



**FACULTAD DE POSTGRADO
TRABAJO FINAL DE GRADUACIÓN**

**ANÁLISIS DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS Y SU
IMPACTO EN EL DESARROLLO EMPRESARIAL DEL
PAÍS**

**SUSTENTADO POR:
RINA ESPERANZA TRIMINIO MEDINA
DENIA IVETH CERRATO REYES**

**PREVIA INVESTIDURA AL TÍTULO DE
MÁSTER EN DERECHO EMPRESARIAL**

TEGUCIGALPA, F. M.

HONDURAS, C.A.

ENERO, 2018

**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA CENTROAMERICANA
UNITEC**

FACULTAD DE POSTGRADO

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

**RECTOR
MARLON BREVÉ REYES**

**SECRETARIO GENERAL
ROGER MARTÍNEZ MIRALDA**

**DECANO DE LA FACULTAD DE POSTGRADO
JOSÉ ARNOLDO SERMEÑO LIMA**

**ANÁLISIS DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS Y
SU IMPACTO EN EL DESARROLLO
EMPRESARIAL DEL PAÍS**

**TRABAJO PRESENTADO EN CUMPLIMIENTO
DE LOS REQUISITOS EXIGIDOS PARA OPTAR
AL TÍTULO DE**

**MÁSTER EN
DERECHO EMPRESARIAL**



FACULTAD DE POSTGRADO

**ANÁLISIS DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS Y SU IMPACTO
EN EL DESARROLLO EMPRESARIAL DEL PAÍS**

NOMBRE DE LAS MAESTRANTES:

Rina Esperanza Triminio Medina

Denia Iveth Cerrato Reyes

Resumen

Como papel primordial de los gobiernos esta el ejecutar proyectos dirigidos al suministro de bienes públicos, por tal razón el gobierno tiene la facultad ejecutiva de establecer impuestos para el financiamiento de sus programas de desarrollo, así Honduras a comienzos del 2017, implemento una serie de reformas tributarias dirigidas a recaudar los tributos en mejor y mayor medida.

Por tal razón el principal objetivo de esta investigación centra su estudio en el Análisis de la entrada en vigencia del nuevo Código Tributario y las reformas tributarias y de que manera estas impactan en el desarrollo empresarial del país, mediante un método mixto, con diseño transversal no experimental y con las técnicas de análisis documental encuesta y entrevista. Como resultado se ha observado que el mayor número de empresas parte del estudio han sufrido un impacto económico a raíz de estos cambios en el sistema tributario.

Palabras claves: Obligaciones Tributarias, Impacto, Nuevo Código Tributario, Autoridad recaudadora, Reformas Tributarias, Empresas, Desarrollo empresarial.



GRADUATE SCHOOL

ANÁLISIS DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS Y SU IMPACTO EN EL DESARROLLO EMPRESARIAL DEL PAÍS

BY:

Rina Esperanza Triminio Medina

Denia Iveth Cerrato Reyes

Abstract

As the main role of governments is to execute projects aimed at the supply of public goods, for this reason the government has the executive power to establish taxes for the financing of its development programs, thus Honduras at the beginning of 2017, implemented a series of reforms tributaries aimed at collecting taxes to a greater and greater extent.

For this reason, the main objective of this research focuses its study on the Analysis of the entry into force of the new Tax Code and the tax reforms and how they impact on the business development of the country. using a mixed method, with a non-experimental transversal design and with the techniques of documentary analysis, survey and interview.

As a result, it has been observed that the greater number of companies part of the study have suffered an economic impact as a result of these changes in the tax system.

Key words: Tax Obligations, Impact, New Tax Code, Collection Authority, Tax Reforms, Companies, Business Development.

DEDICATORIA

A Dios primero que todo, a mi madre Daysi Argentina Triminio (Q.D.D.G.), por su ejemplo de superación, a mi esposo Adrian Guerra por su apoyo, a mis hijos Adrian Andrei, Dana Lucia y Ariana Guerra Triminio que son mi todo y la razón de mi existir.

Rina Esperanza Triminio Medina

A Dios por regalarme su infinito amor y misericordia, sin él nada sería posible.

A mis amados hijos David y Daniela Ramírez, por su comprensión durante esta etapa, por su amor incondicional que me impulsa a ser mejor cada día, a mi amado esposo David Alberto Ramírez Carías por su apoyo incondicional, su comprensión y dedicación en el logro de mis metas.

A mis padres Sergio Cerrato García y Julia Francisca Reyes Casco, por toda su dedicación y entrega, a mi ángel en el cielo, abuela María Vicenta Casco (Q.D.D.G) por haber creído siempre en mí, a mis hermanos, mis sobrinos y mis queridos suegros.

Denia Iveth Cerrato Reyes

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios todopoderoso, por su bondad infinita, por sus numerosas bendiciones y por mantenerme siempre bajo su gracia y cuidado. A mi madre Daysi Triminio (Q.D.D.G.), por haber inculcado el deseo de superación y la perseverancia, a mi esposo, Adrian Guerra por su apoyo incondicional, su ejemplo de sacrificio y trabajo honesto, a mis hijos, Adrian Andrei, Dana Lucia y Ariana Guerra Triminio, que son el pilar y la razón que me impulsa a continuar.

A mis maestros,. a mis compañeros, a mi compañera de Tesis, Denia Iveth Cerrato, y demás catedráticos que a lo largo de la maestría aportaron a mi conocimiento.

Rina Esperanza Triminio Medina

Agradezco a Dios por su amor y bondad, por guiarme en cada momento, por ser mi fortaleza y esperanza.

Agradezco a mi mamá y mi hermana Celeste Cerrato por ser ejemplos a seguir y animarme a continuar adelante, a mis amigas Isis, Libni y Lina, por su compañerismo y amistad, a mi compañera de tesis Rina Triminio, con quien compartí el presente proyecto, a los docentes por su dedicación y compromiso con la educación.

Denia Iveth Cerrato Reyes

ÍNDICE DE CONTENIDO

CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN	1
1.1 Introducción	1
1.2 Antecedentes del Problema	3
1.3 Definición del problema	5
1.3.1 Enunciado del problema	5
1.3.2 Formulación del problema	5
1.3.3 Preguntas de investigación	6
1.4. Objetivos del proyecto	7
1.4.1 Objetivo general	7
1.4. 2 Objetivos específicos	7
1.5 Justificación	8
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO	12
2.1 Análisis de la situación actual	12
2.1.1 Análisis del macro-entorno	12
2.1.2 Análisis del Micro entorno	16
2.1.3 Análisis interno	25
2.1.3.1 Reformas Tributarias en Honduras	25
2.2. Teorías de sustento	31
2.3. Conceptualización	36
2.4 Marco legal	39
CAPÍTULO III. METODOLOGÍA	44
3.1. Congruencia Metodológica	45
3.2 Enfoque y métodos	49
3.3 Diseño de la investigación	50
3.3.1 Población	50
3.3.2 Muestra	50
3.3.3 Unidad de análisis	51
3.4 Técnicas e instrumentos aplicados	51
3.4.1 Procedimientos	52
3.5 Fuentes de información	53

CAPITULO IV. RESULTADOS Y ANÁLISIS	54
4.1 Investigación Documental	54
4.1.1 Resumen	54
4.2 Instrumento Encuestas	56
4.2.1 Análisis del instrumento Encuestas	64
4.3 Instrumento Entrevistas	69
4.3.1. Entrevistas a Jueces de lo Fiscal Administrativo del departamento de Francisco Morazán.	69
4.3.1.1 Análisis del instrumento Entrevistas a Jueces	74
4.3.2 Entrevista a profesionales independientes en el ejercicio de la profesión.	78
4.3.2.1. Análisis del Instrumento entrevista a profesionales independientes	85
CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	90
5.1 Conclusiones	90
5.2 Recomendaciones	91
CAPÍTULO VI. APLICABILIDAD O PROPUESTA	94
6.1. Nombre de la Propuesta “Escuela Virtual Tributaria”	94
6.1.2. Introducción	95
6.1.3. Objetivos de la propuesta	95
6.1.4. Propuesta	96
6.2 Nombre de la Propuesta “Creación de los Tribunales en Materia Fiscal Contenciosa”	97
6.2.1 Introducción	97
6.2.2 Objetivos de la Propuesta	99
6.2.3 Propuesta	100
BIBLIOGRAFIA	102

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Comportamiento tributario en Centroamérica	19
Figura 2. Pilares de las reformas tributarias.....	22
Figura 3. Descripción de variables	47
Figura 4. Reformas tributarias.....	58
Figura 5. Sanciones e infracciones tributarias	60
Figura 6. Nueva autoridad recaudadora	61
Figura 7. Impacto económico en las empresas	63

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Carga tributaria en Centroamérica	18
Tabla 2. Resumen de medidas tributarias en Honduras (2009-2012).	27
Tabla 3. Medidas aprobadas en Honduras, periodo 2009-2012	28
Tabla 4. Principales reformas del Código Tributario Hondureño	30
Tabla 5. Reformas tributarias en Honduras del 2000 al 2017	33
Tabla 6. Matriz de congruencia metodológica	46
Tabla 7. Operacionalización de variables	48
Tabla 8. Variables investigadas y resultados obtenidos	57

CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN

El presente capítulo desarrolla el contenido de la investigación, el tema abordado se refiere al análisis sobre el impacto del nuevo código tributario y sus reformas en el desarrollo empresarial del país, de esta manera contiene una introducción del tema a desarrollarse, los antecedentes que le dan origen, la definición del problema, los objetivos y la justificación para el desarrollo del mismo.

1.1 Introducción

El gobierno en su papel de garante del desarrollo económico y social, es el encargado de la implementación tributaria, la cual es una fuente vital para financiar el gasto público, de esta manera es el Estado quien decide la política tributaria a ejecutarse dentro del territorio nacional. Es así que en los últimos años, los países de la región centroamericana han promovido una serie de reformas tributarias como consecuencia ineludible de la insuficiente cantidad de recursos para financiar apropiadamente los programas de gasto más que con el propósito de crear sistemas tributarios más justos acordes a los principios tributarios.

En este sentido, a inicios de 2017, se han dado cambios en cuanto al ámbito tributario del país, así, se dio una transformación en la Autoridad recaudadora de tributos y en la legislación tributaria, entrando en vigencia el nuevo Código Tributario. Las reformas en general han promovido una serie de cambios tratando de dotar a la administración tributaria de más capacidades para combatir la evasión, contrabando aduanero y elusión tributarias al igual que aumentar la recaudación fiscal, y de esta manera hacerse de los recursos esperados para sus fines.

Todas estas situaciones y modificaciones del sistema han creado un impacto para muchas empresas que no se encontraban preparadas para poder dar fiel cumplimiento a todas las obligaciones tributarias en la medida estipulada.

Este documento tiene como principal objetivo presentar, analizar y mostrar los efectos de las recientes medidas fiscales en el desarrollo de las empresas en el país luego de la entrada en vigencia del nuevo Código Tributario y la apertura de la nueva Administración recaudadora de tributos.

Haciendo valoraciones cualitativas acerca de los probables efectos inmediatos sobre los principales actores del proceso, los obligados tributarios.

1.2 Antecedentes del Problema

En fecha 28 de diciembre del año 2016, mediante Gaceta No. 34,224 publicada en el Diario Oficial “La Gaceta”, se dio vida al nuevo Código Tributario, (Decreto Número 170-2016) el cual entro en vigencia a partir del 01 de enero del año 2017, en su contenido se encuentran enmarcadas nuevas disposiciones en materia Tributaria o impositiva, entre estas se puede observar el principio de renta territorial, la ampliación de responsabilidad con bienes personales de los socios, severidad de las sanciones por las faltas en que incurran los responsables tributarios.

Una de las garantías concedidas por el Estado de Honduras es la libertad de inversión, ocupación, iniciativa y comercio, más allá de ser una garantía, las actividades comerciales existentes y aquellas que se pretendan iniciar dentro de la esfera de las sociedades mercantiles, son para la economía del país una necesidad primordial, tributariamente hablando, y por el doble papel que juegan dentro del ciclo financiero del Estado, con esto nos referimos, por un lado, a su condición de entes recaudadores, y por otro, a fuentes de generación de ingresos a favor del fisco.

Para ubicar en contexto el tema de investigación, es necesario mencionar que en principio el Sistema Tributario Nacional y el Sistema Económico de Honduras, tienen su génesis en los artículos 351 y 328, (Constitución de la República, 1821), ambos sistemas se complementan entre sí mediante la aplicación y puesta en marcha de modelos impositivos definidos sistemáticamente en la legislación tributaria.

Previo a la vigencia del nuevo Código Tributario, el ente encargado de conocer los procedimientos administrativos en materia tributaria era la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), a fin de reestructurar el sistema tributario, esta fue suprimida y liquidada

en fecha 26 de noviembre del año 2015, mediante (Decreto Ejecutivo No.PCM-083-2015), publicado en el Diario Oficial “La Gaceta” No. 33,956, de fecha 10 de febrero del año 2016.

Seguido a su liquidación, mediante (Decreto Ejecutivo No. PCM 084-2015), de fecha 27 de febrero del año 2016, Gaceta No.33,971, publicada en el Diario Oficial “La Gaceta”, el Estado creó el Servicio de Administración de Rentas (SAR), entidad de carácter desconcentrado adscrita a la Presidencia de la República, dotada de autonomía funcional, técnica, administrativa y de seguridad nacional; su función principal es la administración Tributaria a nivel nacional, su domicilio se encuentra en la capital de la República, ante la creación de esta entidad y la entrada en vigencia del nuevo Código Tributario, los retos en materia tributaria son una realidad tanto para la SAR como para el sector empresarial.

Más allá de los retos que representan las reformas del Código Tributario, cabe analizar si con la entrada en vigencia de la normativa que pretende brindar mayor eficiencia en la optimización de los procedimientos administrativos para la captación de tributos, regulación de la evasión fiscal, entre otras medidas, pueda generarse un impacto en el Desarrollo Empresarial que menoscabe la inversión y por ende la economía del país.

Sin duda, el nuevo Código Tributario contiene disposiciones novedosas, tal es el caso del principio de renta territorial, el monotributo o Tributo único, la ampliación de la responsabilidad patrimonial de los obligados tributarios en el ámbito empresarial, otras figuras relativas a las sanciones tributarias, la Nueva Autoridad Recaudadora, estas últimas serán motivo de análisis en la presente investigación a fin de determinar el

impacto que podrían causar en el Desarrollo Empresarial, desde el punto de vista jurídico y económico.

1.3 Definición del problema

1.3.1 Enunciado del problema

Entre 2016 y 2017 se han venido dando cambios en el Sistema Tributario Nacional, el gobierno decidió implementar esta serie de cambios con el propósito de instaurar un Nuevo Sistema que sea más ágil y eficaz en cuanto a recaudar tributos se refiere, como ya se mencionó, se suprime la Dirección Ejecutiva de Ingresos y se crea el Servicio de Administración de Rentas; a la par de la creación de un Nuevo Código Tributario, que viene a replantear las reglas de juego.

Todo lo anterior conlleva cambios en los procedimientos y a la imposición de medidas a las cuales las empresas no estaban acostumbradas.

La creación del Nuevo código tributario trae consigo una secuela de acciones estratégicas que el gobierno comenzó a ejecutar.

Todos estos cambios han creado incertidumbre entre los empresarios, preocupación por el cumplimiento de las obligaciones tributarias y enfrentar el complicado panorama económico actual.

1.3.2 Formulación del problema

La implementación del Nuevo Código Tributario tiene por objeto modernizar y crear eficiencia para el gobierno en el aspecto de lograr una mejora en la recaudación de

impuestos, sin embargo es importante analizar si todas estas reformas incluidas han sido concebidas para crear beneficios por partida doble, es decir, las empresas que son sobre las que recaen todas las imposiciones, se verán beneficiadas o por el contrario encontrarán un rezago dentro de su actividad mercantil por el hecho de estar obligadas al cumplimiento de todas estas imposiciones, así mismo sí las empresas se encuentran en una situación viable de acuerdo a nuestra realidad económica .

De allí parte el interés de la presente investigación en saber de qué manera estas reformas han impactado en las empresas.

En este sentido es necesario preguntarse

¿Cuál es el impacto de la aplicación de las Reformas contenidas en el Código Tributario y de las sanciones establecidas por la Administración recaudadora de impuestos para el desarrollo de las empresas en Honduras?

1.3.3 Preguntas de investigación

- ¿Conocen las empresas cuáles son las principales reformas que se plantean en el nuevo Código Tributario?
- ¿De qué manera impactan las reformas contenidas en el nuevo Código Tributario en el desarrollo empresarial del país?

- ¿Conocen las empresas cuáles son las sanciones establecidas por la autoridad recaudadora de impuestos y las consecuencias por el incumplimiento de la obligación tributaria?

1.4. Objetivos del proyecto

1.4.1 Objetivo general

Analizar de qué manera impacta la aplicación de las Reformas contenidas en el nuevo Código Tributario y la Administración recaudadora de impuestos, a través del análisis de la doctrina tributaria y la investigación de la realidad empresarial, con el fin de contribuir con el desarrollo de las empresas en Honduras.

1.4. 2 Objetivos específicos

- Comprender si las empresas conocen cuáles son las principales reformas que se plantean dentro del nuevo Código Tributario.
- Analizar de que manera impactan las reformas contenidas en el nuevo Código Tributario el desarrollo empresarial del país.
- Determinar si las empresas conocen cuáles son las sanciones establecidos por la autoridad recaudadora de impuestos y las consecuencias por incumplimiento de la obligación tributaria.

1.5 Justificación

Para el 2016, el actual presidente de la república Juan Orlando Hernández, anunció la entrada en vigencia de una nueva legislación en materia tributaria, que vendría a derogar el Código Tributario existente a esa fecha.

El sistema tributario del país tiene una característica especial debido a que se ha considerado muy complejo, esto radica en la considerable proliferación de leyes y cambios frecuentes que generan una inconsistencia en cuanto a su aplicación, la existencia o surgimiento de estas leyes se perciben, en determinado momento, como factores de improvisación, que pueden limitar la coherencia integral del marco jurídico en materia tributaria; el surgimiento de un Nuevo Código Tributario crea expectativas fundamentadas, confrontando si realmente trae consigo beneficios para el desarrollo económicos del país, o por el contrario limitaría el buen ejercicio tributario del sector privado e incluso, si podría menoscabar el sistema fiscal en detrimento de las finanzas publicas

Una preocupación latente con la entrada en vigencia del nuevo Código Tributario, es la incertidumbre al pensar si el mismo se adapta a la realidad socioeconómica que actualmente vive Honduras y sobre todo los empresarios, y si estos cambios y reformas vendrían a mejorar la economía del país, en su conjunto, si habrá oportunidad de generar mayores fuentes de empleo como lo estableció el Presidente de la República, si las expectativas de cambios positivos que espera el gobierno, están encaminados solamente a incrementar las oportunidades de empleo, si estos cambios en el marco regulatorio traerán consigo repuntes que permitan el crecimiento del sector empresarial, o por el

contrario, si las referidas reformas serán el detonante para la subsistencia de las empresas nacionales, es aceptable cuestionar si prevalecerán situaciones como las prebendas a favor de de las empresas extranjeras, que como lo indicó el Presidente de la República, el Código Tributario “es un instrumento extraordinario en la atracción de capitales extranjeros que traerá mayor número de empleos y mas circulante en la economía.”

Sin embargo, el economista Ismael Zepeda (2016), advierte que “con el nuevo Código hay retroceso en la aplicación de la renta territorial, además existe la preocupación de convertir el país en un paraíso fiscal”... “Lo que nos preocupa es que los países han avanzado en materia de legislación universal, es decir, el principio de renta universal se está aplicando en todos los países, y nosotros al contrario, con este Código Tributario estamos teniendo un retroceso aplicando un principio de renta territorial”.

Otras de las reformas que genera incertidumbre es la implementación del Monotributo, mediante el cual se pretende gravar a quienes están actualmente en la informalidad, es decir que no tributan de manera formal, y la creación de un Tribunal Fiscal, que para algunos expertos la creación del mismo denota una inclinación en favor de la autoridad tributaria y en detrimento del contribuyente, que dicho sea de paso, en la nueva legislación es denominado obligado tributario.

Otro aspecto de especial importancia, es la Responsabilidad Solidaria respecto a las obligaciones tributarias de las empresas y el alcance que tendrá la administración de reclamar el pago a los obligados tributarios.

La aplicación de estas y otras reformas generan temor en el sentido de que se reduzcan las inversiones y las probabilidades de que las empresas nacionales no encuentren un clima adecuado para ver el retorno de la inversión, afectando de esta manera la competitividad y la economía,

Sin embargo por otro lado, no todas las reformas contenidas en el Nuevo Código Tributario se plantean contrarias al progreso empresarial como ser la existencia de la Defensoría del Contribuyente Tributario que se encuentra adscrita a Derechos Humanos, las excepciones y exoneraciones tributarias entre otras.

Ciertamente el nuevo Código Tributario, generará en el sector empresarial un impacto importante en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias ante la Administración tributaria y aduanera, pues conlleva una serie de novedades que los contribuyentes deben conocer ampliamente.

El estudio que nos compete se pensó en base a que el sector empresarial es el motor que impulsa el desarrollo económico del país y por ende debe ser un sector que requiera de toda la protección por parte del gobierno con respecto a cualquier política establecida.

La generación de empleo es la piedra angular para el desarrollo económico, social y sostenible del país, sus beneficios van mucho más allá de los ingresos. Son fundamentales para reducir la pobreza, proporcionando a la sociedad mejores opciones de participación social, sin embargo, no debe plantearse únicamente que una mejor economía esté basada en un incremento de puestos de trabajo, si no en aportar un clima adecuado, donde los beneficios sean atractivos para los emprendedores hondureños, refiriéndose a la mediana empresa que constituye uno de los pilares fundamentales en la economía, siendo agentes de cambio social y económico.

Lo anterior se cumple con un buen funcionamiento del sistema, que brinde oportunidades e incentivos al desarrollo empresarial, por tal razón cabe preguntarse si los cambios planteados en el Sistema tributario hondureño han sido relevantes para impedir o para facilitar el desarrollo empresarial.

Para finalizar es importante determinar si el gobierno con la implementación de estas reformas tiene prevista la creación de un estudio que analice el impacto que estas medidas causan en las empresas radicadas en el país.

CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO

El presente capítulo contiene el marco teórico, en cual permitirá analizar el problema que es objeto de estudio, abordado desde el punto de vista macroeconómico y microeconómico, seguidamente se analizará la situación interna y actual del país. Serán desarrolladas conceptualizaciones y aportes teóricos que determinen el análisis sobre el impacto del nuevo código tributario y sus reformas en el desarrollo empresarial del país.

2.1 Análisis de la situación actual

2.1.1 Análisis del macro-entorno

Desde el antiguo Egipto ya se hablaba de Tributo, para Roma constituyó un elemento necesario que sostuvo la estructura del Estado, durante la transición a la alta edad media comienza a sonar la idea de “justicia impositiva”, tras la sucesión del imperio romano, nuevamente se da una organización de las sociedades, siendo necesario que los súbditos tributen, es entonces que surgen teóricos en defensa de actitudes de justicia (Soler Belda, 2015).

Soler Belda, (2015) afirma “En el Derecho romano hay mucho de imposición y un tanto de tradición, su apariencia democrática afecta a una minoría y el resto admite que ellos tienen facultad para dictar las leyes privadas y organizar el funcionamiento social” (P.51).

De lo anterior se puede acotar que, de manera particular los impuestos a través de

los tiempos han constituido esa parte del derecho que implican la imposición de hacer (en este caso de tributar), y que esta obligación es en función del poder de imperio que tiene el estado.

España proclama un modelo de Estado social, determinado por una solida política de gasto público que es financiada a través del sistema tributario. Dentro del ámbito de la actividad financiera pública, en los años 2010 al 2013 se gestó la “Reforma fiscal de 2014”, en la cual se encuentran contenidas una serie de disposiciones que inciden directamente en la actuación tributaria de las sociedades y que fue promulgada en la Ley 27/2014 (Rey Pérez, 2015)

La Ley 27/2014, del impuesto sobre sociedades, contiene en su articulado, lo referente a las exenciones, en consideración a:

Artículo 22.- Exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente. 1.Estaran exentas.....2.No se integraran en la base imponible.....No obstante, serán fiscalmente deducibles las rentas negativas generadas en caso de cese del establecimiento permanente.(“Ley 27/2014,2014”, s/f).

Desde el punto de vista aplicado conforme a la justicia que pregona el artículo 31 de la Constitución española, esta podría ser considerada una reforma que va en detrimento del desarrollo empresarial, lógicamente acentuado al ámbito del domicilio de las sociedades a las cuales nos referimos particularmente, tomando en consideración que dichas sociedades de alguna manera estarían respondiendo fiscalmente sobre una porción de las perdidas obtenidas.

El principio de justicia se ve reflejado en la Constitución española, en el contenido

inserto en el artículo 31.1, el cual reza:

Artículo 31.1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio. (“Ley del impuesto sobre la renta”, 2009).

Merino Antigüedad, (1993) en referencia a los tributos considera el siguiente esquema: “funciones del sector público, Asignación de recursos.....Desarrollo Económico 18. Provisión de capital de utilidad pública.19.Reforma tendientes a elevar la productividad agraria.20.Politica comercial.21.producciones básicas por empresa publica.22. Financiación de gastos públicos e incentivos al desarrollo”.

Tomando lo prescrito por la carta magna española, no sería posible dar cabida, en el marco de la legalidad, a la sustracción de ingresos más allá de lo que deba redistribuirse, debiendo estar equiparado con el ingreso tributario, sin que deba separarse de los preceptos del artículo 40 constitucional.

Artículo 40, capítulo tercero de los principios rectores de la política social y económica:

Artículo 40 1. Los poderes públicos promoverán las condiciones favorables para el progreso social y económico y para una distribución de renta regional y personal más equitativa, en el marco de una política de estabilidad económica. De manera especial realizarán una política orientada al pleno empleo.(“Constitución Española”, 1978)

En esencia según la Constitución Española, la función pública debe tomar en cuenta los principios sostenidos en la Constitución Española sobre el manejo de los tributos, de manera tal que encajen como principios rectores de la política social y económica, que promuevan condiciones favorables para el progreso social y económico.

Se entiende que la creación de nuevas medidas o reformas a las legislaciones ya

existentes, son necesarias por el principio evolutivo que caracteriza al derecho y las ramas que lo conforman, debiendo este marchar al mismo compas que lo hacen las sociedades en el mundo y los requerimiento que exige la globalización.

Al igual que en otros estados, para México la potestad tributaria se encuentra fundamentada en el artículo 31, romano IV (“Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”, s/f), esta regulación es contemplada en una serie de artículos que coinciden, en el mismo principio bajo el cual estarán obligados los ciudadanos, sean estos habitantes de la federación, los estados o los municipios, el común denominador para la clasificación en los tres niveles de gobierno es la obligación del ciudadano de contribuir para el gasto público.

Siendo que México cuenta con un modelo federal, en cualquiera de los casos la creación o reforma de las normas jurídicas tributarias, serán competencia del congreso de la unión, cuando estas sean federales, las legislaturas locales cuando se trate de los estados y los municipios, esta circunstancia podría tener como consecuencia lógica la dificultad en la promulgación o reforma de las citadas herramientas jurídicas e incluso en la recaudación de tributos.

En la legislación mexicana, se contempla el principio de extraterritorialidad, el cual consiste en que, están obligados a pagar impuesto quienes residan en el extranjero y obtengan ingresos de fuentes ubicadas en el territorio mexicano, siempre y cuando el establecimiento al que se refiere la norma sea permanente, entiéndase esta condición, como cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen total o parcialmente actividades empresariales, (“Ley del impuesto sobre la renta”, 2009) título II, capítulo VIII.

México, es uno de los países con baja imposición, esto se debe a que cuenta con ingresos por recursos naturales, al igual que la República Bolivariana de Venezuela, en este contexto México se excluye de la presión tributaria promedio, durante la última década, la carga tributaria del 2004 resulto inferior a la del año 1990.(Cetrángolo &

Gómez Sabaini, 2006, p. 53)

Finalmente (Cetrángolo & Gómez Sabaini, 2006), señalan: “en innumerables casos las normas tributarias inciden en los resultados obtenidos en materia distributiva al gravar de modo distinto a quienes están en las mismas circunstancias, lo que supone socavar el principio esencial de la equidad horizontal”.

Existen criterios fundados para suponer que todo proceso de modernización de los sistemas tributarios en América Latina, se sujeta a desafíos y precondiciones que deben ser superados para lograr eficiencia, es lógico suponer que una reforma tributaria venga acompañada por desafíos, uno de estos desafíos es el funcionamiento de la economía y la necesidad de incrementar la competitividad y mantener una estabilización macroeconómica.(Cetrángolo & Gómez Sabaini, 2006, p. 29)

2.1.2 Análisis del Micro entorno

Como se ha venido analizando, la importancia de un buen funcionamiento fiscal en los gobiernos es fundamental para el crecimiento económico y social de la nación, en los países en desarrollo tal es el caso de Centroamérica este proceso desempeña un papel fundamental, puesto que los gobiernos necesitan tener sistemas ágiles y eficaces de recaudación, capaces de proveer al estado para poder cumplir a cabalidad con las Políticas Públicas para las cuales esta encomendado, sin embargo, estos sistemas tienen que manejarse con especial cuidado en el sentido de no afectar a la población de la cual recaudaran dichos tributos, por lo tanto deben de ser equitativos, con el fin de que esta sinergia de derechos y obligaciones sea justa y equilibrada.

Siendo Centroamérica un conjunto de países en desarrollo, todos presentan similitud en sus sistemas de recaudación tributaria, y como establecen:(Díaz de Sarralde, Garcimartín, Carlos, & Carpizo, Juan, 2007) que:

En el caso de los países en desarrollo, cabe preguntarse si las recomendaciones derivadas de este tipo de análisis siguen siendo válidas, pues los mencionados supuestos no se

cumplen habitualmente y, por tanto, los sistemas impositivos deben construirse en un contexto muy diferente. Así, basten como ejemplos el elevado peso de la economía informal, la gran relevancia del sector agrario, la fuerte presencia de empresas de muy reducida dimensión, la baja calidad institucional, tanto en lo que respecta a la escasez de medios materiales y humanos en la gestión impositiva como a los graves problemas de evasión y corrupción que existen, o las deficiencias en las estadísticas tributarias.

Es así, que los sistemas fiscales de los países centroamericanos han ido acumulando deficiencias a lo largo del tiempo, respecto de países con mejor estabilidad económica, no obstante, con el objeto de corregir esta tendencia, la región centroamericana en general ha introducido en las dos últimas décadas en programas de reforma fiscal, en muchos casos auspiciados por organismos internacionales o donantes. Sin embargo, debido a las particularidades de los países en desarrollo y a la homogeneidad en el recetario de las reformas, aún persisten numerosos problemas, tanto de carácter general como específicos a cada impuesto (Díaz de Sarralde, et al., 2007).

De igual manera, no se puede ignorar que la situación existente en cada país puede diferir de otro, pero siempre poseen características similares que hacen una región homogénea, es así que la región ha sido objeto de estudio y de interés de diversos organismos internacionales, interesados en modificar las estructuras fiscales y tributarias, así como mejorar la eficacia administrativa. Todo esto con el objeto de que los países centroamericanos se enfrenten armados ante el desarrollo económico.

Los Estados centroamericanos sólo recaudan el 13,5% del producto interno bruto en ingresos tributarios. La falta de recursos resultante hace que el gasto público sea insuficiente y de baja calidad y genere déficit fiscales crónicos que son financiados mediante endeudamiento. (M. Agosin, Barreix, & Gómez, 2005).

Tabla 1. Carga tributaria en Centroamérica

Países centroamericanos: Carga tributaria por tipo de impuestos, 2002
(Porcentaje del PIB)

Concepto	Costa Rica	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua
Total de ingresos tributarios	12,8	12,0	10,6	16,1	14,3
Ingresos tributarios directos	3,5	3,5	2,8	3,7	2,8
Impuesto sobre la renta	3,1	3,4	2,8	3,5	2,8
Impuesto sobre la propiedad	0,4	0,1	0,0	0,2	0,0
Ingresos tributarios indirectos	9,3	8,5	7,8	12,3	11,4
Generales	4,9	6,3	4,8	5,5	5,9
Internos	..	3,0	1,9
De importación	..	3,3	2,9
Específicos	1,1	1,1	1,5	1,9	3,7
Derivados del petróleo	..	0,6	0,9	0,7	2,5
Resto	..	0,5	0,6	1,2	1,3
Comercio y transacciones internacionales	0,9	1,1	1,2	2,0	1,1
Otros indirectos	2,4	0,0	0,3	2,9	0,7

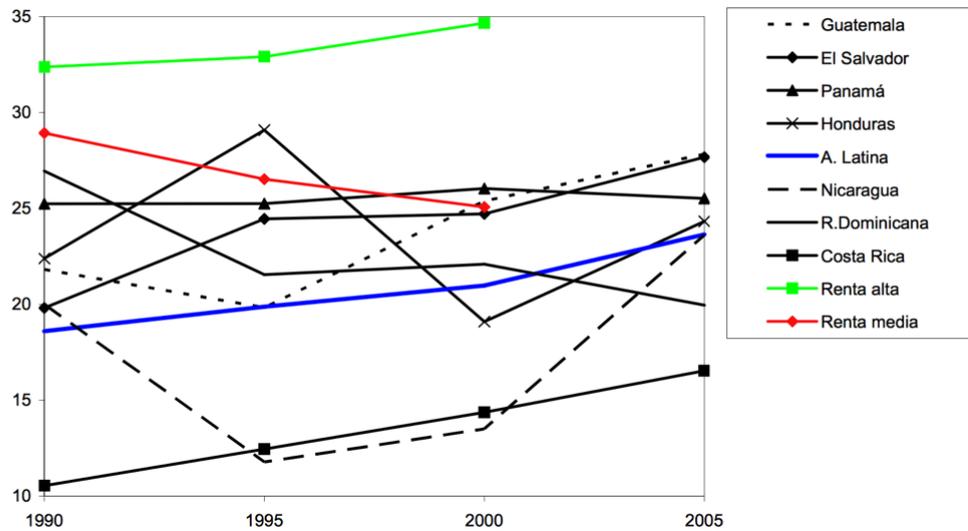
Fuente: Agosin, Barreix y Machado (2005).

Esta grafica muestra el comportamiento tributario de los países de la región centroamericana al 2002, y hace diferenciación entre los distintos tipos de tributos, antes de que se comenzaran a dar las distintas reformas tributarias en cada país

Los países de la región necesitan de cambios en sus sistemas de recaudo para poder salir adelante con todas las responsabilidades que tienen como gobiernos, de esta manera se ha sido testigo de los esfuerzos de estos por cambiar sus sistemas, no obstante, estos cambios y reformas al sistema tributario no debe descuidar el grado del impacto que generan estas reformas en el sector empresarial que es el encargado de cumplir esta obligación.

Figura 1. Comportamiento tributario en Centroamérica

INGRESOS TRIBUTARIOS. RENTA Y GANANCIAS DE CAPITAL (% total). GOBIERNO CENTRAL



Fuente:(Díaz de Sarralde, et al., 2007).

En esta grafica se puede observar el comportamiento tributario de cada país centroamericano en cuanto a los tributos principales como son el impuesto sobre la Renta y sobre Ganancias de Capital, se puede observar la irregularidad en torno a la cultura tributaria en cada país

Carías Samayoa, (2011), establece que: “A partir de 2007, se evidenciaron en la región los efectos de factores negativos de la economía internacional y el clima: el impacto de la crisis económica y financiera global, el choque externo de precios generado por el incremento del precio de los alimentos y el petróleo, así como los efectos de los desastres causados por fenómenos naturales”. (p.14).

Por tal razón, los cambios en estos sistemas tributarios se hacían evidentes y necesarios, la cuestión está en saber cómo implementarlos sin afectar al sector mercantil

y empresarial, ya que el costo de estas reformas no puede recaer sobre los contribuyentes nacionales y afectar su correcto desarrollo.

A continuación se presentan panoramas a groso modo de cada uno de los países centroamericanos en cuanto las reformas tributarias implementadas y de ser posible si existen impactos evaluados.

2.1.2.1 Reformas Tributarias en Costa Rica

En el caso de Costa Rica, las reformas tributarias han dado inicio respondiendo según (Rodríguez-Clare & Angulo, 2006) en cuanto a: identificar los principales elementos que caracterizan el sistema tributario costarricense en la actualidad fundamentalmente, se hace referencia a cuatro aspectos, a saber: el déficit fiscal, la evasión, la carga tributaria y la ausencia del principio de generalidad en el pago de los tributos. (p.8).

Entre la primera década de este siglo Costa Rica, comenzó a hacer modificaciones en sus legislación tributaria, así La Ley de Justicia Tributaria fue perfeccionada por la Ley de Modificación al Código Tributario (Ley 7900) aprobada en 1999. Luego Con la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria que entró en vigencia en agosto del 2001.

Así OCDE (2017), evalúa de manera exhaustiva el sistema tributario de Costa Rica y señala algunos de los desafíos clave a los que se enfrenta el país en materia de política fiscal.

El informe sugiere que Costa Rica debería adoptar medidas inmediatas para modernizar, simplificar y mejorar la equidad de su sistema tributario, con el fin de garantizar que la carga fiscal se reparta de forma equitativa entre toda la población. También subraya la

necesidad de modificar la asignación excesiva de los ingresos tributarios para que Costa Rica alcance la sostenibilidad fiscal a largo plazo, ya que esta circunstancia limita sobremanera la capacidad de decisión financiera del gobierno.

Dentro de los cambios y reformas que se han dado en Costa Rica, están parte de incentivos fiscales, que han dado como resultado según el informe mencionado, una legislación tributaria que estimula el financiamiento con deuda dentro de los grupos empresariales en caso de que la sociedad matriz no sea residente dentro del territorio costarricense. (OCDE, 2017b, p. 38)

En todo el contexto según el estudio realizado por la OCDE se presenta una asimetría a favor de la deuda que distorsiona las decisiones de financiamiento e inversión de las empresas, dado el diferente trato tributario de la deuda y capital, las empresas a menor escala experimentan discriminación puesto que se ve reducido el acceso a financiamiento, por lo que solo las transnacionales se ven beneficiadas con estas reformas tributarias según el estudio en mención.

2.1.2.2 Reformas Tributarias en El Salvador

En El Salvador, la situación tributaria es una de las más precarias de Centroamérica puesto que presenta un déficit en recaudación elevado, convirtiéndolo en el país con la mora tributaria más grande de la región, desde el año 2009 se han aprobado una cantidad de reformas que tienen como objetivo fortalecer la administración tributaria, todos estos cambios responden a consideraciones de Fondo Monetario Internacional ((Fondo Monetario Internacional, 2016).

Según el documento, de la (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2010), pese a que El Salvador ha experimentado un aumento sostenido en la

recaudación tributaria durante esos años, es el país de América Latina que presenta el tercer nivel de presión tributaria más bajo. Sin una consolidación fiscal decidida, la deuda pública seguirá aumentando.

(Fondo Monetario Internacional, 2016), La carga tributaria debería alcanzar el 15 por ciento del PIB, y recomienda que se trabaje en fortalecer los ingresos tributarios para atender las necesidades sociales, de infraestructura y de combate a la corrupción.

Figura 2. Pilares de las reformas tributarias.



Fuente: Fondo Monetario Internacional

La visión en las reformas tributarias deben ir enmarcadas en estos pilares según las recomendaciones del Fondo Monetario Internacional.

Entre las reformas que El Salvador tiene dentro de su visión y estrategia, según consejo del (Fondo Monetario Internacional, 2016) están:

El Fortalecimiento a la Administración Tributaria y Disminuir la Evasión y Elusión Fiscal, así como el combate al Contrabando, corrección a la Legislación Tributaria de los Impuestos al consumo, equiparar la Tributación a nivel de Regional y hacer mas progresivo el Impuesto Sobre Renta, Ajustar Impuestos a Personas Naturales, Tributación de los sectores con mayor capacidad tributaria. Consolidar la Equidad Tributaria, eliminar Exención del ISR a los Propietarios de Imprentas y de la Ley de Libro, Reforma al Código Tributario y Reforma Pendiente de Delito Penal.

Con lo anterior, se puede observar que El Salvador tiene contemplado dentro de sus sistema tributario reformas fundamentales para incrementar y eficientar el tributo, por esta razón se han dado diversos estudios para saber la factibilidad que causaran estas reformas orientadas al rubro empresarial.

2.1.2.3 Reformas Tributarias en Nicaragua

Nicaragua, al igual que el resto de Centroamérica presenta déficit en la recaudación en su sistema tributario, y de la misma manera que el resto de países de la región ha implementado una serie de reformas a partir de inicios de la década pasada, así vemos que:

Durante el período 1997-2010 se registraron modificaciones en el marco jurídico tributario de Nicaragua a través de la aprobación de leyes y reformas tributarias. Éstas tenían por objeto fortalecer el sistema tributario y aumentar la recaudación mediante la ampliación de la base tributaria. Las leyes y reformas tributarias se implementaron en el siguiente orden:

Ley de Justicia Tributaria y Comercial (LJTC, 1997), Ley de Ampliación de la Base Tributaria (LABT, 2002), Ley de Equidad Fiscal (LEF, 2003), y sus reformas en 2005 RELEF y 2010 RERELEF. (Acevedo J., 2010)

Respecto a todos estos cambios dados en la región, diversos autores han desarrollado modelos de equilibrio general que incorporan parámetros de política fiscal para analizar los efectos macroeconómicos de los impuestos. A partir de estos resultados se han desarrollado avances significativos en métodos cuantitativos para estudiar modelos

que reproduzcan en alguna medida las características cíclicas y/o de largo plazo de la economía en consideración (Arenas de Mesa, 2016).

Para Nicaragua no hay estudios de esta naturaleza que evalúen los efectos de las reformas tributarias. En general, las investigaciones que se han llevado a cabo consisten en medir el impacto de las reformas a través de las metas de recaudación que establece el Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Existen estudios que evalúan las reformas tributarias implementadas durante el período 2002-2006 desde el punto de vista de los criterios de capacidad recaudadora, neutralidad, simplicidad y equidad del sistema impositivo, y otras investigaciones arrojan datos para cuantificar el gasto tributario en Nicaragua (Acevedo J., 2010).

Podemos evaluar que a pesar de que se han realizado reformas y algunas investigaciones, no existe una que evalúe el impacto de estas reformas en el desarrollo empresarial en Nicaragua.

2.1.2.4 Reformas Tributarias en Guatemala

Ante el deterioro de las finanzas públicas guatemaltecas derivadas por el golpe de la Gran Recesión de 2009, en julio de 2011 un grupo de 40 fiscalistas y ex funcionarios guatemaltecos, denominado “G40”, hizo un llamado público reiterando la urgente necesidad de aprobar una reforma tributaria en Guatemala (Cabrera, 2012).

Dentro de las medidas que se tomaron en la implementación del Proyecto de reforma están: «Ley de Modernización Fiscal y Fortalecimiento del Sistema Tributario Guatemalteco»

Este proyecto de reforma incluyó: Reforma integral del ISR: donde se gravan las rentas según su origen: se crean tratamientos específicos para las rentas procedentes de actividades lucrativas, del trabajo y para las rentas de capital. La Tarifa: incremento de la

tarifa para el régimen simplificado. La Tributación internacional: Régimen de renta territorial reforzada, y las Disposiciones de fortalecimiento de la administración tributaria y reformas al Código Tributario, además de Medidas anti evasión, entre otras reformas (Carías Samayoa, 2011).

Los resultados de la reforma para (M. Agosin et al., 2005) han estado por debajo de lo esperado. La carga tributaria no aumentó y por lo mismo, no se generaron recursos para ampliar el espacio presupuestario del país.

Sin embargo, de acuerdo con el análisis de las tendencias de la recaudación es muy probable que la recaudación tributaria habría sido peor si no se realizan los cambios a las leyes tributarias. Se ha observado una mejora importante en el Impuesto sobre la Renta que ha compensado las tendencias negativas en la recaudación de los impuestos cobrados en aduanas y una gestión de la reforma poco adecuada: tanto en términos del debilitamiento de la administración tributaria como de las modificaciones que impulsó el ejecutivo que, si bien corrigieron algunos errores de la norma aprobada, han ampliado los beneficios fiscales y reducido la capacidad de recaudación de la reforma (Carías Samayoa, 2011).

Según los estudios obtenidos dentro del impacto sobre la equidad, según los resultados disponibles, es sumamente reducido como para modificar la distribución del ingreso. Si bien el ISR empeora ligeramente su progresividad, su impacto es muy reducido. Por otro lado, la reversión del aumento del impuesto de circulación de vehículos reduce la progresividad de la reforma aprobada (Acevedo J., 2010).

Así, que básicamente el impacto se puede evaluar en una desmejora sobre los ingresos de las personas, en cuanto a las empresas no se encuentran evaluadas dentro de los estudios analizados para el desarrollo del tema.

2.1.3 Análisis interno

2.1.3.1 Reformas Tributarias en Honduras

El sistema tributario hondureño a sufrido diversas reformas que han respondido por un lado a deficiente nivel estructural del gobierno y por otro a las presiones existentes de organismos de financiación internacionales, que exige que se establezcan reformas que

respondan al nivel de exigencia económica y a los cambios de las estructuras a nivel mundial.

Para 1989, Honduras aplicaba el modelo cerrado de economía o de sustitución de importaciones, para 1990 se dio un cambio al modelo, aplicándose un modelo de apertura donde imperaba la oferta y la demanda, para este tiempo el sistema tributario dependía de los impuestos directos, pero solo equivalían al 30% ya que los impuestos indirectos equivalían al 70%. Es así que se da una reforma al sistema tributario, entre 1997 y 1998. (Delegación de Honduras, 1999, p. 167)

Así para 1997 se instaura el Código Tributario, basado en el asidero legal establecido por la constitución de la república artículo 328,

que establece que el sistema económico de Honduras se fundamenta en principios de eficiencia en la producción, de justicia social en la distribución de la riqueza e ingreso nacional y coexistencia armónica de los factores de la producción que hagan posible la dignificación del trabajo, como fuente principal de la riqueza y como medio de realización de la persona humana.

Honduras ha venido experimentando una serie de reformas en la administración tributaria en la última década, así como en algunas normas que tendrán, sin duda, un impacto importante en el sistema tributario y por tanto, en los contribuyentes. Estos cambios o reformas responden a los requerimientos de los organismos internacionales que brindan apoyo económico al país; debido a que se ha visto un rezago en el desarrollo económico no solo del país en sí, si no de la región centroamericana, debido a diversos factores que han causado retraso en las economías. Por tal razón, se han diseñado una serie de medidas en los sistemas de fiscalización y tributario; y ha sido Honduras quien ha realizado las medidas más drásticas y directas en la región, para poder solventar de manera más rápida con los compromisos adquiridos.

Así lo explica (Cabrera & Medina, 2012) que Honduras ha sido el país más activo en la aprobación de modificaciones a las leyes tributarias. Sin embargo, la carga tributaria aún no recupera los niveles mostrados antes de la crisis (p.30).

Dentro de las Principales medidas tributarias aprobadas en estos años se han enfocado en las siguientes:

Debido a las múltiples reformas que ha realizado Honduras desde el año 2008, se presenta un resumen de los impuestos modificados. En primer lugar, resalta que la mayor cantidad de reformas ha estado concentrada en el ISR y en medidas administrativas. Segundo, la profundidad de las reformas difiere. De hecho, en Honduras se habla de la realización de ocho reformas fiscales. Sin embargo, el Decreto 17-2010 fue la única reforma con carácter comprensivo, las demás han tenido carácter incremental y se han focalizado en medidas puntuales. Tercero, las reformas que ha realizado Honduras han ido más allá de modificar las reglas de los impuestos vigentes, ya que se han creado nuevas figuras impositivas (Cabrera & Medina, 2012, p. 35).

Tabla 2. Resumen de medidas tributarias en Honduras (2009-2012).

Impuesto	ISR	ISV	ESPECIFICOS	MEDIDAS ADMINISTRATIVAS	NUEVOS IMPUESTOS
Ley de fortalecimiento de los ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público (Decreto 17-2010)	X	X	X	X	X
Tasa del 1% (Decreto 42-2011 y Decreto 108-2011)	X				
Ley de Eficiencia en los Ingresos y el Gasto Público (Decreto 113-2011)	X	X		X	
Ley de Regulación de Precios de Transferencia (Decreto 232-2011)				X	
Ley de Seguridad Poblacional (Decreto 105-2011, reformado por el Decreto 166-2011)					X
Ley de Medida Antievasión en el ISR (Decreto 96-2012)	X				
Prórrogas de amnistía Fiscal (Decreto 260-2011 y Decreto 129-2012)				X	
Reformas al Código Tributario (Decreto 139-2012)				X	
Decreto 182-2012	X				

Fuente: Reformas tributarias en Centroamérica, 2009-2012.

Según (Arenas de Mesa, 2016),

Honduras modificó intensivamente sus leyes tributarias, pero aún está a la espera de cosechar los frutos de éstas. Establece que Honduras y Panamá constituyen otros casos especiales, ya que las reformas no han seguido el mismo patrón que en el resto de países.

La selección de medidas tributarias ha sido bastante variada, por lo cual no puede identificarse un impuesto individual como el más importante.

En el cuadro siguiente podemos ver algunas de las medidas que se reformaron a nivel tributario en Honduras.

Tabla 3. Medidas aprobadas en Honduras, periodo 2009-2012

Honduras: principales medidas aprobadas en el periodo 2009-2012	
Impuesto	Medidas 2009
ISR	Modificación de tasas: modificación de la aportación solidaria temporal, que se incrementó del 5 al 10%. Su vigencia durará hasta 2015 (17-2010); se gravan a una tasa del 10% los dividendos (17-2010) y las ganancias de capital (113-2011); también fueron gravados los dividendos provenientes de zonas francas; tasa del 1% para los contribuyentes que no estén inscritos, así como para los insolventes (96-2012); nivelación de tasas de no domiciliados al 10% (17-2011), luego se aumentan las tasas para ciertos rubros (bienes muebles o inmuebles, minería, regalías, entre otros) (182-2012); y tasa del 1% sobre los ingresos brutos (42-2011, 18-2011, declarado inconstitucional).
	Modificación de la base imponible: ampliación de la base para incluir los alquileres de vivienda y los excedentes de operación de instituciones educativas; se reduce la base del ISR mediante la ampliación del mínimo exento del ISR de L 70,000 a L 100,000 (140-2008).
	Medidas administrativas: condiciones para aceptar deducibilidad de gastos (113-2911); anticipo del 1% en las operaciones de importación definitiva (113-2011); y <i>Ley de Regulación de los Precios de Transferencias</i> (232-2011).
ISV	Ampliación de base: eliminación del crédito fiscal para transacciones domésticas (17-2010) e inclusión de otros servicios, como la telefonía fija y móvil, bebidas, cigarrillos, Internet, televisión por cable y servicios de energía eléctrica (17-2010)
	Medidas administrativas: devolución del impuesto para consumos realizados con tarjetas de crédito (113-2011); y complementar las disposiciones vigentes sobre retenciones del ISV.
ESPECIFICOS	Se aumenta la base y se modifica la tasa del impuesto a los cigarrillos (17-2010); las tasas por litro del impuesto a las bebidas (17-2010) estaban antes en USD y, luego de la modificación, se pagan en lempiras; se establecen tasas progresivas según el valor de la importación de vehículos (17-2010).
NUEVOS IMPUESTOS	Telefonía internacional (17-2010); restitución del impuesto al activo neto (17-2010); impuesto a las loterías electrónicas (17-2010); impuesto sobre las máquinas electrónicas tragamonedas (17-2010); Ley de seguridad poblacional (105-2011); creación de tarifas para transacciones financieras, telefonía móvil, sector minero, comida y bebidas, casinos y máquinas tragamonedas, así como para las cooperativas.
MEDIDAS ADMINISTRATIVAS	Amnistía fiscal (17-2010, 18-2010, 260-2011 y 129-2012); reformas al Código Tributario (139-2012), las cuales consisten en regular la prescripción del plazo de las obligaciones tributarias; medidas relacionadas con el régimen aduanero (113-2011); medidas para regularizar situación de adeudos y de vehículos, así como creación de la solvencia fiscal (113-2011); racionalización de exoneraciones y exenciones fiscales (113-2011).
Fuente: Icefi, con base en legislación tributaria.	

Ya para finales del 2016, se aprobó el Nuevo Código Tributario que entraría en vigencia a partir de enero de 2017, y son las reformas contenidas en éste el objeto de

estudio de la presente investigación, su aprobación ha sido muy discutida en los distintos sectores sobre todo a nivel empresarial quien ha temido que resulten estas medidas en un impacto negativo en el buen desarrollo de las empresas.

De Pierrefeu, al igual que otros empresarios y emprendedores hondureños recientes la pesada carga tributaria que hay en Honduras, una de las más altas de la región Centroamericana. La Comisión Económica para América Latina (CEPAL) detalla que la más alta de Centroamérica con 22.4%. En segundo lugar está Nicaragua con 19.9%, seguido por Panamá, 18.9%. El organismo registra en los puestos más bajos a los vecinos de El Salvador con 15.3% y a Guatemala 13%.(Revista MyM, 2016).

Instituciones como el Foro Social de Deuda Externa y Desarrollo de Honduras, FOSDEH (2017), en su artículo sobre Comentarios al Anteproyecto del Código Tributario, consideran como regresivas algunas disposiciones del Código Tributario, que aplica nuevas cargas tributarias, una de estas el monotributo y el cambio de la figura de renta universal a renta territorial y potencia las exoneraciones fiscales en lugar de limitarlas, creando un ambiente favorable para los grandes empresarios pero no así para los de menor escala.

De igual manera (FOSDEH, 2017b), en su artículo Política Fiscal Perversa haciendo un análisis a la implementación de la reforma del nuevo Código Tributarios considera:

Que Honduras posee una Política Fiscal Perversa, ya que los que menos ingresos tienen son los que más impuestos pagan por la forma regresiva que se encuentra estructurado nuestro sistema tributario.

El Impuesto Sobre la Renta (ISR) es el segundo aporte que llega de la recaudación; el cual grava cualquier ingreso, sea este utilidad, ganancia, renta, interés, producto, provecho, sueldo, jornal u honorarios. En general, cualquier percepción en valores, en especies o en créditos, que modifique el patrimonio del contribuyente. Este impuesto es del 15% para quienes tienen ingresos entre 140,000 (más 47,000 lempiras exentos por gastos en salud) y 200,000 lempiras anuales; del 20% entre 200,000 y 500,000 y del 25% a los de 500,000 en adelante. Es importante diferenciar lo que significa pagar impuestos en términos absolutos y pagar impuestos en términos relativos.

El gobierno, tomo en cuenta algunas de estas observaciones y para diciembre de 2016 decide publicar bajo decreto No. 170-2016, el nuevo código tributario, aplicándolo en base al artículo 351 de la Constitución de la República, el Sistema Tributario Nacional se debe regir por los principios de la legalidad, proporcionalidad, generalidad y equidad, de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente. (“Código Tributario Decreto No. 170-2016”, 2016)

La imposición y puesta en práctica de este Código Tributario es reciente, y según declaraciones de los directivos del Servicio de Administración de Rentas SAR, la recaudación de tributos ha crecido exponencialmente en el primer trimestre del año, hecho que es evidente debido a la obligatoriedad existente, sin embargo se está a la espera de ver el comportamiento en cuanto al efecto e impacto de estas imposiciones sobre los empresarios en las distintas escalas.

Las principales reformas contenidas en el Código Tributario, son las siguientes:

Tabla 4. Principales reformas del Código Tributario Hondureño

PRINCIPALES REFORMAS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO	
Monotributo	arts. 7/208
Renta Territorial	Art 209
Exoneraciones	art 17
Utilización de tecnologías electrónicas, informáticas y telemáticas	
Obligación del agente retenedor	art.74
Superintendencia Tributaria Aduanera	art.183
De la responsabilidad solidaria	art 38

Fuente: (Elaboración Propia)

2.2. Teorías de sustento

2.2.1. Análisis de la Importancia del Derecho Tributario para el Estado

La norma tributaria es una parte fundamental del Derecho Público, puesto que es a partir de ésta, que el Estado se hace de los recursos necesarios para poder dar cumplimiento a su labor pública es decir el bien común, sin embargo esta carga tributaria recae en las distintas especies de contribuyentes, esto debido al poder de imperio que éste tiene por sobre la población, es así como el Derecho Tributario va entrelazándose con otras ramas del derecho como ser el derecho fiscal, empresarial, económico entre otros.

(Troya Jaramillo, 2014) afirma:

El derecho tributario es la rama del derecho que estudia el conjunto de normas jurídicas que regulan los tributos. El tributo es el instituto propio del derecho tributario, constituye un eficaz instrumento de la política fiscal y es la principal fuente de ingresos del estado. El término tributo es usado de forma variada, denotándose en las diferentes expresiones la importancia que ha tenido. (p. 8)

Así (Nájera Martínez, 2012, p. 1), afirma “La actividad financiera del estado está constituida por aquel proceso de obtención de ingresos y realización de gastos cuyo objetivo es cumplir con los fines del mismo. (p. 1)

(De la Guerrero Zuñiga, 2013, p. 1) afirma:

Es un hecho verdadero que todo Estado depende para su subsistencia y desarrollo armónico de un apropiado tratamiento de sus finanzas públicas, toda vez que su estructura y comportamiento depende de la conducta de la economía tanto local como internacional; en ese sentido, es indispensable que el Estado administre sus finanzas pericialmente en consideración a todos los factores de influencia de la economía estatal. (p. 1)

De esta manera vemos que todo el campo de acción que engloba el derecho tributario se encuentra realizada únicamente por el estado, y éste que opera sobre la base de un poder especial llamado fiscal o financiero que le permite obtener en forma coactiva

los ingresos necesarios para financiar sus gastos, los que realizará de conformidad al presupuesto legalmente aprobado (Nájera Martínez, 2012, p. 1).

Entendemos entonces que la obligación tributaria está determinada por tres fuentes legales como son: La ley, en sí, que son obligaciones que nacen por sí mismas; las que nacen de la ley unida a un hecho generador, las cuales han sido previstas en la ley y adquieren fuerza a partir del acto; y las que nacen por la voluntad del sujeto que reconoce la obligatoriedad del cumplimiento (De la Garza, 1973).

De esta manera cada país sustenta ese poder imperativo en la fuente formal, es decir, la norma jurídica, que es de obligatorio cumplimiento. En nuestro país la obligatoriedad del tributo se encuentra establecida en la constitución de la república de Honduras donde establece en su artículo 333 que “La intervención del Estado en la economía tendrá por base el interés público y social, y por límite los derechos y libertades reconocidas por esta Constitución”.

De igual modo, establecen los artículos 351.-“El sistema tributario se regirá por los principios de legalidad, proporcionalidad, generalidad y equidad de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente.”

Con todo lo anterior vemos porque el derecho tributario es de suma importancia para la correcta consecución del estado en realizar las diferentes actividades de gobierno, y esta regulación es de obligatorio cumplimiento puesto que el Estado no puede dejar a la liberalidad o expresa voluntad del ciudadano el pago de tributos, esto debido a la imperiosa necesidad del recaudo de manera estable y segura.

2.2.2. Reformas al Sistema Tributario

El establecimiento de un Sistema tributario para la recolección de tributos a través de la imposición del pago de impuestos, tasas y contribuciones es tan antigua como la sociedad misma, y como toda sociedad requiere de cambios constantes, así mismo, las formas de recaudación requieren de reformas que vayan acorde a la sociedad, la situación económica y que no perjudiquen a los que recae el tributo, para que estos puedan seguir de manera constante honrando su obligación.

Honduras no es la excepción en materia de reformas tributarias, la característica evolutiva de estas normas también ha estado presente en la legislación nacional, lo cual resulta comprensible desde el punto de vista de la modernización y la globalización de las naciones.

Tabla 5. Reformas tributarias en Honduras del 2000 al 2017

Principales reformas tributarias efectuadas en el país durante los años 2000 al 2017	
Reforma	Decreto
Ley de Equilibrio Financiero y Protección Social	194-2002
Ley de Simplificación Administrativa	255-2002
Ley de Equidad Tributaria	51-2003
Ley de Racionalización de las Finanzas Publicas	219-2003
Ley de Reordenamiento del Sistema Tributario del Gobierno Central	220-2003
Reforma del Código Tributario	210-2004
Reforma del Artículo 13 y 22 de la Ley del Impuesto sobre la Renta a Personas Naturales	140-2008
Ley de Fortalecimiento de los Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Publico	17-2010
Ley de Seguridad Poblacional	105-2011
Código Tributario	170-2016
Medidas Antievasión Fiscal	
Ley de Eficiencia en los Ingresos y el Gasto Publico	113-2011
Ley de Regulación de Precios de Transferencias	232-2011
Ley de Medida Anti Evasión en el Impuesto sobre la Renta	96-2012

Fuente (Secretaria de Estado en el Despacho de Finanzas, 2012)

Uno de los grandes problemas que han tenido los estados ha sido la poca cultura tributaria por parte de los obligados, lo que ha mermado el nivel de recaudación, en este sentido (Solórzano Tapia, 2016, p. 7) define cultura tributaria como:

Un Conjunto de información y el grado de conocimientos que en un determinado país se tiene sobre los impuestos, así como el conjunto de percepciones, criterios, hábitos y actitudes que la sociedad tiene respecto a la tributación. En la mayoría de países latinoamericanos ha prevalecido una conducta social adversa al pago de impuestos, manifestándose en actitudes de rechazo, resistencia y evasión, o sea en diversas formas de incumplimiento. Dichas conductas intentan auto justificar, descalificando la gestión de la administración pública por la ineficiencia o falta de transparencia en el manejo de los recursos así como por la corrupción. (p. 7)

Con estas y otras razones los estados se ven en la necesidad de reformar los sistemas tributarios, sobre todo en el caso de los países en desarrollo que cuentan con economías precarias y necesitan crear un balance en cuanto a las obligaciones

En los últimos años, los países de la región centroamericana han promovido una serie de reformas tributarias como consecuencia ineludible de la insuficiente cantidad de recursos para financiar apropiadamente los programas de gasto más que con el propósito de crear sistemas tributarios más justos acordes a los principios tributarios. Las reformas en general han promovido una serie de cambios tratando de dotar a las administraciones tributarias de más capacidades para combatir la evasión, contrabando aduanero y elusión tributarias al igual que aumentar la recaudación. (Cabrera & Medina, 2012, p. 3).

“La mejora de las instituciones y las políticas fiscales no solo constituye uno de los mayores retos que enfrenta la región latinoamericana, sino también una de las oportunidades más relevantes para ampliar sus posibilidades de desarrollo económico y social” (Arenas de Mesa, 2016, p. 17).

Así mismo establece que las diligencias tanto políticas como de la administración tributaria de los países latinoamericanos han mostrado ajustes y reformas que han sido impulsadas por la necesidad de alcanzar la sostenibilidad fiscal (Arenas de Mesa, 2016).

“En materia tributaria las reformas inspiradas por el Consenso de Washington hasta fines de la década del noventa fueron profundas y tuvieron como rasgos comunes la búsqueda de la neutralidad, la simplificación legal y administrativa y el aumento de la recaudación”. (Lora, 2012, p. 10)

2.2.2. Reformas Tributaria como pacto fiscal entre el Estado y la empresa

La principal preocupación de los sectores empresariales es el tipo de impacto que se generará en la economía de la empresa y en los sistemas de tributación. Se han realizado diversos estudios sobre la manera en que estas reformas deben darse para no dañar a la principal fuente de ingresos; las empresas.

El hecho tributario es un acto de dos vías entre el contribuyente y el Estado, en el que a este último corresponde una doble función: la de recaudar los impuestos y la de retornarlos a la sociedad bajo la forma de bienes y servicios públicos. Se trata de un proceso social regulado, en el cual el cumplimiento tributario responde a un mandato legal que el contribuyente debe acatar y que la autoridad debe hacer cumplir, según las facultades que la ley le confiere. (Solórzano Tapia, 2016, p. 8)

Una de las principales causas del porque el obligado tributario decide evadir su responsabilidad es la escasa confianza que tiene hacia el Estado en que éste utilice los recursos de manera adecuada, esto por un lado, y por otro es las altas tasas tributarias que no permiten tener un crecimiento económico a la empresa, ya que el estado busca llenar sus arcas por encima de los intereses de los particulares.

Un pacto fiscal implica afectar intereses, en especial, de ciertos grupos que la mayoría de las veces favorecen una cobertura limitada de bienes públicos. La tarea es transformar los pactos fiscales en un equilibrio de Nash, es decir, una situación en que los jugadores, en este caso los contribuyentes que pagan mayores tributos, perciben que los recursos son utilizados correctamente (eficiencia y calidad del gasto público) y se

transforman en una inversión en estabilidad y certidumbre para el desarrollo de sus actividades e inversiones.

Además, el pacto fiscal puede transformarse en una poderosa herramienta que permite fortalecer la dinámica relación entre crecimiento y desigualdad.

América Latina enfrenta el desafío del desarrollo sostenible, en el que la sostenibilidad fiscal es fundamental para asegurar un financiamiento estable del conjunto de políticas públicas dirigidas a promover el crecimiento y enfrentar la desigualdad, así como para fortalecer la gobernabilidad del crecimiento (Arenas de Mesa, 2016).

Todo este pacto fiscal existente entre los entes de la tributación es decir el Estado y el tributante debe respetar parámetros clave para que la eficiencia en la recaudación del Estado no merme la acción mercantiles de la empresa, así el presidente de la cámara de Comercio de Tegucigalpa Guy de Pierrefeu manifiesta su preocupación en torno a la aplicación de las reformas del Nuevo Código Tributario.

y expresa que quisiera que el ente recaudador de impuestos tuviera un mecanismo mucho más sencillo, que hubiese una simplificación tributaria que sea aplicable a las mipymes, porque en la actualidad a su criterio “la manera de actuar de este ente ha sido excesivamente violenta, muy coercitiva, y aunque capacita, no logra que los empresarios, particularmente los de categoría pequeño a micro, entren en el proceso de formalización y los lleven de la mano”.(FOSDEH, 2017a)

2.3. Conceptualización

- Definición de reformas tributarias.

Como es sabido las reformas son el conjunto de mecanismos por medio de los cuales se hacen cambios sustanciales en la esencia de algo, en tal sentido, una reforma tributaria es el cambio de aspectos en la estructura tributaria, buscando con ello una disminución o por el contrario un aumento de la cantidad de dinero percibida por el Estado en calidad de impuestos, (Jaramillo & Balbin, 2016) sostienen:

En casi todos los países del mundo existe una estructura de tributaria e impositiva plasmada en lo que se denomina el Estatuto Tributario (ET), en el cual se especifica quién o quiénes deben o no tributar, así como el motivo, la cantidad y el tipo de tributo o impuesto a pagar,

entre otras consideraciones relacionadas. Sin embargo, dependiendo de las políticas económicas, financieras y tributarias de los gobiernos y de su desempeño en el crecimiento de la economía, el Estado busca a través de las reformas tributarias aumentar su capacidad financiera y la cantidad de dinero que puede recaudar por este concepto, de forma que pueda desarrollar las actividades que requiere. (p.226)

En el caso concreto de honduras, no han sido excepcionales las reformas por las cuales ha tenido que atravesar el sistema tributario, este fenómeno es necesario para la sostenibilidad del país, que como se ha dicho en acápite anteriores, es un suceso propio de la evolución, que por otra parte obedece también a las exigencias de la globalización mundial.

En este sentido autores como (M. R. Agosin, Barreix, & Machado, 2005, p. 224)sostienen: “las reformas tributarias en honduras deberían estructurarse alrededor de los siguientes propósitos centrales: - la necesidad de incrementar los niveles de recaudación; - la orientación hacia políticas tributarias menos discriminatorias; - la atenuación del sesgo regresivo de la imposición; y – la transparencia y la simplificación de las normas para lograr un fortalecimiento de la administración tributaria”.(p.224)

- Desarrollo empresarial

A simple vista, el término denota la capacidad que puede tener una empresa para lograr una estabilidad productiva con respecto al rubro donde desarrolla sus actividades mercantiles o comerciales, dicho de otra manera es la situación económica, sostenible que le permite mantener de manera estable y equiparada la relación de sus gastos en proporción a sus ganancias.

- Realidad socioeconómica.

Una postura sobre realidad socioeconómica podría ser que la misma al igual que muchas ciencias o ramas de estudio, es cambiante, evoluciona al compas de las necesidades que demandan las sociedades.

Una similitud en la condición en que surgimos a la vida independiente como nación, es la que vivió costa rica, cuya independecia al igual que en honduras fue en 1821, sin embargo hubo una diferencia con respecto a otras zonas de la región, y fue necesario implementar sistemas de producción que favorecieran el comercio, esto se debió a que aquel país no contaba con productos de interés comercial, insertando así la plantación de cacao y posteriormente de tabaco. (Hidalgo Capitán, 2009, p. 16,17)

En relación a lo sustentado por la tesis en referencia, acertadamente, (Hidalgo Capitán, 2009) expresa: “No pueden entenderse adecuadamente los fenómenos económicos si se les amputa su dimensión social, ya que el hecho social es uno y nunca es económico, político o ideológico”.

Es por esta misma razón que la percepción concebida sobre este concepto, a efecto de insertarlo en la presente investigación, ha sido la realidad socioeconómica, y no como un término separado entre sí, es decir no pareciera apropiado separar la realidad social y la realidad económica, por considerarse que la primera incide de manera directa en la segunda y que finalmente conforman un todo, los fenómenos sociales no pueden verse de manera aislada.

- Sistema tributario nacional.

El sistema tributario de toda nación, es uno de los pilares fundamentales para el desarrollo socioeconómico, como ha sido estudiado en el transcurso de la presente investigación, el sustento de las finanzas públicas está conformado, por excelencia, con

las fuentes económicas provenientes de los tributos, de los cuales se sustentan los gastos del Estado.

La constitución de la república, en el artículo 351 expresa:

El sistema tributario se regirá por los principios de legalidad, proporcionalidad, generalidad y equidad, de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente (Constitución de la república, 1982)

En esta relación de la captación de tributos por parte del estado, en su rol como sujeto activo se encuentra íntimamente ligado el concepto de finanzas públicas, (Caplan, 1955) “Las finanzas publicas constituyen una actividad mediante la cual el estado obtiene y dispone los recursos necesarios para la realización de sus fines. (p.12)

2.4 Marco legal

La normativa que integra el marco legal para el fundamento de la presente investigación se basa en las siguientes leyes:

- Constitución de la República, estamento legal reconocido como la carta magna de la nación, en ella se recogen las garantías y derechos que tienen las personas naturales y jurídicas, asegurando el acceso y goce a la justicia a través de los mecanismos administrativos y jurisdiccionales que corresponden.

Resulta de vital importancia citar este instrumento legal en virtud que en el Titulo III, Capitulo II, se establecen los derechos individuales; los cuales se prescriben de manera puntual en los artículos 80 y 82 de la norma citada anteriormente.

La Constitución de la República, en los Artículos 80 y 82 establece:

Artículo 80.- Toda persona o asociación de personas tiene el derecho de presentar peticiones a las autoridades, ya sea por motivos de interés particular o general y de obtener pronta respuesta en el plazo legal.

Artículo 82.- El derecho a la defensa es inviolable. Los habitantes de la República tienen libre acceso a los tribunales para ejercitar sus acciones en la forma que señalan las leyes. (Constitución de la República de Honduras, 1982, p. 48)

Se puede observar que los artículos citados en el párrafo que precede fundamentan el nacimiento de derechos inalienables, como lo son el derecho de petición y el derecho a la defensa, estas garantías se resumen en la obligación de los entes administrativos y judiciales para atender de manera efectiva las peticiones ante ellos presentadas.

Como producto de los cambios que tanto el estado como la sociedad han presentado, en el transcurso de los últimos años, la constitución de la República ha sufrido una serie de reformas, las cuales obedecen a una serie de transformaciones institucionales y sociales.

- Código Procesal Civil, cuerpo jurídico que fue aprobado mediante Decreto 211-2006, de fecha 22 de enero del 2007, publicado en el Diario Oficial la Gaceta el 26 de mayo de 2007, el nuevo Código Procesal Civil deja atrás el Código de Procedimientos Comunes de 1906, y surge como una necesidad de modernización en el sistema judicial. (“Código Procesal Civil”, 2007)

En la presentación de este ordenamiento se manifiesta que está inspirado en los principios de acceso a la justicia, igualdad, inmediación, concentración, oralidad y publicidad, surge como una solución a las complicaciones que presentaba el sistema escrito (“Código Procesal Civil”, 2007).

Continuando con el análisis de la norma legal antes citada, es importante mencionarla, ya que contiene las fases procedimentales que componen el litigio desde el ejercicio de la pretensión, hasta la resolución judicial, es motivo de interés porque es la herramienta jurídica que se utilizará si conflictos tributarios no pudieran resolverse en la vía administrativa.

- Código Penal, promulgado mediante Decreto 144-83 de fecha 23 de agosto de 1983, publicado en la Gaceta No.24,264, de fecha 12 de marzo de 1984. Vigente a partir del 12 de marzo de 1985, mediante esta norma se tipifican y castigan las conductas delictivas.

Como resultado de las reformas contenidas en el código tributario, la relación entre ambas normas se vincula íntimamente, sin embargo antes de la entrada en vigencia de la norma tributaria, mediante Decreto No. 212-2004, le fueron incorporados los delitos tributarios y la defraudación fiscal.

Los delitos tributarios a que se refiere el artículo 149, numeral 3, literal b) (“Código Tributario”, s/f), se encuentran contemplados en los artículos 392-D y 392-E del Código Penal, los cuales establecen:

Artículo 392-D.- Constituye delito de defraudación fiscal toda acción u omisión por medio de la cual se evade el pago de los impuestos, contribuciones o tasas utilizando procedimientos, medios o documentos que originen un beneficio indebido con perjuicio del Fisco, considerándose como tales las siguientes:1).....; 2) 3).....; 20)..... ;

Artículo 392-E.- El delito de defraudación fiscal, será penado de la manera siguiente: 1) Con reclusión de tres (3) a seis (6) años cuando el monto de lo defraudado no exceda de CIEN MIL LEMPIRAS (L.100,000.00); 2) Con reclusión de tres (3) a nueve (9) años..... (“Código Penal”, s/f).

- Al hablar de un marco legal relacionado con la aplicación del Código Tributario, se debe traer a colación la Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, herramienta jurídica creada mediante Decreto No.189-87, publicado en el Diario Oficial La Gaceta No.25,416 el 31 de diciembre de 1987(“Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo”, 1987)

El capítulo Cuarto de esta Ley contiene el procedimiento especial, en la sección primera se contempla específicamente lo que se refiere a la materia tributaria o impositiva, regulada en los artículos 103 al 107, donde se desglosa de manera resumida la tramitación de este tipo de juicios (“Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo”, 1987) .

- En virtud que la presente investigación se inicia y desarrolla en el contexto de una instancia administrativa, como lo es la (SAR), es necesario citar la Ley de Procedimiento Administrativo, instrumento que forma parte del derecho positivo vigente y que fue creada mediante Decreto No.152-87, publicado en el Diario Oficial La Gaceta No. 25,391 de fecha 1 de diciembre de 1987 (“Ley de Procedimiento Administrativo”, 1987).

Siendo que los asuntos tributarios son tutelados por una entidad especializada de carácter desconcentrado y dependiente funcionalmente de una secretaria de estado (SEFIN), compete a la Ley de Procedimiento Administrativo, regular la acción administrativa con respecto a los actos que sean dictados.

- No sería apropiado dejar al margen otras leyes que complementan la aplicación del Código Tributario, es el caso particular de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y Ley

del impuesto sobre ventas, disposiciones que regulan de manera precisa los mecanismos utilizados para el cálculo y pago de este tipo de impuestos.

- En el orden de prelación se debería ubicar en primer lugar el Código Tributario vigente, sin embargo se dejó en un apartado especial para dedicarle la importancia que merece, ya que es el pilar fundamental de la presente investigación.

La norma que es objeto de estudio, recoge una serie de conceptos, procedimientos y mecanismos que regulan la materia tributaria y todas las actuaciones que se derivan de la relación entre los obligados tributarios y el sujeto activo.

Este Código fue promulgado en fecha 28 de diciembre del año 2016, mediante Gaceta No. 34,224, publicada en el Diario Oficial La Gaceta (Decreto Número 170-2016), el citado cuerpo legal forma parte del derecho positivo vigente. El primer código tributario data del año 1997, puede considerarse una ley relativamente joven, sin embargo desde 1998 hasta el 2010 se habían verificado cinco reformas. (Carías Samayoa & Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales, 2011, p. 38)

CAPÍTULO III. METODOLOGÍA

Luego de desarrollar la perspectiva teórica, es imperativo determinar la metodología de la investigación a utilizar, en el presente capítulo se especifican de forma clara y coherente, las técnicas, procedimientos y metodologías utilizadas en el proceso de la investigación, explicando la forma en que la investigación se pone en práctica, y se proporciona la información necesaria relacionada con su aplicación.

Después de desarrollar la perspectiva teórica, es imperativo determinar la metodología de la investigación a utilizar. Está involucra el alcance de la misma, tipo de enfoque, método, diseño, instrumentos y fuentes de información que serán necesarios para llevar a cabo el estudio de evaluar “El impacto económico de la aplicación de las Reformas contenidas en el nuevo Código Tributario y la nueva Administración recaudadora de impuestos para el desarrollo de las empresas en Honduras”. La metodología de la investigación sirve de guía, ya que determina que se utilizará para poder recabar información valiosa y como se hará.

Con la presente investigación se pretende dejar de manifiesto los beneficios o perjuicio que pueden tener los Contribuyentes Hondureños sea empresa o persona independiente con el cambio en el sistema tributario y la aplicación de las reformas, garantizando de esta manera la seguridad jurídica a todos los contribuyentes, sin dejar de mencionar los beneficios que el Estado podría tener, mejorando de esta manera la recaudación y colocando al fisco hondureño a la vanguardia de las administraciones tributarias modernas del mundo, siempre que no trasgreda el derecho y el índice de rentabilidad empresarial.

3.1. Congruencia Metodológica

Este apartado hace referencia a la congruencia metodológica como una herramienta que permite organizar las etapas del proceso de la investigación, a fin de que exista coherencia entre los elementos que conforman el proyecto investigado, lo que brinda la oportunidad de abreviar el tiempo dedicado a la investigación, de forma tal que el problema, los objetivos, definiciones mantengan una cercana analogía y brinden un aporte al conocimiento científico.

Tabla 6. Matriz de congruencia metodológica

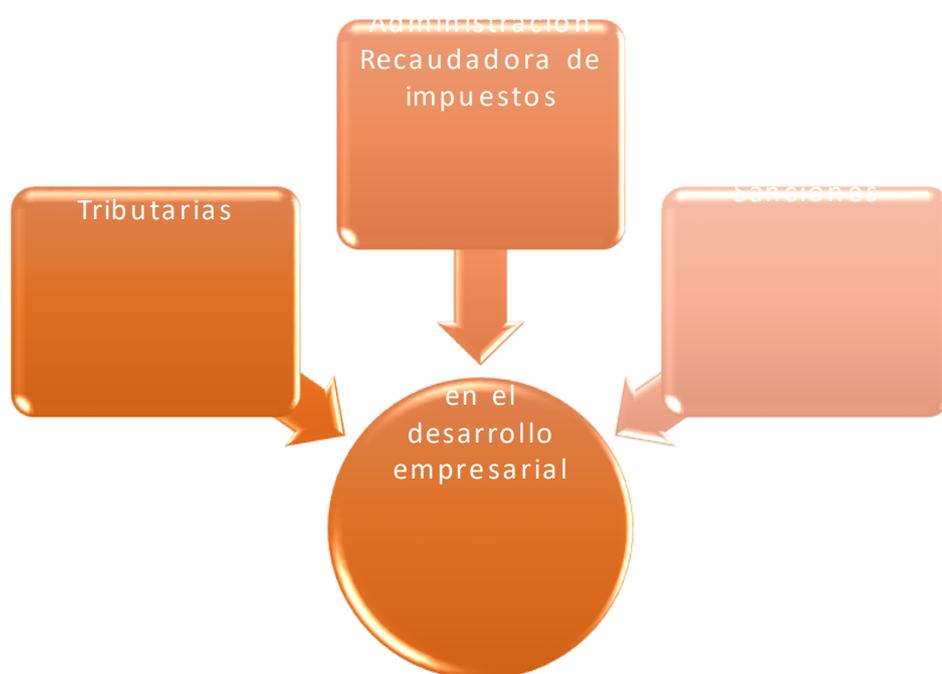
"TRIBUTACIÓN PRESUNTIVA APLICADA A LAS PROFESIONES LIBERALES EN HONDURAS"						
Tema	Problema	Preguntas de Investigación	Objetivos		Variables	
			General	Específico	Independiente	Dependiente
Análisis de las reformas tributarias y su impacto en el desarrollo empresarial del país	¿Cuál es el impacto de la aplicación de las Reformas contenidas en el Código Tributario y de las sanciones establecidas por la Administración recaudadora de impuestos para el desarrollo de las empresas en Honduras?	¿Conocen las empresas cuáles son las principales reformas que se plantean dentro del Nuevo Código Tributario?	Analizar de qué manera impacta la aplicación de las Reformas contenidas en el nuevo Código Tributario y la Administración recaudadora de impuestos, a través del análisis de la doctrina tributaria y la investigación de la realidad empresarial, con el fin de contribuir con el desarrollo de las empresas en Honduras.	Comprender si las empresas conocen cuáles son las principales reformas que se plantean dentro del Nuevo Código Tributario.	Reformas Tributarias	Impacto Económico en el desarrollo empresarial
		¿De qué manera impactan las reformas contenidas en el Nuevo Código Tributario en el desarrollo empresarial del país?		Analizar de qué manera impactan las reformas contenidas en el nuevo Código Tributario en el desarrollo empresarial del país.		
		¿Conocen las empresas cuáles son las sanciones establecidos por la autoridad recaudadora de impuestos y sus consecuencias por incumplimiento de la obligación tributaria?		Determinar si las empresas conocen cuáles son las sanciones establecidos por la autoridad recaudadora de impuestos y sus consecuencias por incumplimiento de la obligación tributaria	Nueva Administración recaudadora	

Fuente: (Elaboración propia)

3.1.1 Operacionalización de las variables

En este acápite, se conceptualizan y definen literalmente las variables dependientes e independientes que se utilizarán en el trabajo de investigación, haciendo uso de los instrumentos necesarios para su descripción.

Figura 3. Descripción de variables



Fuente: (Elaboración propia)

Tabla 7. Operacionalización de variables

Variable independiente	Definición Conceptual operacional		Indicador	Instrumento
Reformas Tributarias	Cambio de uno o más aspectos de la Ley y la estructura tributaria	Numero de reformas contenidas en el código	Conocimiento de cada una de las nuevas reformas tributarias	1,3,14
Sanciones e infracciones tributarias	Obligaciones pecuniarias impuestas por la Autoridad Competente, de conformidad con la Ley, derivadas del incumplimiento de obligaciones tributarias formales o materiales	Número de infracciones tributarias desde la aplicación del Código Tributario	Conocimiento del Tipos de sanciones aplicadas en faltas materiales	4,5,6
			Conocimiento del Tipos de sanciones aplicadas en faltas formales	
Nueva Autoridad recaudadora de tributos	Es el ente regulador, encargado de la recaudación de los tributos	Cantidad de actos administrativos dictados por el órgano competente	Actos administrativos que eficientan el procedimiento administrativo tributario	7,8,9,10,
			Actos administrativos que envician el procedimiento administrativo tributario	
Variable dependiente	Definición Conceptual operacional		Indicador	
Impacto Económico en las empresas	Es la repercusión de las actuaciones de la administración Pública sobre la economía de las empresas	Numero de impactos o cambios en la rentabilidad de las empresas	Clasificación y experiencia en el manejo del procedimiento administrativo tributario. Consecuencias económicas en la aplicación de las reformas.	2,15,11,12

Fuente: (Elaboración Propia)

3.2 Enfoque y métodos

Esta investigación fue desarrollada bajo un enfoque cualitativo, puesto que se utilizó la recolección de datos sin medición numérica para lograr definir y afinar las preguntas de investigación y los objetivos específicos de la investigación en el proceso de interpretaciones. Su propósito consistió en reconstruir la realidad, tal y como fue observada por los actores de un sistema social previamente definido. Su énfasis no se basó en la medición de variables sino en entenderlas, en este sentido (Guerrero Dávila, 2000) sostiene:

“una característica fundamental del método cualitativo es que concibe lo social como una realidad construida que se genera a través de articulaciones con distintas dimensiones sociales, es decir, por una diversidad cultural sistematizada, cuyas propiedades son muy diferentes a las de las leyes naturales. (p. 46).

En complemento a lo anterior en la investigación cualitativa se ajusta el método inductivo, este último se fundamenta, en el estudio y la experimentación, donde se observan sucesos reales para llegar a una conclusión, en resumen, este método es el que va de lo general a lo particular. (Guerrero Dávila & Guerrero Dávila, 2014)

En el tema investigado, el desarrollo del problema que fue planteado al inicio, se aborda mediante el análisis de derecho comparado y código tributario, las variables de investigación expuestas, una vez evacuadas, permitirán alcanzar los objetivos específicos propuestos

El estudio se realizó desde un enfoque cualitativo, en razón de que, lo que se analizó fue el reciente fenómeno de la aplicación de las reformas tributarias y su impacto en las empresas del país.

3.3 Diseño de la investigación

El diseño de la investigación es no experimental-transversal, ya que no habrá una manipulación deliberada de las variables, es decir no se hará variar intencionalmente las variables independientes, sino que se observará el fenómeno en su entorno natural en un solo momento y en determinado periodo de tiempo, limitándose nada más a la averiguación de los hechos relacionados con el tema objeto de estudio, para posteriormente proceder a su análisis.

El tipo de estudio es exploratorio-descriptivo ya que el tema planteado goza de escaso conocimiento en el panorama Hondureño, la pretensión no se encamina a verificar o negar, sino que a describir el impacto de las reformas contenidas en el nuevo código tributario en las empresas hondureñas.

3.3.1 Población

La Población de esta investigación estará comprendida por la Empresas mercantiles, profesionales independientes, Bufetes Legales o profesionales del derecho especializados en la materia tributaria, y jueces del Juzgado de Letras de lo Contencioso Administrativo.

3.3.2 Muestra

La muestra es No Probabilística por que la aplicación de la misma se realizara por sorteo o al azar, y para determinar el tamaño de la muestra se tomara en cuenta reglas empíricas porque intervienen opiniones y criterios de empresarios o responsables de empresas, buscando obtener información veraz y fidedigna valiosa para el informe en cuestión.

La selección de la muestra tomada, fue desglosada de la siguiente manera:

- Quince (15) Empresarios o responsables de empresas
- Tres (03) profesionales independientes o bufetes legales expertos en materia tributaria.
- Dos (02) jueces de Letras de lo Contencioso Administrativo.

3.3.3 Unidad de análisis

La unidad de análisis del presente estudio, consistirá de las siguientes:

- Administradores de empresas,
- Profesionales independientes,
- Expertos en materia fiscal y tributaria.

3.4 Técnicas e instrumentos aplicados

Las técnicas e instrumentos utilizados en esta investigación, se seleccionaron de acuerdo al enfoque cualitativo aplicado a la misma:

Entrevista: Se realizarán entrevistas a dos funcionarios con conocimiento en la tributación, con el objetivo de conocer desde la perspectiva del supervisor de este tipo de organizaciones, las ventajas y desventajas que presenta la aplicación de las reformas tributarias, así mismo, es importante conocer la opinión desde la perspectiva de los abogados litigantes en las instancias tributarias.

- **Abogado Juan Ernesto García**, Juez de lo Fiscal administrativo de Francisco Morazán.
- **Abogado Oscar Francisco Baldovino**, Juez de Letras de lo contencioso Administrativo.
- **Abogado Román Pineda**, profesional independiente, Especialista en derecho Tributario (Ex Juez de Letras del Juzgado Contencioso Administrativo)
- **Abogado Javier Abadie**, Catedrático Universidad Tecnológica Centroamericana UNITEC, profesional independiente.
- **Abogada Lourdes Xiomara Escalante**, Profesional independiente procuradora en asuntos administrativos.

Investigación documental y estudio del ordenamiento jurídico: se analizarán estudios e informes digitales a través de personas especializadas en el tema, esencialmente en los de beneficios y alcances del mercado bursátil y en diferentes sitios web, como también por medio de revistas financieras y libros específicos en el tema de investigación. Asimismo se hará un estudio exhaustivo de las leyes relacionadas con la aplicación de las reformas tributarias y su efecto en las empresas del país, para relacionar su contenido con el tema de estudio.

Encuestas: se realizará encuestas a un número determinado de empresas y profesionales independientes, con el objeto de obtener el análisis sobre el impacto del Nuevo Código Tributario y sus reformas en el desarrollo empresarial del país.

3.4.1 Procedimientos

Para la aplicación de las técnicas, utilizadas en esta investigación, se consideraron una

serie de pasos organizados, de acuerdo a factores de tiempo y espacio, mismos que se enumeran de la siguiente manera:

Listado de variables que se pretenden observar.

Revisión de la definición conceptual y comprensión de su significado.

Revisión de cómo han sido definidas operacionalmente las variables y como se han medido cada variable.

Elección de los instrumentos favorables por la comparación y adaptación al contexto de la investigación.

3.5 Fuentes de información

3.5.1 Fuentes primarias

Consistirá en los estudios, informes, boletines, libros, revistas, tesis, monografías, documentos oficiales, reportes, y entrevistas con expertos pertenecientes a las instituciones contenidas en la Unidad de Análisis.

3.5.2 Fuentes secundarias

Se utilizarán sitios web, tanto escritos como audio visuales, derivados y organizados a partir de las primarias.

CAPITULO IV. RESULTADOS Y ANÁLISIS

En el presente Capítulo se mostrará los resultados recogidos a través de los instrumentos señalados en el capítulo anterior y el respectivo análisis de los datos, describiendo los hallazgos más relevantes y pretendiendo exhibir, analizar, describir e ilustrar la información obtenida y relacionada a los objetivos de estudio con el propósito de obtener las respuestas a las preguntas de investigación planteadas en el capítulo I y posteriormente finalizar con la tendencia manifestada en el análisis de los resultados de esta investigación. Los resultados abarcan diversas opiniones sobre el análisis del impacto del Nuevo Código Tributario y sus reformas en el desarrollo empresarial del país.

4.1 Investigación Documental

4.1.1 Resumen

Se pudo observar en el macro entorno que México es uno de los países con baja carga impositiva, esta particularidad se debe a que cuenta con ingresos por recursos naturales, al igual que la República Bolivariana de Venezuela, en ese contexto México se excluye de la presión tributaria promedio, durante la última década, la carga tributaria del 2004 resulto inferior a la del año 1990. (Cetrángolo & Gómez Sabaini, 2006, p. 53)

La situación tributaria de México, podría considerarse un modelo ejemplar, tomando en cuenta que transcurrida más de una década la carga impositiva resultase inferior, sin embargo es necesario tomar en cuenta factores internos que han contribuido

a que se de este fenómeno, tal es el caso de la percepción de ingresos por recursos naturales.

En cambio la región centroamericana posee características similares en el modelo tributario, no obstante ante esta circunstancia estos sistemas difieren a los de países desarrollados, lo cual podría resultar lógico atendiendo varios factores con respecto de aquellos, uno de estos factores es la capacidad recaudatoria inferior y el diseño de las figuras impositivas.

A pesar de presentar esta serie de inconvenientes la región centroamericana, ha introducido en las últimas décadas programas de reforma fiscal, los cuales en muchos casos han sido patrocinados por organismos internacionales.

El modelo tributario de un país constituye una de las plataformas necesarias para el crecimiento económico, no se podría hablar de desarrollo empresarial sin que exista un vínculo entre el sistema tributario y este.

Aun cuando las reformas tributarias son necesarias en la región centroamericana, el sostenimiento económico a través de garantías y políticas que permitan el desarrollo empresarial, también lo es, de esta manera hemos visto sustentado este estudio a través de diversas investigaciones que se han realizado a nivel regional por organismos especializados.

En Honduras los principios constitucionales recogidos en el artículo 351 promulgan la legalidad, proporcionalidad, generalidad y equidad de acuerdo con la

capacidad económica del contribuyente. (Constitución de la República de Honduras, 1982, p. 158)

4.2 Instrumento Encuestas

Dentro de la metodología a implementar se estableció realizar una encuesta la cual iría destinada a conocer la experiencia y opinión de parte de los principales actores del tema en cuestión, es decir, los obligados tributarios, representados por una población determinada de empresas.

Se encuestó esta muestra con el objeto de conocer si estas empresas consideran que han tenido un impacto en su negocio debido a las reformas tributarias, de esta manera se establecieron una serie de preguntas encaminadas a contestar las variables del problema a investigar y así poder completar la investigación.

A continuación se presenta de manera gráfica un cuadro en el cual se muestran las variables con las preguntas correspondientes a las mismas, donde se obtuvieron los resultados a partir de las respuestas de los encuestados.

En la columna de la izquierda se presenta las variables a investigar, la siguiente columna con las palabras clave de cada pregunta realizada, seguida del porcentaje obtenido en cada pregunta realizada.

Tabla 8. Variables investigadas y resultados obtenidos

Variables	Pregunta	%SI	%NO	SI	NO
Reformas Tributarias	1. conocimiento de reformas	46.67	53.33	7	8
	3. Incremento en pagos de impuestos	80.00	20.00	12	3
	14. vulnerabilidad de empresas	73.33	26.67	11	4
Sanciones e Infracciones Tributarias	4. Infracciones y sanciones	46.67	53.33	7	8
	5. Equidad	0.00	100.00	0	15
	6. Pago de Multas	40.00	60.00	6	9
Nueva Autoridad Recaudadora	7. Capacitación por parte de la SAR	86.67	13.33	13	2
	8. Beneficios por cambios	13.33	86.67	2	13
	9. Simplificación de procesos	20.00	80.00	3	12
	10. Recaudación eficiente	33.33	66.67	5	10
Impacto Económico en las Empresas	2. Impacto por las reformas	93.33	6.67	14	1
	12. problemas para acoplarse	13.33	86.67	2	13
	11. medidas para procedimiento	60.00	40.00	9	6
	15. Consecuencias económicas	86.67	13.33	13	2

Fuente: (Elaboración propia)

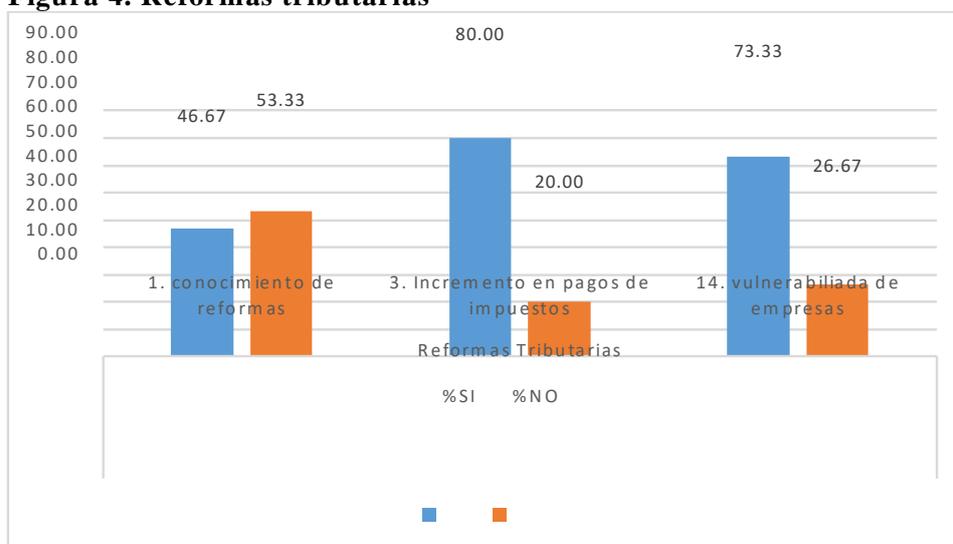
Posteriormente se muestra un gráfico por variable con los resultados encontrados, con el objeto de mostrar de manera detallada la medición realizada y posteriormente hacer

un análisis con los datos encontrados.

Dicho análisis se detalla por variable y dentro de esta las preguntas que se realizaron para cada una de ellas.

Así se presenta la variable independiente de las **Reformas Tributarias** para la cual se obtuvo los siguientes resultados:

Figura 4. Reformas tributarias



Fuente: (Elaboración propia)

Las preguntas investigadas fueron las siguientes:

¿Conoce usted cuales son las Reformas contenidas en el Código Tributario?

De la cual el 46.67% de las empresas afirmo conocer estas reformas y el 53.33% estableció que las desconocía; con lo cual podemos inferir que el porcentaje que desconoce estas reformas es considerablemente alto y el mismo debería de disminuir, puesto que es de suma importancia para las empresas el conocimiento de los cambios efectuados por la administración tributaria para poder cumplir con sus obligaciones de manera correcta.

La segunda pregunta es la número 3 de la encuesta y se presenta de la siguiente manera:

¿Ha tenido que pagar su empresa un importe nuevo o cuantía superior debido a las reformas tributarias?

Para la cual el 80% de las empresas encuestadas afirman que han tenido que pagar un importe superior al ya pagado en relación al sistema tributario anterior, para un 20% de empresas que sostienen que no han tenido que pagar tributos superiores. Lo que evidencia que definitivamente las empresas han tenido un impacto económico diferente al que se tenía en el sistema tributario anterior.

La última pregunta de esta variable es la número 14 de la encuesta en la cual se pretende contestar lo siguiente:

¿Considera que la aplicación de las nuevas Reformas Tributarias vulnera el desarrollo de las empresas?

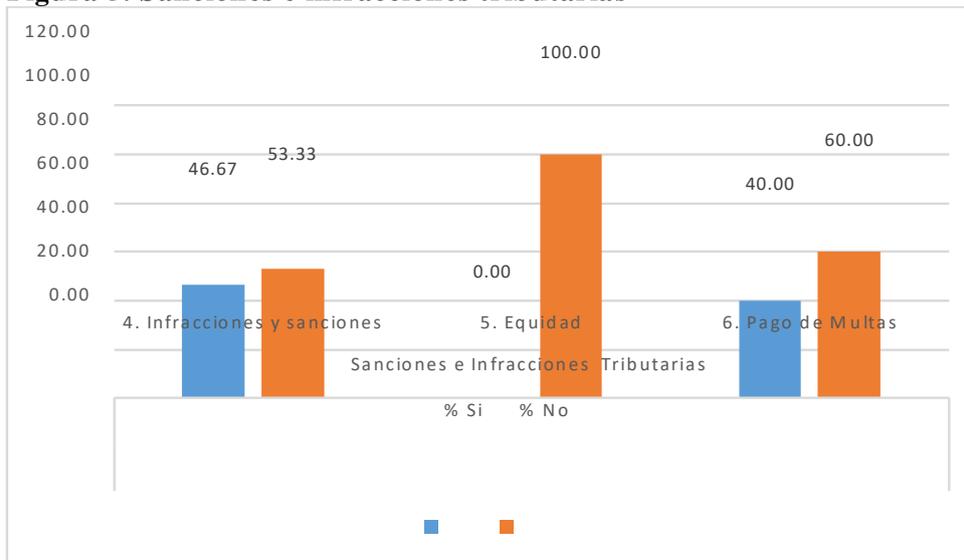
Para esta pregunta el 73.33% respondió que sí encuentra que las reformas tributarias vulneran el crecimiento empresarial y el 26.67% declaran que no lo considera. Las empresas que afirmaron sentirse vulneradas en su crecimiento establecieron el sistema limita el crecimiento debido al número de imposiciones que no permite a las empresas avanzar y lograr mayores cánones de ganancia ya que gran parte del ingreso es para pagar impuestos.

En general dentro de esta variable sobre las Reformas Tributarias podemos analizar y observar que la aplicación de estas inciden en el correcto desempeño empresarial, ya que el mayor porcentaje de empresas elevó los gastos económicos y de gestión contable para poder cumplir con las obligaciones tributarias, recayendo en la disminución de sus ganancias.

Por lo tanto la aplicación de dichas reformas reflejó un cambio en la manera de actuar de las empresas en referencia a como estaban acostumbradas a manejar su control tributario empresarial.

Sobre la variable independiente **Sanciones e Infracciones Tributarias** se obtuvieron los siguientes resultados:

Figura 5. Sanciones e infracciones tributarias



Fuente: (Elaboración propia)

Las preguntas para medir esta Variable fueron:

¿Conoce cuales son las sanciones e infracciones tributarias?

Para la cual el 46.67% de la muestra encuestada contesto que si las conocía y el 53.33% contesto no conocerlas, lo que indica que hay un alto grado de desconocimiento de las repercusiones que devienen del incumplimiento de lo establecido en la legislación tributaria.

¿Considera que las Sanciones e Infracciones Tributarias son equitativas para pequeñas, medianas y grandes empresas?

En esta pregunta la respuesta ha sido muy peculiar, puesto que el 100% de los encuestados razonó que el sistema no es equitativo, concluyeron que solo las grandes empresas tienen acceso a exoneraciones fiscales y otros beneficios que no puede acceder la pequeña empresa.

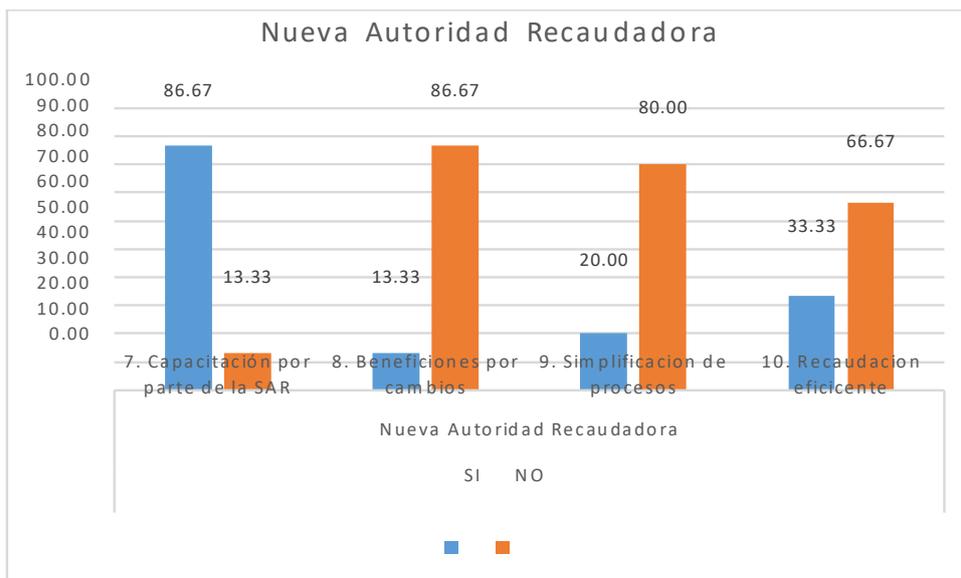
¿Ha incurrido en alguna sanción o tenido que pagar alguna multa debido a los cambios del nuevo sistema Tributario?

A esta pregunta el 40% de los encuestados respondieron que si han tenido que pagar por alguna infracción debido a los cambios que se dieron en el sistema tributario, y el 60% respondió que no; lo cual indica que un buen porcentaje de empresas tuvieron un impacto debido a la renovación y exigencias del sistema tributario.

Para esta variable el propósito era medir el grado de conocimiento de las empresas sobre la incidencia de las sanciones e infracciones en la economía de la empresa.

Sobre la variable independiente **Nueva Autoridad Recaudadora** se obtuvieron los siguientes resultados:

Figura 6. Nueva autoridad recaudadora



Fuente: (Elaboración propia)

Las preguntas para esta medir Variable fueron:

¿Considera que su empresa necesita una capacitación por parte de la Administración fiscal para conocer y mejorar su gestión tributaria?

A esta pregunta el 86.67% opino que si necesita capacitaciones por parte del órgano competente para poder cumplir con las obligaciones a cabalidad y el otro 13.33% respondió que no necesitaba porque ya habían recibido algún tipo de capacitación.

¿Considera beneficioso el cambio de la Autoridad recaudadora de tributos para las empresas?

El 13.33% de los encuestados respondió que sí, ya que tiene esperanzas en que exista una mejora en el sistema, y el 86.67% respondió que no puesto que no han sentido un cambio en el cual sus empresas experimenten una mejora.

¿Considera que los cambios efectuados por la Administración Tributaria simplifican el proceso en comparación a los trámites anteriores?

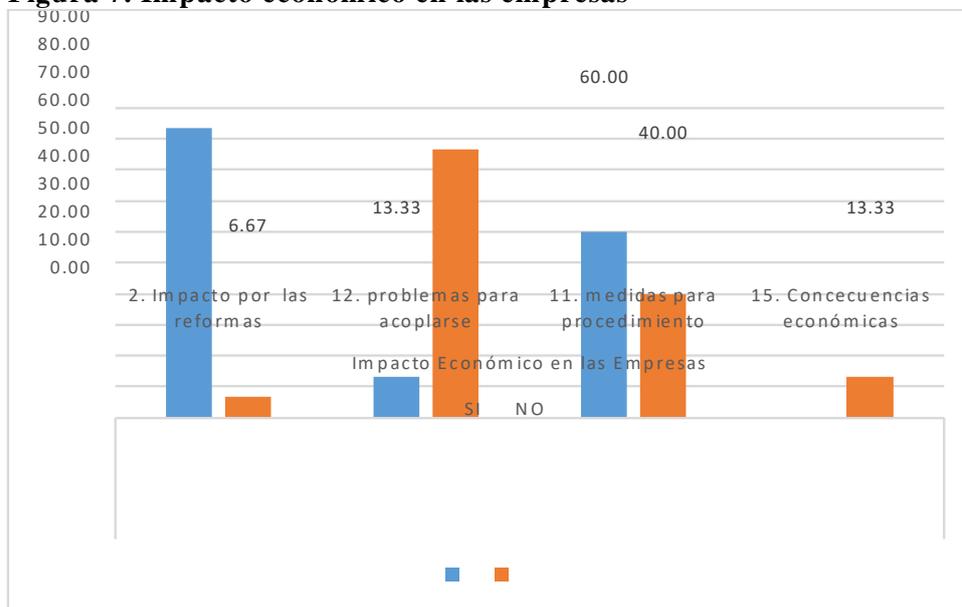
El 20% estableció que si consideraba que había simplificación y el 80% que no consideraba que hubiese simplificación porque seguía siendo igual de burocrático.

¿Considera que la administración tributaria está capacitada para realizar la recaudación y atender al usuario de manera eficiente?

El 33.33% respondió que si pensaba que la administración tributaria estaba en la capacidad para realizar las labores que se le atribuyen y el 66.67% opinan que no creen que la Autoridad tributaria este capacitada para atender al usuario y recaudar los tributos de manera eficiente.

Sobre la variable dependiente **Impacto económico en las empresas** se obtuvieron los siguientes resultados:

Figura 7. Impacto económico en las empresas



Fuente: (Elaboración propia)

Las preguntas para medir esta Variable fueron:

¿Considera usted que las reformas tributarias han causado un impacto económico a su empresa?

A esta pregunta el 93.33% de los encuestados respondieron que si han sufrido un impacto económico debido a las actuales reformas tributarias y el 6.67% considero que no ha sufrido impactos económicos por las mismas.

¿Ha presentado problemas su empresa para acoplarse al nuevo sistema tributario?

El 13.33% estableció que si habían presentado problemas puesto que encontraban difícil de entender el procedimiento y el 86.67% que no presentaban problemas puesto que estaban habían realizado gestiones para acoplarse.

¿Ha tomado Medidas de capacitación en su empresa para ponerse al tanto con el procedimiento tributario?

El 60% estableció que si ha tomado medidas para ponerse al tanto con el procedimiento tributario y el 40% de los encuestados respondieron que no habían tomado medidas de capacitación.

¿Su empresa ha sufrido consecuencias económicas con la aplicación de las nuevas reformas tributarias?

El 86.67% estableció que si ha sufrido consecuencias económicas con la entrada en vigencia de la nueva legislación tributaria a comparación del 13.33% que estableció que no ha sufrido consecuencias económicas por la aplicación de las nuevas reformas tributarias.

4.2.1 Análisis del instrumento Encuestas

Con los resultados obtenidos de las encuestas realizadas se pudo llegar a un análisis pertinente sobre las distintas variables que se midieron, para cada una a partir de

las respuestas obtenidas se llegó a inferir sobre los aspectos fundamentales planteados al momento de la investigación.

Así en cuanto a la variable Reformas Tributarias, la pretensión consistió en verificar si las personas encargadas de las empresas entrevistadas tenían conocimiento sobre las reformas tributarias, para lo cual se pudo observar que un menor porcentaje de las empresas encuestadas tienen conocimiento sobre estas; y un mayor porcentaje las desconoce en su totalidad, o las conoce parcialmente, esto quiere decir que no es un tema claro para las empresas, hecho que llama la atención puesto que la parte tributaria es esencial para el buen desarrollo empresarial.

El hecho de que una buena cantidad de empresas no conozcan las reformas o legislación impositiva indica la escasa gestión tributaria implementada en su organización, se considera que esto se debe a que el sistema tributario anterior no lo exigía, y no se manejaba de manera eficaz la forma de recaudar, así algunas empresas cumplían a cabalidad y otras lo hacían parcial o evitaban tributar en la medida de lo posible.

Es bien sabido que para el buen desempeño de un gobierno, éste necesita tener un sistema de recaudación tributaria eficaz para fortalecer las finanzas públicas a fin de mantener el clima social apropiado para el normal desenvolvimiento de la actividad productiva del país y que éste logre dar fiel cumplimiento a las políticas públicas en general, por tal razón en Honduras se han implementado reformas fiscales que han tenido como objetivo fortalecer dicho sistema de recaudación, las mismas que vienen dictadas por los organismos internacionales, es decir, estas medidas se han implementado en cadena en varios países de la región que cuentan con un sistema socioeconómico similar.

Sin embargo, la aplicación de todas estas reformas debe realizarse de manera consensuada y enfocada a que el desarrollo empresarial no sea afectado; y sobre todo que al momento de implementar las reformas, éstas, deben de hacerse de manera socializada y equilibrada, para que por un lado todas las empresas logren el conocimiento necesario para poder cumplir con las obligaciones correctamente y que estas medidas no afecten el equilibrio económico de los tributantes y puedan de manera sostenible seguir tributando de forma permanente.

Si bien es cierto, que la imposición de medidas tributarias conllevará mayores costos para las empresas, también es de importancia que el costo por ponerse a tono con el sistema no debería ser significativo al grado de ponerse en peligro de cerrar el negocio, se pudo observar que este hecho es muy común en las pequeñas empresas, algunas de ellas presentaron problema para acoplarse al nuevo sistema puesto que no cuentan con la logística necesaria, otras en cambio no presentan problemas porque las mismas ya han realizado labores de gestión tributaria, lo que ha incurrido en la mayoría de ellas en un impacto económico debido a que han tenido que pagar por capacitación, por poner al día con el sistema contable, contratación de personal especializado, y pagos para cumplir con las formalidades establecidas en el nuevo sistema tributario nacional.

Con respecto a lo antes mencionado, el cambio de la Autoridad recaudadora ha venido a desestabilizar el equilibrio en la gestión tributaria de las empresas, ya que estas no estaban acostumbradas a los procesos establecidos por la nueva administración, por lo tanto a pesar de que con la implementación de la nueva administración se ofrece capacitación a los contribuyentes, esta se ha dado de manera precaria y solo a ciertos grupos, y no tiene sistemas adecuados y ágiles para socializar los procesos de manera rápida a los obligados tributarios, hecho que recae en que los contribuyentes sientan que

con todos los cambios que se han efectuado para mejorar el sistema tributario, aun la administración no cuenta con la capacidad en cuanto a eficiencia y eficacia para atender todos los procesos para lo cual fue creada.

En cuanto al beneficio de que se haya eliminado la autoridad tributaria anterior por una nueva, aun no se ha percibido por los contribuyentes, los cuales esperan que la nueva administración logre ponerse al día con eficientar sus procesos y atenderles con un enfoque a resolver sus necesidades, y no enfocarse a que su misión es únicamente recaudar tributos para el estado a cualquier costo.

En general, con los instrumentos aplicados a los actores principales y directos sobre los que recae la implementación de las reformas tributarias, es decir, las empresas y obligados tributarios, se ha podido constatar que la implementación del nuevo sistema tributario si ha venido a crear un impacto económico en las empresas debido a que la mayoría no estaba preparada para cambios drásticos e implementados de manera tajante.

Dichos cambios provocaron que muchas de las empresas del entorno nacional experimentaran gastos pecuniarios en el proceso de adaptación al nuevo sistema, de igual forma este impacto recae también de manera permanente en la disminución de utilidades por el incremento de impuestos que si bien es cierto, no devienen del nuevo código si no de leyes especiales previas, si se ha implementado el pago anticipado de algunos tributos, creando un desbalance que puede ser momentáneo o permanente, así como la rigurosidad de los procedimientos, que de no ser cumplidos a cabalidad y en los tiempos establecidos generan consecuencias económicas a la empresa.

Muchas de las cuales tal como muestra el resultado obtenido, han tenido que realizar pagos en multas, sanciones o infracciones que muchas veces ha sido por la falta

de conocimiento y poco entendimiento de las nuevas formalidades de obligatorio cumplimiento.

De esta manera, a través de los resultados obtenidos pudo constatar el impacto que han causado la implementación de las Reformas tributarias contenidas en el nuevo Código, que según datos obtenidos, el impacto de mayor envergadura recae sobre los pequeños empresarios, los cuales debido a las ya limitantes económicas existentes han tenido en algunos casos que cerrar sus negocios o reducirlos a menor escala por no poder adaptarse a la rigurosidad de las imposiciones fiscales.

Así mismo, la opinión vertida por parte de las empresas encuestadas es que no sienten que exista equidad en cuanto a la carga de las imposiciones tributarias, puesto que los beneficios otorgados son para las grandes empresas o grandes contribuyentes y no se da un beneficio fiscal especial para los pequeños empresarios o incentivos al emprendedurismo que sean de tipo tributario.

Podemos acotar entonces que si bien es cierto, las cargas impositivas fiscales no son solo una acción de obligatorio cumplimiento por parte de las empresas y demás obligados tributarios, que devienen de una necesidad del gobierno, quien debe cumplir determinadas asignaciones para el bienestar común de la nación, éstas representan una parte esencial para el buen desenvolvimiento empresarial, por tal razón deben de imponerse de manera equilibrada para no afectar al principal contribuyente de la economía del país.

En el grupo estudiado se pudo inferir que el impacto recibido debido a las nuevas imposiciones ha sido una disminución económica considerable para las empresas encuestadas, quienes se sienten vulneradas en el correcto desarrollo de sus empresas.

4.3 Instrumento Entrevistas

Con el propósito de analizar los objetivos planteados en la presente investigación se realizaron encuestas a Jueces y abogados independientes en el ejercicio de la profesión a fin de sustanciar el estudio, así como se mencionó en el capítulo anterior, los abogados entrevistados fueron los siguientes:

- **Abogado Juan Ernesto García**, Juez de lo Fiscal administrativo de Francisco Morazán.
- **Abogado Oscar Francisco Baldovino**, Juez de Letras de lo contencioso Administrativo.
- **Abogado Román Pineda, profesional independiente**, Especialista en derecho Tributario (Ex Juez de Letras del Juzgado Contencioso Administrativo)
- **Abogado Javier Abadie**, Catedrático Universidad Tecnológica Centroamericana UNITEC, profesional independiente.
- **Abogada Lourdes Xiomara Escalante**, Profesional independiente procuradora en asuntos administrativos.

4.3.1. Entrevistas a Jueces de lo Fiscal Administrativo del departamento de Francisco Morazán.

Se desarrollará el análisis con base a las experiencias vividas por los funcionarios judiciales entrevistados cuyas opiniones fueron las siguientes:

Sobre Las Reformas Tributarias:

Con respecto al tema de reformas tributarias, el Abogado Juan Ernesto García expresó lo siguiente: Los actores de estas reformas y demás entes involucrados en el

proceso, no impartieron capacitaciones previas a la entrada en vigencia de la norma a quienes estarían directamente interactuando con el Código tributario, es decir a los jueces y abogados independientes.

En este sentido manifestó que la necesidad de aplicar las normas tributarias a los casos que son incoados ante el tribunal ha propiciado que de manera conjunta con los litigantes se profundice en el estudio y aprendizaje de la norma tributaria, ya que es derecho positivo y vigente, como tal las sentencias proferidas por este órgano deben motivarse y fundamentarse en la Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo y el Código Tributario.

Enfatiza el Abogado que la norma tiene apenas once meses de estar en vigencia y que la misma fue socializada con algunos sectores, pero se dejó de lado a otros que de igual manera debieron ser capacitados, el período entre su promulgación y vigencia fue escaso, notando que a la entidad tributaria le era imperativo que entrara en vigencia.

En tanto el Abogado Baldovino expresa que no participo en la socialización del Código Tributario.

De igual manera manifiesta que no ha participado en capacitaciones, diplomados o talleres impartidos sobre la materia y que a efecto de profundizar en el Código Tributario le ha resultado necesario leer a profundidad el contenido de la norma citada.

Sobre las Sanciones e infracciones tributarias:

Como producto de la imposición de sanciones, después de haber interpuesto los reclamos administrativos pertinentes, las acciones judiciales son el medio a través del cual los interesados pretenden hacer valer los derechos que pudieran asistirles.

El Abogado García estima que la carga procesal podría aumentar ya que anteriormente se exigía una caución del 20% de manera indistinta, actualmente la misma es ofrecida según la escala del contribuyente.

Considera el Abogado que el Código Tributario ha venido a facilitar, en cierta forma la demanda tributaria, anteriormente existía el principio “solve et repete” (paga y reclama), con la nueva norma se fija un porcentaje que debe pagarse a manera de caución como requisito en la presentación de la demanda.

El inconveniente en cuanto a la aplicación de la caución antes señalada radica en que la norma vigente, atribuye un porcentaje de esta caución según categorías entre pequeños, medianos y grandes contribuyentes, sin embargo la autoridad tributaria no se ha pronunciado ante esta judicatura, sobre que parámetros utiliza para ubicar en una de las categorías a cada contribuyente.

Cuando en el ingreso de las demandas se observa que las cauciones aludidas no están enmarcadas en la categoría que corresponde, o el tribunal duda sobre las mismas, se requiere al apoderado legal para que previo a la admisión de la de demanda acredite ante el tribunal nota extendida por el SAR, donde indique en que categoría de contribuyente se encuentra la parte actora.

Las sanciones impuestas por la autoridad tributaria se encuentran apegadas a los principios constitucionales prescritos para el caso del derecho fiscal, porque el SAR al emitir cualquier pronunciamiento referente a la materia lo hace mediante fundamentos motivados en las normas legales vigentes.

El Abogado Baldovino expresa que con respecto a la carga judicial en materia fiscal, sigue igual que antes de la entrada en vigencia del nuevo código tributario, y que la misma es baja.

Las garantías o cauciones solicitadas por el código tributario no afectan en lo absoluto por que las mismas son de acuerdo al tipo de empresa.

En cuanto a las sanciones el Abogado Baldovino considera que si las mismas son aprobadas por el legislador, y son aplicables a los contribuyentes, es por que poseen los principios constitucionales de legalidad, proporcionalidad, generalidad y equidad, volviéndose de esta manera parte del derecho vigente.

Sobre La nueva Autoridad recaudadora:

El Abogado García con respecto a la actuación del SAR, estima que existe una garantía jurídica a favor de los contribuyentes, en el sentido que la emisión de resoluciones por parte de esta entidad puede ser susceptible de reclamo administrativo o de instancia judicial, cuando el contribuyente estima que las actuaciones dictadas son excesivas o no están ajustadas a derecho.

En muchas ocasiones las Demandas incoadas son improcedentes, el SAR al momento de imponer las sanciones hacen estudios, auditorias, y verifican en cada una de las empresas, los estudios generalmente son sustentados y fundamentados, sin embargo se presentan excepciones a esta regla.

Los efectos jurídicos causados al obligado tributario, por los fallos que se le dictan sin lugar, consisten en la confirmación de las multas o gravámenes impuestos, sin perjuicio de la imposición de costas y el derecho que le asista para recurrir a otras instancias.

El Abogado Baldovino es del criterio que en la mayoría de los casos los procedimientos administrativos que se gestionan previo a la presentación de demandas en el juzgado Fiscal Administrativo, el pronunciamiento de la autoridad tributaria, en la mayoría de los casos no es efectivo por la falta de capacitación del personal que labora en este ente.

En cuanto a los efectos jurídicos causados al obligado tributario, por los fallos que le son dictados sin lugar el Abogado considera que no son muchos, ya que el estado tiene varias debilidades.

Sobre el Impacto económico en las empresas:

El Abogado García considera que las reformas tributarias no implican un impacto en el desarrollo empresarial, ya que siempre ha habido demandas contra el estado de Honduras en materia tributaria o impositiva.

Un efecto económico podría ser la declaración de cierre del negocio, sin embargo el contribuyente tiene expedita la vía judicial, mediante recurso de amparo, el cual debe ser sustentado de manera eficiente y con todos los requisitos de ley, en virtud que este no es susceptible del recurso de apelación.

El Abogado Baldovino es del parecer que las empresas no sufren impacto económico alguno con las reformas tributarias contenidas en el nuevo código, de igual forma el hecho que se pudiera deteriorar la economía de una empresa por la ventilación de un juicio en materia fiscal administrativa, dependerá de las cuantías y las cantidades que sean objeto de impugnación.

4.3.1.1 Análisis del instrumento Entrevistas a Jueces

Los resultados antes descritos fueron obtenidos a través de las entrevistas practicadas a los jueces del Juzgado Fiscal Administrativo, del Departamento de Francisco Morazán, en ellas se tomaron en cuenta las respuestas que aportan riqueza al tema abordado y a las variables independientes y dependiente enunciadas en el capítulo de Metodología, se observan aspectos que pueden incidir en el análisis de las reformas tributarias y el desarrollo empresarial.

En cuanto a la opinión vertida por los jueces sobre las reformas tributarias, ambos togados manifestaron que existe la necesidad de capacitar a los actores involucrados en los procesos fiscales y tributarios, siendo esta una norma de suma importancia por el papel fundamental que juega en la economía del Estado y de las Empresas, sin embargo no se le dio la relevancia que ameritaba, cuando incluso se observo que otras normas jurídicas como el Código Procesal Civil, previo a su vigencia tanto la escuela judicial, como el colegio de abogados entre otros, se dieron a la tarea de capacitar con el debido esmero, a los funcionarios judiciales, abogados independientes y apoderados legales de instituciones del Estado, mediante diplomados que tuvieron una duración hasta de 6 meses.

Ambos funcionarios se vieron en la necesidad de aprender y profundizar sobre las reformas contenidas en el Código Tributario, una vez puesto en marcha y de manera conjunta con los abogados independientes que representan intereses particulares de los obligados tributarios, en tal sentido podría considerarse que la introducción de la norma se hizo de manera precipitada, si bien es cierto dentro del tribunal con el tiempo se ha ido perfeccionando el uso de este instrumento legal, las condiciones en que se habían ventilado los juicios de alguna manera no garantizaba una seguridad jurídica óptima para los obligados tributarios ya sea por la celeridad o por las consecuencias jurídicas de las resoluciones en que participaron profesionales del derecho con conocimientos ambiguos sobre la ley de aplicación.

Como producto de las sanciones e infracciones, uno de los Jueces estima que el acceso a los tribunales de justicia en materia fiscal administrativa se torna más viable para los obligados tributarios, esta facilidad obedece a la reforma contenida en el artículo 206 del código Tributario, anteriormente junto con la demanda debía presentarse una caución del 20%, la cual era indistinta a la categoría de los contribuyentes, sin embargo con la reforma, esta garantía se equipara a la categoría en que se ubique el obligado tributario, este aspecto deja la vía libre a todos aquellos que generan menos ganancias, por el contrario otro de los Jueces sostiene el argumento que la carga judicial en materia fiscal, se mantiene igual que antes de la entrada en vigencia de la norma tributaria, y que la misma es de baja.

En el orden de ideas planteadas por el primer togado, se encuentra que la reforma aludida por el artículo 206, presenta una ambigüedad que de cierta forma entorpece la celeridad en el proceso, esta consiste en que el tribunal no puede identificar en que

categoría se encuentra el demandante (pequeño, mediano o gran contribuyente), a efecto de presentar la garantía establecida en el pre citado artículo, en este momento procesal el tribunal dicta un previo pronunciamiento por medio del cual requiere que el actor, solicite ante el SAR para que acredite mediante notificación cual es la categoría en que se encuentra el contribuyente, de esta manera el Juzgado puede fijar la garantía que se presentara a favor del Estado y proceder con la admisión de la demanda. Para el otro togado estas garantías no afectan de ninguna manera el proceso judicial.

Ambos profesionales coinciden en que las sanciones se encuentran apegadas al principio constitucional de legalidad y equidad, desde el momento que la entidad recaudadora, en este caso el SAR, emite los pronunciamientos que se refieren a la materia fiscal, lo hace mediante fundamentos motivados en el derecho positivo vigente, específicamente la constitución de la República, el Código Tributario y demás leyes auxiliares en la materia; De igual forma, para otro de los Jueces la apreciación sobre la aplicación de las sanciones establecidas en el artículo 160, se encuentra en el marco de los principios constitucionales ya que al ser aprobada por el legislador, se vuelven parte del Derecho vigente.

La nueva autoridad recaudadora, juega un papel trascendental en la relación fiscal y tributaria entre los obligados tributarios y el sujeto activo, es decir el Estado; para uno de los Jueces considera que existe una garantía jurídica a favor de los obligados tributarios, con respecto a la actuación del SAR, esto obedece a que la emisión de las resoluciones por parte de esta entidad es susceptible de reclamos administrativos, quedando expedita la vía judicial en aquellos casos en que los contribuyentes consideren que las resoluciones son lesivas a sus intereses legítimos.

Pese a todas las dificultades por las cuales atraviesa la Autoridad Recaudadora, no se puede pasar por alto los esfuerzos empleados, a criterio de uno de los funcionarios judiciales en la materia, el SAR previo a imponer las sanciones, se vale de los medios y mecanismos adecuados para que las mismas sean ajustadas a derecho, en este sentido se hacen los estudios necesarios, auditorias y verificación de la documentación soporte, estos mecanismos son debidamente sustentados y fundamentados, no obstante de observarse estos mecanismos pueden presentarse excepciones a la regla. Para otro de los Jueces, en la mayoría de los casos los procedimientos administrativos previos contienen ineffectividad por parte del ente Administrativo, pudiendo obedecer a la falta de capacitación del personal que las emite, siendo una de las debilidades del Estado.

Ambos funcionarios judiciales son del criterio que las Reformas Tributarias contenidas en el Código que entro en vigencia en fecha 01 de enero del año 2017, no causa impacto económico alguno en las Empresas, ni entorpecen el desarrollo empresarial, siendo de este parecer por el hecho que siempre han existido demandas en materia tributaria o impositiva en contra del Estado de Honduras, quizá uno de los efectos económicos que se podría causar a las empresas es la declaración de cierre del negocio, sin embargo esta medida por parte de la Autoridad Tributaria puede atacarse a través de la vía judicial, por medio de un recurso de amparo, la procedencia de este dependerá de la eficiencia con que la parte actora lo presente, debiendo contener los requisitos establecidos por la ley.

En el orden de ideas, es preciso mencionar que es de suma importancia que el recurso antes mencionado se presente con todas las formalidades exigidas por la ley y se

encuentre debidamente sustentado, caso contrario se correría el riesgo que la suprema sala Constitucional lo rechace de plano, es por esta razón que se vuelve indispensable contar con profesionales del Derecho bien capacitados en la materia, es preciso mencionar que este recurso (Amparo) no es susceptible del recurso de apelación, de resultar improcedente no quedaría otra alternativa de defensa legal para las empresas.

Volviendo al tema del impacto causado a la economía de las empresas, otro de los funcionarios judiciales, sostuvo el mismo criterio, no existe impacto económico en detrimento de las empresas a raíz de las reformas tributarias, la regulación en la norma no causó un incremento en el pago de tributos, en cuanto al deterioro de la economía empresarial por la tramitación de juicios fiscales tributarios, es un tema subjetivo por que el mismo dependerá de las cuantías que sean objeto de impugnación.

4.3.2 Entrevista a profesionales independientes en el ejercicio de la profesión.

A manera enriquecer la presente investigación se practicaron entrevistas a profesionales independientes en el ejercicio de la profesión, quienes han impulsado reclamos administrativos ante la nueva Administración Tributaria.

Los profesionales entrevistados expresaron lo siguiente:

Sobre las Reformas tributarias:

Como ex funcionario judicial, el Abogado Pineda conoce a profundidad el contenido del Código Tributario, sin embargo considera que se necesita capacitación permanente para fortalecer los cuerpos involucrados en el proceso fiscal y tributario,

comenta que se han impartido cursos con duración de un día lo cual no contribuye de manera efectiva.

El Abogado Abadie, manifiesta conocer el alcance y contenido de las reformas tributarias, comenta que en el marco del código tributario no se ha creado absolutamente ningún tributo, ya que estos nacen de las leyes especiales o sus reformas, ejemplo, Impuesto sobre ventas, rentas y sus modalidades conexas o cedulares: Ganancias de capital, dividendos aportación solidaria, activo neto entre otros.

La Abogada Escalante manifiesta conocer el alcance y el contenido de las reformas tributarias, en las cuales profundizó debido a la necesidad de asesorar de manera efectiva a los clientes que le solicitan trámites en materia fiscal y tributaria.

Es necesario que los entes encargados de la relación tributaria, coordinen con los sectores involucrados las capacitaciones necesarias, de manera permanente mediante diplomada o seminarios intensivos preferiblemente impartidos por expertos en la materia, involucrando a los profesionales independientes, funcionarios de la Autoridad Tributaria y aquellos que deban intervenir en la relación fiscal y tributaria.

Sobre las Sanciones e infracciones tributarias:

Con respecto a las sanciones considera que la igualdad de condiciones en que se aplican las sanciones a cada empresa, y el beneficio que unas puedan tener con relación a otras, es discutible porque cada situación dependerá del caso concreto, recordando que la norma Tributaria hace una clasificación puntual entre sanciones formales y materiales, que derivado de estas sanciones se pueden perder derechos tributarios porque sin perjuicio

de una sanción por las faltas cometidas, la autoridad tributaria puede imponer varias sanciones.

En el orden de ideas, considera que la pequeña y mediana empresa no puede resultar afectada de manera negativa con las reformas tributarias, si se ve desde el punto de vista del pago, este es una obligación y se trata para el estado de fortalecer la cultura tributaria. Toda empresa se vuelve sujeto de derechos y obligaciones.

Uno de los problemas que se ha presentado en Honduras es que no ha existido una verdadera cultura tributaria, el contribuyente ha tenido la percepción que el pago de las obligaciones no le conlleva ningún beneficio, por otro lado ha existido la desconfianza en el manejo de los recursos por parte del estado, el contribuyente crea una “necesidad” de ver materializadas las obras que pueden ser fruto del pago de sus obligaciones tributarias.

En lo que respecta a la adecuación de las sanciones y multas de cara a la realidad económica del país, El Abogado Abadie es del criterio que si se adecuan, porque toman el principio constitucional de la capacidad económica.

En el criterio de la Abogada Escalante, las sanciones y multas no se adecuan a la realidad económica del país, ya que las multas son elevadas y la economía nacional precaria, un ejemplo es el uno por ciento sobre la utilidad bruta; muchas empresas no tendrán la capacidad de cumplir con las nuevas disposiciones, llevar contabilidad de manera telemática, pagar multas, auditorías especiales etc., como lo establece el código, de tal manera que se verán en la necesidad de cerrar las empresas.

Todo cambio genera un impacto, en este sentido las reformas tributarias no son la excepción, algunas reformas implican eficiencia de las actividades o relaciones fiscales o tributarias, otras serán perjudiciales a sus intereses como empresas.

Sobre la Nueva autoridad recaudadora:

El Abogado Pineda, en cuanto a los cambios en la administración tributaria y la realidad económica, considera que se ha hecho un esfuerzo a través del SAR. La cultura tributaria no está tan arraigada en Honduras, recordó que en la creación del código tributario hubo participación del Consejo de la Empresa Privada COHEP, a la vez que señaló que tampoco se puede crear terrorismo fiscal y esa era la impresión que daba anteriormente la DEI con toda la serie de medidas que tomaba por el incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Sin embargo y volviendo al tema los cambios en la administración tributaria se recogen en los principios que están contenidos en el Código Tributario, por tanto si podría considerar que están adaptados a la realidad del país, esto no significa que la administración tributaria se encuentre totalmente fortalecida, evidentemente tiene debilidades que deberá ir superando a medida que se desenvuelva en su funcionamiento.

Manifiesta el Abogado Pineda que la administración tributaria, en este momento no se encuentra en la capacidad de mejorar los procedimientos, como se menciono anteriormente existen debilidades que deben superarse, entre otros inconvenientes se debe recordar que es una norma nueva y que la administración pública es ineficiente por naturaleza. No hay conocimiento de parte de los funcionarios, es necesario brindarles

capacitación constante, otro de los problemas es que se creó la norma pero se dejó abandonado el SAR.

Sin embargo, centrándose en los cambios que se dieron en el sistema tributario, y las disposiciones que señala el código tributario, se establecen procesos más claros, brinda una mayor comodidad y orden a los usuarios. Es evidente que se está haciendo un esfuerzo, un ejemplo de este esfuerzo es el buzón electrónico que contempla el artículo 89 del código tributario.

En cuanto a la Administración Tributaria, se observa que poco a poco se va percibiendo la mejoría en las gestiones y personal que atiende al contribuyente; es notable y conocido que se está invirtiendo en la capacitación del personal, considerando que se debe tener paciencia.

La eficiencia en el procedimiento administrativo, es un tema cuestionable, ya que hay ciertos beneficios o derechos a favor del contribuyente que antes no existían, pero también se debe considerar que se le han otorgado más poderes, haciendo a la Administración Tributaria en muchos casos omnipotentes que pueden ir en menoscabo de los derechos de los contribuyentes.

La Abogada Escalante considera que los procedimientos administrativos en materia tributaria, en beneficio de las empresas u obligados tributarios se ha eficientado de manera parcial, logrando así mejorar algunos procedimientos, sin embargo estos cambios han sido también en detrimento del crecimiento empresarial, la norma tributaria es relativamente joven sin embargo para efecto de recaudación debió clasificarse por

actividad empresarial. Se mencionó aspectos positivos y negativos, uno de los primeros podría ser en beneficio de los obligados tributarios la digitalización de los trámites ya que es una forma de ahorrar tiempo y dinero.

Sobre el Impacto económico en las empresas:

El Abogado Pineda es de la opinión que las reformas tributarias contienen aspectos positivos y negativos, brinda más garantías a los contribuyentes porque entre otras cosas regula el cierre de comercios, actualmente este puede atacar esta disposición de la administración tributaria a través de la solicitud de suspensión del acto. De igual forma garantiza mediante un procedimiento definido los casos en que podrá suspenderse el Registro Tributario Nacional.

Otro punto de suma importancia sobre la igualdad de condiciones en que son tratadas las empresas, respecto de los beneficios o perjuicios causados a las mismas, el Abogado Pineda, comenta que hay igualdad de condiciones porque se toma en cuenta la capacidad contributiva y la medida de las posibilidades del contribuyente (basado en uno de los principios del código tributario).

Estas reformas no han causado erogaciones a las empresas por el cumplimiento de sus obligaciones, vale reseñar que el sistema presentaba desorden y anteriormente no existía manera de identificar a todos los comerciantes que debían pagar tributos, uno de los mecanismos que implemento el código tributario es la facturación electrónica, mecanismo a través del cual se lleva un control que permite mayor eficiencia en la recaudación de tributos, evidentemente hay disposiciones que afectan al comercio

informal porque para adecuarse deben pagar, por ejemplo la impresión de los talonarios exigidos.

El Abogado Abadie, considera que estas reformas causan un impacto económico en el desarrollo de las empresas, mencionando que actualmente se está exigiendo el cumplimiento de las obligaciones formales y materiales de carácter tributario.

Las reformas que se han practicado vienen desde antes de la promulgación del código tributario, y claro, desde el orden que debe tener el contribuyente en solicitar e imprimir facturas previamente autorizadas por el Estado. En ese sentido, si ha generado mayores costos de operación. Es entendido que todo gasto adicional que haga un comerciante, siempre afectara económicamente en sus finanzas.

Resulta imposible que las empresas puedan adaptarse al cambio del sistema tributario sin causar detrimento en sus ganancias a largo plazo, toda salida de dinero afecta directamente con la producción y en los ingresos, sacrificando sus utilidades.

Al hablar de impacto económico, no podría limitarse el concepto a las obligaciones monetarias directas, generadas por la relación empresarial con el fisco, sino también a todas aquellas situaciones que se deriven del cumplimiento de las disposiciones establecidas en el código, por ejemplo el pago en que incurran las empresas a profesionales en el área contable, legal y todas aquellas actividades extra que sean necesarias para cumplir a cabalidad con la citada norma y que han surgido a raíz de la vigencia de las reformas.

4.3.2.1. Análisis del Instrumento entrevista a profesionales independientes

Los profesionales del Derecho que fueron entrevistados, en función del ejercicio independiente de la profesión, pese a que todos tienen conocimiento sobre las reformas tributarias vigentes a partir del 01 de enero del año 2017, coincidieron en que es necesario que los entes encargados de la Administración Tributaria y demás sectores que intervienen, promuevan las acciones necesarias a fin de capacitar de manera permanente a los cuerpos involucrados en el proceso fiscal y tributario, es necesario que estas capacitaciones sean intensivas, ya que no basta impartir seminarios con duración de uno o tres días, la materia es árida y el contenido de la norma extenso.

Para los profesionales independientes escudriñar de manera autodidactica la norma, fue una necesidad apremiante debido a que se encuentran en la obligación de brindar a sus clientes un servicio legal de altura, apegado a la ética y la efectividad, sin embargo en aras de la seguridad jurídica que debe brindarse al sector empresarial, en beneficio de la inversión, es necesario que el Estado a través de las políticas adecuadas capacite, sin excepción alguna a todos los actores que intervienen en la relación tributaria, en esta relación se considera que también los funcionarios del SAR, en todos los niveles deben manejar de manera eficiente los procedimientos contenidos en la norma a fin de evitar la burocracia y el retraso en los tramites efectuados por los usuarios.

Uno de los temas que podría considerarse crucial en el marco de las reformas es el que se refiere a las sanciones e infracciones tributarias, en este aspecto los entrevistados discreparon sobre el tema; en tanto para uno se trata de de analizar el caso concreto para cada una de las situaciones, reconociendo que la norma hace una clara separación entre obligaciones formales y materiales, que como resultado de las sanciones se podrían perder

derechos tributarios, porque una infracción podría acarrear la imposición de varias sanciones a la vez; para el segundo entrevistado las sanciones se adecuan a la realidad de las empresas ya que toman el principio constitucional de la capacidad económica; una tercera entrevista deja ver el desacuerdo con las sanciones impuestas en la norma, aduciendo que todo cambio genera un impacto.

Las opiniones vertidas por los entrevistados en el caso de las sanciones e infracciones son diversas, evidentemente la Administración Tributaria, previo a la imposición de las mismas debe hacer las investigaciones necesarias, independientemente de los criterios planteados por los profesionales entrevistados, no se puede debatir la garantía jurídica que la norma brinda a los obligados tributarios y que se manifiesta en el derecho a la defensa a través de los procedimientos administrativos presentados ante la Administración Tributaria, o el recurrimiento en una instancia superior como lo es el Juzgado Fiscal Administrativo o ante la suprema sala constitucional.

Una de las mayores preocupaciones del Estado es el fomento de la inversión, constituye un elemento esencial para la economía nacional, lógicamente la promulgación de un marco regulatorio en materia fiscal, contendrá aspectos positivos y negativos, se considera importante, por el carácter evolutivo de las leyes, partir de las experiencias obtenidas en la aplicación de las normas a fin de identificar las debilidades que podrían superarse a medida que los sectores interesados interactúen con su aplicación.

La nueva Autoridad Recaudadora juega un papel muy importante en la relación entre los obligados tributarios y el sujeto activo de la relación tributaria, los entrevistados convergen en el criterio que la Autoridad Recaudadora hace sus mejores esfuerzos para

brindar un servicio de calidad, sin embargo este organismo debe fortalecerse y mejorar una serie de aspectos que conlleven a la optimización eficiente tanto en la recaudación de tributos, como en los procedimientos que hacen los contribuyentes, entre las impresiones recogidas se encuentra la observación que en este momento la Autoridad Recaudadora no tiene la capacidad de mejorar los procedimientos, se retorna al tema de las capacitaciones del personal, por ser esta una de las debilidades presentadas por dicho órgano.

En general la creación de este órgano, se ve de manera aceptable, incluso podría ser que hasta necesaria, ya que en los últimos meses el papel de la DEI, envolvió al sistema empresarial en la percepción de que se estaba creando terrorismo tributario y que se cometían abusos contra los Empresarios por las medidas excesivas que se empleaban a manera de presión para que se cumpliera con las obligaciones tributarias; sin embargo la percepción entre uno de los entrevistados es que el Estado velo de principio a fin la creación del SAR, pero una vez creado este órgano se le dejó en completo abandono.

No podría desconocerse, centrándose en los cambios que surgieron en el sistema tributario y las disposiciones que señala el Código, que se establecen procesos más claros y que se brinda una mayor comodidad a los usuarios tributarios, para citar un beneficio de ello se nos hacía la reseña sobre el buzón electrónico; en el mismo desarrollo de las entrevistas se hacía la observación del empeño que ha puesto el órgano en mejorar los procedimientos, sin embargo, señalaba que se debe tener paciencia dado que el órgano referido es relativamente joven.

Uno de los puntos en común para los profesionales entrevistados, es el avance que se va obteniendo en la eficiencia que poco a poco se va mostrando en los procedimientos

administrativos que están a cargo de la Autoridad Recaudadora, esto constituye un beneficio para los usuarios del sistema tributario, quienes en este aspecto podrían verse favorecidos con el ahorro de tiempo y dinero, uno de los ejemplos citados es el uso de medios electrónicos.

Otro aspecto que se considera crucial para esta investigación es el impacto económico que podrían tener las reformas tributarias en las empresas, en este contexto dos de los profesionales independientes que fueron entrevistados, expresaron que de alguna manera las nuevas medidas impactan económicamente en las empresas, en tal sentido puntualizan que se han generado costos como por ejemplo la impresión de las facturas que son previamente autorizadas por el Estado, pudiendo mencionar que en tal sentido se generan mayores costos de operación, todo gasto adicional que haga un comerciante, siempre afectara económicamente en sus finanzas.

Ambos profesionales consideran que resulta imposible que las empresas se adapten a los cambio tributarios, sin causar erogaciones en sus ganancias a largo plazo, señalando que toda salida de dinero afecta directamente la producción y los ingresos y por ende siempre habrá un sacrificio de utilidades; Enfatiza una de las profesionales entrevistadas que al hablar de impacto económico no podría limitarse el concepto a las obligaciones meramente monetarias, que se generan por la relación de las empresas con el fisco, sino también a todas aquellas situaciones que se derivan por el cumplimiento de las disposiciones contenidas en la norma, citando el ejemplo del pago de honorarios a expertos contables, auditores y abogados y toda activada extra que requiera el cumplimiento de las reformas.

En alusión al Impacto económico causado en las empresas a raíz de las reformas tributarias, el profesional que difiere sobre esta postura afirma que la norma contiene aspectos positivos y negativos, por lo tanto brinda garantías a los contribuyentes porque entre otras cosas regula el cierre de comercios, de igual forma regula mediante un procedimiento definido los casos en los cuales puede suspenderse el Registro Tributario Nacional; otro aspecto importante que salvaguarda la economía es el principio de la capacidad contributiva del obligado tributario, principio que es recogido por el Código Tributario.

Finalmente, uno de los profesionales entrevistado, considera que las reformas no causan erogaciones a las empresas, en virtud que las obligaciones tributarias siempre han existido, con la variante que anteriormente el sistema se encontraba desordenado, no existía la manera de identificar a todos los sujetos que tenían la obligación de pagar tributos; actualmente mediante el mecanismo de facturación electrónica que se establece en el código Tributario, se puede llevar un control eficiente, permitiendo a la Autoridad Recaudadora identificar a los sujetos que están en la obligación de tributar a favor del fisco. La fracción comprendida por el sector informal podría verse afectada, debido a que para adecuarse al nuevo sistema debe hacer erogaciones para la impresión de los talonarios exigidos.

CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Con base a los resultados obtenidos en las técnicas de investigación que se han utilizado en el presente trabajo se formulan las siguientes conclusiones y las respectivas recomendaciones con las cuales se pretende despejar las preguntas y objetivos de investigación que fueron planteados en el capítulo I, planteamiento de la Investigación.

5.1 Conclusiones

1. El nuevo Código Tributario y las principales reformas contenidas en este, son de reciente aplicación en el ámbito nacional, y desafortunadamente el conocimiento de las mismas, ha sido limitado por parte de los contadores o administradores de empresas, quienes son los encargados de atender el tema tributario dentro de las organizaciones empresariales. En este aspecto, falta mayor diligencia de parte del Estado, ya que se encontraba en la obligación de socializar con todos los sectores involucrados los alcances y naturaleza de la nueva norma de aplicación.

2. Como resultado de los instrumentos de investigación aplicados se puede concluir, con respecto al impacto que las reformas contenidas en el nuevo causan en el desarrollo empresarial, que las mismas no han sido recibidas de la mejor manera por parte de las empresas y demás obligados tributarios, puesto que estos no se han logrado adaptar al fiel cumplimiento de todas las disposiciones en el establecidas; un mayor porcentaje de empresas no se encontraban preparadas logísticamente para cumplir las nuevas disposiciones, estas innovaciones han venido a crear un choque con la estabilidad económica, debido a la rigurosidad de las sanciones, el pago de las garantías a favor del estado en caso de intentar la vía judicial, y en base a lo impositivo del cumplimiento de las infracciones el mayor porcentaje de empresas sienten que no existe una equidad en los castigos impuestos, siendo los más perjudicados los pequeños empresarios, todo cambio supone un impacto económico en el sentido de especializar al personal necesario, implementar los sistemas contables requeridos o pagar las multas impuestas.

3. Debido a los cambios que se introdujeron de manera abrupta por parte de la autoridad recaudadora de tributos, las consecuencias por el incumplimiento han sido significantes para las empresas, las encuestas practicadas evidencian que existe un mayor porcentaje de la muestra desconoce cuáles son las sanciones y las consecuencias establecidas en la norma, por ende fácilmente han incurrido en la comisión de faltas formales o materiales, teniendo que asumir las sanciones que se establecen en el Código Tributario.

5.2 Recomendaciones

1. Si bien es cierto, que para el buen ejercicio de las políticas públicas el Estado necesita de un buen sistema tributario, éste no debe superar las posibilidades de los obligados tributarios, es decir, las empresas; por tal razón es de suma importancia que al momento de preparar políticas fiscales se tome en cuenta la realidad socioeconómica del país, y de las empresas no de manera general si no por sectores de capacidad es decir micro, pequeña, mediana y gran empresa, que estas políticas vayan en torno a producir un ganar-ganar, donde tanto el estado genere los fondos que necesita y las empresas obtengan el margen de ganancia suficiente para su crecimiento en su rentabilidad, lo que generará un verdadero crecimiento económico para el país.

2. Es importante una revisión de las medidas a tomar para establecer las sanciones e infracciones, la administración tributaria debe considerar la gravedad de la falta cometida para imponer la sanción al caso, ya que muchas empresas han hecho saber su malestar ante dichas imposiciones ya que aducen que éstas no responden a la magnitud de la falta cometida; de esta manera es necesario un estudio mas considerado para que el tipo de multa o sanción sea acorde a la falta cometida, y no afecte al negocio de manera considerable si el caso no lo amerita.

3. En estos momentos y en vista de la reacción de las empresas ante las imposiciones tributarias es de vital interés y para el bien común, que la Administración Tributaria genere métodos y mecanismos de socialización y capacitación tanto de su propio personal como de todo aquel interesado en empaparse del sistema tributario vigente, esto puede hacerlo por medio de la

creación de la escuela tributaria como establece el mismo código, y por medio de las plataformas digitales, con el objeto de que llegue a todo aquel interesado en conocer el proceso, y que esta información pueda serle brindada de manera ágil y expedita. Así mismo es importante el interés de cada una de las empresas por lograr el conocimiento necesario para poder cumplir con lo que la ley exige.

4. El estado en la implementación de medidas tributarias debe hacerlo no solo en equidad como lo establece la ley si no en apoyo a los micro y pequeños empresarios creando incentivos para que estos logren establecerse y crecer, y que estos beneficios sean hasta que la empresa logre un rango superior y pueda obtener una estabilidad y posicionarse en una mejor escala, convirtiéndose en fuente generadora de mayor número de empleos y de estabilidad económica para el país.

5. En definitiva, y dando una apreciación general de lo antes visto, creemos que a un país con la economía en crecimiento tal es Honduras, debe aplicar sus políticas fiscales en base a la realidad Macro y Microeconómica propia, si bien es cierto que todos los cambios responden a mecanismos e imposiciones de organismos internacionales y van acorde a la región, el gobierno debe tomar en cuenta, que si bien es cierto la región comparte modelos económicos similares cada país cuenta con una cultura e idiosincrasia social y económica determinada, y por tal razón las políticas deben orientarse no copiadas de otras experiencias externas, si no adaptarlas al entorno nacional para que estas no creen un impacto demasiado fuerte para los principales proveedores de tributos.

CAPÍTULO VI. APLICABILIDAD O PROPUESTA

El presente capítulo tiene por objeto hacer un aporte al Estado y las Empresas, el cual se encuentra basado en el análisis y los resultados obtenidos y pretende establecer una Propuesta que podría resolver en gran medida, los problemas encontrados en la investigación realizada, para un buen porcentaje de las empresas que experimentaron un impacto económico negativo en sus utilidades, fue atribuido a la escasa información y falta de conocimiento de las reformas y del procedimiento tributario vigente, además de las estipulaciones contenidas en la nueva legislación sobre la materia, sin mencionar el peso de las cargas impositivas.

6.1. Nombre de la Propuesta “Escuela Virtual Tributaria”

Por tal razón y con el propósito de minimizar esa falta de conocimiento y acceso a la información por parte de los usuarios del sistema tributario nacional, se propone y con base en el artículo 202 del Código Tributario que establece la creación de la Escuela Tributaria y Aduanera, que además de éstas, se creó la **“Escuela Virtual Tributaria”**, en la cual se imparta de forma online, las capacitaciones diseñadas en módulos virtuales divididos en etapas del conocimiento.

En vista de que en la actualidad, la página web de la Administración Tributaria resulta precaria en cuanto al mantenimiento y servidor, se propone que se realice en conjunto con el Instituto de Formación Profesional **INFOP**, quien tiene la plataforma elearning, de esta manera, se evita incurrir en gastos de instalación de una nueva plataforma y logística virtual, que ya existe en INFOP.

6.1.2. Introducción

La funcionalidad de las plataformas virtuales hoy en día es de mucha utilidad debido a que permiten que más usuarios de forma simultánea puedan acceder a la información y al conocimiento brindado, y esto de una manera económica, sin hacer uso de muchos recursos para su gestión.

De esta manera, las capacitaciones se pueden preparar por niveles, desglosando de manera concisa todos los ítems necesarios que toda empresa u obligado tributario, así como profesionales de las distintas aéreas, y todo aquel que desee conocer todo lineamiento concerniente a la tributación pueda acceder a esa información, de la misma manera que pueda obtener una retroalimentación por parte del tutor.

6.1.3. Objetivos de la propuesta

- ✓ Poner en práctica lo establecido en el artículo 202 del Código Tributario, de implementar planes y programas de capacitación y entrenamiento tributario y aduanero, en todos los niveles de la educación.

- ✓ Que se eleve cuantitativamente el número de obligados tributarios que conocen la legislación, sus reformas y obligaciones tributarias.

- ✓ Que el conocimiento llegue a todos los interesados sin costo alguno.

6.1.4. Propuesta

El curso capacitará a los participantes en el manejo de la legislación Tributaria en todos los niveles, para lo cual se desarrollaran distintos niveles, los cuales se mencionan a continuación:

Nivel I: Generalidades del Código Tributario y Reglamentos relacionados

Nivel II: Obligaciones Formales y materiales

Nivel III: Uso de la plataforma Virtual DET LIVE

Nivel IV: Diferentes Impuestos, tasas y obligaciones tributarias y el tiempo para declaraciones y periodos contables

Nivel V: Peticiones Tributarias, plazos y recursos.

Estos son propuestos de manera sugerida, serán los especialistas de la SAR quienes desglosen de la manera más adecuada en cuanto a temática, y cantidad de horas establecidas por nivel.

Al finalizar el curso el participante tendrá destreza, y fluidez en la cuanto a conocimiento de la legislación, las obligaciones tributarias, derechos y deberes de los

obligados y de la administración tributaria, procedimientos, peticiones, plazos, recursos y cualquier otra información concerniente y de vital importancia para el fiel y correcto cumplimiento de las obligaciones de las empresas al fisco.

6.2 Nombre de la Propuesta “Fortalecimiento o Creación de los Tribunales en Materia Fiscal Contenciosa en las principales ciudades del país”

Pese a que el artículo 206 del Código Tributario, contempla el fortalecimiento técnico, especializado y presupuestario de los Tribunales de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, en materia tributaria y aduanera, y considerando que el Estado se encuentra en la obligación de brindar las garantías jurídicas necesarias, promoviendo el acceso a la justicia a través de los tribunales de la república, así es preceptuado en el artículo 82 de nuestra carta magna, sin embargo el actual fortalecimiento a que se refiere el citado artículo 206, no satisface las necesidades de los obligados tributarios; este “fortalecimiento” se limitó a la asignación de dos jueces de lo Fiscal Administrativo a nivel nacional, que se encuentran situados en Departamento de Francisco Morazán, en tal sentido la implementación de los Tribunales en Materia Fiscal Contenciosa se convierte en una necesidad apremiante para los contribuyentes.

6.2.1 Introducción

De los resultados obtenidos por medio del análisis practicado al instrumento consistente en entrevistas a funcionarios judiciales (jueces), las cuales fueron utilizados

en la presente investigación con el fin de medir las variables, pudo constatarse que desde el año 2004 fue asignado dentro del tribunal un juez en materia fiscal, posteriormente se incorporó un togado más a fin de conocer sobre esta materia.

No obstante que el Poder Judicial ha procurado brindar garantías jurídicas, los esfuerzos si bien merecen el reconocimiento de los sectores involucrados, queda al descubierto con la presente investigación que no son suficientes, en tal sentido no podría aseverarse que existe una optimización en el tratamiento de las controversias que surgen en materia fiscal, tampoco sería prudente calificar como fortaleza el hecho de contar con dos jueces, si se toma en cuenta que son los encargados de impartir justicia, en esta materia, a nivel nacional.

Uno de los datos que pudo conocerse por medio de los instrumentos aplicados, es la realidad que viven las empresas a nivel nacional, en este sentido resulta necesario citar, -la pequeña y mediana empresa- es la más afectada, partiendo del supuesto de celeridad procesal, es un panorama contradictorio si se toma en cuenta que los apoderados procesales del interior del país deben trasladarse hasta la ciudad de Tegucigalpa, a fin de realizar las actuaciones propias que requiere el litigio o controversia, esta circunstancia supone para los empresarios el riesgo de encontrarse ante un proceso débil, vulnerable tanto por el factor de la distancia como por el factor económico.

A fin de impulsar una verdadera garantía jurídica a favor de las empresas, basados en la doctrina, el análisis y comportamiento de las reformas tributarias instauradas en Honduras a través el Código Tributario vigente a partir del 01 de enero del año 2017, la aplicación y resultados de los instrumentos de investigación consistentes en entrevistas a

jueces y profesionales independientes en el ejercicio de la abogacía, estos últimos usuarios directos de los servicios prestados por la Autoridad Tributaria y los Tribunales en materia Fiscal Administrativa, cuya pretensión tendrá la finalidad de alcanzar los objetivos que a continuación se plantean:

6.2.2 Objetivos de la Propuesta

6.2.2.1 Objetivo General

Brindar garantías jurídicas a nivel nacional, a través del Poder Judicial mediante un verdadero acceso a la justicia, celeridad y economía procesal en igualdad de condiciones para todos los obligados tributarios.

6.2.2.2 Objetivos específicos

- ✓ Dotar logísticamente y de manera eficiente los Tribunales de justicia en materia Fiscal Administrativa, en la ciudad de San Pedro Sula.
- ✓ Impulsar en los actores de la relación administrativa la formación de las capacidades necesarias para brindar un servicio eficiente y de calidad.
- ✓ Implementar la jurisdicción en materia Fiscal Administrativa, en otras ciudades, geográficamente importantes en el país, de manera que los otros Departamentos puedan tener fácil acceso a estos.
- ✓ Garantizar el principio de economía a las empresas que acudan a los tribunales, a través de criterios unificados con la Autoridad Tributaria, en el caso de la garantía a favor del estado, que se enuncia en el numeral 2) del artículo 206.

6.2.3 Propuesta

La propuesta permitirá adoptar los mecanismos necesarios para fortalecer los Tribunales Fiscales Administrativos en la Ciudad de San Pedro Sula y crear los mismos en las principales ciudades del país, los cuales se encargarán de impartir justicia en la jurisdicción departamental que les sea atribuida, las acciones preparatorias o fases para la creación de los tribunales en las principales ciudades del país serán las siguientes:

I. Fase preparatoria

1.- Estudio de viabilidad, deberán practicarse los estudios necesarios, a cargo de expertos que rindan informe que determine la implementación de los Tribunales Fiscales en las ciudades más importantes el país.

2.- La pretensión de introducir nuevas estructuras dentro del poder judicial, necesariamente implicará el impulso de las reformas necesarias de los cuerpos legales que intervienen en materia fiscal, como lo son el Código Tributario, la Ley de Organización y Atribuciones de los Tribunales, a fin de sintonizar todas las disposiciones vinculadas entre la Autoridad Tributaria, los empresarios y los Tribunales de lo Contencioso Administrativo.

3.- Integración de una comisión para el consenso de las normas y artículos susceptibles de reformas, la cual estará integrada de la siguiente manera:

a. Dos representantes de la Autoridad Tributaria, designados por la máxima dirección de este órgano.

b. Tres funcionarios judiciales, entre ellos, al menos uno de los Jueces que actualmente dirime la materia fiscal; el administrador del poder judicial y un representante de la presidencia de este poder del estado.

c. Un representante del Consejo Hondureño de la Empresa Privada COHEP.

d. Un representante de la cámara de comercio y finalmente;

e. Un representante de la presidencia de la república.

4.- Identificar las ciudades estratégicas para el funcionamiento de los Tribunales Fiscales.

II. Fase de selección y capacitación de funcionarios judiciales

1.- Invitación a profesionales del derecho y aspirantes auxiliares, a participar en el concurso y proceso de selección de los funcionarios que conformarán el Tribunal.

2.- Creación de la estructura dentro del Poder Judicial.

3.- Una vez seleccionados y nombrados los candidatos idóneos se procederá con los módulos de capacitación para cada puesto.

III Instalación e inicio de operaciones de los Tribunales Fiscales Administrativos

1.- Una vez determinada la jurisdicción que tendrá cada Tribunal Fiscal formado; el Juzgado Fiscal de Francisco Morazán deberá remitir los expedientes del interior del país que este conociendo, a cada Tribunal seccional para que en lo sucesivo sean estos quienes continúen su tramitación.

2.- El Poder Judicial debe instruir a cada titular de los juzgados seccionales a fin de informar al SAR, sobre la forma en que han de fluir los mandamientos necesarios para sustanciar el proceso.

BIBLIOGRAFIA

- Acevedo J., I. (2010). Impacto de las Reformas Tributarias en Nicaragua. Banco Central de Nicaragua. Recuperado a partir de http://www.bcn.gob.ni/estadisticas/estudios/2014/DT-20_Impacto_de_las_reformas_tributarias_en_Nicaragua.pdf
- Agosin, M., Barreix, A., & Gómez. (2005). Reforma tributaria para el desarrollo humano en Centroamérica. CEPAL. Recuperado a partir de http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/11081/087079096_es.pdf;jsessionid=1C92ADEADC48D8A67E9A9A43125BFD23?sequence=1
- Agosin, M. R., Barreix, A., & Machado, R. (2005). *Recaudar para crecer ases para la reforma tributaria en Centroamérica*. Washington, D.C.: Inter-American Development Bank.
- Arenas de Mesa, A. (2016). Sostenibilidad fiscal y reformas tributarias en América Latina. CEPAL, BID. Recuperado a partir de <http://www.justiciafiscal.org/wp-content/uploads/2016/10/sostenibilidad-fiscal-y-reforma-tributaria-LA.pdf>
- Cabrera, M. (2012). Análisis de la implementación de la reforma tributaria de Guatemala, 2012. Cooperación Española y Cepal. Recuperado a partir de https://www.cepal.org/ofilac/noticias/paginas/3/43813/Documento_15_Guatemala.pdf

Cabrera, M., & Medina, A. (2012). *Reformas tributarias en Centroamérica, 2009-2012*.

Guatemala: Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. Recuperado a partir de <http://icefi.org/sites/default/files/boletin-16.pdf>

Carías Samayoa, D. J. (2011). Estudio de las Reformas Tributarias Recientes en

América Central. Icefi. Recuperado a partir de

<http://www.hacienda.go.cr/cifh/sidovih/uploads/archivos/Articulo/Estudio%20de%20las%20reformas%20tributarias%20recientes%20en%20America%20Central.pdf>

Carías Samayoa, D. J., & Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. (2011).

Estudio de las reformas tributarias recientes en América Central. Guatemala, Guatemala: ICEFI.

Cetrángolo, O., & Gómez Sabaini, J. (Eds.). (2006). *Tributación en América Latina: en*

busca de una nueva agenda de reformas. Santiago de Chile: Naciones Unidas, CEPAL.

Código Penal. (s/f).

Código Procesal Civil. (2007, 01).

Código Tributario. (s/f).

Código Tributario Decreto No. 170-2016. (2016).

Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2010). *Estadísticas Tributarias en América Latina 1990 – 2010*. CEPAL.

Constitución de la República de Honduras. (1982). *Constitución de la República de Honduras*. Tegucigalpa.

Constitución Española. (1978, 12).

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (s/f). Recuperado el 10 de noviembre de 2017, a partir de

<http://www.ordenjuridico.gob.mx/Constitucion/cn16.pdf>

De la Garza, S. F. (1973). *La determinación de la obligación tributaria*. Mexico:

Universidad Autónoma de Nuevo León. Recuperado a partir de

http://cdigital.dgb.uanl.mx/la/1020081253/1020081253_001.pdf

De la Guerrero Zuñiga, E. (2013). El rol de los ingresos tributarios en las finanzas públicas ecuatorianas. Recuperado el 13 de noviembre de 2017, a partir de

<https://ebookcentral.proquest.com/lib/bvunitecvirtual->

[ebooks/reader.action?docID=5046100&ppg=2](https://ebookcentral.proquest.com/lib/bvunitecvirtual-ebooks/reader.action?docID=5046100&ppg=2)

Delegación de Honduras. (1999). Políticas Tributarias y sus reformas en Honduras.

Recuperado a partir de

<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/icap/unpan035804.pdf>

Díaz de Sarralde, S., Garcimartín, Carlos, & Carpizo, Juan. (2007). *Sistemas Fiscales en América Central y República Dominicana*. Instituto de estudios Fiscales.

Fondo Monetario Internacional. (2016). *El Salvador: Declaración al término de la misión sobre la Consulta del Artículo IV de 2016*. El Salvador: FMI.

FOSDEH. (2017a). Comentarios del FOSDEH al anteproyecto del Código Tributario.

FOSDEH. (2017b, noviembre). Política Fiscal Perversa. Recuperado a partir de

<http://www.fosdeh.com/2017/11/tres-grandes-impuestos-impactan-la-economia/>

Guerrero Dávila, G. (2000). *Metodología de la investigación*. Larousse - Grupo

Editorial Patria. Recuperado a partir de

<http://public.ebib.com/choice/publicfullrecord.aspx?p=3228613>

- Guerrero Dávila, G., & Guerrero Dávila, M. C. (2014). *Metodología de la investigación*. Recuperado a partir de <http://site.ebrary.com/lib/interpuertoricosp/Doc?id=11038700>
- Hidalgo Capitán, A. L. (2009). *El cambio estructural del sistema socioeconómico costarricense desde una perspectiva compleja y evolutiva (1980-1998) memoria para optar al grado de doctor*. Universidad de Huelva, Huelva.
- Jaramillo, & Balbin. (2016). Los objetivos macroeconómicos y las reformas tributarias 1986-2012, *17,n.1*, 225–242.
- Ley 27/2014,2014. (s/f). Recuperado el 10 de noviembre de 2017, a partir de <https://www.boe.es/buscar/pdf/2014/BOE-A-2014-12328-consolidado.pdf>
- Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. (1987, 12). OIM Editorial.
- Ley de Procedimiento Administrativo. (1987, 12). OIM Editorial.
- Ley del impuesto sobre la renta. (2009, abril 30). Diario oficial de la federación. Recuperado a partir de <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1978-31229>
- Lora, E. (2012). *Las reformas estructurales en América Latina: Qué se ha reformado y cómo medirlo*. Banco Interamericano de Desarrollo. Recuperado a partir de <http://www20.iadb.org/intal/catalogo/PE/2012/10450.pdf>
- Merino Antigüedad, J. M. (1993). *Esquemas de derecho tributario*. Bilbao: Universidad de Deusto.
- Nájera Martínez, A. (2012). *Derecho Tributario*. Tecnológico de Estudios Superiores del Oriente del Estado de México. Recuperado a partir de <https://www.upg.mx/wp-content/uploads/2015/10/LIBRO-42-Derecho-Tributario.pdf>

- OCDE. (2017a). *Análisis de políticas fiscales de la OCDE: Costa Rica 2017* (OCDE París). Recuperado a partir de <http://dx.doi.org/10.1787/9789264278608-es>
- OCDE. (2017b). Reformando el Sistema tributario de las empresas en Costa Rica. En *Análisis de políticas fiscales de la OCDE*.
- Revista MyM. (2016). Reformas Tributarias, una carga muy pesada para las Pymes hondureñas. Recuperado a partir de <http://www.revistamym.com/2016/04/reformas-tributarias-una-carga-muy-pesada-para-las-pymes-hondurenas/>
- Rey Pérez, J. L. (2015). *Sostenibilidad del estado de bienestar en España*. Madrid: Dykinson. Recuperado a partir de http://vlex.com/account/login_ip?fuentes_id=14240
- Rodríguez-Clare, A., & Angulo, J. E. (2006). *El sistema tributario y aduanero*. Recuperado a partir de <http://infofiscal.conare.ac.cr/images/docs/citada/Rodriguez-Clare%20AnguloE.%20Y%20Madrigoal%20J.%202002%20-%201.%20El%20sistema%20tributario%20y%20aduanero%20una%20visin%20en%20conjunto.pdf>
- Secretaria de Estado en el Despacho de Finanzas. (2012, 07). Reformas Fiscales 2000-2011.
- Soler Belda, R. (2015). *La progresividad en las reformas tributarias*. Madrid: Dykinson. Recuperado a partir de <http://public.ebib.com/choice/publicfullrecord.aspx?p=4184416>
- Solórzano Tapia, D. L. (2016). La cultura tributaria, un instrumento para combatir la evasión tributaria en el Perú. Recuperado a partir de

[http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/03959836C65E2E5805257C120081DB15/\\$FILE/cultura_tributaria_dulio_solorzano.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/03959836C65E2E5805257C120081DB15/$FILE/cultura_tributaria_dulio_solorzano.pdf)

Troya Jaramillo, J. V. (2014). *Manual de Derecho Tributario*. Corporación de Estudios y Publicaciones. Recuperado a partir de <https://ebookcentral.proquest.com/lib/bvunitecvirtualsp/detail.action?docID=4945373>.