



**FACULTAD DE POSTGRADO  
TRABAJO FINAL DE GRADUACIÓN**

**RESPONSABILIDAD PENAL EMPRESARIAL POR DELITOS  
TRIBUTARIOS**

**SUSTENTADO POR:**

**MARVIN ENRIQUE MEJÍA**

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

**SAN PEDRO SULA, CORTÉS, HONDURAS, C.A.**

**OCTUBRE 2018**

**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA CENTROAMERICANA**

**UNITEC**

**FACULTAD DE POSTGRADO**

**AUTORIDADES UNIVERSITARIAS**

**RECTOR**

**MARLON BREVÉ REYES**

**SECRETARIO GENERAL**

**ROGER MARTÍNEZ MIRALDA**

**VICERRECTORA ACADEMICA**

**DESIREE TEJADA CALVO**

**VICEPRESIDENTE UNITEC, CAMPUS S.P.S.**

**CARLA MARÍA PANTOJA**

**DECANA DE LA FACULTAD DE POSTGRADO**

**CLAUDIA MARIA CASTRO VALLE**

**RESPONSABILIDAD PENAL EMPRESARIAL POR DELITOS  
TRIBUTARIOS**

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

**ASESOR METODOLÓGICO**

**CARLOS TRIMINIO**

**ASESOR TEMÁTICO**

**ERICK SPEARS RAMOS**

**TERNA EXAMINADORA**

**KARLA FERRERA ALVAREZ**

**JUAN CARLOS COLE MEDINA**

**MARIO A. BURGOZ ZEPEDA**

# **DERECHOS DE AUTOR**

© Copyright 2018

MARVIN ENRIQUE MEJÍA

Todos los derechos son reservados

**AUTORIZACIÓN DEL AUTOR(ES) PARA LA CONSULTA,  
REPRODUCCIÓN PARCIAL O TOTAL Y PUBLICACIÓN  
ELECTRÓNICA DEL TEXTO COMPLETO DE TESIS DE POSTGRADO**

Señores

**CENTRO DE RECURSOS PARA EL APRENDIZAJE Y LA INVESTIGACIÓN (CRAI)  
UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA CENTROAMERICANA (UNITEC)**

San Pedro Sula

Estimados Señores:

Yo, Marvin Enrique Mejía, de San Pedro Sula, autor del trabajo de postgrado titulado: **RESPONSABILIDAD PENAL EMPRESARIAL POR DELITOS TRIBUTARIOS**, presentado y aprobado en el mes de diciembre del 2018, como requisito previo para optar al título de Máster en Derecho Empresarial y reconociendo que la presentación del presente documento forma parte de los requerimientos establecidos del programa de maestrías de la Universidad Tecnológica Centroamericana (UNITEC), por este medio autorizo a las Bibliotecas de los Centros de Recursos para el Aprendizaje y la Investigación (CRAI) de UNITEC, para que con fines académicos puedan libremente registrar, copiar o utilizar la información contenida en él, con fines educativos, investigativos o sociales de la siguiente manera:

- 1) Los usuarios pueden consultar el contenido de este trabajo en las salas de estudio de la biblioteca y/o la página Web de la Universidad.
- 2) Permita la consulta y/o la reproducción a los usuarios interesados en el contenido de este trabajo, para todos los usos que tengan finalidad académica, ya sea en formato CD o digital desde Internet, Intranet, etc., y en general en cualquier otro formato conocido o por conocer.

De conformidad con lo establecido en los artículos 9.2, 18, 19, 35 y 62 de la Ley de Derechos de Autor y de los Derechos Conexos; los derechos morales pertenecen al autor y son personalísimos, irrenunciables, imprescriptibles e inalienables. Asimismo, el autor cede de forma ilimitada y exclusiva a UNITEC la titularidad de los derechos patrimoniales. Es entendido que cualquier copia o reproducción del presente documento con fines de lucro no está permitida sin previa autorización por escrito de parte de UNITEC.

En fe de lo cual se suscribe el presente documento en la ciudad de San Pedro Sula a los 19 días del mes de noviembre del año 2018.

---

Marvin Enrique Mejía

20553062



**FACULTAD DE POSTGRADO**  
**RESPONSABILIDAD PENAL EMPRESARIAL POR DELITOS**  
**TRIBUTARIOS**

**AUTOR:**

**Marvin Enrique Mejía**

**Resumen**

Los estados deben otorgar a la población de su territorio los servicios que les garanticen una vida digna, educación, salud, seguridad etc. En tal sentido el gobiernos mediante creación de la legislación respectiva; impone a sus habitantes el pago de impuestos. En ese proceso que implica pago de impuestos, hay contribuyentes que no cumplen sus deberes fiscales, cometiendo de esa forma delito tributario. Para contrarrestar ese flagelo que constituye la comisión de delitos tributarios, el estado a través de sus instituciones desarrolla de forma constante mecanismos que le permitan un combate eficaz al delito tributario.

**Palabras claves:** Delito Tributario, empresa, condena.



**FACULTAD DE POSTGRADO**  
**CORPORATE CRIMINAL LIABILITY FOR TAX CRIMES**

**AUTHOR:**

**Marvin Enrique Mejía**

**Abstract**

The states must grant the population of their territory the services that guarantee a dignified life, education, health, safety, etc. In this sense, the governments through the creation of the respective legislation; imposes taxes on its inhabitants. In this process that involves payment of taxes, there are taxpayers who do not fulfill their fiscal duties, thus committing a tax crime. To counteract this scourge that constitutes the commission of tax crimes, the state through its institutions constantly develops mechanisms that allow an effective fight against tax crime.

**Keywords:** Tax crime, company, conviction.



## **DEDICATORIA**

A Dios mi padre celestial, el Alfa y Omega de mi vida, quien me sostiene, me apoya, me impulsa a seguir adelante. La mano que me levanta cuando estoy caído, la luz que me ilumina en momentos de oscuridad, quien me provee paz y calma en situaciones de turbulencia. Sin su acompañamiento y ayuda no habría llegado hasta aquí a pesar de las vicisitudes encontradas a lo largo de este camino. Gracias Jehová por tanta bondad y misericordia.

A mi amada esposa Astrid Ortega, la bendición que dios ha puesto en mi vida, la mujer que me motiva a luchar en lo que creo, quien me brinda serenidad con sus palabras en momentos difíciles, mi oasis en el desierto.

A mi amada madre Gladys Argentina Mejía, quien ha sido aliento y soporte en mi vida, sacrificándose por hacer de mí un mejor ser humano cada día.

A mis hijas Astrid Berenice, Gladys Paola, y mi hijo Marvin Enrique, de apellidos Mejía Ortega, quienes son mi inspiración e impulso diario para esforzarme por mejorar y superar lo logrado.

## **AGRADECIMIENTO**

A mí apreciado y querido amigo Kileer Acosta García, solidario en momentos de mucha dificultad, mano amiga lista para auxiliarme en todo momento.

A mi familia, por siempre estar junto a mí para lo que sea requerido.

Agradecimiento especial al Master Carlos Triminio por su paciencia, aportes y guía para que este proyecto culminara exitosamente, como también a los catedráticos y compañeros que nos compartieron sus experiencias y conocimientos a lo largo de esta maestría.

Agradecimiento al Abogado y Master Eric Spears por su orientación para realizar con éxito este trabajo investigativo.

Agradezco a UNITEC por el apoyo, colaboración y facilidades brindadas para culminar esta etapa académica, en un camino muy irregular que me tocó transitar, pero siempre obtuve vuestro apoyo y comprensión.

A la Fiscal Jefe de la Fiscalía Especial Contra Delitos Tributarios y Conexos, por sus valiosos aportes en el trabajo de investigación.

## ÍNDICE DE CONTENIDO

|   |    |
|---|----|
| CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN .....     | 1  |
| 1.1 INTRODUCCIÓN.....                                   | 1  |
| 1.2 ANTECEDENTES .....                                  | 2  |
| 1.3 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA.....                        | 5  |
| 1.3.1 ENUNCIADO DEL PROBLEMA .....                      | 5  |
| 1.3.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.....                     | 6  |
| 1.3.3 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN .....                  | 7  |
| 1.4 OBJETIVOS DEL PROYECTO.....                         | 8  |
| 1.4.1 OBJETIVO GENERAL.....                             | 8  |
| 1.4.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS .....                       | 8  |
| 1.5 JUSTIFICACIÓN.....                                  | 9  |
| CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO .....                        | 11 |
| 2.1 ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN ACTUAL .....               | 11 |
| 2.2 ANÁLISIS DEL MACRO-ENTORNO.....                     | 18 |
| 2.2.2 ANÁLISIS DEL MICRO-ENTORNO.....                   | 22 |
| 2.3 TEORÍA DE SUSTENTO.....                             | 27 |
| 2.4 DEFINICIONES Y CONCEPTULIZACIONES .....             | 37 |
| CAPÍTULO III. METODOLOGÍA.....                          | 44 |
| 3.1 CONGRUENCIA METODOLÓGICA.....                       | 44 |
| 3.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN.....                          | 46 |
| 3.3 HIPÓTESIS Y VARIABLES DE LA INVESTIGACIÓN .....     | 46 |
| 3.4 PRUEBA DE HIPÓTESIS .....                           | 48 |
| 3.5 VARIABLE INDEPENDIENTE .....                        | 48 |
| 3.6 VARIABLE DEPENDIENTE.....                           | 50 |
| CAPÍTULO IV. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....        | 57 |
| 4.1 CONCLUSIONES.....                                   | 58 |
| 4.2 RECOMENDACIONES .....                               | 59 |
| BIBLIOGRAFÍA.....                                       | 61 |
| ANEXOS.....   | 62 |
| ANEXO 1. CUESTIONARIO FISCALÍA DELITOS TRIBUTARIOS..... | 62 |

|   |    |
|---|----|
| ANEXO 2. CUESTIONARIO JUZGADO DE DELITOS TRIBUTARIOS..... | 63 |
|---|----|

## ÍNDICE DE TABLAS

|   |    |
|---|----|
| Tabla 1. Regularización Tributaria en Diferentes Países ..... | 17 |
| Tabla 2. Congruencia Metodológica .....                       | 45 |
| Tabla 3. Variables de la Investigación .....                  | 47 |

## ÍNDICE DE FIGURAS

|   |    |
|---|----|
| Figura 1. Requerimientos fiscales por delitos tributarios.....                        | 51 |
| Figura 2. Condenas por delitos tributarios .....                                      | 53 |
| Figura 3. Conciliaciones por delitos tributarios .....                                | 54 |
| Figura 4. Procedimiento abreviado por delitos tributarios .....                       | 55 |
| Figura 5. Suspensión de la Persecución Penal por delitos tributarios.....             | 56 |
| Figura 6. Porcentaje de sociedades mercantiles acusadas por delitos tributarios ..... | 57 |

## **CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN**

El presente trabajo tiene como finalidad exponer el problema legal que deben enfrentar las sociedades mercantiles por incumplimiento en el pago de sus obligaciones tributarias, generalmente los gobiernos adoptan medidas coercitivas y punitivas que castigan dichas conductas. Se realiza una definición y enunciado del problema, preguntas y objetivos de investigación tanto generales como específicos, así como la justificación del porque se llevará a cabo la investigación. El propósito del estudio es analizar de forma profunda e integral la responsabilidad penal empresarial por delitos tributarios, para realizar la presente investigación se estudiará la legislación aplicable al tema, se visitará las instituciones que intervienen en la actividad tributaria en Honduras, los entes que se involucran en la persecución y castigo de los delitos tributarios, se indicará las actividades preventivas que deben realizar las empresas para evitar cometer delitos tributarios.

### **1.1 INTRODUCCIÓN**

Los impuestos son la fuente mediante la cual el Estado provee a la población los servicios sociales que está obligado brindar, para cumplir la finalidad de otorgar bienestar general a sus habitantes.

El Estado para hacer cumplir a las personas naturales y jurídicas sus deberes impositivos, ha creado el marco jurídico que le permite obligar a los contribuyentes a pagar los tributos que estime pertinentes y necesarios para su funcionamiento, para facilitar los servicios de educación, salud, carreteras, seguridad etc., a los ciudadanos que viven en su territorio.

La finalidad de los diferentes cuerpos legales establecidos; es precisamente evitar que los contribuyentes evadan el pago de sus obligaciones fiscales, creando al efecto las instituciones correspondientes y especializadas en materia tributaria.

En el presente trabajo abordaremos el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de las personas jurídicas, como es considerado ese incumplimiento, las consecuencias

derivadas del mismo, de igual forma los actos y omisiones de las sociedades mercantiles que son castigados por la legislación hondureña.

Se hará un breve análisis comparativo con las leyes de otros países; referente a la forma en que se regula la actividad empresarial en dichos estados, específicamente en lo concerniente al trato que se le da al incumplimiento de las obligaciones de carácter fiscal.

El incumplimiento de las obligaciones tributarias es conocido como Delito Tributario, el Código Penal establece claramente qué tipo de actos y omisiones cometidos por las sociedades mercantiles son tipificadas como Delito Tributario, consigna de igual forma el Código Penal, las sanciones que aplicará a la empresa y las penas privativas de libertad a imponer a los miembros de las empresas condenados por la comisión de Delito Tributario.

La investigación subjúdice pretende conocer los resultados obtenidos por el estado en su combate a los delitos tributarios, quienes intervienen en dicha lucha, instrumentos legales que se ha emitido para que la persecución del Delito Tributario sea eficaz.

## 1.2 ANTECEDENTES

Todo Estado a través de su gobierno necesita fuentes de ingreso para poder funcionar y atender las necesidades básicas de su población (salud, educación, seguridad, carreteras etc.). Sin estos recursos, el gobierno sería incapaz de operar o ejecutar sus diferentes funciones.

La obligación de pagar impuestos surge por mandato de ley. Cada gobierno, ya sea municipal o nacional, con facultad legal de imponer tributos, contribuciones o tasas, necesita que sus contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias, para como contraparte a esas aportaciones impositivas, devolverlo en servicios de educación pública de calidad, salud, seguridad, vías públicas etc.



Como se manifestó anteriormente, la obligación de pagar impuestos está autorizada legalmente, en ese orden de ideas; el actual Código Tributario en su artículo 30 textualmente manifiesta:

Art. 30. CONTRIBUYENTES.

- 1) Son contribuyentes las personas naturales o jurídicas directamente sujetas cumplimiento de la obligación tributaria por encontrarse, respecto al hecho generador, en la situación prevista por la Ley;
- 2) Por consiguiente, tienen tal carácter:
  - 2.1) Las personas naturales;
  - 2.2) Las personas jurídicas, incluyendo las sociedades civiles y mercantiles, las cooperativas y empresas asociativas y, en general, las asociaciones o entidades que de acuerdo con el Derecho Público o Privado tengan la calidad de sujetos de derecho.....(Decreto No. 170-2016, Código Tributario, Artículo 30)

El incumplimiento por parte de los obligados tributarios afecta la capacidad del gasto público, entorpece la capacidad del Estado para brindar prestaciones esenciales y la redistribución de ingresos mediante asistencia social entre amplios sectores de la población. Por lo anterior, el interés y necesidad del estado en recaudar recursos es una circunstancia de vital importancia para su existencia, por tanto, deviene obligado mediante diferentes acciones a disuadir y combatir la evasión fiscal de los contribuyentes.

Para asegurar el cumplimiento del pago de las obligaciones tributarias de sus ciudadanos, generalmente los gobiernos adoptan medidas coercitivas y punitivas que castigan las conductas que tienen como finalidad evadir el pago de impuestos, dichas medidas varían de un Estado a otro, en lo referente a duración de penas, porcentajes de multas, formas de pago etc. Ese control puede estar subsumido en un solo cuerpo legal llamado Código Tributario, en un Código Penal, o, en alguna ley penal especial.

En general, en el ámbito internacional, la mayor parte de países regula la conducta de incumplimiento de obligaciones tributarias como delito, son pocos los países que consideran ese tipo de actos como un simple ilícito administrativo. Panamá y Bahamas son de los pocos estados

donde el incumplimiento de una obligación fiscal es exclusivamente una violación administrativa y no penal.

En este contexto legal el bien jurídico tutelado (protegido) es la Hacienda Pública. El incumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes se traduce en un perjuicio fiscal, es decir, propicia el menoscabo o afectación de naturaleza pecuniaria que sufre el erario, como consecuencia directa de la comisión de ciertas conductas delictivas por parte de los contribuyentes, cuyo objetivo es precisamente no cumplir sus deberes fiscales. Se busca proteger la máxima fuente de ingresos del estado, focalizado en la normal y eficiente recepción de impuestos, reservando la aplicación de diferentes penas y sanciones como castigo para aquellos actos que afecten la potestad del estado de activar e implementar políticas económicas y fiscales que promuevan y faciliten la equidad y el desarrollo humano.

Al efecto el Código Tributario determina el rol del estado en la relación fiscal con su población, especialmente con los legalmente obligados a pagar impuestos, en ese sentido el artículo 28 del Código Tributario dispone:

Art. 28. SUJETO ACTIVO. Es sujeto activo de la relación jurídica tributaria el Estado, quien delega en el ente público constituido al efecto, la potestad administrativa para la gestión y exigencia del tributo, aunque no ostente poder para crear el tributo ni sea el destinatario de los rendimientos. (Decreto No. 170-2016, Código Tributario, Artículo 28)

Por lo anteriormente relacionado; este bien jurídico es merecedor de mayor tutela que la protección administrativa, resultando, por ende, justificada y digna de protección penal.

El Estado de Honduras a través de sus diferentes gobiernos, ha tenido que lidiar con el flagelo de los delitos tributarios que se ha ejecutado de diferentes formas (contrabando, defraudación fiscal, instigación), actividades ilícitas que han sido ejecutadas por personas naturales y por personas jurídicas, en este trabajo se abordará la comisión de delitos tributarios por parte de las personas jurídicas.

Los delitos tributarios en nuestro país están regulados en el Código Penal en los arts. 392-A, 392-B, 392-C el Contrabando, 392-D, 392-E Defraudación Fiscal y el Artículo 392-G la Instigación Pública a demorar o no pagar tributos.

En la actualidad hay una firme y contundente decisión por parte de las autoridades encargadas de la gestión tributaria; en total armonía y conexión con el Ministerio Público a través de la unidad especializada, en combatir los delitos de orden tributario, derivado de estas acciones se ha promovido acusaciones contra muchas sociedades mercantiles, muchas de las cuales han sido condenadas por la comisión de dichos delitos, u obligadas a resarcir al estado las cantidades dejadas de pagar.

### 1.3 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA

Uno de los pilares fundamentales para el correcto funcionamiento de un gobierno lo constituye la recaudación de impuestos. Esta actividad se ve afectada cuando un segmento de los contribuyentes como ser las empresas; no realizan el pago de sus obligaciones tributarias de acuerdo a lo establecido en la ley, esa conducta de incumplimiento es castigada por el Estado a través de los delitos tributarios, se determina que actos de la actividad empresarial implican responsabilidad penal de socios, gerentes, administradores y/o contadores, asimismo las consecuencias jurídicas que deben enfrentar las sociedades mercantiles derivadas de la comisión de Delitos Tributarios, medidas que adopta el gobierno para prevenir los delitos tributarios.

#### 1.3.1 ENUNCIADO DEL PROBLEMA

Generalmente la actividad empresarial se desarrolla en armonía con los diferentes cuerpos legales que regulan su funcionamiento, es decir, en aplicación y obediencia de la ley, sin embargo, siempre hay casos excepcionales en que algunas sociedades mercantiles transgreden la ley, pretendiendo evadir el pago de sus obligaciones con el fisco. Cuando ocurre este tipo de conductas, y, las mismas son descubiertas por las instituciones encargadas de realizar la captación de impuestos, se inicia el proceso de investigación de dichos actos, del resultado de ese proceso; en caso de ser comprobada la comisión de delito tributario, se presentan las correspondientes acciones penales contra los infractores, comenzando de esa forma la responsabilidad penal

empresarial por delito tributario, aplicándose las sanciones pertinentes a los involucrados dentro de la empresa en los actos que originan la comisión de delitos tributarios.

“En materia penal, responden por los ilícitos las personas naturales que han participado en ellos, salvo excepciones muy limitadas” (Matus Acuña, 2017, p. 302 Revista de Derecho Universidad Católica del Norte - Año 24 N° 2).

### 1.3.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

El gobierno de la república conociendo la importancia de la recaudación de impuestos; que le permite brindar a la población servicios de educación pública de calidad, salud, seguridad entre otros, ha emprendido acciones dirigidas a que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias, entre estas acciones tenemos el fortalecimiento de las instituciones recaudadoras, creación de instrumentos legales que permitan una eficaz lucha para evitar la comisión de los diferentes delitos tributarios que pueden ser ejecutados por las personas naturales y/o jurídicas, enfocándose este trabajo en la actividad de las personas jurídicas que implique responsabilidad penal derivada de la comisión de delitos tributarios.

Un problema se formula cuando el investigador dictamina o hace una especie de pronóstico sobre la situación problema. En lugar de hacerlo con afirmaciones, este pronóstico se plantea mediante la formulación de preguntas orientadas a dar respuesta de solución al problema de la investigación. (Méndez, Carlos A., Metodología, guía para elaborar diseños de investigación en ciencias económicas contables y administrativas, McGraw, Bogotá, 1995, p.66).

¿Qué hechos u omisiones constituyen delitos tributarios cometidos por las sociedades mercantiles?

### 1.3.3 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

- 1) ¿Qué actos realizados en la actividad empresarial implican responsabilidad penal de los socios, gerentes, administradores y/o contadores, derivada de aplicación del Código Penal.
- 2) ¿Qué consecuencias jurídicas, monetarias, sociales deben enfrentar las Sociedades Mercantiles derivadas de la comisión de Delitos Tributarios?
- 3) ¿Quiénes deben responder dentro de las sociedades mercantiles por lo actos de estas que impliquen la comisión de Delitos Tributarios?
- 4) ¿Qué sanciones se aplica a las empresas mercantiles derivada de la Responsabilidad Penal Por Delitos Tributarios?
- 5) ¿Han surtido efecto disuasorio las acusaciones o penas aplicadas a empresas mercantiles por la comisión de Delitos Tributarios?
- 6) ¿Ha sido la Regularización Tributaria una medida para favorecer a contribuyentes poderosos quienes no pagaban correctamente sus impuestos?

## 1.4 OBJETIVOS DEL PROYECTO

El presente trabajo pretende indicar las diferentes acciones u omisiones tendientes a evadir el obligatorio cumplimiento de las responsabilidades fiscales de las empresas, las que pueden constituir la comisión de delito tributario, determinar quiénes dentro de la sociedad infractora deben responder penalmente por las violaciones tributarias cometidas, sanciones que la ley establece para castigar la comisión de delitos tributarios.

### 1.4.1 OBJETIVO GENERAL.

Investigar la responsabilidad penal y/o administrativa que deben enfrentar los socios, gerentes, administradores y contadores de las empresas, derivada de la aplicación del Código Penal por la comisión de delitos tributarios.

### 1.4.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

- 1) Investigar que actos realizados en la actividad empresarial implican responsabilidad penal tributaria de los socios, gerentes, administradores y/o contadores, derivada de aplicación del Código Penal.
- 2) Analizar las consecuencias jurídicas, monetarias, sociales que deben enfrentar las Sociedades Mercantiles derivadas de la comisión de Delitos Tributarios.
- 3) Investigar quienes deben responder dentro de las sociedades mercantiles por lo actos de estas que impliquen la comisión de Delitos Tributarios.
- 4) Auscultar las sanciones que se aplica a las empresas mercantiles derivada de la Responsabilidad Penal Por Delitos Tributarios.
- 5) Analizar si han surtido o no efecto disuasorio las acusaciones o penas aplicadas a empresas mercantiles por la comisión de Delitos Tributarios.
- 6) Analizar si la Regularización Tributaria es una medida que se ha aplicado de forma equitativa a los contribuyentes quienes no pagaban correctamente sus impuestos.

## 1.5 JUSTIFICACIÓN.

Todo Estado debe velar por el bienestar general de su población, al efecto la Constitución de la República establece:

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. (Constitución de la Republica de Honduras, 1982, art. 328)

Derivado de la obligación antes citada, el gobierno a través de las instituciones respectivas, y, de acuerdo a las mejores prácticas internacionales en materia tributaria; establece los principios generales, normas administrativas y procesales aplicables a todos los tributos, a fin de introducir congruencia entre los mismos, de igual forma, indica las condiciones en que las personas jurídicas desarrollaran sus actividades mercantiles, entre ellas sus obligaciones fiscales, manifiesta qué tipo de acciones u omisiones son sancionados de acuerdo a la gravedad de las mismas, penalizaciones que pueden ser de carácter administrativo, civil o penal.

La finalidad de este trabajo es establecer de forma clara que actividades realizadas por las sociedades mercantiles en el ámbito de sus obligaciones tributarias implican responsabilidad penal, es decir, indicar que actos constituyen delitos tributarios, quienes dentro de las empresas deben responder ante la autoridad respectiva por la comisión de dichos delitos, establecer si la responsabilidad penal se origina por acción u omisión.

Es necesario realizar este tipo de investigaciones porque puede constituirse en una guía para las sociedades mercantiles, específicamente en lo referente a sus obligaciones fiscales, que conductas están permitidos, que actos u omisiones son penalizadas, asimismo abordar el marco jurídico aplicable en Honduras en materia de Derecho Tributario.

Es entendido que las sociedades mercantiles como instituciones con fines de lucro, están obligadas a cumplir diferentes responsabilidades ante el Estado, responsabilidades que pueden ser de tipo social, ambiental y/o fiscales.

Cuando las sociedades mercantiles cumplen a cabalidad sus deberes frente al fisco, el Estado brinda prestaciones esenciales y ejecuta la redistribución de dichos ingresos tributarios mediante asistencia social entre amplios sectores de la población, supliendo necesidades básicas de la población como ser: salud, educación, seguridad, carreteras etc.

Por lo anteriormente expuesto, el Estado ha decidido implementar varios mecanismos cuyo objetivo primordial es el combate a los delitos tributarios, asimismo, ha creado la legislación que pretende prevenir y/o castigar los delitos tributarios por parte de las sociedades mercantiles.



## **CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO**

El capítulo subjúdice brinda la información y datos teóricos requeridos para iniciar el trabajo investigativo, responde las preguntas formuladas para realizar la investigación, abordándolas por medio de diferentes fuentes de investigación, que permitan analizar, estudiar y conocer el problema planteado, procurando aclarar posibles dudas, brindando para ese propósito información, estadísticas y análisis completamente actualizados, que haga posible y viable conocer con claridad y facilidad el objetivo de la investigación, asimismo que pueda ser una referencia de consulta para los interesados en la materia.

“Es imposible concebir una investigación científica sin la presencia de un marco teórico, porque a este le corresponde la función de orientar y crear las bases teóricas de la investigación” (Cerde, Hugo, La Investigación Total, Editorial Magisterio, 1997, p.170).

### **2.1 ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN ACTUAL**

En esta sección se profundizará las diversas situaciones que provocan que las empresas deban enfrentar situaciones legales por no cumplir sus obligaciones tributarias frente al estado, a través de las diversas teorías que sustentan las preguntas de investigación, respondidas desde una perspectiva internacional como marco comparativo, que permita comprender que en el contexto mundial se procede de forma muy similar a nuestro país, en lo referente al combate a los delitos tributarios, fundamentando esta investigación con información obtenida de situaciones puntuales, en las que se ha aplicado la norma general y abstracta al caso particular y concreto.

El Estado de Honduras ha venido realizando una lucha sistemática en los últimos años, tendiente a reducir al mínimo, los índices de incumplimiento por parte de las sociedades mercantiles en el pago de sus deberes fiscales con el erario. Al efecto ha modificado internamente el funcionamiento y estructura del ente encargado de implementar las medidas y normas que regulan la captación de impuestos, se ha creado un nuevo Código Tributario que establece de forma clara el entorno en el que se desarrollará y regulará la actividad tributaria, asimismo se ha

hecho reformas mediante adición al Código Penal, donde se establece de forma clara los hechos y omisiones que constituyen delito tributario, así como las penas aplicables a los mismos.

Para lograr los resultados esperados tanto por el Estado como por las empresas, tendientes a evitar actos que provoquen sanciones por comisión de delitos tributarios, se ha logrado consensos y acuerdos entre las partes involucradas, entre ellas una comunicación más fluida entre el órgano administrador de rentas y los empresarios, creación del marco legal que permita tener conceptos claros respecto a la forma en que se debe realizar la actividad empresarial en lo referente al pago de obligaciones fiscales.

Aún con las medidas antes señaladas, siempre hay sociedades mercantiles que no cumplen o tratan de evadir sus responsabilidades tributarias, realizando actividades que las hacen acreedoras de sanciones de diferente índole: social, económicas y como última ratio hasta con penas de reclusión para los responsables de haber ejecutado los actos prohibidos y castigados por la ley.

El Código Tributario vigente, que fue ampliamente negociado, consensuado y sociabilizado con los sectores empresariales del país, entre sus novedades incluye en el artículo 213 la figura de amnistía y regularización tributaria y aduanera, con el objetivo de brindar a los contribuyentes oportunidad de legalizar su estatus ante el Servicio de Administración de Rentas, para evitar sanciones y posibles acusaciones.

La Regularización Tributaria tiene como finalidad evitar la aplicación de una pena por incumplir deberes ante el fisco, es una figura jurídica que provoca la extinción de la acción penal por regularización espontánea del contribuyente. Es decir, este acudirá de forma voluntaria ante el ente regulador solicitando corregir su situación fiscal, lógicamente, reuniendo los requisitos legales señalados para gozar dicho beneficio.

Esto significa una causa de desaparición de la posible punibilidad del delito; porque la aceptación de la liquidación del tributo adeudado, y su pago incondicional y total, extinguen el castigo; sin afectar la tipicidad ni la antijuridicidad del hecho. La regularización se concibe como el reverso del delito que neutraliza el resultado de la acción y del resultado, mediante la

declaración completa y veraz y el pago íntegro de la deuda tributaria, es decir, la exigencia de una regularización íntegra, completa y veraz, en las condiciones que indica la institución respectiva.

A pesar de haber realizado el ilícito, los contribuyentes que han defraudado al fisco pueden regularizar su situación, sin ser sancionados penalmente, en la medida que cumplan con determinadas circunstancias o requisitos, mismos que serán fijados en la ley y por la autoridad tributaria respectiva. En muchos de los asuntos, la regularización debe realizarse con anterioridad al inicio de cualquier procedimiento administrativo de sanción fiscal o penal, observación o denuncia. Si la regularización se materializara con posterioridad, en muchos casos solo cabría la reducción de la pena en los términos descritos en el punto anterior.

En Honduras para que la Regularización Tributaria surta sus efectos legales, deben concurrir las siguientes condiciones:

- 1) Presentar las declaraciones determinativas, informativas y aduaneras que se hayan omitido y que el obligado tributario haya estado obligado a presentar y pagar, según sea el caso, al 31 de Octubre de 2016, sobre obligaciones tributarias o aduaneras referentes a períodos fiscales no prescritos; hacer las rectificaciones a las declaraciones tributarias o aduaneras que el obligado tributario hubiere presentado con error y éste haya estado obligado a presentarlas; y, pagar cuando corresponda los tributos relacionados con las declaraciones a que se refieren los supuestos de este párrafo, sin multas, recargos e intereses.

En el caso de las Tasaciones de Oficio o del Tributo Adicional determinado de Oficio a las declaraciones presentadas por los obligados tributarios al 31 de octubre de 2016 y que no se encuentren firmes, pueden pagar los tributos que correspondan al total o la parte que haya sido aceptada por los obligados tributarios, sin multas, intereses ni recargos.

El obligado tributario debe cancelar la deuda tributaria y aduanera, libre de interés, multa y recargos, que se encuentre firme y pendiente de pago al 31 de octubre de 2016, estén o no amparadas en planes de pago. Este beneficio de amnistía también aplica a los obligados tributarios que hayan presentados sus declaraciones determinativas o informativas, hasta el 31 de octubre de 2016, indistintamente del período, en forma extemporánea y cuya deuda tributaria o aduanera esté constituida por multa, recargo e

intereses como sanción accesoria y que no deban el tributo causado en la declaración que la originó.

El beneficio antes descrito en el numeral 1) no es aplicable a las obligaciones generadas del Impuesto Sobre Ventas.

- 2) Los obligados tributarios que no se encuentren en mora y que no tengan omisiones en las declaraciones determinativas o informativas al Fisco, en los períodos fiscales comprendidos entre los años 2012 y hasta el 31 de Octubre de 2016, indistintamente que éstos hayan sido o no objeto de fiscalización tributaria o aduanera, notificados o no notificados, así como del estado del proceso de fiscalización; que mantengan recursos administrativos o judiciales respecto de obligaciones no aceptadas voluntariamente y que no se encuentran firmes, líquidas y exigibles; durante cualquiera de los períodos fiscales no prescritos correspondientes a los años 2012, 2013, 2014, 2015 y hasta el 31 de Octubre de 2016, pueden acogerse al beneficio de Actualización Tributaria y Aduanera de finiquito o sello definitivo por los períodos fiscales antes descritos, debiendo realizar un pago único del uno punto cinco por ciento (1.5%) sobre el año que obtuvo los mayores ingresos brutos al cierre de su período fiscal anual, según las Declaraciones Juradas del Impuesto Sobre la Renta de dichos años.

Dicha solicitud debe de presentarse ante la Autoridad correspondiente, quien debe resolverla en un plazo máximo de quince (15) días hábiles, admitiendo o no la petición, en caso de que la autoridad no resuelva la petición dentro de los quince (15) días hábiles antes referidos, se debe tener por admitida la misma y el peticionario debe proceder a pagar el uno punto cinco por ciento (1.5%) como lo indica el párrafo anterior.

En caso de negarse la petición de amnistía por parte de la autoridad correspondiente, el peticionario puede hacer uso del recurso de apelación según lo establecido en los Artículos 176 y 177 del presente Código Tributario.

Quienes se acojan al beneficio contenido en este Artículo realizando el pago único del uno punto cinco por ciento (1.5%) no deben ser objeto de fiscalización posterior en los períodos fiscales antes señalados, para lo cual la Administración Tributaria y Aduanera deben emitir, sin más trámite, el finiquito o sello definitivo.

La Amnistía Tributaria contenida en este Artículo aplica igualmente a los convenios o acuerdos de pago suscritos y pagados hasta el 30 de junio de 2017, entre la Administración Tributaria y la Administración Aduanera, con los obligados tributarios.

La presente amnistía es aplicable a las personas naturales y jurídicas. (Código Tributario 28 de diciembre de 2016, art. 213)

Ante este tipo de concesiones o beneficios otorgados a aquellas personas que no cumplen de forma puntual sus obligaciones tributarias, en detrimento de quienes si pagan en legal y debida forma sus tributos; cabe preguntarse si esta impunidad institucionalizada, este perdón legal, ¿es lo más adecuado para la sociedad?, porque, en sentido estricto, nos encontramos frente a contribuyentes que han incumplido en el pago de sus impuestos (posible defraudación fiscal), esto significa, que han afectado la recaudación del tributo con las conocidas consecuencias que este grave hecho trae consigo para el estado y la población. La impunidad, al aplicar el beneficio de Regularización Tributaria, por lo tanto, está en cierta forma reñida y en conflicto con la justicia. Asimismo, se da un mensaje equivocado a la sociedad, referente a que si no se cumple con las obligaciones tributarias en tiempo y forma, el gobierno posteriormente dará oportunidad de pagar mediante alguna Amnistía o Regularización Tributaria, finalmente, se trataría de una aplicación no igualitaria de un criterio legal, pues no sucede lo mismo con otros delitos, lo que consecuentemente acarrea una violación a la garantía de igualdad ante la ley consignada en el artículo 60 constitucional.

Es obligatorio manifestar que la Amnistía y Regularización Tributaria y Aduanera contenida en el antes indicado artículo 213 del Código Tributario, ha sido prorrogada e inclusive modificada, ese beneficio fue extendido hasta el 30 de septiembre y 31 de diciembre de 2017, de conformidad con los Decretos No. 32-2017 y No. 93- 2017 aprobados el 31 de mayo de 2017 y 27 de septiembre de 2017, respectivamente.

Ha servido de argumento para aprobar las prórrogas y modificaciones antes aludidas, que en la práctica el artículo 213 del Código Tributario sufrió inconvenientes en su aplicación debido a que contiene elementos de discrecionalidad extensivos en el tratamiento que las Administraciones Tributaria y Aduanera que aplican a los obligados tributarios solicitantes, lo

anterior en vista que de conformidad con el Código Tributario abrogado, existían como sanciones al no pago de los tributos las multas, recargos e intereses; sin embargo, conforme al Código Tributario vigente, fue derogado del ordenamiento legal hondureño la sanción tipificada como “recargo” y solamente existen como sanciones vigentes las multas y los intereses. (Decreto Legislativo 129-2017, de fecha 18 de enero de 2018, considerando tercero y cuarto)

Asimismo, ha justificado el Congreso Nacional para aprobar las prórrogas y modificaciones antes aludidas, del artículo 213 del Código Tributario lo siguiente:

Las manifestaciones, tomas de carretera y eventos vandálicos suscitados después de las elecciones del 26 de noviembre de 2017, generaron inconvenientes en los horarios de las instituciones bancarias y financieras recaudadoras de tributos; asimismo, reportaron pérdidas para diversos sectores de la economía hondureña, en todo nivel y ámbitos de empresas sean éstas proveedoras de bienes y servicios, perdidas que también fueron trasladadas al Fisco y otras instituciones del Estado que captan tributos de distintas modalidades y diversos plazos; lo cual conllevó que las amnistías aprobadas por el Congreso Nacional no tuvieron el efecto esperado. (Decreto Legislativo 129-2017, de fecha 18 de enero de 2018, considerando decimo)

La tercera modificación y prórroga que afectó al artículo 213 del Código Tributario, es la contenida en el Decreto Legislativo 129-2017, de fecha 18 de enero.

Fácilmente se puede apreciar la falta de conocimiento en materia tributaria de quienes forman parte del Poder Legislativo en Honduras, en vista que en un plazo de aproximadamente 8 meses, el referido artículo 213 del Código Tributario que subsume la Amnistía y Regularización Tributaria y Aduanera, ha sido modificado en tres ocasiones. Cuya primera modificación fue realizada aproximadamente a los 6 meses de entrar en vigencia el referido Código Tributario.

**Tabla 1. Regularización Tributaria en Diferentes Países**

| <b>PAÍS</b>      | <b>REGULACIÓN</b>   |
|------------------|---|
| <b>AUSTRIA</b>   | La cláusula de regularización tributaria se encuentra plasmada en la §29 de la ley tributaria de Austria, donde se condiciona el levantamiento de la pena al cumplimiento de ciertos requisitos.  |
| <b>ALEMANIA</b>  | La regularización o auto denuncia fiscal alemana es recogida en el art. 371. La doctrina alemana la ha reconocido como una excusa absolutoria de levantamiento de la pena en atención a un comportamiento posterior a la comisión del delito que anula la punibilidad que en principio merecía el hecho reprimible. |
| <b>ARGENTINA</b> | La legislación prevé la regularización espontanea como excusa absolutoria en el Art. 16 de la Ley Penal Tributaria y Previsional N° 24.769.   |

Fuente: Comisión Nacional Contra el Blanqueo de Capitales, Financiamiento del Terrorismo y Financiamiento de Armas de Destrucción Masiva, Análisis Comparativo del Delito Tributario en Panamá y otros Países, 2017.

## 2.2 ANÁLISIS DEL MACRO-ENTORNO

El presente trabajo proporciona información que permite conocer cómo se regula la actividad mercantil en otros países, en lo concerniente a las obligaciones tributarias de las empresas, se dará a conocer las condiciones que deben cumplir las sociedades mercantiles en el desempeño de sus actividades para realizar sus contribuciones impositivas de conformidad a la ley.

“La defraudación fiscal como delito penal no tiene gran trayectoria histórica en las jurisdicciones Latinoamericanas. Sin embargo, la mayoría de las jurisdicciones Latinoamericanas ya han catalogado el delito fiscal como un tema penal, dependiendo de ciertos hechos”(Comisión Nacional Contra el Blanqueo de Capitales, Financiamiento del Terrorismo y Financiamiento de Armas de Destrucción Masiva, Análisis Comparativo del Delito Tributario en Panamá y otros Países, 2017, p.1).

Para confirmar lo aseverado en el párrafo anterior; se consultará las legislaciones de varios países de América Latina, en lo atinente a la regulación de los delitos tributarios.

### 2.2.1.1 DELITOS TRIBUTARIOS EN ARGENTINA

Régimen Penal Tributario. Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiera total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, siempre que el monto evadido excediere la suma de cuatrocientos mil pesos (\$400.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se tratara de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año. (Ley 26.735 Sancionada Diciembre 22 de 2011, Promulgada Diciembre 27 de 2011, art. 1)

De la lectura del citado precepto legal se observa que el delito de evasión fiscal cometido en las circunstancias antes indicadas se penaliza con pena de prisión de dos a seis años.



## 2.2.1.2 DELITOS TRIBUTARIOS EN MÉXICO

Comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías: I. Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse. II. Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito. III. De importación o exportación prohibida. También comete delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en cualquiera de los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregados legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello. (Código Fiscal de la Federación de México, 15 de diciembre de 2016, art.102). En dicha norma jurídica se establece claramente que acciones u omisiones se tipifican como delito de contrabando, lo que permite a los contribuyentes conocer que actividades son prohibidas por la ley.

Comete el delito de Defraudación Fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal. La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales. (Código Fiscal de la Federación de México, 15 de diciembre de 2016, art.108) En el aludido artículo antes citado, se aprecia de forma clara y fehaciente, las conductas activas u omisas que configuran el delito tipificado como Defraudación Fiscal en el ordenamiento jurídico de la República de México.

El delito de Defraudación Fiscal se sancionará con las penas siguientes:

- 1) Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$1, 540,350.00.
- 2) Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$1, 540,350.00 pero no de \$2, 310,520.00.
- 3) Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$2, 310,520.00.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión. Si el monto de lo defraudado es restituido de manera inmediata en una sola exhibición, la pena aplicable podrá atenuarse hasta en un cincuenta por ciento. (Código Fiscal de la Federación de

México, 15 de diciembre de 2016, art.108) El objetivo del legislador al establecer la aplicación de penas privativas de libertad a quienes cometan delitos, es disuadir a la población a cometer delitos. En los artículos antes citados se subsumen los comportamientos penados, se deja indicado con claridad el castigo que se aplicará a quienes violenten lo dispuesto en dichas normas.

### 2.2.1.3 DELITOS TRIBUTARIOS EN ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA

Estados Unidos considera al delito fiscal como precedente al lavado de activos y cubre: Evasión de impuestos.

Presentar declaración de impuestos falsa.

No presentar declaración de impuestos además de otros ingresos derivados de fuentes ilegales, tales como narcotráfico, desfalco, extorsión, fraude en seguros médicos, fraude de en quiebras y otros crímenes.

Cada Estado de EEUU tiene sanciones penales para evasión fiscal. El Código Federal de Estados Unidos establece las sanciones por evasión de impuestos, y se considera un delito grave. Requiere de un intento deliberado de eludir u omitir un impuesto, no una simple equivocación. La pena es de hasta en cinco años de prisión y una multa de USD 250,000 por individuo o de USD 500,000 para las empresas, además de los costos judiciales. Al igual que en la evasión de impuestos, no contabilizar o no pagar los impuestos recaudados también es un delito grave que requiere intencionalidad, no la mera inexactitud o error<sup>36</sup>. También se sanciona la omisión intencional por no presentar declaraciones de impuestos o de pagar impuestos.

La falta de presentación o de pago sólo es un delito menor, por lo que solo puede ser castigado con hasta un año de prisión. A pesar de ello, la sanción pecuniaria es hasta USD 100,000 para una persona o US\$ 200,000 para una empresa.

La evasión de impuestos, la falta de contabilización y del pago y la no presentación de declaraciones de impuestos son todas formas de fraude fiscal. La sanción por declaraciones fraudulentas o falsas IRS puede ser hasta de tres años de prisión y una multa de hasta USD 250,000 para una persona o de USD 500,000 para una empresa, además de los costos del caso. (Comisión Nacional Contra el Blanqueo de Capitales, Financiamiento del Terrorismo y Financiamiento de Armas de Destrucción Masiva, Análisis Comparativo del Delito Tributario en Panamá y otros Países, 2017, p.30).

Como se puede ver, Estados Unidos tiene una legislación muy rígida para el Delito Tributario, considerándolo como precedente al delito de Lavado de Activos, lo anterior debido a que si un contribuyente x no paga impuestos; es propietario y poseedor de diferentes bienes, no justifica por tanto la adquisición de los mismos, lo que configura el delito de Lavado de Activos, al desconocerse la procedencia de dicho patrimonio.

#### 2.2.1.4 DELITOS TRIBUTARIOS EN LAS BAHAMAS

Bahamas es una jurisdicción donde la evasión o defraudación de impuestos no es considerada un delito y por lo tanto se argumenta que no es un delito precedente del blanqueo de capitales. La posición de Bahamas en cuanto al delito tributario es que el mismo no es necesario porque no tiene impuesto sobre la renta, ni sobre el patrimonio y/o impuestos sobre herencia y donaciones. La ausencia de estos impuestos es la razón por la cual Bahamas no considera necesario adoptar el delito tributario. Sin embargo, Bahamas sí tiene un impuesto de valor agregado a bienes. Las autoridades indican que están en capacidad de perseguir evasores fiscales de otras jurisdicciones ya que en este país es un delito deberle un monto significativo al Estado. (Comisión Nacional Contra el Blanqueo de Capitales, Financiamiento del Terrorismo y Financiamiento de Armas de Destrucción Masiva, Análisis Comparativo del Delito Tributario en Panamá y otros Países, 2017, p.29).

Por la legislación antes indicada, que no impone el pago de impuestos sobre las ganancias de capital, Bahamas ha sido considerada y calificada un paraíso fiscal, no obstante, en el mes de Mayo de 2018 la Unión Europea retiró de su lista negra de paraísos fiscales a Bahamas.

## 2.2.2 ANÁLISIS DEL MICRO-ENTORNO

En este análisis se presenta información y cifras relacionadas con el contexto del problema de investigación en nuestro país.

Honduras en su legislación regula los delitos tributarios en el Código Penal, cuerpo legal que establece los siguientes delitos tributarios:

- 1) Contrabando, consignado en el artículo 392 A del Código Penal.
- 2) Defraudación Fiscal, contenido en el artículo 392 D del Código Penal.
- 3) Instigación Pública a la demora o no pago de los tributos, Artículo 392-G del Código Penal.

Asimismo el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), contiene algunas disposiciones legales que se refieren a los delitos tributarios, principalmente relacionado al contrabando. Expresa el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), lo siguiente:

Artículo 122. Infracción aduanera Constituye infracción aduanera toda trasgresión o tentativa de trasgresión de la legislación aduanera. Las infracciones aduaneras pueden ser: Administrativas, Tributarias o Penales.

De la lectura del artículo antes citado se observa que hay infracciones aduaneras de tipo penal.

Ese mismo cuerpo legal (Código Aduanero Uniforme Centroamericano, CAUCA), establece que es una infracción aduanera penal, definición que se encuentra subsumida en el artículo 125 que literalmente expresa:

Artículo 125. Infracción aduanera penal. Será infracción aduanera penal toda acción u omisión que signifique trasgresión o tentativa de trasgresión de la legislación aduanera, constitutiva de delito.

El aludido precepto legal claramente manifiesta que acción u omisión constituye infracción aduanera penal.

El Código Tributario como instrumento legal especializado en regular la actividad impositiva o fiscal en Honduras, contiene disposiciones jurídicas que hacen referencia a los delitos tributarios, entre las que se encuentran las siguientes:

Artículo 165. CONCEPTO DE DELITOS TRIBUTARIOS. Son delitos tributarios los tipificados en el Código Penal.

También el Código Tributario establece de forma puntual el procedimiento que debe llevar a cabo en el combate a los delitos tributarios, especialmente en el acto de denuncia de algún hecho u omisión que constituya delito tributario, al efecto, la siguiente norma legal determina:

ARTÍCULO 166.- ACUSACIÓN.- Para proceder penalmente por los delitos tributarios previstos en el Código Penal es necesario que la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas (SEFIN), la Administración Tributaria o la Administración Aduanera, según el caso, formule la denuncia ante el Ministerio Público (MP) o la Procuraduría General de la República (PGR), sin perjuicio de las facultades de éstos para actuar de oficio. En los casos de fragancia no es necesaria dicha denuncia. Lo dispuesto en el párrafo anterior no es obstáculo para que los particulares o los servidores públicos denuncien ante el Ministerio Público (MP) o la Procuraduría General de la República (PGR), la comisión de cualquiera de los delitos previsto en la Ley.

Entre los beneficios que otorga el nuevo Código Tributario a los contribuyentes que han cometido algún delito tributario, se encuentra la del pago voluntario, dicha figura se regula de la forma siguiente:

ARTÍCULO 167. RESPONSABILIDAD POR CUMPLIMIENTO VOLUNTARIO. Se debe formular acusación a quien hubiere omitido el pago del tributo u obtenido el beneficio indebido, salvo cuando pague el tributo con sus multas e intereses legales, antes que el Ministerio Público presente requerimiento fiscal, ya sea por pago realizado en sede fiscal, ante la Autoridad

Tributaria o ante la Autoridad Aduanera correspondiente. La autoridad fiscal, tributaria o aduanera no puede negarse a recibir el pago conforme a lo dispuesto en el presente párrafo, debiendo proceder al cierre administrativo o en su caso aplicar el criterio de oportunidad a quien corresponda, con el consecuente archivo administrativo del caso. En igual circunstancia, debe cesar la persecución penal cuando el obligado tributario pague las obligaciones tributarias principales y accesorias, así como la multa establecida en el Código Penal, siempre y cuando el pago se realice antes de la celebración de la audiencia preliminar aplicando para ello la figura de la conciliación judicial, la que se debe aplicar en todos los casos a petición del imputado y en la cual no se puede exigir otro tipo de indemnizaciones distintas a las referidas en el presente Artículo. Cuando concurren los requisitos del presente párrafo y los del Código Procesal Penal, la autoridad correspondiente no debe negar en ningún caso la aplicación de la Conciliación judicial. Sin perjuicio de lo anterior, si se hace el pago en cualquier momento del proceso, el juez debe imponer medidas sustitutivas a la prisión preventiva, en tanto se celebra la audiencia de conciliación judicial respectiva. Quedan excluidos del beneficio los delitos de los artículos del Código Penal siguientes: Artículos 392 A, 392-B en los numerales 1, 2, 5, 13, 14, 16, 17, 18, 19 y 21, así mismo los contenidos en el Artículo 392- D en sus numerales 2, 12, 14 y 15.

De lo anteriormente relacionado se observa la regulación y control que consigna el Código Tributario en la persecución de los delitos tributarios.

El Estado de Honduras a través de los gobiernos de turno, ha tomado decisiones con la finalidad de realizar un eficaz combate a los delitos tributarios, entre las que destacan las siguientes:

- 1) Creación en el año 2014 del Juzgado Especial de Delitos de Tributarios y Conexos, con sede en Tegucigalpa, MDC, con competencia territorial nacional, el que está integrado por Una Juez, un secretario de actuaciones, un receptor para realizar actos de citación, notificación y requerimientos de resoluciones judiciales, un escribiente.
- 2) Creación de la unidad especial contra delitos tributarios y conexos, aprobado mediante resolución No. 31-2013, de fecha doce de diciembre de dos mil trece, dependiente de la Dirección General de Fiscalía, con el objeto de investigar los hechos punibles que sean

sometidos a su conocimiento y ejercer la acción penal pública en aquellos casos que sea procedente, señalados por las leyes tributarias y todos los conexos cometidos por los funcionarios del estado, tales como abuso de autoridad, violación a los deberes de los funcionarios, cohecho, fraude, exacciones ilegales, encubrimiento, etc. Tiene Jurisdicción en todo el país.

Con la siguiente estructura funcional:

- 2.1) Fiscal Jefe a nivel nacional.
- 2.2) Fiscal Sub Jefe a nivel nacional.
- 2.3) Jefe sección Especializada de San Pedro Sula.

Esta fiscalía especial tiene su marco de acción claramente diseñado, tal como se aprecia de lo subsumido en el artículo 266 del Reglamento Especial de Organización y Funcionamiento de la Dirección General de Fiscalía que expresa:

Artículo 266.-COMPETENCIA DE LA FISCALÍA ESPECIAL CONTRA LOS DELITOS TRIBUTARIOS Y CONEXOS. La Fiscalía Especial contra los Delitos Tributarios y Conexos, que en lo sucesivo se denominará FE-CDT, tendrá como objetivos primordiales ejercer la acción penal pública en los delitos de Contrabando, Defraudación Fiscal, Instigación Pública a la demora o no pago de los tributos, Abuso de Autoridad, Violación de los Deberes de los Funcionarios, Cohecho, Fraudes, Exacciones Ilegales, Encubrimiento y demás formas de participación delictiva en materia tributaria, de acuerdo a lo establecido en la normativa aplicable del Código Penal y las leyes Tributarias y Fiscales especiales; siendo su objetivo primordial dar curso, realizar, dirigir y orientar técnica y jurídicamente todas las investigaciones conducentes de las denuncias que se presenten o que de oficio se instruyan contra cualquier persona natural y jurídica o sus representantes, en los ámbitos de su competencia, de igual manera, tendrá amplias facultades para recabar, recolectar, asegurar y secuestrar de manera inmediata, todos los indicios y elementos de prueba derivados directa o indirectamente de la comisión de los delitos relacionados con actos de corrupción a efecto de presentar las acciones penales correspondientes, para su enjuiciamiento y condena. En aquellas zonas del territorio nacional que no haya presencia de fiscales de la FE-CDT, y se presente casos en materias tributarias, se deberán coordinar las investigaciones y las

acciones penales correspondientes con las fiscalías regionales y locales, asumiendo estas últimas la respectiva carga procesal de trabajo, sin perjuicio de que la FE-CDT intervenga, ordene y coordine diligencias directamente en los asuntos que así lo requiera el interés público. La FE-CDT, establecerá mecanismos de coordinación con las autoridades competentes en materia tributaria, así como con las fiscalías a nivel nacional que tienen también el deber de investigar los delitos que de su competencia conocerá la FE-CDT.

El Reglamento Especial de Organización y Funcionamiento de la Dirección General de Fiscalía, también contiene los principios dentro de los cuales debe enmarcar su actuación la FE-CDT, al respecto el artículo 267 literalmente manifiesta:

Artículo 267.-PRINCIPIOS ESPECIALES QUE RIGEN LA ACTUACIÓN DE LA FE-CDT. La FE-CDT se regirá por los principios y valores generales que rigen la función fiscal y se determinan en el presente reglamento, debiendo observar en todos los procedimientos administrativos, investigativos y judiciales las normas especiales y generales determinadas tanto por nuestra legislación interna, como por las normas convencionales externas ratificadas por Honduras, en materia Tributaria.

- 3) Mediante acuerdo Ejecutivo Número PCM-084-2015 fue creado el SAR estableciendo lo siguiente:

Créase el Servicio de Administración de Rentas (SAR) como una entidad desconcentrada adscrita a la Presidencia de la República, con autonomía funcional, técnica, administrativa y de seguridad nacional, con personalidad jurídica propia, responsable de la Administración Tributaria (AT), con autoridad y competencia a nivel nacional y con domicilio en la Capital de la República. Que es necesario estructurar la Administración Tributaria con el fin de recaudar con efectividad los ingresos que el Estado requiere para cumplir con sus obligaciones financieras, en particular las que tienen relación con la inversión social en salud, educación, seguridad, vivienda e infraestructura; así como para la modernización del Estado.

Es necesario estructurar la Administración Tributaria con el fin de recaudar con efectividad los ingresos que el Estado requiere para cumplir con sus obligaciones financieras, en particular



las que tienen relación con la inversión social en salud, educación, seguridad, vivienda e infraestructura; así como para la modernización del Estado.

En el combate a los delitos tributarios intervienen varias instituciones estatales, entre ellas:

- 3.1) Fiscalía Especial de Delitos Tributarios y Conexos.
- 3.2) Fuerza Nacional Anti Evasión.

Es presidida e integrada por el Servicio de Administración de Rentas (SAR) quien la preside, también está conformada por la Policía Militar del Orden Público (PMOP), el Ministerio Público, asimismo está integrada por la Procuraduría General de la República (PGR), la Dirección de Investigación e Inteligencia del Estado, la Policía Nacional a través de la Dirección Nacional de Servicios Especiales de Investigación (DNSEI).

- 3.3) Servicio de Administración de Rentas.
- 3.4) Juzgado Especial en Materia de Delitos Tributarios.
- 3.5) Procuraduría General de la Republica.

## 2.3 TEORÍA DE SUSTENTO

Ya definido y planteado el tema de investigación, teniendo establecidos los objetivos, preguntas de investigación, procede sustentar de forma teórica el estudio.

En el presente trabajo la teoría de sustentación la constituye el Código Penal y el Código Tributario, cuerpos legales en los que se encuentran tipificados los delitos tributarios, indica que actividades se consideran delito, establece cuales son los delitos tributarios, señala las penas que debe imponerse a los autores de delito tributario, designa el procedimiento a seguir para conciliar los delitos tributarios con el estado, etc.

### CONTRABANDO

Artículo 392-A. Constituye delito de contrabando la Introducción, la extracción o sustracción del territorio nacional, de bienes o mercancías de cualquier clase, origen o

procedencia por lugares no habilitados o autorizados para la realización de tales operaciones, eludiendo en cualquier forma la intervención de las autoridades aduaneras o tributarias.

También constituye contrabando la introducción, la extracción o sustracción del territorio nacional de mercancías cuya internación, importación, exportación o tránsito estén legalmente prohibidas o limitadas, salvo en este último caso, que el acto se efectúe con estricto apego a las normas legales aplicables.

Para la configuración del contrabando no será exigible la concurrencia de un perjuicio fiscal.

Artículo 392-B. De conformidad a lo dispuesto en el artículo anterior constituirá contrabando:

1. La introducción al territorio nacional, la extracción o sustracción del mismo, de bienes o mercancías de cualquier clase por lugares donde no existan oficinas aduaneras o tributarias, legalmente autorizadas para efectuar la operación de que se trate;
2. La Introducción al territorio nacional, la extracción o sustracción del mismo, de bienes o mercancías de cualquier clase por lugares autorizados para efectuar operaciones aduaneras, en días y horas inhábiles no autorizadas por la autoridad aduanera competente;
3. La introducción o sustracción subrepticia a los recintos aduaneros, a los almacenes generales de depósitos, a los sitios sujetos al régimen de importación temporal, a las zonas industriales de procesamiento, y en general, a las zonas libres cualquiera que sea su denominación o su finalidad, de bienes o mercancías que no han cumplido los trámites prescritos en la legislación aduanera y en sus reglamentos;
4. La introducción de bienes o mercancías sujetas a la jurisdicción de una aduana en recintos que no han sido destinados o autorizados por autoridad competente, para el almacenamiento de mercancías o en lugares distintos a los utilizados para el trámite de la operación aduanera de que se trate o el descubrimiento de bienes o mercancías de origen

- extranjero dentro de las zonas primaria o secundaria de las aduanas, sin los documentos que acrediten su legal tenencia, transporte, manejo o permanencia en el país;
5. La internación, extracción o sustracción clandestina de bienes o mercancías, ocultándolas en dobles fondos o en otros bienes o mercancías, en el cuerpo o en el equipaje de las personas o bien usando cualquier otro medio que tenga por objeto eludir el control aduanero;
  6. La rotura, no facultada por la autoridad competente de precintos, sellos, marcas, puertas, envases u otros medios de seguridad de bienes o mercancías no destinadas al país;
  7. La tentativa o simulación de que se a cumplido un requisito esencial para realizar o perfeccionar una operación aduanera;
  8. Toda acción u omisión tendiente a hacer aparecer como nacionalizados bienes o mercancías introducidos temporalmente al territorio nacional;
  9. La tenencia injustificada de bienes o mercancías destinadas a la importación o exportación dentro de las zonas aduaneras primaria o secundaria, sin la documentación o autorización correspondiente;
  10. La existencia de bienes o mercancías en medios de transporte utilizados para la entrega o salida del territorio nacional o en establecimientos comerciales o domicilios particulares y que no se pueda acreditar su importación o adquisición legítima para su comercialización;
  11. La descarga o el depósito de bienes o mercancías en lugares cercanos a la fronteras terrestres en cuyas proximidades no exista oficina aduanera, sin que se haya cumplido con el pago de los impuestos correspondientes;
  12. El embarque o desembarque de bienes o mercancías en general o de provisiones suministros o repuestos destinados al uso o consumo de la tripulación de un vehículo de transporte, sin el cumplimiento de las disposiciones legales correspondientes;

13. La desviación o la sustitución total o parcial de mercancías de cualquier tipo de empaques o a granel contenidas en bultos, furgones, cisternas o cualquier otra forma en las operaciones aduaneras de importación, exportación, tránsito, reexportación o trasbordo;
14. La ocultación de bienes o mercancías en cualquier forma y el uso de adminículos, dispositivos o sistemas que dificulten su descubrimiento durante el reconocimiento y aforo de los mismos;
15. La descarga o trasbordo no autorizado de bienes o mercancías, a bordo de un vehículo que se halle en tránsito por el territorio nacional o que los transporte con redestino a otra aduana que, de acuerdo con los manifiestos u otros documentos aduaneros, debieran estar en dicho vehículo; así mismo, el transporte de bienes o mercancías sin estar manifestados o cuya propiedad no conste en los respectivos documentos oficiales;
16. El lanzamiento en el territorio nacional o en el mar territorial, de bienes o mercancías no originarias del país, con el objeto de eludir la intervención de las autoridades aduaneras;
17. La internación al territorio nacional o comercialización de bienes o mercancías extranjeras de tráfico prohibido, distintas de las que son reguladas por la ley contra el tráfico ilícito de estupefacientes, psicotrópicos y otras drogas peligrosas, así como cualquier otro tipo de bebidas alcohólicas o embriagantes y sus envases, cigarrillos o tabacos, sin que estos últimos hayan pagado los tributos correspondientes;
18. Los bienes o mercancías encontradas fuera de los recintos aduaneros y no declarados en la póliza o declaración única aduanera (DUA) respectiva;
19. Importar o comercializar en forma clandestina armas de fuego, municiones, explosivos y afines, o cualquier otra clase de bienes o mercancías, cuyo uso sea peligroso para la seguridad o dañino a la salud de las personas, sin perjuicio de lo establecido en las leyes especiales;

20. Tener en su poder bienes o mercancías no originarias del país, en cantidades mayores a las amparadas por los documentos de importación, internación o adquisición o los adquiriera en el extranjero y que no sean para su uso personal sino para enajenarlos o comercializarlos sin la documentación legal correspondiente;
21. La descarga subrepticia o furtiva de mercancías extranjeras de cualquier clase, de vehículos nacionales o extranjeros que las hayan transportado;
22. Los bienes o mercancías extranjeras que se encuentren a bordo de embarcaciones que naveguen en aguas territoriales, sin estar debidamente documentadas;
23. Los bienes o mercancías extranjeras que se encuentren en una aeronave que aterrice en lugar no autorizado para el tráfico Internacional, salvo fuerza mayor o caso fortuito;
24. Los bienes o mercancías caídas en comiso, retenidos ilícitamente por depositarios o aprehensores, cuando no se entreguen a la autoridad correspondiente;
25. Cuando se autorice la internación de algún vehículo, por funcionario o empleado público, se proporcione documentos o placas para su circulación, otorgue matrícula o abanderamiento o intervenga para su inscripción en el registro de vehículos correspondientes, si la importación se ha efectuado sin cumplir con las formalidades legales correspondientes;
26. Tener en su poder algún vehículo de procedencia extranjera, sin comprobar su legal importación o permanencia en el país o sin la previa autorización legal, en su caso; y,
27. Enajenar o adquirir a cualquier título, vehículos o maquinarias importados temporalmente.

Como se puede apreciar de acuerdo a lo consignado en el artículo precedente del Código Penal, está claramente determinado y especificado que conductas, actos, hechos u omisiones son tipificados dentro del delito de contrabando.

A continuación se describe las penas a imponer a los condenados por cometer el delito de contrabando.

Artículo 392-C. El delito de contrabando se castigará:

- 1) Con reclusión de tres (3) a seis (6) años cuando los tributos dejados de pagar no excedan de doscientos cincuenta mil (L. 250, 000.00);
- 2) Con reclusión de tres (3) a nueve (9) años, cuando los tributos dejados de pagar excedan de cuatrocientos mil (L. 400, 000.00) lempiras más el cierre temporal del establecimiento comercial por quince (15) días calendario;
- 3) Con reclusión de tres (3) a diez (10) años cuando los tributos dejados de pagar no excedan de ochocientos mil (L. 800, 000.00) lempiras, más el cierre temporal del establecimiento comercial por treinta (30) días calendario; y,
- 4) Con reclusión de seis (6) a doce (12) años cuando los tributos dejados de pagar excedan de ochocientos mil (L. 800, 000.00) lempiras; mas el cierre temporal del establecimiento comercial por sesenta (60) días calendario.

Además de las penas señaladas anteriormente se impondrá a los infractores la pena de comiso de los instrumentos del delito, piezas de convicción y demás efectos, como lo establece el Artículo 55 del Código Penal; declarado el comiso los bienes podrán ser subastados o destinarse a centros de beneficencia de conformidad a con la ley y el producto de la venta podrá destinarse al mejoramiento del sistema aduanero, excepto los bienes perecederos que podrán subastarse o destinarse por donación a la beneficencia pública antes de decretada la sentencia que declare el comiso.

El precepto jurídico antes indicado, que forma parte del Código Penal, impone pena de cárcel a quien comete delito de contrabando, asimismo, de acuerdo al monto del tributo dejado de pagar al erario, se sancionara al infractor con el cierre temporal del establecimiento comercial.

## DEFRAUDACIÓN FISCAL

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, medios o documentos que originen un beneficio indebido con perjuicio del fisco en una cantidad igual o mayor a los cincuenta mil lempiras (L.50,000.00) incluidas las sanciones, considerándose como tales las siguientes:

- 1) Cuando medie violación o falsificación de sellos, timbres, marcas, precintos, candados, conocimientos de embarque, facturas comerciales, certificados de origen, documentos o cualquier otro medio de seguridad o que se realice cualquier operación que altere la calidad, clase, cantidad, peso, valor y procedencia de los bienes o mercancías;
- 2) La sustitución de mercancías Importadas temporalmente por otros bienes o mercancías en el momento de su reimportación;
- 3) La disminución total o parcial de cualquier impuesto, contribución o tasa análoga a los que se originan con motivo de cualquier operación o transacción fraudulenta;
- 4) El uso indebido de franquicias extensiones o privilegios fiscales, concedidos al amparo de leyes tributarias o especiales o convenios vigentes, por razón del carácter Institucional del beneficiario, del cargo o del ejercicio de la función que se desempeñe;
- 5) La utilización de bienes o mercancías introducidas al país, al amparo de franquicias o regímenes especiales o que implique la reducción del pago de tributos, con fines o propósitos distintos de aquellos para los cuales fue concedido el beneficio fiscal;

- 6) La realización de cualquier acto de comercio con base en documentos que amparen bienes o mercancías, total o parcialmente exentos del pago de los gravámenes aduaneros, sin haber cumplido las formalidades aduaneras o legales, según corresponda;
- 7) La enajenación, a cualquier título de bienes o mercancías importadas temporalmente, cuando no se hayan llenado las formalidades aduaneras para la nacionalización definitiva de los mismos;
- 8) La enajenación, a cualquier título, por parte de funcionarios o empleados públicos, de bienes o mercancías que hayan sido introducidas al país al amparo de franquicias aduaneras, salvo que aquellas se efectúen en cumplimiento de la ley;
- 9) La enajenación, a cualquier título de bienes o mercancías depositadas en almacenes generales de depósito o depósitos aduaneros, en regímenes especiales aduaneros y asociaciones, cooperativas u otros establecimientos similares que efectúen o reciban importaciones libres de gravámenes;
- 10) La clasificación o valoración indebida de los bienes o mercancías importadas, con fines de disminuir el pago de los tributos respectivos;
- 11) La disminución indebida del valor o de la cantidad de los bienes o mercancías, objeto de aforo por virtud de daños, menoscabo, deterioros o desperfectos;
- 12) El otorgamiento u obtención fraudulenta de alguna concesión, permiso o licencia, para importar bienes o mercancías, total o parcialmente libres de impuestos;
- 13) La tasación de bienes o mercancías objeto de remate con un valor inferior al monto de los impuestos, contribuciones y tasas a pagar;
- 14) Llevar dos (2) o más sistemas contables, registros o respaldos documentales en perjuicio del fisco;



- 15) Ocultar; alterar o destruir total o parcialmente los registros contables, así como la documentación relativa de los asientos contables, antes de la prescripción del plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria;
- 16) Intentar o evadir el pago de tributos propios o ajenos, provocando o intentando provocar su insolvencia patrimonial o la de un tercero;
- 17) El incumplimiento de los responsables o agentes de retención de retener, los valores correspondientes, cuando no se subsane tal hecho en la forma prevista en el Artículo 184 del Código Tributario;
- 18) Exhibir libros de contabilidad, registros o respaldos documentales contradictorios con los datos que surjan de las declaraciones o de las informaciones que obran en poder de la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI) o que resulten de las investigaciones o verificaciones hechas por ésta; cuando la veracidad de tales hechos haya sido demostrada;
- 19) Omitir en las declaraciones o informaciones que le suministre a las autoridades tributarias, datos o informaciones que de cualquier modo tergiversen sus obligaciones tributarias; y,
- 20) Realizar sus operaciones en establecimientos o locales clandestinos. Se entenderá por tales los que, siendo obligatorio declararlos u obtener autorización o licencia ante la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), no lo hubiesen hecho.

Por lo expresado en el citado artículo, se señala con toda precisión y claridad las actividades consideradas y tipificadas como delito de Defraudación Fiscal.

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 (lps. 100, 000.00) lempiras;

- 2) Con reclusión de tres (3) a nueve (9) años cuando el monto de lo defraudado no exceda de quinientos mil (lps. 500, 000.00) lempiras; y,
- 3) Con reclusión de seis (6) a doce (12) años cuando el monto de lo defraudado exceda de quinientos mil (lps. 500, 000.00) lempiras.

Además de las penas señaladas se impondrá la pena de multa por un monto del cincuenta por ciento (50%) del valor defraudado.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo defraudado además de la pena de reclusión se impondrá una multa igual al cincuenta por ciento (50%) del valor estimado de los tributos omitidos en la determinación de oficio.

La norma antes relacionada impone penas de reclusión a quienes cometen delito de Defraudación Fiscal, se observa de igual forma, que dichas penas aumentan de acuerdo al valor defraudado, imponiendo al mismo tiempo sanción de multa. Lo que implica que hay un doble castigo, pena de reclusión y sanción pecuniaria.

#### INSTIGACIÓN PÚBLICA A DEMORAR O NO PAGAR TRIBUTOS.

Artículo 392-G Comete el delito de instigación pública a la demora o no pago de los tributos quien utilizando cualquier medio escrito o hablado, insta a las personas naturales o jurídicas a que no se cumpla con la obligación del pago de los impuestos, contribuciones o tasas, multas, interés y recargos en los plazos establecidos por la legislación nacional.

Este delito se castigará con la pena de 3 a 6 años de reclusión.

## 2.4 DEFINICIONES Y CONCEPTULIZACIONES

### DELITO.

CARRARA, FRANCISCO (Programa de Derecho Criminal, parte general volumen 1, Editorial Temis, Bogotá) define al delito como: “La infracción de la ley del Estado, promulgada para proteger la seguridad de los ciudadanos, y que resulta de un acto externo del hombre, positivo o negativo, moralmente imputable y políticamente dañoso” (p. 43).

### DELITO.

“Acción típica, antijurídica, culpable, reprimida con sanción penal adecuada a la culpabilidad y que llena las condiciones legales de punibilidad” (Cabanellas, Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo III p. 59).

### DELITO FISCAL COMO SINÓNIMO DE DELITO TRIBUTARIO.

“Hecho delictivo contra la Hacienda Pública o Seguridad Social cuyo bien jurídico protegido es tanto el ingreso como el gasto público” (Ortiz Sánchez, Mónica, Pérez Pino Virginia, Léxico Jurídico, Editorial Tecnos, 2004, p.114).

CONTRABANDO. Consiste en el comercio que se hace, generalmente en forma clandestina, contra lo dispuesto en las leyes; tales como operaciones de exportación o importación fuera de los lugares habilitados al efecto, sin fiscalización de las autoridades aduaneras; y, extensivamente, la elaboración clandestina de productos, para evadir los impuestos fiscales, o negociar aquellos al margen legal. (Cabanellas, Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo II p. 330)

De acuerdo al Código Penal de Honduras:

Constituye delito de contrabando la Introducción, la extracción o sustracción del territorio nacional, de bienes o mercancías de cualquier clase, origen o procedencia por lugares no habilitados o autorizados para la realización de tales operaciones, eludiendo en cualquier forma la intervención de las autoridades aduaneras o tributarias.

También constituye contrabando la introducción, la extracción o sustracción del territorio nacional de mercancías cuya internación, importación, exportación o tránsito estén legalmente prohibidas o limitadas, salvo en este último caso, que el acto se efectúe con estricto apego a las normas legales aplicables. (Decreto 212-2004 de fecha 29 de diciembre del 2004, reforma por Adición Artículo 392-A Código Penal)

## DEFRAUDACIÓN FISCAL.

“El vocablo defraudación deriva de fraude, y este a su vez del latín *fraus*, para designar un daño o perjuicio” (Gonzales Salas Campos, Raúl, *Los delitos fiscales*, Pereznieto Editores, México, 1995, p.60).

De acuerdo al Código Penal de Honduras:

Constituye delito de defraudación fiscal toda acción u omisión por medio de la cual se evade el pago de los impuestos, contribuciones o tasas, medios o documentos que originen un beneficio indebido con perjuicio del fisco en una cantidad igual o mayor a los cincuenta mil lempiras (L.50,000.00) incluidas las sanciones. (Decreto 393-2014 de fecha 20 de enero de 2014, reforma y adiciona artículo 392-D del Código Penal).

## INSTIGACIÓN PÚBLICA

Instigación es, según el Diccionario Académico, acción y efecto de instigar; y, como este infinitivo dice tanto como incitar, provocar o inducir, a uno a que haga una cosa, se concluye que instigación a delinquir es la acción de excitar a otro a que cometa delitos. Sin embargo, del texto del precepto que se estudia, se desprende que incurre también en el mencionado delito el que excita a otro a perpetrar una simple falta, siempre que ésta sea determinada como que el vocablo infracción, que usó el legislador, comprende los delitos y las faltas. Así, pues, consume el delito en referencia cualquiera que instigare, públicamente a otro., a cometer una infracción determinada o dejar de hacer un acto permitido. La conducta incriminada, comprende una instigación hecha públicamente, es decir: en público, en presencia de varias personas. Puede ser dirigida a una sola de éstas, siempre que se haga públicamente. Y este requisito se cumple, no sólo cuando el instigador actúa en presencia de varias personas, sino también cuando se vale de algún medio de comunicación que lleve implícita la publicidad, capaz de establecer información simultánea o sucesiva con un número más o menos apreciable de personas, como la prensa

escrita, hablada o televisada (Grisanti Aveledo, Hernando, Manual de Derecho Penal, parte especial, decimoséptima edición, editorial Vadell Hermanos, 2005, p. 985-986).

## REGULARIZACIÓN TRIBUTARIA

La Real Academia Española define de la siguiente forma Regularizar:

Legalizar, adecuar a derecho una situación de hecho o irregular.

De la anterior definición podemos concluir que la Regularización Tributaria es la Legalización o adecuación a derecho de las obligaciones tributarias pendientes.

## JUICIO ABREVIADO.

“Acto procesal por medio del cual el imputado debidamente asesorado por su letrado, acepta los hechos, el grado de participación en los casos en que la petición de la pena es inferior a determinado monto” (Marschisio, Adrian, El Principio de oportunidad y salidas alternativas a Juicio Oral en América Latina, Editorial Ad Hoc, Argentina, 2002, p. 539).

## CRITERIO DE OPORTUNIDAD.

Aquel que confiere facultad al Ministerio Público para que, en atención a determinados supuesto (relacionados con el hecho mismo, con las personas que lo cometen o la relación de éstas con otros sujetos o hechos), permita a éste condicionar o abstenerse de ejercitar la acción pública con respecto a la comisión de actos de naturaleza penal y en los cuales el autor se imputa como posible culpable. (CUELLAR CRUZ, RIGOBERTO, La reforma procesal penal y el Ministerio Público en Honduras Litográficos de Impresión, S de RL, Tegucigalpa, Honduras, 2001,)

## SUSPENSIÓN CONDICIONAL DE LA PERSECUCIÓN PENAL.

Es una figura procesal que consiste en la suspensión de la acción penal por decisión del ministerio público, quien pide al juez la paralización del proceso para beneficiar al autor de un hecho criminal

cuando es innecesaria la pena que le sería impuesta en sentencia, siendo suficiente la amenaza de continuar el proceso si comete un nuevo delito (Barrientos, Cesar, La Desjudicialización, p.86).

#### CULTURA TRIBUTARIA.

La cultura tributaria se debe entender como un conjunto de valores, conocimientos y actitudes compartidos por los miembros de una sociedad respecto a la tributación y la observancia de las leyes que la rigen, que conducen al cumplimiento permanente y voluntario de los deberes tributarios con base en la razón, la confianza y la afirmación de los valores de ética personal, respeto a la ley, responsabilidad ciudadana y solidaridad social, tanto de los contribuyentes, como de los funcionarios de las diferentes administraciones tributarias.(ME Armas & Colmenares, Educación Para el Desarrollo de la Cultura Tributaria, publicaciones.urbe.edu, 2010. P. 140.141)

#### CULTURA TRIBUTARIA.

Cuatro casos típicos entre los protagonistas de la contribución, desde el punto de vista de la justicia tributaria. El responsable tiene conciencia del déficit cuantitativo y cualitativo de la recaudación y el gasto social. Abiertamente, está de acuerdo con mejorar la fiscalidad. El resignado paga, pero en forma reactiva. El eludidor es intelectual y líder gremialista empresarial que milita contra la justicia tributaria. El evasor actúa al margen de la ley, no habla, pero todos hablan de él. Hay dos alianzas y dos polémicas. Una alianza explícita entre los resignados y los responsables que pagan contra los que evaden o eluden. Una alianza implícita tiene lugar entre los eludidores y los evasores, contra el Estado. La polémica explícita se da en el espacio público entre los responsables y los eludidores, la polémica implícita (privada) ocurre entre evasores y resignados. Finalmente, hay discrepancia entre los resignados y los eludidores y hay antagonismo entre los responsables y los evasores. La cultura tributaria está conformada por el entramado de estas mentalidades. (Rodríguez, José Carlos, Cultura Tributaria, Propuestas y Argumentos para Aumentar la Justicia Fiscal, Servicios Gráficos SV Primera edición, 2011. p. 21)

Con la cultura tributaria plenamente desarrollada y arraigada se pretende en la población involucrada, tomen conciencia, acepten y cumplan la misma porque es un deber constitucional

aportar al Estado, comunicar a esa colectividad que los motivos e inspiración de la actividad fiscal; es brindar a los habitantes del Estado, los medios necesarios para que éste cumpla con su función primaria de garantizar a la ciudadanía servicios públicos eficaces y de calidad.

#### ALGUNAS EXPERIENCIAS IBEROAMERICANAS EN MATERIA DE CULTURA TRIBUTARIA.

Argentina. La Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) tiene a su cargo el programa llamado “Educación tributaria”. A través de estrategias educativas y culturales destinadas a la población infantil y juvenil, busca desarrollar la función social de los tributos. La AFIP enfoca sus actividades en tres sub programas: i) Educación formal: desarrollada principalmente en los espacios educativos. Se capacitan a docentes y Brasil. En 1988 la Secretaría de Ingresos Federales de Brasil (Receita Federal), por intermedio de la Escuela de Administración Financiera (ESAF), introdujo el Programa Nacional de Educación Fiscal. Su objetivo ha sido promover e institucionalizar la educación fiscal para posibilitar la construcción de la conciencia ciudadana y resaltar el papel social de los tributos y de los presupuestos públicos. El programa también muestra los efectos lesivos de la evasión fiscal, del contrabando, de la corrupción y de la piratería. Como estudiantes; ii) Educación no formal, las actividades se realizan en espacios educativos no convencionales con lo que se busca ampliar la tarea desarrollada en el ámbito escolar a través de acciones no curriculares. Dentro de las actividades que se desarrollan en este programa se encuentran las obras de teatro itinerante, stands con juegos en ferias, actividades recreativas y pre-deportivas; y iii) Materiales didácticos y estrategias comunicativas a través de los cuales se busca el reconocimiento de la entidad por parte de los niños. Los principales medios que se han utilizado son: juegos virtuales, página Web, material impreso, audiovisuales y publicaciones en medios infantiles. (Bonilla Sebá, Edna Cristina, La cultura tributaria como herramienta de política fiscal: la experiencia de Bogotá, Revista Ciudades, estados y política, 2014. p. 25)

Brasil. En 1988 la Secretaría de Ingresos Federales de Brasil (Receita Federal), por intermedio de la Escuela de Administración Financiera (ESAF), introdujo el Programa Nacional de Educación Fiscal. Su objetivo ha sido promover e institucionalizar la educación fiscal para posibilitar la construcción de la conciencia ciudadana y resaltar el papel social de los tributos y de los presupuestos públicos. El programa también muestra los efectos lesivos de la evasión fiscal, del contrabando, de la corrupción y de la piratería. (pag 25)

Chile. El Servicio de Impuestos Internos (SII) tiene a su cargo el Programa de Educación Fiscal. Es relativamente nuevo (2007) y está diseñado bajo tres ejes: Formación en valores, Construcción de la ciudadanía y Cultura Fiscal. Los programas se trabajan de forma secuencial, para tener una idea global y significativa acerca de la Educación Fiscal y su pertinencia. Se busca que los impuestos dejen de ser un asunto únicamente de Contadores y se conviertan en un tema de interés educativo. (Bonilla Sebá, Edna Cristina, La cultura tributaria como herramienta de política fiscal: la experiencia de Bogotá, Revista Ciudades, estados y política, 2014. p. 26)

España. La Agencia Estatal de Administración Tributaria en colaboración con el Instituto de Estudios Fiscales, tienen a su cargo la Educación Cívico – Tributaria en el país. Con sus estrategias, buscan proporcionar a los ciudadanos más jóvenes, unos esquemas conceptuales sobre la responsabilidad fiscal que les ayuden a incorporarse a su rol de contribuyentes en una sociedad democrática. Propenden por la formación de ciudadanos que construyan un comportamiento lógico y racional frente a los impuestos, en los que El proyecto coordina las Secretarías de Ingresos Federales con la de Educación, con el fin de dar cubrimiento a las escuelas de enseñanza básica, media y superior. Además se brinda formación a los funcionarios públicos de todas las instituciones y niveles de gobierno, y a la sociedad en general. La estrategia incluye la capacitación de maestros, utilizando la educación virtual; éstos socializan a sus estudiantes la totalidad del programa. También se hacen obras de teatro en cada uno de los Estados, para sensibilizar a los ciudadanos. También se ha diseñado material didáctico, incluyendo textos para cada grado educativo, historietas, discos y videos. (Bonilla Sebá, Edna Cristina, La cultura tributaria como herramienta de política fiscal: la experiencia de Bogotá, Revista Ciudades, estados y política, 2014. p. 26)

Guatemala. La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) es la entidad encargada en este país del Programa Permanente de Cultura Tributaria. Desde el 2005 se vienen adelantando las actividades de inclusión de cultura tributaria en el programa de estudios del nivel primario, complementada por la distribución de textos escolares y juegos de mesa de educación tributaria. En una estrategia conjunta con el Ministerio de Educación, se está trabajando en la revisión del pensum educativo de los ciclos básicos y en la transformación curricular de la carrera de Perito Contador. También se realizan cursos de capacitación sobre temas tributarios, dirigidos tanto a los contribuyentes como a los Contadores y se desarrollan otras actividades lúdicas como obras de teatro y campañas publicitarias. (Bonilla Sebá, Edna Cristina, La cultura tributaria como herramienta de política fiscal: la experiencia de Bogotá, Revista Ciudades, estados y política, 2014. p. 27)



México. El Servicio de Administración Tributaria (SAT) aborda la cultura tributaria como “Civismo Fiscal”. Con sus programas busca generar una cultura fiscal en la que el ciudadano es el eje de las acciones. Las estrategias incluyen acciones educativas y formativas para fomentar valores éticos y para promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones. Las acciones educativas se centran en los estudiantes de todos los niveles académicos. La formación de una verdadera conciencia fiscal es fundamental. Con diferentes estrategias pedagógicas, se construyen una serie de criterios justificativos de la financiación solidaria de las necesidades públicas y comunes. El principal de tales criterios es el de ciudadanía, que implica asumir las responsabilidades sociales como una contrapartida necesaria al ejercicio de los derechos cívicos. En la revisión del pensum educativo de los ciclos básicos y en la transformación curricular de la carrera de Perito Contador. También se realizan cursos de capacitación sobre temas tributarios, dirigidos tanto a los contribuyentes como a los Contadores y se desarrollan otras actividades lúdicas como obras de teatro y campañas publicitarias. (Bonilla Sebá, Edna Cristina, La cultura tributaria como herramienta de política fiscal: la experiencia de Bogotá, Revista Ciudades, estados y política, 2014. p. 27)

Colombia. El proyecto de Cultura Tributaria nació en Bogotá en la primera administración del alcalde Antanas Mockus (1995-1997), en el marco de la llamada Cultura Ciudadana. Los gobiernos posteriores mantuvieron dicho concepto acudiendo a diferentes estrategias. Vale la pena rescatar algunos de los programas que han acompañado el desarrollo y la evolución de este concepto en la ciudad. “La innovación del alcalde Antanas Mockus fue detectar que para resolver algunos problemas urbanos era necesario transformar rasgos culturales (comportamientos, actitudes, hábitos), y mediante un trabajo sistemático se lograron varias transformaciones. (Bonilla Sebá, Edna Cristina, La cultura tributaria como herramienta de política fiscal: la experiencia de Bogotá, Revista Ciudades, estados y política, 2014. p. 28)

El reto de la administración tributaria está en hacer entender a la ciudadanía la relación causal que existe entre el ciclo tributario y la distribución del gasto, evitando problemas tales como: la Defraudación Fiscal, el Contrabando, y el no pago de los tributos. La lógica de la cultura tributaria radica en que los ciudadanos en su condición de obligados tributarios tienen como expectativa que el Estado cubra las necesidades básicas y comunes de los ciudadanos a través de una buena ejecución del gasto. La cultura tributaria implica una labor educativa constante y debe ser parte del cotidiano vivir, tal como lo han entendido y aplicado los países antes citados.

## **CAPÍTULO III. METODOLOGÍA**

La finalidad del presente capítulo es desarrollar una descripción del procedimiento y metodología realizado para llevar a cabo el trabajo de investigación, se determina y establece el título y problema de investigación; de esta forma se podrá definir el tipo de investigación que se va ejecutar, lo que permitirá realizar de forma congruente el diseño de la misma,

En este capítulo se indica el tipo de hipótesis para la realización del proyecto, también los objetivos que determinan el alcance que pretende la investigación.

### **3.1 CONGRUENCIA METODOLÓGICA**

La congruencia metodológica debe mostrar la correlación existente entre el planteamiento del problema y la metodología propuesta para encontrar las variables que permitan encontrar una respuesta al problema planteado. A continuación, se muestra la matriz de congruencia metodológica, en esta tabla se exhibe la conexión que debe existir entre el planteamiento del problema, las preguntas de investigación, los objetivos generales y específicos; la congruencia entre las variables dependientes e independientes.

**Tabla 2. Congruencia Metodológica**

| TÍTULO  |   | RESPONSABILIDAD PENAL EMPRESARIAL POR DELITOS TRIBUTARIOS   |   |
|---|---|---|---|
| Problema  | Objetivo general  | Preguntas de investigación  | Objetivos específicos.  |
| ¿Qué hechos u omisiones constituyen delitos tributarios cometidos por las sociedades mercantiles? | Investigar la responsabilidad penal y/o administrativa que deben enfrentar los socios, gerentes, administradores y contadores de las empresas, derivada de la aplicación del Código Penal por la comisión de delitos tributarios. | 1. ¿Qué actos realizados en la actividad empresarial implican responsabilidad penal de los socios, gerentes, administradores y/o contadores, derivada de aplicación del Código Penal. | 1. Investigar que actos realizados en la actividad empresarial implican responsabilidad penal tributaria de los socios, gerentes, administradores y/o contadores, derivada de aplicación del Código Penal |
| ¿Qué hechos u omisiones constituyen delitos tributarios cometidos por las sociedades mercantiles? | Investigar la responsabilidad penal y/o administrativa que deben enfrentar los socios, gerentes, administradores y contadores de las empresas, derivada de la aplicación del Código Penal por la comisión de delitos tributarios. | 2. ¿Qué consecuencias jurídicas, monetarias, sociales deben enfrentar las Sociedades Mercantiles derivadas de la comisión de Delitos Tributarios?                                     | 2. Analizar las consecuencias jurídicas, monetarias, sociales que deben enfrentar las Sociedades Mercantiles derivadas de la comisión de Delitos Tributarios.   |
|   |   | 3. ¿Quiénes deben responder dentro de las sociedades mercantiles por lo actos de estas que impliquen la comisión de Delitos Tributarios?  | 3. Investigar quienes deben responder dentro de las sociedades mercantiles por lo actos de estas que impliquen la comisión de Delitos Tributarios.  |
|   |   | 4. ¿Qué sanciones se aplica a las empresas mercantiles derivada de la Responsabilidad Penal Por Delitos Tributarios?  | 4. Auscultar las sanciones que se aplica a las empresas mercantiles derivada de la Responsabilidad Penal Por Delitos Tributarios.   |
|   |   | 5. ¿Han surtido efecto disuasorio las acusaciones o penas aplicadas a empresas mercantiles por la comisión de Delitos Tributarios?  | 5. Analizar si han surtido o no efecto disuasorio las acusaciones o penas aplicadas a empresas mercantiles por la comisión de Delitos Tributarios.  |
|   |   | 6. ¿Ha sido la Regularización Tributaria una medida para favorecer a contribuyentes que no pagaban correctamente sus impuestos?   | 6. Analizar si la Regularización Tributaria se ha aplicado de forma equitativa a los contribuyentes   |

Fuente: Propia

### 3.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN

El problema de investigación para este proyecto es: Responsabilidad Penal Empresarial Por Delitos Tributarios. Por lo que permite realizar una Investigación Cualitativa, donde se analiza puntualmente aspectos teóricos de las conductas que el Código Penal sanciona como delito, sea que las mismas se realicen por acción así como por omisión, aplicando las penas de reclusión cuando sea pertinente; al miembro o miembros de la sociedad mercantil involucrados en los ilícitos penales, orientando y enfocando la investigación a los actos que realizan las empresas y que constituyen delitos tributarios, de igual forma, hay conexión con una Investigación Descriptiva, siendo esta la que permite la búsqueda específica de propiedades y características propias del problema de investigación anteriormente mencionado.

### 3.3 HIPÓTESIS Y VARIABLES DE LA INVESTIGACIÓN

Hipótesis: “Es la explicación anticipada y provisional de alguna suposición que se trate de comprobar o desaprobar a través de los antecedentes que se recopilan sobre el problema de investigación previamente planteado” (Muñoz Rozo, Carlos, Como elaborar y Asesorar Una Investigación de Tesis, Prentice Hall, México 1998, p.94).

El título de la Responsabilidad Penal Empresarial derivada de la comisión de delitos tributarios; es aplicable a todas las sociedades mercantiles que realizan sus actividades en Honduras, sin embargo, con todos los órganos investigativos e instituciones involucradas en el combate a los delitos tributarios (Servicio de Administración de Rentas, Fiscalía Especial de Delitos Tributarios, Juzgado Penal Especial de Delitos Tributarios), se considera baja la cantidad de sociedades mercantiles que son enjuiciadas, condenadas y penalizadas por la comisión de delitos tributarios, por tanto, se formula la siguiente hipótesis:

Hi. Son pocas las empresas acusadas por cometer delitos tributarios en Honduras.

Las variables dependientes e independientes se ven claramente relacionadas y explicadas en la tabla 3 que se presenta a continuación:

**Tabla 3. Variables de la Investigación**

| VARIABLES  | DEFINICIONES   | OPERATIVIDAD  |
|--|--|---|
| <p><b>Variable Independiente:</b><br/> <b>Delitos tributarios consignados en el Código Penal.</b></p>  | <p>Hecho delictivo contra la Hacienda Pública o Seguridad Social cuyo bien jurídico protegido es tanto el ingreso como el gasto público.</p> <p>Breve relación de las variables.<br/>                     Actividades penalizadas: Acciones y omisiones tipificadas como Contrabando, Defraudación Fiscal e Instigación.<br/>                     Consecuencias: Pueden ser Jurídicas, monetarias, sociales.<br/>                     Responsables: Socios, gerentes, contadores que cometan delitos tributarios.<br/>                     Sanciones: Pueden ser multas, reclusión, cierre de empresa.<br/>                     Efecto de las acusaciones: Mejora en las recaudaciones fiscales.<br/>                     Resultados: Aumento de acusaciones cada año, condenas a quienes cometen delitos tributarios.</p> | <p>El Código Penal establece de forma taxativa las acciones y omisiones que constituyen delitos de Contrabando, Defraudación Fiscal e Instigación.</p>  |
| <p><b>Variable Dependiente:</b><br/> <b>Resultados de las acusaciones por delitos tributarios.</b></p> | <p>Los resultados que se espera encontrar derivado de las acusaciones por delitos tributarios son:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Cantidad de acusaciones del año 2014 a 2018.</li> <li>2. Condenas obtenidas por la comisión de delitos tributarios.</li> <li>3. Sanciones impuestas a las empresas que han cometido delito tributario.</li> </ol>   | <p>Investigación que se realizará en las siguientes instituciones: a) Juzgado Especial en Materia de Delitos Tributarios y Conexos.<br/>                     b) Fiscalía Especial de Delitos Tributarios y Conexos.<br/>                     c) Servicio de Administración de Rentas.</p> |

Fuente: Propia

## RESULTADOS Y ANÁLISIS

Este apartado que se desarrolla a continuación es un complemento de los acápites anteriores, donde se estableció en el primer capítulo titulado el Planteamiento de la Investigación, la finalidad de exponer el problema legal que deben enfrentar las sociedades mercantiles por incumplimiento en el pago de sus obligaciones tributarias, así como las medidas coercitivas y punitivas que castigan dichas conductas. En el capítulo dos conocidos como Marco Teórico, brinda la información y datos teóricos requeridos para iniciar el trabajo investigativo, responde las preguntas formuladas para realizar la investigación, abordándolas por medio de diferentes fuentes de investigación, que permitan analizar, estudiar y conocer el problema planteado. El capítulo tres Metodología desarrolla una descripción del procedimiento y metodología realizado para llevar a cabo el trabajo de investigación. Análisis

Bernal T, Cesar Augusto, Metodología de la Investigación Para Administración y Economía, Pearson Educación de Colombia Ltda., (2,000) define:

Análisis de Resultados Consiste en interpretar los hallazgos relacionados con el problema de investigación, los objetivos propuestos, la hipótesis y/o preguntas formuladas, y las teorías o presupuestos planteados en el marco teórico, con el fin de evaluar si confirman las teorías o no, y se generan debates con la teoría ya existente.( p.209)

### 3.4 PRUEBA DE HIPÓTESIS

Posterior a haber analizado las variables del trabajo de investigación, la definición de cada una de ellas y la forma en que se procedería a la operatividad de las mismas, se han encontrado resultados, hallazgos y cifras que nos permiten la comprobación o no de la hipótesis planteada.

### 3.5 VARIABLE INDEPENDIENTE

Se determinó como Variable Independiente los delitos tributarios consignados en el Código Penal, los que se expresan a continuación:

- 1) Contrabando.

2) Defraudación Fiscal.

3) Instigación Publica Para Demorar o no Pagar Impuestos.

Se logró constatar que las actividades que realizan las sociedades mercantiles que constituyen delitos tributarios son aquellas cuya finalidad es evitar el pago de los tributos establecidos en la ley, o, pagar una cantidad inferior a la legalmente establecida.

La consecuencia y sanciones de cometer delitos tributarios por parte de las empresas son las multas aplicables, cierre temporal del establecimiento mercantil y en algunas ocasiones pena de cárcel para la persona que ejecutó el acto que constituyó delito tributario, que generalmente lo comete el representante legal de la empresa, por circunstancia legal, también los cometen los gerentes de compras.

Entre los efectos descubiertos se encuentra la circunstancia de haber mejorado de forma considerable los ingresos tributarios a la Hacienda Pública.

Relacionado a los resultados por la comisión de delitos tributarios se encuentra una dicotomía, en vista que por una parte las acciones ejecutadas por las instituciones encargadas de la lucha contra los delitos tributarios, ha tenido un efecto disuasorio entre las sociedades mercantiles hondureñas, al mismo tiempo, ha habido un aumento de las acusaciones por delitos tributarios.

El fenómeno antes relacionado podría explicarse partiendo de la deducción lógica que las sociedades mercantiles al enterarse de las acciones y resultados contundentes que ha vendido realizando el Servicio de Administración de Rentas (SAR) en conjunto con la Fiscalía Especial de Delitos Tributarios y Conexos, en el combate al delito tributario, para no ser acusados por la comisión del referido delito, prefieren realizar sus actividades mercantil en apego a la ley, ese comportamiento provoca que mejoren las recaudaciones tributarias.

En ese mismo orden de ideas, esa voluntad decidida por parte de los entes estatales encargados de realizar la lucha contra el flagelo de los delitos tributarios, ha provocado que se

descubra a sociedades mercantiles cometiendo delitos tributarios, acciones y decisiones que en otra época no se realizaban con la convicción y contundencia que se hace en la actualidad, apoyando su actividad en los diversos instrumentos jurídicos, técnicos, científicos y humanos que han permitido obtener los resultados contundentes que se tiene a la fecha.

### 3.6 VARIABLE DEPENDIENTE

Los resultados que contiene la información correspondiente a esta variable han sido obtenidos medida visita en la ciudad de Tegucigalpa, M.D.C., a las siguientes instituciones:

- 1) Fiscalía Especial de Delitos Tributarios y Conexos.
- 2) Juzgado Especial de Delitos Tributarios y Conexos.
- 3) Servicio de Administración de Rentas.

Entre la información sobresaliente se constató en el Servicio de Administración de Rentas (SAR) que al mes de Octubre del año 2017, en Honduras mantenían Registro Tributario Nacional activo 83, 714, personas jurídicas.

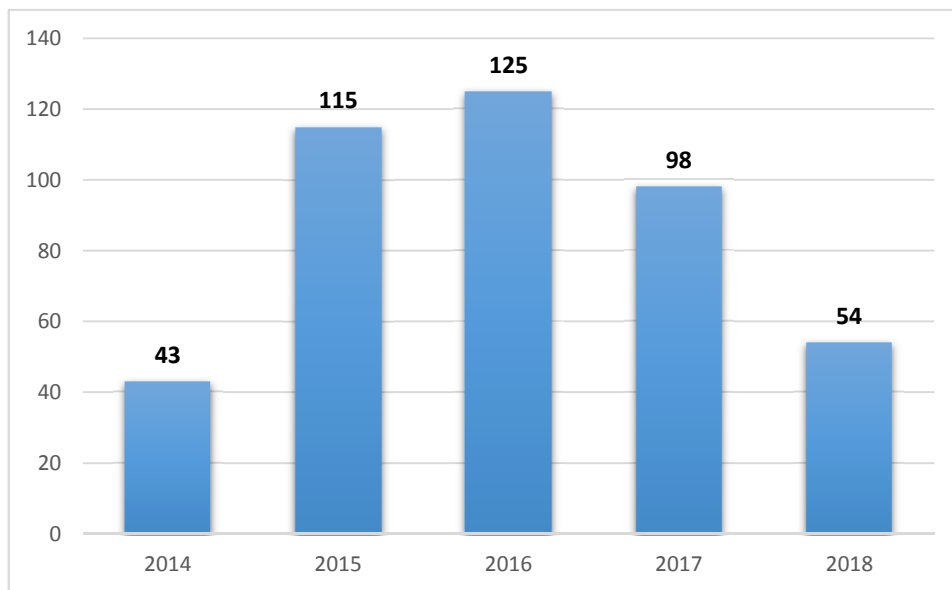
Ese dato es trascendental para el presente trabajo de investigación, en vista que de acuerdo al número de sociedades activas ante el Servicio de Administración de Rentas (SAR), y el número de acusaciones presentadas ante el Juzgado Especial en Materia de Delitos Tributarios, podremos conocer que porcentaje de sociedades mercantiles son acusadas por cometer delitos tributarios en Honduras.

En la operatividad de la variable dependiente se encuentra algunos resultados de carácter general consistentes en que la Fiscalía Especial en Materia de Delitos Tributarios, recibe información de que una empresa está cometiendo algún delito tributario, de parte del departamento de Inspección General del Servicio de Administración de Rentas (SAR), también del departamento fedatario del Servicio de Administración de Rentas (SAR), la Dirección Adjunta de Rentas Aduanera, así como denuncias anónimas de la población.



Se obtuvo como resultado de la operatividad de esta variable que en la zona en que más se comete delito de contrabando es el occidente del país, específicamente los departamentos de Ocotepeque, Copan e Intibucá.

Los resultados derivados de las acusaciones por delitos tributarios se exponen a continuación en los siguientes gráficos:



**Figura 1. Requerimientos fiscales por delitos tributarios**

Fuente: Juzgado especial de delitos tributarios y conexos, 2014-2018

La información contenida en el gráfico que antecede, exhibe el total de Requerimientos Fiscales (acusaciones), interpuestos por la Fiscalía Especial de Delitos Tributarios y Conexos en el Juzgado Especial de Delitos Tributarios y Conexos, con sede en Tegucigalpa, M.D.C.

Desde el año 2014 hasta el 14 de septiembre de 2018, se han presentado un total de 435 Requerimientos Fiscales (acusaciones), por la comisión de delitos tributarios. (Contrabando y Defraudación Fiscal).

Las acusaciones antes referidas comprenden las acciones y omisiones cometidas por personas jurídicas en todo el territorio nacional, mismas que están tipificadas en el Código Penal

como Contrabando, Defraudación Fiscal e Instigación pública a la demora o no pago de los tributos.

Para una mejor ilustración en cuanto a la información contenida en el gráfico que antecede, de describirá el número de acusaciones que se ha presentada por año ante el juzgado competente, desde la fecha de su creación hasta el día 14 de septiembre de 2018.

Los requerimientos fiscales presentados en el plazo antes indicado, se describen a continuación:

Año 2014: 43 Requerimientos Fiscales.

Año 2015: 115 Requerimientos Fiscales.

Año 2016: 125 Requerimientos Fiscales.

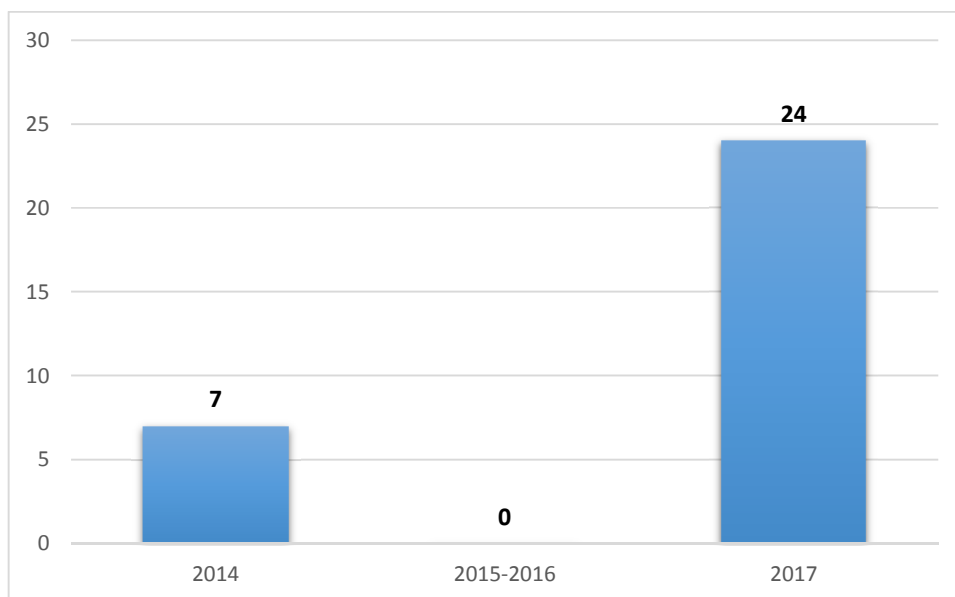
Año 2017: 98 Requerimientos Fiscales.

Año 2018 (14-09-2018): 54 Requerimientos Fiscales.

## CONDENAS POR DELITOS TRIBUTARIOS

En el año 2014 la Fiscalía Especial de Delitos Tributarios y conexos logró que se condenara por la comisión de delito tributario a 7 sociedades mercantiles.

En el año 2017 la Fiscalía Especial de Delitos Tributarios y conexos logró que se condenara por la comisión de delito tributario a 24 sociedades mercantiles.



**Figura 2. Condenas por delitos tributarios**

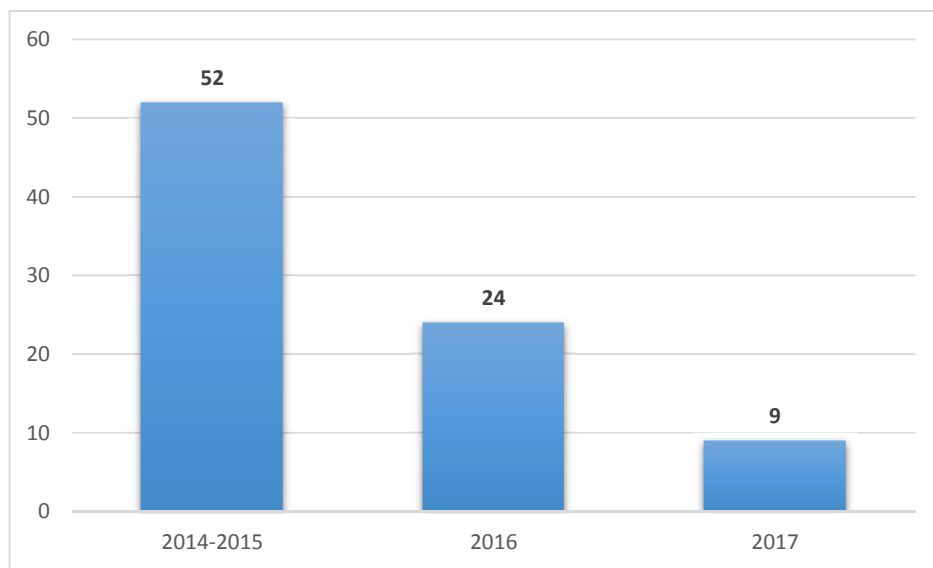
Fuente: Fiscalía especial de delitos tributarios y conexos, 2014-2018

Los datos recopilados en la figura precedente, corresponden a las condenas que ha obtenido la Fiscalía Especial de Delitos Tributarios y Conexos, contra las sociedades mercantiles que han ejecutado alguna acción u omisión constitutiva de delito tributario de acuerdo a lo establecido en el Código Penal vigente.

Cuando una persona jurídica es condenada por la comisión de determinado delito tributario, dependiendo de la pena de reclusión estipulada en el tipo penal aplicable, el responsable de la comisión del delito podría purgar una pena de privación de libertad como sanción penal, quedando expedita la vía para que el estado pueda promover a través de la Procuraduría General de la Republica, la acción civil respectiva contra le empresa infractora, la que podría ser indemnización de perjuicios, entre otras.

## CONCILIACIONES POR COMISIÓN DE DELITOS TRIBUTARIOS

La conciliación es un proceso legal por medio del cual una sociedad mercantil acusada por cometer delito tributario, realiza una negociación con el estado, en la que se obliga a pagar el impuesto evadido, la multa estipulada en la ley para obtener el beneficio que cese la acusación que había en su contra.



**Figura 3. Conciliaciones por delitos tributarios**

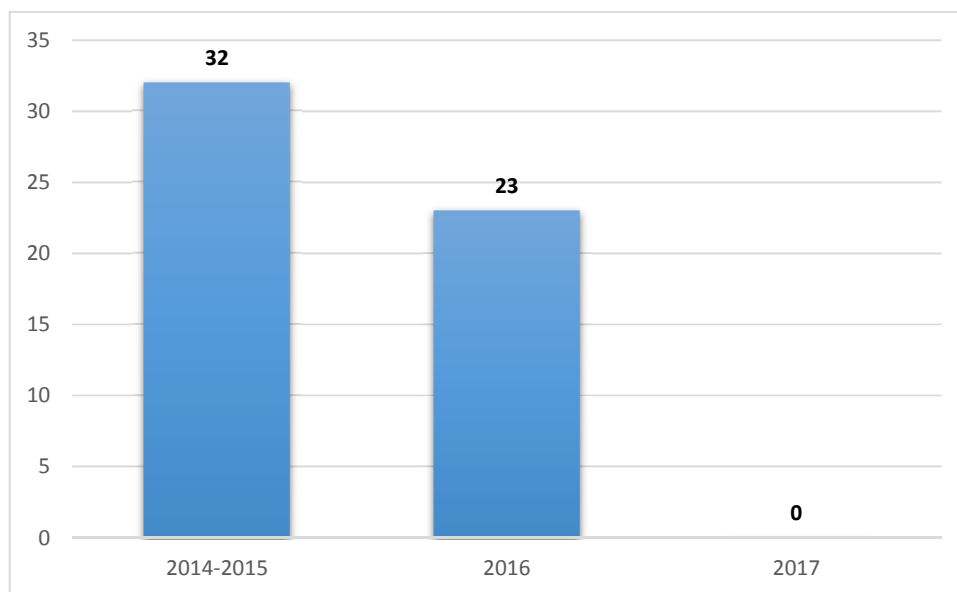
Fuente: Fiscalía especial de delitos tributarios y conexos, 2014-2018

En los años 2014-2015 se logró conciliar 52 acusaciones por la comisión de delito tributario.

En el año 2016 se logró conciliar 24 acusaciones por la comisión de delito tributario.

En el año 2017 se logró conciliar 9 acusaciones por la comisión de delito tributario.

Actualmente muy pocas empresas se están sometiendo a este procedimiento en vista que las multas establecidas en la ley son muy elevadas.



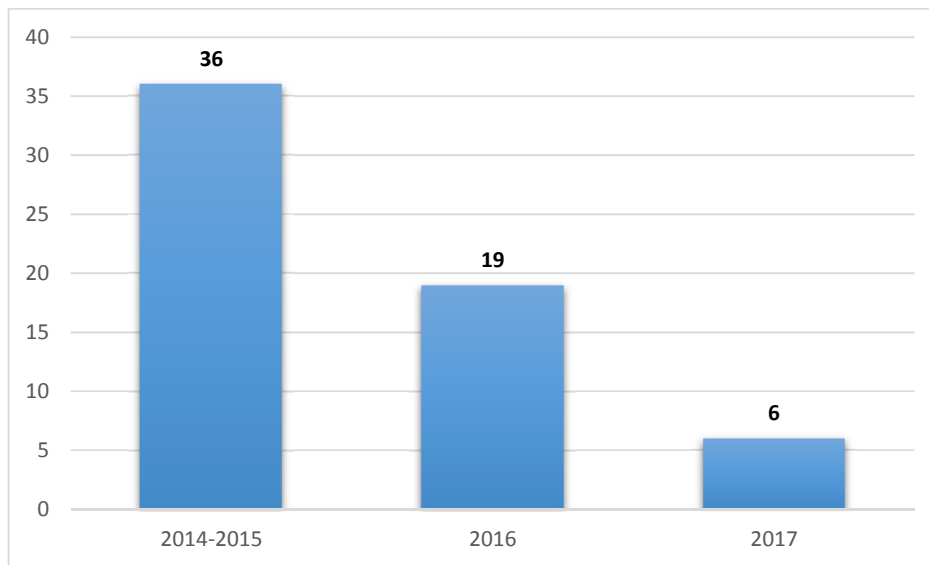
**Figura 4. Procedimiento abreviado por delitos tributarios**

Fuente: Fiscalía especial de delitos tributarios y conexos, 2014-2018

El gráfico anteriormente ilustrado, contiene la medida desjudicializadora conocida como procedimiento abreviado, que consiste en que el acusado acepta los cargos contra los formulados por la fiscalía, con la finalidad de obtener una rebaja en su eventual condena por la comisión de delito tributario.

Los contribuyentes que han sido acusados por la comisión de Delito Tributario, en muchas ocasiones deciden acogerse al beneficio que otorga la figura jurídica conocida como Procedimiento Abreviado, en vista que de esta forma, se ahorran pagar las elevadas multas que impone el Código Tributario y el Código Penal, a quienes pretendan conciliar su situación legal, derivada de la acusación por delito tributario.

La desventaja que acarrea de forma intrínseca el sometimiento a la medida de Procedimiento Abreviado, es que el imputado quedará en sus registros judiciales con antecedente penal por haber sido condena por la comisión de algún tipo de delito tributario, con las consecuencias legales respectivas, lo anterior, de la acción que pueda ejercer la Procuraduría General de la República, para deducir la responsabilidad civil proveniente de condena por delito.



**Figura 5. Suspensión de la Persecución Penal por delitos tributarios**

Fuente: Fiscalía especial de delitos tributarios y conexos, 2014-2018

En el periodo comprendido en los años 2014 y 2015 hubo 36 procesos de Suspensión de la Persecución Penal, ante el Juzgado Especial de Delitos Tributarios y Conexos.

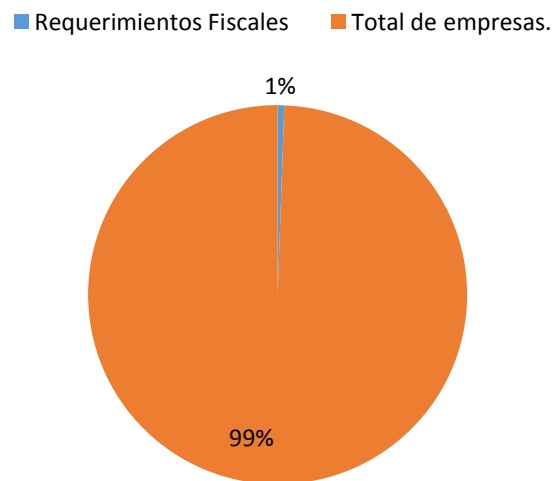
En el año 2016 hubo 19 procesos de Suspensión de la Persecución Penal.

En el año 2017 hubo 6 procesos de Suspensión de la Persecución Penal.

Para entender el contenido de la figura anterior, es necesario explicar que la persona que va ser acreedora del beneficio de Suspensión de la Persecución Penal debe cumplir algunos requisitos, por tanto, dependerá de la pena que tenga señalada el delito cometido para que el acusado acceda a esa recompensa legal.

El término medio de la pena para el delito por el cual se va conceder el beneficio no debe ser mayor de 6 años, de igual forma, no deber haber sido condenado anteriormente por comisión de delito o falta.

Del análisis, verificación y operatividad de ambas variables que integran el presente trabajo de investigación, de acuerdo a los resultados obtenidos en las investigaciones de campo, se confirma y comprueba la hipótesis planteada, referente a que son pocas las empresas que son acusadas por cometer delitos tributarios, tal como se aprecia con la ilustración contenida en el siguiente gráfico:



**Figura 6. Porcentaje de sociedades mercantiles acusadas por delitos tributarios**

Fuente: Servicio de administración de rentas (SAR) y juzgado especial de delitos tributarios y conexos, 2014-2018

## **CAPÍTULO IV. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### 4.1 CONCLUSIONES

- 1) Entre los actos que las sociedades mercantiles realizan y que son perseguidos penalmente por ser constitutivos de delito, está la importación y/o exportación de cualquier tipo de mercadería, sin cumplir los requisitos exigidos en la legislación vigente, entre los cuales es muy común el tratar de evadir los controles aduaneros, con la finalidad de no pagar impuestos de importación y/o exportación cuando sea el caso, o para pagar impuestos en cantidades menores a las establecidas en la ley. Intentar introducir al país bienes o productos por lugares donde no existe control y vigilancia aduanera, actos que algunas veces se tipifican como Contrabando y en ocasiones como Defraudación Fiscal.
- 2) Derivado de la comisión de delitos tributarios las sociedades mercantiles son castigadas con pagos de multas, en algunas ocasiones cierre temporal del establecimiento mercantil, y, para el miembro de la empresa que es acusado de haber cometido el delito tributario pena de reclusión en muchas ocasiones.
- 3) En la mayoría de casos la persona que ostenta el cargo de Representante Legal de la sociedad, es a quien se acusa de la comisión del delito tributario, y en algunas ocasiones los gerentes de compras cuando este cargo está separado de la Gerencia General.
- 4) Como consecuencia del combate multi-institucional que se realiza contra quienes cometen delitos tributarios, y, por las elevadas multas que se debe pagar para evitar la pena de cárcel para los responsables de cometer delito tributario, las acusaciones que se han entablado por la comisión de los referidos delitos, han tenido un efecto disuasorio en las demás sociedades mercantiles, en vista que es muy baja la incidencia de acusaciones en comparación con el número de empresas activas actualmente.
- 5) La medida de regularización tributaria, ha tenido el propósito e intención de permitir a grupos económicos poderosos legalizar su situación fiscal, sin tener que afrontar acusaciones por la comisión de delito tributario, prueba de ello es que el artículo del Código Tributario que contiene la figura de la Regularización Tributaria, ha sido modificado en tres ocasiones en tan solo 8 meses de vigencia del referido cuerpo legal.
- 6) Hay una característica peculiar en la comisión de los delitos tributarios, estos tienen mayor incidencia entre los meses de octubre a diciembre, lo anterior por el aumento significativo que se realiza en las importaciones por la llegada de la temporada navideña,



época en que los comerciantes hacen sus pedidos de bienes, productos y mercadería del extranjero para ofrecer a los consumidores.

- 7) Los acontecimientos político electorales del año 2017 en que se debía elegir presidente, alcaldes y diputados, ocasionó que en dicho periodo haya habido una disminución en cuanto a las acusaciones promovidas por la comisión de delitos tributarios, siendo que dicha contienda electoral se llevó a cabo en plena época pre navideña, con los resultados conocidos tanto a nivel nacional e internacional, que inclusive provocó saqueos en muchos establecimientos comerciales.
- 8) En el año 2018 los requerimientos fiscales por delitos tributarios han disminuido por la aplicación de la figura de la Regularización Tributaria, que evita las acciones penales para quienes se someten y aprovechan los efectos legales de dicho beneficio.

#### 4.2 RECOMENDACIONES

- 1) De acuerdo al presente trabajo de investigación; el delito tributario que se comete con mayor frecuencia es el de Defraudación Fiscal, para disminuir al máximo posible la incidencia del señalado delito, es necesario que los empleados y funcionarios públicos que trabajan en las aduanas cumplan de forma ineludible las disposiciones legales pertinentes, asimismo, mejorar los controles que regulan las importaciones y exportaciones.
- 2) En temporada alta, es decir, cuando se aproxima la época navideña, contratar más personal en las aduanas, para facilitar los procedimientos de inspección, revisión y fiscalización de los bienes, productos y mercancías que se importan en esas fechas.
- 3) Evitar en lo posible, la medida de Regularización Tributaria, lo anterior en vista que al estar concediendo dicho beneficio a los contribuyentes, esto podría provocar que quienes cumplen en tiempo y forma sus obligaciones impositivas (mayoría), dejen de hacerlo a la espera de la concesión de este tipo de beneficios; que estimula el incumplimiento de los deberes frente al fisco, asimismo porque violenta el principio de igualdad ante la ley, o sea que solo se otorga ese privilegio a quienes cometen

delitos tributarios. ¿Y que con las personas que cometen otro tipo de delito?, ¿no tienen derecho a un trato igual, a ser beneficiados?

- 4) Continuar fortaleciendo a las instituciones involucradas en el combate a los delitos tributarios (Fiscalía Especial de Delitos Tributarios y Conexos, Fuerza Nacional Anti Evasión, Servicio de Administración de Rentas, Juzgado Especial de Delitos Tributarios y Conexos y Procuraduría General de la Republica), brindándoles las herramientas legales (leyes) y materiales necesarias para efectuar su labor de forma eficaz, lo que vendrá a disminuir los índices de defraudación Fiscal y Contrabando, mejorando de esta forma los ingresos para el erario.

## BIBLIOGRAFÍA

- (2017). En *Comisión Nacional Contra el Blanqueo de Capitales, Financiamiento del Terrorismo y Financiamiento de Armas de Destrucción Masiva, Análisis Comparativo del Delito Tributario en Panamá y otros Países* (pág. 30).
- Cabanellas, G. (Tomo II). En *diccionario Enciclopédico de Derecho Usual* (pág. 330).
- Carrara, F. (s.f.). En *Programa de Derecho Criminal* (Vol. 1, pág. 43).
- Cerda, Hugo. (1997). *La Investigación Total*. Magisterio.
- Comisión Nacional Contra el Blanqueo de Capitales, Financiamiento del Terrorismo y Financiamiento de Armas de Destrucción Masiva, Análisis Comparativo del Delito Tributario en Panamá y otros Países. (2017).
- Constitución de la República de Honduras. (1982). *Artículo 328*.
- Decreto Legislativo. (s.f.). Considerando Tercero y Cuarto. Recuperado el 18 de enero de 2018 (Diciembre 22 de 2011). En *Ley 26.735 Sancionada* (pág. Art. 1). Recuperado el Diciembre 27 de 2011
- Gonzales Salas Campos, R. (s.f.). En *Los delitos Fiscales* (pág. 60). México: Pereznieto Editores.
- Grisanti Aveledo, H. (2005). En *Manual de Derecho Penal* (16 ed., págs. 985-986). Vadell Hermanos.
- Marschisio, A. (2002). El Principio de oportunidad y salidas alternativas a Juicio Oral en América Latina. Argentina: Ad Hoc.
- Matus Acuña. (2017). *Revista de Derecho Universidad Católica del Norte - Año 24*, p. 302.
- Méndez, C. (1995). *Metodología, guía para elaborar diseños de investigación en ciencias económicas contables y administrativas*. Bogotá: McGraw.
- Pérez Pino, V., & Ortiz Sánchez, M. (2004). En *Léxico Jurídico* (pág. 114). Tecnos.
- Poder Legislativo. (2016). En *Código Tributario* (pág. Art. 213). Recuperado el 28 de Diciembre de 2016
- Poder Legislativo. (2016). Decreto 170-2016, Art. 28. En *Código Tributario*.
- Poder Legislativo. (2016). Decreto 170-2016, Art. 30. En *Código Tributario*.
- Poder Legislativo. (29 de diciembre del 2004). Código Penal. En *Decreto 212-2004* (págs. Artículo 392-A).

## ANEXOS

### ANEXO 1. CUESTIONARIO FISCALÍA DELITOS TRIBUTARIOS.

1. ¿Qué unidad dentro del SAR realiza las investigaciones por delitos tributarios?
2. ¿Qué departamento del SAR interpone denuncias ante la fiscalía para la investigación y/o persecución de delitos tributarios?
3. ¿Qué porcentaje de las investigaciones o denuncias por la supuesta comisión de delitos tributarios termina en Requerimiento Fiscal?
4. ¿Qué miembros de las empresas son los que más intervienen en la comisión de delitos tributarios?
5. ¿Sanciones que se debe cumplir ante el SAR por la comisión de delitos tributarios?
6. ¿Interviene la PGR en las conciliaciones que se realizan entre los acusados por delitos tributarios y el SAR?
7. ¿Hay beneficios dentro de los decretos de amnistía para quienes cometen delitos tributarios?
8. ¿Se puede estimar cuanto pierde el estado en recaudaciones por la comisión de delitos tributarios?
9. ¿Qué delito tributario es el que con más frecuencia cometen las empresas en Honduras?
10. ¿Qué función realizan las aduanas en el combate al delito tributario?
11. ¿En qué tipo de aduana (terrestre, marítima o aérea) hay mayor incidencia de delito tributario?
12. ¿A partir de la creación del Juzgado de Delitos Tributarios, cuantas acusaciones se han presentado?
13. ¿De las acusaciones presentadas por delitos tributarios, cuantas han terminado en condenas?
14. ¿De las acusaciones presentadas por delitos tributarios, cuantas han terminado en sentencias absolutorias?
15. ¿Cuántas acusaciones se han conciliado con los infractores?
16. ¿Quién comunica a la fiscalía las actividades de los contribuyentes que son consideradas delitos tributarios?

17. ¿Cuál es la estructura funcional de la Fiscalía de Delitos Tributarios?
18. ¿Funciones de la Fiscalía de Delitos Tributarios?
19. ¿Han mejorado las recaudaciones de impuestos desde la creación del Juzgado de Delitos Tributarios?
20. ¿Han mejorado las recaudaciones de impuestos desde la creación de la Fuerza Nacional Anti Evasión?

## ANEXO 2. CUESTIONARIO JUZGADO DE DELITOS TRIBUTARIOS.

1. ¿Sanciones que se debe cumplir ante el SAR por la comisión de delitos tributarios?

2. ¿Interviene la PGR en las conciliaciones que se realizan entre los acusados por delitos tributarios y el SAR?
3. ¿Hay beneficios dentro de los decretos de amnistía para quienes cometen delitos tributarios?
4. ¿Qué delito tributario es el que con más frecuencia cometen las empresas en Honduras?
5. ¿En qué tipo de aduana (terrestre, marítima o aérea) hay mayor incidencia de delito tributario?
6. ¿A partir de la creación del Juzgado de Delitos Tributarios, cuantas acusaciones se han presentado?
7. ¿De las acusaciones presentadas por delitos tributarios, cuantas han terminado en condenas?
8. ¿De las acusaciones presentadas por delitos tributarios, cuantas han terminado en sentencias absolutorias?
9. ¿Cuántas acusaciones se han conciliado con los infractores?
10. ¿Cuál es la estructura funcional Juzgado de Delitos Tributarios?
11. ¿Atribuciones del Juzgado de Delitos Tributarios?
12. ¿En qué región del país se comete más delitos tributarios?
13. Desde la creación del Juzgado de Delitos Tributarios ¿Cuantos requerimientos fiscales se han presentado?