



Fundamentos teóricos de la gestión tributaria

Theoretical foundations of tax management

Maira Vázquez Díaz*

maira@uo.edu.cu

Rosario León Robaina*

rosariolr@uo.edu.cu

Digna Dionisia Pérez Bravo**

ddperez@utpl.edu.ec

*Universidad de Oriente, Cuba, ** Universidad Técnica Particular de Loja, Ecuador

Recibido: 25/11/2024-Aceptado: 29/03/2025

Correspondencia: maira@uo.edu.cu

Resumen

El trabajo tiene como objetivo fundamentar teóricamente la gestión tributaria enfocada al cumplimiento. Se parte de un análisis bibliométrico de la gestión tributaria que demuestra la pertinencia de la investigación científica en esta temática y su relación con la gestión de cumplimiento. El análisis bibliométrico utilizando el software VOSviewer, donde se seleccionó la base de datos Scopus. Se generaron 80 documentos relevantes sobre gestión tributaria e identificaron 465 palabras clave, de las cuales 21 tenían más de 3 co-ocurrencias, agrupándose en cinco clústeres: TIC en impuestos, Planificación de impuestos, Responsabilidad social corporativa, Componente económico de impuestos y Planificación fiscal. El software Biblioshiny complementó el análisis, mostrando que la mayoría de los trabajos son colaborativos y se publican en múltiples idiomas. El metaanálisis en el Software R, permitió establecer la heterogeneidad de los 20 estudios más relevantes, entre otros indicadores. Los resultados demuestran que la gestión tributaria es un tema ampliamente investigado, pero se requiere un enfoque más centrado en el cumplimiento. También que en este tema de debe aplicar un enfoque integral que fomente la confianza y cooperación entre la Administración Tributaria y los contribuyentes. Como principal conclusión se establece que la inversión en tecnologías digitales es esencial para facilitar el cumplimiento voluntario y reducir costos de incumplimiento.

Palabras claves: Comportamiento de cumplimiento tributario, actores económicos, gestión económica

Abstract

This paper aims to provide a theoretical foundation for compliance-focused tax management. It is based on a bibliometric analysis of tax management, demonstrating the relevance of scientific research on this topic and its relationship with compliance management. The bibliometric analysis used VOSviewer software, which selected the Scopus database. Eighty relevant documents on tax management were generated and 465 keywords were identified, of which 21 had more than three co-occurrences. These keywords were grouped into five clusters: "ICT in taxes," "Tax planning," "Corporate social responsibility," "Economic component of taxes," and "Tax planning." The Biblioshiny software complemented the analysis, showing that most works are collaborative and published in multiple languages. A meta-analysis using R software allowed us to establish the heterogeneity of the 20 most relevant studies, among other indicators. The results demonstrate that tax management is a widely researched topic, but a more compliance-focused approach is required. It also emphasizes that a comprehensive approach must be applied in this area to foster trust and cooperation between the Tax Administration and taxpayers. The main conclusion is that investment in digital technologies is essential to facilitate voluntary compliance and reduce non-compliance costs.

Keywords: Tax compliance behavior, economic actors, economic management

Cómo citar

Vázquez Díaz, M., León Robaina, R., & Pérez Bravo, D. D. (2025). Fundamentos teóricos de la gestión tributaria . *GADE: Revista Científica*, 5(1), 635-657. <https://doi.org/10.63549/rg.v5i1.632>



INTRODUCCIÓN

La gestión tributaria ha cobrado una relevancia significativa en los últimos años como una vía esencial para aumentar la recaudación fiscal y fomentar una cultura de cumplimiento voluntario entre los contribuyentes. Esto es crucial, ya que las pérdidas de ingresos tributarios representan un desafío importante para movilizar los recursos financieros necesarios para alcanzar los objetivos prioritarios de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible (CEPAL, 2019).

Los sistemas tributarios son la base fundamental del financiamiento público y juegan un papel clave en el financiamiento de la Agenda 2030 y sus 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) (CEPAL, 2023). Los impuestos son vitales para proporcionar los recursos financieros que permiten reducir la desigualdad y la pobreza, en línea con el ODS 16: Paz, Justicia e Instituciones Sólidas. Según CEPAL (2019), reducir el incumplimiento tributario es esencial para avanzar hacia las metas sociales y económicas de los ODS.

El cumplimiento tributario no solo es un indicador de la eficiencia recaudatoria de un

sistema tributario, sino que también forma parte de la recaudación teórica. En este sentido, Ramírez et al. (2017) citan a Jorratt (1996), quien sostiene que la recaudación de tributos puede incrementarse mediante la creación de nuevos tributos o mejorando la eficiencia en la recaudación. La Dirección General Impositiva del Uruguay (DGI, 2006) y Ricciardi (2007) destacan que la medición de esta eficiencia debe considerar tres factores: la actividad económica, la política tributaria y el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Maximizar la recaudación y optimizar los recursos del Estado, es fundamental el análisis de los fundamentos teóricos de la gestión tributaria, con un énfasis particular en la gestión del cumplimiento. Este trabajo se enfoca en establecer un marco de referencia que resalta la importancia de la gestión tributaria ante los desafíos de la era digital y la necesidad de desarrollar sistemas fiscales más robustos y sostenibles, basados en el cumplimiento voluntario de la mayoría de los contribuyentes (Tabla 1).

**Tabla 1.**

Aspectos relevantes de la fundamentación teórica

| Aspecto | Descripción |
|-----------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Funciones del Estado | Económicas, socio-educativas, defensa nacional y política exterior. |
| Recursos Financieros | Captación de ingresos públicos a través de tributos mediante gestión tributaria. |
| Relevancia de la Gestión Tributaria | Aumento de la recaudación fiscal y fomento del cumplimiento voluntario. |
| Desafíos | Pérdidas de ingresos tributarios que afectan la movilización de recursos para la Agenda 2030. |
| Importancia de los Sistemas Tributarios | Base del financiamiento público y clave para los ODS. |
| ODS Relacionados | Especialmente el ODS 16: Paz, Justicia e Instituciones Sólidas. |
| Eficiencia Recaudatoria | Medida a través del cumplimiento tributario; se puede aumentar por nuevos tributos o mayor eficiencia. |
| Factores de Eficiencia | Actividad económica, política tributaria y cumplimiento de obligaciones tributarias. |

Percepción de los fundamentos teóricos y conceptuales de la Gestión Tributaria

La gestión tributaria puede definirse de diversas maneras, pero en términos generales se entiende como el conjunto de acciones y procedimientos administrativos que lleva a cabo la Administración Tributaria (AT) para asegurar la aplicación y el control de las normativas fiscales establecidas por la ley tributaria. Esta gestión se orienta hacia la sociedad mediante acciones de asistencia y control sobre los contribuyentes, abarcando desde la liquidación tributaria hasta la determinación y notificación de deudas a los obligados al pago de impuestos. Asimismo, la AT es responsable de la inspección y verificación del cumplimiento de las

obligaciones tributarias, así como de la cobranza de las deudas tributarias.

La cantidad de tributos y la forma en que el Sistema Tributario (ST) extrae recursos financieros de la sociedad se determinan a través de la estructura tributaria. Según Musgrave y Musgrave (1989), una estructura tributaria adecuada debe cumplir con los siguientes requisitos:

1. Justicia en la distribución de la carga impositiva: Cada contribuyente debe pagar su justa participación.
2. No distorsión de decisiones económicas: Los impuestos no deben interferir en la toma de decisiones de los



agentes económicos ni imponer gravámenes excesivos.

3. Política tributaria para objetivos adicionales: La política tributaria debe facilitar la concesión de incentivos a las inversiones, minimizando la interferencia con la equidad del sistema.

4. Facilitación de la política tributaria: La estructura tributaria debe permitir el uso de la política tributaria para alcanzar objetivos económicos de estabilización y crecimiento.

5. Administración justa y comprensible: El sistema tributario debe ser justo y fácil de entender para los contribuyentes.

6. Bajos costos de transacción: Los costos administrativos y de cumplimiento deben ser mínimos y compatibles con otros objetivos.

En los últimos años, ha surgido una nueva cultura administrativa en la que la AT ha evolucionado de ser una institución pública centrada en procedimientos a convertirse en un servicio orientado al ciudadano, considerando al contribuyente como un cliente. En este contexto, los principios tributarios adquieren un nuevo significado y relevancia.

Estos requerimientos establecen pautas para definir los principios que deben considerarse en el diseño de un ST. Fritz Neumark, economista alemán, definió en el siglo

XX los principios de tributación en su obra *Principios de la Imposición*, que sigue siendo un referente en la materia. Entre los principios más destacados se encuentran:

- Suficiencia: Los ingresos tributarios deben ser capaces de cubrir los gastos corrientes del Estado.
- Neutralidad: Los tributos deben alterar lo menos posible el comportamiento de los contribuyentes.
- Flexibilidad: Los impuestos deben adaptarse fácilmente a cambios económicos, sean internos o externos.
- Simplicidad: La estructura tributaria debe ser comprensible para los contribuyentes, utilizando definiciones claras y evitando complicaciones, además de ser relativamente económica en su administración.
- Equidad: Se divide en dos dimensiones: horizontal, que implica no discriminar entre contribuyentes en situaciones similares, y vertical, que sugiere que los casos no similares no deben ser tratados de la misma manera.

Stiglitz (2020) propone que el diseño de un buen ST debe considerar cinco principios: eficiencia económica (neutralidad impositiva), simplicidad administrativa, flexibilidad, equidad y responsabilidad política (transparencia).



Así, el principal desafío de la AT radica en combinar la suficiencia impositiva con el cumplimiento de otros principios fundamentales en el diseño de un ST: equidad, neutralidad, simplicidad y flexibilidad. Según Pita (2008) y Carrión et al. (2024), Garzón et al. (2018) sostienen que los desequilibrios fiscales afectan la recaudación y, por ende, el desarrollo económico. Por lo tanto, es crucial ofrecer oportunidades a los sectores más vulnerables de la sociedad, reconociendo el papel del impuesto

como un instrumento fiscal poderoso para redistribuir la riqueza generada en la economía.

Los estudios de Macho Stadler y Pérez Castrillo (2004) y Pons-Pérez y Sarduy-González (2019) analizan las políticas de inspección y los determinantes de la evasión fiscal en el sector cuentapropista. Estos trabajos subrayan la importancia de una administración tributaria eficiente para reducir el incumplimiento y mejorar la recaudación.

Tabla 2

Análisis comparativo de referencias

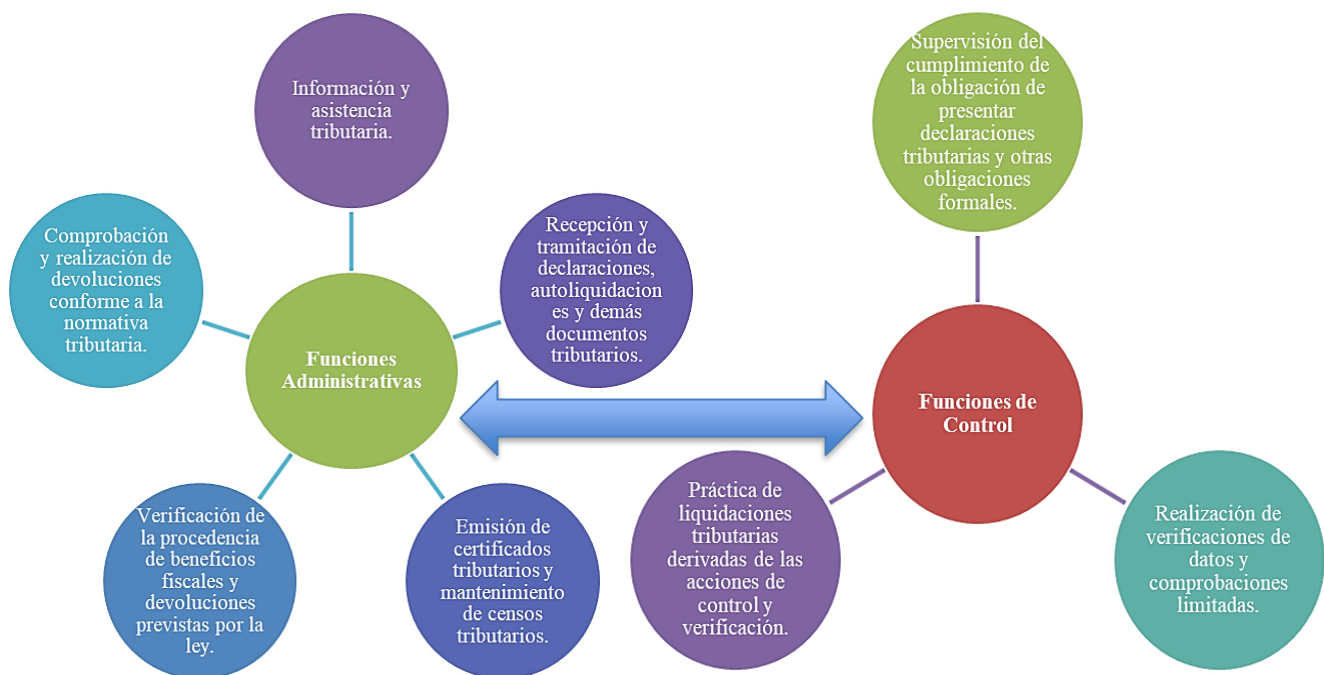
| Referencia | Autores | Año | Tema principal | Enfoque | Observaciones |
|---------------------------------------------------------------|---------------------------------|------|----------------------------------------|----------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|
| Ciudadanía fiscal y nuevas formas de relación | Estévez & Esper | 2009 | Relación contribuyentes-administración | Educación fiscal | Fomento del cumplimiento voluntario como objetivo clave. |
| La creación y afianzamiento del concepto de ciudadanía fiscal | Hirsh | 2011 | Educación fiscal | Programas de educación fiscal | La educación como herramienta para mejorar la relación fiscal. |
| Programa de Análisis de Brechas Tributarias | Hutton | 2017 | Brechas tributarias | Metodología para estimación de brechas | Propuestas para mejorar la recaudación del IVA. |
| Políticas de Inspección óptimas y cumplimiento fiscal | Macho Stadler y Pérez Castrillo | 2004 | Inspección tributaria | Estrategias de inspección | Mejora en la recaudación a través de políticas de inspección efectivas. |
| Comprendiendo el cumplimiento tributario | Ormeño Pérez | 2017 | Cumplimiento tributario | Revisión bibliográfica | Análisis de factores que afectan el cumplimiento tributario. |



La literatura sobre ciudadanía fiscal (Estévez & Esper, 2009; Hirsh, 2011) sugiere que la relación entre los contribuyentes y la administración tributaria debe ser fortalecida a través de programas de educación fiscal. Esto es esencial para fomentar un cumplimiento voluntario. La tabla 2 muestra una comparativa de las referencias mencionadas sobre

ciudadanía fiscal y gestión tributaria, siendo este el punto de partida para el estudio que se ha realizado.

La gestión tributaria se compone de tres etapas fundamentales: Etapa 1. Registro de contribuyentes; Etapa 2. Proceso de cobranza de tributos y Etapa 3. Recaudación. Estas etapas posibilitan la ejecución de los principales procesos tributarios (Cuadro 1).



Cuadro 1. Funciones de la gestión tributaria

METODOLOGÍA

Para realizar un análisis bibliométrico de la Gestión Tributaria con VOSviewer, se siguió la siguiente metodología:

1. Selección de la Base de Datos Bibliográfica: Se eligió la base de datos Scopus por su adecuación al tema de investigación y por el acceso disponible. Los datos se exportaron en un formato

compatible con VOSviewer, específicamente un archivo de texto delimitado por comas (CSV).

2. Definición de la estrategia de búsqueda: Se establecieron los términos de búsqueda y los criterios de inclusión y exclusión para identificar documentos relevantes. Esta estrategia se expuso en un diagrama Prisma, donde se utilizó el



término "Tax Management". En la búsqueda inicial se encontraron 618 documentos. Estableciendo filtros de búsqueda se redujeron a 320 documentos

(TITLE (tax AND management) AND (LIMITTO (SUBJAREA , "ECON")OR LIMITTO(SUBJAREA, "BUSI")) AND (LIMITTO(LANGUAGE , "Spanish") OR LIMITTO (LANGUAGE , "English"))), de los cuales solo 7 documentos

están es español. Para tener una muestra más efectiva se mejoró el motor de búsqueda

(TITLE ("tax management") AND (LIMITTO (SUBJAREA , "ECON") OR LIMITTO (SUBJAREA , "BUSI")) AND (LIMITTO (LANGUAGE , "Spanish") OR LIMITTO (LANGUAGE , "English"))),

generando 51 documentos para el análisis.

3. Extracción de Datos: Se extrajeron los datos bibliográficos relevantes para el análisis, incluyendo autores, títulos, revistas, palabras clave y citas.
4. Análisis con VOSviewer: Se llevó a cabo la visualización de redes de coautoría, redes de citación y mapas de términos.

5. Interpretación de los Resultados: Se interpretaron los resultados del análisis bibliométrico, respondiendo a las preguntas de investigación e identificando las principales palabras clave en el tema según su coocurrencia, agrupándolas en clústeres.

La coocurrencia es una medida utilizada en análisis bibliométricos que indica la frecuencia con la que dos términos aparecen juntos en los documentos de una base de datos bibliográfica. La interpretación de la coocurrencia es útil para identificar relaciones entre los términos y descubrir temas emergentes en un campo de investigación.

En este análisis de coocurrencia con VOSviewer, se generaron mapas de términos que representan los conceptos más relevantes en el área de estudio y las relaciones entre ellos. Los términos que aparecen juntos con mayor frecuencia se agrupan en clústeres, representados con colores y formas diferentes.

Pasos para Interpretar la Coocurrencia

Para interpretar la coocurrencia, se siguieron los siguientes pasos:

a) Identificación de los Clústeres.

b) Análisis de la Relación entre los Términos.

c) Identificación de Temas Emergentes.



d) Validación de los Resultados del análisis de coocurrencia con otras fuentes de información en el campo de investigación.

Metodología del Análisis Bibliométrico con Biblioshiny (Bibliometrix)

El software Bibliometrix en Biblioshiny es una herramienta de análisis bibliométrico que permite analizar datos bibliográficos y generar informes y visualizaciones. Los pasos seguidos en el análisis bibliométrico con este software fueron los siguientes:

1. Selección de la Base de Datos Bibliográfica: Se eligió la base de datos Scopus y se exportaron los datos en formato CSV para asegurar la compatibilidad con Biblioshiny.
2. Análisis Bibliométrico: Se realizaron diversos análisis, incluyendo:
 - Análisis de Co-citación: Identificación de documentos que son citados conjuntamente.
 - Análisis de Co-autoría: Estudio de las colaboraciones entre autores en la producción de investigaciones.
 - Análisis de Palabras Clave: Generación de nubes de palabras para visualizar la frecuencia y relevancia de las palabras clave en los documentos analizados.

3. Visualización de los Resultados: Se presentaron los resultados a través de diferentes formatos visuales, tales como:

- Mapas de términos que ilustran las relaciones entre conceptos.
- Redes de co-citación que muestran cómo se conectan los documentos.
- Gráficos de barras que representan la frecuencia de co-citaciones y la producción de autores.

4. Interpretación de los Resultados: Se contrastaron los hallazgos obtenidos con los resultados de VOSviewer y se evaluaron en relación con los objetivos de la investigación para asegurar la validez y relevancia de los resultados.

Metaanálisis

Para realizar un metaanálisis de las referencias más significativas, primero se extrajeron los datos relevantes de cada artículo, como el tamaño del efecto (Cohen's d) y su error estándar, heterogeneidad entre otros indicadores, para la estructurar en R utilizando el paquete *metafor*, asumiendo los datos extraídos.

RESULTADOS

Análisis bibliométrico de la Gestión Tributaria



El software identificó 465 palabras claves, de las cuales solo 27, poseen más de 3 co-ocurrencias, se excluyeron 6 pues hacían referencia a países, quedando 21 palabras. Siguiendo, estos pasos metodológicos se obtuvieron en el análisis de co-ocurrencia de palabras claves cinco clústeres (Figura 1), cada uno de ellos representados por un color característico. Clúster 1, rojo, podría denominarse TIC en los impuestos dado que en este se relacionan temas o palabras claves relacionadas a comercio electrónico, software, sistemas de información, gestión del conocimiento e

información. Clúster 2, verde, podría denominarse planificación de los impuestos dado que todos los términos que lo componen hacen relación a la gestión estratégica y el sistema de impuestos. Clúster 3, azul, hace referencia a la responsabilidad social corporativa de los impuestos, dado que cada uno de los cinco términos que lo componen está orientado a ese criterio. Clúster 4, amarillo, es el componente económico de los impuestos incluye rentabilidad, salud económica e impuestos sobre la renta. Clúster 5, morado, es planificación fiscal.

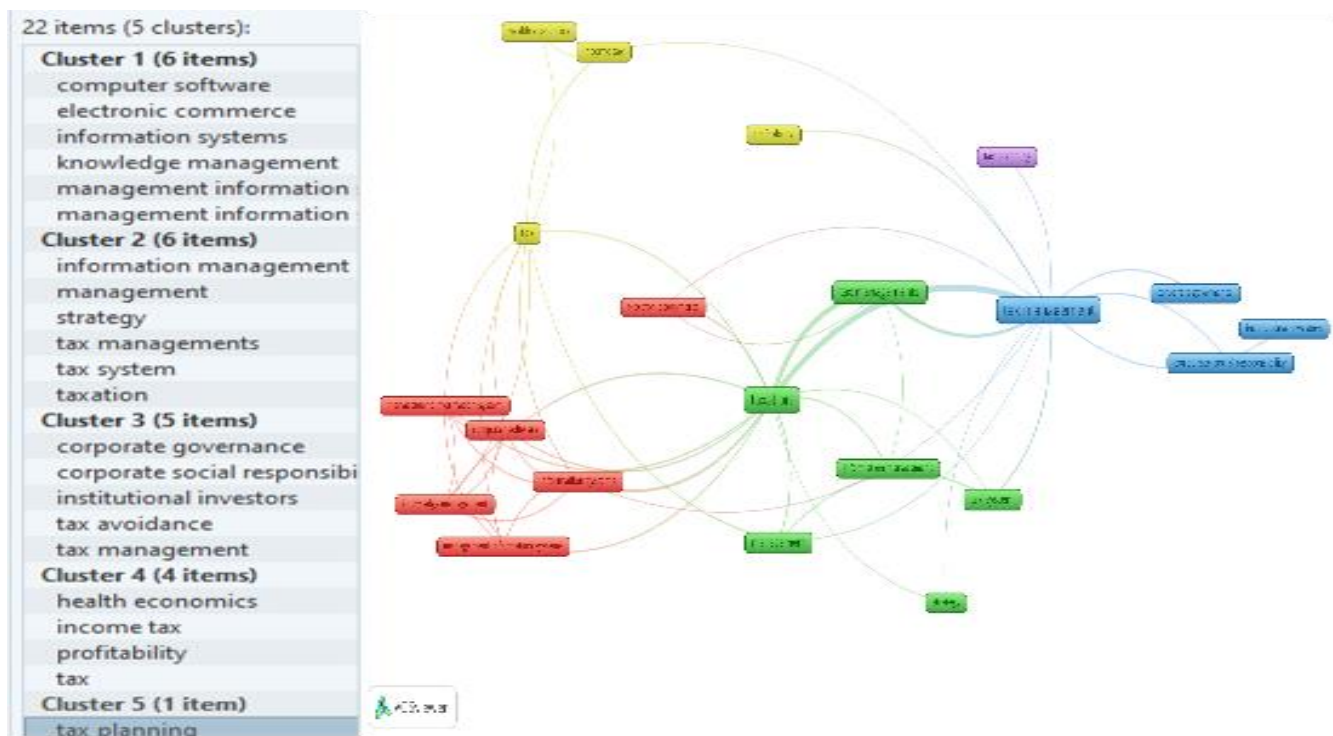


Figura 1. Co-ocurrencia de palabras claves

Fuente: Basado en Vosviewer

Como se muestra en la Figura 2, las palabras claves de mayor tendencia son la responsabilidad social corporativa, gestión tributaria, rentabilidad, sistema

de impuestos y el sistema de información. Mostrando mayor densidad en la gestión tributaria (Figura 3)



188 autores. Este análisis se realizó sobre un período que va desde 1965 hasta 2023, con una tasa de publicación promedio anual de 10 artículos. Los documentos analizados están redactados en varios idiomas: español, inglés, chino, portugués, italiano y alemán.

Nube de Palabras Clave

El análisis mediante Biblioshiny generó una nube de palabras que visualiza los términos más comunes en los documentos analizados (Aria y Cuccurullo, 2017). Los términos más frecuentes se presentan en tamaños de fuente más grandes y colores variados, destacando conceptos como tributación y gestión tributaria, así como otros términos relevantes como sistema de información (Figura 4).



Figura 4. Nube de palabras clave en publicaciones científicas

Fuente. Procesamiento en software Bibliometrix
Colaboración y Autores

De los 188 autores, únicamente 19 publicaron de forma individual, lo que indica que el estudio de los impuestos es predominantemente un esfuerzo colaborativo, con una tasa de 12.5% de

colaboración internacional. La muestra consultó un total de 2556 referencias bibliográficas, resultando en un índice de citación promedio de 8.7. De las 246 palabras clave identificadas, los países China, Estados Unidos (EEUU) y Brasil son los más activos en la investigación sobre este tema.

Una de las investigaciones más relevantes es la de Hattani y Sahbani (2024), quienes examinan cómo los mecanismos de gobernanza corporativa impactan en la gestión fiscal. Los autores argumentan que una sólida gobernanza corporativa puede reducir la manipulación fiscal y promover prácticas fiscales más transparentes. Esto es particularmente importante en un contexto donde la evasión fiscal y la manipulación son preocupaciones crecientes para los reguladores y la sociedad.

Por otro lado, Siladjaja, Anwar y Djan (2022) realizan una simulación utilizando inteligencia artificial para analizar la relación entre la manipulación fiscal y el valor de mercado futuro. Sus hallazgos sugieren que las empresas que involucran prácticas de manipulación fiscal tienden a experimentar una disminución en su valor de mercado, lo que resalta la importancia de la transparencia y la ética en la gestión fiscal.

La investigación de Baroroh et al. (2021) sobre la gestión fiscal en empresas manufactureras



indonesias antes y después de la amnistía fiscal proporciona un contexto adicional. Los autores concluyen que la amnistía fiscal puede mejorar la eficiencia de la gestión fiscal, pero también advierten sobre el riesgo de que las empresas dependan de tales medidas en lugar de desarrollar prácticas fiscales sólidas y sostenibles.

En el caso de Vietnam, Nguyen (2021) investiga los factores que afectan la eficiencia de la gestión del impuesto sobre la renta corporativa. Su estudio revela que la corrupción y la falta de transparencia en la gobernanza corporativa son barreras significativas para una gestión fiscal eficiente. Esto sugiere que la mejora en la gobernanza podría tener un impacto positivo en la eficiencia fiscal.

Karpowicz (2020) también aborda el uso del agrupamiento de impuestos como una herramienta de gestión fiscal, centrándose en las lecciones aprendidas de la Unión Europea, especialmente en Polonia. Este enfoque destaca cómo las políticas fiscales pueden ser diseñadas para fomentar la colaboración entre empresas, lo que puede resultar en una gestión fiscal más efectiva.

La investigación de Todorovic et al. (2019) sobre la gestión fiscal en los bancos de Serbia pone de manifiesto que la gestión del impuesto sobre la renta es un desafío en el sector bancario, donde las regulaciones complejas y la falta de formación adecuada pueden llevar a una gestión ineficiente. Esto indica la necesidad de una capacitación más

robusta en gestión fiscal dentro de las instituciones financieras.

Por otro lado, Hbaieb y Omri (2019) analizan la relación entre la gestión y el fraude fiscal en empresas tunecinas. Sus hallazgos sugieren que la falta de controles internos y la debilidad en la gobernanza corporativa pueden facilitar el fraude fiscal, lo que subraya la necesidad de fortalecer los mecanismos de gobernanza para mitigar estos riesgos.

Moore et al. (2017) estudian cómo la estructura de las juntas directivas y la propiedad familiar influyen en la gestión fiscal. Su investigación sugiere que las empresas con juntas clasificadas pueden tener una mayor tendencia a adoptar prácticas de gestión fiscal menos transparentes, lo que plantea preguntas sobre la efectividad de ciertas estructuras de gobernanza.

Minnick y Noga (2017) investigan el impacto del gasto político de las empresas en la gestión fiscal. Sus resultados indican que las empresas que participan activamente en el gasto político tienden a tener una gestión fiscal más agresiva, lo que puede llevar a una mayor exposición a riesgos legales y reputacionales.

Por su parte Höglund y Sundvik (2016) analizan el impacto de la externalización de tareas contables en la gestión fiscal. Su estudio sugiere que la externalización puede mejorar la eficiencia fiscal, pero también puede presentar desafíos en términos de control y supervisión.



Las 20 referencias más relevantes permitieron hacer metaanálisis en R, mediante el modelo de efectos aleatorios ($k = 20$). El Log-Likelihood y Criterios de Información, arrojó un logLik: 11.3439, que indica la verosimilitud del modelo. La AIC (Criterio de Información de Akaike) igual a -18.6878, y BIC (Criterio de Información Bayesiano) igual a -16.7989. Estos valores se utilizan para comparar modelos; valores más bajos indican un mejor ajuste.

Uno de los resultados más relevantes del metaanálisis es la Heterogeneidad:

- τ^2 (varianza entre estudios): 0 (SE = 0.0051). Esto sugiere que no hay heterogeneidad entre los estudios.
- τ (raíz cuadrada de τ^2): 0, lo que refuerza la ausencia de heterogeneidad.
- I^2 : 0.00%, indica que el 0% de la variabilidad total se debe a la heterogeneidad entre estudios. Esto significa que todos los estudios son muy similares en sus resultados.
- H^2 : 1.00, lo que implica que la variabilidad total es igual a la variabilidad de muestreo.
- $Q(df = 19) = 15.4435$, $p\text{-val} = 0.6940$. La prueba de heterogeneidad no es significativa ($p > 0.05$), lo que confirma

que no hay diferencias significativas entre los estudios incluidos.

- Estimación (estimate): 0.4671, que es el tamaño del efecto promedio.
- Error estándar (se): 0.0297, que indica la precisión de la estimación.
- Valor z (zval): 15.7216, utilizado para evaluar la significancia.
- Valor p (pval): <0.0001 , que es altamente significativo, indicando que el efecto observado es muy poco probable que sea debido al azar.
- Intervalo de confianza (ci.lb y ci.ub): [0.4089, 0.5254], lo que significa que se puede estar 95% seguro de que el tamaño del efecto real se encuentra dentro de este rango.

Los resultados sugieren que hay un tamaño de efecto promedio de 0.4671, que es significativo. La ausencia de heterogeneidad entre los estudios indica que los resultados son consistentes a través de los diferentes estudios analizados. Esto proporciona una fuerte evidencia de que el efecto observado es robusto y generalizable (Gráfico 1).



Metaanálisis de Gestión Fiscal

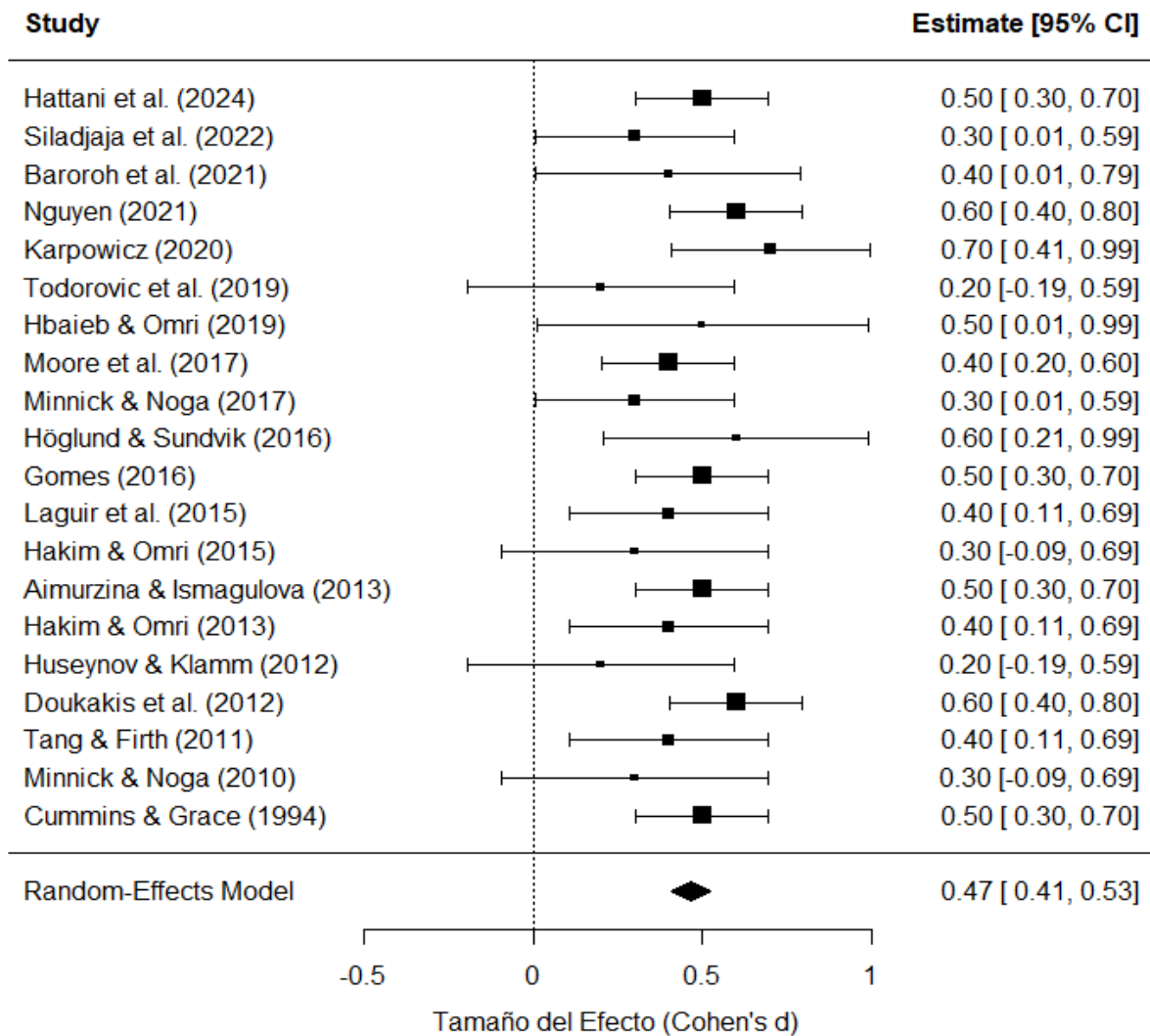


Gráfico 1. Metaanálisis de la Gestión fiscal

Fuente: Generado en R

Análisis Factorial

El análisis factorial realizado reveló variables interesantes, tales como (Figura 5):

- Instituciones con autoridad sobre los impuestos
- Servicios municipales de impuestos
- Servicios electrónicos de impuestos
- Evaluación integral difusa
- Optimización de impuestos

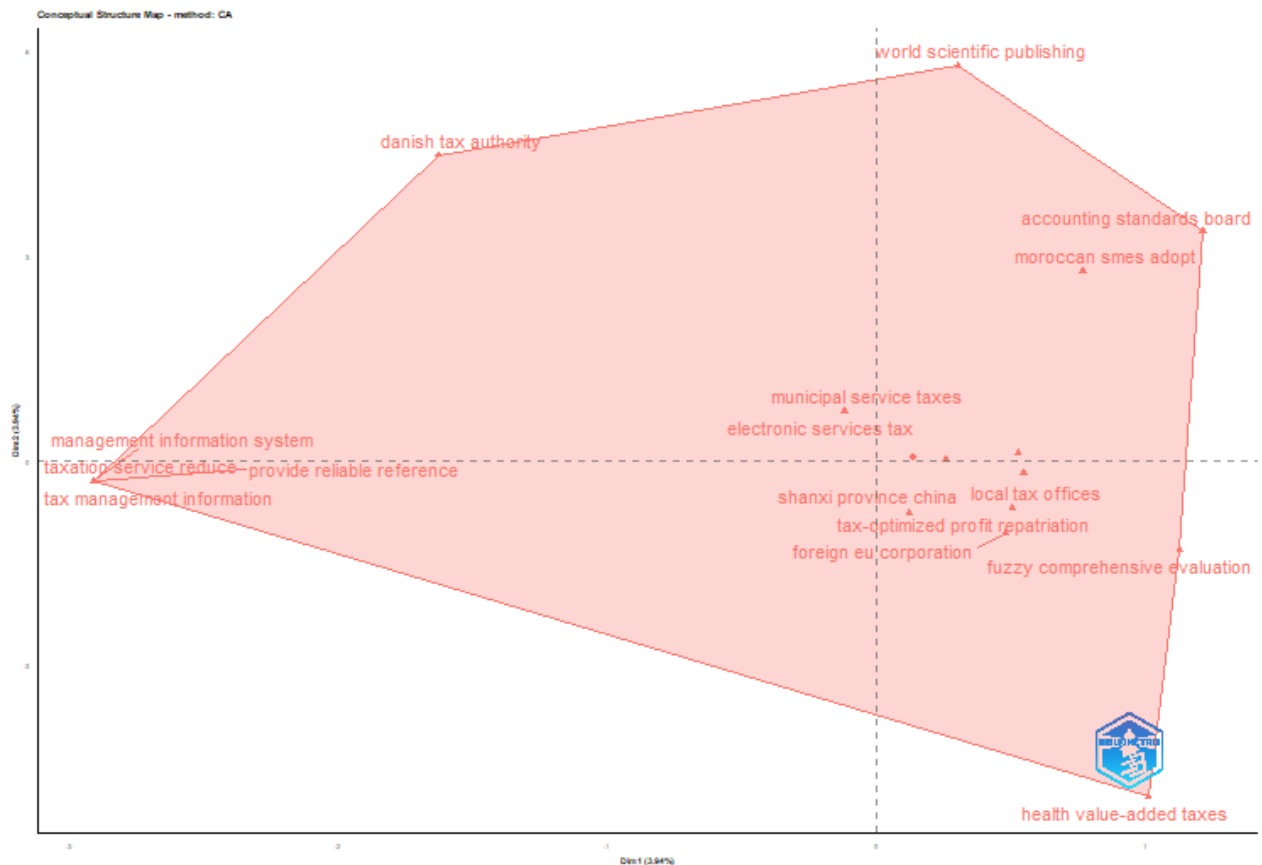


Figura 5. Análisis de documentos en software Bibliometrix

Fuente: Procesamiento en software Bibliometrix

Mapa Temático

El mapa temático clasifica los términos según su relevancia y ubicación en la matriz (Figura 6). Los cuadrantes se interpretan de la siguiente manera:

- Cuadrante Superior Derecho (Términos Motores): Altamente influyentes y centrales en el campo de investigación. No se identificaron términos en esta categoría.
- Cuadrante Superior Izquierdo (Términos Nicho): Altamente influyentes pero poco conectados, como gestión tributaria corporativa e inteligencia artificial.

- Cuadrante Inferior Derecho (Términos Básicos): Importantes para la investigación, aunque con menor impacto que los del cuadrante superior derecho.
- Cuadrante Inferior Izquierdo (Emergentes o en Declive): Considerados menos relevantes; no se identificaron términos en este cuadrante.

Algunos términos se ubicaron en el centro de la matriz temática de *Biblioshiny*, siendo altamente relevantes y relacionados con múltiples áreas, como evasión de impuestos, planificación fiscal, responsabilidad social corporativa y gestión tributaria.

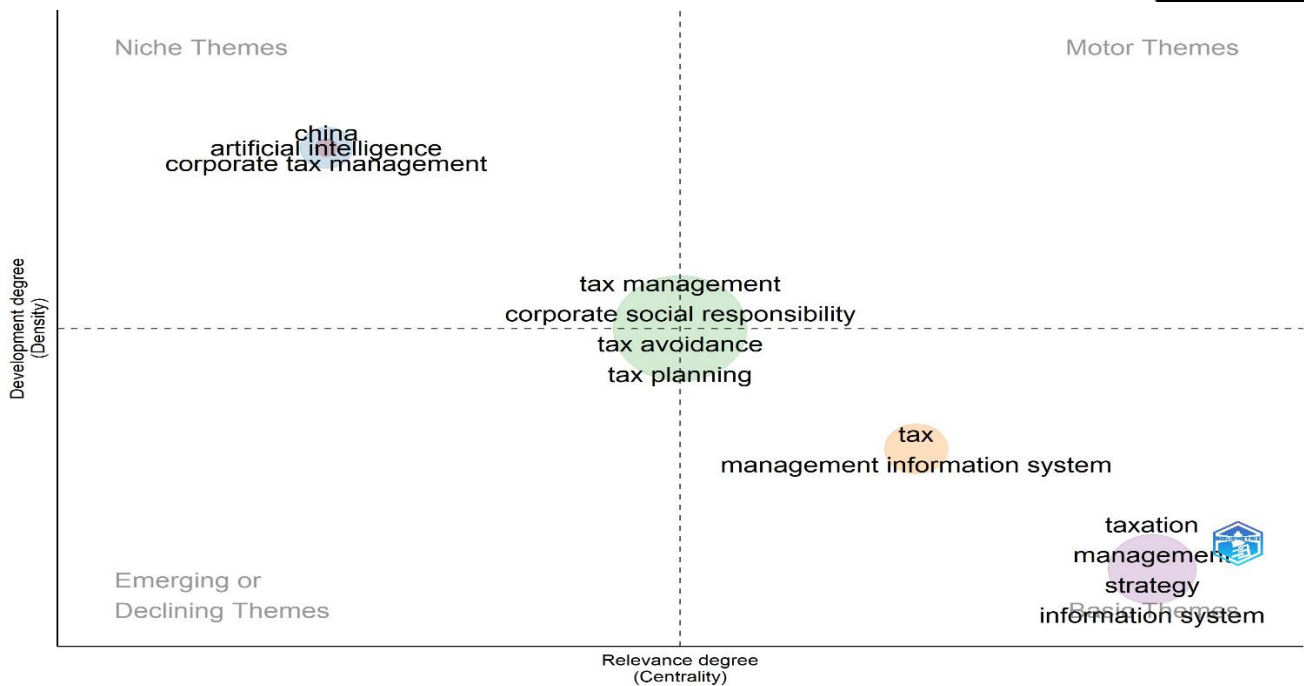


Figura 6. Mapa de términos relevantes en artículos científicos.

Fuente: Procesamiento en software bibliometric

DISCUSIÓN

En general los cambios en la gestión tributaria podían cumplir con su responsabilidad primaria de recaudar la cantidad apropiada de tributos para financiar los gastos del Estado al menor costo posible para los contribuyentes.

En la gestión tributaria resulta fundamental la promoción del cumplimiento, constituye una condición *sine qua non* para que se respeten los principios de equidad y eficiencia de la tributación. La AT gestiona el comportamiento de cumplimiento de legislación tributaria por parte tanto de los contribuyentes

como de la institución. Para la AT, la gestión del cumplimiento constituye un desafío de elevada complejidad, porque debe considerar múltiples aspectos, como: cuantía y heterogeneidad de contribuyente en cuanto a regímenes tributarios, tipo de actividad económica, tamaño, volúmenes de operaciones, modelos de negocios, la diversidad y constante actualización de la legislación tributaria, así como la evolución de las técnicas y tecnologías de la información y las comunicaciones disponibles en la era de la tributación digital. En la figura 7 se ilustra la transformación digital de las AATT

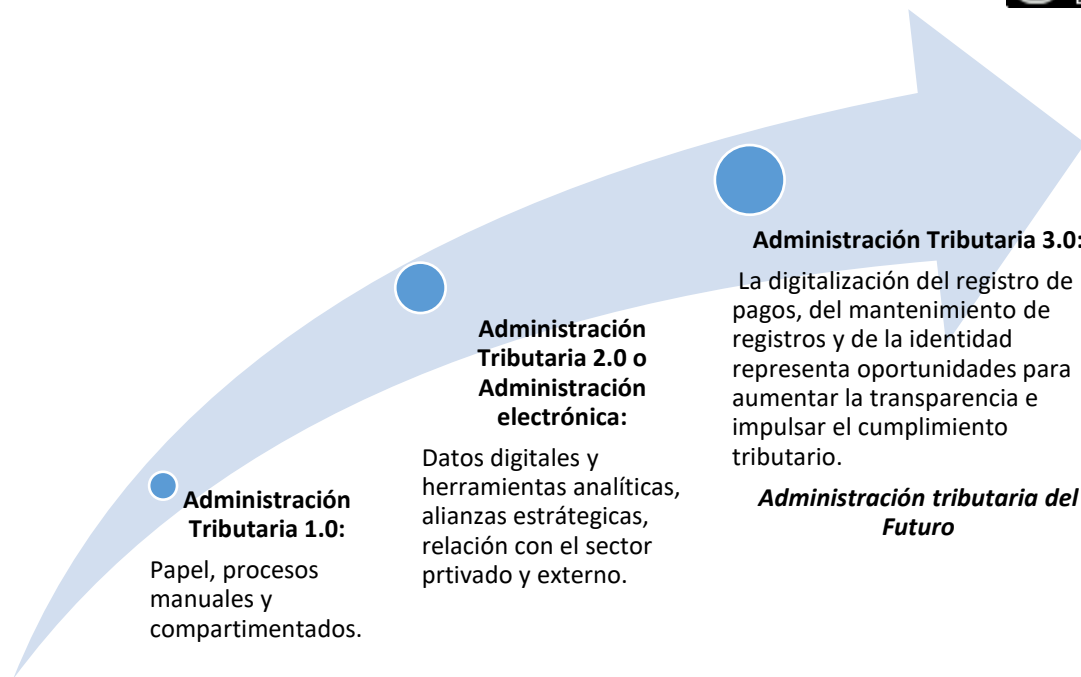


Figura 7. Transformación digital de las Administraciones Tributarias en el mundo.

La idea rectora del modelo de la Nueva Gestión Pública y convertida en paradigma de la AT, es lograr el cumplimiento voluntario y de manera espontánea de la mayoría de contribuyentes. Este objetivo estratégico de la AT moderna se puede lograr mediante dos líneas principales de actuación: ofreciendo facilidades de cumplimiento a los contribuyentes y enfrentando el fraude fiscal.

Para facilitar a los contribuyentes que quieren cumplir se deben de ofrecer servicios de información y asistencia amplios y cubiertos por personal calificado, y es muy importante todas las áreas de la AT se deben encaminar a este objetivo de modo de disminuir los llamados costos de cumplimiento. Esta línea de servicio por parte de las AATT ha provocado que a los contribuyentes se les denomine clientes, lo que

está en consonancia con la reinención del gobierno, teoría difundida por Osborne y Gaebler en 1992.

El enfrentamiento del fraude fiscal implica que la AT sea capaz de detectar y corregir con agilidad los incumplimientos fiscales. Para ello se debe gestionar el riesgo de cumplimiento y que exista mayor transparencia en la relación Estado-contribuyente. Esta gestión implica altos costos administrativos. El modelo de gestión de riesgos es una de las herramientas que utilizan las AATT más avanzadas para enfrentar, de manera eficiente, la evasión y elusión, promoviendo el cumplimiento voluntario con mejores servicios para los contribuyentes.

Esta forma en que las economías del primer mundo administran sus decisiones y actuaciones tiene como pieza fundamental el



análisis masivo de datos que, con el uso de tecnologías avanzadas y plataformas de sistemas de información, permiten construir una inteligencia fiscal para una gestión más estratégica del incumplimiento tributario.

Dado que las principales limitaciones de este modelo radican en los altos costos de transacción tributarios y teniendo en cuenta las oportunidades de la tecnología en la llamada revolución 4.0 donde se transforma la manera en la que las organizaciones crean valor y las personas se pueden beneficiar del empleo de las tecnologías digitales, en este contexto surge un nuevo modelo de AT que es superior al enfocado al cumplimiento y se denomina Administración Tributaria 3.0 el cual necesita del desarrollo de una nueva infraestructura que sustente la futura AT. Según OCDE (2020) este modelo se caracteriza porque los procesos tributarios se integran cada vez más con los sistemas utilizados por los contribuyentes para realizar sus operaciones. Permitirá la automatización de muchos aspectos de la AT y traerá reducciones potencialmente significativas en los costos de transacción. No obstante, a pesar de la tan necesaria transformación digital de las AATT, sigue vigente el modelo basado en el cumplimiento voluntario que sigue colocando a los ciudadanos como centro de su actuación.

Modelo Administración Tributaria 3.0 es la AT del futuro, los procesos de la

administración tributaria se integran progresivamente en los sistemas naturales utilizados por los contribuyentes en su vida cotidiana y sus empresas. Esto permitirá la automatización y la transmisión de muchos aspectos de la administración tributaria, lo que contribuirá a aumentar su fluidez y reducir las fricciones con el tiempo y a disminuir de manera potencialmente significativa las cargas administrativas.

La consecución de esta visión depende de la creación conjunta con los contribuyentes, otros órganos y entidades de la Administración Pública y los socios del sector privado, así como del diálogo con los responsables de la política fiscal. Para dicha ampliación de la conectividad resultará esencial que se refuerce previamente la confianza en el uso de los datos y en la seguridad de los sistemas nacionales.

Para Villalón (2020) la denominada cuarta revolución representa una oportunidad para alcanzar un ST con altos niveles de desempeño en el cumplimiento tributario. En este contexto un aspecto clave es la correcta consideración y medición de las causas que originan el incumplimiento para determinar el tipo de acción de tratamiento a desarrollar, empleando las tecnologías.

CONCLUSIÓN

El análisis bibliométrico de la gestión tributaria, realizado con los softwares VOSviewer y



Biblioshiny, demuestra la relevancia de la investigación científica en este ámbito. Se evidencia que la gestión tributaria es un tema ampliamente abordado en la literatura científica, interrelacionándose con otros temas de interés, como responsabilidad social, evasión de impuestos, tributos municipales, sistemas de información y gobierno corporativo. Estas temáticas se integran en la gestión del cumplimiento tributario, considerando el comportamiento de los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones.

Este es un tema que relaciona con diversas áreas como la responsabilidad social, la evasión de impuestos, los tributos municipales, los sistemas de información y el gobierno corporativo. Sin embargo, se observa una notable falta de enfoque en la gestión del cumplimiento tributario, lo que sugiere una necesidad urgente de investigación científica en este ámbito específico. Para abordar esta carencia, es fundamental concebir y aplicar la gestión tributaria desde una perspectiva integral, que interrelacione los procesos tributarios en cada etapa del ciclo de gestión y del contribuyente. Este enfoque debe basarse en la confianza y la cooperación, promoviendo el cumplimiento voluntario y, por ende, mejorando la eficiencia en la recaudación de tributos. Además, en el contexto actual de transformación digital de las Administraciones Tributarias, es imperativo invertir en tecnologías digitales avanzadas que

faciliten el cumplimiento voluntario. Esta inversión no solo contribuirá a reducir los riesgos y costos asociados al incumplimiento, tanto para los contribuyentes como para la Administración Tributaria, sino que también permitirá una gestión más efectiva y adaptada a las demandas contemporáneas.

REFERENCIAS

- Asamblea Nacional del Poder Popular (2019). Constitución de la República de Cuba. Recuperado de: <http://www.cubadebate.cu/noticias/2019/04/09/descargue-la-constitución-de-la-republica-de-cuba-pdf/>
- Baroroh, N., Suprapti, E., Agustina, L., Yanto, H., & Susanti, S. (2021). Tax management in Indonesian manufacturing companies before and after tax amnesty. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 25(3), 1–11.
- Carrión Sarmiento, S. C. del, Ordóñez Parra, Y. L., y Jaramillo Calle, C. Y. (2024). Educación financiera y exoneraciones fiscales: empoderamiento de actores en la economía popular y solidaria. *Revista Conrado*, 20(97), 196-206. Recuperado de: <http://scielo.sld.cu/pdf/rc/v20n97/1990-8644-rc-20-97-196.pdf>
- CEPAL (2019). Estudio Económico de América Latina y el Caribe. (LC/PUB.2019/12-P),



- Santiago de Chile, Chile. Recuperado de:
<https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/14f9e52e-03d1-4bbd-8c53-12477387f939/content>
- CEPAL (2019). Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe. Políticas tributarias para la movilización de recursos en el marco de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible. Recuperado de:
<https://repositorio.cepal.org/es/publicaciones/44516>
- CEPAL (2020) Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe. (LC/PUB.2020/6-P). Santiago, Chile. Recuperado de:
https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/45730/3/S2000154_es.pdf
- CEPAL (2022). Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe. Desafíos de la política fiscal para un desarrollo sostenible e inclusivo. Recuperado de:
<https://repositorio.cepal.org/es/publicaciones/47920>
- CEPAL (2023). Panorama fiscal de América Latina y el Caribe 2023, p.15. Recuperado de:
<https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/56d99221-fc28-4f10-8aa2-b88f70bdc2e8/content>
- CIAT. (2008) Estrategias para la promoción del cumplimiento voluntario (Asamblea General del CIAT, N°. 42, Antigua Guatemala, Guatemala, 2008). Recuperado de:
<https://biblioteca.ciat.org/opac/book/1008>
- CIAT. (2009) Una visión moderna de la Administración tributaria (Asamblea General del CIAT, No. 43, Santo Domingo, República Dominicana, 2009). Recuperado de:
<https://biblioteca.ciat.org/opac/book/2746>
- Estévez, A. M. & Esper, S. C. (2009) Ciudadanía fiscal y nuevas formas de relación entre contribuyentes y administración tributaria. SaberEs, (1). Facultad de Ciencias Económicas y Estadísticas. Universidad Nacional de Rosario.
- Hattani, N. A., & Sahbani, S. (2024). Decoding tax management: The role of corporate governance mechanisms. *Corporate Governance and Organizational Behavior Review*, 8(1), 83–93.
- Hbaieb, I. H., & Omri, M. A. B. (2019). Tax management and tax fraud: Evidence from Tunisian companies. *International Journal of Managerial and Financial Accounting*, 11(2), 132–144.
- Hirsh, Nail. (2011). La creación y afianzamiento del concepto de ciudadanía fiscal: Los programas de educación fiscal. Tema 3.1



- (Perú). 45^a Asamblea General del CIAT, pp. 381-409. Recuperado de: https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://www.ciat.org/Biblioteca/Asambleasgenerales/2011/Espanol/2011_tema3.1_peru_Hirsh.pdf&ved=2ahUKEwFk8je1cXvAhUIUt8KHeVaCIIQFjAAegQIBBAC&usg=AOvVaw1ei-GbP42B2RTS5vFDWxLc
- Höglund, H., & Sundvik, D. (2016). Outsourcing of accounting tasks and tax management: Evidence from a corporate tax rate change. *Applied Economics Letters*, 23(7), 482–485.
- Hutton, E. (2017) Programa de Análisis de Brechas Tributarias en la Administración de Ingresos Públicos: Modelo y metodología para la estimación de la brecha tributaria en relación con el Impuesto al Valor Agregado. Notas Técnicas y manuales 17/04 del Fondo Monetario Internacional.
- Jorratt, Michel y Podestá, Andrea (2010). Análisis comparativo de las metodologías empleadas para la estimación de la evasión en el impuesto a la renta. Documentos de proyectos e investigación de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). Recuperado de: <https://repositorio.cepal.org/items/a974eb20-d082-4083-b561-f41a743b4c1e>
- Karpowicz, A. (2020). Income tax grouping as a tax management tool: Lessons from the EU with a focus on Poland. *Business: Theory and Practice*, 21(2), 675–685.
- Macho Stadler, Inés y Pérez Castrillo, David. (2004). Políticas de Inspección óptimas y cumplimiento fiscal. Recuperado de: https://www.researchgate.net/publication/280960666_Politicasy_de-inspeccion_optimas_y_cumplimiento_fiscal
- Ministerio de Economía y Panificación (2020). Síntesis de la Estrategia Económico-Social para el impulso de la economía y el enfrentamiento a la crisis mundial provocada por la COVID-19. Recuperado de: <https://www.bc.gob.cu/noticia/tabloide-especial-cuba-y-su-desafio-economico-y-social/862>
- Minnick, K., & Noga, T. (2017). The influence of firm and industry political spending on tax management among S&P 500 firms. *Journal of Corporate Finance*, 44, 233–254.
- Moore, J. A., Suh, S., & Werner, E. M. (2017). Dual entrenchment and tax management: Classified boards and family firms.



- Journal of Business Research*, 79, 161–172.
- Morán, D. y Pecho, M. (2017). "La tributación en los últimos cincuenta años" Recuperado de: https://www.ciat.org/Biblioteca/Publicaciones_C_IAT/Libro_50_anos/2017_LB_50_es.pdf
- Musgrave, R. A. & Musgrave, P.B. (1989). *Public Finance in Theory and Practice*, 4th ed., New York: McGraw-Hill
- Nguyen, H. H. (2021). Factors affecting the efficiency of corporate income tax management in Vietnam: Evidence from Mekong Delta provinces. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(2), 175–182.
- OCDE (2020), *Administración Tributaria 3.0: La transformación digital de la administración tributaria*, OCDE, París. Recuperado de: <http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/taxadministration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm>
- Ormeño Pérez, R. (2017) Comprendiendo el cumplimiento tributario de los individuos: una revisión bibliográfica. *Revista de Estudios Tributarios* N°17. Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile.
- Pacheco, M. A. (2018). Aportes de la economía conductual a la comprensión del comportamiento tributario: una aproximación al caso de los contribuyentes en la ciudad de Bogotá. (tesis de Maestría). Universidad Nacional de Colombia. Bogotá, Colombia.
- Partido Comunista de Cuba (2021). *Conceptualización del modelo económico y social cubano de desarrollo socialista. Lineamientos de la política económica y social del Partido y la Revolución para el período 2021-2026*. Recuperado de: <https://www.mined.gob.cu/wp-content/uploads/2021/09/CONCEPTUALIZACION-DEL-MODELO-ECONOMICO-Y-SOCIAL-CUBANO-DE-DESARROLLO-SOCIALISTA-Y-LINEAMIENTOS-DE-LA-POLITICA-ECONOMIA-Y-SOCIAL-DEL-PARTIDO-Y-LA-REVOLUCION-PARA-EL-PERODO-2021.pdf>
- PCC (2021) *Conceptualización del modelo económico y social cubano de desarrollo socialista. Lineamientos de la política económica y social del Partido y la Revolución para el período 2021-2026*. La Habana: Comité Central del Partido Comunista de Cuba (PCC).
- Pita, C. (2008): "Equidad y tributación. El rol de la tributación directa en América Latina",



[df□ved=2ahUKEwiu2cnVxcXvAhXPxV
kKHaNIA7cQFjAAegQIARAC□usg=A
OvVaw24cNQYglVn7AzaG0o54ati](https://doi.org/10.24245/gade.v5n1.2025.1)

ponencia, Tercer Congreso Nacional Tributario, Panamá.

Pons-Pérez, S. y Sarduy-González, M. (2019). Los determinantes de la evasión fiscal en cuentapropistas. Una primera aproximación empírica. *Economía y Desarrollo* ISSN 0252-8584. 161. Cuba. Recuperado de: [http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci-abstr](http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci-abstr&pid=S0252-85842019000100009)

Ramírez, José; Carrillo Maldonado, Paul A. (2017): Indicador de eficiencia recaudatoria del impuesto al valor agregado y del impuesto a la renta de Ecuador, IDB Working Paper Series, No. IDB-WP-852, Inter-American Development Bank (IDB), Washington, DC, <https://doi.org/10.18235/0000935>

Rodríguez, F. (2019, 18 de diciembre) Fiscalizan diputados el trabajo por cuenta propia. Periódico digital Trabajadores. P.1. Cuba. Recuperado de: <http://www.trabajadores.cu/20191218/fiscalizan-diputados-el-trabajo-por-cuenta-propia/>

Sarduy, M. (2012). El incumplimiento tributario en Cuba y su efecto en los ingresos al Presupuesto del Estado. T Recuperado de: https://www.google.com/url?sa=t□source=web□rct=j□url=https://www5.uva.es/tri m/TRIM/TRIM4_files/Incumplimiento.p

Siladjaja, M., Anwar, Y., & Djan, I. (2022). The impact of real manipulation and tax management on future market value: An artificial intelligence simulation of high earnings quality. *ACRN Journal of Finance and Risk Perspectives*, 11, 33–35.

Stiglitz, J. E. (2020). La economía del sector público. (A. Bosch, Ed.) Madrid.

Todorovic, V., Bogicevic, J., & Vrzina, S. (2019). Income tax management in banks in the Republic of Serbia. *Economic Horizons*, 21(3), 195–208.

Torres, D. (2020). Tributos en Cuba: un deber social de cara al 2020. Revista digital CUBAHORA. Recuperado de: <https://www.cubahora.cu/sociedad/tributo-s-en-cubaun-deber-social-de-cara-al-2020>

Vázquez Díaz, M. (2018). Perspectivas de mejora de la gestión tributaria en el impuesto sobre los ingresos personales en el sector de trabajadores por cuenta propia en el municipio de Santiago de Cuba. Revista electrónica “Observatorio de la Economía Latinoamericana”, (ISSN 1696-8352), 16 páginas. Recuperado de:



<https://www.eumed.net/rev/oel/2018/11/gestion-tributaria-trabajadores.html>
[//hdl.handle.net/20.500.11763/oel1811gestion-tributaria-trabajadores](https://hdl.handle.net/20.500.11763/oel1811gestion-tributaria-trabajadores)

Villalón, Méndez, Víctor (2020). Desafíos de la administración tributaria en la cuarta revolución. Revista de Estudios Tributarios N°24 (2020) Desafíos de la Administración Tributaria. Recuperado de: <https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&opi=89978449&url=https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/download/60704/64474/206651&ved=2ahUKEwihmt6c3eeMAxWOTDABHbehBJUQFnoECBYQAQ&usg=AOvVaw3qhU4W6Q3B18iAnyhlaKwk>