

NATURALEZA Y SISTEMATIZACIÓN METODOLÓGICA DE LOS ESTUDIOS FISCALES Y TRIBUTARIOS

Patricia Carmina, Inzunza-Mejía¹

Universidad Autónoma de Sinaloa - México

Oracio, Valenzuela-Valenzuela²

Universidad Autónoma de Sinaloa - México

Sergio Enrique, Beltrán-Noriega³

Universidad Autónoma de Sinaloa - México

Rubén, Miranda-López⁴

Universidad Autónoma de Sinaloa - México

RESUMEN

Los estudios fiscales son analizados tridimensionalmente desde diversas disciplinas, por lo que se estima tienen la versatilidad de adaptarse a diversos enfoques, métodos y modelos. El objetivo del estudio es analizar la naturaleza metodológica de los estudios fiscales y tributarios para identificar su sistematización y anidación del proceso investigativo desde la dinámica fiscal nacional y la mecánica específica de las contribuciones. La discusión de la metodología de los estudios fiscales versa en materia económica y jurídica principalmente. Diversos estudios desarrollan metodologías con las que se obtiene el balance fiscal, dando lugar a interpretaciones divergentes que parte de la descripción de la macroeconomía de las finanzas públicas desde el punto de vista de la economía convencional, sin embargo, existen aproximaciones

¹ Sistema Nacional de Investigadores, Nivel I. Perfil deseable PRODEP, Líder responsable del Cuerpo Académico Consolidado UAS-CA-272 “Economía del Sector Público y Políticas para el Desarrollo”. Doctorado en Estudios Fiscales y Maestría en Alta Dirección de Empresas. Profesora e Investigadora de Tiempo Completo, Titular C de la Universidad Autónoma de Sinaloa, adscrita a la Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Tecnológicas en Guamúchil, Sinaloa México. Email: inzunzap@uas.edu.mx, Tel. (673) 142 3164. ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8789-4972>.

² Sistema Nacional de Investigadores, Perfil deseable PRODEP. Integrante del Cuerpo Académico Consolidado UAS-CA-272 “Economía del Sector Público y Políticas para el Desarrollo”. Profesor e Investigador en la Facultad de Contaduría y Administración en Culiacán Sinaloa México. Email: oracio@uas.edu.mx, Te. (667)102 8564. Doctorado en Estudios Fiscales y Maestría en Auditoría. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0703-9875>

³ Integrante del Cuerpo Académico Consolidado UAS-CA-272 “Economía del Sector Público y Políticas para el Desarrollo”. Profesor e Investigador en la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Autónoma de Sinaloa, en Culiacán Sinaloa México. Doctorado en Estudios Fiscales y Maestría en Impuestos. Email: sergio.beltran@fca.uas.edu.mx, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0268-5854>.

⁴ Profesor e Investigador en la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Autónoma de Sinaloa en Culiacán Sinaloa México. Email: fcarubbenmiranda@gmail.com, Tel. (667) 336 5218. Doctorado en Estudios Fiscales y Maestría en Auditoría. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9445-3937>.

epistemológicas que sostienen estudiosos de las ciencias del derecho al afirmar que este campo solo tiene un tipo de metodología propio de la interpretación legislativa y es el de la interpretación axiomática del método exegético; en tanto que otros estudiosos, defienden la idea de que el diseño metodológico de las investigaciones en las ciencias sociales debe ser evidente el desarrollo de una estructura metodológica que parta de la realidad cuestionada y replanteada con base a la evidencia objetiva, lo que garantiza la aplicación de técnicas de sistematicidad de hechos sociales que pueden ser económicos, administrativos y jurídicos. Desde un enfoque cualitativo, de tipo exploratorio y descriptivo, se utilizaron el método exegético y el método de análisis categórico, para desarrollar la técnica de análisis sistemático de documentos, así como la estrategia de recopilación y procesamiento de información científica. Con la revisión de literatura científica, se enlistaron los componentes de los estudios fiscales y tributarios, acompañados de veintiuna categorías generales de estudio, de lo que se derivó el reconocimiento de diversas temáticas del conocimiento en los que radican los estudios fiscales y tributarios como son: 1) economía política, 2) economía del sector público, 3) la gestión tributaria, 4) el hecho imponible, 5) la capacidad contributiva, 6) la política fiscal y tributaria, 7) el cumplimiento fiscal, 8) beneficios fiscales, 9) tributación sobre plataformas digitales, 10) impuestos ambientales o verdes, 11) comprobantes fiscales digitales, 12) sistemas y regímenes tributarios; entre otras. De ahí se diseñó el modelo teórico del que parten metodológicamente los estudios fiscales y tributarios desde tres enfoques (económico, juicio y administrativo) y dos enfoques de dinámica y mecánica fiscal operativa. Entre los principales hallazgos se tiene que la mayoría de los estudios fiscales y tributarios tienen un componente económico, uno jurídico y otro administrativo. Estos se pueden realizar desde un orden macro (economía del sector público) y también desde un orden micro (sistemas y regímenes tributarios para las organizaciones). La mayoría de los estudios utilizan el método cualitativo y dependiendo el componente principal de los estudios fiscales, es el método utilizado, además se desarrollan con base a una mecánica fiscal establecida por un contexto económico y legal para seguir una dinámica fiscal que obedece a procedimientos jurídico administrativos.

Palabras clave: Estudios fiscales, Política fiscal, Dinámica fiscal, Mecánica tributaria, Enfoque metodológico.

ABSTRACT

Fiscal studies are analysed three-dimensionally from different disciplines, so they are considered to have the versatility to adapt to different approaches, methods and models. The objective of the study is to analyse the methodological nature of fiscal and tax studies in order to identify their systematisation and nesting of the research process from the national fiscal dynamics and the specific mechanics of contributions. The discussion of the methodology of fiscal studies mainly deals with economic and legal matters. Different studies develop methodologies with which the fiscal balance is obtained, giving rise to divergent interpretations that start from the description of the macroeconomics of public finances from the point of view of conventional economics, however, there are epistemological approaches held by scholars of the sciences of law to affirm that this field has only one type of methodology proper to legislative interpretation and that is the axiomatic interpretation of the exegetical method; Other scholars, meanwhile, defend the idea that the methodological design of research in the social sciences must be evident in the development of a methodological structure that starts from the reality questioned and reconsidered on the basis of objective evidence, which guarantees the application of techniques of systematisation of social facts that can be economic, administrative and legal. From a qualitative, exploratory and descriptive approach, the exegetical method and the method of categorical analysis were used to develop the technique of systematic analysis of documents, as well as the strategy of collecting and processing scientific information. With the review of scientific literature, the components of fiscal and tax studies were enlisted, accompanied by twenty-one general categories of study, from which the recognition of various thematic areas of knowledge in which fiscal and tax studies are based was derived, such as: 1) political economy, 2) public sector economics, 3) tax management, 4) taxable event, 5) contributory capacity, 6) fiscal and tax policy, 7) tax compliance, 8) tax benefits, 9) taxation on digital platforms, 10) environmental or green taxes, 11) digital tax vouchers, 12) tax systems and regimes; among others. From this, the theoretical model was designed from which the fiscal and tax studies are methodologically based on three approaches (economic, legal and administrative) and two approaches of dynamics and operative fiscal mechanics. Among the main findings is that most fiscal and tax studies have an economic, a legal and an administrative component. These can be done at the macro level (public sector economics) and also at the micro level (tax systems and regimes for organisations). Most of the studies use the qualitative

method and depending on the main component of the tax studies, it is the method used, they are also developed based on a tax mechanics established by an economic and legal context to follow a tax dynamic that obeys legal-administrative procedures.

Keywords: Fiscal studies, Fiscal policy, Fiscal dynamics, Tax mechanics, Methodological approach.

Introducción

El estudio tiene como referente epistemológico a la teoría de la economía política y la tributación de David Ricardo (1962 y 1959) y su referente metodológico en la teoría de campo de Pierre Bourdieu (1994) y los estudios de Gandini (2021).

En la bibliografía consultada a lo largo de dos décadas, se demuestra que la discusión sobre la metodología en los estudios fiscales y tributarios aún no está resuelta ni delimitada dado que los tres campos del conocimiento que lo componen (económico, administrativo y jurídico) son dispersos y a la vez complementarios. Martín (2022) destaca que existen pocos estudios específicamente metodológicos sobre los impuestos y las fuentes primarias que indagan los efectos financieros del Estado en el desempeño de la economía.

Las razones por las que se realiza la investigación obedecen a la diversidad de perspectivas epistemológicas, metodológicas y técnicas que tienen los estudios fiscales. En este sentido, se plantea como hipótesis que los estudios fiscales se desarrollan desde la perspectiva jurídica, económica y administrativa para beneficio del sector público, soslayando la perspectiva social, lo que deriva la pregunta de investigación ¿Qué enfoque metodológico y sistematicidad tipológica es mayormente usada para desarrollar estudios fiscales y tributarios? De ahí que se propone como objetivo analizar la naturaleza metodológica de los estudios fiscales y tributarios para identificar su sistematización y anidación del proceso investigativo desde la dinámica fiscal nacional y la mecánica específica de la tributación.

La literatura científica consultada en los últimos cinco años demuestra que la discusión y reflexión sobre la metodología en los estudios fiscales y tributarios aún no está resuelta ni delimitada. En materia económica, Vinturis (2023), Heise (2023), Chrysanthakopoulos & Tagkalakis (2023), Heimberger (2023a), Heimberger (2023b), Apeti, Combes & Minea (2023), Vinturis (2022), Minea & Turcu (2022), Gootjes & de Haan (2022), Aldama & Creel (2022), Köktaş & Günel (2022), Saadaoui, Lau & Cai (2022), Ybrayev, Kubenbayev & Baimagambetov (2022), Postuła (2022), Broner, Clancy, Erce & Martin (2022), Bonam, Ferdinandusse & Jacquinet (2022),

Barbier-Gauchard, Baret, & Minea (2021), Blanchard, Leandro & Zettelmeyer (2021), Caselli & Reynaud (2020), van der Wielen (2020), Sawadogo (2020), Kataryniuk & Vallés (2018), observan estudios sobre diferentes metodologías con las que se analiza la política fiscal y su incidencia en el crecimiento económico y el balance fiscal, dando lugar a interpretaciones divergentes que parten de la descripción de la macroeconomía de las finanzas públicas desde el punto de vista de la economía convencional, introduciendo el tema de las metodologías de política fiscal para obtener el balance fiscal y su naturaleza de ser brutas o netas según sea la naturaleza económica de la nación que se trate, es decir, enfatizando que la política fiscal en los países avanzados es contracíclica, pero los países en desarrollo se inclinan hacia la prociclicidad.

En materia jurídica, Aroney (2023), Janský (2023), Morales (2023), Pistone & Lazarov (2023), Ørum & Butler (2023), Gandini (2021) Nerudova, Solilova, Litzman & Janský (2020) argumentan que algunos estudiosos de las ciencias del derecho sostienen que solo tiene un tipo de metodología propio de la interpretación legislativa y es el de la interpretación axiomática; en tanto que otros estudiosos defienden la idea de que el diseño metodológico de las investigaciones en las ciencias sociales (cualquiera que sea la disciplina) comparte principios básicos congregados en el método científico.

Con la intención de continuar, sin detener la atención en los elementos que componen el método científico ni en las aproximaciones epistemológicas que lo definen, lo que es evidente es el desarrollo de una estructura que parte de la realidad que debe ser cuestionada y replanteada con base en la evidencia objetiva, proceso que se representa en métodos de investigación diversos, que garantizan la aplicación de técnicas para sistematizar hechos sociales que bien pueden ser económicos, administrativos y jurídicos.

Es evidente que más allá de la metodología de investigación en lo general, cada disciplina o campo de estudio ha suscitado sus métodos y técnicas específicas que, por lo general, se eligen en función del objeto de estudio y por las unidades de análisis que se observan. Si bien en las investigaciones desarrolladas en la ciencia económica hay predominio en el enfoque cuantitativo, se puede observar claramente que en la ciencia jurídica prevalece la metodología cualitativa; en tanto que los estudios del campo administrativo recurren a metodologías con enfoque cualitativo o mixto. Lo cierto es que el enfoque cualitativo privilegia el análisis documental.

El presente se propone situar el análisis de la metodología dentro de los estudios fiscales, en particular, desde una aproximación social dinámica y una lógica jurídica que marca la mecánica de la realidad, entendida como aquella que promueve el análisis de la norma desde la observación de la realidad social. Se pretende presentar algunas reflexiones metodológicas sobre el diseño de una investigación que se ubica en el campo de las ciencias sociales en general, pero atiende tres campos específicos del conocimiento que se basan en las ciencias económicas, jurídicas y administrativas.

Con el propósito de aportar a las reflexiones sobre la metodología acerca de los estudios fiscales y tributarios que por naturaleza obedecen a una dinámica en constante cambio que conlleva la mecánica tributaria, el estudio se basa en la sistematización de experiencias de investigación como opción planteada por Echeverry-Velásquez y Prada-Dávila (2021) para hacer un acercamiento a la sistematización de información en el marco del estudio cualitativo de aspectos fiscales y tributarios.

De ahí que, el eje central del texto radica en la aproximación reflexiva de la recolección, reconstrucción, interpretación y potenciación del análisis sistematizado de la metodología en el campo fiscal y tributario, por lo cual no se muestran en profundidad los resultados del estudio, sino, que se presentan de forma resumida con base en el basamento histórico referido por Ortega Maldonado (2021) respecto a la explicación jurídica de los impuestos, utilizando el paradigma cualitativo de la investigación científica.

Los estudiosos de metodología de investigación son testigos del debate, el antagonismo y complementariedad que ha prevalecido entre los métodos cualitativo y cuantitativo. Estos enfoques defienden y destacan su lugar en la generación y aplicación del conocimiento científico, ya sea desde una lógica de producción general y particular. El estudio del estado del arte acerca de investigación cualitativa confirma que estos enfoques son complementarios y mutuamente incluyentes.

Respecto a los estudios fiscales y tributarios, se observa que la mayor parte de las investigaciones ofrecen metodologías cualitativas o mixtas desde las que se puede apreciar el registro de los antecedentes históricos del derecho administrativo, derecho financiero, derecho fiscal y derecho tributario, pasando por investigaciones cualitativas en el campo de la legislación fiscal y sus aportes interpretativos hasta algunos aspectos de aplicación o mecánica

en el cálculo y determinación de impuestos, así como en el cumplimiento de normas o trámites en la gestión fiscal administrativa de las empresas.

Al respecto, los estudios seminales de González Martínez (1993) refieren que “la modalidad cualitativa de investigación, se pueden identificar con estudios etnográficos, de observación participante, análisis de casos, estudios fenomenológicos, estudios de dinámica fiscal, mecánica interacción simbólica e interpretación axiológica. Estos métodos pueden integrarse dentro del término “interpretativo” o exegético. La investigación de Estévez-Torres y Rocafuerte-González (2018) parten de una metodología cualitativa con enfoque exploratorio-descriptivo al proponer “una guía metodológica para crear formadores en materia de tributación, como estrategia para mejorar la toma de decisiones tributarias”, contribuyendo a la formación y al desarrollo de la conciencia tributaria ciudadana en Ecuador.

Para Pastor Arranz (2015), la investigación de variables socio-fiscales tales como la corrupción y el fraude fiscal, la educación fiscal, las reformas tributarias, los efectos de la descentralización fiscal o la imagen de las administraciones tributarias recurren a la metodología propia de la investigación social. Para ello, se aplican técnicas cuantitativas, cualitativas, así como otras de análisis de contenido dentro de un contexto plural e interdisciplinar.

La metodología utilizada por Morales-Valueta, Hernández del Real y Ramos-González (2014) en el estudio de los derechos en el sistema tributario mexicano, en lo general se apoyó en técnicas de investigación bibliográfica, documental y de campo como las entrevistas y cuestionarios desde un enfoque mixto, basado en la observación, revisión y análisis de contenido relacionados con el sistema tributario vigente, lo que permitió precisar hechos reales y describir el fenómeno. No obstante, de acuerdo con Ramírez-Rodríguez (2014), es preciso aplicar una metodología cognitiva, en donde los estudios fiscales develen hechos sociales y se centre en los argumentos y las razones que explican la influencia de las variables clásicas de los sistemas fiscales y sus reformas, considerando la influencia de las teorías de las políticas públicas y del Estado, así como el basamento jurídico que la determina.

El método cognitivo desde una perspectiva crítica permite develar hechos en beneficio de la sociedad. Se atribuye a la definición de acciones funcionales desde la sociología fiscal de Mark Leroy (2008) al proponer el método del análisis de la racionalidad cognitiva cuando rompe con la clasificación económica funcional de los impuestos y el sistema tributario, al

considerar que estos solo se generan para financiar el gasto público en bienes y servicios, redistribuir el ingreso y promover la estabilidad macro-económica de un país y, por tanto, favorecer el crecimiento económico.

Asimismo, Armijos González (2021), desde el estudio de los principios de capacidad contributiva y mínimo vital, hace referencia al uso de la metodología cognitiva con el objetivo de que las personas contribuyan al financiamiento del gasto público de forma moderada y justa desde su capacidad económica real, hecho que el legislador, al diseñar el tributo, deberá considerar. En este sentido, Borjas García (2020) estima que desde la rigurosidad, sistematización y lógica se genera un método de recolectar y analizar información basándose en la perspectiva cualitativa.

Asimismo, Arribas, Gómez, Guillen y Ramírez (2021) consideran que la comunicación de los resultados científicos resulta un proceso complejo máxime si se trata de describir, narrar o valorar el proceso investigativo desde el enfoque cualitativo de la investigación, por lo que se estima que los estudios fiscales desde el campo jurídico constituyen un arsenal teórico-metodológico y didáctico que parte de una técnica legislativa y que genera una lógica jurídica insoslayable para buscar soluciones a la problemática del insuficiente desarrollo de la economía de un país.

Cuando de estudios del campo económico se trata, se presupone que se hacen con un enfoque cuantitativo o mixto; sin embargo, hay estudios que siguen diseños de la investigación descriptivo dado que recopilan información necesaria para comprender un hecho económico o el comportamiento de las personas. De ahí que Caro Arrollo (2020), desde un estudio documental para la creación de una base de información a partir de datos, fuentes y documentos para su análisis, explica los modelos de tributación en América Latina y su incidencia en la desigualdad económica con el propósito de aportar a la construcción de nuevos conocimientos.

Desde un contexto internacional, Amar y Grondona (2021) registran desde un método cualitativo temas de reciente relevancia y pertinencia como es la economía digital y debates internacionales en torno de su tributación y comparten las experiencias nacionales de tributación a los servicios digitales. En el mismo sentido, Faúndez-Ugalde, Vidal Olivares, Olguín Romero y Molina Marisio (2021) con un enfoque cualitativo, analizan también las distintas propuestas formuladas por la OCDE y el G-20 orientadas a establecer un criterio fiscal común en la economía digital desde el año 1997.

Metodología

La metodología para realizar este artículo es de enfoque cualitativo, de tipo exploratoria y descriptiva. Se empleó el método exegético para el análisis de leyes fiscales y el método de análisis categórico para realizar el análisis asistemático a partir de la búsqueda y gestión de la información en bases de información científica.

El procedimiento de análisis fue documental y se generó mediante el uso de categorías conceptuales propias de los estudios fiscales y desde un nivel axiológico con los instrumentos jurídicos y científicos adaptados a sus peculiares necesidades cognoscitivas y conforme a ciertas pautas del método de Thomas S. Kuhn sobre el análisis social. Para comprender acontecimientos y hechos puntuales que afectan a la fiscalidad, se analizan cómo se relacionan entre sí las decisiones económicas y sociales que influyen en el comportamiento de los individuos para atender su obligatoriedad fiscal.

Para la argumentación teórica, se utilizaron referencias bibliográficas de diversos autores, mientras que para la argumentación empírica se retomó información de folletos oficiales de la Administración Tributaria de México, leyes fiscales y documentos de archivos oficiales del Congreso de la Unión.

Asimismo, de manera complementaria, para el trabajo exploratorio se aplicaron entrevistas y cuestionarios a presidentes de organizaciones colegiadas de la economía, la administración y la contaduría pública como profesiones más relacionadas a los estudios fiscales y tributarios, de lo cual se derivó la estructuración de los componentes y las categorías de estudio, lo que sugiere de manera contundente el análisis jurídico y económico relacionado con la política fiscal y el sistema tributario mexicano vigente, lo que permitió precisar una dinámica tributaria derivada de hechos impositivos reales para describir el objeto de estudio y proceder a la mecánica que le obedece en términos jurídicos.

Resultados

El método de los estudios fiscales obedece siempre a una dinámica que es determinada en las leyes y que define una lógica legal que se debe acatar. Esto implica describir conceptos para aplicarlos a una mecánica práctica con la que se puedan gestionar adecuadamente las obligaciones tributarias que mandatan las leyes.

En este sentido, su validación se centra desde la filosofía y epistemología de la ciencia del conocimiento y se determina desde la razón de un conocimiento generado que se deriva de

hechos económicos y administrativos, que por su naturaleza son considerados hechos sociales para registrarlos prácticamente bajo una mecánica fiscal o tributaria, que tiene una lógica argumentativa y fundamentada en las leyes fiscales centrándose en la experiencia, aspecto en el que aparece el empirismo. Al respecto, Durkheim (1974) al ser precursor en plantear reglas y normas estructuradas, parte del supuesto que los hechos sociales pueden ser considerados como cosas que se alinean a los principios de una lógica según su naturaleza.

Es sustancial considerar que el método de los estudios fiscales podría considerarse un método de las ciencias sociales dado que se centra en el análisis de normas jurídicas fiscales que de manera estructurada, emanan de una obligación a un sujeto o persona al que se le orientan o dictan dogmáticamente los procedimientos de decisión del Estado, conduciendo al sujeto obligado a ejecutar acciones que atienden las normas legales, el rol político de las fuerzas del Estado, la actividad social, económica o administrativa del sujeto que es el origen de la relación tributaria con el Estado para así activar su papel económico-financiero,

De ahí que el planteamiento de García Bueno (2021) al iniciar con la pregunta “¿cuáles son los métodos o técnicas para la determinación de una base gravable?” lleva a revisar los regímenes de determinación del tributo para identificar la mecánica o el cálculo de la obligación de pago de una contribución que exige o requiere la ayuda de la base imponible, demostrando que el hecho imponible y la base gravable están íntimamente relacionados, pues en esta última se recoge el aspecto objetivo de la primera. Mediante este método hay un pleno conocimiento y comprobación del hecho generador.

Esta reflexión facilita la plena estructura de la relación fiscal y tributaria entre individuos y el Estado, lo que inicia con actividades económicas y generan con esto un hecho imponible. De ahí, se puede considerar que un mandato constitucional y un conjunto de leyes en materia fiscal representan hechos políticos que son asociados a hechos económicos y administrativos de los individuos.

En este sentido, la metodología en los estudios fiscales, al ser considerada una metodología de las ciencias sociales, permite analizar los aspectos fiscales y tributarios desde las disposiciones fiscales o leyes, origina el análisis de la norma desde la observación de la realidad social, considerando que se sitúa en un espacio multidisciplinar que incorpora factores de carácter social en la valoración de la conducta de la sociedad frente a la recaudación fiscal y tributaria.

De ahí que Ramírez-Rodríguez (2014) basa sus estudios en la propuesta epistemológica, metodológica y de racionalidad cognitiva de la sociología fiscal que sustenta Mark Leroy. Sin embargo, reconoce que no es suficiente con identificar nuevas funciones, dinámicas y mecánicas fiscales, por lo que es preciso aplicar una metodología cognitiva.

Como referente, el estudio Ramírez-Álvarez y Carrillo-Maldonado (2020) expone una metodología para medir la eficiencia de las administraciones tributarias en la recaudación de impuestos en países en desarrollo que no tienen suficiente información macroeconómica desagregada para medir las brechas tributarias. Utilizaron una metodología para fundamentar la estimación de un balance estructural de las finanzas públicas considerando solo el lado de ingresos fiscales. Sin embargo, reconocen que existe una amplia discusión sobre la forma de evidenciar el impacto de estos cambios legales en la literatura de política fiscal desde un método cualitativamente narrativo.

Sarduy González y Rosado Haro (2018) analizan las características de la doble tributación y basan su estudio en enfoques cualitativos y narrativos al igual que Vargas-Restrepo y Peña-Gutiérrez (2021). Realizaron una investigación cualitativa sustentada en la narrativa del método hermenéutico para analizar las tendencias y desafíos de la tributación en América Latina.

Por esta razón, considerando que los estudios fiscales y tributarios tienen un fuerte componente económico, administrativo y legal, requieren especificar su objeto de estudio, que bien pudiera ser desde un aspecto macro de la económico, como desde un aspecto micro con el propósito de proponer las líneas de investigación en función de grandes temas económicos y fiscales desde una perspectiva social. Al respecto, se retoma lo enunciado por Mark Leroy (2003 y 2008) al considerar que los estudios fiscales marcan objetos de investigación basados en la sociología fiscal o sociología de los impuestos, por lo que deben enfocarse en investigar las relaciones entre los sujetos, sus familias, el Estado y la fiscalidad que ejerce; además de definir como objetos de estudio, otros temas relacionados con la economía del sector público y la sociedad (Velásquez Trejo, 2009, p.16).

Por otra parte, hay evidencia publicada en la que se considera una ruta densa y pormenorizada que implica investigar la cuestión tributaria mediante casos de estudio. Tal lo refieren Mendez Peña, Morales Gonzáles, y Aguilera Dugarte (2005) al centrar la atención en los contribuyentes como agentes determinantes en las bases y dinámicas que sustentan el fisco

nacional y por ende la vida pública, considerando que se pueden aplicar versiones de una misma lección metodológica ya asentada en aquellas fuentes dogmáticas que alimentan la tarea del investigador en el estudio de las relaciones sociales.

Asimismo, Morales Velueta, Hernández del Real y Ramos González (2017) desde un enfoque cualitativo analizaron los derechos en el sistema tributario mexicano, encontrando que al ser un tema macro no usaron datos estadísticos, sino más bien información jurídica que revisaron con apoyo en técnicas de investigación bibliográfica, documental y de campo aplicando entrevistas y cuestionarios, siendo la investigación de tipo exploratorio-descriptivo, con un enfoque metodológico propiamente mixto.

Por su parte, Benumea, Martínez Saldivar y Ramírez (2021) de forma calificable estudian la discrecionalidad y falta de regulación como el origen de los privilegios fiscales. A través de la metodología cualitativa logran realizar la estimación de la referencia o sustento jurídico que respalde la discrecionalidad en la desregulación fiscal. Sin embargo, hay estudios cuantitativos en los estudios fiscales que registran resultados estadísticamente significativos en los efectos de la presión fiscal sobre la recaudación tributaria, como es el estudio de Martínez-Quevedo, Reyes-Mesones y Vega-Jaramillo (2022), que parte de hechos sociales calificables, pero que se corroboran con métodos cuantitativos, lo que hace reconocer que la metodología cuantitativa en los estudios fiscales no debe desdeñarse, aunque esta se aplique con datos o información macroeconómica y estadísticamente registrada por una nación.

Se puede demostrar que la metodología de los estudios fiscales se sustenta en la aplicación de técnicas cualitativas y se basan en la metodología de la sociología fiscal. Para obtener el conocimiento de un sistema tributario estructurado con base en la economía y regulado a través de instrumentos jurídicos, se recurre al análisis de las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce el poder para obtener el mayor beneficio económico.

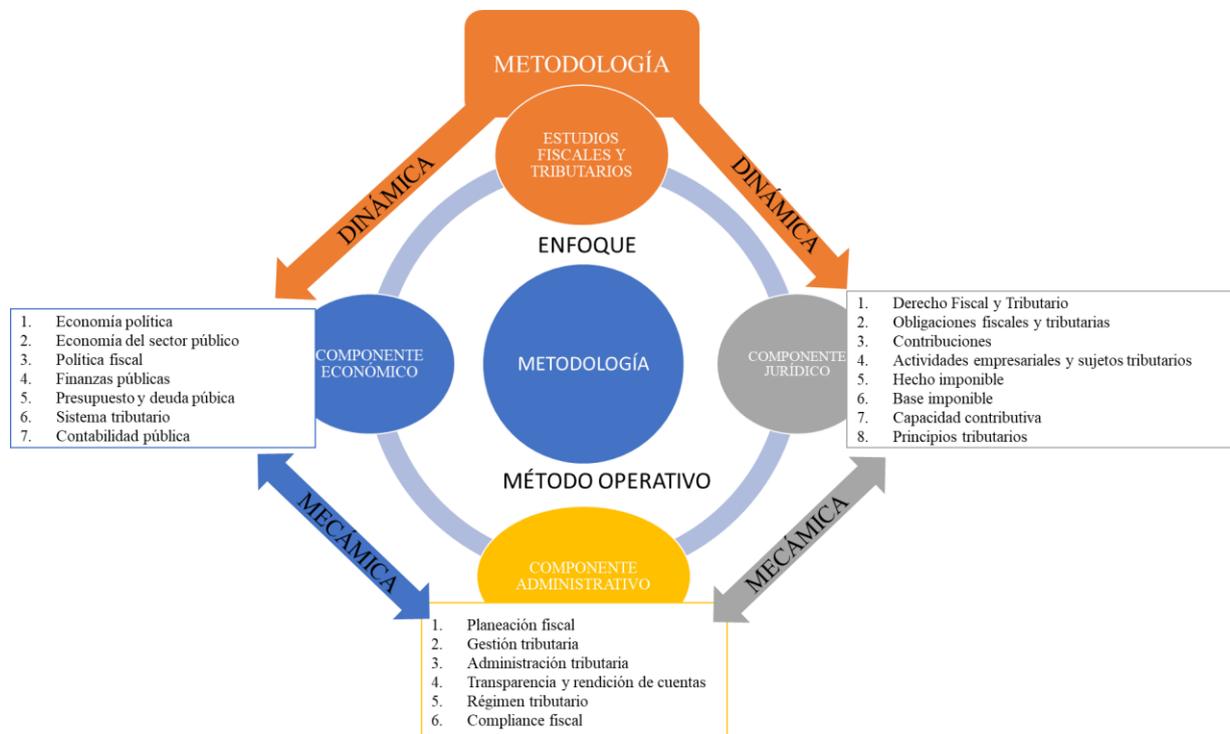
De acuerdo a la literatura científica, se observa una perspectiva de enfoque económico en los estudios de Vinturis (2023), Heise (2023), Chrysanthakopoulos & Tagkalakis (2023), Heimberger (2023a), Heimberger (2023b), Apeti, Combes & Minea (2023), Vinturis (2022), Minea & Turcu (2022), Gootjes & de Haan (2022), Aldama & Creel (2022), Köktaş & Günel (2022), Saadaoui, Lau & Cai (2022), Ybrayev, Kubenbayev & Baimagambetov (2022), Postuła (2022), Broner, Clancy, Erce & Martin (2022), Bonam, Ferdinandusse & Jacquinet (2022), Barbier-

Gauchard, Baret, & Minea (2021), Blanchard, Leandro & Zettermeyer (2021), Caselli & Reynaud (2020), van der Wielen (2020), Sawadogo (2020), Kataryniuk & Vallés (2018).

Con base en las leyes fiscales están los estudios de Aroney (2023), Janský (2023), Morales (2023), Pistone & Lazarov (2023), Ørum & Butler (2023), Gandini (2021) Nerudova, Solilova, Litzman & Janský (2020) y y los planteamientos de Burgoa Toledo (2022), Camacho Fuentes (2022), Pérez Chávez, Campero Guerrero y Fol Olgúin (2021), Pérez Chávez y Fol Olgúin (2021), Dimas de los Reyes, Dragustinovis Perales, Villanueva Mendoza y Reséndez González (2020) y Colao Marín, (2015), en los que se anticipa la perspectiva jurídica que reconoce la existencia de una mecánica fiscal que conduce a una dinámica fiscal (ver figura 1). A través de la metodología cualitativa, se determina con precisión la causa de las contribuciones con base en la comprobación de los hechos tributarios, distinguiendo la naturaleza, relevancia, pertenencia, sucesión causal y consecuencias patrimoniales.

Figura 1.⁵

Modelo teórico metodológico de los estudios fiscales y tributarios



⁵ Nota: el esquema representa la metodología dinámica-mecánica en la que se fincan los estudios fiscales y tributarios.

Fuente: Elaboración propia con base en el análisis de los estudios realizados en esta materia y la propuesta de Paz Enrique y Ponjuán Dante (2022).

Estos estudios fiscales y tributarios son de interés para conocer a detalle el cálculo y determinación de las contribuciones, el diseño de estrategias fiscales y la defensa legal en la que prevalezca el sentido de justicia. La mecánica y dinámica fiscal ofrece conocimientos teóricos-prácticos desde un enfoque cualitativo, lo que permite comprender e interpretar el sistema fiscal y la aplicación de la norma jurídica fiscal.

Como ya se adelantó, los estudios fiscales y tributarios comprenden tres componentes esenciales, el económico, el jurídico y el administrativo. Se ubican en el campo de estudio de las ciencias sociales en lo general y en lo específico en el campo de las ciencias económicas, jurídicas y administrativas. Desde cada uno de los componentes se enlistan las principales categorías que se enuncian en el siguiente modelo de los estudios fiscales y tributarios.

Como se aprecia en la figura 1, se identifican 7 categorías generales de estudio para el componente económico en los estudios fiscales y tributarios; mientras que para el componente jurídico se observan 8 y para el componente administrativo se observan 6 categorías disciplinares, considerando que cada categoría podrá ser analizada en mayor o menor medida desde cualquiera de estos tres campos de estudio. Las categorías identificadas pueden analizarse tanto desde una macro representación (el Estado y las políticas públicas), como desde una micro perspectiva (la empresa y los sujetos obligados).

Conclusiones

El “estado del arte” al momento actual de los estudios fiscales plantean tres campos científicos vinculantes que son la economía, las ciencias jurídicas y las ciencias administrativas. A partir de una realidad fiscal, una de las principales decisiones que se toman al iniciar una investigación es precisamente determinar qué metodología se va emplear. Para el caso de la mayoría de los estudios fiscales y tributarios que se han realizado en México, se han realizado con un enfoque cualitativo o mixto, sin desdeñar el enfoque cuantitativo que es más recurrente en estudios fiscales de oren econométrico y financiero.

Para la investigación de categorías y variables socio-fiscales, como la economía del sector público, la política fiscal, las finanzas públicas, los sistemas tributarios, el derecho fiscal, la gestión tributaria, la corrupción, el fraude fiscal, la educación fiscal, la cultura tributaria, las reformas tributarias, los efectos de la descentralización fiscal o la imagen de las

administraciones tributarias, se ha recurrido a la metodología propia de la investigación social. Para ello, generalmente se aplican técnicas cualitativas sobre las cuantitativas.

Los estudios fiscales y tributarios encuentran su basamento metodológico en las ciencias sociales y en específico en la sociología fiscal que es una disciplina eminentemente aplicada, que emplea la metodología propia de las ciencias sociales para analizar y explicar los diferentes aspectos por los que se especifica la realidad fiscal. El enfoque más recurrente es el cualitativo, desde donde se desarrollan investigaciones de tipo descriptivas, haciendo uso de métodos cualitativos aplicados a los estudios fiscales, considerando la dinámica y mecánica fiscal y tributaria. Entre los más destacados están el método etnográfico, el de investigación acción, el método documental, el método exegético y el de estudio de caso.

Las técnicas en la gestión y análisis de información parten siempre de un análisis teórico conceptual y dogmático para dar paso a procedimientos fiscales y tributarios. Entre las técnicas más utilizadas se registran la observación participativa, observación no participativa, la etnografía, el análisis sistematizado de información, la entrevista, el cuestionario, listas de cotejo y matrices de congruencia.

Ahora bien, para dilucidar un problema fiscal y tributario, ya sea desde un orden macro o micro, la metodología de la sociología fiscal no solo utiliza el bagaje teórico y conceptual propio de su disciplina, sino que también tiene en cuenta el de otras disciplinas afines. Aun cuando se manejan los constructos propios de las ciencias sociales como la economía, el derecho, la administración, la ciencia política, la historia, la psicología, la educación, acude al uso de la estadística y la econometría cuando se trata de estudios fiscales de corte económico. Por lo tanto, se considera que los estudios fiscales y tributarios tienen una vocación multidisciplinar que, si bien se realiza mediante el enfoque cualitativo, también se realiza de forma cuantitativa o mixta.

Los estudios fiscales que se desarrollan desde la economía o la administración generalmente utilizan el enfoque cuantitativo o mixto y generalmente se ocupan de variables y categorías jurídicas, así como los órganos que comprenden la administración fiscal pública, su estructura organizativa y el marco jurídico que las regula, así como su vínculo con las personas y las empresas que realizan actividades económicas enmarcadas en una dinámica que se propone marcar los procesos dinámicos de organización, planeación, ejecución y control de la regulación y recaudación fiscal a través del cálculo y determinación de impuestos.

Finalmente, se observa que en estudios fiscales de naturaleza jurídica o relacionados al derecho fiscal, el método de análisis más recurrente es de enfoque cualitativo, bajo el método exegético y de interpretación axiológica de las leyes fiscales, donde se precisa la relación tributaria del Estado con los particulares, concretándose con esto la dinámica y mecánica fiscal tributaria que obedecen a base legales en atención a necesidades económicas y sociales, destacando al enfoque cualitativo como la naturaleza generalizada y sistematizada de los estudios fiscales y tributarios.

Se logró identificar que los principios metodológicos que rigen el diseño y ejecución de investigaciones en el ámbito de los estudios fiscales en general, y el campo tributario en específico, atienden una dinámica y una mecánica fiscal operativa en correspondencia a la perspectiva (económica, jurídica o administrativa) de la que se observen.

Referencias

- Aldama, P. & Creel, J. (2022). Real-time fiscal policy responses in the OECD from 1997 to 2018: Procyclical but sustainable?, *European Journal of Political Economy*, 73, art. no. 102135, DOI: <https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2021.102135>
- Apeti, A. E.; Combes, J.-L. & Minea, A. (2023). Inflation targeting and the composition of public expenditure: Evidence from developing countries, *Journal of Macroeconomics*, 76, art. no. 103523, DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jmacro.2023.103523>
- Armijos González, P. O. (2021). La importancia del principio de capacidad contributiva en el régimen tributario ecuatoriano, FORO: *Revista de Derecho*, 1(36), pp. 149-168, DOI: <https://doi.org/10.32719/26312484.2021.36.8>.
- Aroney, N. (2023). Federal Charities Law and the Taxation Power: Three Constitutional Problems, *Federal Law Review*, 51 (1), pp. 78-101, DOI: <https://doi.org/10.1177/0067205X221146330>
- Arribas Llópis, P.E.; Gómez Morales, Y.; Guillen Estévez, A. L. y Ramírez Mesa, C. (2021). La comunicación científica en investigaciones que asumen el enfoque cualitativo: una mirada valorativa, *Revista Edumecentro*, 13(2), p.p.172-191.
- Amar A. y Grondona V. (2021). *Economía digital y tributación: El caso argentino en el marco de la experiencia internacional*; Santiago de Chile, Naciones Unidas,

- Colao Marín, P. Á. (2015). La enseñanza y aprendizaje del derecho tributario en administración y Dirección de empresas: competencias, contenidos y referencia a la Importancia del método del caso. *REJIE: Revista Jurídica de Investigación e Innovación Educativa*, 1(12), p.p. 73 – 91.
- Dimas de los Reyes, A.; Dragustinovis Perales, H. R.; Villanueva Mendoza, A. y Reséndez González, M. A. (2020). Sistema Tributario Mexicano: aplicación de metodologías por órganos jurisdiccionales de la Nación, *Revista Venezolana de Gerencia*, 25 (90), p.p. 666-679.
- Durkheim, E. (1974). *Lecciones de Sociología. Física de las Costumbres y el Derecho*, Buenos Aires, Argentina, La Pléyade.
- Echeverry-Velásquez, M. L. y Prada-Dávila, M. (2021). La sistematización de experiencias, una investigación social cualitativa que potencia buenas prácticas de convivencia y gobierno. La experiencia de un conjunto residencial multifamiliar en Cali, Colombia, *Prospectiva: Revista de Trabajo Social e intervención social*, 31 (ene.-jun), pp. 151-176, <https://doi.org/10.25100/prts.v0i31.10595>.
- Estévez-Torres, Z. E. y Rocafuerte-González, J. E. (2018). La conciencia tributaria en el proceso de recaudación de impuestos en Santa Elena, *Revista Clío América*, 12 (23), p.p. 8-24, <https://doi.org/10.21676/23897848.2606>.
- Faúndez-Ugalde, A.; Vidal Olivares, Á.; Olgún Romero, A. y Molina Marisio, F. (2021). Tributación en la economía digital: Propuestas impulsadas por la OCDE y el impacto frente a los principios rectores de todo sistema tributario, *Revista chilena de Derecho y Tecnología*, 10 (1), p.p. 9-28. DOI <https://doi.org/10.5354/0719-2584.2021.53385>.
- Gandini, L. (2021). Manera de Presentación. Aproximaciones Cualitativas en el Derecho: Reflexión Metodológica Ex Post a partir del caso de las peluquerías y estéticas, p.p. 1-16. En Ríos Granados, G. (2020). *Manual de Derecho fiscal*, Universidad Nacional Autónoma de México, México.
- García Bueno, M. C. (2021). Los tributos y sus elementos esenciales, p.p. 93-115. En Ríos Granados, G. (2020). *Manual de Derecho fiscal*, Universidad Nacional Autónoma de México, México.
- González Martínez, L. (1993). Un acercamiento metodológico a la investigación cualitativa, *Revista Electrónica Sinéctica*, 1 (3), julio-diciembre, p.p. 1-12.

- Gootjes B. & de Haan, J. (2022). Procyclicality of fiscal policy in European Union countries, *Journal of International Money and Finance*, 120, art. no. 102276, DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jimonfin.2020.102276>
- Heimberger P. (2023a). The cyclical behaviour of fiscal policy: A meta-analysis, *Economic Modelling*, 123, art. no. 106259, DOI: <https://doi.org/10.1016/j.econmod.2023.106259>
- Heimberger P. (2023b). This time truly is different: The cyclical behaviour of fiscal policy during the Covid-19 crisis, *Journal of Macroeconomics*, 76, art. no. 103522, DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jmacro.2023.103522>
- Heise, A. (2023). Fiscal Policy after the Crisis: What Is the Role of Fiscal Policy in Times of Crisis, Low Interest Rates and High Public Debts?, *Economic Policy and the History of Economic thought*, pp. 245-264, DOI: <https://doi.org/10.4324/9781003228097-15>
- Janský, P. (2023) Corporate Effective Tax Rates for Research and Policy, *Public Finance Review*, 51 (2), pp. 171-205, DOI: <https://doi.org/10.1177/10911421221137203>
- Kataryniuk, I. & Vallés, J. (2018). Fiscal consolidation after the Great Recession: The role of composition, *Oxford Economic Papers*, 70 (2), pp. 563-585, DOI: <https://doi.org/10.1093/oep/gpx032>
- Köktaş, A. M. & Günel, T. (2022). Impact of Fiscal Rules on Government Expenditure and Tax Revenue in Emerging European Countries: Threshold Effect of Budget Deficit, *Ekonomicky casopis*, 70 (3), pp. 264-283, DOI: <https://doi.org/10.31577/ekoncas.2022.03.03>
- Leroy, Mark (2003). Pourquoi la sociologie fiscales ne bénéficie-t-elle pas d'une reconnaissance institutionnelle en France?», PUF-L'Année sociologique, 53 (1), p.p. 247-274.
- Leroy, Mark (2008). *Sociologie de la fiscalité de la famille*, Colloque international de Turin, sur la taxation de la famille, 15 et 16 de novembre 2008.
- Martín S. (2022). Confrontación de las fuentes estadísticas del balance fiscal en México, 1934-1956, *América Latina en la Historia Económica*, 29(1), 2022, p.p. 1-26, DOI: <https://doi.org/10.18232/alhe.1265>.
- Martínez-Quevedo, M.J.; Reyes-Mesones, K. C. y Vega-Jaramillo, F. Y. (2022). Ecuador: Efecto de la presión fiscal sobre la recaudación tributaria. Estimación de la curva de Laffer, periodo 2000-2020, *Digital Publisher CEIT*, 7 (2), p.p. 71-83, <https://doi.org/10.33386/593dp.2022.2.971>.

- Méndez Peña, M.; Morales Gonzáles, N. y Aguilera Dugarte, O. (2005). Cultura Tributaria y Contribuyentes: Datos y aspectos metodológicos, *Fermentum. Revista Venezolana de Sociología y Antropología*, 15 (44), septiembre-diciembre, pp. 332-352.
- Minea A. & Turcu, C. (2022). New challenges for fiscal policy in Central and Eastern Europe, *Post-Communist Economies*, 34 (2), pp. 143-148, DOI: <https://doi.org/10.1080/14631377.2021.1940641>
- Morales Velueta, A.; Hernández del Real, J. y Ramos González, B.L. (2017). Los derechos en el sistema tributario mexicano, *Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía y Administración*, 3 (6) Julio-Diciembre 2014, p.p. 1-11.
- Ortega Maldonado, J.J. (2021). *Explicación jurídica de los impuestos*, México, Universidad Nacional Autónoma de México.
- Ørum, J. & Butler, G. (2023). The Market Distortion Provisions as a Legal Basis for Tax Harmonisation in EU Law, *European Law Review*, 48 (1), pp. 103-116.
- Morales H.O. (2023). Evidence in Tax Law: A Development Proposal, *Dikaion*, 32 (1), art. no. e3213, DOI: <https://doi.org/10.5294/dika.2023.32.1.2>
- Nerudova, D.; Solilova, V.; Litzman, M. & Janský, P. (2020) International tax planning within the structure of corporate entities owned by the shareholder-individuals through Panama Papers destinations, *Development Policy Review*, 38 (1), pp. 124-139, DOI: <https://doi.org/10.1111/dpr.12403>
- Pastor Arranz, L. (2015). Metodología de la sociología fiscal: Enfoque internacional en la investigación sociológica, en: González García, E.; García Muñiz, A.; García Sansano, J. e Iglesias Villalobos, L. (Coords.). *Mundos emergentes: cambios, conflictos y expectativas*. Toledo: ACMS, pp 312-319.
- Paz Enrique, L. E. y Ponjuán Dante, G. (2022). Sociología del conocimiento, teoría de los campos y bibliometría, *Telos*, 24 (1), pp. 157-171, DOI: <https://doi.org/10.36390/telos241.10>
- Pérez Chávez, J., Campero Guerrero, E. y Fol Olguín, R. (2021). *Taller de prácticas fiscales*, Taxx Editores, México.
- Pérez Chávez, J. y Fol Olguín, R. (2021). *Régimen Simplificado de Confianza: De personas físicas y de personas morales*, Taxx Editores, México.

- Pistone, P. & Lazarov, I. (2023). The Fundamental Right to Fair and Equitable Treatment in the Cross-Border Recovery of Taxes within the EU: A Need for a Common Minimum Standard, *World Tax Journal*, 15 (2), pp. 119-142.
- Postuła, M. (2022) *Public Financial Management in the European Union: Public Finance and Global Crises*, Finance and Accounting Department, Faculty of Management, University of Warsaw, Poland, DOI: <https://doi.org/10.4324/9781003222033>
- Ramírez-Álvarez, J. y Carrillo-Maldonado, P. (2020). Indicador de eficiencia recaudatoria del impuesto al valor agregado y del impuesto a la renta del Ecuador, *Revista de la CEPAL*, 1 (131) agosto de 2020, p.p. 77-94.
- Ramírez-Rodríguez, R. (2014). La teoría de la crisis fiscal del Estado desde la perspectiva de la sociología fiscal, *Paradigma económico*, 6 (1), p.p. 77-92.
- Ricardo, D. (1962). *Economic Theory in Retrospect*. USA, Homewood Ill.
- Ricardo, D. (1959). *Principios de economía política y tributación*, México, Fondo de Cultura Económica.
- Ruiz de Castilla, F. (2021). *Derecho Tributario: Temas Básicos*, Perú, Fondo Editorial.
- Saadaoui, J.; Lau, C. K. M. & Cai, Y. (2022). Testing fiscal sustainability in OECD countries: new evidence from the past centuries, *Applied Economics Letters*, DOI: <https://doi.org/10.1080/13504851.2022.2142502>
- Sarduy González, M. y Rosado Haro A. S. (2018). La doble tributación internacional: características y consecuencias, *Cofín Habana*, 12. (2), p.p.295-305.
- Sawadogo P.N. (2020). Can fiscal rules improve financial market access for developing countries?. *Journal of Macroeconomics*, 65, art. no. 103214, DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jmacro.2020.103214>
- van der Wielen W. (2020). The macroeconomic effects of tax changes: Evidence using real-time data for the European Union, *Economic Modelling*, 90, pp. 302-321, DOI: <https://doi.org/10.1016/j.econmod.2020.03.007>
- Vargas-Restrepo, C. M. y Peña-Gutiérrez, A. E. (2021). Tendencias y desafíos de la tributación en Colombia y América Latina, *Revista espacios*, 42 (06), p.p. 83-103, DOI: <https://doi.org/10.48082/espacios-a21v42n06p07>.

- Velásquez Trejo, A. (2009). *La sociología de las finanzas públicas*. En la Red: www.imaginales.uson.mx (14 de agosto de 2015).
- Vinturis C. (2023). How do fiscal rules shape governments' spending behavior?, *Economic Inquiry*, 61 (2), pp. 322-341, DOI: <https://doi.org/10.1111/ecin.13120>
- Vinturis C. (2022). A multi-speed fiscal Europe? Fiscal rules and fiscal performance in the EU former communist countries, *Post-Communist Economies*, 34 (2), pp. 149-172, DOI: <https://doi.org/10.1080/14631377.2020.1867432>
- Ybrayev, Z.; Kubenbayev, O. & Baimagambetov, A. (2022). Macroeconomic effects of fiscal rules for a commodity-exporting economy: avoiding procyclical bias in Kazakhstan, *Macroeconomics and Finance in Emerging Market Economies*, DOI: <https://doi.org/10.1080/17520843.2022.2043602>