendo una carga muy alta a quien no tiene la capacidad de asumirla o al contrario una carga muy bajita a quien tenga la capacidad de asumir más y ahí se tendría una sociedad inequitativa; o al contrario si tenemos una distribución lo más moderada o proporcionada de acuerdo a varios criterios que se definan, lo más proporcionada esa distribución de cargas entre los diferentes actores que están obligados a soportarla podemos decir que ahí si hay un grado de equidad importante. Se atrevería a definir como la posibilidad de hacer una distribución de las cargas entre los diferentes ciudadanos, entre las diferentes personas involucradas para el cumplimiento de los objetivos estatales.	La equidad social se relaciona con la distribución equitativa de las cargas fiscales entre los miembros de la sociedad.
<i>15</i>	Es la oportunidad que pueden tener todas las personas de acceder a los beneficios que le brinde la libertad, el hecho de poder aplicar los principios universales de acceder a tener una democracia, la libertad de expresión, salud, educación. Desde el punto de vista tributario si las cosas fueran de una mejor manera, si hubiera una mejora en el sistema tributario actual debería permitir una recaudación en la que todos los tipos de emprendimientos tanto de personas naturales como sociedades puedan contribuir, dependiendo de la generación de riqueza de su negocio y que haya de una manera palpable, fungible una	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 15

¿Cómo se define la equidad social en el campo tributario?

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>15</i>	redistribución equitativa en los bienes sociales como salud, educación, seguridad, servicios públicos, mayor institucionalidad, que haya acceso a esa igualdad de oportunidades.	

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Matriz 16. Fase 2. Triangulación de la categoría la equidad social en el campo tributario (interrogante b, intencionalidad específica 2)

<i>Categoría</i>	Síntesis de las categorías emergentes
<i>Equidad social en el campo tributario</i>	<p>SRI: para SRI la equidad desde el punto de vista tributario tiene dos perspectivas: a) <i>la equidad horizontal</i>, que implica que los contribuyentes con la misma capacidad de pago deben tener una carga tributaria semejante y; b) <i>equidad vertical</i>, que significa que los contribuyentes de mejor condición económica contribuyen proporcionalmente con más recursos para financiar el presupuesto general del Estado.</p> <p>Al respecto SRI2 expresó que la equidad en el campo tributario, implica incrementar los <i>impuestos directos</i> sobre los indirectos, lo cual se traduce en una mayor progresividad y equidad en la distribución y redistribución de la riqueza.</p> <p>Por su parte, SRI5 expresó que la equidad significa asignar a los contribuyentes una carga fiscal de acuerdo con su capacidad contributiva.</p> <p>GC: para GC2 la equidad implica fijar la carga fiscal en función de la capacidad económica de los contribuyentes; al tiempo que para GC5 el sistema tributario debe garantizar la equidad de los contribuyentes con las mismas características, condiciones, segmento de ingresos y carga impositiva.</p> <p>I: para I3 la equidad del sistema tributario garantiza: i) el eficiente desempeño económico de los sujetos, en igualdad de condiciones y ii) la liquidación y recaudo de los tributos, según la capacidad económica de tales sujetos; mientras que para I4, la equidad se relaciona con la distribución equitativa de las cargas fiscales entre los miembros de la sociedad.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.2.2.3 Fase 3. Contrastación

Los hallazgos de la triangulación expresados en la matriz 16 ponen de relieve que la equidad en el campo tributario para los informantes significa “justicia social”, pues promueve la asignación de una carga fiscal a los contribuyentes en función de su capacidad contributiva. En tal sentido, SRI, GC2 y GC5 expresaron que la equidad desde el punto de vista tributario tiene dos perspectivas: a) *la horizontal*, que implica asignar una carga tributaria semejante para los contribuyentes con la misma capacidad de pago y; b) *la vertical*, que significa una contribución proporcional de los contribuyentes de acuerdo con su condición económica.

Al respecto, SRI2 afirmó que la equidad tributaria, se fundamenta en la prevalencia de *los impuestos directos* sobre los indirectos, lo cual se traduce en una mayor progresividad y equidad en la distribución y redistribución de la riqueza. A juicio de I3, todo ello contribuye con la justicia social en la medida que se promueve: i) el eficiente desempeño económico de los sujetos, en igualdad de condiciones y ii) la liquidación y recaudo de los tributos según la capacidad económica de tales sujetos.

Tal posición, se relaciona con los planteamientos de Ortega y García (2004), los cuales definen los impuestos directos como aquellos que “se establecen sobre hechos fijos y constantes, como la persona, la propiedad, la renta, etc.”; al tiempo que los impuestos indirectos son los que se fijan “sobre tarifas impersonales y afectan hechos intermitentes, como ocurre con los impuestos al consumo, a los negocios, a las ventas” (p. 82).

Por ende, como lo manifiesta Arbello (2016) los impuestos directos se fijan de acuerdo con la capacidad económica de los contribuyentes (impuesto a la renta), mientras que los impuestos indirectos se establecen para hechos impersonales y no se relacionan con la capacidad contributiva (Impuesto al Valor Agregado). De allí, que los sistemas tributarios para garantizar la equidad social deben privilegiar los impuestos directos sobre los indirectos, lo cual “permite una aplicación de las cargas según la riqueza económica que ostenta cada contribuyente” (p. 62).

Asimismo, los argumentos de los informantes en cuanto a la equidad social del sistema tributario se relacionan con los planteamientos de Rawls (2006), pues como lo expresa el autor, la justicia social es la principal virtud de las instituciones sociales; su rol en la sociedad se asemeja al papel de la verdad en los sistemas de pensamiento. Sus bases garantizan la inviolabilidad de las libertades políticas, de pensamiento, de conciencia y asociación de los

ciudadanos, así como el cumplimiento de sus derechos. No obstante, con frecuencia las sociedades no están “bien ordenadas” en cuanto a la justicia toda vez que a menudo “los hombres están en desacuerdo acerca de cuáles principios debieran definir los términos básicos de su asociación” para decidir lo justo de lo injusto (Rawls, 2006, p. 19).

Por ende, como lo expresa Osorio (2010) las sociedades no funcionan de acuerdo con unos criterios de justicia. En ocasiones los intereses personales privan sobre una concepción pública de justicia que desde la teoría rawlsiana permita “la asignación de derechos y deberes en dichas sociedades, por un lado, y la justa distribución de los beneficios y las cargas de la vida cooperativa, por otro” (p. 141).

No obstante, cada individuo tiene su propia concepción sobre la justicia, en la medida que comprende la necesidad de contar con unos principios para asignar “derechos y deberes básicos y de determinar lo que consideran la distribución correcta de las cargas y beneficios de la cooperación social, y están dispuestos a afirmar tales principios” (Rawls, 2006, p. 19).

En la teoría de la justicia, Rawls (2006) categoriza las instituciones básicas de gobierno en las siguientes ramas:

- A. Asignación: mantiene un sistema de precios competitivo, evita la conformación de monopolios, introduce cambios en los derechos de propiedad y, reduce las desviaciones de la eficiencia de los mercados generadas por la incapacidad de los precios para cuantificar los costos sociales.
- B. Estabilizadora: promueve el pleno empleo, de manera que los miembros de la población que quieran trabajar realmente encuentren un empleo.
- C. Transferencia: garantiza un mínimo social adecuado.
- D. Distribución: fija las porciones distributivas a través de la tributación y los reajustes en los derechos de propiedad. Esta rama tiene a su cargo el diseño del sistema tributario, que se implementará para recaudar los ingresos requeridos por la justicia. Para ello, se parte de la premisa que “la carga fiscal ha de ser equitativamente compartida y tiende a establecer soluciones justas” (Rawls, 2006, p. 260).

Adicionalmente, Rawls (2006) afirma que la justicia social en el campo tributario significa mantener las porciones distributivas, a través de la tributación y los reajustes necesarios a los derechos de propiedad. De este modo, “la justicia de las porciones

distributivas depende de las instituciones básicas y de cómo asignen la renta total, los salarios y otros ingresos más transferencias” (p. 259).

En este contexto, Rawls (2006) destaca que las obligaciones fiscales legítimas para contribuir con la justicia social deben fijarse en los siguientes términos: a) estableciendo responsabilidades claramente definidas; b) en condiciones favorables, para que la carga fiscal realmente pueda ser equitativamente compartida y aportar soluciones basadas en la justicia; y, c) implementando la tributación y el gasto público como mecanismos que proporcionan la libertad real del individuo.

4.2.3. El discurso de los sujetos de estudio sobre la evaluación de las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos

4.2.3.1. Fase 1: Categorización

En la matriz 17 se exponen las respuestas suministradas por los sujetos de información para la interrogante C de la intencionalidad específica 2, formulada en los siguientes términos: Desde su experiencia ¿Cómo deben evaluarse las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos? Explique detalladamente.

Para facilitar el análisis y procesamiento de la información suministrada por los informantes, la matriz 17 se estructuró en tres columnas. La primera se relaciona con el código asignado a cada informante; la segunda muestra los argumentos expresados por los sujetos de estudio como respuesta a la interrogante correspondiente, y en la tercera se sintetizan las categorías emergentes derivadas de sus referentes sobre la categoría relacionada con la *Evaluación de las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos*.

4.2.3.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 18 se presenta una síntesis de los resultados de la triangulación de la categoría denominada *Evaluación de las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos*. En tal sentido, se exponen los argumentos convergentes y divergentes encontrados en las respuestas suministradas por los informantes sobre la categoría mencionada; aspecto que aportó las bases para identificar los elementos empleados para evaluar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social por parte de las instituciones del Estado en lo relacionado con la recaudación tributaria.

Matriz 17. Fase 1. Categorización: Argumentación de los informantes (interrogante C, intencionalidad específica 2)

Desde su experiencia ¿Cómo deben evaluarse las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos? Explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
ISRI1	<u>Considero que para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social, el Estado debe medir a través de los resultados de recaudación obtenidos, pues en ocasiones las reformas tributarias se las efectúa con la única intención de incrementar la recaudación en los contribuyentes que tradicionalmente cumplen, sin considerar aspectos importantes como el desincentivo para pagar impuestos que puede generarse si hacen más inequitativo, tanto horizontal como verticalmente, al sistema tributario, por ejemplo con la incorporación de exenciones, rebajas o deducciones especiales destinadas a un segmento específico, puede generar desconformidad en el resto de contribuyentes y fomentar la evasión en lugar de incrementar la recaudación.</u>	Para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación tributaria, el Estado debe evaluar los resultados obtenidos a partir del proceso de recaudación, pues en ocasiones se realizan reformas tributarias con el único objetivo de incrementar los ingresos derivados de la recaudación, sin considerar aspectos importantes como el desincentivo para pagar impuestos que puede generarse por la carencia de equidad horizontal y vertical.
SRI2	<u>Considero que no tiene relación la actuación de las instituciones tributarias con el cumplimiento de los principios de equidad y justicia. Lo que debería evaluarse es la normativa tributaria vigente para la recaudación de tributos que “aplican” las instituciones tributarias porque en función a esta normativa se puede medir la carga fiscal de los contribuyentes y si es justa o no en función a su capacidad de pago.</u>	La actuación de las instituciones tributarias no se relaciona con el cumplimiento de los principios de equidad y justicia. Lo que debería evaluarse es la normativa tributaria vigente, aplicada por las instituciones para la <i>recaudación</i> , pues en función de ésta se puede medir la carga fiscal de los contribuyentes, así como la justicia o injusticia de la misma.
SRI3	<u>Midiendo el peso que cada tipo de impuesto tiene frente al total de la recaudación tributaria, debiendo ser los impuestos directos los que tengan más peso que los indirectos.</u>	Evaluando la importancia de cada tipo de impuesto en el total de la recaudación tributaria.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 17

Desde su experiencia ¿Cómo deben evaluarse las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos? Explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
SRI4	Actualmente tenemos asignada una meta que tiene como base el presupuesto general del estado y que en función de análisis de recaudación histórica permite establecer un indicador que es medible respecto del resultado de la gestión que se realiza cada año.	Se asigna una meta basada en el presupuesto general del Estado y, en función de análisis de recaudación histórica se establece un indicador para medir el resultado de la gestión anual.
SRI5	Todo inicia desde la forma que proporciona el servicio público, el cual debería ser eficiente y óptimo, y los tributos recaudados deberían ser administrados y distribuidos toda la sociedad a través de acceso a educación, salud, empleo, etc.	No aportó información.
GC1	<u>Deben transparentar</u> los procesos y los servidores públicos que están a cargo de estas instituciones, someterse a exámenes que prueben su eficacia.	Se debe evaluar la <i>transparencia</i> en los procesos y en los servicios prestados.
GC2	<u>Debe aplicar la ley por igual</u> puesto que el sector privado es el que más impuestos paga mientras que los funcionarios públicos de alto rango siempre buscan formas de evadir y los mismo no tienen sanciones tributarias, así como las tienen las empresas.	La ley debe aplicarse para todos los ciudadanos.
GC3	Según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) menciona: ha propuesto un marco cualitativo -compuesto por cánones, criterios y parámetros- adicional a los de la economía clásica, que sirve para evaluar los sistemas tributarios, entre los que destacan los siguientes: Crecimiento económico y <u>eficiencia</u> : el sistema tributario es ineficaz si reduce y obstaculiza la capacidad productiva y/o la innovación en la economía. <u>Los sistemas de tributación deben ser flexibles y dinámicos para garantizar que se mantengan a la par de los desarrollos tecnológicos y comerciales.</u> <u>Neutralidad fiscal</u> : el efecto de la ley tributaria sobre las decisiones <u>económicas</u> -como participar en una transacción o efectuar una	Debe evaluarse la <i>eficiencia</i> del sistema tributario, pues para promover la equidad y la justicia éstos deben ser dinámicos, flexibles y neutros.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 17

Desde su experiencia ¿Cómo deben evaluarse las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos? Explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
GC3	reestructuración- debe ser mínimo. <u>Minimizar la erosión de la base imponible: las regulaciones locales deben prevenir que los beneficios se trasladen a otras ubicaciones para resultar en una escasa o nula tributación</u>	
GC4	El que más tiene más aporta. Todos los que tienen un negocio aportan. Luchar contra la informalidad. <u>Eliminar la corrupción</u> y saqueo de fondos	Se deben evaluar los niveles de corrupción.
GC5	Esto corresponde a una política de estado donde estaría incluido un <u>análisis macroeconómico, estadístico para medir justamente la eficiencia, la eficacia de la carga por sectores, por segmentos, quien está pagando más con relación a las empresas grandes o pequeñas, quiénes hacen usos de mayores beneficios fiscales, quienes no hacen uso etc.</u> Este es un tema a evaluarse dentro de una política de gobierno.	Debe evaluarse a través de un análisis macroeconómico, para medir la <i>eficiencia, la eficacia</i> de la carga por sectores, el tipo de empresas que más contribuyen, los contribuyentes que hacen uso de los beneficios fiscales, entre otros aspectos.
II	<u>Deberían implementarse indicadores cuantitativos y cualitativos de beneficio social.</u>	La evaluación debe fundamentarse en indicadores cuantitativos y cualitativos de beneficio social.
I2	Desde un punto de vista frío y económico actualmente les evalúan desde el <u>punto de recaudación, pero también deberían buscarse unas nuevas variables no solamente en la recaudación sino también debería haber un nuevo sistema de recaudación tributaria en función de la afectación ambiental</u> , siendo la visión actual que la tributación debería enfocarse al medio ambiente, es decir el que contamina más debería pagar porque actualmente la situación del planeta, la naturaleza en sí está con un riesgo alto y claro la sobreexplotación a la naturaleza hace que se produzca eso entonces ahí viene la parte económica	Actualmente la evaluación se enfoca en la <i>recaudación</i> , pero deberían incorporarse nuevos indicadores para medir los efectos de los procesos y operaciones empresariales sobre el ambiente. Además, debe evaluarse en qué medida los impuestos recaudados por sectores han contribuido con el desarrollo del mismo.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 17

Desde su experiencia ¿Cómo deben evaluarse las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos? Explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
I2	de todo tipo de negocio. Pero debería evaluarse en función no solamente en base a lo recaudado sino también en torno a cuanto ha devuelto, de los impuestos que ha recaudado de más y cuanto ha ayudado a desarrollarse dicho sector, o cuanto se devolvió por la recaudación a ese sector porque cabe señalar que los sectores que más tributan son los que menos obras tienen.	
I3	<u>Equivocadamente en nuestro país (Colombia), la eficiencia de la Administración Tributaria se mide por el monto del recaudo, y no por las acciones de acercamiento y/o colaboración a los contribuyentes.</u>	En Colombia la eficiencia de la Administración Tributaria se mide por el monto del recaudo, y no por las acciones de acercamiento y/o colaboración de los contribuyentes.
I4	Las instituciones han mejorado mucho el proceso de recaudo, en términos de eficiencia se ha logrado, se ha optimizado el recurso, se ha mejorado la capacidad de fiscalización para detectar las posibles fuentes de evasión; cabe la duda si es posible que en un sistema tributario se logre al 100 por ciento de recaudo hablando técnicamente, habido una mejora, se ha hecho una inversión importante en los procesos de fiscalización, y los procesos de recaudo y en la medida que eso se logre mejores serán los recursos para cumplir con los cometidos del estado, razón por la cual en un principio diría que sí. Sin embargo sobre la complejidad desde el punto de vista del ciudadano hay una especie de ventaja de las instituciones sobre los ciudadanos, y es que en un sistema tan complejo, sistema con tantas reglas, tantos mecanismos y exigencias que tienen se le dan muchas herramientas para ejercer una presión sobre el ciudadano, pero este al mismo por esa complejidad, por el desconocimiento podría estar indefenso ante el estado en el caso de que le corresponda rendir cuentas de las obligaciones tributarias. Lo que se gana en capacidad de recaudo de tributos para mejorar las funciones del estado y de la mano lo que es justicia social; pero por otro lado hasta qué	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 17

Desde su experiencia ¿Cómo deben evaluarse las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos? Explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
I4	punto exorbitante ejercicio de poder en las administraciones tributarias sobre el ciudadano; por lo tanto, lo que se gana por un lado lo perdemos por el otro porque el ciudadano queda indefenso ante el poder de las instituciones.	
I5	Una de las formas que se podría evaluar al Sistema tributario es en el nivel de recaudación por tipo de contribuyente, no se puede decir que únicamente se evalúa por montos sino por recaudación y tipo de contribuyente. Lo otro sería en cuanto al control de la evasión fiscal, puesto que está ayudado a que el SRI celebre convenios con otras instituciones, otros estados para que inclusive a nivel internacional los precios de transferencia, los paraísos fiscales de alguna manera logre tener un menor impacto frente a la evasión, porque todos sabemos que esto de los paraísos fiscales es un nivel alto de evasión considerando que al SRI se le podría evaluar con relación a cuanto a logrado controlar ese tipo de evasiones. La otra es que cuánto de esa recaudación se está distribuyendo al resto del país, con respecto a cada provincia.	Debería evaluarse por <i>nivel de recaudación, tipo de contribuyente, control de la evasión fiscal y participación de cada provincia</i> en la distribución de los ingresos derivados de la tributación.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Matriz 18. Fase 2. Triangulación de la categoría empírica Evaluación de las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos (interrogante c, intencionalidad específica 2)

<i>Categoría</i>	Síntesis de las categorías emergentes
<i>Evaluación de las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos</i>	<p>SRI: para SRI2, la actuación de las instituciones tributarias no se relaciona con el cumplimiento de los principios de equidad y justicia. Lo que debería evaluarse es la normativa tributaria vigente aplicada por las instituciones para la <i>recaudación</i>, pues en función de ésta se puede medir la carga fiscal de los contribuyentes, así como la justicia o injusticia de la misma.</p> <p>GC: para GC1, se debe evaluar la <i>transparencia</i> en los procesos y en los servicios prestados; para GC3 debe evaluarse la <i>eficiencia</i> del sistema tributario, pues para promover la equidad y la justicia éstos deben ser dinámicos, flexibles y neutros; al tiempo que para GC5, la evaluación debe fundamentarse en un análisis macroeconómico para medir la <i>eficiencia</i>, la <i>eficacia</i> de la carga por sectores, el tipo de empresas que más contribuyen, los contribuyentes que hacen uso de los beneficios fiscales, entre otros aspectos.</p> <p>I: para I1, la evaluación debe fundamentarse en indicadores cuantitativos y cualitativos de beneficio social. En tal sentido, I2 expresó que actualmente la evaluación se enfoca en la <i>recaudación</i>, pero deberían incorporarse nuevos indicadores para medir los efectos de los procesos y operaciones empresariales sobre el ambiente. Además, debe evaluarse en qué medida los impuestos recaudados por sectores han contribuido con el desarrollo del mismo. Finalmente, I5 manifestó que los sistemas tributarios deberían evaluarse a través de los siguientes indicadores: a) <i>nivel de recaudación</i>, b) <i>tipo de contribuyente</i>, c) <i>control de la evasión fiscal</i> y, d) <i>participación de cada provincia</i> en la distribución de los ingresos derivados de la tributación.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.2.3.3. Fase 2: Contrastación

Los hallazgos de la triangulación expresados en la matriz 18 demuestran que para los informantes, la equidad y la justicia social de los sistemas tributarios debe evaluarse a través de un conjunto de indicadores diversos que permitan valorar la *transparencia en los procesos y servicios prestados*, así como los aportes de la tributación al desarrollo social.

En tal sentido, SRI2 mencionó la necesidad de evaluar los fundamentos de la normativa tributaria vigente aplicada por las instituciones para la *recaudación*, pues en función de ésta se puede medir la carga fiscal de los contribuyentes, así como la justicia o injusticia de la misma. Por su parte, GC3 expresó que la equidad y la justicia tributaria se alcanza a través de *sistemas dinámicos, flexibles y neutros*; al tiempo que para GC5 la evaluación debe fundamentarse en un análisis macroeconómico para medir *la eficiencia y la eficacia* de la carga por sectores, el tipo de empresas que más contribuyen, los contribuyentes que hacen uso de los beneficios fiscales, entre otros aspectos.

Los argumentos expuestos se complementan con la posición de I5, en la cual se reafirmó que los sistemas tributarios deberían evaluarse a través de los siguientes indicadores: a) *nivel de recaudación*, b) tipo de contribuyente, c) *control de la evasión fiscal* y, d) *participación de cada provincia en la distribución de los ingresos derivados de la tributación*.

En este contexto, las respuestas suministradas por los informantes se relacionan implícitamente con los planteamientos de Rawls (2006), pues como se ha venido afirmando en esta investigación, el autor plantea que teóricamente el gobierno consta de cuatro ramas que contribuyen con el desarrollo económico y social (asignación, estabilización, transferencia y distribución) las cuales guardan correspondencia con las funciones básicas de la hacienda pública de asignación de bienes y servicios públicos, corrección de externalidades negativas, crecimiento económico y estabilización de la economía.

Los sistemas tributarios se ubican en la rama de la distribución que tiene a su cargo "una distribución justa del ingreso y la riqueza en el tiempo, al afectar periódicamente las condiciones de base del mercado" (Rawls, 2006, p. 74). La misma, se fundamenta en la recaudación de los impuestos a las herencias y a las donaciones, los cuales no se emplean con fines fiscales, sino para "corregir la distribución de la riqueza, de manera gradual y

continua, e impedir las concentraciones de poder con perjuicio de la libertad y de la igualdad de oportunidades" (p. 79).

En estos términos, el sistema tributario permite recaudar los ingresos que necesita el Estado para cubrir los costos de los bienes públicos y, los pagos de transferencia, entre otros aspectos (Rawls, 2006). Esto coincide, con los planteamientos de los sujetos de información, cuyos argumentos enfatizan en la necesidad de invertir los ingresos derivados de la tributación en obras de desarrollo social.

De este modo, a partir de la rama de transferencia el Estado cumple con su función de satisfacer las demandas de la sociedad y garantizar un nivel de bienestar social. Sobre la base de los planteamientos de Rawls (1986), la justicia en la distribución de los ingresos recaudados por medio de la tributación, debe evaluarse a través de indicadores que muestren la eficiencia y transparencia del sistema social para distribuir el ingreso total.

En estos términos, en cuanto a los tributos más adecuados para promover la justicia social, es importante retomar la categoría emergente relacionada el abordaje del sistema tributario como instrumento financiero e instrumento político. Desde esta última perspectiva, el mismo es fundamental para resolver los problemas y necesidades de la sociedad con criterios de equidad y justicia social.

4.2.4. El discurso de los sujetos de estudio sobre el impacto del sistema tributario en las entidades económicas con similar capacidad contributiva

4.2.4.1. Fase 1: Categorización

En la matriz 19 se exponen los argumentos suministrados por los sujetos de información como respuesta a la interrogante D correspondiente a la intencionalidad específica 2, formulada en los siguientes términos: En su País ¿El sistema tributario impacta de igual manera a las entidades económicas con similar capacidad contributiva? Sí___ No ___ . Explique detalladamente.

Para facilitar el análisis y procesamiento de la información suministrada por los informantes, la matriz 19 se estructuró en tres columnas. La primera, muestra el código asignado a cada informante; la segunda se corresponde con los argumentos que fundamentan la respuesta de los sujetos de información a la interrogante correspondiente, al tiempo que la

tercera es una síntesis de las categorías emergentes derivadas de concepciones que tienen los informantes sobre la categoría relacionada con el *Impacto del sistema tributario en las entidades económicas con similar capacidad contributiva*.

4.2.4.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 20 se expone el resultado de la triangulación de la categoría denominada *Impacto del sistema tributario en las entidades económicas con similar capacidad contributiva*. A partir del proceso de triangulación, se identificó la convergencia y divergencia de la postura de los sujetos de información sobre la categoría mencionada; aspecto fundamental para comprender justicia social en el campo tributario.

Matriz 19. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante D, intencionalidad específica 2)

En su País ¿el sistema tributario impacta de igual manera a las entidades económicas con similar capacidad contributiva? Sí ___ No ___. Explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
SRI1	<p>Generalmente si, el sistema tributario en el Ecuador prioriza los <u>impuestos directos y progresivos</u>, las <u>leyes tributarias procuran dar un trato igualitario entre iguales (equidad horizontal) y recaudar en función de la capacidad contributiva (equidad vertical) de manera que se procure la redistribución de la riqueza</u>, pues quienes más tiene aportan más al Fisco y quienes menos tiene son los principales usuarios de los servicios públicos de salud y educación, por ejemplo.</p> <p>Ahora bien, como todo sistema es perfectible, pues la normativa ha ido cambiando a lo largo de los años, incorporando regímenes que no necesariamente <u>recaudan en función de la real capacidad contributiva (por ejemplo el régimen de microempresas, actualmente derogado)</u>, lo cual <u>podría generar cierta inconformidad en ese segmento de contribuyentes, mientras pueden existir en la misma normativa beneficios o incentivos fiscales aplicable para otros segmentos, provocando que, en lugar de incrementar la recaudación, los contribuyentes traten de evadir al Fisco.</u></p>	<p>Generalmente sí, el sistema tributario en el Ecuador prioriza los <i>impuestos directos y progresivos</i>; las leyes tributarias procuran dar un trato igualitario entre iguales (equidad horizontal) y, recaudar en función de la capacidad contributiva (equidad vertical) de manera que se procure la redistribución de la riqueza.</p> <p>Sin embargo, se han incorporado cambios en la normativa tributaria, que no necesariamente implican una recaudación en función de la real capacidad contributiva, lo cual genera inconformidad en un segmento de contribuyentes, al tiempo que pueden existir en la misma normativa beneficios o incentivos fiscales aplicables para otros segmentos, provocando que, en lugar de incrementar la recaudación, los contribuyentes traten de evadir al Fisco.</p>
SRI2	<p><i>El Estado ecuatoriano enfoca sus esfuerzos para avanzar hacia un sistema tributario con un enfoque progresivo mediante el cual los impuestos directos logren una mayor recaudación que los impuestos indirectos, ya que estos últimos no distinguen la capacidad económica del individuo.</i></p>	<p>Sí, el sistema tributario avanza hacia un <i>enfoque progresivo</i>, caracterizado por el predominio de los <i>impuestos directos</i>.</p>
SRI3	<p>Considero que las entidades económicas pagan impuestos de acuerdo a la planificación fiscal que han implementado.</p>	<p>No aportó información.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 19

En su País ¿el sistema tributario impacta de igual manera a las entidades económicas con similar capacidad contributiva? Sí ___ No ___. Explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
SRI4	La información que se analiza, los cruces las bases de datos parten de un análisis de identificación del ranking del contribuyente, <u>las tarifas vigentes de Impuesto a la Renta de personas naturales por ejemplo son el reflejo de un análisis en cuanto a equidad, puesto que a mayor utilidad mayor carga tributaria.</u>	Sí, las tarifas vigentes de Impuesto a la Renta a personas naturales por ejemplo son el reflejo de un análisis en cuanto a equidad, puesto que a mayor utilidad mayor carga tributaria.
SRI5	<u>Existen impuestos progresivos cuya característica es que a medida que aumente la base imponible se establece la tarifa del impuesto.</u>	Sí, <i>existen impuestos progresivos</i> , cuya tarifa se incrementa al aumentar la base imponible.
GC1	Esa es la idea, de que el sistema tributario funcione adecuadamente a través de la recaudación de los impuestos que figuran por ley y que el impacto que se genere sea proporcional a los ingresos que se generen respectivamente.	No aportó información.
GC2	Puesto que a mayor ingresos mayores tributos se debe pagar de forma mensual, y mayor impuesto a la renta anual se generará.	No aportó información.
GC3	<u>No existe una capacidad contributiva similar ya que muchas veces los grandes contribuyentes no cumplen a cabalidad el pago de sus impuestos</u> lo cual deberían dar un seguimiento a los grupo o empresas que más tributan para establecer si lo hacen correctamente.	No existe una capacidad contributiva similar, pues en ocasiones los grandes contribuyentes no cumplen a cabalidad el pago de sus impuestos.
GC4	<u>No, la corrupción</u> da rienda suelta para que los funcionarios tributarios sean comprados o se vendan.	No por la <i>corrupción</i> .
GC5	Porque el comerciante puede tener pérdida, pero como pertenece al régimen de simple emprendedor va a pagar cierta cantidad en función de las ventas, mientras que el doctor puede tener más gastos y no pagar nada o pagar \$ 1000, \$ 2000, entonces debido a <u>la diversidad de regímenes el impacto es distinto.</u>	No, por la <i>diversidad de regímenes tributarios</i> .
I1	No contestó.	No contestó.
I2	Siempre el sistema tributario en el Ecuador depende para que sector este	No aportó información

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 19

En su País ¿el sistema tributario impacta de igual manera a las entidades económicas con similar capacidad contributiva? Sí ___ No ___. Explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
I2	hecho, si está hecho, para favorecer un sector económicamente alto entonces está hecho e impacta positivamente a ese sector, es decir paga nuevos impuestos, es exonerado, mientras que para otro sector no tiene esos beneficios e impacta de ley tributariamente y eso afecta el desarrollo y economía de ese sector y del país, se recauda menos, se favorece a otros, no hay beneficios siendo complicada esta situación.	
I3	La concesión de tratos preferentes (como rentas exentas e ingresos no constitutivos de renta) para algunos grupos particulares de sujetos pasivos, incide negativamente en el principio de la capacidad contributiva, generando con ello – consecuentemente – desequilibrios en sistema tributario nacional.	No, los tratos preferenciales para algunos sujetos pasivos inciden negativamente en el principio de la capacidad contributiva, generando con ello –consecuentemente– desequilibrios en sistema tributario nacional.
I4	<u>Considero que no, por lo que sería un sistema tributario con fuertes problemas de equidad y esto se debe a que se tiene un sistema tributario asimétrico en la manera como se distribuyen beneficios y excepciones.</u> Se menciona que el año 2021 en Colombia para elaborar las nuevas reformas tributarias se creó grupo de expertos en beneficios tributarios, quienes hicieron un diagnóstico, encontrándose décadas de mal uso de los recursos del sistema tributario que han causado incumplimiento de los estándares internacionales: eficiencia, equidad, simplicidad. Un sistema tributario óptimo debe minimizar las distorsiones e interferencias del crecimiento económico, por un lado, restringe las implicaciones de distribución negativas de los resultados del mercado; crea igualdad de oportunidades para que participen todos los individuos y negocios - equidad y minimiza la complejidad con la finalidad de reducir las oportunidades de planeación tributaria y reducir los costos los costos de aplicación, administración y cumplimiento. Actualmente el sistema tributario colombiano queda corto en esos aspectos, de acuerdo a otras investigaciones establecen que las últimas reformas	No, en Colombia el sistema tributario es asimétrico en la manera como se distribuyen los beneficios y se establecen las excepciones.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 19

En su País ¿el sistema tributario impacta de igual manera a las entidades económicas con similar capacidad contributiva? Sí ___ No ___. Explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
I4	tributarias le han generado grandes beneficios y grandes disminuciones tributarias a empresas dentro de sus sectores económicos con capacidad contributiva alta, entonces no se está cumpliendo con la equidad.	
I5	Al estar en un sistema progresivo, donde el que más gana más paga y está en la constitución y es lógico que el que más tiene más ingresos genera siendo el que más debería tributar, pero aun así cuando es un sistema progresivo ni eso se cumple porque <u>existe mucha evasión, no se recauda las metas propuestas</u> y lamentablemente las últimas reformas no han ayudado a impulsar y motivar los emprendimientos, la generación de empleo y eso también es un poco político porque al sistema tributario no se le ve como un bien social, sino más bien dependiendo de la conveniencia de quien está al frente dando las leyes y que lamentablemente está golpeando a los que tienen menos capacidad de pago pero en cantidad son los mayores contribuyentes.	No, pues por la evasión no se recaudan las metas propuestas.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Matriz 20. Fase 2. Triangulación de la categoría impacto del sistema tributario en las entidades económicas con similar capacidad contributiva (interrogante D, intencionalidad específica 2)

Categoría: Impacto del sistema tributario en las entidades económicas con similar capacidad contributiva	SRI1	SRI2	SRI3	SRI4	SRI5	GC1	GC2	GC3	GC4	GC5	I1	I2	I3	I4	I5	Total
Sí	X	X		X	X											4
No						X	X	X	X	X			X	X	X	8
No aportó información			X								X	X				3
<p>Síntesis de las categorías emergentes: SRI: para SRI1 el sistema tributario en el Ecuador prioriza los <i>impuestos directos y progresivos</i>; las leyes tributarias procuran dar un trato igualitario entre iguales (equidad horizontal) y, recaudar en función de la capacidad contributiva (equidad vertical) de manera que se procure la redistribución de la riqueza. Sin embargo, se han incorporado cambios en la normativa tributaria, que no necesariamente implican una recaudación en función de la real capacidad contributiva, lo cual genera inconformidad en un segmento de contribuyentes, al tiempo que pueden existir en la misma normativa beneficios o incentivos fiscales aplicables para otros segmentos, provocando que, en lugar de incrementar la recaudación, los contribuyentes traten de evadir al Fisco. Al respecto SRI2 expresó que el sistema tributario ecuatoriano avanza hacia un <i>enfoque progresivo</i>, caracterizado por el predominio de los <i>impuestos directos</i>. I: para I3, los tratos preferenciales para algunos sujetos pasivos inciden negativamente en el principio de la capacidad contributiva, generando con ello –consecuentemente– desequilibrios en sistema tributario nacional; al tiempo que para I4 el sistema tributario colombiano es asimétrico en la manera como se distribuyen los beneficios y se establecen las excepciones.</p>																

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.2.4.3. Fase 3. Contrastación

Los hallazgos de la triangulación muestran que para los sujetos de información el sistema tributario en el Ecuador, prioriza los impuestos directos y progresivos; las leyes tributarias promueven un trato igualitario entre iguales (equidad horizontal) y, una recaudación en función de la capacidad contributiva (equidad vertical), de manera que se fomenta la equitativa redistribución de la riqueza.

Sin embargo, SRI expresó que se han incorporado cambios en la normativa tributaria, que no necesariamente implican una recaudación en función de la real capacidad contributiva, lo cual genera inconformidad en un segmento de contribuyentes, al tiempo que pueden existir en la misma normativa beneficios o incentivos fiscales aplicables para otros segmentos, provocando que, en lugar de incrementar la recaudación, los contribuyentes traten de evadir al fisco.

Por su parte, I3 expresó que los tratos preferenciales que otorga la normativa tributaria para algunos sujetos pasivos inciden negativamente en el principio de la capacidad contributiva, generando con ello desequilibrios en sistema tributario nacional.

La postura de los informantes coincide con lo expuesto en el Código Tributario de Ecuador (2018), el cual establece que las sociedades constituidas en el país, las sucursales de sociedades extranjeras con domicilio en Ecuador y, los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas, aplicarán una tarifa impositiva del 22% sobre su base imponible. Esta tarifa, asciende al 25% cuando la sociedad está integrada por accionistas y socios, establecidos en paraísos fiscales o en regímenes con menor imposición. Las tarifas descritas, promueven la equidad del sistema tributario ecuatoriano en cuanto al impuesto a la renta establecido para gravar las sociedades con similar capacidad contributiva.

De otro lado y haciendo alusión al sistema tributario colombiano, I4 destacó su asimetría por los mecanismos empleados para distribuir los beneficios y establecer las excepciones. No obstante, esta posición contrasta con lo establecido en el Estatuto Tributario (2020) en su Artículo 240, en el cual se expone que las sociedades o personas jurídicas nacionales y sus asimiladas, así como las sociedades extranjeras con o sin residencia en Colombia, deberán liquidar a una tarifa del 32% sobre las ganancias netas que obtengan a partir del 2020, 31% para el 2021 y 35% a partir de 2022. Tal argumento, demuestra que el sistema tributario colombiano establece un trato idéntico en cuanto al impuesto de renta y

complementario, que grava las personas jurídicas nacionales y extranjeras con similar capacidad contributiva.

4.2.5. El discurso de los sujetos de estudio sobre las relaciones evidenciadas entre la fiscalidad y la justicia social en materia tributaria

4.2.5.1. Fase 1: Categorización

En la matriz 21 se exponen las respuestas suministradas por los sujetos de información para la interrogante E correspondiente a la intencionalidad específica 2, formulada en los siguientes términos: ¿Cuáles son las relaciones que se evidencian entre la fiscalidad y la justicia social en materia tributaria?

Para facilitar el análisis y procesamiento de la información suministrada por los informantes, la matriz 21 se estructuró en tres columnas. La primera, se corresponde con el código asignado a cada informante; la segunda muestra los argumentos que sustentan la respuesta suministrada por los sujetos de información a la interrogante correspondiente, al tiempo que la tercera, expresa una síntesis de las categorías emergentes derivadas de la concepción que tienen los informantes sobre la categoría denominada *Relaciones entre la fiscalidad y la justicia social en materia tributaria*.

4.2.5.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 22 se expone el resultado del proceso de triangulación de la categoría denominada *Relaciones entre la fiscalidad y la justicia social en materia tributaria*. A partir del proceso de triangulación, se identificó la convergencia y divergencia de la postura de los sujetos de información sobre la categoría mencionada; elemento fundamental para comprender el funcionamiento de los sistemas tributarios en el campo real.

Matriz 21. Fase 1. Categorización: Argumentación de los informantes (Interrogante E, intencionalidad específica 2)

¿Cuáles son las relaciones que se evidencian entre la fiscalidad y la justicia social en materia tributaria?

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>SRI1</i>	La relación que encuentro entre la fiscalidad y la justicia social <i>es la equidad</i> , a la que se pretende llegar en ambos casos.	La equidad.
<i>SRI2</i>	<u>En materia tributaria la relación principal sería promover una redistribución solidaria y equitativa de la riqueza para todos los ciudadanos, la misma que hace énfasis en la reducción de la pobreza y la desigualdad social.</u>	En materia tributaria la relación principal sería promover una <i>redistribución</i> solidaria y equitativa de la riqueza para todos los ciudadanos.
<i>SRI3</i>	<u>Con la aplicación de los principios constitucionales.</u>	Aplicación de los principios constitucionales.
<i>SRI4</i>	<i>La fiscalidad se encarga de la recaudación de los tributos</i> los mismos que se generan a través de la implementación de normativa, la misma que le corresponde al ejecutivo. <i>La Administración Tributaria vela por el cumplimiento de la mencionada normativa y es el que recauda los valores que se asignan al presupuesto, y con ese insumo diferentes entidades ejecutan proyectos, que permiten una redistribución de la riqueza, en esencia los contribuyentes con mayores ingresos aportan a través de los tributos a cubrir las necesidades básicas de quien más lo necesita.</i>	La fiscalidad se relaciona con la recaudación de los tributos por parte de la Administración Tributaria. Esta última, tiene a su cargo la recaudación de los ingresos asignados en el presupuesto del Estado para la ejecución de proyectos, que permiten una <i>redistribución</i> de la riqueza.
<i>SRI5</i>	<u>La relación es que la recaudación tributaria sea distribuida de manera equitativa entre los habitantes y se pueda disminuir la pobreza; sin embargo; el Estado en muchas ocasiones no evidencia dicha distribución lo que ocasiona que la ciudadanía no pague sus impuestos y exista evasión fiscal.</u>	La relación se encuentra en la equidad. No obstante, el Estado en ocasiones por la corrupción promueve la evasión fiscal.
<i>GC1</i>	<u>La mejor forma sería en la retribución de los impuestos pagados a cambio de una vida digna, en la que se brinde servicios de calidad en salud, educación, infraestructura, alimentación entre otros.</u>	<i>Redistribución</i> de los recursos recaudados en servicios de calidad que contribuyan con el bienestar social.
<i>GC2</i>	<u>Se relacionan por la equidad, la transparencia</u> , puesto que debe ser justo por lo que implica que cada persona y que cada sector de la economía abone impuestos de acuerdo a sus posibilidades, es decir de acuerdo a su capacidad contributiva.	La equidad y la transparencia.
<i>GC3</i>	La fiscalidad busca regular normar y procedimientos en temas fiscales, pero no necesariamente existe igualdad o equidad en algunos sectores económicos.	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 21

¿Cuáles son las relaciones que se evidencian entre la fiscalidad y la justicia social en materia tributaria?

Informante	Argumento	Categorías emergentes
GC4	<u>A la fiscalidad le interesa poco o nada la justicia social. Ala fiscalidad debido a la corrupción le interesa otras prioridades.</u>	No existe relación, pues la fiscalidad <i>no se interesa por la justicia social</i> .
GC5	Evidentemente esta relación está evidenciada en la <u>redistribución de la riqueza.</u>	La relación se evidencia en la <i>redistribución</i> de la riqueza.
I1	<u>Es el vínculo existente entre el sujeto activo, el Estado, y el sujeto pasivo, el contribuyente o un tercero obligado a la prestación, que genera derechos, obligaciones y deberes para las partes.</u>	La relación se encuentra en el vínculo existente entre el sujeto activo, el Estado, y el sujeto pasivo.
I2	<p>La mejor forma de beneficiar a la fiscalidad <u>es la inversión pública. El organismo fiscal recauda, le pasa al estado debe generar el bienestar a través de obras, cualquier que sea según lo planificado, es la mejor forma que se evidencia la fiscalidad, luego también los servicios públicos que se evidencian que sean lógicamente de un nivel que se merezcan los ciudadanos.</u></p> <p>Al parecer la influencia de ciertos sectores, de ciertas corrientes llegan ciertos gobiernos en el cual en vez de mejorar el servicio públicos, lo deterioran y eso perjudica, pero la mejor forma de que se evidencien la retribución de esa tributación y la justicia social es los servicios públicos, las obras, la ayuda social en los sectores que corresponda y sobre todo el desarrollo, porque mientras más dinero inviertas en el bienestar, en las obras, en los servicios públicos se dinamiza la economía y eso hace que todos crezcan; pero cuando sólo inviertes en ciertos sectores privilegiados lógicamente crecen y no crecen el resto de ciudadanos y ahí viene la desigualdad social como sucede en ciertos países vecinos donde es bien marcado el nivel de los más ricos y los más pobres.</p>	Las relaciones se evidencian en la <i>inversión</i> pública. El organismo fiscal recauda y aporta al Estado los recursos que se invierten en obras y servicios que contribuyen con el <i>bienestar social</i> .
I3	En la medida que los ordenamientos tributarios consagren disposiciones normativas fundamentadas en los <u>principios de equidad, eficiencia y progresividad</u> , resultan dables el cumplimiento de los fines esenciales del Estado y con ello, en consecuencia, la justicia social en materia tributaria.	Tales relaciones dependen del cumplimiento de los principios de equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 21

¿Cuáles son las relaciones que se evidencian entre la fiscalidad y la justicia social en materia tributaria?

Informante	Argumento	Categorías emergentes
14	<p>Una fiscalidad sana que cumpla con los principios y ciertos criterios como la <u>simplicidad, la equidad, la eficiencia</u>. Considerando que una fiscalidad es sana en la medida que cumpla con los principios y esta evidentemente ayuda a construir sociedades mejores porque cumple con su parte de la tarea; <u>la justicia social</u> no depende únicamente de los impuestos, pero es una variable muy importante. Se han generado guerras de independencia completas sólo por temas tributarios. La fiscalidad tiene una fuerte incidencia en las distribuciones, no tiene únicamente problemas técnicos.</p>	<p>Los principios de simplicidad, equidad y eficiencia del sistema tributario son fundamentales para contribuir con la justicia social.</p>
15	<p>La idea de la fiscalidad a nivel general es de que el que más tiene más aporte y el que menos tiene aporte de acuerdo a su capacidad, pero de que el aporte no delimite la oportunidad de acceder a esos beneficios de esa fiscalidad, entonces si yo tributo tengo derecho también al uso de los beneficios (educación ,salud, carreteras, servicios públicos, inversiones) y la idea sería que la parte tributaria recaude esos ingresos para que los principios universales de las personas se lleguen a cumplir, sin embargo de la teoría a la práctica siempre se está buscando a nivel mundial a través de política sociales, fiscales lograr llevar esos beneficios de la recaudación a la población; entonces la relación que se puede ser es que siempre se busca que uno siempre se distribuya a lo otro.</p>	<p>No aportó información.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

**Matriz 22. Fase 2. Triangulación de la categoría Relaciones entre la fiscalidad y la justicia social en materia tributaria.
(interrogante E, intencionalidad específica 2)**

<i>Categoría</i>	Síntesis de las Categorías emergentes
<i>Relaciones entre la fiscalidad y la justicia social en materia tributaria.</i>	<p>SRI: en líneas generales para los sujetos de información que se desempeñan en el SRI la principal relación se encuentra en la equidad. Para SRI2 en materia tributaria la relación principal sería promover una <i>redistribución</i> solidaria y equitativa de la riqueza para todos los ciudadanos. Tal postura coincide con la opinión de SRI4, que planteó la <i>redistribución</i> de la riqueza como la principal relación entre la fiscalidad y la justicia social.</p> <p>CG: para CG1, CG2 y GC5 la principal relación se encuentra en la <i>equidad y transparencia</i> en la <i>redistribución</i> de los recursos recaudados, los cuales deben orientarse hacia la prestación de servicios de calidad que contribuyan con el bienestar social. Esta posición contrasta con la opinión de GC4, pues para este sujeto la fiscalidad <i>no se interesa por la justicia social</i>.</p> <p>I: para I2, las relaciones se evidencian en la <i>inversión pública</i>. El organismo fiscal recauda y aporta al Estado los recursos que se invierten en obras y servicios que contribuyen con el <i>bienestar social</i>. En tal sentido, I3 planteó que tales relaciones se evidencian a partir del cumplimiento de los principios de equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario; al tiempo que para I4, los principios de simplicidad, equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario son fundamentales para contribuir con la justicia social.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.2.5.3. Fase 3. Contrastación

Los hallazgos de la triangulación expresados en la matriz 22 revelan que para los sujetos de información, el principal criterio de relación o conexión entre la fiscalidad y la justicia social en materia tributaria se encuentra en la equidad. En tal sentido, SRI2 planteó que a partir de la equidad se promueve *una redistribución solidaria y equitativa de la riqueza para todos los ciudadanos*. Tal postura, coincide con la opinión de SRI4 quien planteó la *redistribución* de la riqueza como la principal relación entre la fiscalidad y la justicia social.

Por su parte, algunos miembros del gobierno corporativo que se desempeñan en empresas con operaciones en Ecuador como CG1, CG2 y GC5 plantearon que la principal relación se evidencia en la *redistribución* de los recursos recaudados con criterios de equidad y transparencia; aspecto fundamental para prestar servicios de calidad que contribuyan con el *bienestar social* de la población. Esta afirmación contrasta con la opinión de GC4, pues para este sujeto en el campo real de los sistemas tributarios, *la fiscalidad no se interesa por la justicia social*.

En esta orientación, para los investigadores entrevistados el resultado de la relación entre fiscalidad y justicia social se evidencia en la *inversión pública*. De este modo, I2 planteó que el organismo fiscal recauda y aporta al Estado los recursos que se invierten en obras y servicios que contribuyen con el *bienestar social*, lo cual implica para I3 el cumplimiento de los principios de equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario.

Adicionalmente, como lo expresó I4 los principios de simplicidad, equidad y eficiencia del sistema tributario son fundamentales para contribuir con la justicia social. No obstante, en el campo real se evidencia que en la medida que un sistema tributario apuesta por la simplicidad y la eficiencia, se lesiona la equidad en tanto no consulta la capacidad contributiva o condiciones especiales de algunos segmentos de la población.

Los planteamientos de los sujetos de información se relacionan con los fundamentos teóricos expuestos por Rawls (2006), los cuales abordan la justicia distributiva como un mecanismo que asegura la igualdad de oportunidades para que cada individuo de la sociedad pueda desarrollar sus libertades políticas, de pensamiento, de conciencia y asociación.

Para Rawls (2006), el problema de la justicia distributiva se concreta en la siguiente interrogante: ¿Cómo deben regularse las instituciones que conforman la estructura básica de la sociedad bajo un esquema unificado para que pueda mantenerse en el tiempo un sistema

equitativo, eficiente, productivo y de cooperación social? Tal problema, se diferencia del relacionado con: ¿cómo distribuir los bienes y servicios entre los individuos cuyas necesidades no se conocen y, que no han participado en la producción de esos bienes?

La primera interrogante se relaciona directamente con el problema de la justicia distributiva; mientras que la segunda se vincula con el problema de la justicia asignativa. Asimismo, para Rawls (2006) la justicia procedimental pura de trasfondo caracteriza una sociedad bien ordenada, en la medida que se garantizan las libertades básicas del individuo, la equidad, la igualdad de oportunidades, así como la eficiente distribución del ingreso y del conjunto de bienes que conforman la riqueza de esa sociedad. Por tanto, la estructura básica de la sociedad está bien ordenada, en la medida que todos los individuos adoptan y aceptan las reglas públicas establecidas, dando como resultado una distribución justa de bienes aceptables, independientemente de lo que terminen siendo en la realidad esas participaciones.

En el campo tributario, la postura de Rawls (2006) aporta los principios que sustentan la existencia de unas instituciones públicas con capacidad de promover el desarrollo social, a través de la formulación de las políticas y procedimientos relacionados con el sistema fiscal, cuyo propósito debería enmarcarse en las relaciones de justicia distributiva caracterizada por la igualdad de oportunidades para todos los individuos de la sociedad, que tienen la obligación de seguir y responder con el cumplimiento de las reglas que rigen las obligaciones tributarias.

4.3. El discurso de los sujetos de estudio sobre los aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional que provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls

A continuación, se analiza el discurso de los actores expresado en las respuestas suministradas a la interrogante formulada en el guión de entrevista para el abordaje tercera intencionalidad específica, la cual se formuló en los siguientes términos: Exponer los aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional que provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls.

La interrogante correspondiente a la intencionalidad mencionada se formuló considerando las categorías de equidad, justicia social, tributación y pensamiento de John Rawls, en los siguientes términos: ¿Considera Ud. que los aspectos éticos, económicos,

legales, fiscales e institucionales provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación? Sí___ No ____. Explique detalladamente.

4.3.1. El discurso de los sujetos de estudio sobre la incidencia de los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales en el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación

4.3.1.1. Fase 1: Categorización

En la matriz 23 se exponen las respuestas suministradas por los sujetos de información para la interrogante correspondiente a la intencionalidad específica 3 formulada en los siguientes términos: ¿Considera Ud. que los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación? Sí___ No ____. Explique detalladamente.

Para facilitar el análisis y procesamiento de la información suministrada por los informantes, la matriz 23 se estructuró en tres columnas. En la primera, se muestra el código asignado a cada informante; en la segunda se exponen los argumentos suministrados por los sujetos de información como respuesta a la interrogante correspondiente, al tiempo que en la tercera se presenta una síntesis de las categorías emergentes derivada de la concepción que tienen los informantes sobre la categoría denominada *Incidencia de los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales en el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación*.

4.3.1.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 24 se exponen los hallazgos del proceso de triangulación de la categoría denominada *Incidencia de los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales en el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación*. A partir del mismo, se precisaron las relaciones de convergencia y divergencia entre la postura de los sujetos de información sobre la categoría mencionada; elementos que aportaron las bases para comprender la naturaleza y desempeño de los sistemas tributarios en el campo real, así como para determinar en qué medida el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación es una fuente de evasión fiscal.

Matriz 23. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante correspondiente a la intencionalidad específica 3)

¿Considera Ud. que los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación? Sí___ No ___. Explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
SRII	<u>Si, considero que esos aspectos pueden influir directamente para que exista un distanciamiento entre la equidad y la tributación.</u> Probablemente, el medio en el cual nos desenvolvemos puede influir, <u>por ejemplo es posible que se cuestionen si un contribuyente similar no paga impuestos, por qué lo voy a hacer yo?, si los servicios públicos son deficientes, a dónde se van mis impuestos?, por qué la carga tributaria cada vez que hay una reforma recae siempre sobre los más cumplidos y favorece a otros grupos o segmentos de contribuyentes con incentivos fiscales?</u> , a pesar que ninguno de esos cuestionamientos justifica que un contribuyente pretenda evadir sus obligaciones fiscales. Hay que recordar que los impuestos son el precio que debemos pagar por vivir en sociedad y todos estamos llamados a cumplir y hacer cumplir.	Si, considero que esos aspectos pueden influir directamente para que exista un distanciamiento entre la equidad y la tributación. Por ejemplo, con frecuencia se cuestiona ¿Por qué sí un contribuyente similar no paga impuestos, yo debo pagarlos? ¿Sí los servicios públicos son deficientes, a dónde se van mis impuestos?, ¿Por qué la carga tributaria cada vez que hay una reforma recae siempre sobre los más cumplidos y favorece a otros grupos o segmentos de contribuyentes con incentivos fiscales?
SRT2	<u>Considero que no se genera un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación, porque el sistema tributario se basa en estos principios por mandato constitucional.</u> Estos aspectos, principalmente el ético y el económico lo que generan es una falta de cumplimiento de las obligaciones tributarias, que llegar hasta la evasión.	Los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales, no inducen un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación, pues el sistema tributario por mandato constitucional. se basa en tales principios. En tal sentido, los <i>aspectos ético y económico</i> pueden inducir un incumplimiento de las obligaciones tributarias, lo cual en ocasiones se convierte en evasión.
SRI3	<u>Cuando en una Administración Tributaria no hay los suficientes controles y filtros podrían influir aspectos éticos, económicos e institucionales en la gestión tributaria.</u>	Los aspectos éticos, económicos e institucionales inciden en el distanciamiento, cuando la Administración Tributaria carece de controles para la gestión del proceso; al tiempo

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 23

¿Considera Ud. que los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación? Sí ___ No ___. Explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>SRI3</i>	<u>En cambio, los aspectos legales y fiscales pueden generar vacíos legales o beneficios tributarios que no vayan de la mano con la equidad tributaria.</u>	que los aspectos legales y fiscales pueden generar vacíos legales o beneficios tributarios que no contribuyen con la equidad tributaria.
<i>SRI4</i>	<u>Las prácticas antiéticas, ilegales y una mala aplicación de la normativa si afectan la tributación y por ende impiden que tengamos una sociedad más equitativa,</u> las malas prácticas contables con el afán de minar la base imponible y pagar menos impuestos es un hecho que afecta directamente al desarrollo de un país pues disminuye los recursos para cubrir las necesidades de los grupos prioritarios.	Sí, las prácticas antiéticas, ilegales y la inadecuada aplicación de la normativa afectan la tributación y limitan la existencia de una sociedad más equitativa.
<i>SRI5</i>	Pueden existir varios factores entre ellos: Que el Estado crea favoritismos con élites económicas Que los impuestos recaudados no sean destinados al fin que correspondan El nivel de confianza que tenga el gobierno. El grado de ética que mantienen los contribuyentes para declarar sus impuestos	No aportó información.
<i>GC1</i>	<u>En la actualidad la ética juega un papel muy importante debido a que existen profesionales que se prestan a la doble contabilidad,</u> facturación entre otras con tal de reflejar información que no es real frente al Servicio de Rentas Internas y de esta forma bajar la carga impositiva que le corresponde; <u>los aspectos económicos, legales también se prestan a que exista este distanciamiento todos ellos siempre en pro de buscar reducir o desaparecer esa carga.</u>	Sí, las prácticas antiéticas de algunos profesionales que adoptan prácticas de doble contabilidad en las empresas, así como los aspectos económicos y legales pueden provocar un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación en la medida que se busca reducir la carga tributaria.
<i>GC2</i>	Considero que no provocan un distanciamiento puesto que la equidad y la justicia tributaria en el país viene dada entre más ingresos percibas, mayores tributos se van a generar.	No.
<i>GC3</i>	No contestó.	

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 23

¿Considera Ud. que los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación? Sí ___ No ___. Explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>GC4</i>	<u>Si, la corrupción campea libremente.</u>	Sí, por la <i>corrupción</i> .
<i>GC5</i>	<u>En los temas legales con una ley que no es clara, que no está correctamente elaborada va a haber problemas de entendimiento y aplicación, con el tema ético desde luego que sí porque la sociedad no percibe en obras con relación al pago de sus impuestos, y prefieren no pagar impuestos antes de que hagan uso de esos recursos los políticos; en temas económicos claro que sí porque no puedes cobrarle impuestos a una empresa que tuvo pérdida y de pronto cobrarle en función de las ventas, afectando el tema económico y en temas fiscales si se inventan y crean impuestos que están atentando contra el patrimonio de compañías o de personas, igual va a afectar; porque un mal ente recaudador que den una mala imagen van a provocar más rechazo.</u>	Sí, pues: a) legalmente cuando la ley tiene <i>vacíos</i> se generan problemas de aplicación; b) éticamente, si la sociedad no percibe que los tributos se invierten en obras prefieren no pagar impuestos; y, c) económicamente no puedes cobrarle impuestos a una empresa que tuvo pérdidas.
<i>I1</i>	Existen consensos y conflictos en lo referente a la política tributaria y su sinergia con los principios	No aportó información.
<i>I2</i>	Lamentablemente como el mundo se rige en un modelo de forma de vivir, un aspecto importante es que si perteneces a cierto sector económico ya existe un distanciamiento, si tú eres de cierta etnia también existe un distanciamiento, es decir para ciertos sectores les doy todo y a otros no les doy mucho y las leyes nuevamente como están hechas en función de ciertos intereses, para ciertos sectores lógicamente la equidad y la justicia dentro de la tributación no van a ser unificada , hay sectores pequeños que como le ve muy compleja no tributa y trabajan ilegalmente, entonces ellos no tributan por su mismo estatus, sin embargo si se va teniendo esa cultura tributaria hasta el más pequeño podría tributar un dólar y si se tributa un dólar de todos los que no tributan es lógico que se lograría que se vean comprometidos y así no habría tanto distanciamiento porque es fácil a un ciudadano normal ponerle el jaque al momento de decirle a ver tu estas reclamando ciertos servicios pero veamos cuanto estas tributando y resulta que no tributan nada generando un aspecto de desigualdad , pero todo ciudadano debería tributar aunque se aun dólar para	Sí, los principios éticos, los aspectos económico, legal y social influyen en ese distanciamiento entre la equidad y justicia y la tributación, en todos los sectores económicos y sociales, lo cual promueve la evasión tributaria.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 23

¿Considera Ud. que los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación? Sí ___ No ___. Explique detalladamente.

Informante	Argumento	Categorías emergentes
12	<p>que vea que está aportando y será retribuido. Entonces todos esos <u>principios éticos, el aspecto económico, la parte social, legal que son las leyes influyen en ese distanciamiento entre la equidad y justicia en todos los sectores y viene la evasión tributaria.</u> Y siempre existirán aquellos sectores que busquen ayuda para tributar menos o a no tributar.</p>	
13	<p>Por ejemplo, y en dimensión al aspecto institucional, en nuestro país se han presentado <u>hechos de corrupción, y de pérdida de recursos imputables a la Autoridad Tributaria, que han desmotivado a los contribuyentes y los han inducido, eventualmente, a la búsqueda de alternativas de elusión o evasión fiscal.</u> Y al decidirse finalmente un contribuyente por el no cumplimiento de sus obligaciones impositivas (inducido por el no actuar ético de la Administración de impuestos), se estaría afectando la equidad-justicia tributaria.</p>	<p>Sí, en ocasiones la <i>corrupción</i> y la pérdida de recursos por parte de la Autoridad Tributaria, desmotiva a los contribuyentes y los induce eventualmente, a la búsqueda de alternativas de elusión o evasión fiscal.</p>
14	<p>En la actualidad se está viviendo y atravesando una crisis moral en las instituciones, en todos los niveles y es una crisis moral que se caracteriza por la formación particularmente de cierto tipo de élites que parecen aplicar con la concepción de rapiña social en la forma como se usan y distribuyen los recursos; hay cifras que muestran que se están generando ciertos grupos élites de ricos, super ricos. Esa fuerte crisis moral está generando altos niveles de acumulación económica en sectores específicos con decrementos de calidad de vida masivos de la población y hace que efectivamente haya un distanciamiento, una negación, un desconocimiento por parte de la ciudadanía ante los organismos que se encargan de administrar los procesos tributarios, y eso de alguna manera contribuye a que se acentúe una fuente evasión fiscal <u>puesto que el ciudadano no siente que sus expectativas morales, políticas, económicas estén siendo recogidas dentro del conjunto de situaciones existentes, que estas instituciones no le incluyen y más bien lo están</u></p>	<p>Sí, pues el ciudadano no siente que sus expectativas morales, políticas y económicas están siendo satisfechas con la retribución de los impuestos; aspecto que lo induce a buscar alternativas de evasión y elusión fiscal.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 23

¿Considera Ud. que los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación? Sí ___ No ___. Explique detalladamente.

Informante	Argumento	Categorías emergentes
14	<p><u>excluyendo, por lo que la reacción ciudadana es no pagar impuestos, o buscar bajarse los impuestos o recurrir a la elusión o a la evasión.</u></p> <p>Entonces existe un fuerte distanciamiento el mismo que está incidido por la fuerte crisis moral en los sistemas de pensamiento, y que han llevado al exceso de individualismo y que en ciertos sectores de la sociedad se puede identificar con la formación de élites de súper ricos que tienen beneficios de baja tributación, mientras grandes masas que conformarían una base cada vez más amplia tienen que tributar más.</p> <p>Definitivamente hay un distanciamiento y es profundo y podría ser a un futuro la fuente de conflictos importantes y no sólo a nivel de país sino más bien entre naciones.</p>	
15	<p>La ética de por sí es parte de equidad, es un principio moral; la parte económica es únicamente el uso de los recursos; la parte legal busca que la gente mantenga su comportamiento adecuado, considerando que no existe ningún distanciamiento porque todo está en la aplicación de la ley, en la aplicación de la distribución de los recursos económicos y obviamente la parte técnica que tanto ciudadanos como gobernantes cumplan con los principios éticos y morales, <u>considerando que estos aspectos no provocan el distanciamiento, más bien es el problema de su aplicación</u> y su mala interpretación a conveniencia, más bien lo que ha hecho que exista este distanciamiento son las acciones anti éticas.</p>	<p>No los aspectos éticos, económicos y legales no provocan ningún distanciamiento. El problema es de aplicación de la ley.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Matriz 24. Fase 2. Triangulación de la Categoría Incidencia de los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales en el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación (interrogante correspondiente a la intencionalidad específica 3)

Categoría: <i>Incidencia de los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales en el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación.</i>	SRI1	SRI2	SRI3	SRI4	SRI5	GC1	GC2	GC3	GC4	GC5	I1	I2	I3	I4	I5	Total
Sí	X		X	X		X			X	X		X	X	X		9
No		X					X								X	3
No aportó información					X			X			X					3
<p>Síntesis de las categorías emergentes:</p> <p>SRI: para SRI2 los aspectos ético y económico pueden inducir un incumplimiento de las obligaciones tributarias, lo cual en ocasiones se convierte en evasión. Por su parte SRI3 planteó que las deficiencias institucionales de la Administración Tributaria como la carencia de controles para la gestión del proceso se configuran como un factor que induce el distanciamiento; al tiempo que los aspectos legales y fiscales pueden generar <i>vacíos legales</i> o beneficios tributarios que no contribuyen con la equidad tributaria. Asimismo para SRI4, las prácticas antiéticas, ilegales y la inadecuada aplicación de la normativa afectan la tributación y limitan la existencia de una sociedad más equitativa.</p> <p>GC: para GC4 la <i>corrupción</i> es un aspecto clave que incide en el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación. Otros factores que inducen tal distanciamiento los resume GC5 en los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales pues: a) legalmente cuando la ley tiene vacíos se generan problemas de aplicación; b) éticamente, si la sociedad no percibe que los tributos se invierten en obras, los contribuyentes prefieren no pagar impuestos; y, c) económicamente no puedes cobrarle impuestos a una empresa que tuvo pérdidas.</p> <p>I: para I3 en ocasiones la <i>corrupción</i> y la pérdida de recursos por parte de la Autoridad Tributaria, desmotiva a los contribuyentes y los induce eventualmente, a la búsqueda de alternativas de elusión o evasión fiscal.</p>																

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.3.1.3. Fase 3. Contrastación

Los hallazgos de la triangulación expresados en la matriz 24 demuestran que para los sujetos de información los aspectos éticos, económicos e institucionales inciden de manera determinante en el distanciamiento entre la equidad, la justicia y la tributación, pues inducen la evasión fiscal.

Al respecto, SRI2 planteó que los *aspectos ético y económico* pueden inducir un incumplimiento de las obligaciones tributarias, lo cual en ocasiones se convierte en evasión. Por su parte, SRI3 afirmó que las deficiencias institucionales de la Administración Tributaria como la carencia de controles para la gestión del proceso se configuran como un factor que induce el distanciamiento; al tiempo que los aspectos legales y fiscales pueden generar *vacíos legales* o beneficios tributarios que no contribuyen con la equidad o la lesionan. De este modo, como lo expresó SRI4, las prácticas antiéticas, ilegales y la inadecuada aplicación de la normativa afectan la tributación y limitan la existencia de una sociedad más equitativa.

En tal sentido, GC4 expresó que la *corrupción* es un aspecto clave que incide en el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación. Otros factores que inducen tal distanciamiento, los resume GC5 en los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales pues: a) legalmente cuando la ley tiene vacíos se generan problemas de aplicación; b) éticamente, si la sociedad no percibe que los tributos se invierten en obras, los contribuyentes prefieren no pagar impuestos; y, c) económicamente el Estado no puede cobrar impuestos a una empresa que tuvo pérdidas.

Los argumentos expuestos por los sujetos de información se relacionan con los planteamientos de Rawls (1967), pues la justicia social es un principio que garantiza el bienestar, la inviolabilidad de los derechos y las libertades de los individuos. El autor, también afirma que el principio de utilidad no es suficiente para explicar que en una sociedad bien ordenada, “las libertades de la igualdad ciudadana se den por sentadas ni que los derechos asegurados por la justicia no estén sujetos a negociación política ni al cálculo de los intereses sociales” (p. 55).

En contraste a esta posición, la teoría del contrato social, explica la justicia social a partir de los principios que “surgen de un acuerdo entre individuos libres e independientes en una situación original de igualdad y que por tanto reflejan la integridad y la igualdad soberana de las personas racionales que son partes en el contrato” (Rawls 1967, p. 55). Sobre

la base del contrato, los individuos racionales toman la decisión de lo que ha de considerarse como justo o injusto.

Tal decisión, aporta las bases para formular el concepto de justicia por parte de cada individuo, el cual inicialmente se caracteriza por el velo de la ignorancia, pues nadie tiene claridad sobre su situación en la sociedad, ni del lugar que ocupa en cuanto a la asignación de talentos y habilidades. En este caso, el velo de la ignorancia es el aspecto que impide que algún individuo pueda tener ventajas o desventajas sobre el resto, en cuanto a la distribución de la riqueza.

En consecuencia, el velo de la ignorancia es el fundamento de la teoría rawlsiana que aporta las garantías para que los aspectos económicos, sociales, políticos y éticos no afecten la relación equidad-justicia, entendida como un aspecto clave que debería caracterizar el sistema tributario, para promover la existencia de una sociedad bien ordenada, igualitaria y equitativa.

4.4. El discurso de los sujetos de estudio sobre como el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve la evasión fiscal e impiden desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación

A continuación, se analiza el discurso de los informantes expresado en las respuestas suministradas a las interrogantes formuladas en el guión de entrevista, para el abordaje de la cuarta intencionalidad específica orientada a *Examinar como el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve la evasión fiscal e impiden desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación.*

Las interrogantes correspondientes a la intencionalidad mencionada, se formularon considerando las categorías relacionadas con el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación, la evasión fiscal y el desarrollo económico y social, en los siguientes términos:

- A. ¿Qué aspectos del sistema tributario vigente en su País promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación?
- B. ¿Considera Ud. que el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación es una fuente de evasión fiscal? Sí___ No___. Explique detalladamente.
- C. ¿Cuáles considera Ud. son las principales fuentes de evasión fiscal?

- D. ¿Cómo afecta la evasión fiscal el desarrollo económico y social de un País?
- E. ¿Cuáles son los mecanismos, instrumentos o criterios de índole jurídica, fiscal y financiera que deben incorporarse al actual sistema tributario de su País para reducir la evasión fiscal? Enumere y explique detalladamente.

4.4.1. El discurso de los sujetos de estudio sobre los aspectos del sistema tributario vigente en su País que promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación

4.4.1.1. Fase 1: Categorización

En la matriz 25 se exponen las respuestas suministradas por los sujetos de estudio para la interrogante A de la intencionalidad específica 4, orientada a comprender ¿Qué aspectos del sistema tributario vigente en su País promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación?

Para facilitar el análisis y procesamiento de la información suministrada por los sujetos de información, la matriz 23 se estructuró en tres columnas. La primera, muestra el código asignado a cada informante; la segunda se relaciona con los argumentos suministrados por ellos como respuesta a la interrogante correspondiente, al tiempo que la tercera es una síntesis de las categorías emergentes derivadas de su concepción sobre la categoría denominada *Aspectos del sistema tributario vigente en su País que promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación*.

4.4.1.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 26 se exponen los hallazgos del proceso de triangulación de la categoría denominada *Aspectos del sistema tributario vigente en su País que promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación*. A partir del mismo, se precisaron la convergencia y divergencia entre los argumentos planteados por los sujetos de información sobre la categoría mencionada; aspecto que aportó las bases para comprender los elementos del sistema tributario que propician problemas de evasión fiscal.

Matriz 25. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante A, intencionalidad específica 4)

¿Qué aspectos del sistema tributario vigente en su País promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación?

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>SRI1</i>	<u>Probablemente el RIMPE un régimen que se implementó en la última reforma tributaria y que reemplazó al régimen de microempresas, pueda generar un distanciamiento entre la equidad y la tributación, pues no necesariamente se ajusta a la capacidad contributiva del contribuyente, aunque pretende ser progresivo.</u> <u>Ciertos incentivos, exoneraciones o rebajas también pudieran promover un distanciamiento, al favorecer a determinados segmentos y dejar a otros de lado.</u>	El RIMPE; régimen que se implementó en la última reforma tributaria; el cual reemplazó el régimen de microempresas, pues el mismo no necesariamente se ajusta a la capacidad contributiva del contribuyente, aunque pretende ser progresivo. También destacan algunos incentivos, exoneraciones o rebajas, que pueden favorecer a determinados segmentos de la población.
<i>SRI2</i>	<u>Como ya mencioné, considero que no puede existir un distanciamiento entre equidad-justicia y la tributación porque por mandato constitucional debe regirse a este principio.</u>	Constitucionalmente no puede existir un distanciamiento entre equidad-justicia y la tributación.
<i>SRI3</i>	<u>Las constantes reformas tributarias, y la implementación de nuevos regímenes.</u>	Las constantes reformas tributarias, y la implementación de nuevos regímenes.
<i>SRI4</i>	Como parte de la Administración Tributaria considero que <u>el desconocimiento de la normativa y la gran cantidad de cambios en los últimos años podrían estar afectando la equidad y justicia.</u> Posiblemente porque se hace difícil de entender y porque varía su aplicación generalmente cada año.	El desconocimiento de la normativa y la gran cantidad de cambios en los últimos años podrían estar afectando la equidad y justicia.
<i>SRI5</i>	<u>Creación y reformas de leyes que puedan beneficiar a algún sector en particular</u>	Las reformas y leyes que benefician a un sector particular de la población.
<i>GC1</i>	<u>Cultura Tributaria, alta tasa impositiva, corrupción, poco incentivo al cumplimiento tributario.</u>	Carencia de <i>cultura Tributaria, alta tasa impositiva, corrupción</i> , poco incentivo al cumplimiento tributario.
<i>GC2</i>	<u>Que el SRI solo persigue a los grandes contribuyentes, mientras mucha gente del sector público no tributa sus ingresos de forma correcta y no reciben las sanciones correspondientes.</u>	el SRI solo persigue a los grandes contribuyentes, mientras que ciudadanos que laboran en el sector público no cumplen con sus obligaciones tributarias y no reciben las

Fuente. Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 25

¿Qué aspectos del sistema tributario vigente en su País promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación?

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>GC2</i>		sanciones correspondientes.
<i>GC3</i>	Un sistema tributario depende de la política fiscal vigente fomentando de esa manera la recaudación de tributos, a la generación de empleo, ahorros y generación de riqueza, pero precisamente las políticas fiscales impuestas no pueden satisfacer a toda la población por igual existiendo distanciamiento e inconformidad con ciertos impuestos establecidos afectando a ciertos sectores económicos donde se enlaza con injusticia y falta de equidad tributaria.	No aportó información.
<i>GC4</i>	<u>Mala repartición de los ingresos recaudados, inequidad, corrupción, negociados, la política.</u>	<i>Ineficiente repartición de los ingresos recaudados, la inequidad y la corrupción.</i>
<i>GC5</i>	La diferencia entre los regímenes fiscales porque no cumple el principio de progresividad, <u>la complejidad de la norma</u> , falta de claridad en la norma.	La <i>complejidad</i> de la norma.
<i>I1</i>	<u>El entrecruzamiento de los datos de la distribución del ingreso con los de recaudación tributaria</u>	El cruce de los datos de la distribución del ingreso con los de la recaudación tributaria
<i>I2</i>	La política pública que está abriendo un distanciamiento en el sistema tributario. Por qué la Política Pública, porque desde su visión el país venía en una corriente del uso de recursos para el bienestar ciudadano, progreso y desarrollo del país y en estos últimos años habido menos inversión pública y se dinamiza menos la economía, habido disminución de fuentes de trabajo, despidos tanto el sector público como privado, la pandemia y eso ha provocado que se perjudique estos aspectos en la equidad y la justicia y se vea afectada la parte tributaria. Desde su visión es la política pública, una política pública buena va a hacer que el sistema tributario por más fuerte que sea la gente estaría dispuesta a apoyar porque se verá que se ha invertido en la misma ciudadanía	La política pública.

Fuente. Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 25

¿Qué aspectos del sistema tributario vigente en su País promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación?

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
13	Los beneficios tributarios que radican sólo en cabeza de algunos sujetos pasivos, rompen con la equidad y justicia, al dejar en manos de unos sujetos la carga impositiva que otros no soportan; y afecta la tributación, por ejemplo, en el recaudo, al permitir que algunos sujetos seleccionados sean relevados de contribuir con la carga tributaria que en principio les correspondía.	Los beneficios tributarios que solo disfrutaban algunos sectores económicos.
14	<u>Definitivamente la complejidad del sistema tributario, de las reglas; la abundancia de reglas, excepciones; entre la exuberancia de reglas las reglas de cumplimiento, la forma de positivizar los comportamientos y la obligación de hacerlas, lo que hace muy difícil de que el ciudadano se acerque a una comprensión del fenómeno tributario. La legitimidad en materia social, tiene que ver mucho con la aceptación porque si tú no comprendes algo te cuesta aceptarlo y si te cuesta más aceptarlo hay un problema de legitimidad, es decir no van a sentir que el sistema tributario sea legítimo puesto que no refleja mis intereses, mis expectativas como ciudadano y porque de hecho le hacen pagar muchos impuestos, además de que es muy complejo como para poder cumplir con dichas obligaciones.</u>	La <i>complejidad</i> del sistema tributario y su legitimidad en materia social.
15	Más que sistema como tal es la <u>falta de aplicación</u> , ningún sistema tributario es perfecto el problema es que no promueve la justicia social, pero la inobservancia de la parte legal es lo que provoca que no haya justicia, entonces es ahí donde radica el problema, porque el sistema tributario ya está dado, pero en problema es en la práctica.	La falta de aplicación de la ley y de las políticas, Aunado al problema ético.

Fuente. Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 25

¿Qué aspectos del sistema tributario vigente en su País promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación?

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
13	<p><u>En nuestro caso el presidente de la República tiene paraísos fiscales, entonces el problema no es el sistema, sino las personas, las políticas</u> las que provocan este distanciamiento porque no se aplica las sanciones, auditorías para todos. El problema no está en el sistema sino de cómo se aplica y en beneficio de quienes se aplica. Porque incluso no se le puede auditar al presidente porque fiscalía no da paso.</p> <p>Sí se aplicará el sistema como tal no habría tal distanciamiento o por lo menos tendería a tratar de buscar la justicia, pero aquí es a conveniencia, porque a unos sí se les persigue y a otros no y se les condona las deudas.</p>	

Fuente. Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Matriz 26. Fase 2. Triangulación de la categoría Aspectos del sistema tributario vigente en su País que promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación (interrogante A, intencionalidad específica 4)

<i>Categoría</i>	<i>Síntesis de las categorías emergentes</i>
<i>Aspectos del sistema tributario vigente en su País que promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación</i>	<p>SRI: para SRI3 y SRI5 los aspectos del sistema tributario vigente en Ecuador que promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación se relacionan con las constantes reformas tributarias, y la implementación de nuevos regímenes que benefician a un determinado sector de la población. A tales aspectos, SRI4 agregó el desconocimiento de la normativa y la gran cantidad de cambios introducidos en la normatividad en los últimos años, que podrían estar afectando la equidad y la justicia.</p> <p>GC: para GC1 la carencia de <i>cultura tributaria, la alta tasa impositiva y la corrupción</i>, son los factores que inducen el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación. Por su parte, GC4 manifestó <i>la ineficiente repartición de los ingresos recaudados, la inequidad y la corrupción</i>; al tiempo que GC5 expresó <i>la complejidad de la norma</i>.</p> <p>I: para I3 los beneficios tributarios que solo disfrutaban algunos sectores económicos; mientras que I4 destacó <i>la complejidad del sistema tributario y su legitimidad en materia social</i>; al tiempo que I5 enfatizó en <i>la falta de aplicación de la ley y de las políticas y, el problema ético</i>.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.4.1.3. Fase 3. Contrastación

Los hallazgos de la triangulación expuestos en la matriz 26 demuestran que para los sujetos de información, los principales aspectos del sistema tributario vigente en Ecuador que promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación, se relacionan con: a) las constantes reformas tributarias y la implementación de nuevos regímenes que benefician a un determinado sector de la población; b) el desconocimiento de la normativa tributaria por parte de los contribuyentes; c) la complejidad de la norma; d) la ineficiente repartición de los ingresos derivados de la recaudación; e) la inequidad; f) la corrupción; y, h) la carencia de cultura tributaria.

La postura descrita contrasta con los planteamientos teóricos de Rawls (2006), pues la teoría de la justicia fundamentada en principios de libertad y compromiso institucional para promover sociedades bien ordenadas basadas en la eficiente asignación de los recursos, no se cumple en la práctica de los sistemas tributarios, dado que se presentan problemas de equidad-justicia, que limitan el desarrollo social. En tal sentido, Rawls (2006), afirma que las desigualdades sociales derivadas del ingreso y la riqueza evidenciadas en una sociedad, de las que forman parte las relacionadas con la equidad-justicia y la tributación, deberían provocar en última instancia un beneficio social para todos los individuos.

En consecuencia, los postulados de Rawls (1986, 2006) contrastan con lo evidenciado en países como Ecuador, donde el sistema tributario promueve un distanciamiento de los principios de equidad y justicia, pues los estratos sociales con mayores ingresos se benefician de los privilegios suministrados por el mismo sistema a través de las excepciones; aspecto que genera desigualdades en la medida que los individuos no se beneficia de manera equitativa.

Entre las desigualdades de los sistemas tributarios latinoamericanos, Jiménez (2015) señala el caso del impuesto a la renta personal, que grava en mayor medida a los trabajadores asalariados, pues existe un “tratamiento diferenciado entre los ingresos del trabajo (rentas ganadas) y los ingresos del capital (rentas no ganadas)” (p. 54). En tal sentido, la estrechez de la base imponible es una limitación para gravar la mayor parte de “las rentas del trabajo obtenidas en relación de dependencia, ingresadas a través de mecanismos de retención en la fuente de manera directa” (p. 54).

4.4.2. El discurso de los sujetos de estudio el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación como fuente de evasión fiscal

4.4.2.1. Fase 1: Categorización

En la matriz 27 se exponen las respuestas suministradas por los sujetos de estudio para la interrogante B de la intencionalidad específica 4, formulada en los siguientes términos: ¿Considera Ud. que el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación es una fuente de evasión fiscal? Sí___ No__. Explique detalladamente.

Para facilitar el análisis y procesamiento de la información suministrada por los sujetos de información, la matriz 27 se estructuró en tres columnas. En la primera, se expone el código asignado a cada informante; en la segunda se presentan los argumentos suministrados por los entrevistados como respuesta a la interrogante correspondiente, al tiempo que en la tercera se sintetizan las categorías emergentes derivadas de la concepción que tienen los informantes sobre la categoría relacionada con *el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación es una fuente de evasión fiscal*.

4.4.2.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 28 se exponen los hallazgos del proceso de triangulación de la categoría que muestra *el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación es una fuente de evasión fiscal*. A partir del mismo, se precisaron en los argumentos planteados por los sujetos de información las similitudes y diferencias sobre la categoría mencionada; aspecto que aportó las bases para comprender los elementos del sistema tributario que propician problemas de evasión fiscal,

Matriz 27. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante B, intencionalidad específica 4)

¿Considera Ud. que el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación es una fuente de evasión fiscal? Sí__

No__ . Explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>SRI1</i>	<u>Sí, considero que los contribuyentes podrían llegar a la conclusión que, si el sistema tributario de su país es inequitativo o sus impuestos no se ven retribuidos en obras o servicios públicos, no tienen por qué cumplir con sus obligaciones tributarias.</u> Ahora bien, esa puede ser simplemente su apreciación (subjetiva) y “escudo” para justificar su evasión. Lo más sano es cumplir con las obligaciones tributarias y evitar multas y recargos que se podrían generar en un proceso de control por parte de la autoridad tributaria.	Sí, los contribuyentes podrían llegar a la conclusión que, cuando el sistema tributario de su país es inequitativo o sus impuestos no se ven retribuidos en obras o servicios públicos, no tienen por qué cumplir con sus obligaciones tributarias.
<i>SRI2</i>	<u>No, el sistema tributario está diseñado para alinearse al principio de equidad-justicia.</u>	No, el sistema tributario se basa en el principio de equidad-justicia.
<i>SRI3</i>	La percepción que tienen los contribuyentes en cuanto a los impuestos que se aplican y los controles que se ejecutan para verificar el cumplimiento y correcto pago de los tributos, es fundamental para lograr el cumplimiento voluntario; <u>el tener una percepción de que los mismos no son equitativos, influye directamente en el comportamiento tributario.</u>	Sí, cuando los contribuyentes tienen la percepción de la existencia de inequidad en la tributación, se afecta el comportamiento tributario.
<i>SRI4</i>	<u>Al no tener la información adecuada y que los cambios normativos sean continuos podemos dar pie a que de manera consciente o inconsciente el contribuyente deje de cumplir o cumpla en parte con sus obligaciones tributarias.</u>	Sí, la carencia de información adecuada y los cambios normativos inducen al contribuyente al incumplimiento consciente o inconsciente de sus obligaciones tributarias.
<i>SRI5</i>	<u>Si porque si no existe una buena distribución de los tributos, la ciudadanía va a buscar las maneras de evadir los impuestos, así también puede darse casos que ciertos contribuyentes evadan y pueden provocar que otros sigan ese comportamiento, por lo cual es importante los controles que realiza a estos contribuyentes para generar riesgo dentro de los contribuyentes y evitar la evasión fiscal</u>	Si porque si no existe una buena distribución de los tributos.

Fuente. Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 27

¿Considera Ud. que el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación es una fuente de evasión fiscal? Sí__

No__. Explique detalladamente.

Informante	Argumento	Categorías emergentes
GC1	No contestó.	
GC2	<u>Si promueve la evasión fiscal puesto que mucha gente busca artificios tributarios para no declarar todos sus ingresos y así no generar mucho impuesto para no perder liquidez.</u>	Si promueve la evasión fiscal puesto que algunos contribuyentes buscan artificios tributarios para no declarar todos sus ingresos y pagar menos impuestos.
GC3	<u>Al verse afectados con tantos impuestos deciden no cumplir a totalidad con los regímenes tributarios vigentes comenzando a evadir al fisco.</u>	Sí, los contribuyentes al encontrarse afectados con tantos impuestos deciden evadir para no cumplir con los regímenes tributarios vigentes.
GC4	<u>Lógicamente Si, pues muchos piensan, para que pagar impuestos si se lo van a robar.</u>	Sí, algunos contribuyentes no tienen motivación para pagar los impuestos.
GC5	<u>Sí, porque muchas personas se sienten afectadas al pagar menos impuestos teniendo menos utilidad con relación a otras personas que tienen el mismo nivel de ingresos.</u> Por lo que miden el riesgo y realizan prácticas como: facturar menos, realizar compras de contrabando que es más barato, que no le graban impuestos por lo que son factores que sí contribuyen a la evasión.	Sí, algunos contribuyentes sienten que sus obligaciones tributarias son mayores que otros contribuyentes con el mismo nivel de ingresos; concepción que los induce a la adopción de prácticas para facturar menos, realizar compras de bienes de contrabando, entre otras.
II	La equidad distributiva y sistema tributario dan paso a una brecha importante que impulsa la evasión fiscal, sobre todo en las grandes organizaciones.	Sí, la equidad distributiva y el sistema tributario dan paso a una brecha importante que impulsa la evasión fiscal.

Fuente. Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 27

¿Considera Ud. que el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación es una fuente de evasión fiscal? Sí___
No___. Explique detalladamente.

Informante	Argumento	Categorías emergentes
12	<u>Sí es una fuente de evasión fiscal puesto que como no tienes los servicios que se compromete el estado o que debería darte el estado la gente se rebela debido a que existe el malestar de la ciudadanía que está pagando tanto impuesto y no tiene el beneficio que se espera, lo mínimo que espera un ciudadano es que en cualquier entidad pública el servicio que se brinde sea eficiente, pero como no existe esa equidad, esa justicia la persona va a hacer lo que sea necesario para evadir esa obligación tributaria y también comete un error el ciudadano porque por evadir el aspecto fiscal</u> en el tiempo se va acumulando ciertos errores que en el futuro le puedo salir más caro que anteriormente estaba evadiendo porque tarde que temprano el sistema le puede pasar factura. El ciudadano se revela en función de lo que recibe, porque simplemente si no recibe no paga.	Sí, como los ingresos recaudados no se reinvierten en servicios que contribuyan con el bienestar social, la ciudadanía no obtiene los beneficios que espera. Por tanto, la existencia de inequidad tributaria, induce la evasión fiscal.
13	<u>Al no tener la percepción los contribuyentes de la existencia de la equidad y justicia del sistema tributario al cual se encuentra sometidos, y al no ver materializada la debida inversión de sus contribuciones al Estado, los fenómenos de elusión y evasión fiscal</u> podrán fácilmente permear la tributación de la jurisdicción a la cual pertenecen dichos responsables.	Sí, en la medida que los ciudadanos no evidencian el cumplimiento de la equidad y la justicia tributaria en la reinversión social, adoptan prácticas de evasión y elusión fiscal.
14	<u>Sin duda que sí, si se da este distanciamiento, sí el ciudadano no percibe que hay equidad en la manera que cumple con sus obligaciones tributarias pues va a existir la posibilidad de que no las cumpla</u> , o las cumpla mal o de manera incompleta lo que abre una puerta a la evasión Esa distancia que se pueda crear en la percepción de equidad, de justicia en la manera cómo funciona el sistema tributario hará que un sector o porciones significativas de la ciudadanía evadan, incluso se podría hablar hasta cierto punto de una evasión pasiva porque otra cosa es la evasión mal intencionada cuando dice no voy a pagar y ya, o si va a pagar paga mal, mientras que en la evasión pasiva es cuando existe un total desinterés, cuando el ciudadano ignora que tiene obligaciones; pero de todas maneras hay una evasión puesto que el desconocimiento no le exime de culpa.	Sí, la percepción del ciudadano la inequidad en materia tributaria induce a la evasión fiscal.

Fuente. Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 27

¿Considera Ud. que el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación es una fuente de evasión fiscal? Sí__

No__. Explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
15	<p>Al hablar de distanciamiento se interpreta como un incumplimiento. Si estamos hablando de equidad e injusticia, pero por mencionarlo se lleva un caso ante los jueces de evasión y resulta que estos favorecen a quienes estaban evadiendo y no a favor del estado, entonces el distanciamiento en este caso sería el hecho de favorecer a alguien que no se merecía., entonces sería un incumplimiento del principio.</p> <p>Sí se refiere al distanciamiento al incumplimiento de la misma legalidad que ya existe pues obviamente va a promover la evasión fiscal. Por lo tanto si uno evade, si se percibe que evade, sí vemos quienes están debiendo al estado por muchos años entonces no les podrán cobrar y están en espera de una condonación no les cobran y no pasa nada y a los grandes grupos económicos nunca les sancionan porque la ley se aplica a unos y no para todos, estamos hablando de que <u>estamos dentro de una cultura de evasión fiscal</u> y con esto de la pandemia siente que va aumentar por los pequeños negocios porque existe una percepción en general de que se paga los impuestos, pero no están siendo bien utilizados.</p> <p>El distanciamiento está proliferando bastante la evasión.</p>	<p>Sí, existe una <i>cultura de evasión fiscal</i>.</p>

Fuente. Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Matriz 28. Fase 2. Triangulación de las Categoría empírica Distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación, evasión fiscal y desarrollo económico y social (interrogante B, intencionalidad específica 4)

Categoría: <i>el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación es una fuente de evasión fiscal.</i>	SRI1	SRI2	SRI3	SRI4	SRI5	GC1	GC2	GC3	GC4	GC5	I1	I2	I3	I4	I5	Total
Sí	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	14
No		X														1
No aportó información																
<p>Síntesis de las categorías emergentes: SRI: Para SRI1, SRI3, SRI4 y SRI5, en la medida que los contribuyentes tienen la percepción de que el sistema tributario de su país es inequitativo o sus impuestos no se ven retribuidos en obras o servicios públicos, su comportamiento y acciones pueden orientarse hacia el incumplimiento consciente o inconsciente de sus obligaciones tributarias. GC: para GC2, GC3 y GC4, en la medida que los contribuyentes no tienen motivación para pagar y, se encuentran afectados con tantos impuestos deciden evadir para no cumplir con los regímenes tributarios vigentes. I: para I1 la equidad distributiva y el sistema tributario dan paso a una brecha importante que impulsa la evasión fiscal. Por su parte I2, I3 e I4, manifestaron que cuando el Estado no invierte los ingresos recaudados en servicios que contribuyan con el bienestar social, los contribuyentes no se encuentran motivados para cumplir con sus obligaciones, pues no obtienen los beneficios esperados. Por tanto, la existencia de inequidad tributaria, induce la evasión fiscal. Finalmente, para I5 el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve una <i>cultura de evasión fiscal</i></p>																

Fuente. Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.4.2.3. Fase 3: Contrastación

Los resultados del proceso de triangulación expresados en la matriz 28 demuestran que para los sujetos de información, el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación es una fuente de evasión fiscal. Al respecto, SRI1, SRI3, SRI y SRI5 manifestaron que cuando los contribuyentes tienen la percepción de que el sistema tributario es inequitativo o sus impuestos no se ven retribuidos en obras o servicios públicos, su comportamiento y acciones pueden orientarse hacia el incumplimiento consciente o inconsciente de sus obligaciones tributarias.

En la misma línea, GC2, GC3 y GC4 plantearon que la inequidad del sistema tributario reduce la motivación de los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones fiscales; aspecto que, aunado a la existencia de tantos impuestos, promueve la evasión fiscal. Por ende, como lo expresó I1, *la equidad distributiva y el sistema tributario dan paso a una brecha importante que impulsa la evasión fiscal.*

Otros sujetos como I2, I3 e I4 manifestaron que cuando el Estado no invierte los ingresos recaudados en servicios que contribuyan con el bienestar social, los contribuyentes no se encuentran motivados para cumplir con sus obligaciones, pues no obtienen los beneficios esperados. Por tanto, la existencia de inequidad tributaria es un factor que a juicio de I5 promueve una *cultura de evasión fiscal.*

La situación descrita, incide en el correcto funcionamiento de las sociedades, pues como lo expresa Rawls (2006), el incumplimiento de los principios de justicia afecta la estructura básica de las mismas. Por tanto, el autor señala que la justicia como equidad es el fundamento del desarrollo social en tanto permite el análisis de la estructura de la sociedad, así como de las regulaciones necesarias para el establecimiento de un sistema distributivo equitativo para todas las personas, independientemente de su posición social. De allí, que “una concepción pública de justicia necesita reglas claras, simples e inteligibles” (p. 86).

En el campo tributario, Rawls (2006) define la justicia distributiva, como un caso de justicia procedimental de trasfondo, pues cuando todos los individuos adoptan las reglas públicamente reconocidas de cooperación, “la distribución que resulta es aceptable como justa, al margen de lo que termine siendo esa distribución” (p. 86).

Sobre la base de lo expuesto, en el campo tributario se evidencia que cuando los contribuyentes toman la decisión de evadir sus obligaciones tributarias, se presenta un

distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación, lo cual induce problemas de evasión fiscal, cuyas causas son diversas y, con frecuencia se relacionan con la ineficiencia del sistema tributario, los vacíos y flexibilidad de la ley, los fraudes y corrupción, entre otros aspectos.

En el caso concreto de Ecuador, Mejía, Pino y Parrales (2019) exponen que la ausencia de una cultura tributaria de los contribuyentes, así como de los miembros de las instituciones recaudadoras, es la principal causa de la evasión fiscal. En tal sentido, los contribuyentes pagan los impuestos para evitar sanciones, pero no tienen confianza en la asignación de los recursos por parte de las instituciones.

4.4.3. El discurso de los sujetos de estudio sobre las principales fuentes de evasión fiscal

4.4.3.1. Fase 1: Categorización

En la matriz 29 se exponen las respuestas suministradas por los sujetos de información para la interrogante C de la intencionalidad específica 4, formulada en los siguientes términos: ¿Cuáles considera Ud. son las principales fuentes de evasión fiscal? Para facilitar el análisis y procesamiento de la información, la matriz 29 se estructuró en tres columnas. En la primera, se expone el código asignado a cada informante; en la segunda se presentan los argumentos suministrados por los entrevistados como respuesta a la interrogante correspondiente, al tiempo que en la tercera se sintetizan las categorías emergentes derivadas de la concepción que tienen los informantes sobre la categoría relacionada con las *Principales fuentes de evasión fiscal*.

4.4.3.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 30 se exponen los hallazgos del proceso de triangulación de la categoría que muestra las *principales fuentes de evasión fiscal*. A partir de la triangulación, se precisaron en los argumentos planteados por los sujetos de información las similitudes y diferencias sobre la categoría mencionada; aspecto que aportó las bases comprender el funcionamiento de los sistemas tributarios en el campo real.

Matriz 29. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante C, intencionalidad específica 4)

¿Cuáles considera Ud. son las principales fuentes de evasión fiscal?

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
<i>SR11</i>	<u>Ocultamiento de ingresos (ventas no facturadas).</u> <u>Sobrevaloración de costos y gastos (compras sin sustento, transacciones inexistentes).</u>	A) Ocultar ingresos (ventas no facturadas). B) Sobrevaloración de costos y gastos (compras sin sustento, transacciones inexistentes).
<i>SR12</i>	<u>Aspecto económico, falta de conocimientos, falta de cultura tributaria, carencia de valores éticos y morales en la cultura del país.</u>	A) Aspecto económico. B) Falta de <i>conocimientos, de cultura tributaria, ética y valores morales</i> de los contribuyentes.
<i>SR13</i>	A) Malversación de fondos por parte de las autoridades de turno desde varias décadas atrás. B) Continuas reformas tributarias. C) Vacíos legales.	A) <i>Malversación de fondos</i> por parte de las autoridades. B) <i>Continuas reformas tributarias.</i> C) <i>Vacíos legales.</i>
<i>SR14</i>	<u>La no facturación, el cálculo incorrecto del ICE en bebidas alcohólicas y el contrabando.</u>	La no facturación, el cálculo incorrecto del ICE en bebidas alcohólicas y el contrabando.
<i>SR15</i>	<u>Que los recursos no sean destinados a un objetivo social; se observa casos de corrupción en el país.</u> <u>El incumplimiento de los compromisos por parte del estado hacia los ciudadanos, en temas como salud, educación, empleo.</u> <u>La falta de ética de los ciudadanos que buscan la manera de ocultar ingresos o incrementar costos y gastos.</u> <u>Débil regulación en cuanto a temas como paraísos fiscales, precios de transferencia, etc.</u>	A) La <i>corrupción.</i> B) Los compromisos por parte del Estado hacia los ciudadanos en temas de salud, educación, empleo. C) La <i>falta de ética</i> de los ciudadanos que buscan la manera de ocultar ingresos o incrementar costos y gastos. D) La <i>débil regulación en cuanto a temas como paraísos fiscales, precios de transferencia, etc.</i>
<i>GC1</i>	<u>Cultura tributaria, altos impuestos, desconfianza en las autoridades, mandatarios, el alto índice de corrupción.</u>	La <i>carencia de cultura tributaria</i> , los altos impuestos, la <i>desconfianza</i> en las autoridades, mandatarios y el alto índice de corrupción.
<i>GC2</i>	<u>La falta de cultura tributaria, no existe conciencia tributaria, no emitir comprobantes físicos, emitir facturas con montos pequeños de venta, altos porcentajes de retenciones.</u>	La carencia de <i>cultura tributaria.</i>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 29

¿Cuáles considera Ud. son las principales fuentes de evasión fiscal?

<i>Informante</i>	<i>Argumento</i>	<i>Categorías emergentes</i>
<i>GC3</i>	<u>Falta de simplicidad y precisión de la legislación tributaria.</u> <u>Elevadas tasas impositivas.</u>	La <i>complejidad y carencia de precisión de la legislación tributaria</i> ; así como las elevadas tasas impositivas.
<i>GC4</i>	<u>No facturar, no declarar bienes, comercio informal, leyes caducas y obsoletas.</u>	No facturar, no declarar bienes, comercio informal, leyes caducas y obsoletas.
<i>GC5</i>	<u>Falta de facturación</u> <u>Manipulación de los ingresos, gastos a convenir.</u> <u>Manejar transacciones en efectivo.</u> <u>Contrabando con Colombia y Perú.</u>	A) La falta de facturación. B) La manipulación de los ingresos y gastos a convenir. C) el manejo de las transacciones en efectivo. D) el contrabando con Colombia y Perú.
<i>I1</i>	<u>La baja o nula emisión de comprobantes de venta, evitar la declaración real de las ventas, impago del impuesto a la renta o impuesto a las ventas, entregar comprobantes falsos, realizar doble facturación.</u>	A) La baja o nula emisión de comprobantes de venta. B) La entrega de comprobantes falsos. C) La doble facturación.
<i>I2</i>	<u>Los vacíos fiscales en la norma</u> que siempre va a existir y otras fuentes de evasión fiscal es la parte del desempeño de <u>los profesionales</u> legales porque últimamente han tomado un papel importante dentro de lo que es la tributación porque <u>se han vuelto expertos en vender este tipo de servicios</u> de evasión, elusión y dilatación de juicios, otro aspecto sería <u>la falta de cultura contable</u> porque las personas carecen de por eso no le dan valor a la profesión contable; por ley están obligados a llevar contabilidad a contratar los servicios de este profesional sin tomar en cuenta si les lleven bien o no la contabilidad y mientras menos impuestos les hagan pagar mejor. Cuando se tiene cultura contable se va a valorar el negocio, se va a organizar mejor las cuentas, la facturación, las compras, la tributación y se vuelve una cadena de sentir que estás haciendo las cosas bien, pero como no tienes cultura contable va a conducirles a cometer más errores. Y como no valoras al profesional contable, lo ves simplemente como un empleado más, cuando el profesional contable viene a ser la mano derecha de las finanzas y si se tiene un buen profesional contable se va aportar y ayudar a crecer.	Los <i>vacíos legales, la ética de los profesionales y la carencia de cultura tributaria.</i>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 29

¿Cuáles considera Ud. son las principales fuentes de evasión fiscal?

Informante	Argumento	Categorías emergentes
13	<p><u>i) Sistemas tributarios fundamentados en el otorgamiento de beneficios tributarios, a grandes contribuyentes y poderosos grupos económicos, ii) corrupción al interior de la Autoridad Tributaria, iv) falta de cercanía de la Administración para con sus contribuyentes y ii) ordenamiento normativo extenso e impreciso, que genera desgastantes procesos de litigio entre los contribuyentes y la Autoridad Tributaria.</u></p>	<p>A) Sistemas tributarios fundamentados en el otorgamiento de beneficios tributarios a grandes contribuyentes y poderosos grupos económicos. B) La corrupción al interior de la Autoridad Tributaria. C) La falta de cercanía de la Administración con sus contribuyentes. D) El ordenamiento normativo extenso e impreciso, que genera desgastantes procesos de litigio entre los contribuyentes y la Autoridad Tributaria.</p>
14	<p>Es uno de los grandes retos de la administración tributaria y sin duda es un problema que pasa por muchas variables, muchos aspectos siendo el primero <u>el aspecto cultural</u>, puesto que la cultura puede tener fuertes elementos de influencia. Cuando hay una cultura ciudadana fuerte la evasión puede bajar y todo lo contrario de cuando hay una cultura ciudadana muy débil, cuando hay poca aceptación de la legitimidad del estado frente a la ciudadanía entonces hace que evasión fiscal aumente, siendo la posible fuente de evasión fiscal.</p> <p>Otra posible fuente de evasión fiscal es la relación <u>corrupción - evasión</u> puesto que hay altos niveles de corrupción dentro de un sistema institucional determinado, altos niveles de corrupción en las instituciones se pueden asociar los altos niveles de evasión y a bajos niveles de corrupción también lo podemos relacionar con bajos niveles de evasión porque todo se transforma de cierta manera en un ciclo.</p> <p>Y finalmente <u>la ausencia de controles bien estructurados o fiscalizaciones tributarias débiles.</u></p>	<p>La <i>carencia de cultura tributaria, la relación corrupción – evasión</i> y, la ausencia de controles bien estructurados o fiscalizaciones tributarias débiles.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 29

¿Cuáles considera Ud. son las principales fuentes de evasión fiscal?

<i>Informante</i>	<i>Argumento</i>	<i>Categorías emergentes</i>
<i>I3</i>	No hay una retribución del aporte hacia el contribuyente. <u>La falta de credibilidad de la institucionalidad.</u> Porque si evado y a los grandes grupos económicos no les pasa nada, entonces como pequeño empresario sigo el ejemplo y hago lo mismo. La falta de justicia, porque las leyes no están hechas para todos sino para quienes ejercen poder sobre la misma y se aplican únicamente sobre el más vulnerable	<i>La falta de credibilidad en la institucionalidad y de justicia social.</i>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Matriz 30. Fase 2. Triangulación de la Categoría principales fuentes de evasión fiscal (interrogante C, intencionalidad específica 4)

<i>Categoría</i>	Síntesis de las categorías emergentes
<i>Principales fuentes de evasión fiscal.</i>	<p>Síntesis de las categorías emergentes:</p> <p>SRI: Entre las fuentes de evasión fiscal los entrevistados que se desempeñan en el SRI de Ecuador destacaron: a) <i>la falta de conocimientos, cultura tributaria, ética y valores morales</i> de los contribuyentes; b) <i>la malversación de fondos</i> por parte de las autoridades; c) <i>Continuas reformas tributarias</i>; d) <i>los vacíos legales</i>; e) <i>la corrupción</i>; y, f) <i>la débil regulación en cuanto a paraísos fiscales, precios de transferencia, etc.</i></p> <p>GC: Para los miembros del gobierno corporativo entrevistados las principales fuentes de evasión se resumen en: a) <i>la carencia de cultura tributaria</i>; b) <i>la desconfianza</i> en las autoridades; y, c) <i>la complejidad y carencia de precisión</i> de la legislación tributaria.</p> <p>I: Para los investigadores las principales fuentes de evasión se resumen en: a) <i>los vacíos legales, la ética de los profesionales y la carencia de cultura tributaria</i>; b) <i>la existencia de sistemas tributarios fundamentados en el otorgamiento de beneficios a grandes contribuyentes y poderosos grupos económicos</i>; b) <i>la corrupción</i>; c) <i>la falta de integración de la Administración con los contribuyentes</i>; d) <i>el ordenamiento normativo extenso e impreciso</i>; e) <i>la carencia de cultura tributaria</i>; f) <i>la corrupción</i>; g) <i>la ausencia de controles bien estructurados</i>; y, h) <i>la carencia de credibilidad en la administración tributaria y de justicia social.</i></p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.4.3.3. Fase 3: Contrastación

Los hallazgos de la triangulación expresados en la matriz 31 demuestran que algunos sujetos de información que desempeñan funciones en el SRI de Ecuador, así como en el gobierno corporativo de las empresas confunden las fuentes y las prácticas de la evasión fiscal al considerarlas desde una relación de sinonimia. En orden a precisar su diferenciación, resulta importante mencionar que las fuentes se relacionan con las causas o motivaciones de los contribuyentes que inducen la evasión como por ejemplo corrupción, falta de cultura tributaria, desconfianza en las instituciones del Estado, etc.; al tiempo que las prácticas, se corresponden con las acciones que sustentan la evasión como la doble contabilidad, la alteración de los sistemas de facturación, el ocultamiento de hechos imposables, entre otras.

Entre las fuentes de evasión fiscal los entrevistados que se desempeñan en el SRI de Ecuador destacaron: a) la *falta de conocimientos, cultura tributaria, ética y valores morales* de los contribuyentes; b) la *malversación de fondos* por parte de las autoridades; c) *las continuas reformas tributarias*; d) los *vacíos legales*; e) la *corrupción*; y, f) la *débil regulación en cuanto a paraísos fiscales, precios de transferencia*, etc.

Otras fuentes de evasión mencionadas por los miembros del gobierno corporativo e investigadores entrevistados son: a) la *desconfianza* en las autoridades; b) la *complejidad y carencia de precisión* de la legislación tributaria; c) los *vacíos legales*, d) la existencia de *sistemas tributarios fundamentados en el otorgamiento de beneficios a grandes contribuyentes y poderosos grupos económicos*; e) la *falta de integración de la Administración con los contribuyentes*; y, f) la *ausencia de controles bien estructurados*.

La posición de los sujetos de información coincide con los planteamientos de la CEPAL (2019b), que conciben la evasión fiscal como un problema complejo con diversas causas, el cual limita el desarrollo de América Latina. En tal sentido, se ha enfatizado que una parte importante de los impuestos aplicados en Latinoamérica, en los diversos niveles de gobierno aportan un nivel de recaudación evidentemente inferior a lo que podría recaudarse si los contribuyentes tuviesen la cultura de cumplir con sus obligaciones tributarias establecidas en la Ley (CEPAL, 2019b).

Entre las principales causas de evasión, Parra y Patiño (2020); así como Patiño, Mendoza, Quintanilla y Díaz (2019) citan la desmotivación de los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones tributarias; su desconfianza en el funcionamiento del sistema

tributario; la falta de conciencia y cultura tributaria de los contribuyentes, la complejidad de la legislación tributaria, la corrupción y, la carencia de controles por parte de la autoridad tributaria. Estas causas se relacionan directamente con las evidenciadas por los sujetos de información en el campo real de los sistemas tributarios. Todas ellas, demuestran la necesidad de introducir cambios en el funcionamiento de tales sistemas para garantizar sociedades más justas y equitativas.

Las fuentes de evasión descritas podrían minimizarse con la adopción de la concepción pública de justicia propuesta por Rawls (2006), en virtud de la cual todos los ciudadanos acuerdan desde el consenso unas reglas mínimas para asegurar la vida en sociedad. Al aceptar estas reglas mínimas de convivencia social no debería existir evasión, pues los contribuyentes tienen una cultura tributaria que fomenta el cumplimiento de sus obligaciones formales.

4.4.4. El discurso de los sujetos de estudio sobre los efectos de la evasión fiscal en el desarrollo económico y social de un País

4.4.4.1. Categorización

En la matriz 31 se exponen textualmente las respuestas suministradas por los sujetos de estudio para la interrogante E correspondiente a la intencionalidad específica 4 formulada en los siguientes términos: ¿Cómo afecta la evasión fiscal el desarrollo económico y social de un país?

Para facilitar el análisis y procesamiento de la información suministrada por los sujetos de información, la matriz mencionada se estructuró en tres columnas. La primera, muestra expone el código asignado a cada informante; la segunda se relaciona con los argumentos suministrados por los entrevistados para aportar respuesta a la interrogante correspondiente, al tiempo que la tercera es una síntesis de las categorías emergentes derivadas de la concepción que tienen los informantes sobre la categoría denominada *Efectos de la evasión fiscal en el desarrollo económico y social de un país*.

4.4.4.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 32 se exponen los hallazgos de la triangulación de la categoría relacionada con los *Efectos de la evasión fiscal en el desarrollo económico y social de un país*. A partir de este proceso, se identificaron en los argumentos planteados por los sujetos de información las principales similitudes y diferencias con respecto a la categoría mencionada; aspecto que aportó las bases comprender la incidencia de la evasión fiscal en el desarrollo de un país.

**Matriz 31. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante D, intencionalidad específica 4)
¿Cómo afecta la evasión fiscal el desarrollo económico y social de un País?**

<i>Informante</i>	<i>Argumento</i>	<i>Categorías emergentes</i>
<i>SRI1</i>	Afecta significativamente, pues como mencioné anteriormente los ingresos tributarios aportan más del 60% del presupuesto general del Estado, con el cual se cubre los gastos permanentes de seguridad, salud, educación pública, infraestructura vial, etc. Si existe evasión fiscal, <u>el Fisco deja de percibir recursos que afectan directamente en la prestación de servicios.</u>	El Fisco deja de percibir recursos que afectan directamente en la prestación de servicios
<i>SRI2</i>	<u>No permite obtener los recursos para atender las necesidades de la población. Al no contar con recursos no se puede redistribuir la riqueza y mejorar las condiciones de vida de los que menos tienen.</u>	<i>Carencia de recursos</i> para satisfacer las necesidades de la población.
<i>SRI3</i>	Tiene un <u>impacto directo en el presupuesto del estado, al haber menos ingresos para invertir en obras, programas y acciones que mejoren la calidad de vida de la población.</u>	Se afecta el presupuesto del estado, pues se disponen de menos ingresos para invertir en obras, programas y acciones que mejoren la <i>calidad de vida de la población</i> .
<i>SRI4</i>	<u>Gravemente pues es el principal ingreso de nuestro país y si no hay recaudación tributaria no es posible cubrir las necesidades básicas de la ciudadanía.</u>	Sí no hay recaudación tributaria no es posible cubrir las <i>necesidades básicas</i> de la ciudadanía.
<i>SRI5</i>	El Estado al no recaudar todos los tributos, retrasa el <u>desarrollo del país</u> , pues no podrá <u>realizar las obras sociales enfocadas en educación, salud, infraestructura, carreteras, empleo, ya que genera déficit fiscal</u> y en muchos casos puede haber la creación de impuestos.	Se afecta la inversión en construcción de obras y prestación de servicios públicos.
<i>GC1</i>	<u>Falta de infraestructura, carreteras, hospitales, centros educativos donde como resultado deja una baja calidad de vida.</u>	Se afecta la inversión en obras de infraestructura y prestación de servicios.
<i>GC2</i>	En el Ecuador los tributos contribuyen al Presupuesto General del Estado por lo que afectan <u>a la salud, a la educación principalmente.</u>	Se afecta la salud y la educación.
<i>GC3</i>	<u>Disminución en la recaudación fiscal afectando al presupuesto del estado.</u>	Se reduce la recaudación de ingresos y por ello el presupuesto del Estado.
<i>GC4</i>	<u>Afecta en que no se puede mejorar en seguridad, vialidad, educación, salud, turismo, baja de impuestos, nutrición, etc. Servicios que los ciudadanos y los mismos evasores piden a viva voz.</u>	Se afecta el <i>bienestar social</i> .

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 31

¿Cómo afecta la evasión fiscal el desarrollo económico y social de un País?

<i>Informante</i>	<i>Argumento</i>	<i>Categorías emergentes</i>
<i>GC5</i>	La evasión fiscal acarrea síntomas de delincuencia, de informalidad a nivel social y económico, debido a que si no hay una buena recaudación de impuestos no hay una buena redistribución, afectando a <u>niveles de pobreza, niveles de empleo.</u>	Se genera pobreza y desempleo.
<i>I1</i>	El manejo de la política fiscal en la actualidad se ve complejizado por un entorno macroeconómico poco favorable y altamente incierto.	No aportó información.
<i>I2</i>	Siempre los estudios internacionales habla que la evasión fiscal especialmente en los países de América Latina es fuerte y que solo controlando la evasión fiscal los presupuestos de los estados <u>no tendrían déficit</u> , de hecho que la evasión fiscal va a perjudicar muchísimo el desarrollo económico porque significa que el país para cubrir ese déficit debe recurrir a los créditos cuando no debería y si cumple o no cumple los contribuyentes lo que determina la ley no habría necesidad de hacerse créditos. Lamentablemente por la evasión y elusión sí afecta el desarrollo económico del país y ha provocado el endeudamiento.	Se genera déficit fiscal.
<i>I3</i>	La evasión fiscal impide el debido recaudo de la carga impositiva atribuible a los contribuyentes, y esa merma en los recursos financieros incide <u>negativamente en desarrollo económico y social de un país; pero, sumado a que la evasión fiscal resta capacidad financiera a un país (y con ello la posibilidad de reinversión)</u> , también genera serias distorsiones éticas al permitir cimentar las bases de una cultura tributaria del no pago y no cumplimiento de las cargas tributarias determinadas legal y constitucionalmente.	Se afecta la inversión social y se generan distorsiones éticas, pues se fomenta una <i>cultura de incumplimiento</i> de las obligaciones tributarias.
<i>I4</i>	Afecta en la medida que impide, disminuye las posibilidades del logro de los objetivos del Estado puesto que el Estado de hecho fue diseñado con una intención y esta intención es de construir unas bases del ejercicio de libertades, de unas garantías, de nada sirve que estén formulados derechos muy bonitos dentro de las leyes, dentro del sistema constitucional si no hay	Reducción de los recursos disponibles para garantizar el cumplimiento de las obligaciones del Estado con la sociedad. Se generan círculos viciosos de pobreza, por la insatisfacción de las necesidades básicas elementales por parte de los grupos de población más vulnerables.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 31

¿Cómo afecta la evasión fiscal el desarrollo económico y social de un País?

<i>Informante</i>	Argumento	Categorías emergentes
14	<p>las garantías por lo tanto una alta evasión va a <u>disminuir los recursos que permitan garantizar el cumplimiento de derecho y obligaciones establecidos dentro del proyecto político de una nación.</u> <u>La evasión fiscal genera círculos viciosos de pobreza, círculos viciosos de redistribución</u> <u>Impide a grandes sectores de la sociedad acceder a una mejor fuente de satisfacción de sus necesidades básicas elementales.</u></p>	
15	<p><u>Afecta de manera drástica porque no existe desarrollo, no existe mejora y en vez de mejorar empeoran muchas cosas con relación al servicio al ciudadano,</u> mejoras para el país, inversiones; no existe el sentirse parte de una democracia equitativa, sino el hecho de que hay evasión fiscal, porque se evidencia que el uno se beneficia y el otro no, es una parte cultural donde en vez de cada vez ir eliminando ese pensamiento de cómo pagar menos impuestos, mejor se está regando para que siempre exista ese mal ejemplo por los diferentes grupos económicos y obviamente afecta a todo el ingreso y el país tiene que recurrir al endeudamiento y por eso que estamos sobreendeudados, con mal prestigio a nivel internacional entre otros</p>	Se afecta el <i>bienestar social</i> .

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

**Matriz 32. Fase 2. Triangulación de la categoría Efectos de la evasión fiscal en el desarrollo económico y social de un País
(interrogante D, intencionalidad específica 4)**

<i>Categoría</i>	Síntesis de las categorías emergentes
<i>Efectos de la evasión fiscal en el desarrollo económico y social de un País</i>	En líneas generales, los sujetos de información expresaron que los principales efectos de la evasión en el desarrollo se resumen en la reducción de los ingresos del Estado destinados a la inversión en programas sociales como prestación de servicios públicos (salud, educación, entre otros) y obras de infraestructura, que contribuyen con la satisfacción de las necesidades básicas de la población y por ende, con el mejoramiento de su <i>calidad de vida</i> . Todo ello, contribuye con la generación de pobreza, por la insatisfacción de las necesidades básicas de los grupos de población más vulnerables. A los aspectos descritos, S3 agregó la generación de distorsiones éticas, pues se fomenta una <i>cultura de incumplimiento</i> de las obligaciones tributarias.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.4.4.3. Fase 3. Contrastación

Los hallazgos de la triangulación expresados en la matriz 32 demuestran que para los sujetos de información, la principal consecuencia de la evasión en el desarrollo económico y social de los países se concreta en la reducción de los ingresos del Estado destinados a la inversión en programas sociales como prestación de servicios públicos (salud, educación, entre otros) y obras de infraestructura, que contribuyen con la satisfacción de las necesidades básicas de la población y por ende, con el mejoramiento de su *calidad de vida*. Por ende, la evasión conduce al déficit fiscal; aspecto que intensifica los problemas de pobreza, por la insatisfacción de las necesidades básicas de los grupos más vulnerables de la población. A los aspectos descritos, S3 agregó la generación de distorsiones éticas, pues se fomenta una *cultura de incumplimiento* de las obligaciones tributarias.

La posición de los sujetos de información se relaciona con los planteamientos de Zuluaga, Criz, Fernández y Martínez (2021), los cuales conciben la tributación como un aspecto clave que contribuye con el desarrollo económico y social. Los resultados de la recaudación tributaria, se reflejan en el progreso económico de los países, pues en la medida que éstos disponen de sistemas tributarios eficientes, justos y equitativos podrán recaudar los recursos necesarios para invertir en programas sociales que contribuyan con la reducción de la pobreza, el desempleo, entre otros aspectos fundamentales para el desarrollo económico y social.

Los argumentos expuestos demuestran que la evasión es un aspecto que limita el desarrollo de los países. En consecuencia, éstos deben instrumentar prácticas que promuevan sistemas tributarios más justos y equitativos, que garanticen al Estado los recursos necesarios para promover el bienestar social.

4.4.5. El discurso de los sujetos de estudio sobre los mecanismos, instrumentos o criterios de índole jurídica, fiscal y financiera que deben incorporarse al actual sistema tributario de su País para reducir la evasión fiscal

4.4.5.1. Fase 1: Categorización

En la matriz 33 se exponen las respuestas suministradas por los sujetos de información para la interrogante E correspondiente a la intencionalidad específica 4 formulada en los siguientes términos: ¿Cuáles son los mecanismos, instrumentos o criterios de índole jurídica, fiscal y financiera que deben incorporarse al actual sistema tributario de su País para reducir la evasión fiscal? Enumere y explique.

Para facilitar el análisis y procesamiento de la información suministrada por los sujetos de información, la matriz mencionada se estructuró en tres columnas. La primera, muestra el código asignado a cada informante; la segunda se relaciona con los argumentos suministrados por ellos como respuesta a la interrogante correspondiente; al tiempo que la tercera es una síntesis de las categorías emergentes derivadas de su concepción sobre la categoría denominada *Mecanismos, instrumentos o criterios jurídico, fiscal y financiero que deben incorporarse al sistema tributario para reducir la evasión fiscal*.

4.4.5.2. Fase 2: Triangulación

En la matriz 34 se exponen los hallazgos de la triangulación de la categoría denominada *Mecanismos, instrumentos o criterios jurídico, fiscal y financiero que deben incorporarse al sistema tributario para reducir la evasión fiscal*. A partir de este proceso, se identificaron en los argumentos planteados por los sujetos de información las principales similitudes y diferencias con respecto a la categoría mencionada; aspecto que aportó las bases para proponer algunos mecanismos e instrumentos que podrían incorporarse en el sistema tributario para reducir los problemas de evasión fiscal.

Matriz 33. Fase 1. Categorización: Argumentación de los sujetos de estudio (interrogante D, intencionalidad específica 4)

¿Cuáles son los mecanismos, instrumentos o criterios de índole jurídica, fiscal y financiera que deben incorporarse al actual sistema tributario de su País para reducir la evasión fiscal? Enumere y explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categoría
SRI1	<p>A lo largo de los años, la normativa tributaria ha pasado por una serie de reformas, que precisamente han ido cerrando vacíos legales que permitían eludir impuestos, así como reformas que pretenden incrementar el cobro para garantizar la suficiencia recaudatoria. Es un mecanismo válido y que en el Ecuador se lo practica regularmente.</p> <p>Desde el ámbito del ente de control, es necesario <u>incorporar nuevos mecanismos para la identificación de riesgos tributarios y nuevas prácticas elusivas</u>. Precisamente en estos días el SRI lanzó un programa cooperativo de cumplimiento fiscal enfocado en los Grandes Contribuyentes, que aplica conceptos de gestión de riesgos a través del análisis de comportamiento, historial de cumplimiento y control tributario.</p> <p>Otra arista en la que se debe continuar trabajando es el fomento de la cultura tributaria, pues si bien en determinados casos la evasión fiscal se genera en un pequeño segmento de contribuyentes que han decidido no cumplir (Defraudación tributaria: ánimo deliberado de perjudicar al Fisco) a quienes se les aplica todo el peso de la Ley, en la gran mayoría de contribuyentes la evasión se puede generar por desconocimiento de sus obligaciones y normativas tributarias, es estos casos la Autoridad Tributaria procura brindar las facilidades para que pueda cumplir con sus obligaciones reduciendo costos indirectos, tiempo y capacitándolos.</p>	<p>A) Incorporación de mecanismos para la identificación de <i>riesgos tributarios y prácticas elusivas</i>.</p> <p>B) Fomento de la <i>cultura tributaria</i>, pues si bien en determinados casos la evasión fiscal se genera en un pequeño segmento de contribuyentes que han decidido no cumplir con sus obligaciones tributarias a quienes se les aplica todo el peso de la Ley, en la gran mayoría de contribuyentes la evasión se puede generar por desconocimiento de sus obligaciones y normativas tributarias. En el último caso, la Autoridad Tributaria procura brindar las facilidades para que el contribuyente pueda cumplir con sus obligaciones reduciendo costos indirectos, tiempo y capacitándolos.</p>
SRI2	<p>Antes de incorporar más mecanismos, en mi opinión lo que se debe hacer es <u>fomentar el cumplimiento de los ya existentes</u>, mediante el <u>fortalecimiento de la cultura tributaria, así como también de valores como la ética, honestidad y el respeto en niños y jóvenes, en profesionales contables y legales, y propios contribuyentes</u>.</p>	<p>Fortalecimiento de la <i>cultura tributaria</i>, la ética, y de la honestidad de la sociedad en general.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 33

¿Cuáles son los mecanismos, instrumentos o criterios de índole jurídica, fiscal y financiera que deben incorporarse al actual sistema tributario de su País para reducir la evasión fiscal? Enumere y explique detalladamente.

Informante	Argumento	Categoría
SRI3	<p>A) <u>Implementación de mayores controles de veracidad.</u> B) <u>Intercambio de información entre instituciones públicas y privadas (especialmente IFIs).</u> C) <u>Implementación de herramientas y programas de actualización para los funcionarios de control.</u></p>	<p>A) Implementación de controles de veracidad. B) Fortalecimiento de medidas antiabuso. C) Empleo de herramientas y programas de actualización para los funcionarios de control.</p>
SRI4	<p><u>Los mecanismos para reducir la evasión fiscal deben enfocarse en la Normativa Tributaria y la Gestión Tributaria.</u> <u>Por una parte, la revisión normativa debe garantizar el debido proceso, el acceso a la información y la simplicidad en los procesos de los administrados, los cambios normativos deben ser sencillos de aplicar y que no dé lugar a interpretaciones erróneas o que tenga vacíos legales que den opción a la evasión tributaria.</u> <u>Por otro lado, la Gestión Tributaria que tiene como fin evidenciar mediante el control el correcto cumplimiento de la normativa tributaria vigente y establecer la veracidad de la información proporcionada por el contribuyente y el pago correcto de sus obligaciones tributarias.</u></p>	<p>Los mecanismos para reducir la evasión fiscal deben enfocarse en la revisión de la normativa tributaria vigente y en la gestión tributaria. La revisión de la normativa debe garantizar el debido proceso, el acceso a la información y la simplicidad en los procesos tributarios; al tiempo que, los cambios normativos deben ser sencillos de aplicar y no generar vacíos legales que induzcan a la evasión tributaria. Asimismo, la gestión tributaria debe garantizar el correcto cumplimiento de la normativa tributaria vigente, determinando la veracidad de la información proporcionada por el contribuyente para el pago justo de sus obligaciones tributarias.</p>
SRI5	<p><u>Fomentar la cultura tributaria</u> <u>Intercambio automático de información tributaria y financiera</u> <u>Focalizar lo controles de fiscalización en segmentos de contribuyentes con riesgos recurrentes</u> <u>Trabajar con otras instituciones como Aduana</u> <u>Reformas tributarias para el sector informal</u></p>	<p>A) Fomentar la <i>cultura tributaria</i>. B) Establecer el intercambio automático de la información tributaria y financiera. C) Focalizar lo controles de fiscalización en segmentos de contribuyentes con riesgos recurrentes.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 33

¿Cuáles son los mecanismos, instrumentos o criterios de índole jurídica, fiscal y financiera que deben incorporarse al actual sistema tributario de su País para reducir la evasión fiscal? Enumere y explique detalladamente.

Informante	Argumento	Categoría
		D) Trabajar en conjunto con otras instituciones como las Aduanas. E) Reformas tributarias para el sector informal.
GC1	<u>Inculcar la cultura tributaria, una rendición de cuentas de lo recaudado y distribuido para el bienestar común, revisar las normas y elaborar una reforma legal adecuada y que estas no sean sujetos de reformas constantes, únicamente en el caso de emergencias que están fuera del alcance de la economía de un país.</u>	Fomentar una <i>cultura tributaria</i> basada en la rendición de cuentas de lo recaudado y distribuido para el bienestar común. Revisar las normas y elaborar una reforma tributaria adecuada, que solamente promueva la introducción de cambios en el caso de emergencias que están fuera del alcance de la economía de un país.
GC2	<u>La facturación electrónica con eso ya no habría forma de no dar comprobantes de venta, también se debería dar incentivos tributarios a las empresas que pagan altos montos como recompensa.</u>	La facturación electrónica y el establecimiento de incentivos tributarios que pagan sumas considerables de impuestos.
GC3	<u>Brindar confianza y seguridad a los contribuyentes que todos esos dineros recaudados sean destinados al desarrollo al país, inversión y a la redistribución de bienes y servicios, eliminando todo acto de corrupción. Establecer y fomentar una cultura tributaria que los contribuyentes no sientan que es una obligación sino un deber de acuerdo a sus actividades económicas. Transparentar las cuentas del sistema tributario.</u>	A) Garantizar confianza y seguridad a los contribuyentes que los ingresos recaudados se destinan al desarrollo del país. B) Fomentar una cultura tributaria que promueva en los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias en función de sus actividades económicas. C) Promover la transparencia en la rendición de cuentas del sistema tributario.
GC4	<u>Guerra al comercio informal, leyes más duras, eliminar la corrupción, mayores y mejores controles, cambios de prioridades.</u>	A) Legalizar el comercio informal. B) Reducir la corrupción a través de mayores y mejores controles.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 33

¿Cuáles son los mecanismos, instrumentos o criterios de índole jurídica, fiscal y financiera que deben incorporarse al actual sistema tributario de su País para reducir la evasión fiscal? Enumere y explique detalladamente.

Informante	Argumento	Categoría
GC5	<p><u>A nivel jurídico se debe revisar todas las normas que se encuentran vigentes a nivel de impuestos y simplificar los procesos, analizando los principios de igualdad, equidad.</u> A nivel fiscal el tema de <u>automatizar los procesos</u> ya es un gran aporte, buscaría fomentar el tema de cultura tributaria, pondría ciertos estándares y certificaciones para los contadores, bachilleres contables de tal manera que el SRI otorgue una certificación de experto tributario, siendo la misma administración tributaria quien les capacite y eduque porque también hay mucha ignorancia a nivel de los asesores, quienes por captar clientes dicen cualquier cosa y no dan cumplimiento a lo que establece la ley o hay contadores que ganan clientes por el comprometimiento de hacerles pagar lo mínimo, presentándose temas de evasión. El problema de lavado de dinero en Ecuador; la usura, habiendo mucha informalidad en el tema de prestación de dinero con tasas elevadas; no hay un control eficiente de parte del estado sobre ellos, hay muchos contribuyentes que tienen fondos en el exterior.</p> <p>A nivel financiero la <u>educación financiera</u> es básica en todo nivel y en cualquier carrera universitaria, empezando desde el colegio, siendo un cambio cultural no únicamente legal. Se debería permitir que se incorporen al Ecuador bancos de exterior que puedan ofrecer tasas de interés mucho más bajas, hay que trabajar en el tema de riesgo país para que nuestras tasas sean competitivas porque mientras más riesgo tenga el país más altas van a ser las tasas.</p>	<p>A) Revisión de las leyes tributarias vigentes. B) Simplificación y automatización de los trámites tributarios. C) Educación financiera de la población. D) Fortalecimiento de la cultura tributaria.</p>
II	<p><u>Eliminar la condonación de impuestos.</u> <u>Retención del IVA a la subcontratación laboral.</u> <u>Fiscalización de la economía digital.</u></p>	<p>A) Eliminar la condonación de impuestos. B) Retención del IVA en la subcontratación laboral. C) Fiscalización de la economía digital.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 33

¿Cuáles son los mecanismos, instrumentos o criterios de índole jurídica, fiscal y financiera que deben incorporarse al actual sistema tributario de su País para reducir la evasión fiscal? Enumere y explique detalladamente.

<i>Informante</i>	<i>Argumento</i>	<i>Categoría</i>
<i>12</i>	<p>Generar una norma, una ley para introducirlo en un país es bastante complicada porque hay sectores que se benefician y otros que se van a perjudicar, pero existen mecanismos que se deben implementar, en otros países existe el <u>IVA diferenciado</u> y para mejorar la recaudación es fácil y dejar de lado lo que es el IVA tarifa 0% y 12% y hacer IVAS diferenciados por mencionar el 1%, 2%, 3%, 4% dependiendo del producto, porque la tarifa 0 y 12 ha sido un mecanismo de evasión dentro del país.</p> <p>Otro aspecto sería que todo ciudadano debería contribuir con al menos 1 dólar, debería mantenerse las tablas que están vigentes, pero con ciertos ajustes para no pagar demasiados impuestos en ciertos sectores dependiendo de sectores y aquellos que no cumplen que pague una cierta cantidad anual</p>	<p>Establecer el impuesto del IVA diferenciado.</p>
<i>13</i>	<p><u>1) Eliminación de beneficios tributarios que favorecen a grandes contribuyentes y poderosos grupos económicos; 2) disminuir la tributación de los sujetos físicos de la clase media, y aumentar la carga impositiva para quienes devengan altos salarios; 3) aumentar la tarifa impositiva de sujetos jurídicos y 4) incorporar el impuesto a la riqueza, para sujetos físicos y jurídicos propietarios de grandes patrimonios.</u></p>	<p>A) Eliminación de beneficios tributarios que favorecen a grandes contribuyentes y poderosos grupos económicos.</p> <p>B) disminuir la tributación de los sujetos físicos de la clase media y aumentar la carga impositiva para quienes devengan altos salarios.</p> <p>C) Aumentar la tarifa impositiva de sujetos jurídicos.</p> <p>D) Incorporar el impuesto a la riqueza, para sujetos físicos y jurídicos propietarios de grandes patrimonios.</p>
<i>14</i>	<p>Hay una mejora en la cultura ciudadana en materia tributaria, también por la cultura institucional en materia tributaria de parte de quienes dirigen los países, porque la ambición rompe el saco y esa tendencia bajo estos sistemas tributarios donde la base de la pirámide social es cada vez más ancha a la</p>	<p>Revisión de los sistemas tributarios para promover reformas más estructuradas en función de las necesidades del país y de la sociedad.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Continuación Matriz 33

¿Cuáles son los mecanismos, instrumentos o criterios de índole jurídica, fiscal y financiera que deben incorporarse al actual sistema tributario de su País para reducir la evasión fiscal? Enumere y explique detalladamente.

<i>Informante</i>	Argumento	Categoría
14	hora de tributar y arriba hay una cúspide cada vez con menos personas y como la tributación está contribuyendo a construir capas de super ricos lo que hace que se deba <u>revisar los sistemas tributarios de muchos países y hay que empezar a buscar reformas tributarias un poco más estructuradas</u> , porque las reformas que se han venido realizando han sido muy focalizadas, parcializadas y han venido beneficiando a ciertos sectores que tal vez no lo necesitaban tanto, desde el punto de vista jurídico hay una herramienta, y es la lucha de búsqueda de la ciudadanía de unas normas que desmonten esos privilegio exorbitantes y no es que estén mal los beneficios tributarios puesto que son muy importantes, pero si se van a incorporar que sea para justificar un mejor trato a las personas de mayor vulnerabilidad.	
15	<u>Mejoramiento y aplicación de la normativa existente.</u> <u>Mejoramiento de la ley penal para castigar con más fuerza a los evasores, no es posible que se juzgue con más dureza a un ladrón que roba accesorios de vehículos que a un evasor de millones de dólares.</u> <u>Una buena redistribución de los impuestos recaudados, que sea palpable ante la ciudadanía, a través de una rendición de cuentas.</u>	A) Aplicación de la normativa tributaria existente. A) Aplicación de la Ley para castigar a los evasores. C) Eficiencia en la redistribución de los ingresos recaudados. D) Rendición de cuentas.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

Matriz 34. Fase 2. Triangulación de la categoría empírica Mecanismos, instrumentos o criterios jurídico, fiscal y financiero que deben incorporarse al sistema tributario para reducir la evasión fiscal (interrogante D, intencionalidad específica 4)

<i>Categoría</i>	Síntesis de las categorías emergentes
<i>Mecanismos, instrumentos o criterios jurídico, fiscal y financiero que deben incorporarse al sistema tributario para reducir la evasión fiscal</i>	Para los sujetos de información los mecanismos que se deben incorporar en el sistema tributario para reducir la evasión fiscal se relacionan con: a) herramientas para la identificación de riesgos tributarios y prácticas elusivas; b) fortalecimiento de medidas antiabuso; c) la conformación de cultura tributaria, d) programas de actualización para los funcionarios que se desempeñan en la administración tributaria; e) revisión de la normativa tributaria vigente y simplificación de los trámites y procesos tributarios; f) focalizar lo controles de fiscalización en segmentos de contribuyentes con riesgos recurrentes; g) implementación de la facturación electrónica; h) establecimiento de incentivos tributarios para los contribuyentes que pagan sumas considerables de impuestos; i) creación de confianza en los contribuyentes; j) transparencia en la rendición de cuentas; k) legalización del comercio informal; y, l) educación financiera.

Fuente: Elaboración propia, con base en la respuesta de los sujetos de información.

4.4.5.3. Fase: Triangulación

Los hallazgos del proceso de triangulación expresados en la matriz 34 evidencian que para los sujetos de información los mecanismos que se deben incorporar en el sistema tributario para reducir la evasión fiscal son: a) herramientas para la identificación de riesgos tributarios y prácticas elusivas; b) fortalecimiento de medidas antiabuso; c) la conformación de cultura tributaria, d) programas de actualización para los funcionarios que se desempeñan en la administración tributaria; e) revisión de la normativa tributaria vigente y promover la simplificación de los trámites y procesos tributarios; f) focalización de los controles de fiscalización en segmentos de contribuyentes con riesgos recurrentes; g) implementación de la facturación electrónica; h) establecimiento de incentivos tributarios para los contribuyentes que pagan sumas considerables de impuestos; i) creación de confianza en los contribuyentes; j) transparencia en la rendición de cuentas; k) legalización del comercio informal; y, l) educación financiera.

Los planteamientos de los sujetos de información podrían contribuir con la conformación de un sistema social justo estructurado “de manera que la distribución resultante sea justa ocurra lo que ocurra” (Rawls, 2006, p. 57). Para ello, el funcionamiento del sistema económico y social debe fundamentarse en instituciones, con capacidad de apoyar el proceso distributivo con criterios de equidad y justicia. La carencia de una adecuada estructura institucional, limita la estructuración de un proceso distributivo justo y equitativo, por la ausencia de imparcialidad.

De este modo, para la reducción de la evasión fiscal se requiere fortalecer las instituciones públicas de manera que las cuatro ramas que conforman el Gobierno (asignación, transferencia, estabilizadora y distribución), ampliamente discutidas por Rawls (2006) cumplan eficientemente con las funciones asignadas, garantizando determinadas condiciones sociales y económicas para el desarrollo.

El autor también advierte de la necesidad de un sistema tributario capaz de recaudar los ingresos con criterios de justicia social, de manera que los recursos obtenidos se utilicen para financiar el gasto público, lo cual permite al gobierno cumplir la función social de “proveer bienes públicos y hacer los pagos necesarios para satisfacer el principio de diferencia” (Rawls, 2006, p. 260). Además, la carga fiscal debería ser equitativamente compartida entre los distintos miembros de la sociedad, para aportar soluciones fundamentadas en la justicia social.

En tal sentido, es importante enfatizar que la gestión del sistema tributario también implica el fortalecimiento de las medidas antiabuso para evitar la defraudación al fisco por parte de los contribuyentes, la disminución de las amnistías que se constituyen en un “premio” a los contribuyentes omisos o inexactos y, la consolidación de la cultura tributaria.

CAPITULO V

CONCLUSIONES

En líneas generales, la tributación es la principal fuente de recaudación de ingresos para el Estado. Los tributos contribuyen con el desarrollo social en la medida que se invierten en obras de infraestructura y servicios para satisfacer las necesidades de la sociedad, es decir, los tributos resuelven conflictos sociales. No obstante, en América Latina el funcionamiento de los sistemas tributarios presenta deficiencias que derivan en problemas de evasión y elusión fiscal. Ambos, introducen distorsiones en la recaudación de los ingresos, lo cual afecta directamente los programas implementados para reducir la pobreza, así como la inversión pública en salud, educación, agua potable, entre otros servicios.

Como un mecanismo para garantizar la sostenibilidad fiscal, los distintos países latinoamericanos han desarrollado reiteradas reformas tanto en la estructura como en la administración de los sistemas tributarios. Sin embargo, éstas no han logrado el objetivo de distribuir equitativamente la carga impositiva entre los diversos estratos socioeconómicos; aspecto que resulta fundamental para alcanzar un consenso social sobre la equidad-justicia de la tributación.

Adicionalmente, las reformas plasmadas en los sistemas tributarios latinoamericanos no han logrado promover la equidad en cuanto al gasto social. Aún los estratos de menores ingresos de la población enfrentan problemas de pobreza, ingreso, empleo, carencia de oportunidades y necesidades básicas insatisfechas. Todos ellos demuestran la ineficiencia del Estado en la distribución de los ingresos derivados de la tributación, lo cual se configura como una de las causas para que los sectores más vulnerables perciban la existencia de inequidad entre su carga impositiva y los beneficios recibidos a través de la inversión social.

En tal sentido, Rawls (2006) propone un conjunto de principios que fundamentados en la justicia social promueven el mejoramiento del desempeño de los sistemas tributarios en el campo fáctico. Los mismos, destacan la importancia de la justicia para garantizar: a) la estructura básica de la sociedad conformada por las instituciones sociales; b) la inviolabilidad de la libertad y los derechos de los ciudadanos; y, c) la asignación de los derechos y deberes en las instituciones sociales que participan en la distribución de los beneficios entre los distintos grupos sociales.

El citado autor concibe los tributos como una institución política que forma parte del Estado moderno. Por ende, los principios de justicia se configuran como una “concepción de economía

política, es decir, como normas según las cuales evaluamos los esquemas económicos y los programas políticos, así como el trasfondo de sus instituciones” (Rawls, 2006, p. 243).

En el argumento expuesto, se destaca la importancia de los principios de justicia para evaluar la eficiencia y equidad del sistema tributario por parte de los ciudadanos, lo cual es fundamental para que éstos puedan tomar la decisión de cumplir con sus obligaciones tributarias para contribuir con el desarrollo social, o evadirlas aun cuando esto último afecta el bienestar de la sociedad y la reputación del contribuyente. En esta orientación, es importante enfatizar que cumplir con las obligaciones tributarias, no es una opción para los ciudadanos dado que éstos no pueden evaluar dicha eficiencia y equidad, pues la primera es una capacidad; al tiempo que la segunda es un principio de los sistemas tributarios.

No obstante, aun cuando la teoría de la justicia de Rawls (2001, 2006) se enfoca en el campo filosófico y no hace referencia al aspecto financiero contable que fundamenta los procesos de recaudación e inversión de los recursos derivados de la tributación, sus postulados aportan las bases para explicar la relación entre la política fiscal y la contabilidad, pues ésta última suministra la información que debe considerarse para el diseño e implementación de una política fiscal más equitativa y justa.

En el contexto descrito se diseñó y llevó a cabo una investigación de carácter cualitativo, cuya intencionalidad principal fue fundamentar en lo ontológico y en lo epistemológico cómo el distanciamiento entre la equidad como principio de justicia social y la tributación contribuye con la evasión fiscal. La misma se configuró partiendo de los supuestos teóricos, filosóficos y metodológicos propuestos por Rawls (2001, 2006) para el abordaje de los sistemas tributarios en su teoría sobre la justicia, cuyos postulados por su carácter multidisciplinario permitieron reestablecer el papel clave que tiene “la teorización sobre la justicia en las ciencias sociales” (Caballaero, 2006, p. 2).

Para dar respuestas a la intencionalidad principal se formularon cinco intencionalidades específicas: i) explicar cómo el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad generan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación que se convierte en fuente de la evasión fiscal; ii) estudiar desde la filosofía de John Rawls, las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social; iii) exponer los aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional que provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls; iv) examinar cómo el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve la evasión fiscal e impiden desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación; y, v) argumentar alrededor de los aspectos ontológicos y epistemológicos el distanciamiento entre la equidad como postulado de justicia social y la tributación a la luz de John Rawls.

En relación a la intencionalidad específica (i) en el transcurso de la investigación se encontró que el funcionamiento del sistema tributario ecuatoriano está regulado por los siguientes principios constitucionales; generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.

Sin embargo, en el campo fáctico se presenta un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación, el cual se convierte en la principal fuente de evasión fiscal en la medida que algunos contribuyentes por el desconocimiento de la norma, los vacíos legales, la complejidad de la legislación tributaria, la desconfianza en las instituciones recaudadoras, la carencia de cultura tributaria y de valores éticos, entre otros aspectos, incumplen sus obligaciones tributarias mediante la adopción de prácticas de contabilidad creativa que favorecen la evasión y elusión fiscal, las cuales afectan el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos.

La situación descrita demuestra la necesidad de mejorar el desempeño del Sistema de Rentas Internas del Ecuador; institución que para el cumplimiento eficiente de sus funciones de recaudación y administración de los recursos derivados de la tributación, requiere un replanteamiento del sistema tributario vigente a fin de implementar uno más equitativo, justo y transparente tanto en la asignación de la carga tributaria en función de los ingresos de los contribuyentes, como de los recursos invertidos en los programas de desarrollo social.

De otro lado, con respecto a la intencionalidad específica (ii) se encontró que las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, dan cuenta de la importancia de los ingresos derivados de la tributación para garantizar la inversión y el gasto social empleado por el Estado para promover el desarrollo económico y mejorar el bienestar de la sociedad.

En tal sentido y sobre la base de los planteamientos de Rawls (2006), se deduce que un sistema tributario justo y equitativo se caracteriza por el establecimiento de disposiciones claras sobre las obligaciones de los contribuyentes, así como por la transparencia en el manejo de los recursos para que realmente la sociedad y, en especial los grupos más vulnerables, puedan acceder a beneficios económicos y sociales de la tributación.

En el caso de Ecuador considerado como escenario de estudio de esta investigación, la existencia de un sistema tributario más justo y equitativo implica el fortalecimiento institucional del Sistema de Rentas Internas, lo cual trasciende el aspecto relacionado con las reformas legales, para centrarse en el fortalecimiento una cultura institucional fundamentada en la transparencia en la rendición de cuentas, la eficiencia en la gestión e inversión de los recursos y, el diseño de programas sociales para atender las necesidades de los grupos más vulnerables.

Los aspectos descritos son fundamentales para mejorar el diseño e implementación de la política fiscal, la cual contribuye con la institucionalidad del sistema tributario en la medida que se aplican a los contribuyentes cargas impositivas más justas y equitativas, al tiempo que los recursos se invierten en obras y servicios para promover el bienestar social. En lo fáctico, esto significa la aplicación del principio de progresividad, pues los contribuyentes con mayores ingresos por su mayor capacidad contributiva deberán pagar más impuestos y recibir menor cantidad de subsidios en cuanto a servicios suministrados por el Estado.

En estos términos, la equidad tributaria se alcanza en la medida que el sistema tributario promueve una mayor aplicación de impuestos directos sobre los indirectos. Es decir, la recaudación de los ingresos se basa en la implementación de impuestos que gravan directamente la renta de los contribuyentes.

Tales impuestos, pueden contribuir con la incorporación de la justicia social ampliamente sustentada por Rawls (2006) en los sistemas tributarios en la medida que las obligaciones fiscales: a) se establezcan en la legislación con criterios de equidad para los distintos grupos de contribuyentes; b) se estimen a partir de una carga fiscal justa y equitativa para el contribuyente; y, c) representen para los contribuyentes y para la sociedad en general una motivación para aportar con el gasto público que garantiza el desarrollo social. De este modo, los sistemas tributarios podrían evaluarse tanto por su transparencia y eficiencia en la distribución de los recursos, así como por sus aportes al desarrollo económico y social del País.

Por otra parte, con respecto a la intencionalidad específica (iii) se encontró que, para los sujetos de información, los aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional son factores clave que inducen el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación. Entre ellos destacan: la corrupción, la inequidad del sistema tributario, los vacíos legales, las constantes reformas tributarias, la complejidad de la normativa, el desconocimiento de la ley por parte de los contribuyentes, la carencia de una cultura ética por parte de los contribuyentes, de los miembros del gobierno corporativo y, de los preparadores de información, la poca transparencia e ineficiencia de las instituciones en cuanto a la distribución de los recursos, entre otros aspectos.

Asimismo, en relación a la intencionalidad específica (iv) se encontró que el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación es un elemento que promueve la evasión fiscal e impide desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación, pues los factores descritos anteriormente se configuran como las principales causas de la evasión fiscal, las cuales reflejan las motivaciones que inducen a los contribuyentes a evadir sus obligaciones fiscales a

partir de la adopción de algunas prácticas contables como la doble contabilidad, la contabilidad creativa, la sobreestimación de gastos, ocultar hechos imponible, entre otras.

En tal sentido, los sujetos de información plantearon la necesidad de introducir algunos mecanismos en el sistema tributario para reducir la evasión fiscal. Entre ellos destacan: a) las prácticas para determinar el riesgo tributario; b) las medidas antiabuso; c) el fortalecimiento de la cultura tributaria, d) la actualización de los funcionarios que cumplen funciones en la administración tributaria; e) la revisión de la normativa tributaria vigente; f) la simplificación de los trámites tributarios; g) la implementación de controles de fiscalización en los segmentos de contribuyentes con nivel de riesgo de evasión recurrentes; h) la facturación electrónica; i) los incentivos tributarios para los sectores de contribuyentes que pagan sumas importantes de impuestos; j) el fortalecimiento de la confianza y motivación de los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias; k) la transparencia en el uso de los recursos y la rendición de cuentas; l) los programas de legalización del comercio informal; y, m) la educación financiera.

Por último, en cuanto a la intencionalidad específica (v) en el campo fáctico los aspectos que inciden en el distanciamiento entre la equidad como principio que sustenta la justicia social y la tributación desde la perspectiva de John Rawls podrían minimizarse en la medida que se promueva la conformación de un sistema tributario más justo.

Al respecto Rawls (1986), plantea que el Estado en el cumplimiento de sus funciones garantiza a la población determinadas condiciones socioeconómicas a partir de las ramas de asignación, estabilización, transferencia y distribución. La de asignación, emplea los impuestos y subsidios para determinar y corregir “las faltas de eficiencia más evidentes debidas a que los precios no logran medir con exactitud los beneficios y costos sociales” (p. 78); al tiempo que la rama de distribución, garantiza una asignación más justa del ingreso a través de las donaciones y del sistema tributario.

Así, la tributación es una institución clave para alcanzar la justicia distributiva. Rawls (2006) afirma que el propósito del sistema tributario “no es recabar ingresos (ceder recursos al gobierno) sino corregir gradual y continuamente la distribución de la riqueza y prevenir las concentraciones de poder perjudiciales para la equidad de la libertad política y de la justa igualdad de oportunidades” (Rawls, 2006, p. 259).

Rawls (2006), advierte que un sistema social es justo cuando tiene la capacidad de asignar con criterios de justicia la carga de los contribuyentes. Esto significa, que “para alcanzar el mínimo social, como lo exige un principio de justicia, se agregarán las transferencias al ingreso total (los salarios) de los menos aventajados” (p. 78).

De esta manera, el Estado garantiza la igualdad entre los individuos que como personas morales se caracterizan por tener “intereses irreductibles”, considerados de “orden superior”. Por ello, la justicia social en el campo tributario es una obligación política que se expresa en el campo fáctico con el fortalecimiento de las instituciones tributarias y, una obligación ciudadana que requiere de la consolidación de la cultura tributaria y de los valores éticos de los diversos actores que en el cumplimiento de sus obligaciones participan en el sistema tributario (gobierno corporativo, gerentes, preparadores de información, funcionarios públicos, entre otros).

En este contexto, el fortalecimiento de las instituciones tributarias para contribuir con la justicia social, debe centrarse en una legislación clara, sin vacíos ni ambigüedades; la simplicidad de los trámites; y, en la transparencia de los procesos de recaudación e inversión de los ingresos públicos. Los aspectos descritos, permitirán fortalecer la cultura tributaria de los contribuyentes, motivarlos para cumplir con su obligación de pagar impuestos y, evaluar la eficiencia en la gestión de los fondos públicos.

REFERENCIAS

- Agencia Estatal de Administración Tributaria. (2008), Actualización del Plan de Prevención del Fraude Fiscal. Recuperado de: <https://n9.cl/8scb8>.
- Agostini, C. y Jorratt, M. (2013). *Política tributaria para mejorar la inversión y el crecimiento en América Latina*. Santiago de Chile: CEPAL. Recuperado de: <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/5361>.
- Agudelo, M. y Vilorio, N. (2017). La dignidad humana y el bien común como valores del profesional. *Actualidad Contable*, 20(35), 5-25. Recuperado de: <https://bit.ly/3GJRUr4>
- Aguirre, J. y Posada, J. (2013). Algunas respuestas al desafío constructorista: una aproximación realista. *Sophia*, (9), 147-160. Recuperado de: <http://www.scielo.org.co/pdf/sph/n9/n9a11.pdf>
- Almeida, P. (2017). *Control de la evasión tributaria en un país en vías de desarrollo: La visibilidad de la economía oculta y su evasión*. (Tesis Doctoral inédita). Universitat de Lleida, Programa de Doctorado en Construcción Europea: Aspectos Jurídicos y Económicos. Recuperado de: <https://bit.ly/3GIP2uw>
- Almeida, J., Cote, M., Briceño, M. y Rojas, M. (2011). Responsabilidad de los contadores públicos ante ilícitos tributarios en empresas comerciales del sector ferretero del Municipio Alberto Adriani del estado Mérida. *Visión Gerencial*, (1), 5-22. Recuperado de: <https://bit.ly/3VTLHgD>
- Altamirano, A. (2018). La contabilidad creativa en el gobierno corporativo de las empresas. *Ciencias Administrativas*, 12(6), 65-72. Recuperado de: <https://bit.ly/3vLCPyA>
- Amat, O., Blake, J. y Moya, S. (1996). La contabilidad creativa en España y en el Reino Unido. Un estudio comparativo. VII Encuentro de profesores universitarios de contabilidad: Barcelona.
- Arbello, C. (2016) ¿Equidad o inequidad tributaria en el impuesto indirecto? *Revista dos mil tres mil*, 4(18), 59-70. Recuperado de: <https://bit.ly/3Qge6fw>
- Arenas, A. (2016). *Sostenibilidad fiscal y reformas tributarias en América Latina*. Santiago de Chile. Santiago de Chile: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). Recuperado de: <https://bit.ly/3WPDEm8>
- Arias, M. (2000). La triangulación metodológica: sus principios, alcances y limitaciones. *Investigación y Educación en Enfermería*, XVIII(1), 118-124. Recuperado de: <https://bit.ly/3ihDyVi>
- Ariza, D. (2011). La sutil diferencia entre exenciones y no sujeciones. *Económicas cuc*, (32)1, 45 a 51. Recuperado de: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/6634699.pdf>
- Arráez, M., Calles, J. y Moreno, L. (2006). La Hermenéutica: una actividad interpretativa. *Sapiens. Revista Universitaria de Investigación*, 7(2), 171-181. Recuperado de: <https://bit.ly/2XSFYuy>

- Arriola, J. (2016). La revolución onto-epistemológica del constructivismo en las relaciones internacionales. *Daimon. Revista Internacional de Filosofía*, (67), 163-176. Recuperado de: <https://bit.ly/3ZdvYeY>
- Arroyo, M.; Artucha, I. y Arroyo, A. (2004). El fraude contable. Parmalat. *Icade*, 253-255. Recuperado de: <https://bit.ly/3GFryX5>.
- Asamblea Nacional Constituyente. (2008). Constitución de la República de Ecuador. Quito. Recuperado de: https://www.oas.org/juridico/pdfs/mesicic4_ecu_const.pdf
- Arteaga, R. (2010). La justicia fiscal en el marco de la teoría de la justicia como equidad de John Rawls. La tributación ¿cara, obligación o donación? *Dilemata*, 2(4), 101-115. Recuperado de: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/3857790.pdf>
- Banco Interamericano de Desarrollo. (2006). *La política de las políticas públicas: Progreso económico y social en América Latina*. Washington: BID.
- Barajas, S., Campos, R., Sobarzo, H. y Zamudio, A. (2011). *Evasión fiscal derivada de los distintos esquemas de facturación*. México, D.F.: El Colegio de México, Centro de Estudios Económicos.
- Barbe, O., Didelot, L. y Ashta, A. (2011). *From Disconnected to Integrated tax and financial systems, A post- IFRS evaluation of evolution of Tax and Financial Reporting relationships based on the French case*. DOI: 10.1016/j.racreg.2014.09.002
- Barriopedro, J. (2017). *El régimen jurídico del intercambio internacional de información en la imposición directa: estudio comparativo entre el derecho español y el suizo*. (Tesis Doctoral inédita). Universidad Complutense de Madrid, Departamento de Derecho Financiero y Tributario. Recuperado de: <https://bit.ly/3WMjKe>
- Bermúdez, H. (2012). ¿Separar, articular o fusionar la contabilidad financiera y la contabilidad tributaria para determinar la capacidad contributiva? Recuperado de: <https://bit.ly/3VNXnBk>
- Boadway, R. y Keen, M. (1997). Evasion and time consistency in the taxation of capital income. *International Economic Review*, (39), 461-476. Recuperado de: <https://www.jstor.org/stable/2527302>
- Caballero, J. La Teoría de la Justicia de John Rawl. *Ibero Forum. Voces y Contenidos*, II (1), 3-22. Recuperado de: <https://bit.ly/3jNjFkt>
- Calgaro, C. y Koppe, A. (2017). Políticas públicas y cooperación social en John Rawls. *Revista Veredas do Direito, Belo Horizonte*, 14(28), 277-302. Recuperado de: <https://bit.ly/3CqbSEB>
- Carbajo, D. y Porporatto (2013). Avances en materia de transparencia e intercambio de información tributaria. *Revista de Administración Tributaria*, (35), 82-114. Recuperado de: <https://bit.ly/3ZhbFH2>
- Castañeda, V. (2017). La equidad del sistema tributario y su relación con la moral tributaria. Un estudio para América Latina. *Investigación Económica*, LXXVI(299), 25-152. Recuperado de: <https://bit.ly/3Cr10WU>

- Castañeda, V. (2015). La moral tributaria en América Latina y la corrupción como uno de sus determinantes. *Revista Mexicana de Ciencias Políticas y Sociales* LX(224), 103-132. Recuperado de: <https://bit.ly/3Zc6mPI>
- Cendales, A. y Salazar, B. (2008). Rawls, Nozick y Harsanyi: justicia y juegos de lenguaje. En González, I. y Pérez, M. (Editores). *Pluralismo, legitimidad y economía política. Ensayos críticos sobre la obra de John Rawls*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, Facultad de Economía. Recuperado de: <https://bit.ly/3vHhtCH>
- Cobham, A. y Janský, P. (2018). Global distribution of revenue loss from tax avoidance: re-estimation and country results. *Journal of International Development*, 30(2), 206-232. Recuperado de: <https://bit.ly/3vF0QHF>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). (2020). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe. La política fiscal ante la crisis derivada de la pandemia de la enfermedad por coronavirus (COVID-19)*. Santiago de Chile: CEPAL. Recuperado de: <https://bit.ly/3ihIR7a>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). (2019a), *Informe de avance cuatrienal sobre el progreso y los desafíos regionales de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible en América Latina y el Caribe (LC/FDS.3/3/Rev.1)*, Santiago de Chile: CEPAL. Recuperado de: <https://bit.ly/3ZdHas5>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). (2019b). *Panorama social de América Latina*. Santiago de Chile: CEPAL. Recuperado de: <https://bit.ly/3CqP5IW>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). (2018). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe: los desafíos de las políticas públicas en el marco de la Agenda 2030*. Santiago de Chile: CEPAL. Recuperado de: <https://bit.ly/2O0SeTr>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). (2017). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe: la movilización de recursos para el financiamiento del desarrollo sostenible*. Santiago de Chile: CEPAL. Recuperado de: <https://bit.ly/2Aj7DJY>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) (2016). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2016: las finanzas públicas ante el desafío de conciliar austeridad con crecimiento e igualdad*. Santiago de Chile: CEPAL. Recuperado de: <https://bit.ly/3X9VgJ7>
- Comisión Económica Para América Latina, CEPAL. (2006). *Tributación en América Latina. En busca de una nueva agenda de reformas*. Santiago de Chile: CEPAL. Recuperado de: <https://bit.ly/2C1PdQ0>
- Congreso Nacional del Ecuador. (2018). Código Tributario. Recuperado de: <https://bit.ly/3vETUdx>
- Coronas, D. (2016). La lucha contra el fraude y la evasión fiscal en América y Europa: perspectiva desde las dos orillas. *TSN*, (2), 167-176. Recuperado de: <https://dialnet.unirioja.es/ejemplar/465010>
- Chávez, J. (2014). Los paraísos fiscales y su impacto global en América Latina (México). *Revista Cimexus* IX(2), 13-30. Recuperado de: <https://bit.ly/3vGo54d>

- De Nobrega, F. (2009). Ética y tendencias de la disciplina contable. *Actualidad Contable*, 12(19), 19-27. Recuperado de: <https://bit.ly/3WQPc8w>
- Dummett, M. (1990). *La verdad y otros enigmas*. México, D.F.: Fondo de Cultura Económica.
- Echeverry, Y. y Jaramillo, J. (2006). El concepto de justicia en John Rawls. *Revista Científica Guillermo de Ockham*, 4(2), 27-52. Recuperado de: <https://bit.ly/3idyKQW>
- García, M. & Vico, A (2003). Los escándalos financieros y la auditoría: pérdida y confianza en una profesión en crisis. *Revista Valenciana de economía y Hacienda*, (7), 25-48.
- Giarrizzo, V. y Sivori, J. (2010). La inconsistencia de la moral tributaria. El caso de los moralistas evasores. *Pecunia*, (10), 95-124. Recuperado de: <https://bit.ly/3In512x>
- González, U. (2018). *La equidad entre naciones en el sistema fiscal internacional*. (Tesis Doctoral inédita). Universidad Complutense de Madrid, Departamento de Derecho Financiero y Tributario. Recuperado de: <https://bit.ly/3QqbqMj>
- Gómez, M. y Calvo, A. P. (2004). Globalización, desarrollo sostenible y empresa: virando hacia responsabilidad social. *Lúmina*, (V), 209-236. DOI: <https://doi.org/10.30554/lumina.05.1162.2004>.
- Gómez, G., Madrid, D. y Quinayás, D. (2017). Factores que generan la evasión de los impuestos de renta e IVA en las personas naturales dedicadas a la comercialización de vestuario en el centro del municipio de Medellín. Trabajo de grado para obtener el título de: Especialista en Gestión Tributaria. Universidad de Medellín. Recuperado de: <https://bit.ly/3GJbLqj>
- Guevara, I. y Cosenza, J. (2006). Principales causas que motivan la contabilidad creativa en Venezuela: La gerencia y sus herramientas de manipulación. *Compendium*, 9(16), 5-31. Recuperado de: <https://bit.ly/3XdtOud>
- Guevara, I. y Cosenza, J. (2004). Los auditores independientes y la contabilidad creativa: estudio empírico comparativo. *Compendium*, 6(12) 5-24. Recuperado de: <https://www.redalyc.org/pdf/880/88001201.pdf>
- Guervos, L. (2012). La hermenéutica metódica de Friedrich Schleiermacher. *Revista de estudios críticos*, (3), 148-173. Recuperado de: <https://bit.ly/3IAwyxk>
- Guiddens, A. (1990). *The consequences of modernity*. Stanford: Stanford University Press.
- Hernández, J. (2016). La justicia social desde un nuevo enfoque de la justicia. Análisis del mandato de la organización internacional del trabajo conforme al concepto moderno de la justicia. *Revista Latinoamericana de Derecho social*, 76-120. Recuperado de: <https://bit.ly/3WVMf6Y>
- Hernández, R., Fernández, C., y Baptista, P. (2010). *Metodología de la investigación*. México D. F.: McGraw-Hill Interamericana Editores.
- Hernández, I., Martínez, G., Silva, F. y López W. (2021). Estímulos fiscales para personas físicas y morales en México. *Publicaciones e Investigación*, 2021, 15(1), 1-7. Recuperado de: <http://portal.amelica.org/ameli/jatsRepo/129/1292439003/1292439003.pdf>

- Instituto Mexicano de Contadores Públicos (2015). Código de ética profesional. México D.F: Talleres Gráficos del D.F.
- International Ethics Standards Board of Accountants (IESBA). (2018). *Código de Ética para profesionales de la contabilidad (incluidas Normas Internacionales de Independencia)*. New York: IESBA. Recuperado de: <https://bit.ly/3QiunR2>
- Ivanovich, J., Peña, A. y Torres, I. (2012). Un análisis crítico a las NIIF-IFRS y a los procesos de adopción e implementación en América Latina y el Caribe. Macroproyecto de investigación. Recuperado de: <https://bit.ly/3vFiOd9>
- Kaplan, R.; Kiron, D. (2004). El fraude contable en WordCom. Recuperado de: <https://bit.ly/3Z92Llz>
- Legis Ámbito Jurídico. (2021). Estas son las faltas en las que más incurren los contadores. Recuperado de: <https://bit.ly/3Ctnp61>
- López, E. (2014). *El régimen especial de consolidación fiscal en el impuesto sobre sociedades*. (Tesis Doctoral inédita). Universitat d'Alacant, Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. Recuperado de: <http://hdl.handle.net/10045/41644>
- Lodge, G. (1996). *Administrando la globalización en la era de la interdependencia*. México, D.F.: Panorama Editorial S. A.
- Lozano, E. y Tamayo, D. (2016). Gestión de la ética en la administración tributaria colombiana. *Revista de Derecho Privado*, (55), 1-35. Recuperado de: <https://www.redalyc.org/pdf/3600/360046467004.pdf>
- Llácer, E. (2014). *Factores explicativos de la evasión fiscal*. (Tesis Doctoral inédita). Universitat Autònoma de Barcelona, Departament de Sociologia, Facultat de Ciències Polítiques i Sociologia. Recuperado de: <https://www.tesisenred.net/handle/10803/276162>
- Macías, I. (2017). *El intercambio de información y el sistema fiscal internacional después de FATCA: diagnóstico y perspectivas*. (Tesis Doctoral inédita). Universitat Complutense de Madrid, Facultad de Derecho, Departamento de Economía Aplicada IV (Economía Política y Hacienda Pública). Recuperado de: <https://eprints.ucm.es/43588/1/T39005.pdf>
- Martínez, M. (2006). La investigación cualitativa (síntesis conceptual). *Revista IIPSI*, (9)1, 123-146.
- Martinón, R. (2012). Fraude Fiscal. *Eunomía, Revista en Cultura de la Legalidad*, (2), 70-175. Recuperado de: <https://bit.ly/3ZfqmAN>
- Mejía, O., Pino, R. y Perales, C. (2019). Políticas tributarias y la evasión fiscal en la República del Ecuador. Aproximación a un modelo teórico. *Revista Venezolana de Gerencia*, 24(88), 1147-1165. Recuperado de: <https://bit.ly/3CqW2d0>
- Montes, A. y Parcerisa, L. (2016). ¿Iguales en qué y cómo? Una revisión de las propuestas realizadas desde la teoría de la justicia al campo de la educación. *Revista Papers*, (101)4, 451-471. Recuperado de: <https://bit.ly/3GekaR0>

- Montejo, M. (1982). *Relaciones entre la contabilidad y la fiscalidad*. *Revista española de financiación y contabilidad*, (XI)38,39, 387-396. Recuperado de: <https://bit.ly/3Cs6gJR>
- Murcia, L. y Hernández, A. (2016). Ética y cultura tributaria como vía de desarrollo. *Horizontes de la Contaduría* (5), 204-223. Recuperado de: <https://bit.ly/3CqPHOy>
- Musgrave, R. A. (1969). *Sistemas fiscales*. Madrid: Aguilar.
- Musgrave, R. A & Musgrave, P. B. (1989). *Public finance in theory and practice*. (5a. ed.). Singapore: McGraw Hill.
- Naciones Unidas (2018). *La Agenda 2030 y los Objetivos de Desarrollo Sostenible: una oportunidad para América Latina y el Caribe*. Santiago de Chile: Naciones Unidas. Recuperado de: <https://bit.ly/2UtPJwT>
- Nozick, R. (1991). *Anarquía, Estado y utopía*. Argentina: Fondo de Cultura Económica.
- Ocampo, J. A. (2017). La reforma de la tributación corporativa internacional. La perspectiva de la ICRICT. *Nueva Sociedad*, (272). Recuperado de: <https://bit.ly/3idELgu>
- Ocampo, J. A. (2018a). *La reforma de la tributación corporativa internacional. La perspectiva de la ICRICT*. New York: Independent Commission for the Reform of International Corporate Taxation (ICRICT). Recuperado de: <https://bit.ly/3jX9Mp9>
- Ocampo, J. A. (2018b). *El mundo necesita renovar la cooperación internacional en materia tributaria*. Comisión Independiente para la Reforma de la Fiscalidad Corporativa Internacional (ICRICT) 1. Recuperado de: <https://www.socialwatch.org/es/node/18192>.
- Ochoa, M. (2014). Elusión o evasión fiscal. *Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía y Administración*, 3(5), 1-29. Recuperado de: <https://bit.ly/3jT5LCe>
- Okuda, M. y Gómez, C. (2005). Métodos en investigación cualitativa: triangulación. *Revista Colombiana de Psiquiatría*, XXXIV(1), 118-124. Recuperado de: <https://bit.ly/2ZhMISM>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), et al. (2020). Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2020. Paris: OECD Publishing. Recuperado de: <https://bit.ly/3Ioa9n7>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, OCDE. (2008). La política fiscal como herramienta de desarrollo en América Latina. Paris: OECD Publishing. Recuperado de: <https://www.oecd.org/dev/41578326.pdf>
- Ortega A. y García, H. (2004). Hacienda pública. Bogotá, Colombia: Editorial Ecoediciones.
- Oscar, E. y Amat, O. (2007). Manipulación contable: tipología y prácticas utilizadas. *Legis de Contabilidad & Auditoría*, (31), 13- 43. Recuperado de: <https://bit.ly/2Hbo3un>
- Osorio, S. (2010). John Rawls: una teoría de justicia social su pretensión de validez para una sociedad como la nuestra. *Revista de Relaciones Internacionales, Estrategia y Seguridad*, 5(1), 137-160. Recuperado de: <https://bit.ly/3COQtoX>

- Ovallos, D.; Alvarez, A. y Miranda, A. Ética y Responsabilidad Social del Contador frente a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en Colombia. Un Análisis Prospectivo. *Espacios*, 38(37), 14-32. Recuperado de: <https://bit.ly/2nhZZNn>
- Parra, O. y Patiño, R. (2020). Evasión de impuestos nacionales en Colombia: años 2001 – 2009. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas (XVIII) 2*. 177-189. Recuperado de: <https://bit.ly/3jOvdJ3>
- Patiño, R., Mendoza, S., Quintanilla D. y Díaz, J. (2019). Evasión tributaria, una revisión. *Revista Activos*, 17 (1), 1-16. Recuperado de: <https://bit.ly/3ib7m69>
- Peña, C. (2017). Rawls, entre Kant y Hegel. *Revista de Filosofía*, (73). 219-229. Recuperado de: <https://bit.ly/3GnosFR>
- Pinilla, J. y Álvarez, J. (2013). Del Contador Público y la ética profesional: un dilema inmerso en un ambiente saturado de conflictos morales. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (63), 127-158. Recuperado de: <https://bit.ly/3Cu42Ke>
- Presidencia de la República de Colombia. (2020). *Estatuto Tributario*. Recuperado de: <https://bit.ly/3jXbEyB>
- Programa de las Naciones Unidas (PNUD). (2021). *Resumen Informe Regional de Desarrollo Humano 2021*. New York: PNUD. Recuperado de: <https://bit.ly/3IAD1IC>
- Ravaux, D. (2013). Paraísos fiscales y globalización económica y financiera. *Revista de Relaciones Internacionales de la UNAM*, (117), 73-102.
- Rawls, J. (1986). Justicia distributiva. *Estudios Públicos*, 24, p. 78-80.
- Rawls, J. (2001). *La justicia como equidad. Una reformulación*. Barcelona, España: Paidós.
- Rawls, J. (2006). *Teoría de la justicia*. México, D.F.: Fondo de Cultura Económica.
- Rodríguez, G. (2001). Evasión fiscal. *Boletín Mexicano de Derecho Comparado, nueva serie*, XXXIV(100), 285-309. Recuperado de: <https://bit.ly/3QgmV99>
- Sabino, C. (1992). *El proceso de investigación*. Caracas. Editorial Panapo.
- Sahiti, A. (2017). Creative Accounting- Nature, Usage, Labor and Relation with the Own Crisis Consequences in Practice in Kosovo. *European Journal of Economics and Business Studies*, 3(1) 160-178. Recuperado de: <https://doi.org/10.26417/ejes.v7i1.p160-178>
- Sánchez, M. (2016). *Los tributos locales y los principios constitucionales de justicia tributaria. Especial estudio de los beneficios fiscales*. (Tesis Doctoral inédita). Universidad de Jaén, Facultad de Ciencias sociales y Jurídicas, Departamento de Derecho Civil, Financiero y Tributario. Recuperado de: <https://bit.ly/3COSgdF>
- Sandoval, C. (2002). *Investigación cualitativa*. Bogotá: Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior.

- Sautu, R., Boniollo, P., Dalle, P. & Elbert, R. (2005). Manual de Metodología: Construcción del marco teórico, formulación de los objetivos y elección de la metodología. Buenos Aires: Consejo Latinoamericano de Ciencias Sociales. Recuperado de: <https://bit.ly/3Xa6ddH>
- Sierra, O. y Vargas, Y. (2015). Corrupción en las empresas y la evasión tributaria del IVA en Colombia. *Revista CIFE*, (26), 37-74. Recuperado de: <https://bit.ly/3X6qoJx>
- Sierra, E. (2008). Análisis de la relación entre contabilidad y fiscalidad en Colombia. *Innovar*, 31 (18), 117-134. Recuperado de: <https://bit.ly/3IJEZa3>
- Silva, A., Cárdenas, O. y Díaz, Y. (2017). Derecho tributario y teorías de la justicia: una visión desde la propuesta aristotélica y las teorías contemporáneas de la justicia de Rawls y Dworkin. *Reflexión Política*, 19 (37). Recuperado de: <https://bit.ly/3ib9g6N>
- Solari, E. (2010) Percepción sobre la evasión fiscal en la Argentina. *Negotium*, 17(6). 226-243. Recuperado de: <https://bit.ly/3jJPteQ>
- Spradley, J. (1980). *Participant observation*. Nueva York: Rinehart & Winston.
- Stiglitz, J. E. (2000). *Economía del sector público*. Barcelona, España: Antoni Bosch Editor.
- Stiglitz, J. (2002). *La economía del sector público*. Barcelona, España: Antoni Bosh Editor.
- Stiglitz, J. (2010). Regulación y fallas. *Revista de Economía Institucional*, (12)23, 13-28.
- Strauss, A., y Corbin, J. (2002). *Bases de la investigación cualitativa*. Colombia: Editorial de la Universidad de Antioquia.
- Tapia, J. (2000). *La Evasión Fiscal; Causas, efectos y soluciones*. México. Porrúa
- Torgler, B. (2004) "Tax Morale in Asian Countries", *Journal of Asian Economics*. 15 (2), 237- 266.
- Torgler, B., y Murphy, K. (2004). Tax morale in Australia: what shapes it and has it changed over time? *Working paper* (68), 298-335. Recuperado de: <https://bit.ly/3vIy9cS>
- Valdivia, A. (2010). El sistema tributario. *Observatorio de la Economía Latinoamericana*, (140). Recuperado de: <https://www.eumed.net/coursecon/ecolat/cu/2010/aevb2.htm>
- Vargas, C. (2012). El principio de justicia en la tributación. *Económicas*, 33 (1), 205-233. <https://bit.ly/3ZdvVjc>
- Vargas, C. (2011). *Contabilidad tributaria*. Bogotá: Ecoediciones.
- Vargas, X. (2010). *¿Cómo hacer investigación cualitativa?* México: Etxeta.
- Vargas, C. y Peña, A. (2017). La globalización económica y contable: Su incidencia sobre la fiscalidad en Colombia. *Actualidad Contable*, 20(35). Recuperado de: <https://bit.ly/3WQhNuC>
- Vargas, C., Diossa, J. y Lotero, E. (2014). Una aproximación a la tensión entre realismo y regulación contable internacional. XIX Congreso Internacional de Contaduría y Administración e Informática. Recuperado de: <https://bit.ly/3ihTkiV>

- Vidal, P. (2009). La teoría de la justicia social en Rawls. ¿Suficiente para enfrentar las consecuencias del capitalismo? *Polis*, 8(23), 225-246. Recuperado de: <https://bit.ly/3Glyh70>
- Villalba, L. y Guillén, G. (2018). Valores: perspectiva desde la investigación-acción participativa en la cultura tributaria venezolana. *Orbis*, (39) 13, 77-89. Recuperado de: <http://www.revistaorbis.org/pdf/39/art6.pdf>
- Yandun, R. (2021). *Influencia de la Desigualdad de Ingreso en el Crecimiento Económico de América Latina de 2000-2019*. (Tesis de Especialización inédita). Universidad de Pamplona, Departamento de Economía, Especialización en Desarrollo Económico Regional. Recuperado de: <https://bit.ly/3vLXpik>
- Yañez, J. (2022). Subsidios e impuestos. *Revista de Estudios Tributarios*, (27), 125-191. Recuperado de: <https://revistaestudiotributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/view/68125/71175>
- Zuluaga, J., Cruz, A., Fernández, S. y Martínez, L. (2021). Impacto de la cultura tributaria en la economía de Colombia. En: Fernández, S. y Beltrán, L. (Eds.). *Cultura tributaria: relevancia ante rentabilidad empresarial* (p. 97-122). Cali, Colombia: Editorial Universidad Santiago de Cali. . Recuperado de: <https://libros.usc.edu.co/index.php/usc/catalog/download/209/212/3754?inline=1>

ANEXO 1

Guía de entrevista (intencionalidades específicas 1-5)

Título de la propuesta doctoral: *El distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación como fuente de la evasión fiscal desde el pensamiento de Rawls*

Autora: Mg. Jeanette Moscoso

Tutor: PhD Carlos Mario Vargas Restrepo

Introducción

Uno de los grandes debates en las ciencias sociales (y en particular en las áreas relacionadas con la contabilidad y las finanzas), es el de la equidad en los sistemas fiscales, que también suele vincularse con el objetivo último de dicha fiscalidad: la justicia social. Como parte de un proyecto de investigación del Programa Doctoral en Ciencias Contables de la Universidad de Los Andes (Mérida, Venezuela), se ha diseñado la propuesta de tesis doctoral titulada **“El distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación como fuente de la evasión fiscal desde el pensamiento de Rawls”**.

En el marco de la mencionada propuesta se han formulado las intencionalidades de la investigación en los siguientes términos:

- **Intencionalidad general:** Fundamentar en lo ontológico y en lo epistemológico cómo el distanciamiento entre la equidad como principio de justicia social y la tributación contribuye con la evasión fiscal.
- **Intencionalidades específicas:**
 - ✓ Explicar como el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad generan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación que se convierte en fuente de la evasión fiscal.
 - ✓ Estudiar desde la filosofía de John Rawls, las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social.
 - ✓ Exponer los aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional que provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls.
 - ✓ Examinar como el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve la evasión fiscal e impiden desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación.

- ✓ Argumentar alrededor de los aspectos ontológicos y epistemológicos el distanciamiento entre la equidad como postulado de justicia social y la tributación a la luz de John Rawls.

Metodológicamente la investigación consta de dos fases: una teórica y otra de carácter fáctico. En esta última se recabará información a partir de una entrevista semiestructurada aplicada a los siguientes sujetos de estudio:

- ✓ Miembros del gobierno corporativo (alta gerencia) de empresas con actividad económica en los distintos sectores de Ecuador, con una experiencia mínima de cinco años en el cumplimiento de sus funciones.
- ✓ Funcionarios de la administración tributaria del Ecuador con una experiencia mínima de cinco años en el cumplimiento de sus funciones.
- ✓ Investigadores en la línea de investigación en tributación, con grado de doctor en contabilidad, al menos una publicación por año y una experiencia investigativa de al menos cinco años.

Categorías de estudio: equidad tributaria, justicia social, política fiscal, desarrollo económico y social, pensamiento de John Rawls

Entrevista semiestructurada

Título del Proyecto Doctoral: El distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación como fuente de la evasión fiscal desde el pensamiento de Rawls.

Instrucciones

Esta entrevista se ha diseñado con la finalidad de comprender la percepción y significados que tienen los Contadores Públicos y profesionales afines en cuanto a la incidencia del distanciamiento entre la equidad como principio de justicia social y la tributación en la evasión fiscal. El formulario se ha estructurado de acuerdo con las intencionalidades general y específicas, conformado por 15 interrogantes de tipo mixto (preguntas abiertas y semicerradas), relacionadas con las siguientes categorías: equidad tributaria, justicia social, política fiscal y desarrollo económico y social. El tiempo promedio previsto para su cumplimiento es de 30 minutos, dependiendo de su disponibilidad y conocimiento del área.

Para los fines de la entrevista se aclara que la “equidad y justicia en la imposición tributaria” han sido términos ampliamente abordados por el filósofo John Rawls, en su libro *“La justicia como equidad: una reformulación”*. En él se formularon los principios de justicia como equidad en los siguientes términos: 1) **Principio 1:** todo individuo tiene el derecho inalienable a gozar de un esquema pleno y

adecuado de igualdad en cuanto a derechos y libertades básicas. Este esquema debe ser el mismo para todos los miembros de la sociedad; 2) **Principio 2:** las desigualdades sociales y económicas se pueden precisar a partir de dos condiciones: 2.1) deben vincularse a los cargos y puestos accesibles para todos los individuos, en condiciones de equidad e igualdad de oportunidades; y, 2.2) deben aportar beneficios para el mayor número de miembros que sean considerados como los menos favorecidos de la sociedad (también llamado **principio de diferencia**). Ambos principios permiten valorar la estructura básica de la sociedad, de acuerdo con los mecanismos institucionales existentes para proteger y distribuir algunos bienes primarios que satisfacen necesidades básicas (por ejemplo, las libertades básicas), al tiempo que regulan la producción y distribución de otros bienes primarios (por ejemplo, el ingreso y la riqueza). Sus respuestas serán empleadas exclusivamente para los fines de esta Investigación, garantizando así la confidencialidad tanto del entrevistado como de sus apreciaciones.

Estructura de la entrevista

1. Datos del entrevistado (complete o marque con una equis, “X”, según el caso):

1.1. Apellidos y Nombres (*solo para control del investigador*):

1.2. Título de Pregrado: _____

1.3. Título de Especialización/Posgrados: Sí ___ No___

Especifique cuál(es): _____

1.4. Actualmente se desempeña en el siguiente subsector:

1.5.1. Profesional (Sector privado/relación de dependencia) _

1.5.2. Profesional como funcionario público ____

1.5.3. Docencia/investigación ____

Especificar el cargo en que se desempeña actualmente _____

Indique el número de años laborando en funciones en alguno de los subsectores mencionados _

2. Ítems de la entrevista (por favor, responder de manera clara y precisa):

- Interrogantes

1era intencionalidad específica: Explicar cómo el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad generan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación que se convierte en fuente de la evasión fiscal.

¿Considera Ud., que en su País el actual sistema tributario garantiza el respeto de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, en cuanto a las iniciativas de organización de las actividades económicas con fines lícitos de lucro? Sí___ No Explique (brevemente)

¿Considera Ud. que los contextos económico, legal y fiscal inducen el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, o por el contrario su falta de claridad y rigor genera problemas de evasión fiscal? Sí___ No ____. Explique (brevemente)

¿Considera Ud. que la carencia de una cultura de tributaria y de conocimiento sobre los sistemas tributarios son factores que afectan el cumplimiento de los principios de libertad, oportunidad y equidad de los ciudadanos, generando problemas de evasión fiscal? Sí___ No ____. Explique (brevemente)

¿Considera Ud. que el principio de equidad se incluye en la formulación de la política fiscal para garantizar la justicia social por parte del sistema tributario? Sí___ No ____. Explique (brevemente)

2da intencionalidad específica: Estudiar desde la filosofía de John Rawls, las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social.

En su criterio ¿Cómo contribuye el sistema tributario con el desarrollo económico y social?

¿Cómo se define la equidad social en el campo tributario?

Desde su experiencia ¿Cómo deben evaluarse las instituciones tributarias del Estado para determinar el cumplimiento de los principios de equidad y justicia social en la recaudación de los tributos? Explique detalladamente.

¿En su País el sistema tributario impacta de igual manera a las entidades económicas con similar capacidad contributiva? Sí___ No ____. Explique detalladamente

¿Cuáles son las relaciones que se evidencian entre la fiscalidad y la justicia social en materia tributaria?

3era intencionalidad específica: Exponer los aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional que provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls.

- ¿Considera Ud. que los aspectos éticos, económicos, legales, fiscales e institucionales provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación? Sí___ No ____. Explique detalladamente

4ta intencionalidad específica: Examinar como el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve la evasión fiscal e impiden desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación.

- ¿Qué aspectos del sistema tributario vigente en su País promueven un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación?
- ¿Considera Ud. que el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación es una fuente de evasión fiscal? Sí___ No___. Explique detalladamente
- ¿Cuáles considera Ud. son las principales fuentes de evasión fiscal?
- ¿Cómo afecta la evasión fiscal el desarrollo económico y social de un País?
- ¿Cuáles son los mecanismos, instrumentos o criterios de índole jurídica, fiscal y financiera que deben incorporarse al actual sistema tributario de su País para reducir la evasión fiscal? Enumere y explique detalladamente

Gracias de antemano el tiempo que ha dedicado a completar este formulario.

ANEXO 2


Validación del instrumento de recolección de datos: Guía de observación documental

Intencionalidades específicas de la investigación	Aspectos a Considerar	(1) Óptima	(2) Buena	(3) Regular	(4) Rechazable
1. Explicar como el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad generan un distanciamiento entre la equidad- justicia y la tributación que se convierte en fuente de la evasión fiscal	I <i>Equidad-justicia</i> <i>Tributación</i> <i>Evasión fiscal</i>	X			
2. Estudiar desde la filosofía de John Rawls, las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social.	II Relaciones entre la fiscalidad y la justicia social.	X			
3. Exponer los aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional que provocan un distanciamiento entre la equidad- justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls.	III Distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls.	X			
4. Examinar como el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve la evasión fiscal e impiden desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación.	III Distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación <i>Evasión fiscal</i>	X			


5. Argumentar alrededor de los aspectos ontológicos y epistemológicos el distanciamiento entre la equidad como postulado de justicia social y la tributación a la luz de John Rawls.	<p style="text-align: center;">IV</p> <p style="text-align: center;">Distanciamiento entre la equidad como postulado de justicia social y la tributación a la luz de John Rawls</p>	X			
--	--	----------	--	--	--

Validado por:	YOHAN ANDRÉS CAMPOS MARTÍNEZ
Identificación.	51794099-P
Profesión:	Abogado-Asesor Fiscal- Profesor Universitario
Lugar de trabajo:	UNIR - UCLM
Cargo que desempeña:	Docente
Lugar y fecha de validación:	03/11/2021
Firma:	<p style="text-align: center;">Toledo, 03/10/2021 YOHAN ANDRÉS CAMPOS MARTÍNEZ. DNI. 51794099P.</p>

Validación del instrumento de recolección de datos: Guía de observación documental

Intencionalidades específicas de la investigación	Aspectos a Considerar	(1) Óptima	(2) Buena	(3) Regular	(4) Rechazable
1. Explicar como el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad generan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación que se convierte en fuente de la evasión fiscal	I Equidad-justicia Tributación Evasión fiscal	X			
2. Estudiar desde la filosofía de John Rawls, las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social.	II Relaciones entre la fiscalidad y la justicia social.	X			
3. Exponer los aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional que provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls.	III Distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls.	X			
4. Examinar como el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve la evasión fiscal e impiden desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación.	III Distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación Evasión fiscal	X			
5. Argumentar alrededor de los aspectos ontológicos y epistemológicos el distanciamiento entre la equidad como postulado de justicia social y la tributación a la luz de John Rawls.	IV Distanciamiento entre la equidad como postulado de justicia social y la tributación a la luz de John Rawls	X			
OBSERVACIONES: No Aplica (N/A)					
 Luz Estela Durán Carcedo Docene – Investigador Aprobado listo para aplicar:					

Validación del instrumento de recolección de datos: Guía de observación documental

Intencionalidades específicas de la investigación	Aspectos a Considerar	(1) Óptima	(2) Buena	(3) Regular	(4) Rechazable
1. Explicar como el incumplimiento de los principios filosóficos que fundamentan la fiscalidad generan un distanciamiento entre la equidad- justicia y la tributación que se convierte en fuente de la evasión fiscal	I <i>Equidad-justicia</i> <i>Tributación</i> <i>Evasión fiscal</i>	X			
2. Estudiar desde la filosofía de John Rawls, las relaciones entre la fiscalidad y la justicia social, en el marco del desarrollo económico y social.	II Relaciones entre la fiscalidad y la justicia social.	X			
3. Exponer los aspectos de naturaleza ética, económica, legal, fiscal e institucional que provocan un distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls.	III Distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación desde la filosofía de John Rawls.	X			
4. Examinar como el distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación promueve la evasión fiscal e impiden desde lo fáctico, la equidad tributaria y la justicia social en el contexto del desarrollo de una nación.	III Distanciamiento entre la equidad-justicia y la tributación <i>Evasión fiscal</i>	X			
5. Argumentar alrededor de los aspectos ontológicos y epistemológicos el distanciamiento entre la equidad como postulado de justicia social y la tributación a la luz de John Rawls.	IV Distanciamiento entre la equidad como postulado de justicia social y la tributación a la luz de John Rawls	X			
Aprobado listo para aplicar.					
					
<p>Royman Guao Samper Doctor en Ciencias Contables</p> <p>Fecha: 20 de octubre de 2021.</p>					