
Las normas sociales y su impacto en la justicia retributiva y el cumplimiento tributario: un análisis comparativo internacional.

Social norms and their impact on retributive justice and tax compliance: an international comparative analysis.

Patricia López Sántiz *, Oscar Galván Mendoza **, Virginia Guadalupe López Torres *** y Virginia Margarita González Rosales ****

RESUMEN

El estudio tuvo por objetivo el analizar la evidencia científica que versa sobre las normas sociales y su impacto en la justicia retributiva y el cumplimiento tributario de las y los contribuyentes. Adicionalmente, se optó por comparar desde una óptica internacional los hallazgos del análisis correspondiente. Los resultados indican que, las normas sociales influyen de manera positiva y estadísticamente significativa en el comportamiento de las y los contribuyentes en los diversos países, en la toma de decisiones con respecto al cumplimiento de sus obligaciones fiscales y en la justicia retributiva de los mismos .

PALABRAS CLAVE: *Normas sociales, cumplimiento tributario, justicia retributiva.*

ABSTRACT

The objective of the study was to analyze the scientific evidence that deals with social norms and their impact on retributive justice and tax compliance of taxpayers. Additionally, it was decided to compare the findings of the corresponding analysis from an international perspective. The results indicate that social norms influence positive and statistically significant effect on the behavior and taxpayers in the various countries, in making decisions regarding compliance with their tax obligations and retributive justice for them.

KEY WORDS: *Social norms, tax compliance, retributive justice.*

*Licenciada en Contaduría por la Universidad Autónoma de Chiapas, alumna de tiempo completo del programa de Maestría en Impuestos en la Facultad de Ciencias Administrativas y Sociales de la Universidad Autónoma de Baja California, Contacto: patricia.lopez.santiz@uabc.edu.mx

** Doctor en Ciencias Administrativas . Profesor investigador de tiempo completo y coordinador de la Maestría en Impuestos en la Facultad de Ciencias Administrativas y Sociales de la Universidad Autónoma de Baja California, Ensenada, Baja California, México. Contacto: ogalvan68@uabc.edu.mx

*** Doctora en Ciencias Administrativas . Profesora investigadora de tiempo completo y coordinadora del Doctorado en Ciencias Administrativas en la Facultad de Ciencias Administrativas y Sociales de la Universidad Autónoma de Baja California. Contacto: virginia.lopez@uabc.edu.mx

**** Doctora en Ciencias Administrativas. Profesora investigadora de tiempo completo y coordinadora de difusión cultural en la Facultad de Ciencias Administrativas y Sociales de la Universidad Autónoma de Baja California. . Contacto: margarita.gonzalez@uabc.edu.mx

Introducción.

Bajo la óptica de Sherif y Sherif (1953), es común que, en todo el mundo se realicen actividades de manera cotidiana, mismas que son influidas por normas, más o menos formales, que son interiorizadas a través de interacciones sociales, y de las que las personas no son necesariamente conscientes. Ante esa situación, los mismos autores detallan que, una buena parte de las posiciones individuales (juicios, comportamientos y actitudes) tienen su origen en las normas sociales, es decir, reproducen las normas que son aceptadas por un grupo en general.

Acorde al análisis de la evidencia científica disponible, se encontró que Sherif (1936) fue el primero en estudiar con una perspectiva experimental el fenómeno de la creación de normas sociales, también conocido con el nombre de *normalización*, y de su posterior influencia en el comportamiento del individuo. De ahí que autores como Gigerenzer y Todd (1999) afirmen el que las normas sociales juegan un papel de heurística, lo que quiere decir que, permiten la búsqueda y facilitan el encontrar los medios necesarios para la resolución problemas. En esa misma línea de razonamiento, otro aspecto que se debe mencionar sobre las normas sociales es el que facilitan los procesos de toma de decisiones de las y los contribuyentes en ambientes complejos (Brizi, Giacomantonio, Schumpe y Mannetti 2015), identificando cuál es el comportamiento "correcto", vinculado a otras orientaciones de valores sociales permanentes.

Siguiendo esa dirección de análisis, las normas sociales se definen como "reglas y estándares que son entendidos por los miembros de un grupo, y que guían y/o restringen el comportamiento social sin fuerza de ley" (Cialdini y Trost, 1998: 152). Entonces, dado que las normas sociales son, por naturaleza, sistemas de creencias compartidos que proporcionan un modelo, de algún tipo, para el comportamiento de los grupos sociales a través de reglas y estándares (Lafferty, Phillipson y Jacobs, 2020), éstas pueden impulsar o restringir el comportamiento y tienden a ser entendidas universalmente por miembros particulares de un grupo (Horne, 2001). Es a partir de interacciones con otros miembros del grupo, cuando los comportamientos (que rigen las normas sociales) fomentan las expectativas de los miembros de sí mismos y de los demás; tales expectativas, generalmente se desarrollan al observar a otros (Korte, 2010).

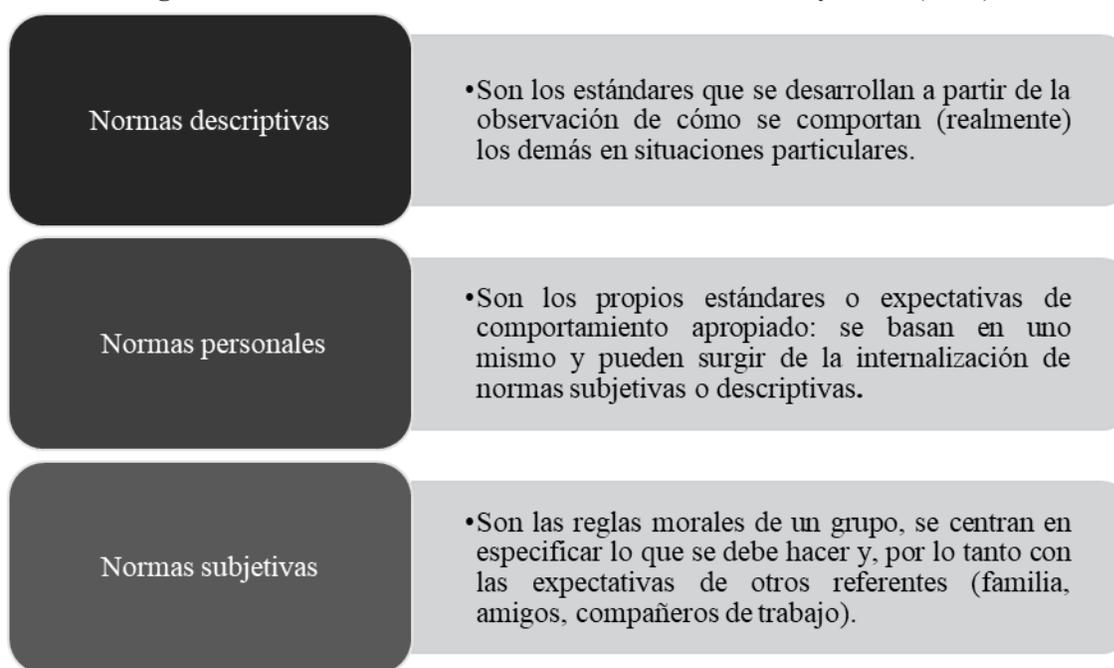
Derivado de lo anterior, Giguère, Sirois y Vaswani (2016) señalan que, las normas sociales evolucionarán típicamente para facilitar la interacción de las y los individuos con otros en grupos sociales, ya que su capacidad para apegarse a las expectativas normativas es clave para satisfacer la necesidad fundamental de pertenencia. Por tanto, los mismos autores afirman que las normas sociales pueden tener un impacto motivacional en las acciones de los individuos a través de la presencia real, imaginada o implícita de otros.

De la misma forma, como otras contingencias que son aprendidas socialmente, estas expectativas pue-

den cambiar dinámicamente en función de las demandas situacionales y las experiencias repetidas (Giguère, Vaswani y Newby, 2015; Giguère, Sirois y Vaswani, 2016).

Para una mejor comprensión de la temática abordada líneas arriba, Cialdini y Trost (1998) desarrollaron una taxonomía de las normas sociales con el objetivo de poder medir de manera más completa aquellas influencias sociales que tienen un impacto específicamente sobre el cumplimiento tributario de las y los ciudadanos. Es por ello que, a continuación se presentan las categorías de las normas sociales identificadas por dichos autores (Figura 1):

Figura 1: taxonomía de las normas sociales de Cialdini y Trost (1998)



Fuente: elaboración propia con base en Cialdini y Trost (1998) y Brizi, Giacomantonio, Schumpe y Mannetti (2015).

Con base en la taxonomía de las normas sociales de Cialdini y Trost (1998), autores como Bobek, Roberts y Sweeney (2007) explican que, este aporte en específico nace de un esfuerzo ante la necesidad de poder medir un conjunto de influencias sociales, mismas que influyen sobre el cumplimiento tributario de las personas. Al mismo tiempo, Kirchler (2007) resalta la importancia de las normas sociales en la regulación del comportamiento humano: la presión de un grupo de personas puede señalar el estado del cumplimiento tributario como norma social, empujando al contribuyente que quiere evitar el costo psicológico relacionado con la evasión fiscal hacia la honestidad. De modo que, el mismo autor define al cumplimiento tributario

como la voluntad del contribuyente con respecto al cumplimiento de las obligaciones que las leyes tributarias le requieran acorde a sus lineamientos generales.

Incluso, los impuestos son considerados como la parte fundamental de las obligaciones de las y los contribuyentes, sin embargo, existen ocasiones en donde la desviación de sus pagos conduce al incumplimiento tributario (James y Alley, 2002).

De particular relevancia resulta el examinar que las y los contribuyentes encuentren que el incumplimiento es un comportamiento común a su alrededor, ya que ellos también pueden optar por no cumplir con sus obligaciones fiscales (Kirchler, Hoelzl y Wahl, 2008). Y es que es bien sabido que, desde la óptica de la moralidad, misma que se integra por un conjunto de reglas personales, si el individuo actúa de acuerdo con estos estándares de conducta, podrá presentar un estado de ánimo de felicidad y, contrariamente, un sentimiento de culpa o vergüenza si actúa de manera diferente (Alm y Torgler, 2011).

Análisis histórico sobre la asociación entre normas sociales y cumplimiento tributario

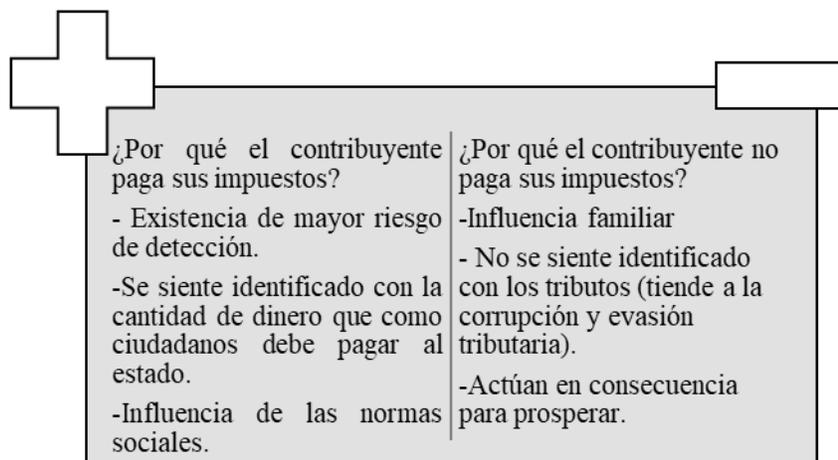
Una de las teorías que se identifican dentro de la literatura y que sustenta teóricamente la evolución de los estudios sobre situaciones tributarias es la teoría de la utilidad esperada (von Neumann y Morgenstern, 1944), dicha teoría establece que los individuos son racionales y actúan con el objetivo de prosperar (Barberan, Bastidas, Santillan, Manosalvas, y Peña, 2020). Por su parte, autores como Azar, Rossi y Gerstenblüth (2010) y Langham, Paulsen y Härtel (2012), datan los primeros estudios fiscales en los orígenes de la teoría económica: la administración tributaria ha tenido como base a la teoría económica para impulsar el cumplimiento tributario.

Posteriormente, se debe precisar que, los aportes teóricos de Allingham y Sandmo (1972) y Becker y Landes (1974) brindaron los primeros trazos para establecer una asociación más detallada entre variables como la tributación y el comportamiento de los individuos. Específicamente, Allingham y Sandmo (1972) afirman que un contribuyente va a cumplir con sus obligaciones cuando perciba que existe mayor riesgo de detección. En contraste, Becker y Landes (1974) explican que, un contribuyente opta por evadir impuestos si se da cuenta de que no hay posibilidades de ser detectado.

Aunado a lo ya mencionado anteriormente, Ajzen y Fishbein (1980) hacen mención de la teoría de la acción razonada, la cual fue desarrollada, en lo principal, para predecir los tipos de comportamiento y entender sus determinantes psicológicos. En este caso, la teoría de la acción razonada examina directamente a la intención de una persona en función de dos factores básicos: naturaleza personal y la influencia social

(Barberan, Bastidas, Santillan, Manosalvas, y Peña, 2020). Por ello, para analizar el cumplimiento tributario de las y los contribuyentes, se debe tener como base el comportamiento de los mismos: de esta manera se identifica la situación económica en la cual se encuentran, lo cual permite comprender aquellas conductas que pudieran adoptar, conduciéndoles al incumplimiento de sus obligaciones fiscales con el Estado (Langham, Paulsen y Hartel, 2012; Cohen, Manzon y Zamora, 2015). A continuación se presenta la Figura 2, la cual contiene los factores que se identificaron por tener una relación directa con el cumplimiento tributario de las y los contribuyentes:

Figura 2: Factores relacionados al cumplimiento tributario de las y los contribuyentes



Fuente: elaboración propia con base en Battiston y Gamba (2016) y Barberan, Bastidas, Santillan, Manosalvas, y Peña (2020).

Acorde a Verboon y Goslinga (2009), es en el estudio del cumplimiento tributario, en donde se debe distinguir que, las normas personales atañen a la creencia que uno está moralmente obligado a pagar sus impuestos, mientras que las normas sociales se refieren a la creencia de que otros sujetos que son relevantes para la persona y/o el contribuyente, desaprobarán la evasión fiscal. Por lo que, este estudio subraya el peso de las normas sociales como una fuerte variable predictora del cumplimiento tributario. Lo anterior es en función de resultados empíricos muestran que sustentan la relación mencionada (Wenzel, 2004; Wenzel, 2005; Verboon y van Dijke, 2007).

Dado que, las contradicciones del comportamiento relacionado con los impuestos son indiscutibles, con el paso de los años, la legislación tributaria ha tratado de regular esos comportamientos que tienen las y los contribuyentes a través de sanciones por la evasión de impuestos (Frey y Holler 1998; Posner, 2000). Llegando a este punto de análisis, se hace mención de la tercera variable que integra a este estudio: la justicia retributiva.

Las normas sociales y su relación con la justicia retributiva

La justicia retributiva se define como las percepciones de equidad cuando se aplican sanciones al infringir las reglas (Tyler, 1990). Así pues, estas percepciones de injusticia retributiva, equidad y cumplimiento tributario pueden ocurrir cuando las sanciones son demasiado severas, o demasiado suaves, poniendo en juicio la legitimidad de las autoridades gubernamentales (Verboon y Goslinga, 2009). No se debe olvidar que, estas últimas son a quienes les corresponde la idoneidad de las sanciones en caso de un delito, en el caso de la presente investigación sería la evasión fiscal (Górecki y Letki, 2020).

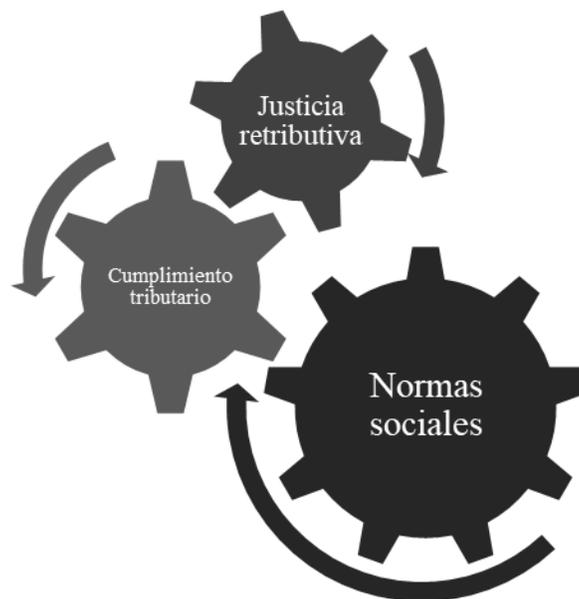
De igual importancia es el analizar el contexto social y cómo a través de sus normas influye en la justicia retributiva por medio de las consecuencias sociales que genera: los delitos tienen consecuencias tanto grupales como individuales (Vidmar, 2002). El mismo autor destaca la existencia de evidencia empírica en donde se detecta que las respuestas retributivas a eventos delictivos que se proceden socialmente, o al menos están mediadas por la interacción social.

Considerando que, la justicia retributiva se refiere a la imparcialidad percibida de las medidas que se adoptan para controlar el cumplimiento de normas sociales y, en el caso en particular, del cumplimiento de sus obligaciones tributarias de las y los contribuyentes, se puede entender la dinámica de interacción entre estas variables mediante el siguiente ejemplo: los impuestos son revisados en un proceso de auditoría por las autoridades facultadas y, si se encuentran irregularidades, se procede al castigo (Hofmann, Hoelzl y Kirchner, 2008).

Adicionalmente, los mismos autores afirman que los resultados empíricos disponibles demuestran la prevalencia de una alta justicia retributiva cuando las y los contribuyentes están de acuerdo con las auditorías fiscales realizadas por autoridades gubernamentales y con las sanciones que puedan imponer como motivo de evasión tributaria. Esto último brinda el sustento teórico necesario a la propuesta del estudio en conjunto de las tres variables que se han estado abordando en el desarrollo del documento: normas sociales, justicia retributiva y cumplimiento tributario (ver Figura 3).

Aunque existen investigaciones que abordan la influencia de las normas sociales sobre el cumplimiento tributario o bien, sobre la justicia retributiva, dentro de la literatura especializada siguen siendo escasos los estudios que analicen a las tres variables en conjunto (normas sociales, justicia retributiva y cumplimiento tributario). Al identificar esta brecha no cubierta, se incrementa la necesidad del desarrollo de la presente investigación documental.

Figura 3: Variables estudiadas en esta investigación



Fuente: elaboración propia con base en Vidmar (2002); Hofmann, Hoelzl y Kirchler (2008); Khalfan, Kitindi y Chalu (2020) y Górecki y Letki (2020).

Aunque existen investigaciones que abordan la influencia de las normas sociales sobre el cumplimiento tributario o bien, sobre la justicia retributiva, dentro de la literatura especializada siguen siendo escasos los estudios que analicen a las tres variables en conjunto (normas sociales, justicia retributiva y cumplimiento tributario). Al identificar esta brecha no cubierta, se incrementa la necesidad del desarrollo de la presente investigación documental.

Objetivos

Objetivo general: analizar la evidencia científica que versa sobre las normas sociales y su impacto en la justicia retributiva y el cumplimiento tributario de las y los contribuyentes.

Objetivo específico: comparar desde una óptica internacional los hallazgos de los estudios empíricos identificados a través del análisis de la evidencia científica.

Descripción de la metodología

El presente estudio se caracteriza por ser cualitativo, exploratorio y transversal: se llevó a cabo un análisis

sis documental de investigaciones empíricas que ya fueron publicadas y que se encuentran disponibles dentro de la evidencia científica. También, las tres variables que se consideran (en este caso, normas sociales, justicia retributiva y cumplimiento tributario) se caracterizan por encontrarse en una etapa temprana de desarrollo teórico, por lo que la intención es comprenderles de manera más profunda.

Por otra parte, es necesario dejar en claro que, para realizar el análisis de la evidencia científica se siguieron las etapas que muestra la Figura 4:

Figura 4: etapas que integran al proceso de análisis de evidencia científica realizado



Fuente: elaboración propia con base en Manterola, Astudillo, Arias y Claros (2013) y Ceniceros, Jimenez y Fornelli (2020).

La primera etapa se centró en la formulación del problema y en la construcción de los objetivos de investigación, mismos que se presentan en el apartado de objetivos. En lo que corresponde a la búsqueda, localización y selección de estudios empíricos (segunda etapa del proceso), se establecieron los siguientes criterios de inclusión: artículos publicados en formatos digitales dentro de revistas indexadas que fueran escritos en inglés y español. Otros criterios para las publicaciones seleccionadas fue incluir todas las fechas y países de origen.

En el caso de la tercera etapa del proceso, las fuentes de las cuales se obtuvo información fueron bases de datos como Google Académico, Elsevier, J stor, Redalyc, Emeraldinsight, Scopus y Springer Link. Si-

guiendo ese orden de acciones, se realizaron varias búsquedas inteligentes con el ingreso de las palabras clave ‘normas sociales’, ‘cumplimiento tributario’ y ‘justicia retributiva’ y su equivalente al idioma inglés ‘social norms’, ‘tax compliance’ y ‘retributive justice’.

Una vez que se identificaron los estudios empíricos correspondientes, la extracción de los datos (cuarta etapa) se hizo a través de una clasificación del contenido de las investigaciones seleccionadas de la siguiente forma: año de publicación, autores, objetivo, población y resultados. Esta extracción de datos permitió analizar y diferenciar el contenido de los artículos seleccionados, permitiendo el agrupar los diversos hallazgos por continentes y, después, acorde a una línea del tiempo (quinta y sexta etapa de análisis de evidencia científica disponible).

Algunas de las limitaciones de este estudio son: no considerar investigaciones escritas y publicadas en idiomas que no sean el inglés y el español y el no considerar artículos publicados de forma impresa. No se debe de olvidar que, el acceso a la información es limitado, por lo que se le considera como otra limitante para el desarrollo de la investigación.

Resultados

A continuación se presenta la tabla 1, en ella se muestra un comparativo internacional, mismo que contiene el análisis de los estudios empíricos que fueron identificados y que versan sobre las normas sociales y su asociación con la justicia retributiva y con el cumplimiento tributario de las y los contribuyentes en diversos países. Dichos hallazgos brindan la pauta para conocer el desarrollo-evolución del abordaje de las variables mencionadas. De manera adicional, es necesario precisar que, en función de una mejor comprensión de las temáticas, la distribución de los hallazgos se realizó por continente.

Tabla 1: Comparativo internacional referente a las normas sociales y su impacto en la justicia retributiva y el cumplimiento tributario (distribución de hallazgos por continente).

Autor(es) y año de publicación	Lugar y población de estudio	Hallazgos/aportaciones al abordaje y desarrollo de las variables que se estudian
Europa		
Verboon y Goslinga (2009).	País: Países bajos. Población: propietarios de empresas. (muestra de 2098 participantes)	Dentro de sus resultados, los autores resaltan que, las normas personales y las preocupaciones de justicia están relacionadas con actitudes de cumplimiento tributario. Además, sus análisis confirman la hipótesis de que la equidad distributiva afecta positiva y estadísticamente tanto a las actitudes de cumplimiento tributario como a las intenciones de cumplir entre empresarios con normas personales relativamente bajas. Por otra parte, la medición de las variables se caracteriza por ser de primer orden.
Luttmer y Singhal (2014).	Artículo de análisis teórico	El cumplimiento tributario individual puede amplificarse a través de influencias sociales, como las normas.

Tabla 1. Continuación

Dwenger, Kleven, Rasul y Rincke (2016).	País: Alemania. Población: contribuyentes (muestra de 39,872 participantes)	Centrándose en la importancia relativa de las motivaciones extrínsecas e intrínsecas para el cumplimiento tributario, identifican la importancia de las normas sociales en una muestra representativa de contribuyentes alemanes.
Hallsworth, List, Metcalfe y Vlaev (2017).	País: Reino Unido. Población: habitantes del país que paguen impuestos (muestra de 200,000 participantes).	Los mensajes de normas sociales afectan al comportamiento de cumplimiento tributario en un mundo real.
Górecki y Letki (2020).	Países: Catorce países de Europa central y oriental: Bulgaria, Croacia, República Checa, Estonia, Hungría, Letonia, Lituania, Moldavia, Polonia, Rumania, Serbia, Eslovaquia, Eslovenia y Ucrania. Población: habitantes de esos países (muestra representativa integrada por 1,500 participantes).	Las normas sociales juegan un papel de heurística: facilitan comprender el comportamiento y la respuesta de los contribuyentes a sus obligaciones fiscales (cumplimiento tributario), planteadas por los parámetros sistémicos (autoridades correspondientes) como las tasas impositivas y las sanciones por evasión (justicia retributiva).
América		
Cowell (1990)	Texto de análisis teórico	Se propone la variable de "estigma social", la cual sirve para aumentar el cumplimiento tributario siempre que exista un nivel razonable de ejecución por parte de la autoridad tributaria. Se requiere que la autoridad fiscal mejore el cumplimiento.
Porcano y Price (1993)	País: Estados Unidos Población: contribuyentes experimentados (muestra de 178 participantes).	Se utilizó la variable de "estigma social" y contemplaron la posibilidad de que los nombres de evasores de impuestos aparezcan en los periódicos, encontraron, de esta manera, un aumento estadísticamente significativo en el cumplimiento tributario de los mismos.
Hanno y Violette (1996)	País: Estados Unidos Población: estudiantes de educación continua (muestra de 73 participantes).	El constructo de normas sociales (compuesto por normas personales y subjetivas), el cual influyó de manera positiva y estadísticamente significativa en el cumplimiento tributario de la población estudiada. Medición de las normas sociales con segundo orden.
Alm, McClelland y Schulze (1999).	País: Estados Unidos Población: estudiantes de educación superior (muestra de 151 participantes).	Las normas sociales desempeñan un papel crucial en las decisiones del cumplimiento de los contribuyentes, influyendo de manera directa y dominante en los niveles de cumplimiento tributario. Agregando que, tales normas son esenciales para una fuente estable de ingresos fiscales.
Vidmar (2002).	Artículo de análisis teórico.	Inicialmente, el autor discute la evidencia de que las respuestas a los hechos delictivos se derivan socialmente, o al menos están mediadas por la interacción social. También, el peso que tiene la cultura del honor algo que es directamente relevante para el fenómeno de justicia retributiva (las diferencias culturales en las reacciones conductuales a violaciones de las normas sociales). Otro aspecto que se debe mencionar, es cómo perfila al papel de las emociones como algo que ha sido ignorado en gran medida, ya que en ese tiempo, casi ninguna investigación sobre la justicia retributiva se había centrado en los grupos sociales como variable dependiente; aspectos como la cohesión grupal y los procesos de comparación social son muy importantes para comprender cómo responden las personas a las violaciones de normas y valores. Finalmente, recomienda dar seguimiento a los estudios de justicia retributiva en donde la idea central de análisis son los ya mencionados fenómenos.

Tabla 1. Continuación

Davis, Hecht y Perkins (2003).	Artículo de análisis teórico.	El modelo propuesto incluye la variable norma social, la cual genera un aumento en el cumplimiento tributario. La variable no se integraba por dimensiones, era de primer orden. Afirman que, los equilibrios de cumplimiento tributario son rígidos en ambas direcciones (bidireccionalidad).
Bobek y Hatfield (2003)	País: Estados Unidos Población: 108 estudiantes y 70 adultos (muestra de 178 participantes).	Tanto las normas subjetivas como la obligación moral (es decir, las normas personales) influyeron en el cumplimiento tributario de los participantes. El constructo de normas sociales se mide a través de normas subjetivas y normas personales. La medición de las normas sociales es a través de un segundo orden.
Korobow, Johnson y Axtell (2007).	Artículo de análisis teórico	Su modelización encontró que, cuando el conocimiento de los contribuyentes es limitado, se conduce a niveles más altos de cumplimiento tributario. Por el contrario, en el caso de aquellos contribuyentes que conocen y tienen en cuenta las tasas de ejecución, se identifica una disminución en sus decisiones de cumplimiento tributario.
Blanthorne y Kaplan (2008)	País: Estados Unidos. Población: contribuyentes (muestra de 355 participantes).	Las normas subjetivas influyen estadísticamente a las normas personales pero, no al cumplimiento tributario. Contrariamente, las normas personales afectan al cumplimiento tributario.
Bobek, Hageman y Kelliher (2013).	País: Estados Unidos. Población: contribuyentes experimentados (muestra de 470 participantes).	Las normas sociales influyen directamente en las decisiones con respecto al cumplimiento del pago de los impuestos por parte de los contribuyentes.
Christian y Alm (2014)	País: Estados Unidos. Población: contribuyentes (no mencionan el total de su muestra).	La empatía y la simpatía influyen en el aspecto moral de la decisión del cumplimiento tributario. Es importante recalcar que, el comportamiento y los sentimientos morales, se relacionan con el cumplimiento tributario.
Barberan, Bustamante y Campos (2019).	País: Ecuador. Población: microempresas (muestra de 453 participantes).	El estudio determina la relación entre el compromiso y las normas sociales con la intención del cumplimiento tributario. De ahí, se pudo afirmar que, con base en el comportamiento de sus datos, sus resultados muestran una relación entre el compromiso y la intención del cumplimiento tributario positiva y estadísticamente significativa, mientras que la relación entre norma social e intención de cumplimiento tributario es positiva pero no es estadísticamente significativa. Además, el sector económico modera la relación entre el compromiso y la intención del cumplimiento tributario, existiendo una relación más fuerte entre estas variables para el sector servicios.

Tabla 1. Continuación

Oceanía		
Wenzel (2004b).	País: Australia. Población: contribuyentes (muestra de 1306 participantes).	La medición de la variable de normas sociales es a través de dos dimensiones: normas cautelares y personales. Ambas dimensiones influyeron en el cumplimiento tributario de contribuyentes en Australia. Sin embargo, las normas personales destacaron por ser más importantes. La medición de las normas sociales es a través de un segundo orden.
Wenzel (2005)	País: Australia. Población: contribuyentes (muestra de 1306 participantes).	El estudio longitudinal mostró que ambos constructos-dimensiones de las normas sociales afectan al cumplimiento tributario de los contribuyentes. Sin embargo, las normas cautelares son parcialmente mediadas por las normas personales. La medición de las normas sociales es a través de un segundo orden.
Bobek, Roberts y Sweeney (2007)	Países: Australia, Singapur y Estados Unidos. Población: estudiantes (muestra de 175 participantes: 76 de Australia, 45 de Singapur, 54 de Estados Unidos).	Su análisis factorial identificó tres factores que midieron el constructo de la variable normas sociales. Dos de estos explican de manera significativa al cumplimiento tributario (normas personales y subjetivas). Concluyen resaltando que, las normas sociales ayudan a explicar las intenciones de cumplimiento tributario y por qué las tasas de cumplimiento tributario son más altas de lo que predecirían los modelos estrictamente económicos. La medición de las normas sociales es a través de un segundo orden.
Saad (2014)	País: Nueva Zelanda Población: contribuyentes. (muestra de 30 participantes)	El enfoque del estudio va en función de variables como el nivel de conocimiento tributario y complejidad percibida del impuesto sobre la renta y cómo estas afectan al comportamiento del no cumplimiento tributario. Realizaron entrevistas telefónicas a los contribuyentes. La metodología utilizada fue en su mayoría cualitativa.
África		
Alabede, Affrin e Idris (2011).	Artículo de análisis teórico	Con el fin de obtener una comprensión profunda de los factores que influyen en el cumplimiento tributario de los contribuyentes individuales en Nigeria, los autores proponen la integración de factores económicos, sociales, psicológicos y culturales de la situación y del medio ambiente de peculiaridad de Nigeria. Entre dichos factores, mismos en los que se encuentran algunos equivalente o relacionados con las normas sociales, se puede mencionar a la calidad percibida del servicio tributario, la calidad de la gobernanza pública, diversidad étnica, así como el efecto moderador de la situación financiera y el riesgo de la preferencia del contribuyente.
Alabede, Affrin e Idris (2011a).	País: Nigeria Población: contribuyentes individuales. (muestra de 382 participantes)	El estudio se centra en analizar el efecto moderador de la condición financiera sobre el comportamiento de cumplimiento tributario y sus determinantes. El resultado obtenido indicó que en presencia de condición financiera, se obtiene una mayor explicación del comportamiento de cumplimiento tributario a partir de los determinantes. La medición fue con variables de primer orden

Tabla 1. Continuación

Alabede (2014).	País: Nigeria Población: contribuyentes individuales. (muestra de 332 participantes)	Los resultados del estudio indican diferencias estadísticamente significativas en el comportamiento del cumplimiento tributario de los contribuyentes encuestados a través de las siguientes variables demográficas: grupo de edad, nivel de ingresos, situación laboral y etnia. Este hallazgo sugiere que estos factores demográficos afectan significativamente el cumplimiento tributario de los contribuyentes en Nigeria. La medición fue con variables de primer orden y ANOVA
Khalfan, Kitindi y Chalu (2020)	País: Tanzania-Unguja (islas Zanzíbar). Población: contribuyentes medianos. (muestra de 367 participantes).	El estudio se enfoca en examinar la influencia de la simplificación de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ITL) en el cumplimiento tributario en Zanzíbar. Los hallazgos revelan que la simplificación del ITL influyó positiva y significativamente al cumplimiento tributario entre contribuyentes medianos (empresas medianas) en Zanzíbar. La medición fue con variables de primer orden y modelización de ecuaciones estructurales.
Gobena (2021)	País: Etiopía. Población: contribuyentes de la categoría "C". (muestra de 716 participantes).	La examinó el efecto interactivo de la justicia procesal y distributiva sobre la intención de pagar impuestos. Los resultados revelaron que la intención del cumplimiento tributario de los contribuyentes depende de sus percepciones de justicia distributiva y su vínculo emocional con las autoridades tributarias. Además, se encontró que la justicia procesal modera el efecto de la justicia distributiva sobre la intención de pagar impuestos voluntariamente. La medición fue con variables de primer orden.
Asia		
Chang y Lai (2004).	Artículo de análisis teórico	Se hace una discusión sobre el efecto de bola de nieve que se deriva de las normas sociales y su influencia decisiva no sólo en la determinación del cumplimiento y la conformidad de los consumidores con el código fiscal, sino también el efecto disuasorio de la autoridad y la aplicación de impuestos.
Masâ, Manaf y Saad (2019).	Población: 41 países. Países: Kazajstán, Kirguistán, Tayikistán, Turkmenistán, Uzbekistán, China, Mongolia, Brunei Darussalam, Camboya, Indonesia, Malasia, Filipinas, Tailandia, Timor-Leste, Vietnam, Afganistán, Bangladesh, Bután, India, Irán (República Islámica), Maldivas, Nepal, Pakistán, Sri Lanka, Armenia, Azerbaiyán, Bahrein, Chipre, Georgia, Irak, Israel, Jordania, Kuwait, Líbano, Omán, Qatar, Arabia Saudita, República Árabe Siria, Turquía, Emiratos Árabes, Yemen	Acorde a los resultados de la investigación, se identificó que la confianza tiene una influencia significativa en el cumplimiento tributario en los países investigados, mientras que el poder de la autoridad fue débil en ese sentido. La interacción entre las dos variables para explicar el cumplimiento tributario también resultó ser débil en los países incluidos en la muestra. Ambas variables son similares a la justicia retributiva. La medición fue con variables de primer orden a través de un análisis de regresión (OLS).

Tabla 1. Continuación

Permatasari y Mutoharoh (2021).	País: Indonesia Población: contribuyentes individuales que están registrados en KPP (oficina del contribuyente) de Pratama, Semarang. (no mencionan el total de su muestra).	Esta investigación examinó el impacto de factores que afectan al cumplimiento tributario de los contribuyentes individuales. Adicionalmente, los resultados mostraron que el conocimiento tributario tiene un efecto positivo sobre la disposición fiscal. Mientras tanto, una de las variables incluidas fue la confianza en el sistema de gobierno la cual es definida como la creencia en la administración del dinero de los impuestos, misma que incluye que el contribuyente cree que el gobierno puede ser justo en la legislación tributaria (parte de la justicia retributiva). Dicha variable no tuvo un efecto estadísticamente significativo en el cumplimiento tributario. La medición de las variables fue de primer orden con una modelización de ecuaciones estructurales.
---------------------------------	---	---

Fuente: elaboración propia.

Discusión

Dado que, el objetivo del estudio fue el de analizar la evidencia científica que versa sobre las normas sociales y su impacto en la justicia retributiva y el cumplimiento tributario de las y los contribuyentes, se opta por mantener el mismo formato del comparativo internacional para la discusión correspondiente de los resultados mostrados en la tabla anterior (en este caso, por continentes).

En lo que atañe al continente europeo, con base en los resultados obtenidos, es posible inferir que, desde el año 2009 se comenzaron a realizar estudios que fueron perfilando a las normas sociales como aquella variable que permite comprender con una mayor profundidad, el comportamiento y la respuesta de las y los contribuyentes ante el cumplimiento de sus obligaciones fiscales (Luttmer y Singhal, 2014; Dwenger, Kleven, Rasul y Rincke, 2016 y Hallsworth, List, Metcalfe y Vlaev, 2017).

Por otra parte, se logró identificar un par de estudios en donde se realiza la inclusión de variables similares a la justicia retributiva: se encontró evidencia empírica que sustenta que, la equidad distributiva afecta positiva y estadísticamente tanto a las actitudes de cumplimiento tributario como a las intenciones de cumplir entre empresarios con normas personales relativamente bajas (Verboon y Goslinga, 2009). Bajo esa línea de razonamiento, son Górecki y Letki (2020) quienes discuten la importancia de las situaciones y normativas planteadas por los parámetros sistémicos (autoridades correspondientes) como las tasas impositivas y las sanciones por evasión (justicia retributiva) en su investigación que destaca por el caracterizar al papel de las normas sociales como heurístico.

Un rasgo importante y que se debe mencionar es que las investigaciones empíricas citadas líneas arriba se llevaron a cabo en diversos países del continente europeo.

Contrariamente, en el apartado correspondiente al continente americano, de manera inicial se localiza un estudio publicado un par de décadas antes y que abordó de manera peculiar el aumento del cumplimiento tributario a través de su relación con la variable de estigma social (Cowell, 1990). Y es que la posibilidad de que los nombres de las y los evasores de impuestos aparecieran en el periódico del lugar en donde se llevó a cabo el estudio, aumentó significativamente el cumplimiento tributario de los mismos. Ante ese panorama, la crítica que se puede realizar es que esto pudiera llevarse a cabo de manera efectiva, siempre y cuando exista un nivel razonable de ejecución por parte de la autoridad tributaria: se requiere que la autoridad fiscal monitoree y supervise hasta cierto punto, con la intención de incrementar el cumplimiento tributario de quienes intentan evadir fiscalmente sus obligaciones.

En concordancia, Porcano y Price (1993) subrayaron la necesidad de que la aplicación de la ley dejara de ser laxa, ya que, eventualmente el engaño se vuelve tan lucrativo que cualquier persona-contribuyente estaría dispuesta a sufrir el estigma social, incluso si nadie más engaña. De ahí que los mismos autores afirmen que, una vez que un contribuyente hace trampa, provoca una epidemia de trampa, generando un entorno de economía experimental.

Posteriormente, dentro de ese mismo continente, es posible apreciar que, con el paso de algunos años se comenzaron a desarrollar estudios sobre normas sociales y cumplimiento tributario con utilización de escalas que incluían variables de segundo orden (Hanno y Violette, 1996; Bobek y Hatfield, 2003; Christian y Alm, 2014) y otros de primer orden (Davis, Hecht y Perkins, 2003; Blanthorne y Kaplan, 2008; Bobek, Hageman y Kelliher, 2013; Christian y Alm, 2014). Acorde a Galván y Esquinca (2019), las variables de segundo orden se adecúan más al comportamiento de la población a estudiar, esto en función de que, normalmente, las variables latentes se componen-integran por dimensiones en su mayoría. Por lo que, no se debe dejar de lado el alcance mayormente explicativo de dichas variables (Rosel y Elosegui, 1991).

Simultáneamente, también hubo artículos de análisis teórico que trataban la relación antes propuesta (Davis, Hecht y Perkins, 2003; Korobow, Johnson y Axtell, 2007). Pero, fue Vidmar (2002) quien estableció la presencia de evidencia empírica sobre las respuestas a los hechos delictivos que se derivan socialmente, o al menos están mediadas por la interacción social. El mismo autor precisa sobre la importancia que tiene la cultura del honor, algo que es directamente relevante para el fenómeno de justicia retributiva (las diferencias culturales en las reacciones conductuales a violaciones de las normas sociales) y su relación con las normas sociales. Finalmente, a manera de recomendación sugiere dar seguimiento a los estudios de justicia retributiva en donde la idea central de análisis son los ya mencionados fenómenos. Otro punto a destacar es

el que todos los estudios presentados anteriormente fueron desarrollados en Estados Unidos.

Por otra parte, una investigación más reciente y que difiere del lugar de realización, es la que se llevó a cabo en Ecuador (Barberan, Bustamante y Campos, 2019). El esfuerzo de los autores se enfocó en determinar la relación entre el compromiso y las normas sociales con la intención del cumplimiento tributario. De ahí, se pudo afirmar que, con base en el comportamiento de sus datos, sus resultados muestran una relación entre el compromiso y la intención del cumplimiento tributario positiva y estadísticamente significativa, mientras que la relación entre norma social e intención de cumplimiento tributario es positiva pero no es estadísticamente significativa.

Luego, el siguiente continente que se debe de analizar es Oceanía:

Los aportes de Wenzel (2004; 2004a, 2005) subrayan el peso de las normas sociales como una fuerte variable predictora del cumplimiento tributario. Su enfoque es uno de los que mayormente se utiliza dentro de la evidencia científica disponible (medición de normas sociales y cumplimiento tributario con mediciones de segundo orden). Las investigaciones fueron realizadas en Australia y Nueva Zelanda en poblaciones similares de otros continentes: contribuyentes activos.

En ese mismo orden de ideas, Bobek, Roberts y Sweeney (2007) realizaron un análisis factorial identificando tres factores que permitieron medir el constructo de las normas sociales. Dos de estos explican de manera significativa al cumplimiento tributario (normas personales y subjetivas). Concluyen resaltando que, las normas sociales ayudan a explicar las intenciones de cumplimiento tributario y por qué las tasas de cumplimiento tributario son más altas de lo que predecirían los modelos estrictamente económicos.

En lo que corresponde al continente africano, autores como Alabede, Affrin e Idris (2011, 2011a) y Alabede (2014) sobresalen como expertos en el desarrollo de investigaciones similares en Nigeria, proponiendo la integración de factores económicos, sociales, psicológicos y culturales de la situación y del medio ambiente de peculiaridad de ese país. Entre dichos factores se encuentran algunos equivalentes o relacionados con las normas sociales, se puede mencionar a la calidad percibida del servicio tributario, la calidad de la gobernanza pública, diversidad étnica, así como el efecto moderador de la situación financiera y el riesgo de la preferencia del contribuyente.

Un estudio más reciente es el de Gobena (2021), realizado en Etiopía, sus resultados revelaron que la intención del cumplimiento tributario de los contribuyentes depende de sus percepciones de justicia distributiva y su vínculo emocional con las autoridades tributarias.

Aunado a lo anterior, el último continente que se presenta es Asia:

Con base en los resultados de Masá, Manaf y Saad (2019), se identificó que la confianza tiene una influencia significativa en el cumplimiento tributario de 41 países contemplados (Kazajstán, Kirguistán, Tayikistán, Turkmenistán, Uzbekistán, China, Mongolia, Brunei Darussalam, Camboya, Indonesia, Malasia, Filipinas, Tailandia, Timor-Leste, Vietnam, Afganistán, Bangladesh, Bután, India, Irán -República Islámica, Maldivas, Nepal, Pakistán, Sri Lanka, Armenia, Azerbaiyán, Bahrein, Chipre, Georgia, Irak, Israel, Jordania, Kuwait, Líbano, Omán, Qatar, Arabia Saudita, República Árabe Siria, Turquía, Emiratos Árabes y Yemen), mientras que el poder de la autoridad fue débil en ese sentido. Dicha interacción entre las dos variables en un intento de explicar al cumplimiento tributario también resultó ser débil en los países incluidos en la muestra.

Por otro lado, específicamente en Indonesia, Permatasari y Mutoharoh (2021) encontraron que, el conocimiento tributario tiene un efecto positivo y estadísticamente significativo sobre la disposición fiscal. También, una de las variables que los autores incluyeron fue la confianza en el sistema de gobierno, la cual es definida como la creencia en la administración del dinero de los impuestos, misma que incluye que el contribuyente cree que el gobierno puede ser justo en la legislación tributaria (parte de la justicia retributiva). Dicha variable no tuvo un efecto estadísticamente significativo en el cumplimiento tributario.

Conclusiones

Considerando las limitaciones de esta investigación, es posible destacar lo siguiente:

Se analizó la evidencia científica empírica disponible que versa sobre las normas sociales y su impacto en la justicia retributiva y el cumplimiento tributario de las y los contribuyentes. Una vez que se identificaron y analizaron los estudios pertinentes, se optó por comparar desde una óptica internacional los hallazgos de los mismos.

A partir de lo anterior, se infiere que, el abordaje de las normas sociales como variable independiente y predictora de la justicia retributiva y del cumplimiento tributario es escaso.

Cabe señalar que, se entiende por normas sociales aquellas reglas y estándares que guían y/o restringen, sin fuerza de ley, el comportamiento social de las y los miembros de un grupo. Estas reglas pueden influir, con base en los estudios empíricos analizados, de manera positiva y estadísticamente significativa en el comportamiento de las y los contribuyentes en los diversos países y en la toma de decisiones con respecto al cumplimiento de sus obligaciones fiscales. En el caso de la asociación con la variable justicia retributiva, las normas sociales influyen de manera estadísticamente significativa en la justicia retributiva por medio de las consecuencias sociales que generan, ya que los delitos tienen consecuencias tanto grupales como individuales.

Lo anterior, permite comprender que, estas percepciones de injusticia retributiva, equidad y cumplimien-

to tributario pueden ocurrir cuando las sanciones son demasiado severas, o demasiado suaves, poniendo en juicio la legitimidad de las autoridades gubernamentales.

No se debe olvidar que, estas últimas son a quienes les corresponde la idoneidad de las sanciones en caso de un delito, es por ello que, se debe considerar el aumentar los estudios que puedan abordar dicha asociación. De igual importancia, es el analizar el contexto social y cómo a través de sus normas influye en la justicia retributiva de las y los contribuyentes.

También, es necesario precisar que, se debe entender la dinámica de interacción entre estas variables mediante el siguiente ejemplo: los impuestos son revisados en un proceso de auditoría por las autoridades facultadas y, si se encuentran irregularidades, se procede al castigo.

Teniendo en cuenta el contenido del comparativo internacional, es posible afirmar que, el origen del abordaje que esta investigación considera desde un inicio con respecto a las variables ya mencionadas, se sitúa tanto en Europa como en América. Este último registró la mayor parte de la evidencia científica empírica identificada y utilizada.

Por otra parte, se destaca la medición de las variables que integran a la presente investigación con cuestionarios-escalas de primer orden en su mayoría. Precisamente, en el caso en particular de las normas sociales, se insiste en que el levantamiento de datos para el análisis de dicha variable en futuras investigaciones sea considerando al menos tres dimensiones: normas descriptivas, personales y subjetivas.

Finalmente, se recomienda retomar y adaptar el estudio de las normas sociales y su impacto en la justicia retributiva y el cumplimiento tributario de las y los contribuyentes en un contexto mexicano, con el apoyo de técnicas de modelización de ecuaciones estructurales. Al ser variables en etapas exploratorias de estudio, se sugiere su análisis bajo la óptica de mínimos cuadrados parciales.

Referencias

- Alabede, J. (2014). An exploratory analysis of individual taxpayers' compliance behaviour in Nigeria: A study of demographic differences and impact. *International Journal of Accounting and Taxation*, 2(2), 39-64.
- Alabede, J., Ariffin, Z. e Idris, K. (2011). Determinants of tax compliance behaviour: A proposed model for Nigeria. *International Research Journal of Finance and Economics*, 78(1), 121-136.
- Alabede, J., Affrin, Z. e Idris, K. (2011a). The Moderating Effect of Financial Condition on the Factors Influencing Taxpayer's Compliance Behaviour in Nigeria. *Journal Finance And Management In Public Service*, 1(2), 42-53.
- Allingham, M. y Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: a theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1(3-4), 323-338.
- Alm, J., McClelland, G. y Schulze, W. (1999). Changing the social norm of tax compliance by voting. *KYKLOS*, 52(2), 141-171

- Alm, J. y Torgler, B. (2011). Do ethics matter? Tax compliance and morality. *Journal of Business Ethics*, 101(4), 635-651.
- Ajzen, I. y Fishbein, M. (1980). Understanding attitudes and predicting social behavior, *Englewood Cliffs*, Nueva Jersey: Prentice-Hall.
- Azar, K., Rossi, M. y Gerstenblüth, M. (2010). Tax Morale in the Southern Cone. *Desarrollo y Sociedad*, (65), 43-69.
- Barberan, N., Bastidas, T., Santillan, R., Manosalvas, C. y Peña, M. (2020). Factores que inciden en la intención del cumplimiento tributario de las microempresas. *Revista ESPACIOS*, 41(08).
- Barberan, N., Bustamante, M., y Campos, R., (2019). Influencia del Compromiso y normas sociales en la Intención de Cumplimiento Tributario. *Información tecnológica*, 30 (3), 227-236.
- Battiston, P. y Gamba, S. (2016). The impact of social pressure on tax compliance: A field experiment. *International Review of Law and Economics*, 46, 78-85.
- Becker G. y Landes W. (1974). *Essays in the Economics of Crime and Punishment*. Nueva York: Columbia University Press for the NBER.
- Blanthorne, C. y Kaplan, S. (2008). An egocentric model of the relations among the opportunity to underreport, social norms, ethical beliefs, and underreporting behavior. *Accounting, Organizations and Society*, 33(7/8), 684-703
- Bobek, D. y Hatfield, R. (2003). An investigation of the theory of planned behavior and the role of moral obligation in tax compliance. *Behavioral Research in Accounting*, 15, 13-38.
- Bobek, D., Hageman, A. y Kelliher, C. (2013). Analyzing the role of social norms in tax compliance behavior. *Journal of Business Ethics*, 115(3), 451-468.
- Bobek, D., Roberts, R. y Sweeney, J. (2007). The social norms of tax compliance: Evidence from Australia, Singapore, and the United States. *Journal of Business Ethics*, 74(1), 49-64.
- Brizi, A., Giacomantonio, M., Schumpe, B. y Mannetti, L. (2015). Intention to pay taxes or to avoid them: The impact of social value orientation. *Journal of Economic Psychology*, 50(3), 22-31.
- Ceniceros, L., Jiménez, P. y Fornelli, A. (2019). Revisión sistemática cualitativa de la Inteligencia organizacional. *Investigación administrativa*, 48(124).
- Chang, J. y Lai, C. (2004). Collaborative tax evasion and social norms: why deterrence does not work. *Oxford Economic Papers*, 56 (2), 344-368.
- Christian R., y Alm J., (2014). Empathy, sympathy, and tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 40, 62-82,
- Cialdini, R. y Trost, M. (1998). Social Influence: Social norms, conformity and compliance. En: T. Fiske y G. Lindzey (Eds.), *The Handbook of Social Psychology*, Volumen II, (pag. 151-192) Nueva York: McGraw Hill.
- Cohen, J., Manzon G. y Zamora V. (2015). Contextual and Individual Dimensions of Taxpayer Decision Making, *Journal of Business Ethics*, 126 (4), 631-647.
- Cowell, F. (1990). *Cheating the Government*. Cambridge, MA: MIT Press.
- Davis, J., Hecht, G. y Perkins, J. (2003). Social behaviors, enforcement, and tax compliance dynamics. *The Accounting Review*, 78(1), 39-69.

- Dwenger, N., Kleven, H., Rasul, I. y Rincke, J. (2016). Extrinsic and intrinsic motivations for tax compliance: Evidence from a field experiment in Germany. *American Economic Journal: Economic Policy*, 8(3), 203-32.
- Frey, B. y Holler, M. (1998). Tax compliance policy reconsidered. *Homo oeconomicus*, 15(1), 27-44.
- Galván, O. y Esquinca, A. (2019). Alienación y satisfacción laboral en la industria de vestiduras automotrices: Caso Ciudad Juárez, Chihuahua. *RECAI: Revista de Estudios en Contaduría, Administración e Informática*, 8(23), 1-23.
- Gigerenzer G. y Todd P. (1999). Simple Heuristics That Make Us Smart. *New York: Oxford Univ. Press*
- Giguère, B., Sirois, F. y Vaswani, M. (2016). Delaying Things and Feeling Bad About It? A Norm-Based Approach to Procrastination. *Procrastination, Health, and Well-Being*, 189–212.
- Giguère, B., Vaswani, M. y Newby, I. (2015). New perspective on social norms: Distinguishing decreased affiliation from social exclusion. Ontario, Canada: University of Guelph.
- Gobena, L. (2021). Do Fairness Perceptions Matter in Tax Compliance? The Effect of Procedural× Distributive Justice Interaction on Intention to Pay Taxes. *Research Journal of Finance and Accounting*, 12(3), 36-46.
- Górecki, M. y Letki, N. (2020). Social norms moderate the effect of tax system on tax evasion: Evidence from a large-scale survey experiment. *Journal of Business Ethics*, 1-20.
- Hallsworth, M., List, J. Metcalfe, R. y Vlaev, I. (2017). The behavioralist as tax collector: Using natural field experiments to enhance tax compliance. *Journal of public economics*, 148, 14-31.
- Hanno, D. y Violette, G. (1996). An analysis of moral and social influences on taxpayer behavior. *Behavioral Research in Accounting*, 8, 57–75.
- Hofmann, E., Hoelzl, E. y Kirchler, E. (2008). Preconditions of Voluntary Tax Compliance. *Zeitschrift Für Psychologie / Journal of Psychology*, 216(4), 209–217.
- Horne, C. (2001). Sociological perspectives on the emergence of norms, En: M. Hechter y K. Opp (Eds) *Social Norms* (pag. 03-34) Nueva York: Russell Sage Foundation.
- James, S. y Alley, C. (2002). Tax compliance, self-Assessment and tax Administration. *Journal of Finance and Management in Public Services*, 2(2), 27-42.
- Khalfan, S., Kitindi, E. y Chalu, H. (2020). Income tax law simplification and tax compliance: a case of medium taxpayers in Zanzibar. *Business Management Review*, 23(1), 1-18.
- Kirchler, E. (2007). *The economic psychology of tax behavior*. Cambridge: Cambridge University Press
- Kirchler, E., Hoelzl, E. y Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic psychology*, 29(2), 210-225.
- Korobow, A., Johnson, C. y Axtell, R. (2007). An agent-based model of tax compliance with social networks. *National Tax Journal*, 60(3), 589–604
- Korte, R. (2010). First, get to know them: a relational view of organizational socialization. *Hum. Resource Dev. Int.* 13, 27–43.

- Lafferty, K., Phillipson, S. y Jacobs, K. (2020). Conforming to male and female gender norms: A characterisation of Australian university students. *Gender Issues*, 38(2), 1-21.
- Langham, J., Paulsen, N., y Härtel, C. (2012), Improving tax compliance strategies: Can the theory of planned behaviour predict business compliance? *Journal of Tax Research*, 10 (2), 364-402.
- Luttmer, E. y Singhal, M. (2014). Tax morale. *Journal of economic perspectives*, 28(4), 149-68.
- Manterola, C., Astudillo, P., Arias, E. y Claros, N. (2013). Revisiones sistemáticas de la literatura. Que se debe saber acerca de ellas. *Cirugía Española*, 91(3), 149-155.
- Masâ, A., Manaf, N. y Saad, N. (2019). Trust and power as determinants of tax compliance in Asia: a cross-country analysis. *Asian Journal of Accounting Perspectives*, 12(2), 49-66.
- Permatasari, D. y Mutoharoh, M. (2021). The Determinant of Tax Compliance in Indonesia. En: Barolli, L., Poniszewska, A. y Enokido, T. (Eds.). *Complex, Intelligent and Software Intensive Systems. Advances in Intelligent Systems and Computing* (pag. 426-434) Suiza: Springer.
- Porcano, T. y Price, C. (1993). The effects of social stigmatization on tax evasion. *Advances in Taxation*, 5, 197-217.
- Posner, E. (2000). Law and social norms: The case of tax compliance. *Virginia Law Review*, 1781-1819.
- Rosel, J. y Elosegui, E. (1991). Un modelo de ecuaciones estructurales para diseños en panel. *Psicothema*, 433-442.
- Saad, N. (2014). Tax knowledge, tax complexity and tax compliance: Taxpayers' view. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 109, 1069-1075.
- Sherif, M. (1936). *The Psychology of Social norms*. Nueva York: Harper.
- Sherif, M., y Sherif, C. W., (1953). *Group in harmony and tension*. Nueva York: Harper & Brothers.
- Tyler, T. (1990). *Why people obey the law: Procedural justice, legitimacy, and compliance*. New Haven, CT: Yale University Press
- Verboon, P. y Goslinga, S. (2009). The role of fairness in tax compliance. *Netherlands Journal of Psychology*, 65(4), 136-145.
- Verboon, P. y van Dijke, M. (2007). A selfinterested analysis of justice and tax compliance: How distributive justice moderates the effect of outcome favorability. *Journal of Economic Psychology*, 28, 704-727.
- Vidmar, N. (2002). Retributive justice: Its social context. En M. Ross y D. Miller (Eds.), *The justice motive in everyday life* (pp. 291-313). New York: Cambridge University Press
- von Neumann, J. y Morgenstern, O. (1944). *Theory of games and economic behavior*. Princeton, Nueva Jersey: Princeton University Press.
- Wenzel, M. (2004). An analysis of norm processes in tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 25, 213-228.
- Wenzel, M. (2004b). The social side of sanctions: personal and social norms as moderators of deterrence. *Law and Human Behaviour*, 28, 547-567.
- Wenzel, M. (2005). Motivation or rationalization? Causal relations between ethics, norms and tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 26, 491- 508.