

UCUENCA

Universidad de Cuenca

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Carrera de Contabilidad y Auditoría

Factores que determinan la elusión del Impuesto a la renta y del IVA en Latinoamérica. Revisión Sistemática de la Literatura (RSL)


Trabajo de titulación previo a la
obtención del título de Contadora Pública
Auditora

Autora:

Rudy Alexandra Mejía Mejía

Director:

Luis Rodrigo Mendieta Muñoz

ORCID:  0000-0001-8040-9305

Cuenca, Ecuador

2023-06-29

Resumen

Los impuestos constituyen uno de los medios más importantes para la recaudación de recursos económicos de los gobiernos, mediante los cuales basan sus gestiones en áreas como educación, salud, vialidad, entre otras. La importancia de estos recursos ha hecho que en los últimos años los gobiernos trabajen en alternativas para reducir el alto nivel de evasión y elusión. En este sentido, Latinoamérica es una región que basa la obtención de sus recursos a partir de dos impuestos en particular, el Impuesto a la Renta (IR) y el Impuesto al Valor Agregado (IVA). Desafortunadamente, en esta región se evidencian niveles en crecimiento de elusión de impuestos, lo cual preocupa a los gobiernos nacionales y los lleva a plantear alternativas para erradicarlos. Por ello, este artículo presenta una Revisión Sistemática de la Literatura (RSL) basada en 40 artículos científicos para identificar los factores que desencadenan en la elusión de impuestos en Latinoamérica. Los resultados de la revisión presentados mediante gráficos de burbuja, aportan a la comunidad científica con información sistematizada sobre los puntos críticos en la elusión de impuestos como IR e IVA en Latinoamérica. Mediante esta información, se pueden establecer líneas de acción tanto para futuras investigaciones como para que las entidades gubernamentales puedan dirigir planes de acción en busca de reducir la elusión de impuestos, creando cultura tributaria en los ciudadanos que permita darle valor a la correcta declaración de impuestos.

Palabras clave: elusión de impuestos, Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a la Renta (IR), Latinoamérica

Abstract

Taxes constitute one of the most important means for collecting economic resources of governments, through which they base their efforts in areas such as education, health, and roads, among others. The importance of these resources has made governments work on alternatives to reduce the high level of evasion and avoidance in recent years. In this sense, Latin America is a region that bases its resources on two taxes, the Income Tax (IR) and the Value Added Tax (VAT). Unfortunately, in this region, growing levels of tax avoidance are evident, which generates concern in national governments and proposes alternatives to eradicate them. For this reason, this article presents a Systematic Review of the Literature (SLR) based on 40 papers in order to identify the factors that trigger tax avoidance in Latin America. The review results, presented through bubble charts, provide the scientific community with systematized information on the critical points in the avoidance of taxes such as IR and VAT in Latin America. Through this information, lines of action can be established both for future research and for government entities to direct action plans in search of reducing tax avoidance, creating a tax culture in citizens that allows giving value to the correct declaration of taxes.

Keywords: taxes avoidance, Value Added Tax (VAT), Income Tax (IR), Latin America

Índice

Resumen	2
Abstract	3
Introducción	8
Fundamentos teóricos y antecedentes de la Elusión en América Latina	10
La Elusión de impuestos, conceptualización	10
Factores de la elusión	11
Efectos de la Elusión tributaria en Latinoamérica	12
Metodología para la Revisión Sistemática de la Literatura (RSL).....	14
Método de investigación	14
Fase de Planificación.....	16
Criterio 1. Impuestos Asociados.	18
Criterio 2. Características de la elusión de impuestos.	19
Criterio 3. Modelos de elusión de impuestos.	19
Criterio 4. Técnicas de elusión fiscal.	198
Criterio 5. Formas de ejecución de la elusión fiscal.	19
Criterio 6. Factores que causan la elusión de impuestos.	19
Criterio 7. Tipo de investigación.....	20
Criterio 8. Tipos de muestreo realizados.	20
Criterio 9. Lugar de estudio.	20
Criterio 10. País.	20
Criterio 11. Año.	20
Fase de ejecución	21
Resultados y Discusión	22
Resultados por criterio de extracción.....	22

Criterio 1. Impuestos Asociados.	22
Criterio 2. Características de la elusión de impuestos.	22
Criterio 3. Modelos de elusión de impuestos.	22
Criterio 4. Técnicas de elusión fiscal.	22
Criterio 5. Formas de ejecución de la elusión fiscal	23
Criterio 6. Factores que causan la elusión de impuestos.	23
Criterio 7. Enfoque de la investigación	24
Criterio 8. Tipos de muestreo realizados.	24
Criterio 9. Lugar de estudio.	24
Criterio 10. País.	24
Criterio 11. Año.	24
Relevancia de los estudios	24
Síntesis a través de gráficas de burbuja.	25
Conclusiones	34
Referencias bibliográficas	35
Anexos	39
Anexo A. Artículos Seleccionados para la lectura	39

Índice de Ilustraciones

Ilustración 1. Recaudación Impositiva y Gasto Público en Latinoamérica	12
Ilustración 2. Fases para el desarrollo de la RSL.	15
Ilustración 3. Selección de estudios primarios.....	21
Ilustración 4. Resultados de Impuestos asociados (EC1) y Modelos de elusión de impuestos (EC3)	26
Ilustración 5. Resultados de características de elusión de impuestos (EC2) y Modelos de elusión de Impuestos (EC3).	27
Ilustración 6. Resultados de Impuestos Asociados (EC1) y Técnicas de Elusión Fiscal (EC4).....	28
Ilustración 7. Resultados de Modelos de Elusión de Impuestos (EC3) y Técnicas de Elusión Fiscal (EC4).....	28
Ilustración 8. Resultados de Impuestos Asociados (EC1) y Formas de ejecutar la elusión fiscal (EC5)	29
Ilustración 9. Factores que determinan la elusión (EC6) e Impuestos asociados (EC5) ...	31
Ilustración 10. Factores que determinan la elusión (EC6) y Modelos de elusión de impuestos (EC3)	33

Índice de Tablas

Tabla 1. Ingresos totales de los Gobiernos Centrales en Latinoamérica por tributos	13
Tabla 2. Aspectos para la extracción durante la SLR	16
Tabla 3. Formulario de extracción de datos	17
Tabla 4. Relevancia de los estudios	25

Introducción

En los últimos años, el alto nivel de evasión y elusión de impuestos ha sido un foco de preocupación para los gobiernos tanto de países desarrollados como de países en vías de desarrollo, debido a su impacto en el crecimiento de estos países, ya que estas prácticas limitan al estado el recaudo fluido de recursos económicos provenientes de los impuestos y tributos (Camargo, 2016).

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a la Renta (IR), son impuestos de rápida recaudación, que gozan de un crecimiento sostenido, lo cual los sitúa como los principales medios de recaudación tributaria de los gobiernos en los países latinoamericanos (Villagra Cayamana & Zuzunaga del Pino, 2014).

La elusión de impuestos es el proceso mediante el cual, por medios lícitos y al límite de la ley, se realizan transacciones artificiales fundamentadas en vacíos legales y figuras jurídicas aceptadas, para eludir el pago de responsabilidades tributarias (Fuentes, 2017; José Yanez Henríquez, 2016). Por ello, este tipo de prácticas ilegítimas son uno de los factores que limitan de recursos para el desarrollo de naciones como las de Latinoamérica debido a las millonarias pérdidas económicas que generan y que impactan directamente en áreas de interés gubernamental como el crecimiento de la educación, fortalecimiento de áreas de salud, implementación de vías, entre otras.

En este sentido, es necesidad de los gobiernos y estudiosos en el dominio identificar las principales causas, factores y efectos de la elusión de impuestos, para que, a partir de esta información, se pueda contrastar con la normativa establecida en cada uno de los países e identificar los puntos críticos que causan prácticas de elusión tributaria (Martha Ochoa, 2014).

Entre varias indagaciones al respecto se han encontrado estudios que abordan temáticas referidas a la evasión de impuestos, tal como se presentan en (Espitia Mancipe & Suárez Córdoba, 2017; Hoyos Mendoza, 2020; Leiva Lucano & Marín Vargas, 2019); sin embargo, no se referencian trabajos que centren su estudio en los factores que desencadenan en la elusión de impuestos como el IVA e IR. Esto evidencia una brecha en la investigación y justifica la necesidad de un estudio que presente la realidad de esta problemática.

Para abordar esta necesidad, se requiere de un estudio recopilatorio que presente de manera estructurada el estado del conocimiento respecto a los factores que desencadenan en la elusión de impuestos. Por ello, en este trabajo se presenta una Revisión Sistemática

de la Literatura (RSL) enfocada en conocer los factores que desembocan en prácticas de elusión del IR e IVA en Latinoamérica.

Para llevar a cabo la revisión sistemática se sigue la metodología propuesta por Barbara Kitchenham (Barbara Kitchenham, 2004). Esta metodología divide la revisión en tres fases fundamentales: (i) Planificación, (ii) Ejecución, (iii) Reporte de resultados. Estas tres fases permiten ordenar y secuenciar las tareas para la correcta recopilación de trabajos relacionados, así como la sinterización de la información para presentarla. Para la revisión se han recopilado 40 artículos científicos de librerías como la *CEPAL*, *Redalyc*, *Scielo* y *Dialnet* a partir de una cadena de búsqueda estandarizada y que dirige los términos de búsqueda al fin de la investigación, que es la elusión de impuestos en Latinoamérica. Luego de un procesamiento de la información obtenida, se evidencia que el IVA es el impuesto que presenta varias alternativas para elusión tributaria, principalmente con técnicas apegadas a maniobrar la ley gubernamental y las brechas existentes en ellas, en donde una de las principales técnicas es la inclusión de gastos dudosamente deducibles, en los cuales se pueden eludir valores tributarios. Por su parte, el IR no presenta mucho análisis en los estudios primarios, por lo cual se evidencia una importante brecha en la investigación respecto a la elusión sobre este impuesto en particular.

Los resultados de esta investigación pueden servir de insumo no solo para identificar brechas del conocimiento, sino también para promover una cultura tributaria de tal forma que los lectores, posibles contribuyentes, tomen conciencia de la importancia de tributar de manera correcta los impuestos. A partir de estos resultados obtenidos, se clasifican adecuadamente los factores de la elusión y se describe su funcionamiento en el contexto de Latinoamérica, y en lo particular de Ecuador. Asimismo, se cuantifica el monto aproximado de la evasión y se lo relaciona directamente con el Producto Interno Bruto (PIB). El artículo se estructura de la siguiente manera, en la sección 2 se realiza una aproximación a la base teórica y antecedentes de la elusión de impuestos en América Latina, con el objetivo de tener una referencia sobre el tema. La Sección 3 presenta el método de investigación seguido para la RSL de forma detallada. La Sección 4 presenta los resultados de la RSL. La Sección 5 presenta una discusión de los aportes más importantes de la RSL, la sección 6 presenta una validación de la RSL, y finalmente la sección 7 presenta las conclusiones y recomendaciones.

Fundamentos teóricos y antecedentes de la Elusión en América Latina

En esta sección se detallan y profundizan los conceptos sobre la elusión de impuestos, su diferencia con la evasión de impuestos, así como los factores ya conocidos que ocasionan estas problemáticas. Además, se presenta una breve discusión y varios de los efectos que estas prácticas ocasionan en las realidades de países de Latinoamérica a través de datos referenciales.

La Elusión de impuestos, conceptualización

La elusión de impuestos conceptualmente ha sido materia de disyuntivas, ya que se confunde con facilidad de otras prácticas como la evasión de impuestos (Guaman Pinchao, 2017).

Por una parte, Andrade (2011) señala que: “La elusión fiscal o tributaria es una Ilustración que consiste en no pagar determinados impuestos, que aparentemente se deberían tributar, amparándose en subterfugios o resquicios legales, no previstos por el legislador al momento de redactar la ley (...) Se caracteriza principalmente por el empleo de medios lícitos que buscan evitar el nacimiento del hecho gravado o disminuir su monto” (p. 139). Por otra parte, la evasión tributaria alude a las actuaciones ilegales encaminadas a no pagar impuestos, lo cual es sancionado en la legislación tributaria nacional (Guaman Pinchao, 2017).

En definitiva, la principal diferencia entre elusión y evasión es que en la elusión se impide el nacimiento de la obligación tributaria y se la evita con astucia, mientras que, en la evasión, a pesar de existir la obligación tributaria, se evita cubrir el verdadero monto del impuesto y se oculta la información al ente regulador (Castillo Santiana, 2013).

Entre las formas jurídicas existentes que se equiparan a la elusión fiscal están:

1. *Economía de opción*. Se refiere a la potestad que posee un individuo para, de entre varias alternativas lícitas, válidas y reales económicamente, elegir la más conveniente; de tal forma que, la opción adoptada sea puramente tributaria, para disminuir su obligación fiscal, sin violar el ordenamiento tributario (Guaman Pinchao, 2017).
2. *Simulación*. Esta práctica se basa en ocultar a la Administración tributaria un negocio bajo la apariencia de otro; esto se realiza con el fin de disminuir la carga tributaria (Guaman Pinchao, 2017).

3. *Fraude a la ley*. Es una conducta voluntaria con la que se busca, de manera ilícita, minimizar el pago de los tributos establecidos por la ley, basándose en medios lícitos (Guaman Pinchao, 2017).
4. *Abuso de formas jurídicas*. Son actos que evitan la generación total o parcial del hecho gravado, con el uso abusivo de las formas jurídicas logrando así la disminución de la base imponible o la obligación tributaria (Guaman Pinchao, 2017).
5. *Abuso del derecho*. Representa las acciones u omisiones que buscan disminuir de manera indirecta, el pago del impuesto, aprovechándose del vacío legal para así obtener beneficios tributarios (Guaman Pinchao, 2017).
6. *Negocio indirecto*. Representa los negocios con los que se pretende alcanzar efectos diferentes a los considerados normales, en el cual se emplea un procedimiento oblicuo (Guaman Pinchao, 2017).
7. *Negocio fiduciario*. Es un acto a través del cual una persona natural o jurídica, entrega a un fiduciario, la administración de uno o más bienes, no haciéndose el fiduciario dueño real del bien transmitido, el cual tendrá que devolverlo una vez cumplidas sus finalidades (Guaman Pinchao, 2017).

Factores de la elusión

Según un estudio presentado por Castro (2018); existen varios factores que influyen en la elusión y evasión tributaria que pueden desprenderse del contexto de cada país. Castro destaca cinco factores principales: Económicos, Sociológicos, Sociales, Culturales y Administrativos. De entre los cuales, es llamativo que tres de ellos (Sociológicos, Sociales y Culturales) obedezcan a la coyuntura y esencia de un latinoamericano. Además, de poner en evidencia la falta de cultura tributaria, el desconocimiento de procesos tributarios y del destino de los tributos, a más de la necesidad de evitar afecciones en la economía y crecimiento de las empresas e individuos que se benefician directamente de ellas (Castro, 2018). Asimismo, desde el punto de vista jurídico, Guaman Pinchao (2017) destaca tres factores principales que originan la elusión tributaria: Vacíos legales tributarios, Ambigüedad de las leyes tributarias, Dificultad para interpretar las normas jurídicas tributarias.

Por otra parte, los sistemas tributarios de Latinoamérica se caracterizan por tener una mayor participación de impuestos indirectos en vez de aquellos que son directos. Es decir, son gravados al consumo de la nación en lugar de grabar a los ingresos de los contribuyentes; por lo tanto, éstos, al desconocer los impactos, buscan la manera de

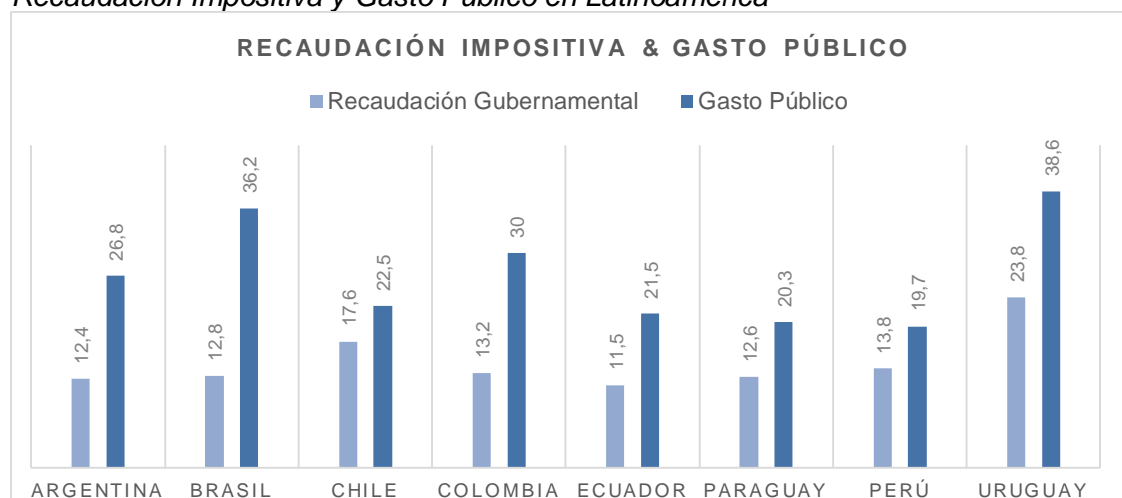
disminuir o evitar el pago de impuestos (Cetrálogo & Gómez-Sabaini, 2006; Chávez & Herrera, 2019). Esta situación de beneficio individual a costa del perjuicio social, impide un adecuado nivel de recaudación fiscal; en consecuencia, afecta a las políticas de obtención de recursos necesarios para el desarrollo socioeconómico de las naciones; lo cual priva al Estado de contar con recursos para cubrir necesidades sociales como la construcción de escuelas, casas de salud, obras viales y otras de su competencia (Cetrálogo & Gómez-Sabaini, 2006).

Efectos de la Elusión tributaria en Latinoamérica

Las acciones de elusión fiscal afectan las recaudaciones económicas que permiten desarrollar las diferentes actividades económicas de los gobiernos. El estudio presentado por (Rodríguez, 2018), sintetiza información sobre la recaudación y gasto público de gobiernos latinoamericanos con base en información del Banco Mundial, tal como se presenta en la Ilustración 1. En este estudio se evidencia que Uruguay (23.8%), Chile (17.6%), Perú (13.8%) y Colombia (13.2%) son los países con mayor recaudación impositiva, basada en el porcentaje del PIB con corte al año 2017; asimismo, Ecuador ha recaudado \$13,180 millones en el año 2019 (Murillo, 2020). Además, respecto al gasto público, con base en el PIB, se destacan Uruguay (38.6%), Brasil (36.2%), Colombia (30%) y Argentina (26.8%) (Rodríguez, 2018).

Ilustración 1.

Recaudación Impositiva y Gasto Público en Latinoamérica



Fuente: (Rodríguez, 2018).

Finalmente, Rodríguez (2018) presenta una interesante compactación de información respecto a las recaudaciones de impuestos en países de América Latina, en la cual se informa que el 25.5% de las recaudaciones provienen de la renta de utilidades, 34.7% provienen de impuestos sobre el consumo y el 16.5% de otros impuestos. En este caso, se evidencia en números que la mayor parte de las recaudaciones provienen de los impuestos al valor agregado y renta.

Por otra parte, datos de la Red Latinoamericana por Justicia Económica y Social (Latindadd, 2020), indican que los países pierden un total de más de 427 mil millones de dólares en impuestos cada año debido al fraude fiscal corporativo y la evasión fiscal privada. En este sentido, Latinoamérica es una región que se ha visto afectada por este tipo de prácticas, y según estimaciones de la Comisión Económica para América Latina (CEPAL) en el año 2018, el incumplimiento tributario en Latinoamérica alcanzó 325.000 millones de dólares, equivalente al 6,1% del Producto Interno Bruto (PIB) (CEPAL, 2020). Asimismo, CEPAL (2022), destaca la recuperación de los ingresos de los gobiernos centrales en los 16 países de Latinoamérica entre los años 2019 y 2021 mediante la recaudación de los tributos sobre el valor agregado y la renta favorecidos por el incremento del PIB en los países de la región, tal como se observa en la Tabla 1. Sin embargo, en el caso de Ecuador, la recaudación se contrajo debido al pago anticipado del impuesto correspondiente al año fiscal 2020, que se abonó ese mismo año como parte de las medidas destinadas a financiar la respuesta a la pandemia COVID-19 (World Health Organization, 2020). Asimismo, en estos tres años se refleja el incremento del gasto gubernamental en Latinoamérica, esto alineado a las necesidades de reactivación y reestructuración de las economías post pandemia CEPAL (2022).

Tabla 1
Ingresos totales de los Gobiernos Centrales en Latinoamérica por tributos

Año	Ingresos por tributos (% PIB)	Gastos gubernamentales (%PIB)
2019	15.2 %	21.4 %
2020	14.6 %	24.6 %
2021	15.8 %	23.4 %

Por otra parte, entre las principales conductas de los contribuyentes para evadir o eludir sus impuestos, se destacan la escasa información para los tributantes, y la falta de confianza sobre los destinos de los impuestos recaudados; donde los principales practicantes de

elusión provienen de empresas comerciales (Cabanillas, 2019; Galvis, Acosta, & Rijas, 2022).

Las pérdidas económicas millonarias influyen directamente en actividades de competencia gubernamental como educación, salud, movilidad, obras públicas; así como también en el avance de los sistemas de tributación, debido a la escasa recaudación de impuestos (Ejecutivo, 2020; Gómez Sabaíni & Morán, 2016).

En definitiva, más allá de la información representada en números sobre la recaudación de impuestos en Latinoamérica, es evidente la necesidad de profundizar y actualizar el conocimiento sobre los factores que inciden en prácticas como la elusión de impuestos y que perjudican la recaudación de tributos. Mediante el estudio de estos factores, se robustece el análisis presentado inicialmente en números, y se establece una base para futuras investigaciones y aportaciones en las que se diseñen planes de intervención apegados a la realidad latinoamericana. Para ello, la ejecución de una revisión sistemática permite cumplir con este objetivo al recopilar, sintetizar y analizar la información relevante sobre una temática específica, en este caso, la elusión de impuestos en Latinoamérica.

Metodología para la Revisión Sistemática de la Literatura (RSL)

En esta sección se presenta la metodología guía para el desarrollo de la RSL orientada a especificar cómo se encuentra la investigación respecto a factores que desencadenan en la elusión del IR e IVA en Latinoamérica.

Además, dentro del desarrollo de esta sección, se sintetiza el protocolo para la ejecución de la revisión, así como la presentación en números de los estudios primarios seleccionados.

Método de investigación

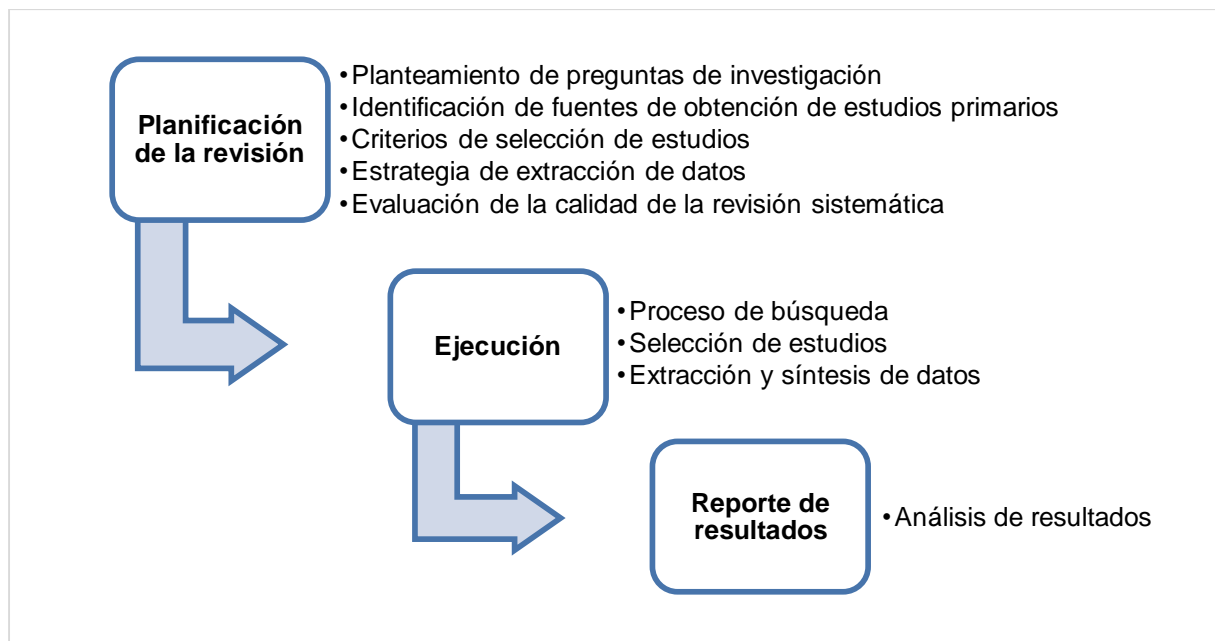
Una RSL permite obtener, evaluar e interpretar todos los estudios primarios existentes en la comunidad científica y que obedecen a preguntas de investigación en tópicos específicos de un área de investigación de interés. Partiendo de la premisa de que un estudio secundario compila, de manera sistemática, aquella información que está registrada en la comunidad científica para comprender cómo se ha llevado a cabo la investigación sobre un fenómeno. Para ello, es necesario seguir un proceso metodológico, científico, riguroso y replicable, que permita seguir una secuencia ordenada para la consecución de este fin. La

metodología propuesta por Bárbara Kitchenham (2004) es utilizada como guía para el desarrollo de este SLR. Como se sintetiza en la Ilustración 2, la guía de Kitchenham propone tres fases principales:

- i) *Planear la revisión.* En esta fase se define el protocolo a seguir para la revisión. Primero se definen las preguntas de investigación y a partir de ellas se escogen las fuentes bibliográficas de las que se extraerán los estudios primarios. A continuación, se plantea una cadena de búsqueda a ser aplicada en cada una de las librerías. Se establecen los criterios de inclusión y exclusión con los cuales se deben extraer los estudios primarios.
- ii) *Ejecutar la revisión.* Mediante los criterios y lineamientos establecidos en la fase 1, se ejecuta la extracción de los estudios primarios. Para ello es necesario contar con estudios de relevancia y que cuenten con los niveles de calidad adecuados de acuerdo a los criterios de inclusión y exclusión.
- iii) *Reporte de la revisión.* En esta fase se sintetiza la información de los estudios primarios y finalmente se difunden los resultados de la revisión sistemática.

Ilustración 2

Fases para el desarrollo de la RSL



Fuente: (Barbara Kitchenham, 2004).

A continuación, se detallan las dos primeras fases de la metodología de Kitchenham y en la siguiente sección de este documento se presentan los resultados de la RSL.

Fase de Planificación

Para iniciar esta fase de la metodología, se establece la pregunta de investigación principal:

¿Cuáles son los factores que determinan la elusión del impuesto a la renta (IR) y del impuesto al valor agregado (IVA) en países de Latinoamérica?

Asimismo, las guías de Kitchenham (Barbara Kitchenham & Charters, 2007) recomiendan extraer información considerando criterios relacionados con población, intervención, comparación, resultados y contexto. Esos aspectos se describen y adaptan al contexto de esta revisión, en la Tabla 2.

Tabla 2
Aspectos para la extracción durante la SLR

Aspecto	Descripción
Población	Estudios que propongan el análisis de factores que desembocan en la elusión de impuestos, principalmente en países de Latinoamérica.
Intervención	El estudio incluye el conjunto de aspectos jurídicos y contables que desembocan en la elusión de impuestos como el IVA o IR en países de Latinoamérica, cuyos datos son relevantes para la investigación en esta área.
Comparación	Este estudio compara los diferentes aspectos que desembocan en la elusión de impuestos como el IVA e IR en Latinoamérica.
Salidas	Identificar los principales factores que desembocan en la elusión de impuestos como el IVA e IR, además de analizar estos factores dentro de la realidad latinoamericana.
Contexto	Este estudio se realiza en un contexto de investigación, donde los expertos en el dominio presentan estudios primarios.

Luego, para obtener los estudios primarios, se ha establecido que las consultas se las haga en librerías digitales relevantes del área de las ciencias administrativas en Latinoamérica tales como: *Scopus, Latindex, Dialnet, Scielo y Redalyc*.

Ahora bien, como parte de una revisión previa en las fuentes bibliográficas mencionadas, hasta lo que se conoce, no existe un estudio secundario que se rija en una metodología formal para abordar los factores de la elusión fiscal como tema central; por ello, la búsqueda propuesta en este documento no cubre un rango específico de años, sino sintetiza todos los hallazgos que derivan de la cadena de búsqueda presentada a continuación:

- *Elusión de impuestos AND (Impuesto Valor Agregado OR IVA OR Impuesto Renta)*

La estrategia de búsqueda consiste en plantear esta cadena en las librerías digitales establecidas y buscar los estudios primarios acorde al *título, resumen y palabras clave*. Además, es necesario indicar que, si bien cada biblioteca digital utiliza una sintaxis diferente para definir la búsqueda, se ajusta la cadena de búsqueda a cada una de ellas.

En lo que respecta a los criterios de selección de estudios, se incluyeron todos aquellos de carácter primario, es decir, que analicen el fenómeno de manera directa; además, que aborden el tema de elusión de impuestos en la región latinoamericana o en un país específico de la región, para ello se filtra de toda la búsqueda, los que refieran a países de Latinoamérica. Se excluyeron aquellos que trataban únicamente de la evasión de impuestos de manera conceptual, artículos que no pertenecen al área de las ciencias económicas, capítulos de libros, cartas al editor, estudios de revisión y actas de conferencias, y artículos cuyo estudio se centre en las realidades de países ajenos a la región latinoamericana.

Para la extracción de datos del grupo de estudios primarios seleccionados, se dividieron en diferentes criterios de extracción. La Tabla 3 resume los criterios de extracción de datos para la clasificación de los factores asociados a la elusión de impuestos en Latinoamérica.

Tabla 3
Formulario de extracción de datos

1. Impuestos asociados	
<ul style="list-style-type: none"> • Impuesto al valor agregado (IVA) • Impuesto a la Renta (IR) • Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) • Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) • Otros • No especificado 	
2. Características de la elusión de impuestos	
<ul style="list-style-type: none"> • Evaluación del riesgo en los modelos de elusión • Otros 	
3. Modelos de elusión de impuestos	
<ul style="list-style-type: none"> • Elusión fiscal interna • Elusión fiscal internacional • Paraísos Fiscales • Economía de opción 	<ul style="list-style-type: none"> • Simulación • Fraude de Ley • Otros
4. Técnicas de elusión fiscal	
<ul style="list-style-type: none"> • Creación de sociedad Offshore • Creación de sociedad Onshore • Incluir gastos dudosamente deducibles • Otros 	
5. Formas de ejecutar la elusión Fiscal	
<ul style="list-style-type: none"> • Interpretación y maniobras por vía administrativa • Maniobras por vías legales 	

<ul style="list-style-type: none"> • Otros 	
6. Factores que causan la elusión de impuestos	
<ul style="list-style-type: none"> • Factores socioculturales, sociodemográficos, educativos y tecnológicos • Informalidad en las ventas • Falta de conciencia tributaria en la población • Complejidad y limitaciones de la legislación tributaria • Ineficiencia de la administración tributaria • Bajo riesgo de ser detectado • Valor de gravamen del producto • Inflación 	
7. Tipo de investigación realizada	
<ul style="list-style-type: none"> • Cuantitativa 	<ul style="list-style-type: none"> • No experimental • Experimental
<ul style="list-style-type: none"> • Cualitativa 	<ul style="list-style-type: none"> • Teoría fundamentada • Narrativos • Etnográficos • Investigación acción
8. Tipos de Muestreo	
<ul style="list-style-type: none"> • Cuantitativo 	<ul style="list-style-type: none"> • Probabilístico • No probabilístico
<ul style="list-style-type: none"> • Cualitativo 	<ul style="list-style-type: none"> • Voluntarios • Expertos • Casos tipo • Por cuotas • Orientados a la investigación
9. Lugar de estudio	
<ul style="list-style-type: none"> • Local (estudio de un solo país) • Regional (estudio de varios países) 	
10. País	
<ul style="list-style-type: none"> • Argentina • Bolivia • Brasil • Chile • Colombia • Costa Rica • Cuba • Ecuador • El Salvador • Guatemala 	<ul style="list-style-type: none"> • Honduras • México • Nicaragua • Panamá • Paraguay • Perú • Puerto Rico • República Dominicana • Uruguay • Venezuela.
11. Año	
<ul style="list-style-type: none"> • 2000 – 2005 • 2006 – 2015 • 2016 – 2021 	

Criterio 1. Impuestos Asociados. Hace referencia a si el artículo en análisis aborda temáticas referentes a la elusión de impuestos del IVA o IR.

Criterio 2. Características de la elusión de impuestos. Define las características propias de la elusión de impuestos basada en dos aspectos como la *Evaluación del riesgo en los modelos de elusión* u otras características.

Criterio 3. Modelos de elusión de impuestos. Define los diferentes modelos conocidos que pueden ser aplicados para la elusión de impuestos, entre ellos se listan: *Elusión fiscal interna, elusión fiscal internacional, paraísos fiscales, economía de opción, simulación y fraude de ley.*

Criterio 4. Técnicas de elusión fiscal. Define las técnicas utilizadas en el ámbito contable tanto para personas naturales, como sociedades y empresariales, para la elusión de impuestos. Se destacan la *Creación de sociedad offshore, creación de sociedad Onshore, inclusión de gastos dudosamente deducibles*, entre otros.

Criterio 5. Formas de ejecución de la elusión fiscal. Describe las formas comúnmente utilizadas para ejecutar procesos de elusión fiscal de impuestos. Se destacan las *maniobras por vía administrativa* o las *maniobras por vías legales* apegadas a leyes locales o internacionales.

Criterio 6. Factores que causan la elusión de impuestos. Este criterio describe los factores que causan la elusión de impuestos, a partir de la lectura de los artículos y de estudios presentados por (Castro, 2018; CEPAL, n.d.; Jorge Cosulich Ayala, 1993), este es el criterio más importante, pues en él se sintetiza el objetivo de este trabajo de revisión literaria. Entre los factores que causan la elusión de impuestos se destacan:

- i) *Factores socioculturales, sociodemográficos, educativos y tecnológicos.* Son las particularidades presentes en la sociedad dado cierto contexto o realidad (p. ej., ubicación, edad, nivel educativo, estrato social, conocimiento de herramientas tecnológicas) que influyen directamente en los tributantes para eludir el pago de impuestos (Castro, 2018; Jorge Cosulich Ayala, 1993; Santander del Valle, 2010).
- ii) *Informalidad en las ventas.* Representa una de las prácticas más comunes en las transacciones comerciales principalmente en las que se involucran sujetos no obligados a tributar (Galvis et al., 2022; Peña, Cerón, & Guevara, 2020).
- iii) *Falta de conciencia tributaria en la población.* Representa la idiosincrasia latinoamericana arraigada con el concepto de rechazo a pagar impuestos, lo cual es consecuencia directa de la falta de conciencia social (Jorge Cosulich Ayala, 1993).

- iv) *Complejidad y limitaciones de la legislación tributaria.* Detalla la falta de claridad al momento de entender las normas tributarias y sus constantes modificaciones, generan desconocimiento y desinterés en los contribuyentes (Jorge Cosulich Ayala, 1993).
- v) *Ineficiencia de la administración tributaria.* Representa la incapacidad de las entidades gubernamentales y los sistemas tributarios en sí, para detectar y sancionar a los contribuyentes que eluden impuestos (Castro, 2018; Jorge Cosulich Ayala, 1993).
- vi) *Bajo riesgo de detectar personas practicando elusión tributaria.* A su vez, esta se alimenta de las observaciones del contribuyente respecto a posibles sanciones y beneficios de eludir tributos (Castro, 2018; Jorge Cosulich Ayala, 1993; Santander del Valle, 2010).
- vii) *Valor de gravamen del producto.* Este criterio se orienta a la capacidad del usuario de decidir si tributa o no los impuestos, dependiendo del valor de la base imponible del producto (Castro, 2018; Jorge Cosulich Ayala, 1993; Santander del Valle, 2010).
- viii) *Inflación.* Los procedimientos para controlar los procesos de inflación, generan en los contribuyentes acciones para eludir impuestos (Castro, 2018; Santander del Valle, 2010).

Criterio 7. Tipo de investigación. Esta guía de extracción define si el estudio presentado en el artículo analizado presenta un estudio cuantitativo (experimental o no experimental) o cualitativo (teoría fundamentada, narrativo, etnográfico, investigación acción) respecto al contexto de elusión de impuestos.

Criterio 8. Tipos de muestreo realizados. Este criterio de extracción define los tipos de muestreo de información que se presentan en los artículos analizados. Estos se presentan en tipos de muestreo Cuantitativo (probabilístico, no probabilístico) y Cualitativo (Voluntarios, expertos, casos tipo, por cuotas y orientados a la investigación).

Criterio 9. Lugar de estudio. Define si el estudio que se presenta en el artículo se centra en estudiar el contexto de un solo país (Local) o las realidades de varios países (Regional).

Criterio 10. País. Este criterio define el país en el cual se centra el estudio presentado.

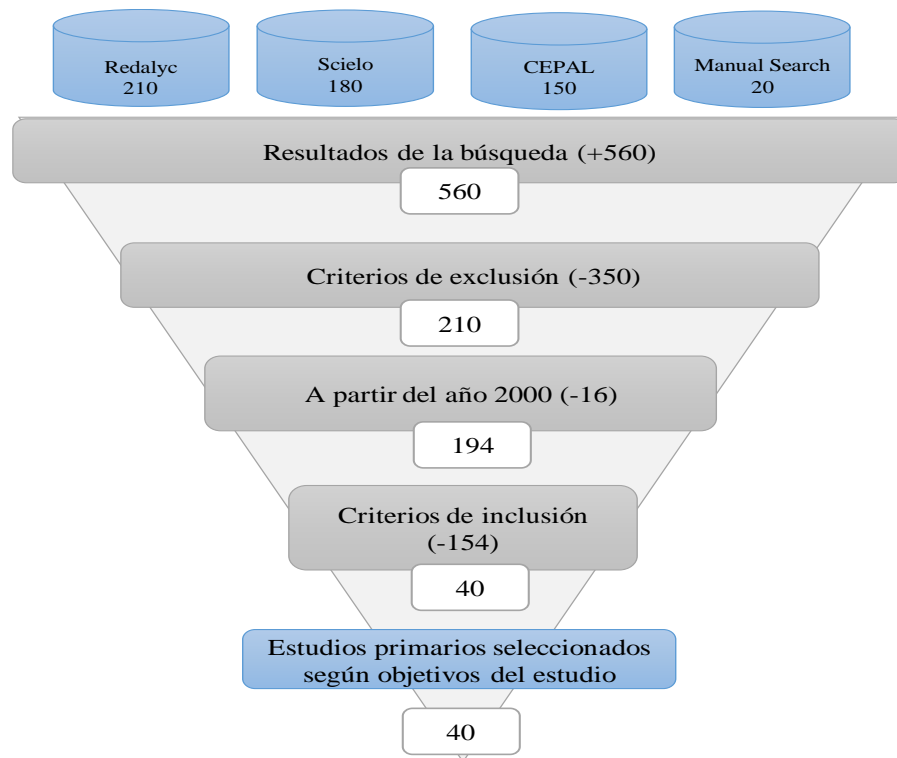
Criterio 11. Año. Este criterio permite definir en periodos los años en los que se ha presentado cada artículo. Se divide en tres períodos 2000-2005, 2006-2015, 2016-2021.

Fase de ejecución

En este apartado, se presenta el proceso de selección de los estudios primarios, para ello se evalúa la calidad de los estudios en función del número de citas y de la calidad de la revista de la publicación tal y como lo propone (B Kitchenham & Charters, 2007).

En la planificación, ejecución e identificación de estudios primarios, se recuperaron 560 artículos de investigación de la búsqueda automática y manual. Luego, los artículos fueron leídos atentamente y se aplicaron los criterios de inclusión y exclusión, de lo cual se redujeron a 210 artículos. Adicionalmente, entre los parámetros de selección se consideran estudios a partir del año 2000, lo cual reduce los estudios primarios a 194 artículos. Finalmente, mediante una revisión más detallada en las secciones de abstract, introducción y conclusión de cada artículo, se excluyeron 154 artículos cuyo contenido no se alinea al objetivo de este estudio, para finalmente seleccionar 40 artículos alineados al objeto de estudio. La Ilustración 3 resume el proceso hasta la selección final de los artículos.

Ilustración 3
Selección de estudios primarios



A partir de los estudios primarios seleccionados, se procede con la extracción de datos, para ello se conforma una matriz de hallazgos basada en los criterios de extracción presentados en la sección anterior y siguiendo la guía propuesta por el método PRISMA (Page et al., 2021). Finalmente, la síntesis de información presentada en la siguiente sección mediante diagramas de burbujas que permiten identificar los puntos donde se aborda en mayor medida la investigación y, también cuáles son las brechas de investigación.

Resultados y Discusión

Los resultados de la RSL son presentados en esta sección. En primera instancia, se detallan los resultados por criterio de extracción. Luego, se presenta un reporte de la relevancia de los estudios seleccionados, además de una síntesis de los detalles más importantes de la RSL mediante gráficas de burbujas.

Resultados por criterio de extracción.

Los resultados obtenidos de cada criterio de extracción, a partir de la revisión de los 40 artículos, se discuten en esta subsección.

Criterio 1. Impuestos Asociados. Los resultados de los estudios primarios revisados muestran que el 60% de ellos analizan el caso del IVA, mientras que el 68% sobre Impuestos de consumos dentro de la temática de elusión de impuestos.

Criterio 2. Características de la elusión de impuestos. El 80% de los estudios primarios abordan la temática correspondiente a la evaluación del riesgo en los modelos de elusión.

Criterio 3. Modelos de elusión de impuestos. Los estudios en su mayoría encuentran al fraude de ley (65%) y la elusión fiscal interna (63%) como los modelos de elusión más comunes. Esto evidencia que quienes practican la elusión buscan eludir la aplicación de normas tributarias o violar las normas tributarias existentes en mayor parte.

Criterio 4. Técnicas de elusión fiscal. Entre las técnicas de elusión fiscal más comunes se destacan la inclusión de gastos dudosamente deducibles (73%) y otras técnicas (55%). Por otra parte, la creación de sociedades Offshore (8%) y Onshore (10%) se presentan como técnicas de elusión en auge y crecimiento, por lo cual los gobiernos nacionales han adoptado medidas para evitarlas, como por ejemplo exigir de forma constante una declaración de no poseer bienes en paraísos fiscales.

Criterio 5. Formas de ejecución de la elusión fiscal. Entre las formas de llevar a cabo la elusión fiscal, destacan mayoritariamente maniobras por vías legales (80%). En segundo lugar, la interpretación y maniobras por la vía administrativa (63%). En este sentido, la búsqueda de vacíos legales en las leyes de los países permite que las prácticas de elusión sean efectivas.

Criterio 6. Factores que causan la elusión de impuestos. La revisión de los estudios primarios ha entregado información valiosa para identificar los factores determinantes que generan prácticas de elusión de impuestos en los tributantes en los países de Latinoamérica. Se destaca que los factores más determinantes son los *socioculturales, sociodemográficos, educativos y tecnológicos* (73%) lo cual obedece a los niveles de formación educativa en países de Latinoamérica en lo que respecta a cultura tributaria, además el uso de sistemas de tributación digital genera una barrera que aleja a los tributantes de sus obligaciones. Lo cual debe ser abordado por los gobiernos mediante la generación de cultura tributaria y la formación adecuada de las personas con respecto a los beneficios que pueden obtener a partir de un correcto ejercicio de tributación. Como complemento, dentro de los criterios revisados y estudiados, se ha encontrado que en 63% de los artículos se aborda *Falta de conciencia tributaria en la población* como uno de los principales motivos para eludir impuestos.

En segundo lugar, la *Informalidad en las ventas, Complejidad y limitaciones de la legislación tributaria* y la *Ineficiencia de la administración tributaria* (70%) son factores con alta incidencia en la elusión de impuestos. Por ello, es necesidad de los gobiernos, y principalmente de entidades encargadas de la recaudación de impuestos, encontrar alternativas para reducir la brecha en las legislaciones tributarias, erradicar la informalidad en las ventas de productos que es una práctica común en los países de la región, así como mejorar desde la institucionalidad las administraciones públicas para la recaudación de impuestos. En este sentido, se puede destacar el surgimiento de la facturación electrónica obligatoria en varios países de la región, como el caso de Chile que fue pionero desde el año 2003, luego en 2017 estableciéndose en Argentina, México, Perú, Uruguay, Brasil y Ecuador, y en la actualidad tornándose obligatorios para los tributantes, lo cual reduce el margen en cuanto a tributos eludidos.

Finalmente, a partir de la revisión de los artículos se indica que en el 55% de ellos se deja en evidencia que una de las prácticas más comunes que desembocan en la elusión de impuestos es la manipulación de los valores de los productos, lo cual modifica el valor real

de la base imponible y en su defecto, cambia los valores tributados. Por otra parte, el 50% de los estudios señalan que una de las causas es el *riesgo a ser detectado* por parte de los tributantes, pues esto va de la mano de los sistemas y regulaciones tributarias de cada país, en las cuales existen los vacíos legales que crean pensamientos de inmunidad ante actos de elusión y evasión en los ciudadanos. La *inflación* (35%) es un factor que influye en las prácticas de elusión y varios artículos lo citan como tal, pues los indicadores del PIB en los países latinoamericanos, obligan a los gobiernos a tomar medidas de control a la inflación, que indirectamente afecta a los tributantes (Rodríguez, 2018).

Criterio 7. Enfoque de la investigación. Respecto al tipo de investigación Cuantitativa, la mitad de los artículos llevan a cabo un estudio experimental (50%), seguido por estudios de carácter no experimental (30%). En cuanto al enfoque Cualitativo, se destaca que estudios con Investigación Acción (55%) y Etnográficos (48%) son los de mayor presencia en la revisión, luego los Narrativos (28%) y con Teoría fundamentada (26%).

Criterio 8. Tipos de muestreo realizados. En cuanto a los estudios de tipo Cuantitativo, predominan los de tipo de muestreo No probabilístico (63%), seguidos de los de tipo Probabilístico (10%). En cuanto a los artículos con investigación Cualitativa, los tipos de muestreo se presentan así: casos tipo (35%), orientados a la investigación (33%), voluntarios (33%), expertos (20%) y por cuotas (18%).

Criterio 9. Lugar de estudio. La mayoría de estudios primarios realizan análisis de forma local (90%). Por otra parte, casi la mitad de ellos presentan análisis regionales (48%). En este sentido, la investigación parte de las necesidades de entender las realidades locales, pero también de compararlos con países vecinos con problemáticas similares.

Criterio 10. País. Los estudios analizados presentan principalmente análisis de Chile (28%), Colombia (18%), México (10%), Venezuela (10%), Uruguay (8%) y Ecuador (5%).

Criterio 11. Año. Entre los años 2006-2015 (50%) se evidencia la mayor parte de publicaciones en cuanto a elusión de impuestos en Latinoamérica. Por otra parte, entre los años 2016-2022 (35%) se evidencia una importante cantidad de estudios. En los años 2000-2005 (10%) esta temática evidencia un proceso de publicaciones minoritarias.

Relevancia de los estudios

En esta subsección se justifica la relevancia de los estudios seleccionados. Para ello se analiza el factor de impacto a través del número de citas que poseen estos estudios. Cabe

destacar que para la selección previa de los estudios primarios se establecieron parámetros sobre la calidad de las librerías y revistas. Para valorar el factor de impacto, tal como lo sugiere la metodología de Barbara Kitchenham & Charters, (2007), se establece un criterio fundamental que es el número de citas, si es mayor a 10 citas califica como 1, si tiene entre 5 y 9 citas califica como 0 y si tiene menos de 5 citas califica como -1. En esta revisión se obtuvieron los resultados presentados en la Tabla 4. De esto, se puede destacar que el 85% de los estudios seleccionados cuentan con el soporte adecuado del número de citas, lo cual sustenta la relevancia de los estudios seleccionados y por tanto, el factor de impacto de esta revisión literaria.

Tabla 4
Relevancia de los estudios

Criterio	Número	Porcentaje
+1	34	85.0 %
0	1	2.50 %
- 1	5	12.50 %
TOTAL	40	100.0 %

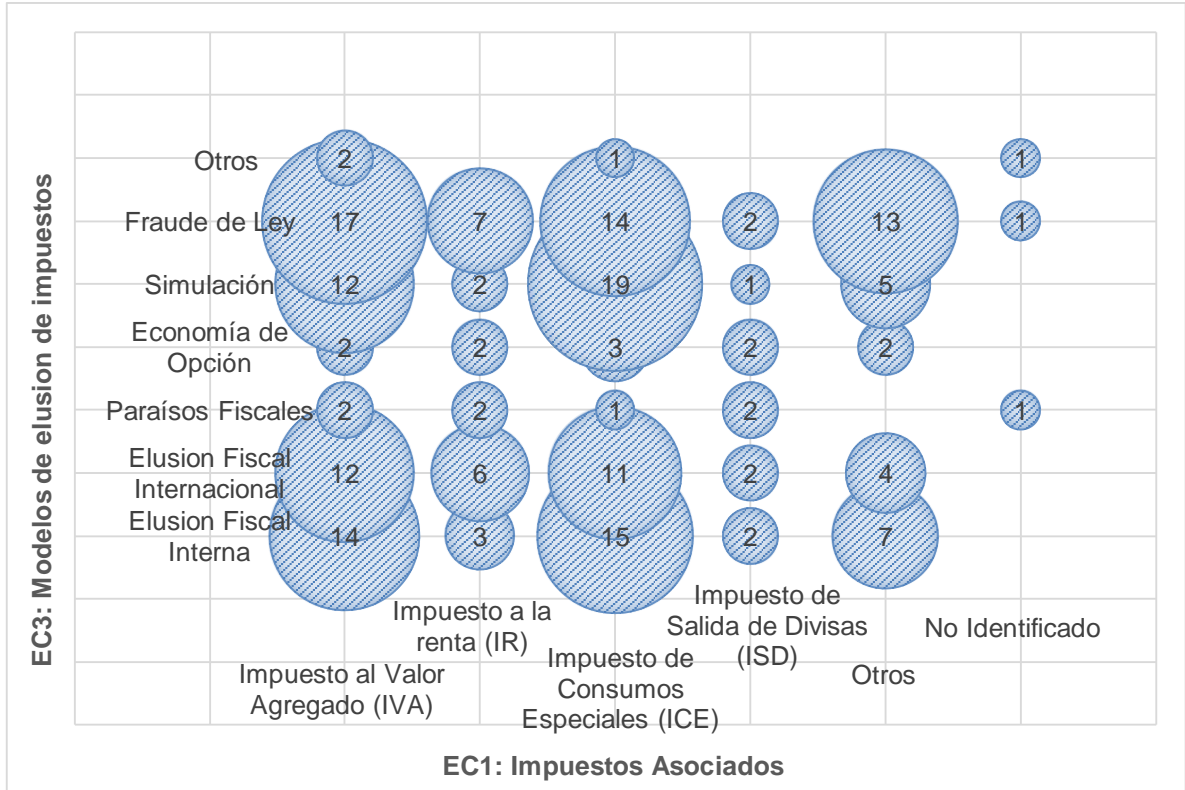
Síntesis a través de gráficas de burbuja.

En esta subsección se presentan análisis de la revisión sistemática al realizar síntesis del cruce de criterios de extracción a través de gráficas de burbuja. Para ello, se seleccionan los cruces de variables más relevantes, que permitan destacar los aspectos más importantes de la RSL.

La Ilustración 4 indica que la mayor parte de los estudios primarios presentan análisis sobre IVA e ICE. En este sentido, los modelos de elusión de IVA más utilizados son fraude de ley (17 estudios) y elusión interna (14 estudios); de la misma forma, respecto al ICE, destacan la simulación (19 estudios) y elusión interna (15 estudios). Por otra parte, respecto al impuesto a la renta, el fraude de ley (7 estudios) y la elusión fiscal internacional (6 estudios) son los dos modelos de elusión más estudiados. En definitiva, se puede observar una importante cantidad de estudios que analizan los impuestos y los contrastan con los modelos de elusión utilizados.

Ilustración 4

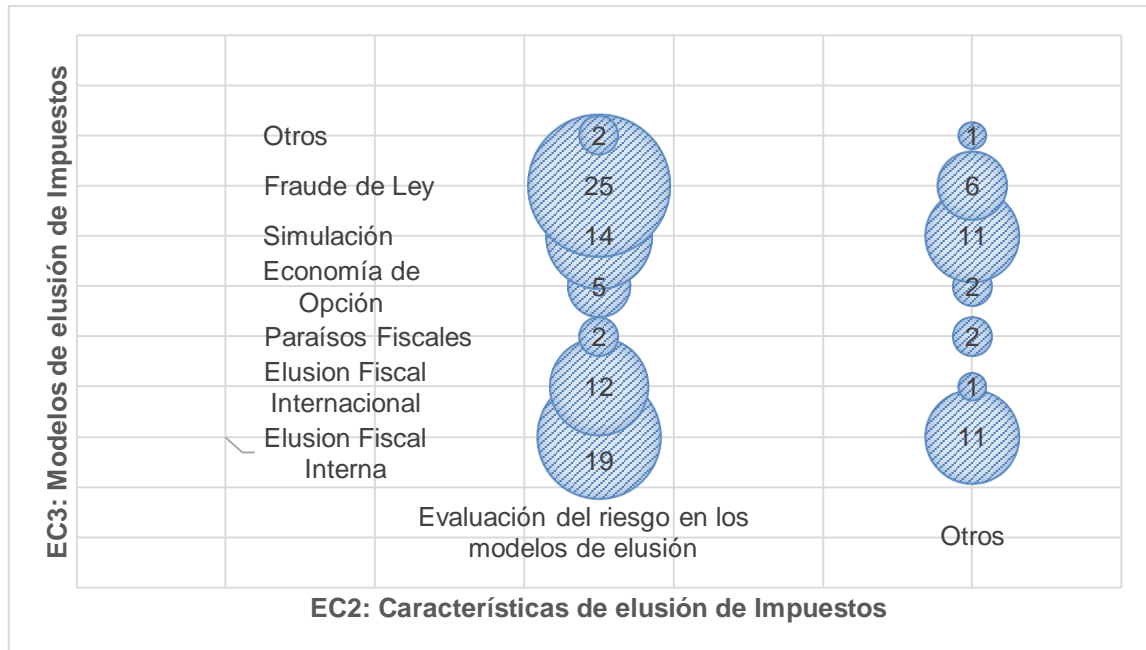
Resultados de Impuestos asociados (EC1) y Modelos de elusión de impuestos (EC3)



La Ilustración 5 por su parte, muestra la síntesis de las características de elusión de impuestos y los modelos de elusión de impuestos. Los estudios muestran que el fraude de ley (25 estudios) es objeto de análisis en cuanto a factor de riesgo como modelo de elusión. De la misma forma, la elusión fiscal interna (19 estudios) se muestra como otro ente para la evaluación de riesgo.

Ilustración 5

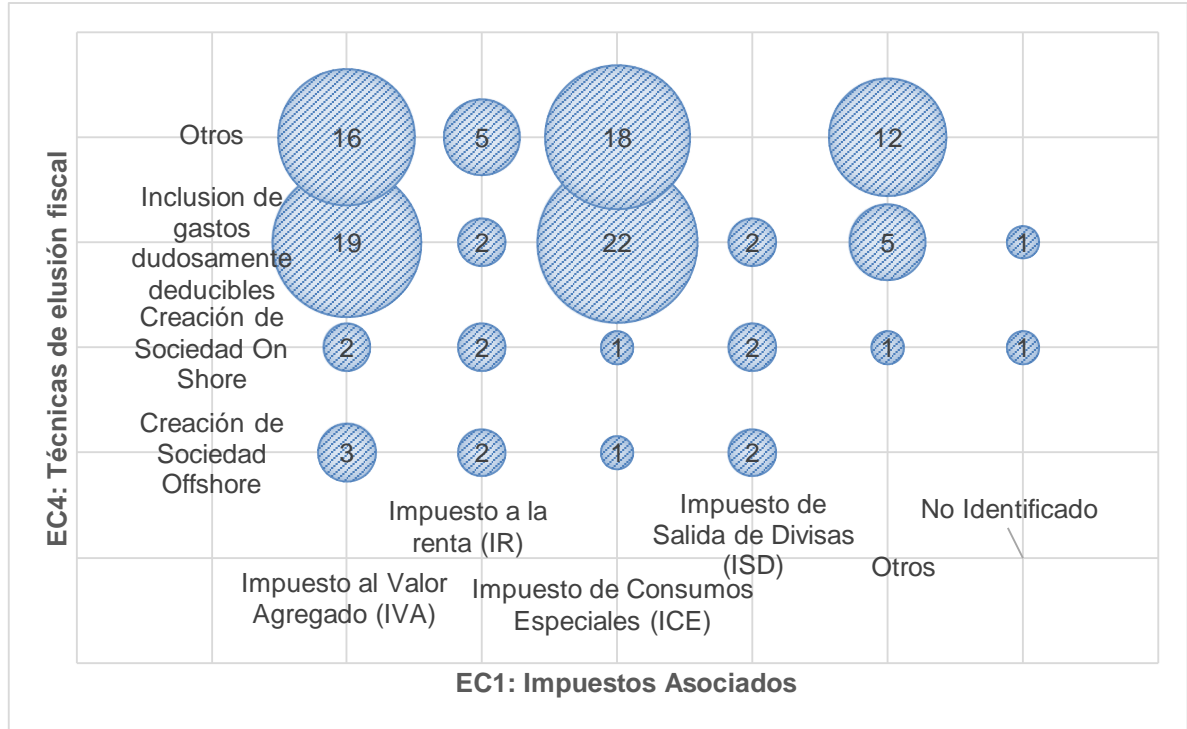
Resultados de características de elusión de impuestos (EC2) y Modelos de elusión de Impuestos (EC3)



La Ilustración 6, sintetiza los resultados de los impuestos asociados (EC1) y las técnicas de elusión fiscal (EC4) utilizadas. En este sentido, destacan los casos del IVA y el ICE. En los dos casos, la inclusión de gastos dudosamente deducibles (19 estudios y 22 estudios respectivamente) se muestran como principales técnicas de elusión utilizadas. Para el caso del IR, es evidente la falta de profundización al respecto en las investigaciones realizadas; sin embargo, destacan estudios respecto a la inclusión de gastos dudosamente deducibles, sociedades Offshore y Onshore (2 estudios cada uno).

Ilustración 6

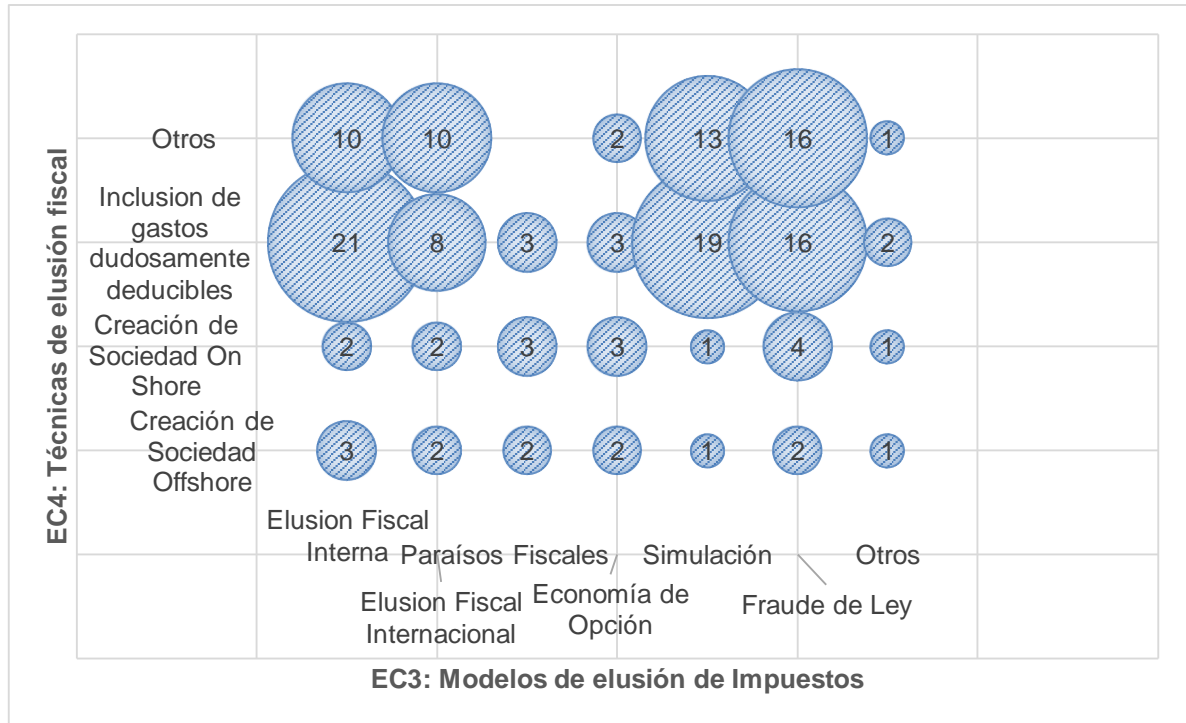
Resultados de Impuestos Asociados (EC1) y Técnicas de Elusión Fiscal (EC4)



La Ilustración 7 por su parte compacta los resultados en conjunto respecto a los modelos de elusión de impuestos (EC3) y técnicas de elusión fiscal (EC4). Aquí se destaca que la elusión fiscal interna (21 estudios), simulación (19 estudios) y fraude de ley (16 estudios) en su mayoría se basan en la inclusión de gastos dudosamente deducibles como técnicas para eludir impuestos.

Ilustración 7

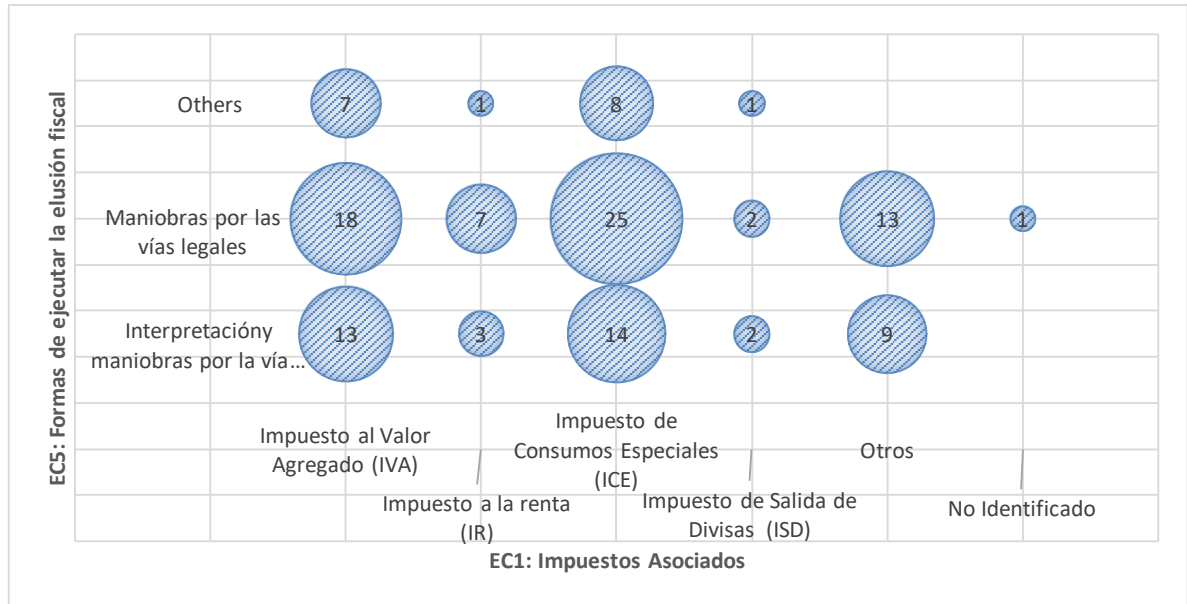
Resultados de Modelos de Elusión de Impuestos (EC3) y Técnicas de Elusión Fiscal (EC4)



La Ilustración 8, sintetiza los resultados de impuestos asociados (EC1) con las formas de ejecutar la elusión fiscal (EC5). En lo que respecta al IVA, la mayoría de las formas de elusión son las maniobras por la vía legal (18 estudios), luego se presentan la interpretación y maniobras por la vía administrativa (13 estudios). Por su parte, en el contexto del IR, la mayor parte de formas para llevar a cabo la elusión tributaria es por maniobras en la vía legal (7 estudios).

Ilustración 8

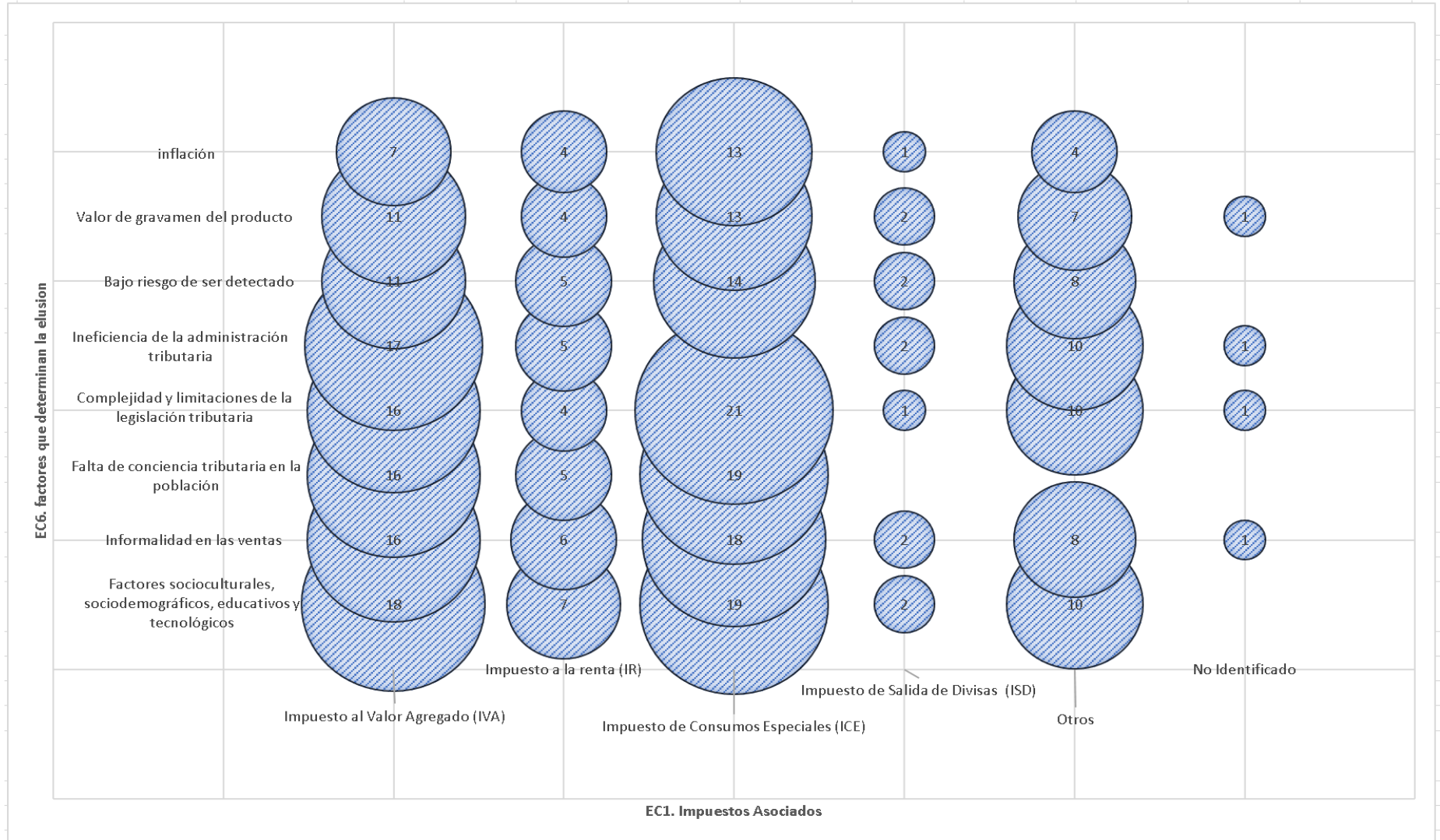
Resultados de Impuestos Asociados (EC1) y Formas de ejecutar la elusión fiscal (EC5)



La Ilustración 9 presenta los resultados de los impuestos asociados (EC1) y los factores que determinan la elusión (EC6). En este se destaca que los factores socioculturales son determinantes en la elusión de impuestos como el IVA y consumos especiales (18 y 19 estudios respectivamente). Por otra parte, la complejidad y limitaciones en la legislación tributaria provoca prácticas de elusión principalmente en el IVA e ICE. Además, en general se puede determinar que la mayoría de las prácticas de elusión se asocian al IVA.

Ilustración 9

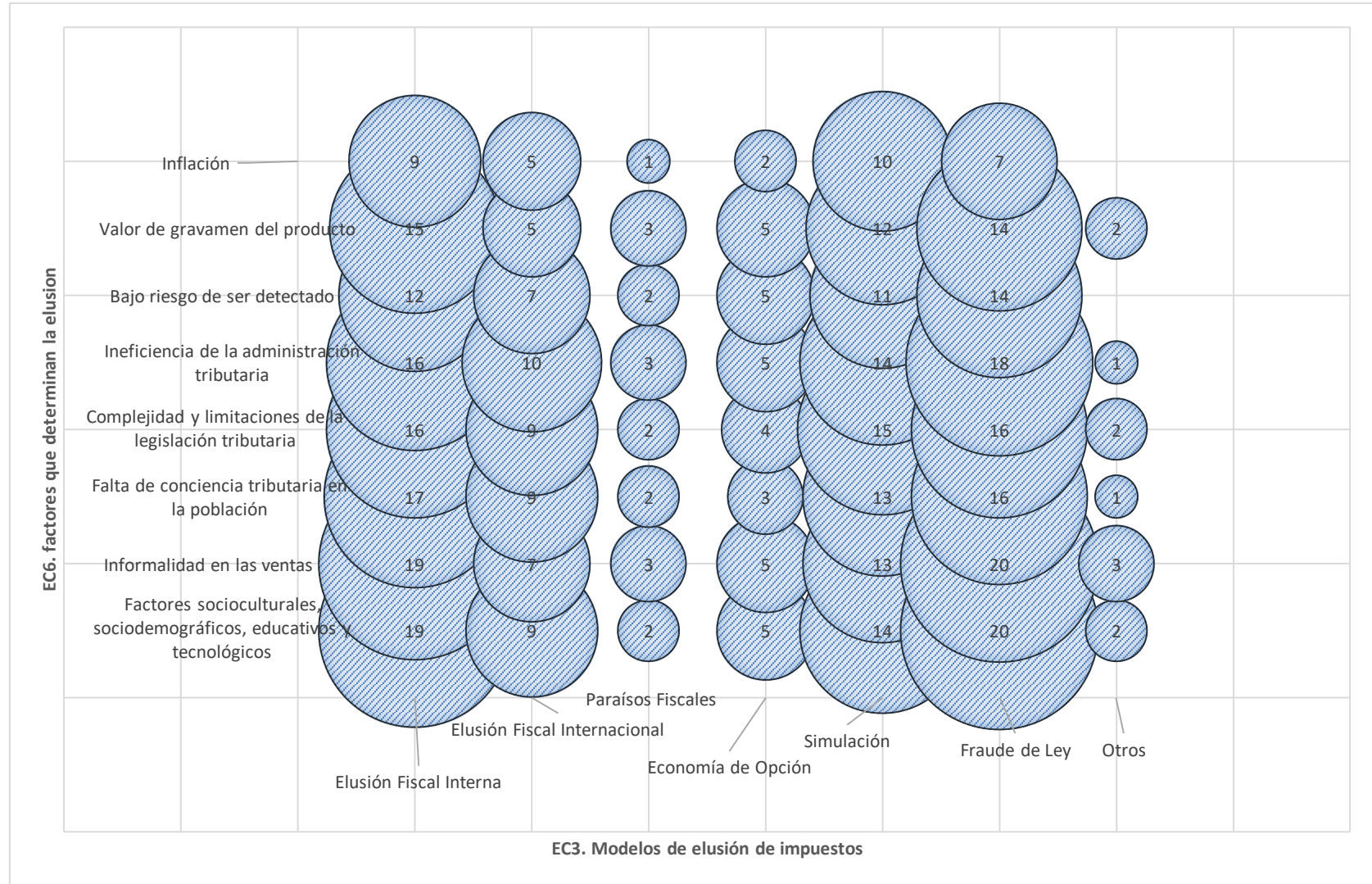
Factores que determinan la elusión (EC6) e Impuestos asociados (EC5)



Finalmente, la Ilustración 10 sintetiza los resultados asociados a los factores que determinan la elusión (EC6) y los modelos de elusión de impuestos (EC3). Este gráfico resalta principalmente a los factores socioculturales, sociodemográficos y tecnológicos, la informalidad en las ventas (19 estudios) como determinantes en la elusión fiscal interna; y de la misma manera en lo que respecta al fraude de ley (20 artículos). Además, una particularidad que se visualiza en la gráfica es que tanto los paraísos fiscales como otros modelos de impuestos no se asocian directamente a los factores que determinan la elusión de impuestos, esto se puede explicar porque en su mayoría se asocian a los modelos de elusión fiscal interna.

Ilustración 10

Factores que determinan la elusión (EC6) y Modelos de elusión de impuestos (EC3)



Conclusiones

La elusión tributaria representa uno de los principales problemas para los gobiernos nacionales al momento de recaudar dinero a través de impuestos. La necesidad de conocer los factores que provocan la elusión de impuestos es de interés no solo de las entidades gubernamentales sino también de los estudiosos del tema, así como cualquier persona natural o jurídica que pueda informarse al respecto. Por ello, en este artículo científico se ha presentado una revisión sistemática basada en 40 artículos extraídos de librerías digitales y búsquedas manuales.

La metodología de Kitchenham ha sido la guía para llevar a cabo la revisión y ha permitido consolidar adecuadamente y de forma sistematizada la información recabada de los artículos. De ello, se presentan las siguientes conclusiones:

- Los principales factores para la elusión de impuestos como el IVA e IR son los socioculturales, sociodemográficos, educativos y tecnológicos, que influyen en una falta de conciencia y cultura tributaria en la población. Esto es un problema de arraigo en las sociedades latinoamericanas donde tanto el desinterés, las intenciones de eludir responsabilidades, y la cultura del ahorro sobrepasa sus límites y recae sobre prácticas como la elusión de tributos. Asimismo, las entidades gubernamentales deben prestar especial interés en la formación de sus ciudadanos (principalmente en niveles de secundaria y universidad) para inculcarles correctamente la cultura tributaria y los beneficios tanto personales como a la colectividad de tributar correctamente.
- La complejidad, limitaciones e ineficiencia de los sistemas tributarios de la región representan un porcentaje importante de factores que provocan la elusión de impuestos. Principalmente los vacíos legales que permiten que los contribuyentes puedan eludir sus obligaciones tributarias sin ser sancionados, son los que generan espacio para estas prácticas.
- La informalidad de las ventas y la manipulación de los valores de las bases imponibles son factores comunes entre los ciudadanos que tributan. Esto sin duda está acompañado por la fragilidad de los sistemas de control que no pueden prevalecer sobre estas prácticas, y por tanto, desencadena en prácticas de elusión y evasión de impuestos.

- La aparición de la facturación electrónica y su afianzamiento en los países de la región es uno de los puntos sobre los cuales se deben apoyar los gobiernos y las políticas tributarias para regular de mejor forma la recaudación de impuestos y reducir la elusión tributaria.
- Entre los factores preponderantes al momento de eludir impuestos, el IVA es un impuesto que ha levantado el interés en muchos de los estudios primarios revisados, a diferencia del IR que muestra una brecha investigativa mayor respecto a la elusión de impuestos.
- El Fraude de ley junto a la Elusión fiscal interna son los modelos de elusión de IR e IVA mayormente adoptados.
- Los entes fundamentales de la elusión de IR e IVA son los vacíos legales existentes en las leyes tributarias de cada país latinoamericano.
- Mayoritariamente las personas naturales son las que incurren en este tipo de prácticas dada la desinformación ocasionada por la falta de cultura tributaria.
- Los modelos de elusión de impuestos a través de paraísos fiscales se muestran como un campo de estudio en potencia, dada su reciente aparición y la necesidad de conocer y profundizar sobre estas prácticas.
- Entre los países latinoamericanos, Chile y Colombia destacan como los países que mayor cantidad de estudios presentan respecto a elusión de impuestos. De estos dos, principalmente Chile se presenta como una de las naciones más sólidas en la búsqueda de reducir este tipo de prácticas.

Referencias bibliográficas

- Andrade, L. (2011). *El Ilícito Tributario* (1st ed.; C. de E. y Publicaciones, Ed.). Quito.
- Cabanillas, L. (2019). *La cultura tributaria y su relación con la evasión de impuestos en Latinoamérica en los últimos 10 años*.
<https://repositorio.upn.edu.pe/handle/11537/23518>
- Camargo, D. (2016). *Evasión fiscal: un problema a resolver*.
<https://ebookcentral.proquest.com>
- Castillo Santiana, A. V. (2013). *Medidas tendientes a combatir la elusión y la evasión fiscal de impuesto a la renta de las sociedades en el Ecuador* [Tesis de Maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador]. Repositorio universitario.
<https://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/3711#:~:text=Tanto la elusión como la,fondos en la economía ecuatoriana>.
- Castro, J. (2018). *Factores que influyen en la evasión y elusión tributaria de las empresas constructoras en la ciudad de Huaraz 2010 – 2013* [Tesis de Doctorado, Universidad Nacional Santiago Antúñez de Mayolo]. Repositorio universitario.
http://repositorio.unasam.edu.pe/bitstream/handle/UNASAM/3388/T033_45215244_T.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- CEPAL. (s.f.). *Los factores determinantes de la recaudación tributaria*.
- CEPAL. (2020). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe, 2020: la política fiscal ante la crisis derivada de la pandemia de la enfermedad por coronavirus (COVID-19)*. Comisión Económica para América Latina y el Caribe.
<https://www.cepal.org/es/publicaciones/45730-panorama-fiscal-america-latina-caribe-2020-la-politica-fiscal-la-crisis-derivada>
- CEPAL. (2022). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe*.
- Cetrálogo, O., & Gómez-Sabaini, J. C. (2006). *Tributación en América Latina. En busca de una nueva agenda de reformas*.
https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/2478/S2006340_es.pdf
- Chávez, M., & Herrera, M. (2019). Los impuestos diferidos en Ecuador para la reducción de la elusión fiscal. *VinculaTégica*, 192–201.
- Cosulich Ayala, J. (1993). *La evasión tributaria*.
https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/9480/S9300143_es.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Ejecutivo, R. (2020). *Reduciendo la evasión fiscal en américa latina y el caribe: Experiencia desde la economía del comportamiento*.

- Espitia Mancipe, A., & Suárez Córdoba, J. M. (2017). *Impacto económico ocasionado por la evasión del impuesto del IVA en diversos sectores de Colombia*. <https://repositorio.uniagustiniana.edu.co/handle/123456789/118>
- Fuentes, M. M. (2017). La elusión tributaria y su sanción en la Ley N° 20.780: Hacia un concepto de negocio jurídico elusivo. *Ius et Praxis*, 23(1), 67–90. <https://doi.org/10.4067/S0718-00122017000100003>
- Galvis, P., Acosta, B., & Rijas, C. (2022). *Revisión documental de los principales factores por los cuales los contribuyentes realizan prácticas de evasión y elusión fiscal del impuesto sobre las ventas en Colombia* [Tesis de Especialización, Universidad Piloto de Colombia]. Repositorio universitario. <http://repository.unipiloto.edu.co/handle/20.500.12277/11468>
- Gómez Sabañi, J. C., & Morán, D. (2016). La situación tributaria en América Latina: raíces y hechos estilizados. *Cuadernos de Economía*, 35(67), 1–37. <https://doi.org/10.15446/cuad.econ.v35n67.52417>
- Guaman Pinchao, J. D. (2017). *Elusión tributaria en la Legislación Ecuatoriana* [Tesis de pregrado, Universidad Central del Ecuador]. Repositorio universitario. <http://www.dspace.uce.edu.ec/handle/25000/3133>
- Hoyos Mendoza, M. (2020). *Cultura Tributaria y Su Relación Con La Evasión De Obligaciones Tributarias En Latinoamérica, Años 2012 Al 2017*. [Tesis de pregrado, Universidad Privada del Norte]. Repositorio universitario. <https://repositorio.upn.edu.pe/handle/11537/23758>
- Kitchenham, B., & Charters, S. (2007). *Guidelines for performing Systematic Literature Reviews in Software Engineering*.
- Kitchenham, Barbara. (2004). Procedures for Performing Systematic Reviews. *Empirical Software Engineering*, 33(2004), 1–26. <https://www.researchgate.net/publication/228756057>
- Latindadd. (2020). 427 mil millones de dólares se pierden anualmente en las guaridas fiscales. Retrieved March 2, 2022, from <https://www.latindadd.org/2020/11/20/427-mil-millones-de-dolares-se-pierden-anualmente-en-las-guaridas-fiscales/>
- Leiva Lucano, N. M., & Marín Vargas, Y. (2019). *La cultura tributaria y su relación con la evasión tributaria en Latinoamérica y el Perú, años 2012 al 2018*. [Trabajo de investigación, Universidad Privada del Norte]. Repositorio universitario. <https://repositorio.upn.edu.pe/handle/11537/21013>

- Murillo, M. (2020). *Paraísos Fiscales: los efectos de la recaudación y elusión tributaria en los últimos diez años en el Ecuador* [Trabajo de pregrado, Universidad ECOTEC]. <https://repositorio.ecotec.edu.ec/handle/123456789/241>
- Ochoa, M. (2014). Elusión o Evasión Fiscal. *Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía y Administración*, 3(5). https://scholar.google.com/scholar?hl=es&as_sdt=0%2C5&q=Elusión+o+Evasión+Fiscal.+Revista+Iberoamericana+de+Contaduría%2C+Economía+y+Administración&btnG=
- Page, M. J., McKenzie, J. E., Bossuyt, P. M., Boutron, I., Hoffmann, T. C., Mulrow, C. D., ... Moher, D. (2021). The PRISMA 2020 statement: An updated guideline for reporting systematic reviews. *International Journal of Surgery*, 88, 105906. <https://doi.org/10.1016/J.IJSU.2021.105906>
- Peña, E., Cerón, M., & Guevara, P. (2020). Causas que influyen en la evasión y elusión del impuesto de industria y comercio en la ciudad de Bogotá localidad Mártires Centro Comercial Parque España [Trabajo de titulación, Universidad Piloto de Colombia]. Repositorio universitario. [http://repository.unipiloto.edu.co/bitstream/handle/20.500.12277/9531/Causa que influyen en la evasi.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://repository.unipiloto.edu.co/bitstream/handle/20.500.12277/9531/Causa%20que%20influyen%20en%20la%20evasi%20n.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- Rodríguez, J. (2018). Análisis y estimación de la evasión y elusión de impuestos en Colombia durante el periodo 1997 - 2017, e identificación de los principales cambios tributarios generados para combatirlos [Trabajo de titulación, Universidad Nacional de Colombia]. <https://repositorio.unal.edu.co/handle/unal/68799>
- Santander del Valle, E. (2010). Factores de la Elusion y Evasion Fiscal. *OIKONOMOS*, 1, 146–157.
- Villagra Cayamana, R. A., & Zuzunaga del Pino, F. E. (2014). Tendencias del impuesto a la renta corporativo en Latinoamérica. *Derecho PUCP*, (72), 163–202. <https://doi.org/10.18800/derechopucp.201401.008>
- World Health Organization. (2020). *Timeline of WHO's response to COVID-19*.
- Yáñez Henríquez, J. (2016). Evasión tributaria: atentado a la equidad. *Revista De Estudios Tributarios*, (13), 171–206. <https://revistaestudiotributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/view/39874>

Anexos

Anexo A. Artículos Seleccionados para la lectura

1. P. Hermida and N. Petrovic, "Capital humano, capital social y elusión de impuestos en Ecuador: una perspectiva regional," *Rev. Econ. y Política*, pp. 64–85, 2021.
2. F. Ganga Contreras, X. Cabello Herrera, and M. A. Piñones Santana, "Estado e impuestos indirectos en Chile y Latinoamérica: análisis del período 2000-2011," *Visión Futur.*, vol. 18, no. 1, p. 0, 2014.
3. J. O. Villabona Robayo and C. J. Quimbay Herrera, "Tasas efectivas del impuesto de renta para sectores de la economía colombiana entre el 2000 y el 2015," *Innovar*, vol. 27, no. 66, pp. 91–108, 2017.
4. M. T. Jofré, "Recuperación de la renta urbana: Una tarea ética pendiente," *Rev. Invi*, vol. 21, no. 58, 2006.
5. A. P. Molina, "La doble imposición por dividendos," *Actual. Contab. Faces*, vol. 8, no. 11, pp. 59–66, 2005.
6. E. C. Urdiales, "La próxima reforma tributaria," *Econ. UNAM*, vol. 4, no. 12, pp. 115–123, 2007.
7. L. A. Flores Méndez, "Estimación de la evasión en el Impuesto al Valor Agregado: 2006-2015," *REICE Rev. Electrónica Investig. en Ciencias Económicas*, vol. 5, no. 9, pp. 144–158, 2017.
8. J. C. Gómez Sabaini and D. Morán, "Evasión tributaria en América Latina: Nuevos y antiguos desafíos en la cuantificación del fenómeno en los países de la región," 2016.
9. J. C. Gómez-Sabaini and J. P. Jiménez, "Estructura tributaria y evasión impositiva en América Latina," 2011.
10. J. Á. Mahecha and Á. C. Lasso, "COLOMBIA: ESTIMACIÓN DE LA EVASIÓN DEL IMPUESTO DE RENTA DE PERSONAS JURÍDICAS 2007-2012." 2015.
11. J. C. Gómez Sabaini and J. P. Jiménez, "Tax structure and tax evasion in Latin America," 2012.
12. M. O. León, "Formas de elusión y los conflictos que surgen en la interpretación y aplicación de la norma tributaria en un mundo globalizado," Universidad del País Vasco-Euskal Herriko Unibertsitatea, 2013.

13. J. Alm, J. Martinez-Vazquez, and others, "Tax morale and tax evasion in Latin America." Andrew Young School of Policy Studies, Georgia University, International~..., 2007.
14. M. Basılilgan and B. Christiansen, "Taxpayers' attitudes towards tax evasion in latin american countries," in *Handbook of research on economic growth and technological change in latin america*, IGI Global, 2014, pp. 73–104.
15. A. I. López García and B. Maydom, "Migrants' remittances, the fiscal contract and tax attitudes in Africa and Latin America," *Polit. Stud.*, p. 00323217211054657, 2021.
16. O. Sanchez, "Fighting tax evasion in latin america: The contrasting strategies of chile and argentina," *Third World Q.*, vol. 32, no. 6, pp. 1107–1125, 2011.
17. Shome and V. Tanzi, "Tax evasion: causes, estimation methods, and penalties: a focus on Latin America," 1993.
18. F. V. Pedroni, G. Pesce, A. Briozzo, and S. Monsueto, "Subdeclaración de ventas en la Argentina:¿ qué tamaño y determinantes tiene el fenómeno desde la percepción de los profesionales en ciencias económicas?," *Rev. Desarro. y Soc.*, no. 85, pp. 11–66, 2020.
19. G. A. Gómez-Ocampo, H. A. Pérez-Velásquez, and D. A. Grajales-Gaviria, "Variables de la manipulación contable en las pymes comerciales de Medellín," *Rev. Científica Gen. José María Córdova*, vol. 17, no. 26, pp. 402–430, 2019.
20. N. Schiappacasse and M. Pilar, "La sanción en los supuestos de abuso o simulación como un caso de compliance regulado en materia administrativa 1," *Rev. derecho*, vol. 32, no. 2, pp. 231–250, 2019.
21. M. Sarduy Gonzáles, "Enfoques de análisis de la evasión fiscal. Marco conceptual," *Cofin Habana*, vol. 11, no. 2, pp. 367–386, 2017.
22. M. M. Fuentes, "La elusión tributaria y su sanción en la Ley N° 20.780: Hacia un concepto de negocio jurídico elusivo," *Ius Prax.*, vol. 23, no. 1, pp. 67–90, 2017.
23. L. Hernández, "Firm Financing in Chile After the 2014-2015 Tax Reform: Debt of Equity?," *Rev. Análisis Económico--Economic Anal. Rev.*, vol. 31, no. 2, pp. 65–100, 2016.

24. P. C.-S. Wells, "La elusión fiscal en Colombia," *Rev. derecho Priv.*, no. 42, pp. 2–8, 2009.
25. P. A. Prazmowski, "Distorsiones fiscales y la curva de Laffer en la República Dominicana," *Cienc. Soc.*, vol. 45, no. 1, pp. 7–23, 2020.
26. M. P. Navarro Schiappacasse, "Particularidades de la prescripción en los supuestos de abuso de las formas jurídicas y simulación en el Código Tributario chileno," *Rev. derecho*, vol. 27, p. 0, 2020.
27. J. M. Caro Arroyo, "Los modelos de tributación en Latinoamérica y su incidencia en la desigualdad," *Rev. Científica Gen. José María Córdova*, vol. 18, no. 31, pp. 675–706, 2020.
28. L. V. G. Escandón, G. I. A. Ochoa, Q. Vázquez, J. Oswaldo, O. Andrade, and J. Edwin, "Gastos de alimentación y su incidencia en el impuesto a la renta en Ecuador," *Rev. Venez. Gerenc.*, vol. 25, no. 92, pp. 1437–1452, 2020.
29. C. Meléndez and P. Moncagatta, "Ecuador: Una década de correísmo," *Rev. Cienc. política*, vol. 37, no. 2, pp. 413–448, 2017.
30. O. A. Rojas Carrasco, A. E. González González, and others, "Principales repercusiones de la Reforma Tributaria en Chile," *Visión Futur.*, vol. 23, no. 2, p. 0, 2019.
31. J. I. González *et al.*, "Sobre la reforma tributaria estructural que se requiere en Colombia. Reflexiones y propuestas," *Rev. Econ. Inst.*, vol. 19, no. 36, pp. 149–174, 2017.
32. V. M. Castañeda Rodríguez, "La equidad del sistema tributario y su relación con la moral tributaria. Un estudio para América Latina," *Investig. económica*, vol. 76, no. 299, pp. 125–152, 2017.
33. P. Masbernat, "Una tesis sobre la naturaleza y las características de la obligación tributaria," *Dikaion*, vol. 26, no. 2, pp. 225–255, 2017.
34. R. Castro R, D. A. Castro Amado, and Y. Casallas A, "Tasa de descuento: aspectos relevantes para el licenciamiento ambiental en Colombia," *Rev. Desarro. y Soc.*, no. 84, pp. 9–55, 2020.
35. E. C. Saavedra and V. V. Almarza, "Reforma tributaria de 2014 y efecto en el mercado bursátil chileno," *RAN-Revista Acad. \& Negocios*, vol. 2, no. 2, pp. 53–72, 2017.

36. C. de C. de Bogotá, "Ley 1819" Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural". Impuesto sobre la renta y decretos complementarios," 2018.
37. J. O. Rodriguez Cuervo, "Análisis y estimación de la evasión y elusión de impuestos en Colombia durante el periodo 1997-2017, e identificación de los principales cambios tributarios generados para combatirlos," *Adm. Empres.*, 2018.
38. D. Ríos Currea, "Causas de la evasión y elusión de impuestos, implicaciones y consecuencias en Colombia durante los últimos 10 años.," 2022.
39. G. A. Gómez Ocampo and H. A. Pérez Velásquez and D. A. Grajales Gaviria, "Variables de la manipulación contable en las pymes comerciales de Medellín," *Revista Científica General José María Córdova.*, 2019.
40. VILLABONA ROBAYO, Jairo Orlando and QUIMBAY HERRERA, Carlos José. Tasas efectivas del impuesto de renta para sectores de la economía colombiana entre el 2000 y el 2015. *Innovar [online]*. 2017, vol.27, n.66, pp.91-108. ISSN 0121-5051.