



**FACULTAD DE POSTGRADO
TRABAJO FINAL DE GRADUACIÓN**

**EL CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS DE
CONFORMIDAD AL ARTÍCULO 161 DEL CÓDIGO
TRIBUTARIO HONDUREÑO. UNA REVISIÓN DE LA
DOCTRINA Y LA JURISPRUDENCIA**

**SUSTENTADO POR:
LORENS JANETH AGUILAR GALLEGOS
OSCAR GEOVANNY MONCADA ABARCA**

**PREVIA INVESTIDURA AL TÍTULO DE:
MÁSTER EN DERECHO TRIBUTARIO**

TEGUCIGALPA, FRANCISCO MORAZÁN, HONDURAS, C.A.

ENERO, 2023

UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA CENTROAMERICANA
UNITEC

FACULTAD DE POSTGRADO

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

RECTORA

ROSALPINA RODRÍGUEZ

SECRETARIO GENERAL /PRORRECTOR

ROGER MARTÍNEZ MIRALDA

VICERRECTOR ACADEMICO NACIONAL

JAVIER ABRAHAM SALGADO LEZAMA

DIRECTORA NACIONAL DE POSTGRADO

ANA DEL CARMEN RETALLY VARGAS

**EL CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS DE
CONFORMIDAD AL ARTÍCULO 161 DEL CÓDIGO
TRIBUTARIO HONDUREÑO. UNA REVISIÓN DE LA
DOCTRINA Y LA JURISPRUDENCIA**

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

ASESOR METOLÓGICO

ABOG. LUIS JOSÉ GARCÍA

ASESOR TEMÁTICO

ABOG. LUIS JOSÉ GARCÍA

MIEMBROS DE LA TERNA:

**HÉCTOR ORLANDO SANTOS TÁBORA
JOSÉ MANUEL FLORES ZAVALA
ALEJANDRO JOSÉ ARRIAGA SANCHEZ**

DERECHOS DE AUTOR

© Copyright 2023

LORENS JANETH AGUILAR GALLEGOS
OSCAR GEOVANNY MONCADA ABARCA

Todos los derechos son reservados.



FACULTAD DE POSTGRADO

EL CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS DE CONFORMIDAD AL ARTÍCULO 161 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO HONDUREÑO. UNA REVISIÓN DE LA DOCTRINA Y LA JURISPRUDENCIA

**LORENS JANETH AGUILAR GALLEGOS
OSCAR GEOVANNY MONCADA ABARCA**

Resumen

El presente trabajo final de graduación tuvo como propósito la investigación y el análisis de la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el artículo 161 del Código Tributario hondureño, con el objetivo de identificar si con su aplicación se violentan derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República, mismo que se realizó mediante un proceso de investigación con un enfoque cualitativo, haciendo una revisión y estudio legal y documental tanto nacional como internacional, así como la aplicación de entrevistas a diversos expertos en materia tributaria, obteniendo como resultado que en países de la región latinoamericana existen artículos y sentencias sobre la inconstitucionalidad de la aplicación de dicha sanción, así como la opinión de los expertos que en su mayoría coinciden en que su aplicación podría vulnerar los derechos fundamentales tales como el derecho al trabajo, a la propiedad privada, a la defensa, entre otros, por lo que, se concluyó que la sanción de cierre temporal de establecimientos violenta derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República, por ende, es de vital importancia que se tenga un control constitucional de la normativa que aprueba el Congreso Nacional de la República de Honduras y que se reforme dicho artículo con el fin de garantizar la protección y defensa de los derechos fundamentales de la persona humana como fin supremo de la sociedad y del Estado.

Palabras claves: Artículo 161, Código Tributario, Derechos Fundamentales, inconstitucionalidad, Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos.



GRADUATE SCHOOL

THE TEMPORARY CLOSURE OF ESTABLISHMENTS IN ACCORDANCE WITH ARTICLE 161 OF THE HONDURAN TAX CODE. A REVIEW OF DOCTRINE AND JURISPRUDENCE

**LORENS JANETH AGUILAR GALLEGOS
OSCAR GEOVANNY MONCADA ABARCA**

Abstract

The purpose of this final graduation project was to investigate and analyze the application of the sanction of temporary closure of establishments contained in article 161 of the Honduran Tax Code, in order to identify if with your application of violate fundamental rights established in the Constitution of the Republic, which was carried out through an investigation process with a focus qualitative, making a national and international legal and documentary review and study, as well as the application of interviews with various experts in the field tax, obtaining as a result that in countries of the Latin American region there are articles and sentences on the unconstitutionality of the application of said sanction, as well as as the opinion of experts who mostly agree that its application could violate fundamental rights such as the right to work, to property private, defense, among others, therefore, it was concluded that the sanction of temporary closure of establishments violates fundamental rights established in the Constitution of the Republic, therefore, it is of vital importance that there be constitutional control of the regulations approved by the National Congress of the Republic of Honduras and that reform said article in order to guarantee the protection and defense of the fundamental rights of the human person as the supreme goal of society and the State.

Keywords: Article 161, Tax Code, Fundamental Rights, unconstitutionality, Sanction for Temporary Closure of Establishments.

DEDICATORIA

Todos mis logros personales, académicos y profesionales se los dedico a Dios que es quien me da la oportunidad y la fuerza de hacer las cosas cada día y la motivación y capacidad intelectual para superarme y seguir aprendiendo constantemente, así como también dedico la culminación de esta maestría a mi familia que son los que siempre están presentes celebrando todos mis logros y crecimientos, pero también apoyándome en los desaciertos y, por último, a la institución (SAR) que me ha dado la oportunidad de crecer profesionalmente adquiriendo conocimientos constantemente.

Lores Janeth Aguilar Gallegos

Todos mis logros, personales, familiares y en este caso profesional, están dedicados a Dios y la Virgen María, para su honra y honor. Asimismo, el obtener este postgrado es un logro que dedico a mis padres Ericka Alejandra Abarca y Oscar Yovany Moncada Martínez, ellos son mi inspiración y motivación para crecer y salir adelante en todos los sentidos y, también se lo dedico a los demás familiares que siempre me han apoyado constantemente en los éxitos en las diferentes etapas de mí vida y en mi crecimiento personal y profesional.

Oscar Geovanny Moncada Abarca

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios por darme la capacidad intelectual y la oportunidad de obtener los recursos económicos necesarios para poder culminar con éxito cada una de las clases cursadas a lo largo de esta maestría; a los catedráticos que nos compartieron sus amplios conocimientos adquiridos en su vida profesional; a los compañeros que me acompañaron durante estos dos largos años de aprendizaje, esfuerzo y trabajo arduo, ya que aprendí mucho de ellos también; al Abogado Luis José García quien fue nuestro apoyo en la última etapa de la maestría; a mi compañero Oscar Geovanny Moncada Abarca por su apoyo en la elaboración de este documento y, por último, me agradezco a mí misma por haber tenido la disciplina y dedicación para llegar al final de esta meta que es una entre muchas que espero cumplir en mi vida profesional, académica y personal.

Lorens Janeth Aguilar Gallegos

Primeramente, quiero agradecer a Dios y a la virgen porque a través de mí día a día me muestran su amor infinito y su inmensa bondad en cada una de las cosas que me propongo hacer en mi vida; a mis padres por brindarme su amor incondicional y apoyarme en cada una de mis decisiones; a cada catedrático que estuvo presente durante este largo recorrido y que aportaron conocimientos muy importantes en el desarrollo y crecimiento de mi vida profesional y académica; a mis compañeros que al igual que yo también se esforzaron para sacar adelante cada proyecto y tarea en grupo; al Abogado Luis José García por toda su ayuda y paciencia en la enseñanza de la elaboración de nuestra tesis; y, por último, a mi compañera Lorens Janeth Aguilar Gallegos quien con su comprensión, paciencia y esmero pudimos finalizar con éxito este proceso educativo.

Oscar Geovanny Moncada Abarca

ÍNDICE DE CONTENIDO

DEDICATORIA	ix
AGRADECIMIENTO	x
ÍNDICE DE CONTENIDO	xi
CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN	1
1.1 INTRODUCCIÓN.....	1
1.2 ANTECEDENTES DEL PROBLEMA	1
1.3 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA	3
1.3.1 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA	3
1.3.2 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN.....	4
1.3.2.1 PREGUNTA GENERAL.....	4
1.3.2.2 PREGUNTAS ESPECÍFICAS.....	4
1.4 OBJETIVOS	4
1.4.1 OBJETIVO GENERAL.....	4
1.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	4
1.5 JUSTIFICACIÓN	5
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO	7
2.1 ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN ACTUAL	7
2.2 LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS A LA LUZ DE LA CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DE HONDURAS.....	15
2.2.1 DERECHO A LA PROPIEDAD	16
2.2.2 DERECHO A LA INTEGRIDAD PSÍQUICA Y MORAL	17
2.2.3 DERECHO AL TRABAJO.....	17
2.2.4 DERECHO A LA LIBERTAD DE COMERCIO.....	18
2.2.5 DERECHO A LA DEFENSA.....	18
2.3 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LA APLICACIÓN DE LA SANCIÓN DE CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS.....	18
2.3.1 VENTAJAS.....	18
2.3.2 DESVENTAJAS	18
2.4 FUNCIÓN DE LA SANCIÓN DE CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS EN EL ROL DEL SAR EN HONDURAS.....	19

2.5	TEORÍAS DE SUSTENTO.....	20
2.5.1	INVESTIGACIÓN SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LA SANCIÓN DE CLAUSURA DE ESTABLECIMIENTO PREVISTA EN EL CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO EN MARACAIBO, VENEZUELA.	21
2.5.2	DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD SOBRE LA FORMA DE APLICAR LA SANCIÓN DE CLAUSURA DE ESTABLECIMIENTOS EN GUATEMALA.....	24
2.6	CONCEPTUALIZACIÓN	30
2.7	MARCO LEGAL	31
CAPÍTULO III. METODOLOGÍA		33
3.1	CONGRUENCIA METODOLÓGICA.....	33
3.1.1	MATRIZ METODOLÓGICA	34
3.1.2	ESQUEMA DE VARIABLES DE ESTUDIO	34
3.1.3	OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES	35
3.1.4	HIPÓTESIS	37
3.2	ENFOQUE DE LA INVESTIGACIÓN Y MÉTODOS.....	38
3.3	DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN.....	39
3.3.1	MUESTRA	39
3.3.2	TÉCNICAS DE MUESTREO	40
3.4	TÉCNICAS, INSTRUMENTOS Y PROCEDIMIENTOS APLICADOS.....	40
3.4.1	TÉCNICAS	40
3.4.2	INSTRUMENTOS ELABORADOS	41
3.4.3	PROCEDIMIENTOS	41
3.5	FUENTES DE INFORMACIÓN.....	41
3.5.1	FUENTES PRIMARIAS.....	42
3.5.2	FUENTES SECUNDARIAS	42
CAPÍTULO IV. RESULTADOS Y ANÁLISIS		43
4.1	INFORME DE PROCESO DE RECOLECCIÓN DE DATOS.	43
4.2	RESULTADOS Y ANÁLISIS DE LAS TÉCNICAS APLICADAS.....	43
4.2.1	RECOPIACIÓN Y REVISIÓN DOCUMENTAL	43
4.2.2	ENTREVISTAS	48

CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	61
5.1 CONCLUSIONES	61
5.2 RECOMENDACIONES	63
CAPÍTULO VI. APLICABILIDAD.....	65
6.1 INTRODUCCIÓN	67
6.2 OBJETIVOS DE LA PROPUESTA	67
6.2.1 OBJETIVO GENERAL:	67
6.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS:	67
6.3 NOMBRE DE LA PROPUESTA	68
6.4 JUSTIFICACIÓN DE LA PROPUESTA	68
6.5 ALCANCE DE LA PROPUESTA	68
6.6 DESCRIPCIÓN Y DESARROLLO DE LA PROPUESTA	68
6.6.1 DESCRIPCIÓN CLARA DEL “QUÉ” Y “CÓMO” LO HARÁN	68
6.6.2 BORRADOR DEL DECRETO DE REFORMA	69
6.7 CRONOGRAMA DE IMPLEMENTACIÓN	74
6.8 CONCORDANCIA DE LOS SEGMENTOS DE LA TESIS CON LA PROPUESTA	75
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	76
ANEXOS	78
ANEXO 1 - AUTO RESOLUTIVO EMITIDO POR EL JUEZ DE LETRAS DE LO FISCAL ADMINISTRATIVO EN FECHA 11 DE OCTUBRE DEL 2019	78
ANEXO 2 – SENTENCIA EMITIDA POR LA CORTE DE APELACIONES DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN FECHA 04 DE AGOSTO DEL 2022	84
ANEXO 3 - SENTENCIA EMITIDA POR LA CORTE DE APELACIONES DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN FECHA 11 DE AGOSTO DEL 2022	98
ANEXO 4 – ENTREVISTA 1	117
ANEXO 5 – ENTREVISTA 2	121
ANEXO 6 – ENTREVISTA 3	130

ÍNDICE DE TABLAS

TABLA 1. MATRIZ METODOLÓGICA	42
TABLA 2. ESQUEMA DE VARIABLES DE ESTUDIO	43
TABLA 3. VARIABLES INDEPENDIENTES	44
TABLA 4. VARIABLE DEPENDIENTE	45
TABLA 5. TABLA DE HIPÓTESIS	46
TABLA 6. CRONOGRAMA DE IMPLEMENTACIÓN DE LA PROPUESTA	74
TABLA 7. CONCORDANCIA DE LOS SEGMENTOS DE LA TESIS CON LA PROPUESTA.....	75

CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 INTRODUCCIÓN

La sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el artículo 161 del Código Tributario hondureño representa una de las sanciones más graves contempladas en la normativa tributaria vigente en el país, por lo que, es importante realizar un estudio sobre la aplicación de dicha sanción en la práctica, en virtud de que podría vulnerar derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República de Honduras como ser el derecho a la propiedad privada, al trabajo, a la defensa, a la libertad de comercio, entre otros derechos indispensables para la subsistencia de la persona humana como fin supremo de la sociedad y del Estado.

En virtud de lo anterior, es indispensable el análisis de todo el contexto de la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos, comenzando por el estudio de la situación actual y de los derechos fundamentales contenidos en la Constitución de la República de Honduras que se violentarían con la aplicación de dicha sanción, estableciendo las ventajas y desventajas de la misma; asimismo, es importante realizar una investigación sobre su aplicación en algunos países de la región latinoamericana en cuanto a los artículos publicados en las revistas académicas más importantes de la región.

Por otra parte, es indispensable resaltar los aspectos más importantes sobre la declaración de inconstitucionalidad de la clausura de establecimientos realizada por la Administración Tributaria en Guatemala, con el afán de hacer una comparación con la aplicación de dicha sanción en Honduras, realizando una revisión legal y documental de todo lo relativo a la aplicación de la misma, así como realizando entrevistas a expertos en materia tributaria para conocer el punto de vista de cada uno de ellos desde su perspectiva, todo con el objetivo de hacer un análisis profundo que permita obtener conclusiones claras y hacer propuestas que permitan mejorar los aspectos negativos encontrados en la normativa tributaria aplicable.

1.2 ANTECEDENTES DEL PROBLEMA

En el año 2017, Honduras sufrió una reestructuración tributaria general, derogando el Decreto 22-97 que fue el Código Tributario vigente desde el 01 de junio de 1997 hasta el 31 de

diciembre 2016, entrando en vigor el Decreto 170-2016 contentivo del nuevo Código Tributario a partir del 01 de enero del 2017, mediante el cual se creó el Servicio de Administración de Rentas (SAR, de aquí en adelante), institución que se ha enfrentado a muchos retos con el análisis y la creación de nuevos procedimientos encaminados a poner en práctica lo establecido en la normativa tributaria vigente en la actualidad.

A pesar de la reestructuración tributaria sufrida y de la creación de un nuevo Código Tributario que cambió las disposiciones con que se regulaba la actividad fiscal del país en el pasado, los derechos fundamentales siguen siendo los mismos desde el año de 1982, año en que entró en vigencia la Constitución Política de Honduras, por lo que, el fin supremo de la sociedad y del Estado continúa siendo la persona humana (Asamblea Nacional Constituyente de Honduras, 1982), principio que debe prevalecer sobre toda disposición que se encuentre contenida en las normas que regulan el derecho hondureño en general, sin importar la materia y el procedimiento de que se trate.

En virtud de lo anterior, y siendo que, en la jerarquía normativa del sistema jurídico hondureño, la Constitución de la República prevalece sobre cualquier norma, es de suma importancia realizar estudios o análisis de las leyes que se crean, con la finalidad de tener un mayor control constitucional, no solamente de la literalidad de las normas, sino también, de su aplicación en la realidad, evitando que se violenten derechos fundamentales indispensables para la supervivencia de la persona humana, siendo responsabilidad de la sociedad y del Estado el respeto y la protección de la misma.

Es por ello que, es importante realizar una revisión de la normativa legal y la jurisprudencia hondureña en la aplicación de la Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos contenida en el Artículo 161 del Código Tributario vigente, ya que, al encontrarse en una norma de carácter general, es aplicable a todo el universo de Obligados Tributarios en Honduras, sin importar su categorización, por lo que, si su aplicación violenta derechos fundamentales, se vería afectado el comercio en su totalidad, en virtud que la normativa establece que los incumplimientos tributarios deben ser sancionados (Congreso Nacional de Honduras, 2016), siendo con esto, una obligación del SAR aplicar dicha sanción cuando se encuentren incumplimientos.

La aplicabilidad de la Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos, como su nombre

lo indica, debe ser “temporal”, sin embargo, es importante identificar los efectos de su aplicación en la práctica, ya que es una sanción que en la actualidad está vigente en la normativa hondureña y, en la cual, no solo interviene el SAR, sino también, la Corte Suprema de Justicia (CSJ, de aquí en adelante) a través de los Juzgado encargados de la materia contencioso y fiscal administrativo, así como la Corte de Apelaciones y, en caso de llegar a una instancia superior, la Sala Constitucional, aumentando con esto el tiempo que transcurre desde el momento del cierre del establecimiento hasta la reapertura del mismo, en caso de ser autorizado.

Asimismo, en países de la región latinoamericana donde se ha aplicado la sanción de Cierre Temporal de Establecimientos como es el caso de Venezuela, en el año 2005, se realizó una investigación sobre la constitucionalidad de la misma, llegando a la conclusión que la “sanción es inconstitucional por vulnerar los derechos al trabajo, a la libertad económica y a la propiedad del sujeto pasivo, así como las garantías al debido proceso” (Morales, 2005); por otra parte, en Guatemala, en el año 2013, la Corte de Apelaciones dictó sentencia de inconstitucionalidad sobre la sanción de clausura de establecimientos contenida en su normativa tributaria (Corte de Constitucionalidad, 2013); por lo que, es importante hacer un análisis de las causas, para identificar si la normativa tributaria hondureña debe ser objeto de reforma.

1.3 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA

1.3.1 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA

El Cierre Temporal de Establecimientos contenido en el Artículo 161 del Código Tributario hondureño representa una de las sanciones más gravosas establecidas en la normativa tributaria del país en la actualidad, debiendo ser como su título lo indica de forma “temporal” hasta que el obligado tributario regularice su incumplimiento, situación que no ocurre en la práctica, ya que si se analiza el procedimiento hasta el final, se puede identificar que se convierte en una sanción de cierre definitivo para todos los obligados tributarios a los que se les aplique y que recurran el acto administrativo a través del PER SALTUM¹ ante el Juzgado de Letras de lo Contencioso Administrativo de la CSJ.

Con Relación a lo anterior, al aplicarse la sanción de Cierre Temporal de Establecimientos mediante un procedimiento en el cual no solamente interviene el SAR con las

¹ Recurso mediante el cual se accede a un tribunal superior saltando instancias intermedias.

actuaciones realizadas en vía administrativa, sino también, el proceso judicial llevado a cabo por la CSJ a través de los juzgados encargados de la materia fiscal y contencioso administrativo, de ser una sanción cierre temporal se convierte en un cierre definitivo, por lo que, se podrían violentar derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República de Honduras indispensables para la subsistencia de la persona humana como fin supremo de la sociedad y el Estado.

1.3.2 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

1.3.2.1 PREGUNTA GENERAL

¿La aplicación de la Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos contenida en el Artículo 161 del Código Tributario garantiza el respeto y protección de los derechos fundamentales de los obligados tributarios, contenidos en la Constitución de la República de Honduras?

1.3.2.2 PREGUNTAS ESPECÍFICAS

1. ¿Existe armonía entre la normativa legal y la jurisprudencia hondureña al momento de aplicar la Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos en Honduras?
2. ¿Cuáles con las ventajas y desventajas de la aplicación de la Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos en Honduras?
3. ¿La Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos está orientada al rol de la Administración Tributaria en Honduras?

1.4 OBJETIVOS

1.4.1 OBJETIVO GENERAL

Analizar si la aplicación de la Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos contenida en el Artículo 161 del Código Tributario hondureño garantiza el respeto y protección de los derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República de Honduras.

1.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Investigar lo relativo a la sanción de cierre temporal de establecimientos a la luz de la normativa legal, la jurisprudencia hondureña y la doctrina.
2. Establecer las ventajas y desventajas de la aplicación de la sanción de cierre temporal

de establecimientos en Honduras.

3. Identificar si la aplicación de la sanción de Cierre Temporal de Establecimientos está orientada al rol de la Administración Tributaria en Honduras.
4. Hacer propuestas de cambio sobre el procedimiento de la sanción de cierre temporal de establecimientos que garanticen el respeto y protección de la persona humana como fin supremo de la sociedad y del Estado.

1.5 JUSTIFICACIÓN

Es importante realizar un análisis detallado de la aplicación de la Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos contenida en el Código Tributario hondureño, ya que esta debe aplicarse a la totalidad de obligados tributarios que no cumplen con sus obligaciones formales establecidas en la normativa tributaria vigente como ser el hecho de no expedir documentos fiscales (Congreso Nacional de Honduras, 2016), sin embargo, su aplicación en la práctica lo vuelve un cierre definitivo ya que intervienen diferentes factores como ser las limitantes legales en el procedimiento administrativo y el proceso judicial llevado a cabo por la CSJ, con lo cual, se podrían violentar derechos fundamentales de los obligados tributarios.

Por ende, es de vital importancia realizar un estudio de la normativa legal creada en el país, siendo que el Código Tributario es de reciente creación y, por lo tanto, aún se encuentra en los primeros años de su aplicación, tiempo en el que podemos identificar si sus disposiciones contravienen o violentan derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República, con el objetivo de tener un control constitucional de las normas vigentes, para garantizar el respeto y protección a la persona humana como fin supremo de la sociedad y del Estado, procurando el debido cumplimiento de la misma en beneficio no solo de los obligados tributarios, sino también del Estado de Honduras.

Por lo tanto, con el análisis de la aplicación de esta sanción se podrían identificar aspectos de mejora tanto para la Administración Tributaria y su rol en el Estado, como para los obligados tributarios que con el pago de sus tributos aportan al sostenimiento material de la nación (Asamblea Nacional Constituyente de Honduras, 1982), ya que su aplicación en la realidad podría representar un perjuicio económico para ambos, siendo mermados tanto los ingresos de los obligados tributarios como los ingresos del Estado a través de la recaudación de

los tributos, disminuyendo con esto el alcance que podría tener el mismo para satisfacer las necesidades básicas de la población en general.

Asimismo, la presente investigación podría servir como referencia tanto para catedráticos como para el SAR y la empresa privada, para continuar con el análisis de la aplicación de la sanción de Cierre Temporal de Establecimientos en la práctica y proponer modificaciones al Código Tributario que vayan orientadas al rol de la Administración Tributaria dentro del Estado y su misión en la sociedad, fomentando el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias a todos aquellos sujetos pasivos² de la relación jurídica tributaria que se encuentren sin cumplir con sus obligaciones, aumentando con esto la recaudación tributaria cuya misión está dirigida al sostenimiento material de la nación.

² **Artículo 28. Código Tributario (Decreto 170-2016).** Es Sujeto Pasivo de la relación jurídica tributaria, la Persona Natural o Jurídica, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución.

CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO

2.1 ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN ACTUAL

En fecha 20 de enero de 1982, se publicó en el Diario Oficial La Gaceta el Decreto No. 131 contentivo de la Constitución Política de Honduras, misma que entró en vigencia en esa misma fecha, la cual establece en su Artículo 59, lo siguiente:

La persona humana es el fin supremo de la Sociedad y del Estado. Todos tienen la obligación de respetarla y protegerla. La dignidad del ser humano es inviolable. Para garantizar los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución, créase la institución del Comisionado Nacional de los Derechos Humanos. La organización, prerrogativas y atribuciones del Comisionado Nacional de los Derechos Humanos será objeto de una Ley Especial. (Asamblea Nacional Constituyente de Honduras, 1982)

Asimismo, “Honduras es un Estado de Derecho, soberano, constituido como República libre, democrática e independiente para asegurar a sus habitantes el goce de **la justicia, la libertad, la cultura y el bienestar económico y social**” (Asamblea Nacional Constituyente de Honduras, 1982). En virtud de lo anterior, es obligación del Estado de Honduras garantizar los derechos, respeto, dignidad y protección a la persona humana para asegurar la justicia, libertad y el bienestar económico y social de todos los habitantes de la nación, procurando que estas disposiciones sean debidamente cumplidas para garantía de los hondureños.

Cabe mencionar que, así como todos los hondureños gozan de derechos fundamentales y garantías que otorga la Constitución de la República de Honduras, esta misma también obliga a todos a contribuir con el sostenimiento material de la nación, según lo establecido en su Artículo 38, por lo que, es en ese Artículo donde nace el derecho tributario hondureño, debiendo todos cumplir con las obligaciones tanto formales como materiales establecidas en las normas aplicables vigentes al momento de realizarse el hecho generador³, siendo objeto de sanciones en caso de no cumplir con las mismas.

Por otra parte, el Artículo 328 de la Constitución de la República de Honduras,

³ **Artículo 104. Código Tributario (Decreto 170-2016).** Es el acto real o supuesto que, de acuerdo con la Ley, tipifica cualquier clase de tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

establece, que:

El sistema económico de Honduras se fundamenta en principios de eficiencia en la producción y justicia social en la distribución de la riqueza y el ingreso nacional, así como en la 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. (Asamblea Nacional Constituyente de Honduras, 1982)

Es por ello que, el Poder Legislativo se vio en la necesidad de consagrar legislativamente los principios jurídicos que armonizaran la eficacia administrativa con las garantías individuales establecidas en la Constitución de la República, tanto para el Fisco como para el contribuyente (Congreso Nacional de Honduras, 1997), creando en el año de 1997 el Decreto No. 22-97 que contiene el Código Tributario vigente desde el 01 de junio de 1997 hasta el 31 de diciembre de 2016, con la intención de armonizar las disposiciones y procedimientos tributarios con los derechos fundamentales de los contribuyentes, por lo que, en ese momento no se vio la necesidad de dejar establecida una sanción de cierre temporal de establecimientos.

Posteriormente, en fecha 05 de junio del 2002, se publica en el Diario Oficial La Gaceta el Decreto 194-2002 que contiene la Ley de Equilibrio Financiero y Protección Social, que en su Artículo 35 autorizó a la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI, de aquí en adelante), entidad responsable de la recaudación de los tributos en ese momento, estableciendo lo siguiente:

ARTICULO 35.- Se autoriza a la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), para de inmediato y previa notificación, proceda conforme esta Ley y su Reglamento, a clausurar temporalmente cualquier establecimiento de comercio, oficina, consultorio y en general, el sitio donde ejerza la actividad comercial, profesión u oficio, cuando el contribuyente no cumpla con las obligaciones fiscales siguientes:

- 1) No expida factura o documento equivalente, estando obliga a ello o se hace sin cumplir con los requisitos legales correspondientes;
- 2) Se compruebe que le responsable tributario lleva doble contabilidad, utiliza doble facturación o cuando una factura o documento equivalente expedido por aquel no se encuentra registrado en la contabilidad; y,
- 3) Enterar al Fisco los impuestos cobrados o retenidos en los plazos establecidos, sin

perjuicio de las sanciones estipuladas en otras leyes.

El cierre tendrá una duración de cinco (5) días calendario la primera vez y en caso de reincidencia será de treinta (30) días calendario. En estos casos, los accesos al establecimiento, oficina, consultoría sitio donde se ejerce la actividad comercial, serán clausurados mediante la utilización de fajas o cintas debidamente selladas por la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI) en señal de cierre o clausura. En caso de ruptura de las mismas, el cierre se extenderá por quince (15) días calendario adicional.

No obstante lo anterior, si el lugar clausurado se utiliza como vivienda, la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI) no impedirá el libre uso de la misma con tal propósito. Para el cumplimiento de las disposiciones anteriores, la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas emitirá un Reglamento Especial. (Congreso Nacional de Honduras, 2002)

Asimismo, en fecha 05 de julio del 2022, se publicó en el Diario Oficial La Gaceta el Acuerdo No. 1375-2002 del Reglamento de la Ley del Equilibrio Financiero y la Protección Social, el cual en su **CAPITULO VIII DISPOSICIONES GENERALES Y TRANSITORIAS**, estableció:

ARTICULO 46. CLAUSURA TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS DE COMERCIO. Serán causas para proceder al cierre de cualquier establecimiento de comercio, oficina, consultorio y en general, el sitio donde se ejerza la actividad comercial, profesión u oficio las siguientes:

- a) Cuando no se expida factura o documento equivalente, estando obligado a ello o si dicha expedición se hace sin cumplir con los requisitos legales correspondientes.
- b) Se compruebe que el responsable lleva doble contabilidad, utiliza doble facturación o cuando una factura o documento equivalente es expedido y no se encuentra registrado en la contabilidad.
- c) Cuando, se haya cobrado o retenido el impuesto y no sea enterado al Fisco en los plazos establecidos, sin perjuicio de las sanciones estipuladas en otras leyes.

Comprobados los extremos anteriores se levantará acta de constancia de hechos, en presencia del encargado, propietario, o representante legal del negocio, misma que servirá de fundamento para la emisión de la resolución de cierre del negocio, la que será

notificada al propietario o representante, por medio del Secretario de la Dirección Ejecutiva de Ingresos.

El cierre tendrá una duración de cinco días calendarios la primera vez y en caso de reincidencia será de treinta días calendario. En estos casos los accesos al establecimiento, oficina, consultorio o sitio donde se ejerce la actividad comercial, serán clausurados con fajas o cintas debidamente selladas por la Dirección Ejecutiva de Ingresos. En caso de ruptura de las mismas, el cierre se extenderá por quince días calendarios adicionales.

No obstante lo anterior, si el lugar clausurado se utiliza como vivienda, la Dirección Ejecutiva de Ingresos no impedirá el libre uso de su domicilio.

Para el cumplimiento de lo antes mencionado la Dirección Ejecutiva de Ingresos podrá solicitar colaboración de las autoridades policiales. (Presidente Constitucional de la República, 2002)

De lo anterior, se puede apreciar que con la creación del Decreto 22-97, el Poder Legislativo tenía la intención de armonizar las disposiciones en materia tributaria con los derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República, para garantizar el bienestar económico y social de la persona humana como fin supremo de la sociedad, sin embargo, al pasar del tiempo y por la falta de cumplimiento voluntario de los contribuyentes, el mismo Poder Legislativo fue quien autorizó a la DEI clausurar temporalmente los establecimiento donde al momento de ser verificados, se constatará que los contribuyentes no cumplían con sus obligaciones tributarias.

Cabe mencionar que, en ese momento, las normas aplicables para la Clausura Temporal de Establecimientos de Comercio, indicaban el tiempo durante el cual permanecían cerrados, siendo cinco días calendario la primera vez, posteriormente 30 días calendario en caso de reincidencia de la misma falta tributaria y, 15 días calendario más, en caso de rompimiento de las fajas o cintas utilizadas para tal efecto, por lo que, después de transcurrido ese tiempo la DEI realizaba de oficio las reaperturas de los mismos, con el objetivo de que los contribuyentes continuaran con su actividad comercial normal, pero esta vez, cumpliendo con todas sus obligaciones tributarias.

Si bien es cierto, la DEI realizaba acciones para cumplir su misión de control eficiente y

eficaz y, a su vez, sancionadora de todos aquellos que incumplían lo establecido en las leyes y normas tributarias (Congreso Nacional de Honduras, 2010) aplicando la Clausura Temporal de Establecimientos de Comercio a los contribuyentes infractores, sin embargo, dichos contribuyentes tenían la certeza de que se realizaría la reapertura de sus establecimientos después de cinco días calendario si cumplían a cabalidad lo establecido en las leyes y normas de carácter tributario, pudiendo continuar normalmente con su actividad comercial posteriormente.

Con la reestructuración tributaria que sufrió el país en la última década, se crea el nuevo Código Tributario mediante el Decreto 170-2016 publicado en el Diario Oficial La Gaceta en fecha 28 de diciembre del 2016, mismo que entró en vigencia a partir del 01 de enero del año 2017, mediante el cual se crea la nueva Administración Tributaria y, a su vez, este contempla disposiciones encaminadas a mejorar los procedimientos preexistentes y a crear nuevos con el objetivo de ejercer un mayor control sobre los obligados tributarios, con miras al aumento de la recaudación para poder el Estado cumplir con su función garante de satisfacer a todos los hondureños las necesidades básicas para la subsistencia.

En la actualidad, el Código Tributario hondureño establece que, por infracción se entiende toda acción u omisión que contravenga el ordenamiento jurídico tributario, siempre que se encuentre tipificado como tal en el mismo o en otras leyes tributarias vigentes aplicables, asimismo, las infracciones deben ser siempre determinadas en forma objetiva y sancionadas administrativamente, siguiendo el debido proceso y **garantizando el derecho a la defensa** a los obligados tributarios (Congreso Nacional de Honduras, 2016), otorgando para tal efecto, el derecho a presentar los diversos recursos contemplados en el derecho administrativo hondureño en todos los actos emitidos por el SAR, con excepción de la resolución de cierre de establecimientos donde no cabe recurso administrativo alguno.

Asimismo, en el Artículo 158 del Código Tributario, se establece que, para las faltas formales la Administración Tributaria aplicará multas de conformidad al Artículo 160 del mismo cuerpo legal y estas no causarán intereses, existiendo también, sanciones accesorias a la multa que corresponda, entre ellas la clausura del establecimiento, desarrollando su aplicación en el Artículo 161 del mismo cuerpo legal, siendo este un procedimiento especial en el que se llevan a cabo diferentes actividades en las cuales interviene el SAR como la CSJ a través de los juzgados, cortes y salas que conocen de la materia fiscal y contencioso administrativo. (Congreso Nacional

de Honduras, 2016)

La Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos contenida en el Artículo 161 del Código Tributario vigente, se realiza mediante el siguiente procedimiento:

ARTÍCULO 161.- SANCIÓN DE CIERRE TEMPORAL DE UN ESTABLECIMIENTO.

1) La sanción de cierre de un establecimiento, oficina o el sitio donde se ejerza la actividad comercial, profesional u oficio se debe aplicar:

a) Cuando no expida documento fiscal, estando obligado a ello o expedirlo sin cumplir con los requisitos establecidos en el marco legal vigente aplicable;

b) Cuando un documento fiscal expedido por aquel no se encuentra registrado en la contabilidad;

c) Cuando no presente los registros de ventas, compras, costeo y retenciones requeridos por la Administración Tributaria o la Administración Aduanera; y,

d) Cuando el obligado tributario lleve doble contabilidad o utilice doble facturación, sin perjuicio de las demás sanciones estipuladas en el presente Código y demás leyes aplicables.

2) El cierre es temporal cuando se evidencie cualquiera de las circunstancias descritas en los incisos del numeral anterior, excepto el inciso d);

3) La aplicación de la sanción del cierre de un establecimiento, oficina o el sitio donde se ejerza la actividad comercial, profesional u oficio se debe realizar conforme al procedimiento siguiente:

a) Por el incumplimiento de los incisos del numeral 1) del presente Artículo, excepto el inciso d), se debe imponer una multa según el rango de ingresos brutos anuales del obligado tributario infractor, conforme a lo establecido en el presente Código. Seis (6) días hábiles después de haber aplicado la citada sanción, la autoridad competente, debe verificar y comprobar que el obligado tributario haya regularizado su situación;

b) Por la primera reincidencia de una misma falta, exceptuando lo establecido en el referido inciso d) del numeral 1) del presente Artículo, se debe imponer una multa según el rango de ingresos brutos anuales del obligado tributario infractor, conforme a lo establecido en el presente Código, incrementada en un cincuenta por ciento (50%) del

valor de la multa que corresponda. Seis (6) días hábiles después de haber aplicado la citada sanción, la autoridad competente debe verificar y comprobar que el obligado tributario haya regularizado su situación;

c) Por reincidencia de una misma falta tributaria, se debe proceder al cierre temporal, por un período indefinido, sin perjuicio del pago de las multas ya impuestas. El cierre indefinido debe durar hasta que el obligado tributario regularice su situación; y,

d) Por reincidencia, se debe entender, incurrir por segunda o ulterior vez, en el incumplimiento de la misma obligación tributaria o aduanera dentro de un mismo período fiscal anual.

4) El servidor de la Administración Tributaria o la Administración Aduanera que identifique la infracción, debe consignarla en un acta de constatación de hechos y notificarla al obligado tributario dentro de veinticuatro (24) horas hábiles;

5) Para efectuar la aplicación del cierre de un establecimiento, oficina o el sitio donde se ejerza la actividad comercial, profesional u oficio, la Administración Tributaria o la Administración Aduanera, según corresponda, debe utilizar fajas o cintas, debidamente selladas, en señal de cierre o clausura. En caso de ruptura de las mismas se debe interponer la denuncia penal en contra del obligado tributario infractor;

6) La imposición de las sanciones contenidas en este Artículo, corresponden sin perjuicio de la obligación del obligado tributario de pagar o enterar los tributos que haya dejado de recaudar o que no haya enterado al Estado;

7) Las resoluciones impositivas de la sanción contenida en el literal c) del numeral 3) de este Artículo, no son susceptibles de ulterior recurso en la vía administrativa y tienen por agotada la misma, las cuales pueden ser impugnadas “per saltum”, para él solo efecto de su suspensión, sin requerir de publicación alguna, ante el Juez de Letras de lo Contencioso Administrativo competente, dentro de un plazo de tres (3) días hábiles contados a partir del día siguiente de la notificación de la misma.

En aquellos lugares en que no haya un Juzgado de la materia Contencioso Administrativo, debe conocer de la solicitud de suspensión un Juez de Letras o, en caso de no existir éste, un Juez de Paz, debiendo tramitarse conforme a lo dispuesto en los artículos 120 al 124 de la Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

8) Procede la suspensión cuando la ejecución ocasione daños o perjuicios de imposible o difícil reparación. En el trámite de la suspensión se debe dar vista a la administración demandada por un plazo de tres (3) días hábiles para que se pronuncie y acompañe el expediente correspondiente sin ningún hecho adicional a los expresados en la resolución administrativa, debiendo el juez competente emitir su resolución verbalmente, dentro del plazo improrrogable de diez (10) días hábiles contados a partir del día siguiente de la admisión de la impugnación correspondiente, salvo que de oficio dicte medidas para mejor proveer o que el impugnante solicite el ofrecimiento de pruebas.

9) El juez que no dicte la resolución en el plazo establecido en el numeral anterior, es responsable personalmente ante el Estado y el obligado tributario por los daños y perjuicios que ocasione;

10) El procedimiento contentivo en los numerales 7) y 8) anteriores, debe aplicarse sin perjuicio del trámite ordinario para impugnar las demás sanciones contenidas en los literales a) y b) del numeral 3) del presente Artículo; y,

11) La parte actora puede reclamar daños y perjuicios dentro al plazo y al procedimiento contenido en el Artículo 124 de la Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo o, a su elección, por la vía ordinaria contenida en la misma Ley. (Congreso Nacional de Honduras, 2016)

De lo anterior, podemos analizar que con la creación del Decreto 194-2002 de la Ley de Equilibrio Financiero y Protección Social y el Acuerdo 1375-2022 de su Reglamento, mediante los cuales se autorizó a la DEI a aplicar la Clausura Temporal de Establecimientos de Comercio de los años 2002 al 2016, igualmente a los contribuyentes que no cumplieran con sus obligaciones formales, se dejó contemplado un tiempo determinado durante el cual los establecimientos permanecerían cerrados, sanción que en su momento no era tan gravosa ya que después de transcurrido ese tiempo, la DEI de oficio reaperturaba los establecimientos para que los contribuyentes continuaran con sus actividades comerciales normales, cumpliendo con sus obligaciones tributarias.

Con la reestructuración tributaria, la Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos quedó contenida dentro del Decreto 170-2016 del Código Tributario vigente, cambiando su procedimiento y aplicación, ya que esta vez el legislador no dejó un tiempo determinado para que los establecimientos permanecieran cerrados, indicando que “El cierre indefinido debe durar

hasta que el obligado tributario regularice su situación” (Congreso Nacional de Honduras, 2016), por lo que, al ser aplicado por los incumplimientos establecidos en el numeral 1 del Artículo 161 del mismo cuerpo legal, podemos identificar que existen diferentes causales, a las que en la práctica, debido a limitantes legales, se le da diferentes tratamientos al momento de la reapertura de los establecimientos.

Por lo tanto, es importante analizar si las disposiciones contempladas en el Artículo 161 del Código Tributario, mediante el cual se lleva a cabo el procedimiento de Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos a todos aquellos obligados tributarios que son sancionados por no cumplir con sus obligaciones formales establecidas tanto en el mismo Código como en otras normativas de carácter tributario vigente aplicable, se encuentran armonizadas con los derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República que garantizan el bienestar social y económico, la libertad y la justicia, a todas las personas humanas como fin supremo de la sociedad y del Estado, entes responsables del respeto y protección de la misma.

2.2 LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS A LA LUZ DE LA CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DE HONDURAS.

Según la jerarquía normativa de nuestro sistema jurídico, la Constitución de la República de Honduras es superior a cualquier otra norma jurídica y, siendo que una norma de carácter inferior no puede contradecir una de rango superior, “No se aplicarán leyes y disposiciones gubernativas o de cualquier otro orden, que regulen el ejercicio de las declaraciones, derechos y garantías establecidos en esta Constitución, si los disminuyen, restringen o tergiversan.” (Asamblea Nacional Constituyente de Honduras, 1982), por lo que, es importante analizar si debe aplicarse la sanción de Cierre Temporal de Establecimientos, que en la práctica podría ser perjudicial tanto para el Estado como para los obligados tributarios en general.

En virtud de lo anterior, a continuación, se analizan los derechos fundamentales que se encuentran establecidos en la Constitución de la República de Honduras y que podrían ser violentados con la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenido en el Artículo 161 del Código Tributario Vigente:

2.2.1 DERECHO A LA PROPIEDAD

La Constitución de la República garantiza a todos los hondureños el derecho a la propiedad, mismo que se encuentra establecido en los artículos 61 y 103, que literalmente, dicen: “Artículo 61. La Constitución garantiza a los hondureños y extranjeros residentes en el país, el derecho a la inviolabilidad de la vida, a la seguridad individual, a la libertad, a la igualdad ante la ley y a la **propiedad**.” (Asamblea Nacional Constituyente de Honduras, 1982) Y, “Artículo 103. El Estado reconoce, fomenta y garantiza la existencia de la **propiedad privada** en su más amplio concepto de función social y sin más limitaciones que aquellas por motivos de necesidad o de interés público establezca la Ley.” (Asamblea Nacional Constituyente de Honduras, 1982)

En virtud de lo anterior, al aplicar el Estado a través del SAR la sanción de cierre del establecimiento a los obligados tributarios, no está respetando el derecho a la propiedad privada que garantiza la Constitución de la República y que está regulada en el Decreto 82-2004 que contiene la Ley de Propiedad, dejando Establecido en su Artículo 1, lo siguiente:

La presente Ley tiene como propósito fortalecer y otorgar seguridad jurídica a los titulares de la propiedad, desarrollar y ejecutar una política nacional que permita la inversión nacional y extranjera y el acceso a la propiedad por parte de todos los sectores de la sociedad. (Congreso Nacional de Honduras, 2004)

En consecuencia, el Estado debe otorgar seguridad jurídica a los titulares de la propiedad, tanto mueble, inmueble y mercantil, entre otras (Congreso Nacional de Honduras, 2004), sin embargo, con la sanción se cierre temporal de establecimiento el mismo Estado violenta ese derecho, iniciando por la propiedad inmueble de terceros, ya que en la mayoría de los casos los locales comerciales que se cierran no son propiedad de los obligados tributarios sancionados, sino que, estos arriendan los mismos, sin la posibilidad de poder seguir pagando su alquiler ya que al no realizar su actividad comercial no generan ingresos, impidiendo a su vez que estos locales puedan ser arrendados a otras personas en virtud que no se permite romper las cintas de cierre.

Asimismo, se violenta el derecho a la propiedad mueble ya que al momento de realizar el cierre del establecimiento las personas abandonan los locales comerciales únicamente con sus pertenencias personales, dejando todos sus productos, equipos y demás dentro del mismo,

pudiendo retirar únicamente aquellos productos perecederos como ser el caso de alimentos por ejemplo y, a su vez, con el cierre también se violenta el derecho a la propiedad mercantil de los obligados tributarios sancionados, ya que el mismo Estado que exige la formalización de los negocios es quien impide continuar con la actividad comercial, indistintamente si se trata de una sociedad, un comerciante individual o una persona natural

2.2.2 DERECHO A LA INTEGRIDAD PSÍQUICA Y MORAL

La Constitución de la República de Honduras garantiza a todos los hondureños el derecho a la integridad física, síquica y moral, encontrándose establecido en el Artículo 68, que literalmente, dice: “Artículo 68. Toda persona tiene derecho a que se respete su integridad física, síquica y moral.” (Asamblea Nacional Constituyente de Honduras, 1982), mismo que es una copia exacta del numeral 1 del artículo 5 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos (Pacto de San José), por lo que, nadie puede ser objeto de actos u omisiones que afecten o dañen el cuerpo humano, la integridad mental o la dignidad humana. (Comisión Interamericana de Derechos Humanos, 1969)

Por lo tanto, al aplicar la sanción de cierre de establecimientos por un tiempo indefinido y posiblemente permanente, el Estado no solamente impide al obligado tributario realizar la actividad comercial dañando su economía, sino que también, se ve afectada la integridad síquica, ya que el garante de la protección de la persona humana como fin supremo de la sociedad y del Estado es quien le cierra la fuente de ingreso, impidiéndole que pueda suplir las necesidades básicas para el sustento de su familia, el pago de deudas, alquiler del local, entre otras cosas, generando con esto preocupaciones y estrés que afectan la salud síquica y hasta física.

2.2.3 DERECHO AL TRABAJO

La Constitución de la República de Honduras garantiza a todos los hondureños el derecho al trabajo, estableciendo en su artículo 127, lo siguiente: “Artículo 127. Toda persona tiene derecho al trabajo, a escoger libremente su ocupación y a renunciar a ella, a condiciones equitativas y satisfactorias de trabajo y a la protección contra el desempleo.” (Asamblea Nacional Constituyente de Honduras, 1982), por lo que, con la aplicación de la sanción de cierre de establecimientos se violenta ese derecho fundamental, ya que se deja a los obligados tributarios y sus empleados sin la posibilidad de trabajar y, por lo tanto, sin poder percibir un sueldo o salario para subsistir.

2.2.4 DERECHO A LA LIBERTAD DE COMERCIO

La Constitución de la República de Honduras garantiza a todos los hondureños el derecho a la libertad de comercio, estableciendo en su artículo 331, lo siguiente: “**Artículo 331.** El Estado reconoce, garantiza y fomenta las libertades de consumo, ahorro, inversión, ocupación, iniciativa, comercio, industria, contratación, de empresa y cualesquiera otras que emanen de los principios que forman esta Constitución.” (Asamblea Nacional Constituyente de Honduras, 1982), por lo que, al aplicar el mismo Estado la sanción de cierre de establecimientos se violenta este derecho fundamental, ya que no se permite la realización de ninguna de las actividades enunciadas en dicho artículo.

2.2.5 DERECHO A LA DEFENSA

La Constitución de la República de Honduras, garantiza el derecho a la defensa, por lo que, establece en su artículo 82, lo siguiente: “Artículo 82. El derecho de defensa es inviolable.” (Asamblea Nacional Constituyente de Honduras, 1982), y siendo que la sanción de cierre de establecimientos se aplica forma inmediata, se violenta este derecho fundamental ya que deja al obligado tributario sin poder defenderse en virtud de que no existe un ente que sea el que decida si el SAR debe proceder al cierre del establecimiento o no y, a su vez, no cabe recurso alguno en vía administrativa, teniendo únicamente la vía del per saltum en los casos en que no pueda regularizar su incumplimiento, como ser el hecho de no expedir documentos fiscales.

2.3 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LA APLICACIÓN DE LA SANCIÓN DE CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS

2.3.1 VENTAJAS

→ Para el Estado la ventaja sería que a través del cierre de establecimientos se ejerce un mayor control sobre los obligados tributarios, generando percepción de riesgo en el comercio en general.

2.3.2 DESVENTAJAS

→ Se violenta el derecho fundamental a la propiedad tanto del obligado tributario sancionado como de terceros.

→ Se violenta el derecho fundamental a la integridad psíquica y moral.

- Se violenta el derecho fundamental al trabajo de los obligados tributarios y sus empleados.
- Se violenta el derecho fundamental a la libertad de comercio.
- Se violenta el derecho fundamental a la defensa.
- Se ve mermado el ingreso recaudado por el Estado a través del SAR, en virtud que al cerrar los establecimientos estos dejan de percibir ingresos y, por lo tanto, de pagar tributos.

2.4 FUNCIÓN DE LA SANCIÓN DE CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS EN EL ROL DEL SAR EN HONDURAS.

Desde el año 2017, año en que comenzó en funcionamiento el SAR, su misión fue la siguiente:

Somos la institución **responsable de la recaudación de tributos internos**, con principios de justicia social, equidad, generalidad y transparencia, que genera confianza en la ciudadanía, **haciendo cumplir la Constitución** y leyes tributarias, fomentando el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias mediante la facilitación y promoción de cultura fiscal con personal altamente calificado (Servicio de Administración de Rentas , 2022)

Por lo tanto, al estudiar el procedimiento de la sanción de Cierre Temporal de Establecimientos contenida en el artículo 161 del Código Tributario vigente, se puede observar que su aplicación no es conforme al rol de la Administración Tributaria en Honduras, ya que su misión principal hasta el 2022 fue la recaudación de los tributos internos, sin embargo, al sancionar a los obligados tributarios cerrando sus establecimientos, impidiendo con esto que realicen su actividad comercial y, por ende, que generen ingresos, estos también dejan de pagar tributos, en consecuencia, el Estado deja de cumplir con su misión recaudadora de tributos.

Posteriormente, mediante el Acuerdo SAR-233-2022 de fecha 15 de agosto del 2022 y publicado en el Diario Oficial La Gaceta en fecha 20 de octubre del 2022, se aprobó el cambio de la misión de la institución, siendo ahora: “MISIÓN Una Honduras donde el pueblo paga sus impuestos voluntariamente”, en el cual, especifica dentro de sus objetivos lo siguiente: “Objetivo 2: Combatir la evasión y la elusión fiscal, a través de una asignación inteligente, imparcial y

proporcional de tratamientos y controles.” (Servicio de Administración de Rentas, 2022)

En virtud de lo anterior, a partir del mes de octubre del 2022 la misión principal del SAR ya no es la recaudación de los tributos internos, sino que los obligados tributarios paguen sus impuestos de forma voluntaria, combatiendo la evasión y elusión fiscal a través de tratamientos y controles proporcionales, por lo que, es importante analizar si el cierre de establecimientos es una medida proporcional para sancionar todos los incumplimientos formales establecidos en la normativa tributaria, ya que una de las causales más frecuentes es el hecho de no expedir documentos fiscales, bastando con el hecho de no entregar una sola factura al cliente para poder sancionar con el cierre del establecimiento.

Por lo anteriormente expuesto, la sanción de cierre temporal de establecimientos no solo violenta derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República de Honduras, sino también, no es conforme al rol y a la misión de la Administración Tributaria en el país, ya que el Estado deja de recaudar tributos que son necesarios para la satisfacción de las necesidades básicas a toda la población y, también, en algunos casos no es proporcional la sanción de cierre por los incumplimientos de las obligaciones establecidas en la normativa tributaria aplicable, como el hecho de no expedir documentos fiscales o expedirlos sin cumplir con los requisitos, incumplimientos que muchas veces se dan por la falta de educación tributaria de la población.

2.5 TEORÍAS DE SUSTENTO

En Honduras, hasta la fecha no existe ningún estudio o publicación a cerca de la aplicación y consecuencias de la sanción de Cierre Temporal de Establecimientos contenida en el artículo 161 del Código Tributario vigente, sin embargo, es importante analizar las investigaciones realizadas en países latinoamericanos donde también se aplica esta sanción, así como las posturas de los órganos más importantes que intervienen en procesos judiciales como consecuencia de acciones de inconstitucionalidad que ha ejecutado la población afectada, por lo que, a continuación se plantean algunas teorías de sustento que sirven para ampliar la teoría de la vulneración de derechos fundamentales:

2.5.1 INVESTIGACIÓN SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LA SANCIÓN DE CLAUSURA DE ESTABLECIMIENTO PREVISTA EN EL CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO EN MARACAIBO, VENEZUELA.

El año 2005, se publicó en la Revista de Estudios Interdisciplinarios en Ciencias Sociales de la Universidad Rafael Beloso Chacín de la Ciudad de Maracaibo en Venezuela, el artículo titulado La constitucionalidad de la sanción de clausura de establecimiento prevista en el Código Orgánico Tributario, cuyo propósito fue investigar sobre la constitucionalidad de dicha sanción, indicando la autora Marlyn Morales, que:

El problema se plantea cuando en los artículos 87, 112 y 115 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela se garantiza a todos los ciudadanos el derecho al trabajo, al libre ejercicio de la libertad económica de su preferencia; a la propiedad respectivamente, por una parte, pero por la otra, la aplicación de la sanción de clausura de establecimiento, trae como consecuencia inmediata la inhabilitación de la actividad tanto mercantil del comerciante, como laboral de éste y sus trabajadores, por un número de días de manera continua, trayendo efectos no solo al comerciante, sino también al público consumidor en general, e inclusive a la actividad de la Administración Tributaria, al ver mermada su labor de recaudación. (Morales, La constitucionalidad de la sanción de clausura del establecimiento prevista en el Código Orgánico Tributario, 2005)

Por lo que, después del análisis realizado por la autora sobre los derechos vulnerados con la sanción de clausura de establecimiento aplicado en Venezuela, llegó, entre otras, a la siguiente conclusión:

4. Los derechos comprometidos al imponer la sanción de clausura del establecimiento son los siguientes: derecho a la libertad económica, al trabajo y el de propiedad.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela garantiza la libertad de empresa, de comercio e industria, al declararse en el artículo 112, que todas las personas pueden dedicarse libremente a la actividad económica de su preferencia, presentando limitaciones reguladoras, aparte de limitaciones que se derivan de la intervención del Estado en la economía, a manera de regulación, fomento y control.

La sanción de clausura del establecimiento afecta notoriamente este derecho, por cuanto al producirse ésta se genera una paralización o cese temporal de las actividades económicas del contribuyente, bien sea de tipo comercial, industria o de servicios

trayendo consigo una serie de consecuencias de tipo económico y social, tanto para éste como para la colectividad en general por cuanto afecta la producción y circulación de bienes y servicios generadores de riqueza y de satisfacción de necesidades a la población, constituyendo uno de los postulados a ser garantizado por el Estado con el fin de promover el desarrollo armónico de la economía, tal como señalan los artículos 112 y 299 de la Constitución de 1999.

De igual manera, el contribuyente por ese número determinado de días no obtendrá ingresos para poder cumplir con sus obligaciones de tipo mercantil ni fiscal, nacidas del desenvolvimiento y funcionamiento de su actividad lucrativa, afectando su imagen a nivel comercial, ante los contribuyentes del mismo ramo y ante el público consumidor.

La función de la Administración Tributaria gira en torno primordialmente a la recaudación de los tributos; pero dicha función no puede configurarse como razón suficiente y constitutiva de una limitación al derecho al libre ejercicio de la actividad económica de la preferencia del sujeto pasivo, ya que no puede encuadrarse ni como razón de desarrollo humano, sanidad, seguridad, ni protección del ambiente, ni como otra de interés social; razones previstas en la Carta Magna a ser desarrolladas por el legislador ordinario para limitar el ejercicio de tal derecho, ya que por el contrario, la Administración Tributaria ve mermada su labor de recaudación, debido a que el contribuyente con el establecimiento cerrado no obtendrá los ingresos necesarios para la cancelación de la sanción pecuniaria, teniendo en cuenta que esta sanción va acompañada de sus accesorios (intereses).

Asimismo, esta labor recaudadora no puede encuadrarse o incluirse dentro de las diversas funciones (regulación, control, fomento, como empresario) que el Estado ejecuta al intervenir en la economía, ya que las mismas siendo limitantes de la libertad económica de los contribuyentes, giran en torno a actividades distintas a la tributaria.

A ello se agrega el carácter punitivo de la sanción de clausura del establecimiento en materia tributaria, ya que la misma es impuesta para prevenir y reprimir los hechos ilícitos, por lo que en ningún momento puede considerarse como indemnizatoria o resarcitoria como efectivamente lo es la sanción pecuniaria (multa); en consecuencia, la sanción de clausura no va acorde con los fines de la Administración Tributaria (recaudación») y al ser impuesta conjuntamente con otra sanción denota su carácter

punitivo e intimidatorio.

Del mismo modo, el Derecho al Trabajo, consagrado en el artículo 87 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, es vulnerado por la ejecución de la sanción de clausura del establecimiento, debido a que la misma coarta la prestación del servicio del contribuyente hacia la comunidad, entorpeciendo su labor o actividad durante el número de días establecida en la Resolución emitida por la Administración tributaria, evidenciándose que el Estado con ello no está cumpliendo con su deber de fomentar el empleo, al representar la ejecución de esta sanción una pérdida económica considerable para el contribuyente o responsable; ya que éste podría prescindir de los servicios de los trabajadores a su dependencia, al no contar con los ingresos suficientes para su permanencia o restringiría el empleo de nuevo personal.

Asimismo, al no producirse la circulación de bienes y servicios., el contribuyente o responsable no devengará los ingresos necesarios para cumplir con las obligaciones de tipo laboral para con las personas a su dependencia (trabajadores), tales como: salario, prestación de antigüedad, vacaciones, utilidades, entre otros.

Igualmente, la sanción de cierre de establecimiento no puede ser vista como restricción a la libertad de trabajo, plenamente autorizada por el texto fundamental, ya que la legislación especial en la materia trae a colación las diversas restricciones en que ésta puede verse envuelta (artículos 19 y 250 del Reglamento de la Ley Orgánica del Trabajo).

En tercer lugar, el Derecho de Propiedad es violentado por la imposición de la sanción de clausura del establecimiento, ya que al producirse ésta, acarrea la paralización de las actividades económicas del comerciante en tales instalaciones, por lo que el inmueble no va a ser destinado por ese número de días a la realización de dichas actividades. No tendrá utilidad alguna ni mucho menos generará ingresos normales por prohibirse con esta sanción la demanda y oferta de bienes y servicios, entorpeciendo de esta manera, su circulación, atentando específicamente en dos (2) de los atributos de la propiedad: uso y goce de la cosa.

La facultad de usar porque el comerciante al tener cerrado el establecimiento no puede utilizarlo directamente a la satisfacción de sus necesidades de orden comercial, social y personal Tampoco podrá percibir los ingresos (frutos) que el establecimiento

genera ante la inminente paralización de sus actividades.

De igual modo, la clausura del establecimiento no puede incluirse como uno de los condicionamientos (limitaciones, contribuciones) obligaciones y restricciones que circunscriben, delimitan o demarcan el derecho de propiedad, al cual alude la Constitución en el artículo 115, ya que dichos condicionamientos giran en torno a materia distinta a la sancionatoria tributaria. (Morales, La constitucionalidad de la sanción de clausura del establecimiento prevista en el Código Orgánico Tributario, 2005)

En resumen, después de todo lo expuesto por la autora en su investigación, llegó a la conclusión que la “sanción es inconstitucional por vulnerar los derechos al trabajo, a la libertad económica y a la propiedad del sujeto pasivo, así como las garantías al debido proceso” (Morales, 2005), en consecuencia, dicha teoría sirve para sustentar aún más la necesidad de hacer una reforma a la normativa tributaria hondureña en cuanto a la forma de aplicar la sanción de cierre temporal de establecimientos, que en la práctica se convierte en un cierre definitivo de todos los establecimientos de los obligados tributarios sancionados, violentando derechos fundamentales establecidos en la norma suprema.

2.5.2 DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD SOBRE LA FORMA DE APLICAR LA SANCIÓN DE CLAUSURA DE ESTABLECIMIENTOS EN GUATEMALA.

En fecha 02 de octubre de 1991, entró en vigencia en Guatemala el Decreto 6-91 contentivo del Código Tributario vigente hasta la fecha, estableciendo en su artículo 86 el procedimiento para la aplicación de la sanción de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios por la comisión de infracciones formales, durando el cierre entre 10 a 20 días hábiles y siendo ejecutado por un juez de paz del ramo penal, después de haber sido solicitado por la Administración Tributaria y de haberse llevado a cabo audiencia oral dentro de las 48 horas posteriores a la recepción de la solicitud, en la cual se ordena el cierre temporal, cuando proceda. (Congreso Nacional de Guatemala, 1991)

Cabe mencionar que, no es la Administración Tributaria de Guatemala quien impone esta sanción, ya que la misma solo documenta el incumplimiento y presenta su solicitud razonada ante el juez de paz del ramo penal, quien es el que se encarga de imponer la sanción después de haber escuchado a ambas partes en la audiencia que se celebra para tal efecto, pudiendo el sancionado solicitar que dicha medida sea reemplazada por una multa equivalente de hasta el

10% de los ingresos brutos obtenidos en el establecimiento sancionado durante el último período mensual, misma que no puede ser menor de Q.10,000.00 y, si fuere un pequeño contribuyente, la sanción se reemplaza por una multa de Q.5,000.00. (Congreso Nacional de Guatemala, 1991)

En fecha 25 de febrero del 2012, se emitió el Decreto 4-2012, donde mediante el Artículo 50 se adiciona al Código Tributario de Guatemala el artículo 120 A, autorizando a la Administración Tributaria realizar el cierre administrativo de forma preventiva de cualquier establecimiento, empresa o negocio, con un plazo máximo de hasta 15 días hábiles, mismo que literalmente expresaba:

ARTICULO 120 "A". Medidas preventivas.

La Administración Tributaria está facultada para cerrar administrativamente en forma preventiva cualquier establecimiento, empresa o negocio en el cual se constate la realización de actividades comerciales, financieras, profesionales u otras actividades gravadas, sin haberse registrado como contribuyente o responsable ante la Administración Tributaria, o encontrándose inscrito no posea las facturas u otros documentos que las leyes impositivas establezcan como obligatorios, para emitir y entregar a los adquirientes de bienes o servicios.

El personal de la Administración Tributaria debidamente autorizado, procederá a faccionar acta administrativa en la que hará constar cualquier circunstancia anteriormente referida y en el mismo acto dará audiencia al contribuyente y se hará constar en el acta las explicaciones, justificaciones, defensas y pruebas de descargo sobre las omisiones que se constatan y de considerarlo procedente declarará el cierre preventivo, procediendo inmediatamente a entregar copia del acta y a colocar sellos oficiales con la leyenda: "CERRADO PREVENTIVAMENTE, POR ORDEN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA", con la firma y el sello del ejecutor de la medida. El personal autorizado, de ser necesario, contará con el auxilio de la Policía Nacional Civil. Los distintivos deben diferenciarse de los utilizados en la aplicación de la sanción de cierre establecida en los artículos 85 y 86 de este Código.

La medida finalizará inmediatamente después que el contribuyente demuestre que la circunstancia que dio lugar a la medida preventiva cesó, por lo que la Administración Tributaria, en acta, hará constar el levantamiento de la medida impuesta y procederá a

retirar los sellos oficiales respectivos con el auxilio de la Policía Nacional Civil de ser necesario, aún en días y horas inhábiles para la Administración Tributaria.

En el caso que el contribuyente sí estuviera registrado, la medida de cierre preventivo durará un plazo máximo de quince días hábiles, pasado el cual, de oficio o a solicitud de parte, si el contribuyente no hubiera demostrado a la Administración Tributaria en la forma aquí estipulada, que la circunstancia que dio lugar a la medida cesó, se procederá conforme a lo estipulado en el artículo 86 de este Código.

La Administración Tributaria, cuando se trate de personas individuales o jurídicas propietarias de establecimiento, empresa o negocio cuya función sea reconocida como servicio público esencial, o no posean un establecimiento en un lugar fijo, o bien desarrollen su actividad en forma ambulante, reemplazará la medida cautelar por una caución económica de diez mil Quetzales (Q.10,000.00) para que regularice su situación en un plazo no mayor a diez (10) días, de lo contrario dicho monto pasará a formar parte de los ingresos privados de la Administración Tributaria. (Congreso Nacional de Guatemala, 1991)

En consecuencia, la junta directiva del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala formuló acción de inconstitucionalidad sobre la adición del Artículo 120 A al Código Tributario, en lo referente a que en dicho artículo se dejó establecida la palabra “profesionales” ejecutando estos la acción de inconstitucionalidad únicamente en defensa de los profesionales del derecho que ejercían su actividad, por lo que, en fecha 11 de julio del año 2013, la Corte de Constitucionalidad de Guatemala dictó sentencia en el expediente 997-2012, dejando consignado en la misma, las posturas de los entes intervinientes en la decisión, siendo, las siguientes:

Congreso Nacional de la República de Guatemala:

La trascendencia y efectos de un cierre como el que se examina a la luz de la Constitución, hacen imperativo que solo pueda ser decretado y ejecutado por un órgano imparcial, objetivo e independiente de la administración tributaria, en ejercicio permanente de sus exclusivas facultades jurisdiccionales establecidas por el artículo 203 constitucional, también vulnerado por el precepto impugnado. Ese órgano debe estar jurídicamente capacitado para calificar la existencia del **fumus boni iure** y el **periculum in mora**, condicionantes y razón de ser de toda medida preventiva. La Administración Tributaria obviamente carece de esas condiciones.

El indicado precepto también viola la garantía de presunción de inocencia establecida por el artículo 14 de la Constitución. Como ya se manifestó anteriormente al referirse a otro precepto también cuestionado en la inconstitucionalidad.

La norma que se tacha por vicio material de inconstitucionalidad, al atribuir competencia a la autoridad tributaria para ordenar y ejecutar por sí y ante sí el cierre administrativo de establecimientos, empresas o negocios por aspectos puramente formales, también transgrede la libertad de comercio, trabajo e industria garantizada por el artículo 43 de la Constitución, puesto que dicha clausura aún temporal, originada de una simple orden dictada por la autoridad administrativa, impide a su titular el ejercicio de sus actividades comerciales, industriales, financieras, profesionales y laborales. (Corte de Constitucionalidad, 2022)

Instituto Guatemalteco de Derecho Tributario:

Con relación al artículo 50 impugnado, expone que la normativa reprochada no solo es violatoria en la palabra “profesionales” sino en la institución de un cierre preventivo per se, sea de profesionales o de cualquier otro tipo de actividad económica.

Viola la libertad de acción contenida en el artículo 5°. constitucional, al ordenar el cierre del lugar en el que se realiza una actividad económica o profesional sin haberse seguido ningún procedimiento, ni siquiera administrativo, por lo que de esa manera se impide el ejercicio de un derecho, como ejercer una profesión o una actividad económica.

Vulnera el artículo 12 constitucional, pues sanciona [aunque se denomine preventivamente] a quien se califique por el funcionario público de infractor, sin tener la posibilidad de procurarle la obtención de justicia. Es evidente que se causa un perjuicio al administrado, quien se ve limitado y se le niega la posibilidad de defenderse, dado que conlleva el cierre de su centro de trabajo, profesión u oficio, sin haber sido citado, oído y vencido. La inocencia no debe ser probada en un sistema de derecho, sino el órgano que desea limitar los derechos de un ciudadano o sancionarlo debe demostrarla, como consecuencia, la norma impugnada no permite la defensa de la persona en sus derechos.

Tal medida resulta confiscatoria, principalmente a los profesionales que pueden ver cerrado el lugar de su trabajo, que por sus efectos implicaría la imposibilidad de obtener recursos económicos necesarios para la subsistencia; de esa manera la medida causaría

daños y puede, incluso, provocar menoscabo en el patrimonio del profesional y su familia. Es así que viola el artículo 243 y el artículo 41 de la Constitución.

El efecto económico del cierre preventivo es mucho mayor que el pago de los tributos mismos que dejarán de ser enterados al fisco por no poder ejercerse la profesión. (Corte de Constitucionalidad, 2013)

Superintendencia de Administración Tributaria:

Etimológicamente, la palabra medida, en la acepción que atañe, significa prevención, disposición; prevención a su vez, equivale al conjunto de precauciones y medidas tomadas para **evitar un riesgo**. En el campo jurídico, se entiende como tales a aquellas medidas que el legislador ha dictado con el objeto de que la parte vencedora no quede burlada en su derecho. (Corte de Constitucionalidad, 2013)

Ministerio Público, por medio de la Fiscalía de Asuntos Constitucionales, amparos y Exhibición personal:

Referente al artículo 50 del Decreto impugnado, que adiciona el artículo 120 “A” del Código Tributario, en la palabra “profesionales” del primer párrafo de dicho artículo afirma que procede la inconstitucionalidad, ya que: **a)** contraviene el artículo 87 constitucional pues otorga a la Administración Tributaria un privilegio en detrimento del ejercicio de la profesión liberal. **b)** Únicamente procede limitar el ejercicio de la función profesional “en los casos ya dispuestos por las leyes”. A la vez, considera que cerrar las fuentes de ingreso del profesional y afectar su prestigio, le ocasiona un perjuicio. **c)** Vulnera los artículos 154 y 203 constitucionales, pues al otorgar a la Administración Tributaria la facultad de cerrar los establecimientos de los profesionales, se le está asignando una función que únicamente le corresponde a los órganos jurisdiccionales. Convierte a la Administración en juez y parte, pues aunque brinda la oportunidad al contribuyente de aportar prueba para desvanecer los argumentos en su contra, es el mismo ente el que inicia el procedimiento y el que valora los elementos probatorios. Dicha parcialidad, también transgrede el artículo 12 de la Constitución y 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos. (Corte de Constitucionalidad, 2013)

Por todo lo anteriormente expuesto, la Corte de Constitucionalidad de Guatemala declaró con lugar la acción de inconstitucionalidad ejecutada por la junta directiva del Colegio de Abogados y Notarios contra el artículo 50 del Decreto 4-2012 que adicionó el artículo 120 A al

Código Tributario donde autorizaba a la Administración Tributaria ejecutar cierres administrativos de forma preventiva, mandando lo siguiente:

D) Con lugar la inconstitucionalidad del artículo 50 que adiciona el artículo 120 “A” del Código Tributario, en la palabra: “...**profesionales**...” del primer párrafo; todos del Decreto 4-2012 del Congreso de la República de Guatemala, que contiene las Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando. Como consecuencia de tal declaratoria, se expulsan del ordenamiento jurídico los citados artículo y párrafos, los cuales dejarán de surtir efecto desde el día siguiente a la fecha de publicación de la presente sentencia en el Diario. (Corte de Constitucionalidad, 2013)

Posteriormente, en fecha 12 de diciembre del 2013, la misma Corte de Constitucionalidad dictó sentencia en el expediente 997-2012 sobre la acción de inconstitucionalidad general parcial promovida nuevamente contra el artículo 50 del Decreto 4-2012, pero ya no por la junta directiva del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, sino, por la Cámara del Agro, exponiendo en la sección III de dicha Sentencia, lo siguiente:

En cuanto a la segunda de las normas atacadas en la presente acción (artículo 50 del Decreto 4-2012) este Tribunal también se pronunció al respecto en la sentencia referida anteriormente, sin embargo al resolver declaró inconstitucional solamente la palabra “profesionales”, en aplicación del principio de estricto derecho por haber sido lo puntualmente solicitado por el accionante; sin embargo este Tribunal aprecia que para el presente caso son aplicables las consideraciones formuladas en aquella sentencia.

Por lo anteriormente citado, con fundamento en las consideraciones contenidas en la sentencia referida –por ser perfectamente aplicables al presente caso-, este Tribunal arriba a la conclusión que el precepto impugnado deviene contrario al orden constitucional y, por ende, debe acogerse la denuncia de inconstitucionalidad por los motivos referidos en cuanto al artículo 50 del Decreto 4-2012 del Congreso de la República, “Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando”, razón por la cual se concluye que dicha disposición debe ser expulsada del ordenamiento jurídico guatemalteco en su totalidad para lo cual, por disposición de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, la

presente Sentencia debe publicarse en el Diario Oficial, al encontrarse firme. (Corte de Constitucionalidad, 2013)

Por lo anterior, la Corte de Constitucionalidad de Guatemala resolvió declarar inconstitucional no solamente la palabra “profesionales” como se había hecho en la sentencia anterior, sino expulsar en su totalidad del ordenamiento jurídico dicha disposición en virtud de vulnerar derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República, en consecuencia, se eliminó del Código Tributario el artículo 120 A que autorizaba a la Administración Tributaria para realizar cierres administrativos de forma preventiva, continuando con el procedimiento establecido en el artículo 86, siendo esta sanción aplicada únicamente por el juez de paz del ramo penal, después de haber gozado el sancionado de su derecho a la defensa.

2.6 CONCEPTUALIZACIÓN

A continuación, se conceptualizan algunas de las palabras más importantes contenidas a lo largo del presente trabajo de investigación:

- **CONTROL CONSTITUCIONAL:** “Procedimiento mediante el cual se pondera la conformidad de un precepto legal, o de su aplicación a un caso concreto, con una o más disposiciones de la Constitución Política que se estiman infringidas, sea en el fondo o en la forma” (Real Academia Española, 2022)
- **DERECHOS FUNDAMENTALES:** “Derecho de una persona o de un ciudadano, que emana de la dignidad humana, del libre desarrollo de la personalidad y de otros valores; se ejerce individualmente o de forma colectiva. Sus contenidos vinculan a todos los poderes públicos; su reconocimiento se establece en normas dotadas de supremacía material y su regulación y restricción vienen reservadas a la ley, que ha de respetar el contenido esencial” (Real Academia Española, 2022)
- **DOCUMENTO FISCAL:** “Documentos autorizados por autoridad competente que deben utilizar los obligados tributarios para respaldar actividades, operaciones o transacciones que tengan efectos fiscales” (Congreso Nacional de Honduras, 2016)
- **EXPEDIR:** “Es el acto de emitir y entregar Comprobantes Fiscales y/o Documentos Complementarios a los clientes o adquirentes de bienes y/o servicios, siempre que la emisión de dichos comprobantes sea autorizada por la

Administración Tributaria” (Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas, 2017)

- **HECHO GENERADOR:** “Es el acto real o supuesto que, de acuerdo con la ley, tipifica cualquier clase de tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.” (Congreso Nacional de Honduras, 2016)
- **INFRACCIÓN TRIBUTARIA:** “Acción u omisión que contravenga los preceptos del Código Tributario y de otras leyes tributarias y que no sea constitutiva de la comisión de un delito.” (Congreso Nacional de Honduras, 2016)
- **JURISPRUDENCIA:** La Jurisprudencia es el criterio reiterado emitido por la corte suprema de justicia, plasmado en las resoluciones judiciales. Toda sentencia constituye jurisprudencia, ya que es donde los juzgadores imponen su criterio sobre cada caso concreto. (Poder Judicial de Honduras, 2022)
- **OBLIGACIONES TRIBUTARIAS:** “Vínculo que se establece por ley entre un acreedor, que es el Estado y el deudor, que son las personas naturales o jurídicas, cuyo objetivo es el cumplimiento de la prestación tributaria.” (Congreso Nacional de Honduras, 2016)
- **REINCIDENCIA:** “Por reincidencia, se debe entender, incurrir por segunda o ulterior vez, en el incumplimiento de la misma obligación tributaria o aduanera dentro de un mismo período fiscal anual” (Congreso Nacional de Honduras, 2016)
- **SAR:** “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, con autoridad y competencia a nivel nacional y con domicilio en la Capital de la República.” (El Presidente Constitucional de la República en Consejo de Secretarios de Estado, 2015)
- **SUJETO PASIVO:** “Es sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución” (Congreso Nacional de Honduras, 2016)

2.7 MARCO LEGAL

La investigación de la aplicación de sanción de cierre temporal de establecimientos se basó

en el estudio de las disposiciones sobre los derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República de Honduras y en la Convención Americana Sobre Derechos Humanos (Pacto de San José); el Código Tributario (Decreto 22-97); lo referente a la Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos contenidas la Ley de Equilibrio Financiero y la Protección Social, su Reglamento y, en el Código Tributario (Decreto 170-2016); así como, las disposiciones relacionadas al tema en otras normativas legales como ser la Ley de Propiedad, la Ley de Fortalecimiento de los Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público y el Reglamento del Régimen de Facturación, otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas.

Asimismo, en el desarrollo del estudio se tuvo en consideración los autos resolutivos emitidos por el Juez de Letras Fiscal Administrativo, adscrito al Juzgado de Letras de lo Contencioso Administrativo de la CSJ, de fechas 11 de octubre del 2019 y 04 de febrero del 2020, donde declararon improcedentes los recursos PER SALTUM presentados por los obligados tributarios sancionados con el cierre temporal de establecimientos y, la Sentencias emitidas por la Corte de Apelaciones en fechas 04 y 11 de agosto del 2022, resolviendo en ambas instancias que los establecimientos continúan cerrados por no acreditar los daños de difícil o imposible reparación causados por el SAR y por no haber regularizado su incumplimiento.

CAPÍTULO III. METODOLOGÍA

Hernández Sampieri (2014) señala que, “La investigación es un conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que se aplican al estudio de un fenómeno o problema” (p. 4), por lo que, en todo estudio o investigación se tienen que llevar a cabo diversos procedimientos sistemáticos y empíricos de recolección de información, la cual deberá ser analizada por el investigador teniendo un enfoque crítico de la misma, para ser aplicada a la problemática o el fenómeno objeto de estudio, con el fin de generar conocimiento sobre determinado tema y poder tener en consideración aspectos de mejora cuando sea necesario.

En consecuencia, en este capítulo se especifica el enfoque, la metodología de investigación y sus variables, la hipótesis de estudio, las técnicas, instrumentos y procedimientos que se realizaron en el desarrollo de la recolección de información necesaria para el análisis y, las fuentes de información consultadas, todo con el objeto de indagar sobre la problemática de estudio y obtener resultados que permitan responder las preguntas de investigación planteadas, mismas que están enfocadas en identificar vulneraciones a los derechos fundamentales de los obligados tributarios con la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el Código Tributario hondureño.

3.1 CONGRUENCIA METODOLÓGICA

Según Hernández Sampieri (2014), “debe haber una elevada congruencia entre las diferentes partes que integran el documento” (p. 378), por lo que, es de vital importancia asegurarse de que todos los temas y subtemas desarrollados en el documentos de investigación tengan una estrecha relación entre sí, con el objetivo que tener una mayor claridad y entendimiento sobre el problema de investigación, el objetivo general y los objetivos específicos, las preguntas de investigación y las variables desarrolladas a lo largo del análisis.

3.1.1 MATRIZ METODOLÓGICA

Problema de Investigación	Objetivo General	Objetivos Específicos	Preguntas de Investigación	Variables	
				Independientes	Dependientes
¿La aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el artículo 161 del Código Tributario hondureño garantiza el respeto y protección de los derechos fundamentales de los obligados tributarios, contenidos en la Constitución de la República de Honduras?	Analizar si la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el artículo 161 del Código Tributario hondureño garantiza el respeto y protección de los derechos fundamentales de los obligados tributarios contenidos en la Constitución de la República de Honduras	Investigar lo relativo a la sanción de cierre temporal de establecimientos a la luz de la normativa legal, la jurisprudencia hondureña y la doctrina.	¿Existe armonía entre la normativa legal, la jurisprudencia hondureña y la doctrina al momento de aplicar la sanción de cierre temporal de establecimientos en Honduras?	Resultado del análisis de la documentación legal, la jurisprudencia hondureña y la doctrina.	Determinar si la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos violenta derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República.
		Establecer las ventajas y desventajas de la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos .	¿Cuáles son las ventajas y desventajas de la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos?	Resultado del análisis de normativa legal que contempla la sanción de cierre temporal de establecimientos y su aplicación en la práctica.	
		Identificar si la sanción de cierre temporal de establecimientos está orientada al rol y misión de la Administración Tributaria en Honduras,	¿La sanción de cierre temporal de establecimientos está orientada al rol y misión de la Administración Tributaria en Honduras?	Resultado del análisis de la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos y la misión de la Administración Tributaria hondureña.	

Tabla 1. Matriz Metodológica

Fuente: Elaboración Propia.

3.1.2 ESQUEMA DE VARIABLES DE ESTUDIO

En toda investigación se deben identificar las variables que van estrechamente ligadas con las hipótesis de estudio, por lo que, en el presente trabajo de investigación se identificaron varias variables independientes y una dependiente, indicando Hernández Sampieri (2014) que “La variable independiente es la que se considera como supuesta causa en una relación entre variables, es la condición antecedente, y al efecto provocado por dicha causa se le denomina

variable dependiente (consecuente).” (p. 130). En virtud de lo anterior, a continuación, se muestra el esquema de variables de estudio identificadas:

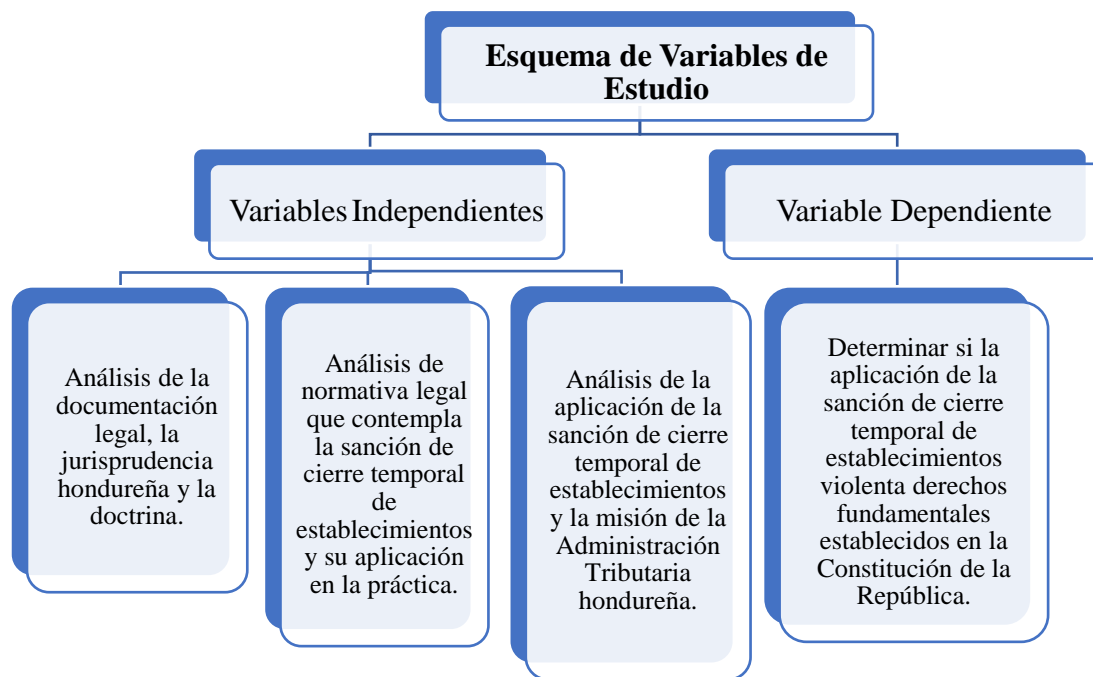


TABLA 2: Esquema de Variables de Estudio

Elaboración propia

3.1.3 OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES

Hernández Sampieri (2014) explica que el paso de una variable teórica a indicadores verificables se les denomina operacionalización (p. 211), en consecuencia, es de suma importancia determinar las variables de estudio que surgen de las preguntas de investigación, con el objeto de volverlo operativo o práctico al momento de desarrollar la investigación, por lo tanto, como se explicó en el ítem anterior, en el presente trabajo de investigación se utilizan varias variables independientes y una dependiente al estudiar la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos en Honduras, las cuales se operacionalizan a continuación:

Variables Independientes			
Variable	Dimensión	Indicadores	Ítems
Análisis de la documentación legal, la jurisprudencia hondureña y la doctrina.	Estudio de la normativa legal aplicable.	Resultado del estudio de las disposiciones establecidas en el Código Tributario y la Constitución de la República de Honduras.	2.1 y 2.2
	Estudio de la Jurisprudencia Hondureña.	Resultado del estudio de las resoluciones emitidas por el Poder Judicial en casos donde se aplicó la sanción de cierre temporal de establecimientos.	4.2.1
	Estudio de la doctrina.	Resultado del análisis de estudios y opiniones de entes involucrados en la sanción de cierre de establecimientos en otros países.	2.5
Análisis de normativa legal que contempla la sanción de cierre temporal de establecimientos y su aplicación en la práctica.	Análisis del Código Tributario hondureño.	Resultado del estudio del procedimiento legal establecido en el artículo 161 del Código Tributario de Honduras referente a la sanción de cierre temporal de establecimientos.	2.1
	Análisis de casos en específico donde se aplicó la sanción de cierre temporal de establecimientos.	Resultado del estudio de las sentencias emitidas por el Juzgado de Letras de lo Fiscal Administrativo y la Corte de Apelaciones emitidos por la CSJ.	4.2.1
Análisis de la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos y la misión de la Administración Tributaria hondureña.	Análisis de la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos en la práctica.	Resultado del estudio de las consecuencias de la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos.	2.3
	Análisis de la misión de la Administración Tributaria en Honduras.	Resultado del estudio sobre el aporte de sanción de cierre temporal de establecimientos a la misión del SAR.	2.4

Tabla 3: Variables Independientes

Elaboración propia

Variable Dependiente			
Variable	Dimensión	Indicadores	Ítems
Determinar si la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos violenta derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República.	Estudio de la normativa legal aplicable, su aplicación en la práctica y los derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República de Honduras.	Resultado del estudio de la normativa legal aplicable y la jurisprudencia en relación a la Constitución de la República de Honduras.	5.1

Tabla 4: Variable Dependiente

Elaboración propia

3.1.4 HIPÓTESIS

Según Hernández Sampieri (2014), “Las hipótesis son las guías de una investigación o estudio” “De hecho, son respuestas provisionales a las preguntas de investigación” (p. 104), es por ello que, en cada proyecto de investigación existen diferentes tipos de hipótesis, sin embargo, no existe una regla universal para determinar cuál debería utilizarse en cada caso en específico, pudiendo establecer todos los tipos de hipótesis en el desarrollo de una misma investigación, debiendo estar estrictamente relacionadas con técnicas existentes que puedan ser utilizadas para comprobarlas.

En consecuencia, en el presente estudio se pueden utilizar diferentes hipótesis tales como las de investigación que son “Proposiciones tentativas sobre las posibles relaciones entre dos o más variables” (Hernández Sampieri, 2014, pág. 107); las hipótesis nulas que son “Proposiciones que niegan o refutan la relación entre variables” (Hernández Sampieri, 2014, pág. 114); y por último, las hipótesis alternativas que son “Posibilidades diferentes o “alternas” de las hipótesis de investigación y nula” (Hernández Sampieri, 2014, pág. 114), en consecuencia, en el presente trabajo de investigación se plantean las siguientes hipótesis:

Hipótesis de Investigación	Hipótesis Nula	Hipótesis Alternativa
Debe existir armonía entre la normativa legal, la jurisprudencia hondureña y la doctrina al momento de aplicar la sanción de cierre temporal de establecimientos en Honduras.	No existe armonía entre la normativa legal, la jurisprudencia hondureña y la doctrina al momento de aplicar la sanción de cierre temporal de establecimientos en Honduras.	Existe armonía entre la normativa legal, la jurisprudencia hondureña y la doctrina al momento de aplicar la sanción de cierre temporal de establecimientos en Honduras.
ventajas y desventajas de la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos	-No existen ventajas en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos. -No existen desventajas en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos	-Existen ventajas en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos. -Existen desventajas en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos
La sanción de cierre temporal de establecimientos debe estar orientada al rol y misión de la Administración Tributaria en Honduras	La sanción de cierre temporal de establecimientos no estar orientada al rol y misión de la Administración Tributaria en Honduras	La sanción de cierre temporal de establecimientos está orientada al rol y misión de la Administración Tributaria en Honduras

Tabla 5. Tabla de Hipótesis
Elaboración Propia

3.2 ENFOQUE DE LA INVESTIGACIÓN Y MÉTODOS.

Dado que el objetivo del estudio es analizar si la aplicación de la Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos contenida en el Artículo 161 del Código Tributario hondureño garantiza el respeto y protección de los derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República de Honduras, el presente Trabajo Final de Graduación, se realizó utilizando una metodología con un enfoque cualitativo, por lo que, se llevó a cabo una revisión de la normativa legal tanto nacional como internacional que ayudó a obtener datos certeros sobre el tema, así como una recolección de información documental como ser artículos y opiniones de entes gubernamentales publicados en países latinoamericanos donde también se aplica dicha sanción.

Asimismo, es de vital importancia conocer la opinión o perspectiva que tienen los profesionales expertos en materia tributaria que han sido intervinientes en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos en honduras, por lo que, se aplicaron entrevistas estructuradas a personas que pertenecen al SAR como ente responsable de su ejecución y abogados que han pertenecido al Poder Judicial como ente encargado de la resolución de los procesos judiciales, ya que tienen un amplio conocimiento tanto en la vía administrativa como judicial.

Lo anterior, en virtud de ser un tema de análisis legal sobre el cual no existen estudios o investigaciones previas en Honduras, por lo que, es indispensable marcar un patrón de estudio que permita a los profesionales del derecho dedicados a la rama tributaria, a la empresa privada y al gobierno tener un mayor enfoque de análisis sobre problemáticas que se dan en la creación de leyes y su aplicación en la práctica, logrando identificar aspectos de mejora en beneficio de la persona humana como fin supremo de la sociedad y del Estado, garantizando el debido respeto a los derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República.

Según Hernández Sampieri (2014), “Un planteamiento cualitativo es como “ingresar a un laberinto”. Sabemos dónde comenzamos, pero no donde habremos de terminar. Entramos con convicción, pero sin un mapa detallado, preciso” (p. 356), es por ello por lo que, este enfoque metodológico es el que más se adapta a la investigación realizada sobre la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos en Honduras, en virtud que es un tema del cual no se tiene antecedentes de estudios previos y donde su análisis se desarrolla ingresando a un laberinto de investigaciones ya que se aplican diversas normativas e intervienen diferentes entes gubernamentales en el desarrollo de cada caso.

3.3 DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

En el enfoque de investigación cualitativo el diseño es el abordaje general que se utiliza en el proceso de investigación, el cual dependerá sobre todo del planteamiento del problema, por lo que, existen diferentes diseños que se pueden utilizar al abordar una problemática de estudio (Hernández Sampieri, 2014), en consecuencia, el presente trabajo de investigación se desarrolla utilizando tanto un diseño de teoría fundamentada en virtud que no se dispone de teorías existentes en la investigación en el tema, así como, el diseño de investigación-acción ya que se pretende lograr que los sectores involucrados realicen acciones con el fin de proteger los derechos fundamentales de la persona humana como fin supremo de la sociedad y del Estado.

3.3.1 MUESTRA

En vista que la investigación se desarrolla con un enfoque cualitativo, es importante tener una base de datos confiable y válida para el desarrollo del planteamiento del problema y, siendo que, en el presente trabajo de investigación lo que se busca es generar una teoría o hipótesis de una problemática que anteriormente no ha sido estudiada en Honduras, predomina la muestra no probabilística teórica en la cual se recolectó la información legal aplicable y documentación

judicial de casos específicos, así como la muestra de expertos es virtud de ser necesario conocer la perspectiva de especialistas en la materia con conocimiento específicos en el tema abordado.

3.3.2 TÉCNICAS DE MUESTREO

En el desarrollo de la investigación se utilizó un tipo de muestra no probabilística o dirigida en virtud de las características de la investigación (Hernández Sampieri, 2014), por lo que, la técnica de muestreo consistió en seleccionar la información con más relevancia en el tema así como la identificación de los casos específicos en los que se ha aplicado la sanción de cierre temporal de establecimientos, asimismo, en la aplicación de la entrevista se seleccionó a personas con mayor conocimiento sobre el tema por ser parte de los sectores involucrados en la problemática de estudio.

3.4 TÉCNICAS, INSTRUMENTOS Y PROCEDIMIENTOS APLICADOS.

3.4.1 TÉCNICAS

En virtud que la investigación se realizó con un enfoque metodológico cualitativo, una de las técnicas utilizada fue la recopilación y revisión documental como medio para tener un panorama más claro sobre la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos en Honduras tanto en la normativa legal como en la práctica, realizando a su vez, recopilación y revisión documental de la normativa legal de otros países donde también se aplica dicha sanción, así como sentencias emitidas por el Poder Judicial de Honduras y Guatemala en casos donde se ha aplicado el cierre a los obligados tributarios sancionados.

Para realizar una recolección de información que sea útil en la investigación, fue importante tener en consideración la identificación de la documentación necesaria para el desarrollo del análisis, siendo indispensable la localización y obtención de acceso a la información que sirvió de sustento para el estudio, con el objetivo de evaluar dicha información y poder organizar el contenido de tal forma que permita tener un mayor entendimiento de la problemática a investigar y, por ende, llegar a conclusiones correctas en virtud de la certeza de la información analizada.

Asimismo, también se utilizó la técnica de la entrevista estructurada en la cual se entregó un cuestionario conteniendo preguntas sobre la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos a personas con conocimiento sobre el tema y que son parte de los diferentes

sectores que intervienen en el proceso de la aplicación de la sanción objeto de estudio, dando a conocer a los entrevistados el propósito del estudio de manera general y las motivaciones que llevaron a desarrollar la investigación, esto en virtud de ser importante conocer sobre la perspectiva que tienen los diferentes sectores en cuanto a la sanción de cierre de establecimientos en Honduras.

3.4.2 INSTRUMENTOS ELABORADOS

Se elaboró un cuestionario conteniendo preguntas estructuradas dirigidas a conocer la perspectiva y opinión sobre la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el artículo 161 del Código Tributario hondureño y su aplicación en la práctica, mismo que fue aplicado como entrevista a personas con conocimientos en la materia que fueron previamente seleccionadas por pertenecer a los sectores involucrados en la problemática de estudio como ser SAR y el Poder Judicial, en virtud de ser los entes que participan activamente en la aplicación de dicha sanción.

3.4.3 PROCEDIMIENTOS

En primer lugar se seleccionó a las personas que por su conocimiento y grado de participación en la problemática investigada tienen más conocimientos sobre el tema; posteriormente, se elaboró el cuestionario con preguntas estructuradas que dan a conocer la opinión o perspectiva de las personas entrevistadas sobre la sanción de cierre temporal de establecimientos en Honduras y su aplicación en la práctica; se explicó a los entrevistados el objetivo y la finalidad de la investigación y se les realizó la entrevista donde se hizo las preguntas establecidas en el cuestionario; finalmente, se analizaron las respuestas brindadas por los entrevistados.

3.5 FUENTES DE INFORMACIÓN

Según Hernández Sampieri (2014), “Siempre y cuando el tiempo y los recursos lo permitan, es conveniente tener varias fuentes de información y métodos para recolectar los datos.” (p. 417), siendo así que, continúa manifestando, “En la indagación cualitativa poseemos una mayor riqueza, amplitud y profundidad de datos si provienen de diferentes actores del proceso, de distintas fuentes y de una mayor variedad de formas de recolección.” (p. 417), es por ello que, es de suma importancia y necesidad en todo proceso de investigación tener varias

fuentes de donde obtener información confiable para sustentar el estudio.

3.5.1 FUENTES PRIMARIAS.

Las fuentes primarias utilizadas en el análisis de la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos en Honduras por ser un tema eminentemente jurídico, es la normativa legal aplicable así como las sentencias emitidas por el Juzgado de Letras de lo Fiscal Administrativo y la Corte de Apelaciones del Poder Judicial de Honduras, en virtud de ser el ente gubernamental encargado de conocer el procedimiento en la vía judicial en casos que en la actualidad están en proceso, obteniendo dichas fuentes a través de internet y el Portal de Acceso a la Información Pública y, utilizando la técnica de recopilación y revisión documental.

3.5.2 FUENTES SECUNDARIAS

Las fuentes secundarias utilizadas en el presente Trabajo Final de Graduación son los artículos y sentencias relacionados a la sanción de cierre temporal de establecimientos que fueron publicados en países latinoamericanos donde también se aplica dicha sanción, así como las entrevistas estructuradas aplicadas a personas con conocimiento en el tema en virtud de ser parte de los sectores involucrados en la ejecución de dicha sanción como ser el SAR y el Poder Judicial como ente encargado de la resolución de los recursos interpuestos por los obligados tributarios que fueron sancionados.

CAPÍTULO IV. RESULTADOS Y ANÁLISIS

En el presente capítulo se detallan los resultados obtenidos después de haber realizado una recopilación y revisión documental y después de haber aplicado el cuestionario de entrevista a las personas seleccionadas expertas en materia tributaria, con el objetivo de dar respuesta a las preguntas de investigación establecidas en el capítulo I del presente Trabajo Final de Graduación, dejando evidenciados los hallazgos más importantes, así como las coincidencias y diferencias encontradas tanto en la documentación legal y jurisprudencial así como en las respuestas brindadas por los entrevistados, con la finalidad de poder llegar a conclusiones fundamentadas en todo lo analizado.

4.1 INFORME DE PROCESO DE RECOLECCIÓN DE DATOS.

Según Hernández Sampieri (2014), “el proceso cualitativo no es lineal ni lleva una secuencia” (p. 396), por lo que, en el proceso de recolección de los datos se utilizó la técnica de recopilación y revisión documental, ya que al tratarse de un tema eminentemente legal es de vital importancia obtener las fuentes legales pertinentes que ayuden a un mayor estudio y análisis de la normativa legal aplicable en la sanción de cierre temporal de establecimientos, así como fuentes documentales como ser sentencias emitidas por los órganos encargados de conocer dichos casos en instancias judiciales y estudios o sentencias publicadas en otros países donde también se aplica dicha sanción.

Asimismo, también se utilizó la técnica de entrevista en la cual se realizó un cuestionario con preguntas estructuradas que se aplicó a personas expertas en materia tributaria con el objeto de conocer desde la experiencia de cada uno de ellos su perspectiva o punto de vista en la vulneración de derechos fundamentales al aplicar la sanción de cierre temporal de establecimientos en Honduras, solicitando a su vez, pudieran brindar sugerencias de mejora sobre los aspectos negativos detectados en la aplicación de dicha sanción a los obligados tributarios infractores.

4.2 RESULTADOS Y ANÁLISIS DE LAS TÉCNICAS APLICADAS.

4.2.1 RECOPIACIÓN Y REVISIÓN DOCUMENTAL

De la recopilación y revisión documental se obtuvieron sentencias emitidas por el Juzgado de Letras de lo Fiscal Administrativo adscrito al Juzgado de Letras de lo Contencioso

Administrativo y de la Corte de Apelaciones en los casos de cierres de establecimientos realizados por el SAR en el año 2019, mismas que se detallan a continuación:

- **AUTO RESOLUTIVO EMITIDO POR EL JUEZ DE LETRAS DE LO FISCAL ADMINISTRATIVO EN FECHA 11 DE OCTUBRE DEL 2019.**

En fecha 11 de octubre del 2019 el Juzgado de Letras Fiscal Administrativo emitió auto resolutivo en la impugnación PER SALTUM presentada con orden de ingreso No. 40-19, donde el impugnante solicitó la suspensión del acto administrativo referente a la **Resolución No. SAR-DNCT-DFE-291-E-2019 de fecha 14 de mayo del 2019**, donde el SAR resolvió declarar el cierre temporal del establecimiento por un período indefinido por haber constatado la reincidencia de una misma falta tributaria que consiste en **NO EXPEDIR DOCUMENTOS FISCALES ESTANDO OBLIGADO A ELLO**, de conformidad a los artículos 158 y 161 del Código Tributario vigente.

Cabe destacar que el cierre de establecimientos ocurre hasta el momento de la tercera visita de verificación por parte del SAR, por lo que, en dos visitas previas se sanciona de conformidad al artículo 160 del Código Tributario, imponiendo al obligado tributario infractor una sanción pecuniaria de acuerdo a los ingresos brutos que hubiere obtenido en el último período fiscal cerrado al momento de cometerse la infracción administrativa, sanciones que son totalmente independientes del cierre, por lo que, por ellas el obligado tributario puede interponer los recursos que la ley le otorga en vía administrativa, sin la necesidad de recurrir a la vía judicial como en el caso del cierre cuando se trate del incumplimiento de no expedir documentos fiscales.

En dicho auto resolutivo, el Juez de Letras Fiscal Administrativo, en su parte dispositiva, resolvió lo siguiente:

PRIMERO: Declarar **SIN LUGAR** la solicitud de suspensión del acto impugnado planteada por el demandante por **IMPROCEDENTE**, en razón de que no se acreditó la concurrencia de perjuicios de imposible o difícil reparación tal como se desarrolla en los fundamentos de derecho del presente fallo; Lo anterior sin perjuicio de la norma establecida en el artículo 161 literal c) párrafo final, que establece que “El cierre indefinido debe durar hasta que el obligado tributario regularice su situación. (Per Saltum, 2019)

Es importante mencionar que, el artículo 161 del Código tributario establece que la

resolución de cierre puede ser impugnada PER SALTUM para el solo efecto de su suspensión, ante el Juez de Letras de lo Contencioso Administrativo dentro de un plazo de 3 días hábiles contados a partir del día siguiente de la notificación, quien dará vista al demandado (SAR) por un plazo de 3 días hábiles para que se pronuncie y acompañe el expediente y, emitir su resolución verbalmente dentro del plazo improrrogable de 10 días hábiles contados a partir del día siguiente de la admisión de la impugnación. (Congreso Nacional de Honduras, 2016)

De lo anterior, se puede observar que, el tiempo estimado que debe durar el cierre en el caso de que el obligado tributario incumpla su obligación de expedir documentos fiscales y tenga que recurrir a la vía Per Saltum es un aproximado de 13 días hábiles, sin embargo, desde el momento de la emisión de dicha resolución hasta la fecha del auto resolutivo transcurrieron 5 meses, resolviendo el Juez que el establecimiento continuaba cerrado ya que el obligado tributario no acreditó la concurrencia de perjuicios de imposible o difícil reparación, argumentando a su vez, que “El cierre indefinido debe durar hasta que el obligado tributario regularice su situación”, extremo que no es posible ya que el establecimiento permanece cerrado.

- **AUTO RESOLUTIVO EMITIDO POR EL JUEZ DE LETRAS DE LO FISCAL ADMINISTRATIVO EN FECHA 04 DE FEBRERO DEL 2020.**

En fecha 04 de febrero del 2020 el Juzgado de Letras Fiscal Administrativo emitió auto resolutivo en la impugnación PER SALTUM, donde el impugnante solicitó la suspensión del acto Administrativo referente a la **Resolución No. SAR-DNCT-DFE-287-E-2019 de fecha 14 de mayo del 2019**, donde el SAR resolvió declarar el cierre temporal del establecimiento por un período indefinido por haber constatado la reincidencia de una misma falta tributaria que consiste en **NO EXPEDIR DOCUMENTOS FISCALES ESTANDO OBLIGADO A ELLO**, de conformidad a los artículos 158 y 161 del Código Tributario vigente.

En dicho auto resolutivo, el Juez de Letras Fiscal Administrativo, en su parte dispositiva, resolvió lo siguiente:

PRIMERO: Declarar **SIN LUGAR** la solicitud de suspensión del acto impugnado planteada por el demandante por **IMPROCEDENTE**, en razón de que no se acreditó la concurrencia de perjuicios de imposible o difícil reparación tal como se desarrolla en los fundamentos de derecho del presente fallo; Lo anterior sin perjuicio de la norma establecida en el artículo 161 literal c) párrafo final, que establece que “El cierre

indefinido debe durar hasta que el obligado tributario regularice su situación. (Per Saltum, 2020)

Como se explicó en el numeral anterior, el tiempo estimado que debe durar el cierre en el caso de que el obligado tributario incumpla su obligación de expedir documentos fiscales y tenga que recurrir a la vía Per Saltum es un aproximado de 13 días hábiles, sin embargo, desde el momento de la emisión de dicha resolución hasta la fecha del auto resolutivo transcurrieron 9 meses, resolviendo el Juez que el establecimiento continuaba cerrado ya que el obligado tributario no acreditó la concurrencia de perjuicios de imposible o difícil reparación, argumentando a su vez, que “El cierre indefinido debe durar hasta que el obligado tributario regularice su situación”, extremo que no es posible ya que el establecimiento permanece cerrado.

- **SENTENCIA DE LA CORTE DE APELACIONES DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO CON JURISDICCIÓN A NIVEL NACIONAL**

En fecha 04 de agosto del 2022, la Corte de Apelaciones de lo Contencioso Administrativo emitió Sentencia en el Recurso de Apelación presentado contra el Auto Resolutivo emitido por el Juzgado de Letras de lo Fiscal Administrativo en fecha 04 de febrero del 2020, en el cual se declaró improcedente la solicitud de suspensión de la sanción de cierre temporal de establecimiento aplicada por el SAR mediante **Resolución SAR-DNCR-DFE-287-E-2019 de fecha 14 de mayo del 2019** por el incumplimiento de **NO EXPEDIR DOCUMENTOS FISCALES**, confirmando la resolución venida en apelación, argumentando que el apelante no sustentó los perjuicios de difícil o imposible reparación, aun cuando fue adjuntado al recurso los recibos de pago del inmueble realizados por el apelante, aun cuando el establecimiento continúa cerrado. (Sentencia de la Corte de Apelaciones, 2022)

Como se ha venido explicando en los numerales anteriores, el tiempo estimado que debe durar el cierre en el caso de que el obligado tributario incumpla su obligación de expedir documentos fiscales y tenga que recurrir a la vía Per Saltum es un aproximado de 13 días hábiles, sin embargo, desde el momento de la emisión de dicha resolución de cierre hasta la fecha de la sentencia de la Corte de Apelaciones transcurrieron 3 años y 4 meses, resolviendo la Corte de Apelaciones que el establecimiento continua cerrado ya que el obligado tributario no acreditó la concurrencia de perjuicios de imposible o difícil reparación, argumentando a su vez, que “El cierre indefinido debe durar hasta que el obligado tributario regularice su situación”, extremo que

no es posible ya que el establecimiento sigue cerrado hasta la fecha.

- **SENTENCIA DE LA CORTE DE APELACIONES DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO CON JURISDICCIÓN A NIVEL NACIONAL**

En fecha 11 de agosto del 2022, la Corte de Apelaciones de lo Contencioso Administrativo emitió Sentencia en el Recurso de Apelación presentado contra el Auto Resolutivo emitido por el Juzgado de Letras de lo Fiscal Administrativo en fecha 11 de octubre del 2019, mediante el cual se declaró **SIN LUGAR** la suspensión del cierre temporal indefinido aplicado por el SAR mediante la **Resolución SAR-DNCT-DFE-291-E-2019 de fecha 15 de mayo del 2019** por el incumplimiento de **NO EXPEDIR DOCUMENTOS FISCALES**, estableciendo la Corte de Apelaciones en su Parte Dispositiva “declarar SIN LUGAR el Recurso de Apelación”, argumentando que el apelante no acreditó los perjuicios por parte del obligado tributario. (Sentencia de la Corte de Apelaciones, 2022)

Como se ha venido explicando en los numerales anteriores, el tiempo estimado que debe durar el cierre en el caso de que el obligado tributario incumpla su obligación de expedir documentos fiscales y tenga que recurrir a la vía Per Saltum es un aproximado de 13 días hábiles, sin embargo, desde el momento de la emisión de dicha resolución de cierre hasta la fecha de la sentencia de la Corte de Apelaciones transcurrieron 3 años y 3 meses, resolviendo la Corte de Apelaciones que el establecimiento continúa cerrado ya que el obligado tributario no acreditó la concurrencia de perjuicios de imposible o difícil reparación.

Después de haber analizado las sentencias emitidas por el Juzgado de Letras de lo Fiscal Administrativo y de la Corte de Apelaciones, se puede observar que todos los casos han sido declarados sin lugar por dichos órganos del poder judicial, fundamentan su decisión en que los solicitantes no acreditan daños de difícil o imposible reparación ni tampoco acreditan que ya hubieren regularizado su situación, cosa que al ser sancionados por no expedir documentos fiscales no es posible ya que al estar el establecimiento cerrado es imposible que regularicen su incumplimiento, en virtud que para poder expedir documentos fiscales es necesario que se encuentren realizando su actividad comercial.

Asimismo, todas las sanciones fueron aplicadas por el SAR en el mes de mayo del año 2019, sin embargo, los recursos de Apelación fueron resueltos hasta el mes de agosto del año 2022, transcurriendo más de tres años en cada caso, resolviendo sin lugar, por lo que, los

establecimientos continúan cerrados y los obligados tributarios deben seguir cumpliendo con sus obligaciones de pago de alquiler, sin poder romper las cintas en señal de cierre y, por ende, sin poder sacar los productos o pertenencias de los locales y, por otra parte, teniendo que terminar la relación laboral con los empleados que prestaban sus servicios en dichos locales comerciales, dejando sin sustento a varias familias.

Cabe mencionar, que los recursos de Apelación que fueron presentados por los obligados tributarios sancionados con el cierre temporal de establecimientos y que fueron declarados sin lugar por la Corte de Apelaciones en el mes de agosto del 2022, pueden ser objeto de impugnación mediante la presentación del Recurso de Casación ante la Corte Suprema de Justicia como última instancia según lo establecido en el artículo 7 de la Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo o se puede ejecutar la acción de amparo ante la Sala de lo Constitucional cuando se considere que la Corte de Apelaciones ha violentado derechos fundamentales, según lo establecido en el artículo 9 de la Ley Sobre Justicia Constitucional.

4.2.2 ENTREVISTAS

De las entrevistas realizadas a expertos en materia tributaria, donde se realizaron preguntas tales como: ¿Considera que la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenido en el artículo 161 es adecuada? ¿Considera que existe armonía entre la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el Código Tributario y la Constitución de la República? ¿Considera que la sanción de cierre temporal de establecimientos violenta derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República, tales como: derecho a la propiedad, a la integridad psíquica y moral, al trabajo, a la libertad de comercio y a la defensa? ¿Qué ventajas y desventajas identifica en la aplicación del cierre de establecimientos? ¿Considera que la sanción de cierre temporal de establecimientos está orientada al rol y misión de la Administración Tributaria en Honduras? ¿Qué aspectos de mejora en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos podría sugerir?, se obtuvieron literalmente las siguientes respuestas:

- **ENTREVISTADO 1: ABOGADO ROMÁN PINEDA MENDOZA, EX JUEZ DE LETRAS DE LO FISCAL ADMINISTRATIVO, EXPERTO EN DERECHO TRIBUTARIO Y DERECHO ADMINISTRATIVO.**

1. ¿Considera que la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenido en el artículo 161 es adecuada?

Respuesta: No. Ya que si bien esta es una sanción por incumplimiento de faltas formales, que comienza con cierres temporales, ante la reincidencia se procede con el cierre indefinido hasta que el obligado regularice su situación, más el pago de las multas impuestas. Esto conlleva a que si se cierra el establecimiento, de forma consecuente se expone al obligado tributario a que siga incumpliendo sus obligaciones formales y materiales, ya que si por ejemplo se le han aplicado multas y se exige su pago, el pago de las mismas proviene precisamente de los ingresos que percibe el obligado producto de su giro comercial, pero si el local está cerrado de forma indefinida, pues el obligado no realiza la actividad comercial que le permite generar los ingresos con los que pagaría la multa. Ninguna sanción por falta tributaria debe tener como finalidad la imposibilidad de que el obligado tributario realice su actividad mercantil, pues de forma consecuente lo pone en la posición de seguir incumpliendo sus obligaciones fiscales, lo que no es la finalidad de la autoridad tributaria y aduanera, cuya principal función dentro del derecho financiero es la obtención de ingresos para financiar los gastos estatales, y no imponer sanciones que impidan esta obtención. En mi opinión a pesar de que la ley contempla el cierre indefinido, ninguna sanción por infracción tributaria debe estar encaminada a detener el giro comercial del obligado, pues de forma directa también perjudica la capacidad recaudadora de la autoridad tributario y aduanera.

2. ¿Considera que existe armonía entre la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el Código Tributario y la Constitución de la República?

Respuesta: No. Ya que si bien la libertad de empresa contemplada en el artículo 331 de la Constitución no es un derecho absoluto, ya que se encuentra regulada por la diversidad de leyes que garantizan que esta actividad se realice de conformidad con nuestro derecho positivo, el cierre temporal de un establecimiento tiene un efecto negativo para con la generalidad del Estado, ya que el cierre temporal trae como consecuencia la imposibilidad de realizar el giro comercial del obligado, esto a su vez trae como consecuencia la imposibilidad que el obligado siga cumpliendo con sus obligaciones materiales, lo que condiciona la capacidad recaudadora de El estado y con ello limita la diversidad de funciones y servicios que el Estado financia con estos ingresos, perjudicando a la sociedad

en General ante la no prestación eficiente de estos servicios públicos, como ser compra de medicamentos, carreteras, educación, seguridad etc.

- 3. ¿Considera que la sanción de cierre temporal de establecimientos violenta derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República, tales como: derecho a la propiedad, a la integridad psíquica y moral, al trabajo, a la libertad de comercio y a la defensa?**

Respuesta: Si. Porque se forma evidente se priva al obligado de acceder a su propiedad bajo el argumento de incumplimiento de obligaciones fiscales que no pueden ser cumplidas con el establecimiento precintado. De igual forma al trabajo, tanto para el obligado tributario directo, así como el de los trabajadores que allí laboran y que realmente no deben correr con los daños o pérdidas sufridas por el patrono. También a la defensa, ya que lo que el Código Tributario contempla como mecanismo de impugnación, es una petición de suspensión per saltum ante los órganos de lo contencioso administrativo, de conformidad a lo dispuesto en los artículos 120 al 124 de la LJCA. La violación radica en que la suspensión del acto es una medida cautelar, y no precisamente una verdadera facultad revisora de la actuación de la autoridad pública, que solo puede ser ejercida mediante la nulidad de lo actuado por la autoridad tributaria. En estos casos lo idóneo es diseñar en la ley un verdadero mecanismo de impugnación vía nulidad del acto administrativo de forma breve o expedita, y no limitar a una simple suspensión, cuyo valor jurídico impida que se anule el acto de cierre.

- 4. ¿Qué ventajas y desventajas identifica en la aplicación del cierre de establecimientos?**

Respuesta: Ventajas: Representa un mecanismo de presión ante el incumplimiento de obligaciones.

Desventaja: Coloca al obligado tributario en posición de no poder cumplir con sus obligaciones, limita la función recaudadora de El Estado pues al estado no le debe interesar mantener el cierre de locales que son los que producen los ingresos que recauda, se afecta a la sociedad pues ante la no recaudación permanente de ingresos por el cierre imposibilita cumplir con las diversas funciones o servicios públicos contemplados en la Constitución y las leyes.

- 5. ¿Considera que la sanción de cierre temporal de establecimientos está orientada al rol y misión de la Administración Tributaria en Honduras?**

Respuesta. No porque el principal rol de la administración tributaria y aduanera es la recaudación de ingresos a través de los impuestos, y el cierre sencillamente limita esta principal función. La autoridad tributaria y aduanera no fue concebida como un ente sancionador, sino recaudador.

6. ¿Qué aspectos de mejora en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos podría sugerir?

Respuesta: Desempeñar la función de sanción dando prioridad a su función de recaudación ya que a la hora de ejercer su función sancionadora, colocan la función recaudadora en segundo plano.

- **ENTREVISTADO 2: ABOGADO RENATO DE JESÚS CHAVARRÍA LARA, EX FEDATARIOS FISCAL Y ACTUALMENTE JEFE DEL DEPARTAMENTO DE ASESORÍA Y PROCURACIÓN LEGAL DE LA DIRECCIÓN NACIONAL JURÍDICA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN DE RENTAS, EXPERTO EN DERECHO TRIBUTARIO Y CONSTITUCIONAL.**

1. ¿Considera que la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenido en el artículo 161 es adecuada?

Respuesta: En principio, resulta conveniente acotar que la justificación de una sanción en materia tributaria debe regirse por el principio de legalidad, el cual se encuentra garantizado en el artículo 321 de la Constitución de la República. En ese sentido, el Poder Legislativo, como ente facultado por el constituyente para crear y decretar leyes, determina las obligaciones materiales y formales tributarias, así como las medidas punitivas orientadas a que los obligados tributarios corrijan su comportamiento. Por tanto, se presume que la medida contemplada en el artículo 161 del Código Tributario está fundamentada en el interés social, considerando que el Congreso Nacional debe emitir las leyes respetando los principios fundamentales de la persona humana y de la sociedad en su conjunto.

Aunado a lo anterior, es de interés tener en cuenta que Honduras no es un caso aislado en la aplicación de esta sanción, encontrándonos con dicha figura en diferentes jurisdicciones (con sus propias características), especialmente en la zona latinoamericana, como es el caso paraguayo y el argentino. A su vez, el Modelo de Código Tributario del año 2015, emitido por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), incluye en

su contenido la clausura de los establecimientos cuando los obligados tributarios incurran en infracciones formales relacionadas con la obligación de emitir comprobantes fiscales. No obstante, se hace la aclaración que esto no necesariamente justifica en si que la medida sea “naturalmente” buena por el hecho de que ha sido replicada por diferentes Estados de la región; lo que se pretende plantear es que esta no ha sido aplicada de forma aislada por Honduras y que, además, resulta ser una sanción referente para combatir las infracciones formales relacionadas a la emisión y entrega de documentos fiscales.

Tomando en consideración lo anterior y basado en una perspectiva personal, considero que, en términos generales, la sanción de cierre temporal de establecimientos estaría justificada, siempre y cuando tenga como propósito la protección del interés social, respetando los derechos fundamentales de las personas naturales y jurídicas infractoras de la obligación de emitir documentos fiscales. Para el caso del artículo 161 del Código Tributario, se aprecian algunos posibles escenarios en donde podrían afectarse y vulnerarse garantías constitucionales en su aplicación, como ser la falta de regulación para los casos en donde los establecimientos comerciales se encuentren en una casa de habitación o donde se conserven animales y productos perecederos; así como la falta de regulación para los casos en que se aplique el cierre del establecimiento por no expedir documentos fiscales, que al ser de carácter indefinido, convertiría en insubsanable la infracción, teniendo como consecuencia indirecta el cierre definitivo de establecimiento comercial.

Sin embargo, es menester resaltar que la misma ha implicado una evolución importante en pro de los derechos fundamentales de los obligados tributarios, tomando como punto de referencia lo que disponía el Decreto Legislativo No. 194-2022, cuyo artículo 35 autorizaba a la extinta Dirección Ejecutiva de Ingresos a realizar clausuras de forma inmediata cuando se comprobaba que los sujetos pasivos incurrieran en las infracciones determinadas por dicha ley, generando con ello discrepancias entre la presunción de inocencia y el acceso a los tribunales (entre otros principios), haciendo la salvedad que dicha norma nunca fue sometida al control de constitucionalidad, poseyendo por lo tanto (previo a su derogación) total legitimidad y de estricto cumplimiento por parte de los servidores públicos, conforme al principio de legalidad antes mencionado.

En resumen, estimo que la sanción contenida en el artículo 161 del Código Tributario aún contiene puntos que deben de ser corregidos, a fin de evitar afectaciones a derechos

fundamentales de los obligados tributarios; sin perjuicio de observar que la normativa actual ha representado una evolución importante, en comparación a lo que se había regulado con anterioridad sobre la materia.

2. ¿Considera que existe armonía entre la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el Código Tributario y la Constitución de la República?

Respuesta: Como hemos mencionado en la pregunta anterior, existen casos en donde potencialmente podrían violentarse principios fundamentales reconocidos por la Constitución. El más grave, bajo mi perspectiva personal, se encontraría para el caso en donde se clausura un negocio por la no emisión y entrega de documentos fiscales. En este caso, estaríamos ante una posible vulneración a la propiedad privada (artículo 103), al trabajo (artículo 127) y a la libertad de empresa (artículo 331). Asimismo, al no contar con una regulación que exceptúe o contemple instrucciones específicas para la clausura de negocios que se ubiquen en casas de habitación, podría vulnerarse (además de los casos antes expuestos) el derecho a una vivienda digna (artículo 178).

Sin embargo, debe tenerse en cuenta que esta sanción puede justificarse también bajo principios constitucionales, toda vez que la misma se aplica para corregir comportamientos que afectan el interés general de la población. Para tal efecto, debe de observarse que el artículo 331 de la Constitución de la República indica que el interés social siempre debe sobreponerse a la libertad de inversión y comercio. En ese sentido, si una empresa no emite documentos fiscales o lo realiza sin los requisitos establecidos para ello, estaría afectando directamente a la obtención de los recursos financieros que sustentan la actividad estatal; por ejemplo, podría ser utilizado como un mecanismo para evitar la recaudación del Impuesto Sobre Ventas o para alterar el contenido de las declaraciones de los distintos tributos que se reportan periódicamente a la Administración Tributaria; asimismo, cuando un obligado tributario no emite sus documentos fiscales con los requisitos establecidos en el Reglamento de Régimen de Facturación, Otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas, podría provocar que el contribuyente receptor de dichos documentos sea ajustado posteriormente por la Administración Tributaria, por no respaldar sus transacciones conforme con documentos fiscales que cumplan las formalidades correspondientes, ya sea para respaldar el costo o gasto del Impuesto Sobre la Renta o el crédito fiscal en el Impuesto Sobre Ventas.

Dicho lo anterior, vemos que también resulta de interés analizar si al contemplar medidas punitivas sobre obligados tributarios infractores, se estaría garantizando el cumplimiento de ciertos principios constitucionales; tal es el caso del principio de equidad contemplado en el artículo 351 de la Constitución, en tanto que el obligado quedaría “tácitamente” eximido de la obligación sino se impone alguna medida correctiva; contrario a sus iguales que si estén cumpliendo con sus obligaciones formales.

Asimismo, con la entrada en vigor del Decreto Legislativo No. 170-2016 se ha procurado respetar un derecho fundamental que no se garantizaba en el Decreto Legislativo No. 194-2002: el derecho a la defensa y a la presunción de inocencia. De una lectura al artículo 161 del Código Tributario, se observa que la aplicación de dicha medida no es inmediata, ya que debe incurrir en la misma infracción por tres veces seguidas dentro de un mismo período fiscal, teniendo en cada una de las aplicaciones el derecho de interponer los recursos correspondientes. En tal sentido, se garantiza que el obligado tributario infractor utilice todas las instancias correspondientes para impugnar los actos administrativos que se emitan para aplicar las sanciones pecuniarias previas al cierre del establecimiento, lo cual se encuentra garantizado en los artículos 55 numeral 16) 168 y 169 del Código Tributario.

3. ¿Considera que la sanción de cierre temporal de establecimientos violenta derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República, tales como: derecho a la propiedad, a la integridad psíquica y moral, al trabajo, ¿a la libertad de comercio y a la defensa?

Respuesta: Para esta pregunta, me baso en lo respondido en la consulta anterior, en el sentido que existen escenarios que, aplicando el texto actual del artículo 161 del Código Tributario, podrían vulnerarse derechos fundamentales, como ser el derecho a la propiedad, al trabajo y al comercio. Asimismo, estimo que no existe una vulneración al derecho a la defensa, toda vez que el propio Código Tributario garantiza que el sancionado recurra cada una de las resoluciones que se emitan, previo a la aplicación de la sanción; por lo tanto, la aplicación de la clausura del establecimiento comercial quedaría reducida a los casos en que, dentro de un período fiscal, el obligado acepte por tres ocasiones (expresa o tácitamente al no interponer recursos) que ha incurrido en la infracción contenida en el referido artículo, teniendo además la oportunidad de impugnar *per saltum* ante los tribunales competentes, para el efecto de suspender la medida e interponer la demanda en

contra de la acto administrativo contentivo de la sanción de clausura del establecimiento comercial.

Asimismo, desde una perspectiva personal, considero que el derecho a la integridad física, psíquica y moral no sería afectado, ya que la sanción (como hemos dicho) es aplicada de forma escalonada, teniendo los derechos a los recursos correspondientes en cada una de las ocasiones en que el obligado tributario incurre en las faltas específicas, partiendo de la presunción que los servidores públicos aplican la normativa conforme al procedimiento establecido en la ley y respetando los derechos de los contribuyentes, sin someter al obligado tributario infractor a tratos inhumanos. Para ello, debe constar la emisión de las actas correspondientes y la emisión de los actos administrativos, conforme a lo dispuesto en el Código Tributario, Ley de Procedimiento Administrativo y demás normativa aplicable

4. ¿Qué ventajas y desventajas identifica en la aplicación del cierre de establecimientos?

Respuesta: Como ventaja podríamos enunciar que la misma consiste en una facultad legal otorgada por el Poder Legislativo a la Administración Tributaria, con el fin de corregir comportamientos que afectan al fisco. En otras palabras, resulta ser una especie de “incentivo negativo” para los contribuyentes, a fin de que en sus actividades cumplan con el deber formal de emitir documentos fiscales que, si bien se trata de una obligación formal que en principio no conlleva de forma inmediata al pago de tributos, incide en el resultado veraz del contenido de sus declaraciones, así como las de aquellas personas que comercializan con la persona natural o jurídica infractora. Por lo cual, podría plantearse que el interés social protegido en este caso son los recursos financieros del Estado que se utilizan posteriormente para la creación de obras públicas y la atención de necesidades sociales; por lo cual, se prohíbe al infractor continuar con sus operaciones, en tanto no corrija su comportamiento y se garantice así que sus registros contables (e indirectamente los de sus clientes) contengan datos fidedignos.

Ahora bien, en cuanto a las desventajas, podemos denotar que existen escenarios en donde podrían vulnerarse derechos fundamentales a los obligados tributarios (como se ha desarrollado en las respuestas anteriores). Asimismo, la falta de actividad económica de una empresa, aún y cuando sea temporal, podría afectar el sustento de núcleos familiares; por tal razón, resulta de suma importancia que los obligados tributarios sean orientados

respecto a los derechos que gozan para impugnar los actos administrativos que contienen las sanciones preliminares a la clausura de establecimiento, a fin de hacer valer su derecho a la defensa y garantizar que las sanciones no sean aplicadas de forma arbitraria.

5. ¿Considera que la sanción de cierre temporal de establecimientos está orientada al rol y misión de la Administración Tributaria en Honduras?

Respuesta: En cuanto a fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, esta no debería ser considerada como una medida para incentivarla, ya que las mismas está orientada a castigar al obligado tributario por una infracción cometida y en ningún caso tiene como objetivo orientarle sobre las cuestiones que debe cumplir. Sin embargo, debe tenerse en cuenta que, en términos generales, ninguna sanción cumple en sí esta función, ya que las mismas se aplican justamente para castigar una infracción cometida por el contribuyente. En otras palabras, podemos indicar que en un “mundo ideal”, los obligados tributarios cumplirían sus obligaciones formales y materiales en tiempo y forma, siendo innecesarias la imposición de sanciones y debiendo únicamente la Administración Tributaria orientarles sobre las formas y los medios que deben utilizar para cumplir con las mismas. Empero, esto no siempre es así, por lo que resulta necesario, como sucede en distintas ramas del derecho, una serie de medidas que busquen el cumplimiento por parte de los sujetos obligados.

Esto nos lleva a reflexionar sobre otro fin que tiene la Administración Tributaria: el combate a la evasión fiscal. En ese sentido, como hemos dicho en respuestas anteriores, si bien la emisión y entrega de un documento fiscal no necesariamente lleva consigo, de forma directa, el entero de cantidades líquidas al Estado, sí que incide en la declaración correcta de los montos a enterar. Por ende, resulta de mucho interés analizar si el cierre de establecimientos que incurren este tipo de infracciones conlleva a la protección del interés social, contemplado en el artículo 331 de la Constitución de la República.

6. ¿Qué aspectos de mejora en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos podría sugerir?

Respuesta: En definitiva, debería de corregirse la regularización para los casos en que los contribuyentes no expidan documentos fiscales, en el sentido que en la práctica se convierte en una acción insubsanable; contrario a cuando se han emitido documentos fiscales sin cumplir los requisitos establecidos en el Reglamento de Régimen de

Facturación, Otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas, ya que en este último caso bastaría (a nuestra consideración) demostrar que se han corregido los errores en los sistemas de impresión (para los casos de auto impresores) o en los talonarios físicos, sin perjuicio que esto último sea aclarado dentro del texto del Código Tributario, a fin de evitar diferentes interpretaciones por parte de los servidores públicos. Asimismo, es necesario que se hagan excepciones cuando el cierre de establecimientos podría afectar el acceso a las casas de habitación o de aquellos lugares en cuyo interior se almacene producto perecedero o seres vivos.

De igual manera, se considera relevante analizar si resulta proporcional la sanción contenida en el artículo 161 del Código Tributario, cuando se omite cualquier requisito al emitir documentos fiscales. Para tales efectos, a mi consideración, debería revisarse el Reglamento de Régimen de Facturación, Otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas para analizar qué requisitos establecidos en el mismo lleva aparejado la protección del interés social; es decir, aquellos requisitos que garanticen que los obligados tributarios declaren de forma correcta sus obligaciones materiales y que sirvan para la ejecución de obras públicas. En otras palabras, podría valorarse exceptuar del cierre de establecimientos, la falta de ciertos requisitos cuando los mismos sean omitidos de forma individual (esto es, que sean los únicos requisitos que no cumplen los documentos fiscales).

En línea con lo anterior, también recomendaría someter a estudio la conveniencia de que los documentos fiscales contengan una fecha límite de emisión y un rango autorizado, en virtud que, si bien ambos requisitos tienen la ventaja de permitir a la Administración Tributaria llevar un mejor control sobre los obligados que emiten documentos fiscales, en el sentido que estos deben regularizar sus obligaciones fiscales para que el Servicio de Administración de Rentas les otorgue la autorización de documentos; a su vez, podría resultar negativo que los obligados tributarios se limiten a emitir documentos fiscales por la falta de cumplimiento de otras obligaciones. En todo caso, sería importante también desarrollar el procedimiento de verificación establecido en el artículo 64 del Acuerdo No. 481-2017 contentivo del régimen de facturación, a fin de que la Administración Tributaria, mientras verifica la denegatoria de la autorización de impresión y vigencia de documentos fiscales, se amplíe en otros aspectos que permitan al obligado a seguir emitiendo sus

comprobantes. Por ejemplo, podría autorizarse la emisión de documentos fiscales de forma temporal, mientras se emita el acto administrativo que resuelva la solicitud de verificación y que el mismo adquiriera el carácter de firme.

Si bien todo lo explicado en el párrafo anterior no está directamente ligado al procedimiento contenido en el artículo 161 del Código Tributario, sí que puede tener incidencia en su aplicación, ya que por la omisión de los requisitos ahí señalados y por la falta de autorización de documentos fiscales por parte del Servicio de Administración de Rentas, conllevarían al obligado tributario en la infracción escalonada que termina con la clausura del establecimiento comercial. Por ende, resulta importante bajo mi apreciación, no solo revisar el artículo de la sanción específica, sino también de toda la normativa que esté ligada a la misma, a fin de que se procure un equilibrio en la aplicación y con ello evitar que se aplique el cierre de establecimientos comerciales por circunstancias que a la larga resulten perniciosas, tanto para el obligado tributario como para el Estado.

- **ENTREVISTADO 3: ABOGADO MARVIN ANTONIO ARTICA AMADOR, SECRETARIO REGIONAL DE LA DIRECCIÓN DE GRANDES CONTRIBUYENTES TEGUCIGALPA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN DE RENTAS, EXPERTO EN DERECHO TRIBUTARIO.**

1. ¿Considera que la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenido en el artículo 161 es adecuada?

Respuesta: Este artículo tiene un procedimiento que solo se ejecuta luego de agotar varias vías previas a ello, las cuales son oportunidades que tiene el OT, para evitar un cierre, por tanto, creemos que es muy improbable que se llegue a ello, y que está en el CT, con una intención preventiva, pero que no es espíritu de la Administración imponer tales sanciones.

2. ¿Considera que existe armonía entre la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el Código Tributario y la Constitución de la República?

Respuesta: Nos parece que la sanción aparece dentro Marco Jurídico válido, su aplicación es temporal y no definitivo, además de ser aplicado en casos extremos en el que el OT, esté renuente a regularizar su situación tributaria, por tanto, creo que no resulta incompatible con la Constitución.

3. ¿Considera que la sanción de cierre temporal de establecimientos violenta derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República, tales como: derecho a

la propiedad, a la integridad psíquica y moral, al trabajo, a la libertad de comercio y a la defensa?

Respuesta: En la misma sintonía de la respuesta anterior, consideramos que su carácter temporal permite su aplicación, no obstante, es claro que es una respuesta a una infracción grave por parte del OT, quien de considerar que se le afectan derechos de rango Constitucional, puede acudir ante la instancia corresponde a presentar su queja por los hechos.

4. ¿Qué ventajas y desventajas identifica en la aplicación del cierre de establecimientos?

Respuesta: A nuestro entender la medida es de carácter disuasivo, a fin de evitar que se evada la recaudación y posterior entero del tributo, tiene la ventaja de corregir un comportamiento inadecuado, y esto le permitiría mayor regularidad al OT. En el caso que el OT, persista en un comportamiento inadecuado en ese caso le puede resultar en desventaja ya que estaría expuesto a correcciones constantes. Consideramos que la AATT no está en el ánimo de sancionar constantemente, por el contrario, busca el cumplimiento voluntario del OT siempre.

5. ¿Considera que la sanción de cierre temporal de establecimientos está orientada al rol y misión de la Administración Tributaria en Honduras?

Respuesta. Estimo que es parte de las facultades de la Administración, pero siempre la visión de la Administración es tener cumplimiento voluntario

6. ¿Qué aspectos de mejora en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos podría sugerir?

Respuesta: La AATT, no está teniendo como parte de su actuar el estar tras el castigo de los OT, por el contrario, tiene la perspectiva de apuntar hacia el cumplimiento voluntario, en ese sentido los espacios de mejora podrían estar en generar la confianza necesaria para el correcto pago de tributos, y la mayor conciencia en los OT para cumplir con esta obligación.

En síntesis, después de analizar las respuestas brindadas por los expertos en materia tributaria, se concluye que estos tienen perspectivas similares en cuanto al cierre temporal de establecimientos ya que son de la opinión que ninguna sanción por infracción tributaria debe estar encaminada a detener el giro comercial del obligado, pues de forma directa también perjudica la capacidad recaudadora de la autoridad tributaria, asimismo, que al aplicar la sanción

por el incumplimiento de NO EXPEDIR DOCUMENTOS FISCALES su regularización se vuelve imposible ya que el establecimiento se encuentra cerrado, sin existir una regulación establecida en dicho caso.

En consecuencia, en su mayoría son de la opinión que se debe realizar una revisión del artículo 161 que contiene las causales y el procedimiento para la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el Código Tributario hondureño con el objetivo de mejorar los aspectos negativos de su aplicación en la práctica y evitar se violenten los derechos fundamentales de los obligados tributarios, a diferencia de la opinión del entrevistado 3, que es del pensar que la aplicación de dicha sanción no es incompatible con la Constitución de la República y que en caso de que se violente algún derecho establecido en la misma, el obligado tributario infractor puede acudir ante la instancia correspondiente a presentar su queja por los hechos.

CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

En este capítulo se detallan las conclusiones obtenidas después de haber recopilado y analizado la documentación pertinente y después de haber realizado las entrevistas a los expertos en materia tributaria, asimismo, como resultado de dichas conclusiones se harán recomendaciones de aspectos que se pueden mejorar en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el artículo 161 del Código Tributario hondureño con el objetivo de sancionar los incumplimientos de los obligados tributarios pero respetando los derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República.

5.1 CONCLUSIONES

- Después de analizado el procedimiento de la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el artículo 161 del Código Tributario hondureño, se pudo determinar que es importante que el Estado a través del SAR ejerza su función sancionadora en los casos en que los obligados tributarios no cumplan con sus obligaciones establecidas en la normativa tributaria vigente aplicable, sin embargo, el Estado no puede olvidarse de su obligación de garantizar el respeto y protección de los derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República de Honduras a toda persona humana como fin supremo de la sociedad y del mismo Estado.

- El artículo 161 del Código Tributario que contiene la sanción de cierre temporal de establecimientos especifica los incumplimientos por lo que se debe aplicar dicha sanción y establece que la apertura debe durar hasta que el obligado tributario regularice el incumplimiento que originó que el SAR sancionara con el cierre del establecimiento, sin embargo, en los casos en que se aplica el cierre de un establecimiento por el incumplimiento de NO EXPEDIR DOCUMENTOS FISCALES, no es posible para el obligado tributario regularizar dicho incumplimiento ya que es fundamental que para ello se encuentre realizando su actividad comercial normal, extremo que no ocurre en virtud del cierre y en virtud que los entes encargados de conocer dichos casos en la vía judicial resuelven SIN LUGAR.

- La ventaja identificada en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos es que la Administración Tributaria ejerce un mayor control en los obligados tributarios infractores, generando percepción de riesgo en el comercio en general, en virtud del

temor que genera el cierre de los negocios, cuando estos representan en la mayoría de los casos la única fuente de ingreso para varias familias, por lo tanto, se genera miedo en la población, pudiendo corregir comportamientos incorrectos de los obligados tributarios que tienen sus establecimientos comerciales cercanos a la zona donde se ha aplicado dicha sanción por parte del SAR.

- La sanción de cierre temporal de establecimientos tiene más desventajas que ventajas, en virtud de que su aplicación en los casos de incumplimientos por NO EXPEDIR DOCUMENTOS FISCALES la vuelve una sanción de cierre definitivo, ya el infractor forzosamente debe acudir a la vía judicial a través del PER SALTUM, en virtud de que es imposible regularizar su incumplimiento en la vía administrativa, lo que provoca que el procedimiento que debería desarrollarse en pocos días se extienda inclusive durante años, sin la posibilidad de una apertura por parte del SAR como en los casos de las demás causales establecidas en el artículo 161 del Código Tributario hondureño, mismo que establece que el cierre debe durar hasta que el obligado tributario regularice su incumplimiento.

- Después de haber analizado los autos resolutivos emitidos por el Juzgado de Letras de lo Fiscal Administrativo y las sentencias emitidas por la Corte de Apelaciones en los casos de cierres aplicados por el SAR en el año 2019, se identificó que todas fueron resueltas SIN LUGAR para el obligado tributario, continuando los establecimientos cerrados después de más de tres años, imposibilitando con esto que el obligado tributario pueda aperturar el establecimiento para sacar los productos y entregar el local a su arrendatario en caso de no poder seguir cumpliendo con sus obligaciones de pago de alquiler del local.

- La aplicación de sanción de cierre temporal de establecimientos no está orientada al rol o misión que la Administración Tributaria tenía del año 2017 al 2022 que era la recaudación de los tributos internos, en virtud que al cerrar los establecimientos estos obligados tributarios dejan de percibir ingresos y, por lo tanto, dejan de pagar tributos al Estado; asimismo, no está orientada a la misión del SAR del año 2022 en adelante que es lograr el cumplimiento voluntario de los obligados tributarios, en virtud que es una sanción que está orientada a corregir de forma gravosa un comportamiento incorrecto y no a orientar y fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

5.2 RECOMENDACIONES

- Que el SAR, quien es el ente encargado de aplicar la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el Artículo 161 del Código Tributario vigente, realice una revisión detallada de la aplicación de dicha sanción de cierre por la causal de no expedir documentos fiscales, con el objetivo de analizar si la aplicación de la misma vulnera o no derechos fundamentales de los obligados tributarios establecidos en la Constitución de la República de Honduras y así poder realizar las propuestas pertinentes para las reformas de ley que ayuden a orientar la política fiscal del país a realizar acciones encaminadas a facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias a la población en general y a aumentar con esto la recaudación de los tributos internos.

- Si bien es cierto, es importante que el Estado ejecute acciones encaminadas a corregir las infracciones tributarias, pero siempre y cuando se respeten los derechos fundamentales de los obligados tributarios, por lo que, sería de vital importancia tener una regulación que sancione pero que esta no sea tan gravosa como la aplicación de la sanción de cierre de establecimientos por el incumplimiento de NO EXPEDIR DOCUMENTOS FISCALES, volviéndose esta insubsanable en la práctica, por ende, sería conveniente que el cierre dure por un tiempo definido.

- Que para la apertura de los establecimientos sancionados con el cierre no se tenga que recurrir a la vía judicial, ya que con esto lo único que se obtiene es aumentar la carga de trabajo en los servidores públicos del Poder Judicial y aumentar exponencialmente el tiempo que transcurre desde que el SAR notifica la resolución de sanción de cierre en los casos de constatar un incumplimiento en NO EXPEDIR DOCUMENTOS FISCALES hasta que dicho órgano resuelve los recursos después de varios años y decide declararlos SIN LUGAR, continuando los establecimientos cerrados por no poder acreditar los obligados tributarios los daños de difícil o imposible reparación ocasionados y por no acreditar que regularizó su incumplimiento, extremo que es imposible al tener el establecimiento cerrado.

- Que se realice un mayor análisis de las normas de carácter tributario que aprueba el Congreso Nacional de la República, con el fin de tener un control constitucional y que las mismas no vulneren los derechos fundamentales de los obligados tributarios contenidos en la Constitución de la República de Honduras en virtud que el Estado es el responsable de garantizar

que estos se respeten, ya que debe velar por el bienestar de la persona humana como fin supremo de la sociedad y del mismo Estado.

- Que se realice una propuesta de reforma del artículo 161 del Código Tributario hondureño y que la misma sea enviada al Congreso Nacional de la República para que dicha disposición pueda ser modificada en función de sancionar los incumplimientos a las obligaciones formales pero siempre garantizando la protección de los derechos fundamentales de los obligados tributarios contenidos en la Constitución de la República de Honduras.

CAPÍTULO VI. APLICABILIDAD

**ESTUDIO SOBRE LA APLICACIÓN DE SANCIÓN DE CIERRE TEMPORAL
DE ESTABLECIMIENTOS CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 161 DEL CÓDIGO
TRIBUTARIO HONDUREÑO**

PROPUESTA

**“REFORMA DEL ARTÍCULO 161 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO HONDUREÑO
QUE CONTEMPLA LA SANCIÓN DE CIERRE TEMPORAL DE
ESTABLECIMIENTOS”**

EQUIPO CONSULTOR

**LORENS JANETH AGUILAR GALLEGOS
OSCAR GEOVANNY MONCADA ABARCA**

TEGUCIGALPA, M.D.C., 17 DE ENERO DEL 2023

INDICE

6.1 INTRODUCCIÓN	67
6.2 OBJETIVOS DE LA PROPUESTA	67
6.2.1 OBJETIVO GENERAL	67
6.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	67
6.3 NOMBRE DE LA PROPUESTA	68
6.4 JUSTIFICACIÓN DE LA PROPUESTA.....	68
6.5 ALCANCE DE LA PROPUESTA	68
6.6 DESCRIPCIÓN Y DESARROLLO DE LA PROPUESTA	68
6.6.1 DESCRIPCIÓN CLARA DEL “QUÉ” Y “CÓMO” LO HARÁN	68
6.6.2 BORRADOR DEL DECRETO DE REFORMA	69
6.7 CRONOGRAMA DE IMPLEMENTACIÓN	74
6.8 CONCORDANCIA DE LOS SEGMENTOS DE LA TESIS CON LA PROPUESTA...75	

6.1 INTRODUCCIÓN

La presente propuesta se realizó en virtud del análisis sobre la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el artículo 161 del Código Tributario hondureño por considerar que se vulneran derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República de Honduras, por ende, es importante que la normativa aplicable a la misma sea reformada y así evitar que el Estado que es el garante del respeto y protección de la persona humana como fin supremo de la sociedad y del mismo Estado, sea quien vulnere los derechos de los obligados tributarios.

Por ende, es importante elaborar un documento detallando los aspectos negativos más importantes que fueron encontrados en el desarrollo de la investigación para que este pueda ser objeto de análisis por parte del Servicio de Administración de Rentas quien es el ente encargado de la aplicación de dicha sanción, para que se incluya en los paquetes de reforma que periódicamente se envían al Congreso Nacional de la República con el fin de que el mismo sea revisado, analizado, discutido, aprobado y, posteriormente, publicado en el Diario Oficial La Gaceta para que pueda entrar en vigencia.

6.2 OBJETIVOS DE LA PROPUESTA

6.2.1 OBJETIVO GENERAL:

- Reformar el Artículo 161 del Código Tributario Hondureño que contempla la sanción de cierre temporal de establecimientos.

6.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS:

- Realizar un Informe con el análisis sobre la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos.
- Remitir el Informe de los hallazgos más importantes y la propuesta de reforma a la Dirección Nacional Jurídica del Servicio de Administración de Rentas para que sea analizada.
- Que la Dirección Nacional Jurídica del SAR envíe la propuesta de reforma al Congreso Nacional de la República para que sea revisada, discutida, aprobada y publicada en el Diario Oficial La Gaceta.

6.3 NOMBRE DE LA PROPUESTA

“REFORMA DEL ARTÍCULO 161 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO HONDUREÑO QUE CONTEMPLA LA SANCIÓN DE CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS”

6.4 JUSTIFICACIÓN DE LA PROPUESTA

En virtud del estudio y análisis realizado sobre la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el artículo 161 del Código Tributario hondureño, se pudo determinar la importancia de reformar este artículo para que el Estado pueda ejercer su potestad tributaria a través del SAR, sancionando a todos los obligados tributarios infractores, pero siempre respetando sus derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República de Honduras, por lo que, es de vital importancia identificar el mecanismo mediante el cual se pueden mejorar los aspectos negativos descubiertos en el desarrollo de la investigación, proponiendo una reforma en el procedimiento para aplicar dicha sanción.

6.5 ALCANCE DE LA PROPUESTA

Es necesario reformar el artículo 161 del Código Tributario hondureño en virtud que la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos violenta derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República como ser el derecho de defensa, a la propiedad privada, al trabajo, a la integridad física, síquica y moral y a la libertad de consumo y comercio, por lo tanto, es importante llevar a cabo un constante control constitucional sobre las normas que crea el Congreso Nacional de la República con el fin de que si alguna es contraria a las disposiciones establecidas en la norma suprema, esta sea objeto de reformas o derogaciones.

6.6 DESCRIPCIÓN Y DESARROLLO DE LA PROPUESTA

6.6.1 DESCRIPCIÓN CLARA DEL “QUÉ” Y “CÓMO” LO HARÁN

En virtud del análisis realizado sobre la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos y la vulneración de los derechos fundamentales de los obligados tributarios contenidos en la Constitución de la República de Honduras, se realizará un documento que detalle los aspectos más importantes del estudio y se remitirá a la Dirección Nacional Jurídica del Servicio de Administración de Rentas para que éste pueda ser analizado e incluido en los

paquetes de reformas que se presentan al Congreso Nacional de la República, con el objetivo de reformar el artículo 161 del Código Tributario hondureño.

6.6.2 BORRADOR DEL DECRETO DE REFORMA

Poder Legislativo

Decreto No. XX-2023

EL CONGRESO NACIONAL,

CONSIDERANDO: Que el artículo 59 de la Constitución de la República establece que “La persona humana es el fin supremo de la Sociedad y del Estado”

CONSIDERANDO: Que los artículos 61 y 103 de la Constitución de la República garantiza a los hondureños el derecho a la propiedad privada.

CONSIDERANDO: Que el Artículo 68 de la Constitución de la República establece que “Toda persona tiene derecho a que se respete su integridad física, síquica y moral”

CONSIDERANDO: Que el Artículo 82 de la Constitución de la República establece que el derecho de defensa es inviolable.

CONSIDERANDO: Que el artículo 127 de la Constitución de la República establece que “Toda persona tiene derecho al trabajo, a escoger libremente su ocupación y a renunciar a ella, a condiciones equitativas y satisfactorias de trabajo y a la protección contra el desempleo”

CONSIDERANDO: Que el artículo 331 de la Constitución de la República indica que “El Estado reconoce, garantiza y fomenta las libertades de consumo, ahorro, inversión, ocupación, iniciativa, comercio, industria, contratación, de empresa y cualesquiera otras que emanen de los principios que forman esta constitución”

CONSIDERANDO: Que mediante Decreto No. 170-2016 de fecha 15 de diciembre de 2016 y publicado en el Diario Oficial La “Gaceta” del 28 de diciembre de 2016, entró en vigencia el **CÓDIGO TRIBUTARIO** a partir del 1 de enero del 2017.

CONSIDERANDO: Que el artículo 149 numeral 1 del Código Tributario establece que por infracciones se entiende toda acción u omisión que contravenga el ordenamiento jurídico tributario o aduanero, siempre que se encuentre tipificada como tal en el Código Tributario o en

otras leyes tributarias o aduaneras vigentes y aplicables.

CONSIDERANDO: Que el artículo 150 del Código Tributario establece los tipos de faltas, indicando que son faltas tributarias o aduaneras el incumplimiento de las obligaciones formales y materiales de los obligados tributarios.

CONSIDERANDO: Que el artículo 159 del Código Tributario establece que las faltas formales se deben sancionar siempre en forma independiente de las faltas materiales.

CONSIDERANDO: Que el artículo 160 del Código Tributario establece el cálculo de la sanción por faltas formales según el rango de ingresos brutos anuales.

CONSIDERANDO: Que el artículo 161 del Código Tributario establece el procedimiento que se debe realizar para aplicar la sanción de cierre temporal de establecimientos a los obligados tributarios infractores.

CONSIDERANDO: Que se identificó la necesidad de reformar el artículo 161 del Código Tributario en virtud de que su aplicación en la práctica violenta derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República de Honduras.

CONSIDERANDO: Que es potestad de la Administración Tributaria sancionar a los obligados tributarios infractores siempre respetando los derechos fundamentales de estos establecidos en la Constitución de la República de Honduras, en virtud de ser el Estado el responsable de garantizar el respeto y protección a la persona humana como fin supremo de la sociedad y del mismo Estado.

CONSIDERANDO: Que mediante el Acuerdo No. SAR-233-2022 de fecha 15 de agosto del 2022 el Director Ejecutivo del Servicio de Administración de Rentas acordó reformar el Plan Estratégico Institucional cuya misión institucional es “Una Honduras donde el pueblo paga los impuestos voluntariamente”.

CONSIDERANDO: Que de conformidad al Artículo 205 Atribución 1) de la Constitución de la República, es potestad del Congreso Nacional: crear, decretar, interpretar, reformas y derogar las leyes.

POR TANTO,

DECRETA:

ARTÍCULO 1: reformar el artículo 161 del Código Tributario, contenido en el Decreto Legislativo No. 170-2016 publicado en el Diario Oficial “La Gaceta” de fecha 28 de diciembre del 2016, el cual deberá leerse de la siguiente manera:

ARTÍCULO 161.- SANCIÓN DE CIERRE TEMPORAL DE UN ESTABLECIMIENTO.

1) La sanción de cierre de un establecimiento, oficina o el sitio donde se ejerza la actividad comercial, profesional u oficio se debe aplicar:

- a) Cuando no expida documento fiscal, estando obligado a ello o expedirlo sin cumplir con los requisitos establecidos en el marco legal vigente aplicable;
- b) Cuando un documento fiscal expedido por aquel no se encuentra registrado en la contabilidad;
- c) Cuando no presente los registros de ventas, compras, costeo y retenciones requeridos por la Administración Tributaria o la Administración Aduanera.

2) El cierre es temporal cuando se evidencie cualquiera de las circunstancias descritas en los incisos del numeral anterior.

3) La aplicación de la sanción del cierre de un establecimiento, oficina o el sitio donde se ejerza la actividad comercial, profesional u oficio se debe realizar conforme al procedimiento siguiente:

- a) Por el incumplimiento de los incisos del numeral 1) del presente Artículo, se debe imponer una multa según el rango de ingresos brutos anuales del obligado tributario infractor, conforme a lo establecido en el presente Código. Seis (6) días hábiles después de haber aplicado la citada sanción, la autoridad competente, debe verificar y comprobar que el obligado tributario haya regularizado su situación;
- b) Por la primera reincidencia de una misma falta, se debe imponer una multa según el rango de ingresos brutos anuales del obligado tributario infractor, conforme a lo establecido en el presente Código, incrementada en un cincuenta por ciento (50%) del valor de la multa que corresponda. Seis (6) días hábiles después de haber aplicado la citada sanción, la autoridad competente debe verificar y comprobar que el obligado tributario haya regularizado su situación;

c) Por la segunda reincidencia de una misma falta tributaria, se debe proceder al cierre temporal, por un período de quince (15) días calendario, sin perjuicio del pago de las multas ya impuestas.

d) Por reincidencia, se debe entender, incurrir por segunda o ulterior vez, en el incumplimiento de la misma obligación tributaria o aduanera dentro de un mismo período fiscal anual.

4) El servidor de la Administración Tributaria o la Administración Aduanera que identifique la infracción, debe consignarla en un acta de constatación de hechos debidamente sustentada con las pruebas pertinentes y notificarla al obligado tributario dentro de veinticuatro (24) horas hábiles;

5) Para efectuar la aplicación del cierre de un establecimiento, oficina o el sitio donde se ejerza la actividad comercial, profesional u oficio, la Administración Tributaria o la Administración Aduanera, según corresponda, debe utilizar fajas o cintas, debidamente selladas, en señal de cierre o clausura. En caso de ruptura de las mismas se debe aplicar una sanción de cierre del establecimiento por cinco (05) días calendario adicionales a los primeros quince (15);

6) Las multas establecidas en los incisos a) y b) pueden ser impugnadas mediante los procedimientos establecidos en los artículos 172 y 176 de este Código. Contra la Resolución que resuelva el cierre temporal del establecimiento no cabe recurso alguno.

ARTÍCULO 2: El presente Decreto entrará en vigencia a partir del día de su publicación en el Diario Oficial “La Gaceta”.

Dado en la Ciudad de Tegucigalpa, Municipio del Distrito Central, en el Salón de Sesiones del Congreso Nacional, a los xx del mes de xxxxx del año dos mil veintitrés.

LUIS ROLANDO REDONDO GUIFARRO

PRESIDENTE

CARLOS ARMANDO ZELAYA ROSALES

SECRETARIO

LUZ ANGÉLICA SMITH MEJÍA

SECRETARIO

Al Poder Ejecutivo

Por Tanto: Ejecútese.

IRIS XIOMARA CASTRO SARMIENTO

PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

RODOLFO PASTOR DE MARÍA CAMPOS

SECRETARIO DE ESTADO EN EL DESPACHO DE LA PRESIDENCIA

6.7 CRONOGRAMA DE IMPLEMENTACIÓN

ETAPAS	ACTIVIDAD	RESPONSABLE	TIEMPO ESTIMADO
ETAPA 1	Elaboración de documento de análisis sobre la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el artículo 161 del Código Tributario y propuesta de reforma de dicho artículo.	Equipo consultor (Master en Derecho Tributario)	15 días
ETAPA 2	Remisión de Documento conteniendo el análisis y la propuesta a la Dirección Nacional Jurídica del Servicio de Administración de Rentas.	Equipo consultor (Master en Derecho Tributario)	15 días
ETAPA 3	Revisión y análisis por parte de la Dirección Nacional Jurídica	Dirección Nacional Jurídica del SAR	2 meses
ETAPA 4	Inclusión de la propuesta de reforma del artículo 161 del Código Tributario en los paquetes de reformas que se envían al Congreso Nacional de la República.	Dirección Nacional Jurídica del SAR	2 meses
ETAPA 5	Revisión, discusión y aprobación de la propuesta de reforma del artículo 161 del Código Tributario	Congreso Nacional de la República	3 meses
ETAPA 6	Publicación en el Diario Oficial la Gaceta del Decreto de reforma del artículo 161 del Código Tributario	Congreso Nacional de la República	15 días

Tabla 6. Cronograma de Implementación de la Propuesta

Fuente: Elaboración Propia

6.8 CONCORDANCIA DE LOS SEGMENTOS DE LA TESIS CON LA PROPUESTA

Capítulo I		Capítulo II		Capítulo III			Capítulo V		Capítulo VI	
Título Investigación	Objetivo General	Objetivos Específicos	Teorías / Metodologías de sustento	Variables Independientes	Variable Dependiente	Poblaciones	Técnicas	Conclusiones	Nombre de la propuesta	Objetivos propuesta
EL CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS DE CONFIRMIDAD AL ARTÍCULO 161 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO HONDUREÑO. UNA REVISIÓN DE LA DOCTRINA Y LA JURISPRUDENCIA	Analizar si la aplicación de la Sanción de Cierre Temporal de Establecimientos contenida en el Artículo 161 del Código Tributario hondureño garantiza el respeto y protección de los derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República de Honduras.	1. Investigar lo relativo a la sanción de cierre temporal de establecimientos a la luz de la normativa legal, la jurisprudencia hondureña y la doctrina.	Investigación sobre la constitucionalidad de la sanción de clausura de establecimiento prevista en el Código Orgánico Tributario en Maracaibo, Venezuela.	Análisis de la documentación legal, la jurisprudencia hondureña y la doctrina.	Determinar si la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos violenta derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República.	Profesionales expertos en materia tributaria	Revisión y análisis documental	1) Es importante que el Estado a través del SAR ejerza su función sancionadora en los casos en que los obligados tributarios no cumplan con sus obligaciones establecidas en la normativa tributaria vigente aplicable, sin embargo, el Estado no puede olvidarse de su obligación de garantizar el respeto y protección de los derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República de Honduras a toda persona humana como fin supremo de la sociedad y del mismo Estado. 2) En los casos en que se aplica el cierre de un establecimiento por el incumplimiento de NO EXPEDIR DOCUMENTOS FISCALES, no es posible para el obligado tributario regularizar dicho incumplimiento y a que es fundamental que para ello se encuentre realizando su actividad comercial normal. 3) La ventaja identificada en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos es que la Administración Tributaria ejerce un mayor control en los obligados tributarios infractores, generando percepción de riesgo en el comercio en general, en virtud del temor que genera el cierre de los negocios. 4) La sanción de cierre temporal de establecimientos tiene más desventajas que ventajas. 5) Después de haber analizado los autos resolutivos emitidos por el Juzgado de Letras de lo Fiscal Administrativo y las sentencias emitidas por la Corte de Apelaciones en los casos de cierres aplicados por el SAR en el año 2019, se identificó que todas fueron resueltas SIN LUGAR para el obligado tributario, continuando los establecimientos cerrados después de más de tres años. 6) La aplicación de sanción de cierre temporal de establecimientos no está orientada al rol o misión que la Administración Tributaria.	“REFORMA DEL ARTÍCULO 161 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO HONDUREÑO QUE CONTEMPLA LA SANCIÓN DE CIERRE TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS”	Reformar el Artículo 161 del Código Tributario Hondureño que contempla la sanción de cierre temporal de establecimientos.
		2. Establecer las ventajas y desventajas de la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos en Honduras.		Análisis de normativa legal que contempla la sanción de cierre temporal de establecimientos y su aplicación en la práctica.						Realizar un Informe con el análisis sobre la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos.
		3. Identificar si la aplicación de la sanción de Cierre Temporal de Establecimientos está orientada al rol de la Administración Tributaria en Honduras.	Declaración de Inconstitucionalidad sobre la forma de aplicar la sanción de Clausura de Establecimientos en Guatemala	Análisis de la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos y la misión de la Administración Tributaria hondureña.						Remitir el Informe de los hallazgos más importantes y la propuesta de reforma a la Dirección Nacional Jurídica del Servicio de Administración de Rentas para que sea analizada.
		4. Proponer reformas al procedimiento de la sanción de cierre temporal de establecimientos que garanticen el respeto y protección de la persona humana como fin supremo de la sociedad y del Estado.								Enviar la propuesta al Congreso Nacional de la República para que sea revisada, discutida, aprobada y publicada en el Diario Oficial La Gaceta.

Tabla 7. Concordancia de los Segmentos de la Tesis con la propuesta

Fuente: Elaboración propia

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Asamblea Nacional Constituyente de Honduras. (1982). *Constitución Política de 1982*. Tegucigalpa, Honduras.
- Comisión Interamericana de Derechos Humanos. (1969). *Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José)*. San José, Costa Rica.
- Congreso Nacional de Guatemala. (1991). *Código Tributario Decreto 6-91*. Guatemala, Guatemala.
- Congreso Nacional de Honduras. (1997). *Decreto 22-97 Código Tributario*. Tegucigalpa, Honduras: Diario Oficial La Gaceta.
- Congreso Nacional de Honduras. (2002). *Decreto 194-2002 Ley del Equilibrio Financiero y la Protección Social*. Tegucigalpa, Honduras: Diario Oficial La Gaceta.
- Congreso Nacional de Honduras. (2004). *Decreto 82-2004 Ley de la Propiedad*. Tegucigalpa, Honduras: Diario Oficial La Gaceta.
- Congreso Nacional de Honduras. (2010). *Decreto 17-2010 Ley de Fortalecimiento de los Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público*. Tegucigalpa, Honduras: Diario Oficial La Gaceta.
- Congreso Nacional de Honduras. (2016). *Código Tributario (Decreto 170-2016)*. Tegucigalpa, Honduras.
- Corte de Constitucionalidad. (2013). *Sistema de Consulta de Jurisprudencia Corte de Constitucionalidad*. Recuperado el 25 de 10 de 2022, de <https://consultajur.cc.gob.gt/wcJur/Portal/wfTextoLibre.aspx>
- Corte de Constitucionalidad. (11 de 11 de 2022). *Sistema de Consulta de Jurisprudencia*. Obtenido de <https://consultajur.cc.gob.gt/wcJur/Portal/wfTextoLibre.aspx>
- El Presidente Constitucional de la República en Consejo de Secretarios de Estado. (2015). *Decreto Ejecutivo PCM-084-2015*. Tegucigalpa, Honduras: Diario Oficial La Gaceta.
- Hernández Sampieri, R. (2014). *Metodología de la Investigación* (6 ed.). D.F., México: Interamericana Editores, S.A. de C.V.
- Morales, M. (2005). Constitucionalidad de la sanción de clausura de establecimiento prevista en

el Código Orgánico Tributario. *Revista de Estudios Interdisciplinarios en Ciencias Sociales*, 7.

Morales, M. (2005). *La constitucionalidad de la sanción de clausura del establecimiento prevista en el Código Orgánico Tributario* (Vol. 7). Maracaibo, Venezuela: Telos.

Per Saltum, 40-19 (Juzgado de Letras Fiscal Administrativo 11 de 10 de 2019).

Per Saltum (Juzgado de Letras Fiscal Administrativo 04 de 02 de 2020).

Poder Judicial de Honduras. (08 de 11 de 2022). *Poder Judicial* . Obtenido de <https://www.poderjudicial.gob.hn/CEDIJ/Paginas/Juris.asp>

Presidente Constitucional de la República. (2002). *Acuerdo 1375-2022 Reglamento de la Ley del Equilibrio Financiero y la Protección Social*. Tegucigalpa, Honduras: Diario Oficial La Gaceta.

Real Academia Española. (06 de 11 de 2022). *Diccionario Prehispánico del Español Jurídico*. Obtenido de <https://dpej.rae.es/lema/derecho-fundamental>

Real Academia Española. (06 de 11 de 2022). *Diccionario Prehispánico del Español Jurídico*. Obtenido de <https://dpej.rae.es/lema/control-de-constitucionalidad>

Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas. (2017). *Acuerdo 481-2017*. Tegucigalpa, Honduras: Diario Oficial La Gaceta.


Sentencia de la Corte de Apelaciones (Corte de Apelaciones 04 de 08 de 2022).

Servicio de Administración de Rentas . (06 de 11 de 2022). *SAR - Servicio de Administración de Rentas*. Obtenido de <https://www.sar.gob.hn/>

Servicio de Administración de Rentas. (2022). *Acuerdo SAR-233-2022*. Tegucigalpa, Honduras: Diario Oficial La Gaceta.

ANEXOS

ANEXO 1 - AUTO RESOLUTIVO EMITIDO POR EL JUEZ DE LETRAS DE LO FISCAL ADMINISTRATIVO EN FECHA 11 DE OCTUBRE DEL 2019.


GADO DE LETRAS FISCAL ADMINISTRATIVO. - Tegucigalpa, Municipio del Distrito Central, once de octubre del año dos mil diecinueve.

VISTA: Para dictar auto resolutivo, en la impugnación PER SALTUM presentada ante este Despacho de Justicia, con orden de ingreso N° 40-19, promovida por el señor ALDO DI STEFANO PEREZ, en su condición de Representante Legal de COMERCIAL ALDO S DE R.L., contra SERVICIO DE ADMINISTRACION DE RENTAS (SAR), mediante la cual solicita la suspensión de cierre temporal indefinido.- **SON PARTES:**
DEMANDANTE: El señor ALDO DI STEFANO PEREZ, en su condición de Representante Legal de COMERCIAL ALDO S DE R.L., Representado en Juicio el Abogado CRISTIAN GERARDO MEDINA SEVILLA.- **DEMANDADO:** EL ESTADO DE HONDURAS, A TRAVES DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION DE RENTAS (SAR) representada en juicio por la Abogada ALEJANDRA MARIA RIVERA RODRIGUEZ.-

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO (1): Que el impugnante solicita la suspensión del acto impugnado basado **entre otras cosas**, en los hechos siguientes: PRIMERO: Que de acuerdo con lo establecido en el artículo 161 literal c) del Código Tributario, se debe aplicar la sanción de cierre de un establecimiento donde se ejerza la actividad comercial cuando no se expida documento fiscal, estando obligado a ello.- SEGUNDO: Que la autoridad tributaria, Servicio de Administración de Rentas (SAR) ha emitido una resolución de cierre temporal por tiempo indefinido a COMERCIAL ALDO S. DE R.L por incumplimiento de expedición de documentos fiscales notificada a su representada legal el día 15 de mayo del 2019.- TERCERO: Que de acuerdo a lo establecido en el artículo 161 numeral 7) las resoluciones impositivas no son susceptibles de ulterior recurso en la vía administrativa y tienen por agotada la misma, las cuales pueden ser impugnada "Per saltum" para el solo efecto de la suspensión.- CUARTO: Se manifiesta que es por motivos de negligencia del encargado de contabilidad del comercio que se ha incumplido con la emisión de documentos fiscales.- QUINTO: Que mi representado tiene la intención y disposición de regularizar la situación contable del establecimiento y dar cumplimiento a lo requerido por la autoridad tributaria.

SEGUNDO (2): Que el artículo 161 numeral 7 del Código Tributario establece que la suspensión solicitada se tramitara conforme a lo establecido en los artículos 120 al 124 de la Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, en razón de lo cual, se le dio traslado por un plazo de tres (3) días, a la administración demandada, quien entre otras cosas, manifestó lo siguiente: PRIMERO: Que en fecha 05 de enero del 2019 el personal del Servicio de Administración de Rentas (SAR) realizo primera visita al domicilio fiscal del obligado tributario en el cual se constató que al momento de la visita el obligado

tributario tenía comprobantes fiscales autorizados por la Administración Tributaria pero los mismos no son expedidos a los clientes tal y como lo estipula el Código Tributario Vigente y el Reglamento del Régimen de Facturación, ya que al momento de la verificación se encontraron recibos comerciales los cuales son expedidos a los clientes, asimismo, las facturas se realizan al finalizar la semana, siendo un incumplimiento se procede de conformidad al Artículo 161 del Código Tributario vigente, recibos que no constituyen un documento fiscal válido para el registro de Ingresos de los Obligados Tributarios, tal como consta en el Acta de Constatación de Hechos; posteriormente se realizó citación al Obligado Tributario para que en un plazo de veinticuatro (24) horas hábiles se personara en las oficinas de la Administración Tributaria con el propósito de ser informado de la primera visita tributaria, compareciendo el señor **ALDO DI STEFANO PEREZ** en representación del Obligado Tributario **COMERCIAL ALDO S. DE R. L.**, así las cosas en fecha **07 de enero de 2019** mi representada emitió Resolución N° **SAR-DNTC-DFE-001-A-2019** en la cual resolvió: *"Imponer multa equivalente a (L 8,910. 71) OCHO MIL NOVECIENTOS DIEZ LEMPIRAS CON SETENTA Y UN CENTAVOS.. en virtud que, al momento de la visita realizada por el Departamento de Fedatarios Fiscales del Servicio de Administración de Rentas (SAR) al establecimiento comercial antes mencionado, se constató el incumplimiento en el cual incurre en la siguiente faltas; CUANDO NO EXPIDA DOCUMENTOS FISCALES. ESTANDO OBLIGADO A ELLO O EXPEDIRLOS SIN CUMPLIR CON LOS REQUISITOS ESTABLECIDOS EN EL MARCO LEGAL VIGENTE de conformidad con el Artículo 161 del Código Tributario vigente"*, de igual forma se le hizo saber al Obligado Tributario, a través del compareciente de la necesidad que se regularizara en sus obligaciones tributarias. La sanción pecuniaria relacionada obedece a la potestad reglada o discrecional que se encuentra en el presente caso en el Código Tributario, en consecuencia, dichas potestades se encuentran comprendidas dentro del principio de legalidad que rige a los funcionarios públicos, por lo que la Resolución SAR-DNTC-DFE-001-A-2019 fue dictada conforme el incumplimiento con obligaciones fiscales por el Obligado Tributario, las cuales se encuentran contenidas en la Ley. **SEGUNDO:** Tal como consta en Acta de Constatación de Hechos de fecha 24 de enero de 2019 el personal del Servicio de Administración de Rentas (SAR) realizó **segunda visita** al domicilio fiscal del Obligado Tributario en el cual se constató: *"Al momento de realizar la segunda visita de verificación puntual, que el obligado tributario no ha corregido su incumplimiento concerniente a la no expedición de documentos fiscales, ya que se hizo un muestreo de los cierres diarios con las facturas y dichos registros no coinciden. Incumplimiento verificado en fecha 05 de enero de 2019 se procede de conformidad al Artículo 161 del Código Tributario vigente"*. Asimismo, en dicha fecha se emitió Acta

COPIA

de Incidencia en la que deja constancia de la visita realizada y, haciéndole al Obligado Tributario la advertencia que es imperativo que regularice su situación emitiendo y **entregando la factura a cada cliente, se** coloca un segundo sello de advertencia por incumplimiento. Por último, la Administración Tributaria emitió la Resolución N° SAR-DNTC-DFE-079-A-2019 en la cual resolvió: *"Como resultado de la segunda inspección practicada después de haber transcurrido el plazo de seis (6) días hábiles de notificada la primera sanción mediante Resolución N° SAR-DNTC-DFE-001-A-2019, se le aplica sanción de multa equivalente a (L9,443.24) NUEVE MIL CUATROCIENTOS CUARENTA Y TRES LEMPIRAS CON VEINTICUATRO CENTAVOS incrementada en un 50% equivalente a (L4,721.62) CUATRO MIL SETECIENTOS VEINTIÚN LEMPIRAS CON SESENTA Y DOS CENTAVOS con un total de valor en multa aplicada equivalente a (L14,164.86) CATORCE MIL CIENTO SESENTA Y CUATRO LEMPIRAS CON OCHENTA Y SEIS CENTAVOS, virtud que, al momento de la visita realizada por el Departamento de Fedatarios Fiscales del Servicio de Administración de Rentas (SAR) al establecimiento comercial antes mencionado, se constató que no regularizó su incumplimiento ya que continúa SIN EXPEDIR DOCUMENTOS FISCALES ESTANDO OBLIGADO A ELLO, incumpliendo con la obligación establecida en los Artículos 65 y 75 del Código Tributario y 9 del Acuerdo 481-2017, incurriendo así en PRIMERA REINCIDENCIA de una falta formal sancionable en los términos de los Artículos 161 numeral 1) inciso a) en relación 161 numeral 3) inciso b) y 160 todo del Código Tributario".* Con lo anterior se concluye que el Obligado Tributario es reincidente en la falta al no haber enmendado el incumplimiento señalado por la Administración Tributaria, y por ende devenía a regularizar sus operaciones y obligaciones fiscales de forma inmediata. TERCERO: Teniendo lugar la tercera visita realizada en fecha 15 de mayo de 2019 el personal del Servicio de Administración de Rentas (SAR) se personó en el domicilio fiscal del Obligado Tributario en el cual se constató: *"Al momento de realizar la verificación al obligado tributario cuenta con facturas autorizadas por la Administración Tributaria mismos que no son emitidos en su totalidad ya que al verificar el talonario de facturas autorizadas y el control de reservaciones que utilizan, se constató que de fecha 14/5/2019 no se encontraban facturas emitidas y, en dicho control existen al menos 7 nombres de personas registradas, siendo este reincidente de un mismo incumplimiento"*, por ende, la Administración Tributaria emitió la Resolución N° SAR-DNTC-DFE-291-E-2019, la cual fue notificada, de manera personal, en la misma fecha, resolviendo lo siguiente: *"PRIMERO: Declarar el CIERRE TEMPORAL por un período indefinido del establecimiento, oficina o el sitio donde ejerce la actividad comercial, profesional u oficio al Obligado Tributario COMERCIAL ALDO S. DE R.L. con Registro*

Tributario Nacional N° 08019013611137 propietario del establecimiento comercial CANCHAS DEPORTIVAS CALCIO ubicado en Colonia Monte Carlo, Boulevard Morazán, 2da avenida, después de haberse practicado la primera, segunda y tercera inspección del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, según el procedimiento de sanción de cierre temporal de un establecimiento, que permitió constatar la REINCIDENCIA de una misma falta tributaria que consisten en: NO EXPIDE DOCUMENTOS FISCAL, ESTANDO OBLIGADO A ELLO, todo de conformidad a lo establecido en los Artículos 158 y 161 del Código Tributario y las disposiciones del Reglamento de Régimen de Facturación, otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas y sus reformas, sin perjuicio del pago de las multas ya impuestas. SEGUNDO: El cierre temporal indefinido hasta que el obligado Tributario COMERCIAL ALDO S. DE R.L regularice su situación ante la Administración Tributaria.- En el caso que nos ocupa la Administración ejerció las potestades administrativas a través de su potestad fiscalizadora y sancionadora al momento de imponer la sanción debido a una infracción reiterada del administrado, no sin antes ofrecer al administrado antes de la imposición de la última sanción de persuadirlo a través de 2 multas, y brindándole la oportunidad al mismo tiempo de regularizar sus obligaciones tributarias. CUARTO: En fecha 01 de agosto de 2019 el Departamento de Fedatarios Fiscales dependiente de la Dirección Nacional de Cumplimiento Tributario del Servicio de Administración de Rentas (SAR), emitió Informe Técnico en el cual hace una relación sucinta de los hechos acontecidos durante las visitas efectuadas al Obligado Tributario y, concluye: "Después de haber realizado las 3 visitas de verificación y de haber consultado que el Obligado Tributario no CORRIGIO EL INCUMPLIMIENTO EN SU OBLIGACION DE EXPEDIR FACTURA, se finalizó el procedimiento establecido en el Artículo 161 del Código Tributario, concluyendo con la Sanción de cierre temporal del Establecimiento"

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO (1): Que el Código Tributario establece en su artículo 161 la **sanción de Cierre Temporal** de un Establecimiento, cuando se den una serie de situaciones establecidas en Ley, dentro de las cuales está la **reincidencia**, no siendo la resolución impositiva de dicha sanción, susceptible de ulterior recurso en vía administrativa, teniendo por agotada la misma, la cual puede ser impugnada "Per Saltum" para el solo efecto de su **suspensión**, la cual en base a la normativa enmarcada en la Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, esta procederá cuando la ejecución hubiere de ocasionar Daños o Perjuicios de reparación imposible o difícil.

SEGUNDO (2): Que, si bien es cierto la norma contenida en el artículo 121 de la Ley de esta Jurisdicción, le otorga la facultad al Juzgador de suspender el acto impugnado cuando

COPIA

el mismo ocasionare daños o perjuicios de difícil o imposible reparación, **también es cierto** que dicha norma crea la pugna entre principio de una Tutela Judicial Efectiva con el de la Eficacia de la Actividad Administrativa por lo que entonces, los Daños o Perjuicios de imposible reparación han de acreditarse suficientemente, siquiera de manera indiciaria, al momento de solicitar la suspensión para facilitarle al Tribunal que resuelve la determinación de la forma en que se concretizarían los Daños o Perjuicios alegados, para que entonces el Juzgador, valorándolos en su conjunto, pueda realizar eficazmente la ponderación supraindicada, **ya sea concediendo o denegando la solicitud de suspensión.**

TERCERO (3): Que al analizar la solicitud presentada, *según reiterada doctrina*, en principio, no basta la **mera alegación** de hipotéticos perjuicios para proceder a la suspensión de la ejecutividad de los actos, sino que, por el contrario, el solicitante debe justificar someramente su existencia, lo que vuelve imperativo la necesidad de justificación o prueba, de aquellas circunstancias que puedan permitir al Tribunal, efectuar la valoración de la procedencia de la medida, pues la **mera alegación sin prueba**, no permite estimar como probado que la ejecución del acto que hoy se pretende suspender, pudiera ocasionar perjuicios, ni mucho menos que estos sean de difícil o imposible reparación; Asimismo, se recuerda el deber que incumbe al solicitante de la Suspensión del Acto, acreditar debidamente la concurrencia del perjuicio de “difícil o imposible reparación”, en virtud de ello, el interesado en obtener la suspensión **tiene la carga de probar** adecuadamente qué daños y perjuicios de reparación imposible o difícil concurren en el caso para acordar la Suspensión del Acto, sin que sea suficiente una mera invocación genérica de aquellos.

CUARTO (4): Que, en el presente caso, de las alegaciones y documentos aportados por la parte solicitante, no se ha justificado el carácter de difícil o imposible reparación, ni la irreparabilidad de los perjuicios causados, que son exigidos por la ley, razón por la cual la suspensión debe de ser inadmitida, pues la suspensión del acto que hoy se solicita, no debe ser concedida haciendo uso de meras alegaciones formularias e inespecíficas, que no concretizan o acreditan los perjuicios que sirvan de fundamento para conceder la suspensión y el cálculo de una caución justa y suficiente. Ante la no procedencia del recibimiento a prueba de la presente solicitud, por así disponerlo el artículo 122 de la Ley de esta Jurisdicción que ordena resolver lo procedente con la contestación por parte de la administración demandada, lo oportuno era que el obligado tributario acreditara, aunque fuese someramente, los **Daños o Perjuicios** alegados y exigidos por la ley, para una eficaz decisión, al momento de presentar la solicitud de suspensión.

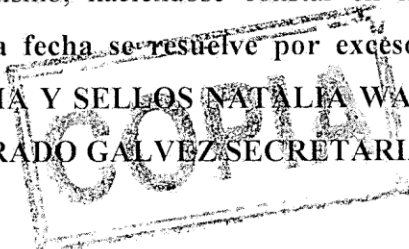
QUINTO (5): Que la Suscrita no desconoce el contenido de lo establecido en el artículo 78 de la Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, no obstante, y debido al exceso de actividad jurisdiccional que tiene a su cargo este Despacho Judicial en función de llevar procesos en materia Contencioso Administrativo y Fiscal, con base en los artículos 122 y 201 del Código Procesal Civil es que hasta la fecha se dicta el presente fallo.

POR TANTO: Este Juzgado de Letras de lo Fiscal Administrativo, dentro de la esfera de los Juzgados de lo Contencioso Administrativo, con jurisdicción a nivel nacional, impartiendo justicia en nombre del Estado de Honduras y en estricta aplicación de los artículos: 8 de la Convención Interamericana de Derechos Humanos; 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos; 82, 90, 303, 304 y 305 de la Constitución de la República; 1, 137 y 140 de la Ley de Organización y Atribución de los Tribunales; 121, 122, 125, 132 y 134 de la Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo; 22, 115, 199, 385 numeral 3, 122, 416, 932 del Código Procesal Civil; 1, 8,11, 1548, 161 numeral 1 literal a), numeral 2 literales b), c), d), numerales 7, 8, 10, 11 del Código Tributario acuerdo 01-04 de la Honorable Corte Suprema de Justicia. **FALLA:**

PARTE DISPOSITIVA

PRIMERO: Declarar **SIN LUGAR** la solicitud de **suspensión del acto impugnado** planteada por el demandante por **IMPROCEDENTE**, en razón de que no se acredita la concurrencia de perjuicios de imposible o difícil reparación tal como se desarrolla en los fundamentos de derecho del presente fallo; Lo anterior sin perjuicio de la norma establecida en el artículo 161 literal c) párrafo final, que establece que “El cierre indefinido debe durar hasta que el obligado tributario regularice su situación.”

SEGUNDO: Contra el presente auto resolutivo **se podrá interponer el recurso de apelación** ante este juzgado dentro del término de diez (10) días hábiles siguientes al de la notificación. **-Y MANDA:** Quedando las partes notificadas en estrado ante la señora Secretaria del Despacho, que si no se interpone el recurso procedente contra el presente auto quede firme el mismo, haciéndose constar en la pieza principal de autos. **SIN COSTAS. - Hasta esta fecha se resuelve por exceso de actividad jurisdiccional. - NOTIFIQUESE./FIRMA Y SELLOS NATALIA WALESKA HERNANDEZ JUEZ ; MARGARITA ALVARADO GALVEZ SECRETARIA ADJUNTA**



**ANEXO 2 – SENTENCIA EMITIDA POR LA CORTE DE APELACIONES DE LO
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN FECHA 04 DE AGOSTO DEL 2022.**

OLIO No. once 11 () 0801-2021 | 001
FISCAL

**CORTE DE APELACIONES DE LO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO CON JURISDICCION A NIVEL NACIONAL**



Poder Judicial
Honduras

FO-12301-40

Tegucigalpa, Municipio del Distrito Central, a los cuatro días del mes de agosto del año dos mil veintidós (2022).

VISTA: Para dictar Sentencia el Recurso de Apelación interpuesto por el Abogado **ERNESTO ANTONIO RODRIGUEZ CORRALES** actuando en su condición de Apoderado procesal de la **Sociedad Mercantil TOTAL GYM FITNESS S.A DE R.L.** contra la resolución dictada por el Juzgado de Letras de lo Contencioso Administrativo, con sede en la Ciudad de Tegucigalpa, Municipio del Distrito Central, en fecha cuatro (4) de febrero de dos mil veinte (2020) en la demanda No. 0801-2019-00047 promovida por la **Sociedad Mercantil TOTAL GYM FITNESS S.A DE R.L** contra **El SERVICIO ADMINISTRATIVO DE RENTAS (SAR)** demanda mediante la cual presenta Recurso Persaltum, solicitando se ordene la apertura inmediata del establecimiento, solicita la nulidad al acto administrativo de la resolución SAR DNCT-DFE-287-E-2019 de fecha 14 de mayo del año 2019.

Este expediente ingreso en fecha nueve (9) de febrero de dos mil veintiuno (2021) y se tramita en este tribunal bajo el Número 0801-2021-00001 fiscal

SON PARTES: APELANTE: Sociedad Mercantil TOTAL GYM FITNESS S.A DE R.L representado por el Abogado **ERNESTO ANTONIO RODRIGUEZ CORRALES**; **APELADO: El SERVICIO ADMINISTRATIVO DE RENTAS (SAR)**

representado en juicio por la Abogada IVETH ALEJANDRA CONTRERAS MARADIAGA. La resolución venida en apelación es la que en su parte conducente dice: -...**JUZGADO DE LETRAS DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.-** cuatro de febrero de dos mil veinte.- **PARTE DISPOSITIVA.- PRIMERO:** Declarar SIN LUGAR la solicitud de suspensión del acto impugnado planteada por el demandante por IMPROCEDENTE, en razón de que no se acreditó la concurrencia de perjuicios de imposible o difícil reparación tal como se desarrolla en los fundamentos de derecho del presente fallo, Lo anterior sin perjuicio de la norma establecida en el artículo 161 literal c) párrafo final, que establece que "El cierre indefinido debe durar hasta que el obligado tributario regularice su situación. **SEGUNDO:** Contra el presente auto resolutivo se podrá interponer el recurso de apelación ante este juzgado dentro del término de diez (10) días hábiles siguientes al de la notificación. -Y MANDA: Que la Secretaria del despacho notifique en legal y debida forma a las partes el presente auto y que si no se interpone el recurso procedente contra el presente auto quede firme el mismo, haciéndose constar en la pieza principal de autos SIN COSTAS NOTIFIQUESE.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO (1): Que se presentó recurso de impugnación Persaltum, solicitando se ordene la apertura inmediata del establecimiento, solicita la nulidad del acto administrativo consistente en la resolución SAR DNCT-DFF-287-E-2019 de fecha 14 de mayo del año 2019. El cual fue resuelto por el juez A quo declarando improcedente la solicitud de suspensión

peticionada por el apoderado legal del obligado tributario, contra la medida adoptada por el Servicio Administración de Rentas concerniente al cierre del negocio por tiempo indefinido.

SEGUNDO (2): Que el apoderado procesal de la parte demandante, presento escrito de interposición de Recurso de Apelación, y expresó agravios así:

PRIMERO: De la Resolución emitida por el Juzgado de Letras Se establece las sanciones que fue objeto el obligado Tributario TOTAL GYM FITNESS S. DE R.L. DE C.V., hasta llegar al CIERRE TEMPORAL por un periodo indefinido del establecimiento, tomando en cuenta la Reincidencia que fue objeto el obligado tributario por "NO EXPIDE DOCUMENTOS FISCALES, ESTANDO OBLIGADO PARA ELLO" de conformidad a lo que establece los artículos 158 y 161 del Código Tributario y las disposiciones del Reglamento de Régimen de Facturación, Otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas y sus reformas; Asimismo que el cierre temporal indefinido debe durar hasta que el obligado Tributario TOTAL GYM FITNESS S. DE R.L. DE C.V. regularice su situación ante la Administración Tributaria; refiriendo que en fecha 12 de agosto del 2019 el departamento de Fedatarios dependiente de la Dirección Nacional de Cumplimiento Tributario del Servicio de Administración de Rentas (SAR), emitió un informe técnico en el cual se hace una relación sucinta de los hechos acontecidos durante las 3 visitas efectuadas al Obligado Tributario, en la que establecen que NO CORRIGIO SU INCUMPLIMIENTO EN SU OBLIGACION DE EXPEDIR FACTURA, sancionándolo con el cierre temporal del establecimiento. En este sentido a la Honorable

Corte de Apelaciones de los Contencioso Administrativo del departamento de Francisco Morazán es de darle a conocer que mi representada a tenido TODA LA INTENCION DE REGULARIZAR SU SITUACION EN LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA imposibilidad con la misma, misma ya que se encuentra TRIBUTARIA, pero imposibilidad es que no puede regularizarse la con el cierre temporal del establecimiento, por lo que NO SE PUEDE REGULARIZAR EL MISMO, ya que la misma dependencia SERVICIO DE ADMINISTRACION DE RENTAS (SAR) requiere que el establecimiento se DE encuentre abierto, para lograr determinar la regularización que debe ser objeto el obligado Tributario TOTAL GYM FITNESS S. DE R.L. DE C.V. SEGUNDO: También se establece en la Resolución del Juzgado de Letras, que la normativa PER SALTUM la cual puede ser impugnada Para solo efecto de la suspensión, la cual en base a las Normativas enmarcadas en la Ley de Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, esta procederá cuando la ejecución hubiere de ocasionar Daños y Perjuicios de reparación Imposible o difícil, denegando la misma, por considerar que no se acredita los daños y perjuicios que se pudieran ocasionar, ya que la prueba que se presentó no acreditaba tales extremos esta parte recurrente se manifiesta en desacuerdo con la resolución planteada y ya que se presentaron constancias emitidas por Grupo HSP Soto Comercial, quienes son los propietarios del inmueble a donde se encontraba el establecimiento TOTAL GYM FITNESS S. DR R.L. DE C.V. y en la que se puede demostrar los valores por la renta del espacio del inmueble, el cual se encuentra en el edificio Midence Soto de la ciudad capital, así como también los recibos de pagos que ha hecho mi

ROLLO No. Trece 1300

0801-2021 | 001
FISCAL

representada para el pago del inmueble sin funcionamiento por el cierre temporal, se puede determinar que indirectamente son perjudicados los dueños del establecimiento, los usuarios y los empleados que se encuentran adscritos a la empresa TOTAL GYM FITNESS S. DE. R.L. DE C.V., quienes llevan el sustento para sus familiares; sin funcionar el establecimiento del obligado tributario no genera ingresos por lo que imposibilita el pago de planilla de los empleados, así como el pago del espacio del establecimiento a donde operan

TERCERO: Cabe mencionar que una vez emitida la resolución de fecha cuatro (04) de febrero del año dos mil veinte (2020) establece sin perjuicio de la suspensión del acto impugnado, el Juez A quo estableció que el cierre temporal del establecimiento sería hasta que el obligado tributario regularice su situación en este caso con la Administración Tributaria; Pero para el logro de esta regularización, es necesario que el establecimiento donde opera TOTAL GYM FITNESS. DE R.L. DE C.V. encuentre operando, para que la Administración Tributaria SAR pueda determinar su regularización, tal como lo establece el artículo 161 numeral 3) del Código Tributario. Por lo que pide se declare con lugar el recurso de mérito y se proceda a la reapertura del establecimiento donde opera la empresa TOTAL GYM GITNESS S. DE R.L. DE C.V. y resolver de conformidad a derecho.

TERCERO (3): En el momento procesal oportuno, el representante procesal de la parte apelada presento escrito de contestación de agravios, y manifestó que:

PRIMERO: Para referimos al primer agravio expuesto por el Recurrente, es evidente la debilidad jurídica contenida en el mismo, en vista que, se encuentra plenamente sustentado en las Actas de Incidencia que constan en el Expediente Administrativo de mérito acompañado por esta representación del Estado que el Obligado Tributario no solo incumplió con su deber de expedir documentos fiscales de conformidad a lo establecido en los Artículos 65 y 75 del Código Tributario (Decreto No. 170-2016) y el Reglamento de Reglamento del Régimen de Facturación, Otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas contenido en el Acuerdo 481-2017, respectivamente, sino que lo realizó de forma reincidente, motivando de esta forma las Resoluciones SAR-DNCT-DFF-014-A-2019 de fecha 10 de enero de 2019, SAR-DNTC-DFF-088-A-2019 del 29 de enero de 2019, lo cual acarreó el Cierre Temporal del Establecimiento Comercial denominado TOTAL GYM FITNESS S. DE R. L. DE C.V., de conformidad a lo anteriormente expuesto se denota que el accionante nunca tuvo la intención de regularizar su situación ante el Fisco, al hacer caso omiso de lo dispuesto en las resoluciones administrativas antes enunciadas y las leyes en las cuales basan su pronunciamiento jurídico; asimismo, las actuaciones realizadas por el Servicio de Administración de Rentas (SAR) garantizaron el debido proceso contenido en los Artículos 64 y 3 de la Constitución de la Republica y el Código Procesal Civil, respectivamente, al constatar documentalmente las oportunidades brindadas al obligado tributario para poder regularizar su situación sin tener respuesta favorable alguna. Aunado a lo anterior, al día de hoy el recurrente no ha

realizado ninguna acción a fin de regularizar su situación con el Fisco, ni ha propuesto o acreditado en el presente Recurso de Apelación los medios de prueba útiles y necesarios que sustenten las acciones realizadas a fin de subsanar su situación con la Administración Tributaria y, tomando en cuenta que el Recurso de Apelación conforme a los artículos 705 y 712 del Código Procesal Civil tiene como uno de sus principales objetivos la valoración de la prueba propuesta y evacuada en la impugnación que sustenten de forma indubitada el vicio o error causado en primera instancia, se constata que estamos ante alegatos meramente vacíos sin sustento probatorio alguno, por ende, al comprobarse la correcta aplicación de las normas y las garantías procesales que dieron origen al pronunciamiento jurídico objeto de debate, así como la falta de medios probatorios en el presente recurso esta Honorable Corte de Apelaciones debe confirmar el auto resolutivo que resuelve la impugnación PER SALTUM de fecha cuatro (04) de febrero de 2020. SEGUNDO: En cuanto al segundo agravio denunciado, el impetrante manifiesta que los daños y perjuicios han sido debidamente acreditados, no obstante, esta judicatura puede presente proceso no certificaron de manera fehaciente la concurrencia del perjuicio de "difícil constatar que los documentos aportados por el demandante durante la sustanciación del o imposible reparación" (las comillas y negritas son nuestras), tal y como lo establecen los Artículos 161, numeral 8) y 121 del Código Tributario contenido en el Decreto No. 170-2016. y la Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo contenida en el Decreto No. 189 87, respectivamente, es decir,

que no aportó al presente caso de autos la carga probatoria suficiente y necesaria (estados financieros y libros contables), que constataran los gastos incurridos por el demandante y la irreparabilidad de los perjuicios causados, de conformidad a lo establecido en el Artículo 15 de la Ley Sobre Normas de Contabilidad y Auditoría contenida en el Decreto No.189-2004. Aunado a ello, en sus agravios el impugnante manifiesta que dicho cierre ocasiona perjuicios a terceros, soslayando con ello que este honorable Juzgado se rige por normas procedimentales que exigen en primer término la capacidad para ser parte o interviniente en el proceso, es decir, comprobar que se tiene un interés legítimo o derecho subjetivo violentado, por lo que, basar su solicitud sobre base de daños a terceros es incongruente con el debido proceso judicial. TERCERO: En relación a la alegación expuesta por el demandante en el tercer agravio, es importante resaltar que el poder coercitivo que ejerce el Estado consiste en imponer sanciones a quienes con su conducta obstaculicen o perjudiquen el cumplimiento de la Ley, por lo tanto, es precisamente sobre esta facultad de la Administración Pública que el Servicio de Administración de Rentas (SAR) al evidenciar que el ahora demandante infringió su obligación tributaria formal de emitir documentos fiscales contenida en el Artículo 161 numeral 8) del Código Tributario (Decreto No. 170-2016), imposibilitó con ello a la Administración Tributaria el cumplimiento de su finalidad que consiste, entre otras, el "promover el cumplimiento veraz y oportuno de las obligaciones tributarias, ejercer la cobranza y sanción de los que incumplen de acuerdo

a lo que establece este Código, las leyes y normas tributarias y aduaneras vigentes...", según lo preceptúa el Artículo 195 del referido Código, por ende, al imponer las multas administrativas derivadas de cada una de las visitas efectuadas al obligado tributario denominado TOTAL GYM FITNESS S. DE RL DE CV, a fin de que procediera a cumplir con su obligación tributaria formal de emitir y entregar los comprobantes fiscales correspondientes, éste hizo caso omiso manteniendo su negativa e incurriendo, de manera reincidente, en el incumplimiento de las mismas, lo que generó conforme a Ley la imposición de la sanción de Cierre de Establecimiento Temporal. Sumado a lo anterior el impetrante no demostró con los medios de prueba oportunos ante esta Honorable Corte de Apelaciones las acciones perpetradas a la interposición de Recurso de Apelación en fecha 27 de febrero del 2020, con las cuales pretendió regularizar su situación ante el Fisco al contrario se denota de dicho escrito que el actuante renunció a su derecho de proponer los medios de prueba que sustenten los supuestos agravios al no enunciar los mismos contraviniendo con ello la finalidad del Recurso de Apelación tal y como se expone en el ordinal primero del presente escrito. Conforme lo anteriormente expuesto, se constata que el recurrente nunca tuvo la intención de regularizar su situación ante el Fisco y que sustenta sus actuaciones en alegatos meramente vacíos sin sustento probatorio alguno, por ende, esta Honorable Corte de Apelaciones debe confirmar el auto resolutivo que resuelve la impugnación PER SALTUM de fecha cuatro (04) de febrero de 2020.

CUARTO: Por todo lo expuesto, la Honorable Corte de Apelaciones no debe proceder a suspender la sanción consistente en el cierre de establecimiento comercial al obligado tributario TOTAL GYM FITNESS S. DE R. L. DE CV, en virtud que, dicha medida pretende, como se expuso con anterioridad, sancionar la renuencia pasada y presente del obligado tributario a cumplir con las obligaciones tributarias formales que la misma Ley le impone, otorgándole suficiente tiempo y múltiples advertencias para efecto de regularizar su situación con la Administración Tributaria, haciendo éste caso omiso a las mismas, por lo que, es procedente la sanción impuesta la que deberá mantenerse hasta que se pruebe fehacientemente la referida regularización, la cual no fue probada en el presente Recurso de Apelación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

CUARTO (4): Que a través de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo se pretende se respete el principio de legalidad en cada decisión que emitan los órganos de la administración pública, mediante las potestades revisoras y sancionadoras de la jurisdicción contenciosa administrativa, respetando las peticiones concretas que las partes formulan ante esta jurisdicción, en la cual la participación de las partes no se limita solo a la primera instancia, tienen también derecho a peticionar ante los órganos superiores, en vía de recurso la tutela efectiva de sus derechos si consideran que la resolución judicial le causa directa o indirectamente un perjuicio en una resolución que aún no ha causado firmeza y de esta manera se pueda considerar una mayor garantía en la aplicación del proceso, mayor fiabilidad del proceso para las partes y un

mayor estímulo para el juzgador, ya que hay una mayor reflexión sobre su propio juicio y a su vez controla aún más la motivación de la misma.

QUINTO (5): El Código Procesal Civil establece la finalidad del Recurso de Apelación al señalar en su artículo 705 que "1. El recurso de apelación tiene por objeto lograr la enmienda de la aplicación e interpretación tanto de las normas legales que rigen los actos y garantías del proceso, como de las normas legales empleadas para resolver las cuestiones objeto de debate por el órgano jurisdiccional competente.

2. Igualmente, tiene como objeto la revisión tanto de los hechos dados como probados en la resolución recurrida, como de la valoración de la prueba."

SEXTO (6): Así la posibilidad de impugnar las decisiones de los tribunales de primera instancia es reconocida a las partes del proceso para que un tribunal diferente revise las resoluciones que les afecten o perjudiquen en sus derechos reconocidos en la Constitución de la República y en las leyes; el derecho a la apelación es desarrollado por el mismo Código Procesal Civil que rige como supletorio, señalando el artículo 710 del mismo Código Procesal Civil al señalar: "1. El tribunal que resuelva los recursos de apelación y casación sólo podrá decidir en relación con los pronunciamientos que hayan sido recurridos por las partes, y estará vinculado por los motivos alegados por el recurrente y, en su caso, por la cuestión de derecho a que se refiera la impugnación. 2. Respetando los límites anteriores podrá resolver el recurso invocando las normas y fundamentos jurídicos que estime aplicables al caso,

aunque no coincidan con los señalados por los recurrentes en sus escritos. 3. No obstante lo anterior, el órgano judicial deberá entrar a conocer y resolver los defectos procesales apreciables de oficio, aunque no se hubieran denunciado por el recurrente.”

SEPTIMO (7): Que dentro de la competencia de esta jurisdicción, se encuentra la materia especial en materia tributaria o impositiva, como es el caso de autos en el cual se solicitó via per saltum, la nulidad de la resolución emitida por el Servicio de Administración de Rentas (SAR) número DNCT-DFE-287-E-2019, en la que resuelve declarar el cierre temporal por un periodo indefinido de la Sociedad TOTAL GYM FITNESS, por la reincidencia cometida al no expedir documentos fiscales estando obligado a ello de conformidad con los artículos 158 y 161 del Código Tributario.

OCTAVO (8): Que dentro de las diligencias se observa que, a dicha sociedad, se le realizaron tres visitas por parte del personal del Servicio Administración de Rentas (SAR), emitiendo en las diferentes visitas tres actas de constatación de hechos, así como el acta de incidencia, que desencadenan mediante resolución hoy impugnada, la reincidencia y el cierre temporal por un periodo indefinido de la Sociedad TOTAL GYM, S de R.L. en base al artículo 161 numeral 1 inciso a), numeral 3 literal c) y numeral 7 del Código Tributario.

NOVENO (9): Que, conforme al Código Tributario, la sanción de cierre de un establecimiento, obedece entre otros a no expedir documento fiscales, estando obligado a ello y la reincidencia de una misma falta tributaria desencadena el cierre temporal

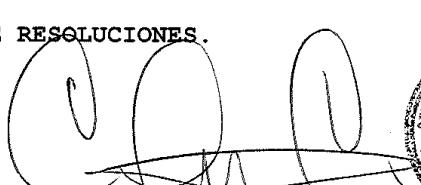

del negocio, no siendo posible de ulterior recurso en vía administrativa y se tiene por agotada la misma, la cuales solo pueden ser impugnadas vía PER SALTUM, para el solo efecto de su suspensión, por ende este tribunal solo debe pronunciarse sobre la procedencia o no de dicha figura, misma que procede cuando la ejecución ocasione daños y perjuicios de imposible o difícil reparación tal y como lo establece el artículo 161 numeral 8 del Código Tributario, sin embargo de los hechos manifestados por el apelante así como la documentación aportada para acreditar el daño estos, no están sustentados en perjuicios de imposible o difícil reparación.

DECIMO (10): Este Tribunal confirma la resolución venida en apelación de fecha cuatro de febrero del 2020 que resuelve sin lugar la solicitud de suspensión.

PARTE DISPOSITIVA

POR TANTO: Esta Corte de Apelaciones de lo Contencioso Administrativo, con jurisdicción a nivel nacional, impartiendo justicia en nombre del Estado de Honduras, por **UNANIMIDAD DE VOTOS, siendo Ponente la MAGISTRADA PROPIETARIA DAYANI IVETTE BOCANEGRA PADILLA**, en aplicación de los artículos 82, 90, 303 y 304 de la Constitución de la República; 1, 11 y 137 de la Ley de Organización y Atribuciones de los Tribunales; 1, 2, 7, 9, 89, 90, 129 y 134 de la Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo; 10, 22, 193, 195, 200, 238, 479, 701, 704, 705, 713 y 913 del Código Procesal Civil, **FALLA:**
PRIMERO: Declarar SIN LUGAR el Recurso de Apelación interpuesto por el Abogado **ERNESTO ANTONIO RODRIGUEZ CORRALES** actuando en su condición de representante procesal de la **SOCIEDAD Mercantil**

TOTAL GYM FITNESS S.A DE R.L SEGUNDO: SE CONFIRMA la resolución de fecha cuatro (4) de febrero de dos mil veinte (2020) dictada por el Juzgado de Letras Fiscal Administrativo, con sede en la Ciudad de Tegucigalpa, Municipio del Distrito Central, resolución que corre a folios del número ciento nueve (109) a folio ciento once vuelto (111 v.) De la pieza principal de autos. **Y MANDA:** Que la Secretaria del Despacho comunique y notifique en legal y debida forma la presente sentencia, y una vez firme se comunique al Juzgado de su procedencia por medio de la Certificación de estilo, a efecto que proceda conforme a lo resuelto. **NOTIFÍQUESE. SE EMITE HASTA LA FECHA POR EXCESO DE ACTIVIDAD JURISDICCIONAL ASI COMO LA DECLARACION DE PANDEMIA POR COVID 19 EN LA QUE HUBO SUSPENSION D EPLAZOS Y POR ENDE ACUMULACION DE RESOLUCIONES.**

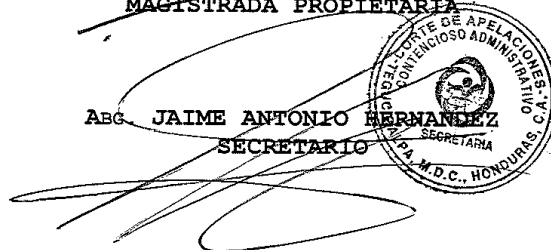

ABG. CLAUDINA CECILIA CANTAREIRO
MAGISTRADA PRESIDENTA



Abg. DAYANI IVETTE BOCANEGRA PADILLA
MAGISTRADA PROPIETARIA


ABG. IBETH ALBERTINA BENITEZ ERAZO
MAGISTRADA PROPIETARIA

ABG. JAIME ANTONIO HERNANDEZ
SECRETARIO

**ANEXO 3 - SENTENCIA EMITIDA POR LA CORTE DE APELACIONES DE LO
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN FECHA 11 DE AGOSTO DEL 2022.**

0801-2019	009
RECURSO No. <i>Recurso 9111</i>	Fiscal PerSaltum

**CORTE DE APELACIONES DE LO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO CON JURISDICCION A NIVEL NACIONAL**



Poder Judicial
Honduras

Tegucigalpa, Municipio del Distrito Central, a los once (11) días del mes de agosto del año dos mil veintidós (2022).

VISTA: Para dictar Sentencia en el Recurso de Apelación interpuesto por el Abogado **CRISTIAN GERARDO MEDINA SEVILLA**, actuando en su condición de Apoderado procesal de la sociedad **COMERCIAL ALDO S. DE R.L.** en contra del Estado de Honduras a través del **SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN DE RENTAS (SAR)**, sobre la resolución de fecha once (11) de octubre de dos mil diecinueve (2019), dictada por el Juzgado de Letras de lo Fiscal Administrativo, con sede en Tegucigalpa, Municipio del Distrito Central, en la **IMPUGNACION PER SALTUM** promovida por el señor **ALDO DI STEFANO PEREZ**, en su condición de representante legal de **COMERCIALALDO S. DE R.L.** contra el Estado de Honduras a través de **SERVICIO DE ADMINISTRACION DE RENTAS** Pidiendo suspensión de cierre temporal indefinido.

Este expediente ingreso ante esta Corte de Apelaciones en fecha dos (2) de diciembre de dos mil diecinueve (2019), Número 0801-2019-009 FISCAL PER SALTUM.

SON PARTES: **APELANTE:** El Abogado **CRISTIAN GERARDO MEDINA SEVILLA** en su condición de apoderado legal del señor **ALDO DI STEFANO PEREZ**, en su condición de representante legal de **COMERCIALALDO S. DE R.L.**; **APELADA:** la Abogada **ALEJANDRA MARIA RIVERA RODRIGUEZ** en su condición de Apoderada legal sustituta

del **Estado de Honduras** a través de **SERVICIO DE ADMINISTRACION DE RENTAS**.

La RESOLUCION venida en Recurso de Apelación es la que en su parte conducente dice: "**JUZGADO DE LETRAS DE LO FISCAL ADMINISTRATIVO**. - Tegucigalpa, Municipio del Distrito Central, once de octubre del año dos mil diecinueve. **PARTE DISPOSITIVA**. **PRIMERO**: Declarar **SIN LUGAR** la solicitud de **suspensión del acto impugnado** planteada por el demandante por **IMPROCEDENTE**, en razón de que no se acredita la concurrencia de perjuicios de imposible o difícil reparación tal como se desarrolla en los fundamentos de derecho del presente fallo, lo anterior sin perjuicio de la norma establecida en el artículo 161 literal c) párrafo final, que establece que "El cierre indefinido debe durar hasta que el obligado tributario regularice su situación." **SEGUNDO**: Contra el presente auto resolutivo **se podrá interponer el recurso de apelación** ante este juzgado dentro del término de diez (10) días hábiles siguiente al de la notificación **SIN COSTAS.- NOTIFIQUESE. -**

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO (1): Que la demanda en materia Fiscal PER SALTUM, se contrae a pedir suspensión de cierre temporal indefinido emitido por el Servicio de Administración de Rentas a COMERCIAL ALDO S. DE R.L. por incumplimiento de expedición de documentos fiscales notificada a su representante legal el día 15 de mayo de 2019 mediante resolución SAR-DNTC-DEF-291-E-2019.

SEGUNDO (2): La Jueza de Primera Instancia mediante Auto Resolutivo en la impugnación PER SALTUM en fecha 11 de octubre 2019, declarar SIN LUGAR la solicitud de suspensión del acto

Resolución No. 0702 10

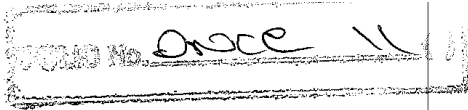
0801-2019 009

Fiscal
PerSaltum

impugnado planteada por el demandante por IMPROCEDENTE, en razón de que no se acreditó la concurrencia de perjuicios de imposible o difícil reparación tal como se desarrolla en los fundamentos de derecho del presente fallo, lo anterior sin perjuicio de la norma establecida en el artículo 161 literal c) párrafo final, que establece que el cierre indefinido debe durar hasta que el obligado tributario regularice su situación.

TERCERO (3): Que la parte apelante expresó agravios y manifestó que del análisis realizado por el Juez A-Quo se desprende un supuesto conflicto entre los principios jurídicos denominados Tutela Judicial Efectiva y Eficacia de la Actividad Administrativa, decantándose en su consideración por este último principio, validando la aplicación y vigencia de la medida adoptada por el Servicio Nacional de Rentas, lo que conlleva a producir la vulneración al verdadero sentido de la eficacia administrativa, que no es más que la producción de los efectos propios de un acto dictado por un órgano administrativo (Administración Pública) para con el administrado, considerándose de tal forma consagrado cuando dichos efectos alcanzan su verdadero sentido legal, al ser adoptados y acatados por el administrado, en un sentido racional y proporcional, y no a contrario sensu. La sanción que ha sido emitida o fijada por el Servicio Nacional de Administración de Rentas (SAR), en fecha quince (15) de mayo del año dos mil diecinueve (2019), mediante Resolución SAR-DNTC-DFE-291-E-2019, objeto del recurso de Impugnación PER SAL TUM presentado ante el Juzgado de Letras de lo Contencioso Administrativo, en la cual resolvió declarar el CIERRE

TEMPORARAL del negocio de su representado, si bien se encuentra establecida en el cuerpo normativo tributario ya ha cumplido su sentido y finalidad, plenamente sancionatorio, producto de las omisiones tributarias de su mandante, los cuales derivaron en faltas tributarias, calificadas de tal manera por dicho órgano administrativo, siendo aceptadas y acatadas por el Administrado, y en ningún momento constitutivos de Ilícitos. En este sentido, estando advertida la eficacia del acto administrativo, enfatizamos, y creemos que constituye la arbitraria extensión de tal eficacia a mi representado, vulneración en sus derechos constitucionales, generando graves perjuicios económicos a mi representada, imposibilitándole ejercer su actividad comercial, mediante un cierre temporal lapidario, produciendo perjuicios que han sido debidamente acreditados ante el Juzgado de Letras de lo Contencioso Administrativo, mediante documentos que se encuentran en el expediente de mérito, y sobre todo en consideración a que están siendo impuestas en un tiempo de desaceleración económica mundial y en que el país, nuestra Patria amada necesita de inversión y generación de empleo hecho que la Juzgadora nunca sopeso. Con relación a lo expuesto en el Tercer Fundamento de Derecho por el juez A-Quo, señalamos que la exposición propia de los daños y perjuicios ha sido debidamente acreditada ante el Juzgado de Letras de lo Contencioso Administrativo, mediante documentos que contenían las principales obligaciones asumidas por mi representada, propias del sector en el que desarrolla sus actividades comerciales, de tal manera, que dicha valoración debió



efectuarse por parte de Juez A- Quo, en base a las reglas de la sana critica, en vista que los documentos previamente presentados soportan en conjunto los daños y perjuicios que actualmente recaen en las finanzas de su representado, obligaciones que han debido afrontarse con el impedimento que supone la falta de operatividad de la empresa, Ello supone perjuicios de difícil reparación atendiendo la finalidad comercial de mi representada, la cual, mediante su operatividad, misma que consiste en la venta de servicios, obtiene los ingresos económicos necesarios para afrontar sus pasivos, de tal manera que los ingresos dejados de percibir en este lapso de tiempo, se constituyen inexigibles, producto de las ganancias frustradas, es decir, la ganancia dejada de percibir en virtud de la desmedida adoptada por el Servicio Nacional de Rentas, la cual, cabe mencionar, en caso que esta persistiera, supondría el cierre de operaciones de mi representada, constituyendo las acciones del SAR no en una sanción temporal, sino definitiva, tergiversando, de esta forma, el sentido del Código Tributario al establecer una sanción tributaria arbitraria e injustificada ya que la medida sancionatoria impuesta a su representada, no es meritoria en vista de no encontrarse comprendidas en ninguna de las causales que ameritan la penalidad contentiva en el cierre definitivo del negocio, debiendo aplicarse un cierre temporal, como en efecto se ha realizado, no debiendo decretarse más allá de un tiempo racional que le permita al contribuyente enmendar su conducta omisiva y en definitiva regularizar su condición tributaria, con el único fin legítimo de reanudar el proceso

productivo a efecto de que continúe con su operatividad comercial y su subsistencia, omitiéndose tal condición en el presente caso. Como fundamento legal a lo expuesto en los acápites que anteceden, alega fundamentos principales que se extraen de la Doctrina, relativos al Poder coercitivo Tributario de un Estado, mismo que tiene su origen producto de una de las finalidades principales de este ente jurídico garantizar el bien común de una sociedad y así lo entiende su representada, principio deviene la obligación de toda persona (natural o jurídica) en financiar la actividad estatal ya que es el mismo Estado quien se encarga, mediante cada actividad que realiza, en garantizar el bienestar de una colectividad. En este sentido, es evidente la vulneración a los derechos constitucionales por parte del Servicio de Administración de Rentas (SAR), como ser, derecho al trabajo por limitar la fuente de ingresos directa de su representada, derecho de defensa, libre comercio, y de propiedad, en cuanto a la extensión en la duración de la misma, ya que el mismo cuerpo legal que sustenta el cierre de un negocio por tiempo indefinido, al mismo tiempo, establece que dicha medida tendrá una duración hasta que el obligado tributario regularice su situación, misma que ya ha sido regularizada mediante el pago de las multas impuestas en fecha siete (7) de enero y veinticuatro (24) de enero del año dos mil diecinueve, por el orden de L.8,910.71 y L.14,164.86, vía online, con asistencia de los propios funcionarios del SAR que procedieron a efectuar el cierre del negocio, por lo cual vale la pena preguntarse, una vez regularizada la situación de mi representada, la razón

0801-2019 009
Fiscal
PerSaltum

0801-2019 009

Fiscal
PerSaltum

por la cual el Servicio de Administración de Rentas no ha procedido a efectuar la suspensión del cierre del negocio, medida que como ya se ha expuesto previamente, genera grandes pérdidas económicas a su representada, al imposibilitarle la realización de las actividades comerciales que generan los ingresos. Con relación al hecho cuarto de la Resolución que por este acto se impugna, es importante expresar que contrario a lo que La A-Quo manifiesta en dicha Resolución, en la que ella misma reclama que los daños y perjuicios al menos debían estar aunque sea someramente establecidos, resulta ser ésta expresión de la Juzgadora contradictoria, a lo que tiene acreditado en la foliada, por virtud que, tiene a su disposición acreditados de forma concreta, mediante documentos acompañados, lo necesario y pertinente que acredita los daños y perjuicios sufridos por mi representada, mismos que comprenden las pérdidas sufridas por tal medida, es decir, el daño emergente y sobre todo, el lucro cesante, es decir, las ganancias dejadas de obtener producto de tal medida sancionatoria. El Cierre Operativo derivado de la Sanción impuesta por El SAR trae como consecuencia, por otra parte, la imposibilidad en percibir ingresos económicos, indispensables para la subsistencia económica de la sociedad para afrontar sus obligaciones comerciales y tributarias lo que generaría el cierre de dicha sociedad mercantil, de tal manera que ello supondría una desviación en cuanto a la aplicación de las normas tributarias, en el sentido que el derecho tributario de debe aplicarse con el ánimo de ocasionar, mediante sanciones, el cierre de una empresa mercantil, la cual opera en el mercado,

sino de modo razonable y proporcional, mediante el cual pueda armonizarse los dos intereses que marcan el sentido en la relación tributaria: el del Estado para allegar recursos, y el de las personas, naturales y jurídicas, sometidas a su potestad de tal forma mediante el respeto del principio de propiedad, señala el artículo 161.1 del Código Tributario, el procedimiento de suspensión del cierre debe de aplicarse independientemente del proceso de impugnación de multas, más aun cuando la extensión de la medida aplicada supone perjuicios y vulneración de derechos constitucionales, Asimismo cabe señalar, por otra parte, que la situación ya fue regularizada condicha institución por lo que en definitiva procede la suspensión del cierre ordenado y así evitar que continúen acrecentándose los daños y perjuicios ocasionados por lo que pide se declare con lugar el recurso de apelación y en consecuencia se dicte la suspensión del cierre de negocio de su representado.

CUARTO (4): Que la parte apelada contesto agravios y manifestó es evidente una debilidad jurídica en el agravio, ya que el demandante pretende argumentar que existe una vulneración al sentido de la eficacia administrativa, omitiendo que el verdadero sentido de este principio implica que la Administración Pública no solo debe actuar u obrar, sino que debe alcanzar un fin u objetivo, de modo que la efectividad o éxito de la administración es un criterio de legitimidad de esta, por lo tanto, es deber del juez que conozca los casos relacionados con los actos emitidos por la administración pública garantizar, como se ejecuta el pronunciamiento emitido

0801-2019 | 009
Fiscal
PerSaltum

0801-2019 | 009

Fiscal
PerSaltum

por el Juez A Quo, que estos actos cumplan conforme a ley con los efectos para los cuales fueron dictados y, por ende, en el presente caso se cumplió con dichos efectos al sancionar la reincidencia del ahora demandante en la comisión de la infracción a una obligación tributaria formal consagrada en el Artículo 161 numeral 1) del Código Tributario (Decreto No. 170-2016) consistente en la no emisión de documentos fiscales, infracciones que el mismo demandante reconoce en su escrito de manera expresa haber incurrido y, por lo cual, la Administración Tributaria al verificar el incumplimiento procuro que este regularizara su situación tributaria en reiteradas ocasiones sin tener resultados favorables, provocando el cierre indefinido del establecimiento para procurar la corrección del comportamiento tributario del apelante, por lo que el A-quo emitió su observancia de la no acreditación de dicho requisito indispensable, es decir, regularizar su situación con la emisión de documentos fiscales, para no acordarse la suspensión del acto impugnado. El impetrante manifiesta que los daños y perjuicios han sido debidamente acreditados, no obstante, los documentos aportados por el ahora demandante únicamente acreditan la existencia de obligaciones pecuniarias pendientes de pagar que mantienen el obligado, no así se convierten en plena prueba de los supuestos daños y perjuicios que hayan sido ocasionados por el establecimiento de la sanción del cierre temporal del establecimiento comercial, esto en consonancia con la validez apreciación legal emitida por el Juez A-quo, la cual determina que la parte demandante no puede pretender que la mera

alegación de los supuestos daños y perjuicios, así como las obligaciones pecuniarias pendientes, continúan prueba suficiente para que esta Corte tenga por acreditado que dichos daños o perjuicios se hayan ocasionado y sean de difícil o imposible reparación, requisito indispensable para la suspensión correspondiendo a la parte demandante aportar a este proceso las pruebas para justificar su existencia y que el juez valore la procedencia de la medida, al no acreditar indudablemente la posibilidad siquiera de los daños o perjuicios acarrea con el incumplimiento de las obligaciones formales del demandante un grave perjuicio a la Administración Pública y, por ende, a los intereses públicos debiendo ser improcedente la suspensión de la sanción en mención, el poder coercitivo que ejerce el Estado consiste en el poder de la jurisdicción de imponer sanciones a quienes con su conducta obstaculicen o perjudique el cumplimiento de la ley, por lo tanto, es precisamente sobre dicha facultad que la Administración Pública, al evidenciar que el ahora demandante infringió su obligación formal de emitir documentos fiscales lo que imposibilitó que la Administración Tributaria cumpla con su finalidad por ende, impuso las multas administrativas que hace mención el apelante e instando en cada una de sus visitas al obligado que procediese a cumplir con su obligación, este hizo caso omiso al mantener su negativa de cumplir incurriendo en reincidencia, generando la imposición de la sanción de cierre del establecimiento temporal, manifiesta el recurrente además que el obligado tributario ya regularizó su situación mediante el pago de multas, sin embargo resulta

0801-2019 009
Fiscal
PerSaltum

0801-2019 009

Fiscal
PerSaltum

importante aclarar que la reincidencia provoca el cierre temporal del establecimiento por periodo indefinido sin perjuicio del pago de las multas impuestas, y dicho cierre durara hasta que le obligado regularice su situación, deduciendo que el pago de las multas impuestas por los primeros incumplimientos no implica la regularización de la situación del obligado tributario, ya que la infracción sancionada no verso sobre falta de pago, sino en la falta de emisión de documentos fiscales, por lo tanto, esta situación la que hace referencia es la que el obligado debe regularizar, el apelante afirma que con los documentos acompañados acredita los daños y perjuicios sufridos, sin embargo tal y como el juez A-quo establece, el solicitante no acredita la existencia de dichos daños y perjuicios ni que estos fueran de difícil o imposible reparación puesto que no basta con proponer el medio probatorio si no que el mismo sea adecuado a lo que pretende y aun más de la adecuación, los medios probatorios deben llevar consigo el peso de no dejar duda de aquello que se asevera, sin embargo, al proponer como medio probatorio documentos consistentes en recibos que, cabe señalar incluyen deudas pertenecientes a meses anteriores al establecimiento de la medida por el SAR, no solo imposibilita la existencia probatoria de daños de imposible o difícil reparación, sino que lo único que logran, como ya hemos expresados con anterioridad, es acreditar es la existencia de obligaciones pecuniarias pendientes de pagar que mantienen el obligado tributario, mismas que no indican que hayan sido originadas con motivo de la imposición de la medida, Aunado a ello, como

bien lo establece la doctrina, se ha de probar el hecho con cuya base se reclama el supuesto daño emergente o lucro cesante causado, probando la existencia del nexo causal entre el acto ejecutado, en este caso el cierre del establecimiento comercial, y el daño causado o beneficio dejado de percibir por el ahora demandante, los cuales en todo caso debieron ser probadas mediante los registros de contabilidad de la sociedad mercantil como ser Estados Financieros o Libros contables. Por lo expuesto no procede la suspensión de la sanción consistente en el cierre del establecimiento comercial a la sociedad mercantil denominada COMERCIAL ALDO S. DE R.L en vista que dicha medida pretende, como se expuso con anterioridad, sancionar la renuencia del obligado tributario a cumplir con las obligaciones tributarias que la misma ley le impone, otorgándole suficiente tiempo y múltiples advertencias para efecto de regularizar su situación con la Administración Tributaria, haciendo este caso omiso a las mismas, por lo que, es procedente la sanción impuesta la que deberá mantenerse hasta que se pruebe fehacientemente la referida regularización al tenor del Artículo 141 numeral 3) inciso c) del Código Tributario por lo que pide se confirme la resolución de mérito.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

QUINTO (5): El control Contencioso Administrativo permite revisar en vía judicial, la legalidad de la actividad administrativa, tutelando paralelamente los derechos e intereses legítimos de los particulares en el marco de su relación con la administración, respetando el principio de legalidad en cada decisión que emitan los órganos de la

administración pública, mediante las potestades revisoras y sancionadoras de la jurisdicción contenciosa administrativa, respetando las peticiones concretas que las partes formulan ante esta jurisdicción, en la cual la participación de las partes no se limita solo a la primera instancia, tienen también derecho a petitionar ante los órganos superiores, en vía de recurso la tutela efectiva de sus derechos si consideran que la resolución judicial le causa directa o indirectamente un perjuicio, lo anterior permite revisar las diligencias de mérito en segunda instancia mediante vía recurso de apelación acorde a lo establecido en el artículo 313 numeral 3 en relación al artículo 303 de la Constitución de la República.

SEXTO (6): Que a través de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo se pretende se respete el principio de legalidad en cada decisión que emitan los órganos de la administración pública, mediante las potestades revisoras y sancionadoras de la jurisdicción contenciosa administrativa, respetando las peticiones concretas que las partes formulan ante esta jurisdicción, en la cual la participación de las partes no se limita solo a la primera instancia, tienen también derecho a petitionar ante los órganos superiores, en vía de recurso la tutela efectiva de sus derechos si consideran que la resolución judicial le causa directa o indirectamente un perjuicio y siendo que efectivamente la finalidad del recurso de apelación es además de revisar los hechos dados como probados en la resolución recurrida, así como la enmienda en la interpretación y aplicación de las normas legales que rigen el proceso (art 705 del Código Procesal Civil), en la que el afectado con la

resolución expone los agravios que le causa la resolución recurrida emitida en primera instancia, tomando en cuenta que el recurso es una prosecución del proceso y al mismo tiempo, una revisión del mismo por un órgano superior, que ha de decidir conforme a lo alegado por las partes oídas contradictoriamente, en el que ha debido imperar el debido proceso y el derecho de defensa y desde donde la perspectiva del derecho a la tutela judicial efectiva, en su vertiente de acceso a los recursos legalmente previstos, sin olvidar la diversidad de elementos que asisten a la tutela judicial efectiva, siendo entre estos el conseguir una resolución fundada en derecho.

NOVENO (9): En el presente caso la génesis radica en la solicitud de suspensión del acto impugnado basado en que la autoridad Tributaria Servicio de Administración de Rentas SAR emitió resolución de cierre temporal por tiempo indefinido a comercial ALDO S. DE R.L. por incumplimiento de expedición de documentos fiscales notificada a su representante legal 15 mayo 2019 conforme **lo establece el artículo 161 sanción de cierre temporal de un establecimiento, y en su literal c) del Código Tributario Decreto No. 170-2016 vigente a partir 1 de enero 2017;** dicha resolución puede ser impugnada "PER SALTUM" de acuerdo al artículo 161 literal numeral 7) del Código Tributario para el solo efecto de suspensión, La Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo artículo 120, 121 señala cuando se debe dar la suspensión "procederá la suspensión cuando la ejecución hubiera de ocasionar daños o perjuicios de reparación imposible o difícil"

SEPTIMO (7): Los Principios Generales Tributarios, legalidad,

FOLIO No. *Directorio*

0801-2019 009

Fiscal
PerSaltum

interpretación de las normas tributarias siempre de forma estricta conforme a los artículos 11, 12, 13 del Código Tributario vigente y la potestad tributaria artículo 351 de la Constitución de la Republica, La Administración Pública debe alcanzar un fin u objetivo, de modo que la efectividad o éxito de la administración es un criterio de legitimidad, por lo tanto, La Jueza A-quo en el caso concreto garantiza mediante su resolución y pronunciamiento emitido motivadamente y fundamenta en Derecho vigente que los actos cumplan conforme a ley con los efectos para los cuales fueron dictados y, por ende. Que el Servicio de Administración de Rentas SAR al sancionar la reincidencia del ahora demandante en la comisión de la infracción a una obligación tributaria formal consagrada en el Artículo 161 numeral 1) del Código Tributario (Decreto No. 170-2016) consistente en la no emisión de documentos fiscales, infracciones que el mismo demandante reconoce en su escrito de manera expresa haber incurrido y, por lo cual, la Administración Tributaria al verificar el incumplimiento procuro que este regularizará su situación tributaria en reiteradas ocasiones sin tener resultados favorables, provocando el cierre indefinido del establecimiento para procurar la corrección del comportamiento tributario del apelante; NO acreditación de dicho requisito indispensable, es decir, regularizar su situación con la emisión de documentos fiscales, para no acordarse la suspensión del acto impugnado, los daños y perjuicios no han sido debidamente acreditados, únicamente acreditan la existencia de obligaciones pecuniarias pendientes de pagar que mantienen el obligado, no así se

convierten en plena prueba de los supuestos daños y perjuicios que hayan sido ocasionados por el establecimiento de la sanción del cierre temporal del establecimiento comercial, mediante agravios la parte demandante no puede pretender que la mera alegación de los supuestos daños y perjuicios, así como las obligaciones pecuniarias pendientes, que dichos daños o perjuicios se hayan ocasionado y sean de difícil o imposible reparación, requisito indispensable para la suspensión correspondiendo a la parte demandante aportar al proceso las pruebas para justificar su existencia, al no acreditar indudablemente la posibilidad siquiera de los daños o perjuicios acarrea con el incumplimiento de las obligaciones formales del demandante un grave perjuicio a la Administración Pública y, por ende, a los intereses públicos debiendo ser improcedente la suspensión de la sanción en mención.

OCTAVO (8): Se analiza y resulta importante aclarar que la reincidencia provoca el cierre temporal del establecimiento por periodo indefinido sin perjuicio del pago de las multas impuestas, y dicho cierre durara hasta que le obligado regularice su situación, deduciendo que el pago de las multas impuestas por los primeros incumplimientos no implica la regularización de la situación del obligado tributario, ya que la infracción sancionada no verso sobre falta de pago, sino en la falta de emisión de documentos fiscales, por lo tanto, esta situación la que hace referencia es la que el obligado debe regularizar.

OCTAVO (8): Revisado la resolución de la Jueza de Primera Instancia la fundamentación y motivación jurídica en base a

Derecho Vigente, en el presente caso las alegaciones concatenadas con las pruebas aportadas por la parte solicitante no se acreditó el carácter de difícil o imposible reparación, ni la irreparabilidad de los perjuicios causados exigidos por la ley, no se acreditó los perjuicios por parte del obligado tributario, por lo que la suspensión no se admite ni debe ser concedida. Al ser un obligado tributario deben sujetarse a la jerarquía normativa que establece el Código Tributario, por lo que la ley es clara y no deja lugar a dudas que la sentencia emitida por el juez de primera instancia es conforme a derecho¹; Por lo anterior se concluye en confirmar la resolución que se conoce en recurso ordinario de apelación.

PARTE DISPOSITIVA

POR TANTO: Esta Corte de Apelaciones de lo Contencioso Administrativo, con jurisdicción a nivel nacional, impartiendo justicia en nombre del Estado de Honduras, por **UNANIMIDAD DE VOTOS, siendo Ponente la Magistrada Propietaria IBETH ALBERTINA BENITEZ ERAZO**, en aplicación de los artículos 82, 90, 303 y 304 de la Constitución de la República; 1, 11 y 137 de la Ley de Organización y Atribuciones de los Tribunales; 22, 23, 24 y 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo; 1, 2, 7, 9, 89, 90, 12, 121, 122, 129 y 134 de la Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo; 10, 22, 193, 195, 200, 238, 479, 701, 704, 705, 713 y 913 del Código Procesal Civil; 1, 11, Código Tributario. **FALLA: PRIMERO:** Declarar SIN LUGAR el Recurso de Apelación interpuesto por el **Abogado CRITIAN GERARDO**

¹ Auto de Primera Instancia folio 125 al 127-v primera principal

MEDINA SEVILLA, actuando en su condición de Apoderado Legal del **SEÑOR ALDO DI STEFANO PEREZ**, en su condición de representante legal de **COMERCIAL ALDO S. DE R.L.** **SEGUNDO: CONFIRMAR** la resolución de fecha once (11) de octubre de dos mil diecinueve (2019), dictada por el Juzgado de Letras de lo Fiscal Administrativo, con sede en la Ciudad de Tegucigalpa, Municipio del Distrito Central y que corre a folios del número ciento veinticinco (125) al folio ciento veintisiete vuelto (127 v.) de la pieza de autos; en el recurso PER SALTUM promovida por la abogada **MARCELA BARRALAGA** actuando en su condición de Apoderado procesal de la sociedad **COMERCIAL ALDO S. DE R.L.** en contra del **ESTADO DE HONDURAS** a través del **SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN DE RENTAS (SAR)**. **TERCERO: SIN COSTAS** por existir motivos bastantes para litigar. *HASTA ESTA FECHA SE RESUELVE POR EXCESO DE ACTIVIDAD JURISDICCIONAL Y MANDA:* Que la Secretaría del Despacho comunique y notifique en legal y debida forma la presente sentencia, y una vez firme se comunique al Juzgado de su procedencia por medio de la Certificación de estilo, a efecto que proceda conforme a lo resuelto. **NOTIFÍQUESE.**



CLAUDINA CECILIA CANTARERO
MAGISTRADA PRESIDENTA



DAYANI IVETH BOCANEGRA PADILLA
MAGISTRADA PROPIETARIA



IBETH ALBERTINA BENITEZ ERAZO
MAGISTRADA PROPIETARIA

0801-2019 | 009

Decreto 18

Fiscal
PerSaltum

JATME ANTONIO HERNANDEZ
SECRETARIO



ANEXO 4 – ENTREVISTA 1



Universidad Tecnológica Centroamericana
Facultad de Posgrado
Maestría en Derecho Tributario

GUÍA DE ENTREVISTA

Lugar y Fecha: Tegucigalpa, M.D.C. 24 de noviembre del 2022

Entrevistado: Abog. Román Pineda Mendoza

El presente cuestionario servirá como instrumento de recolección de datos para la elaboración de tesis de investigación previo a obtener el título de Máster en Derecho Tributario en la Universidad Tecnológica Centroamericana (UNITEC) y, se hace con la finalidad de conocer la perspectiva de personas con amplios conocimientos sobre la sanción de cierre temporal de establecimientos contenido en el artículo 161 del Código Tributario hondureño y su aplicación en la práctica.

Preguntas:

1. ¿Considera que la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenido en el artículo 161 es adecuada?

R: No. Ya que si bien esta es una sanción por incumplimiento de faltas formales, que comienza con cierres temporales, ante la reincidencia se procede con el cierre indefinido hasta que el obligado regularice su situación, mas el pago de las multas impuestas. Esto conlleva a que si se cierra el establecimiento, de forma consecuente se expone al obligado tributario a que siga incumpliendo sus obligaciones formales y materiales, ya que si por ejemplo se le han aplicado multas y se exige su pago, el pago de las mismas proviene precisamente de los ingresos que percibe el obligado producto de su giro comercial, pero si el local esta cerrado de forma indefinida, pues el obligado no realiza la actividad comercial que le permite generar los ingresos con los que pagaría la multa. Ninguna sanción por falta tributaria debe tener como finalidad la

imposibilidad de que el obligado tributario realice su actividad mercantil, pues de forma consecuente lo pone en la posición de seguir incumpliendo sus obligaciones fiscales, lo que no es la finalidad de la autoridad tributaria y aduanera, cuya principal función dentro del derecho financiero es la obtención de ingresos para financiar los gastos estatales, y no imponer sanciones que impidan esta obtención. En mi opinión a pesar de que la ley contempla el cierre indefinido, ninguna sanción por infracción tributaria debe estar encaminada a detener el giro comercial del obligado, pues de forma directa también perjudica la capacidad recaudadora de la autoridad tributario y aduanera.

2. ¿Considera que existe armonía entre la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el Código Tributario y la Constitución de la República?

R: No. Ya que si bien la libertad de empresa contemplada en el artículo 331 de la Constitución no es un derecho absoluto, ya que se encuentra regulada por la diversidad de leyes que garantizan que esta actividad se realice de conformidad con nuestro derecho positivo, el cierre temporal de un establecimiento tiene un efecto negativo para con la generalidad del Estado, ya que el cierre temporal trae como consecuencia la imposibilidad de realizar el giro comercial del obligado, esto a su vez trae como consecuencia la imposibilidad que el obligado siga cumpliendo con sus obligaciones materiales, lo que condiciona la capacidad recaudadora de El estado y con ello limita la diversidad de funciones y servicios que el Estado financia con estos ingresos, perjudicando a la sociedad en General ante la no prestación eficiente de estos servicios públicos, como ser compra de medicamentos, carreteras, educación, seguridad etc.

3. ¿Considera que la sanción de cierre temporal de establecimientos violenta derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República, tales como: derecho a

la propiedad, a la integridad psíquica y moral, al trabajo, a la libertad de comercio y a la defensa?

R: Si. Porque se forma evidente se priva al obligado de acceder a su propiedad bajo el argumento de incumplimiento de obligaciones fiscales que no pueden ser cumplidas con el establecimiento precintado. De igual forma al trabajo, tanto para el obligado tributario directo, así como el de los trabajadores que allí laboran y que realmente no deben correr con los daños o pérdidas sufridas por el patrono. También a la defensa, ya que lo que el Código Tributario contempla como mecanismo de impugnación, es una petición de suspensión per saltum ante los órganos de lo contencioso administrativo, de conformidad a lo dispuesto en los artículos 120 al 124 de la LJCA. La violación radica en que la suspensión del acto es una medida cautelar, y no precisamente una verdadera facultad revisora de la actuación de la autoridad pública, que solo puede ser ejercida mediante la nulidad de lo actuado por la autoridad tributaria. En estos casos lo idóneo es diseñar en la ley un verdadero mecanismo de impugnación vía nulidad del acto administrativo de forma breve o expedita, y no limitar a una simple suspensión, cuya valor jurídico impida que se anule el acto de cierre.

4. ¿Qué ventajas y desventajas identifica en la aplicación del cierre de establecimientos?

R: Ventajas: Representa un mecanismo de presión ante el incumplimiento de obligaciones.

Desventaja: Coloca al obligado tributario en posición de no poder cumplir con sus obligaciones, limita la función recaudadora de El Estado pues al estado no le debe interesar mantener el cierre de locales que son los que producen los ingresos que recauda, se afecta a la sociedad pues ante la no recaudación permanente de ingresos

por el cierre imposibilita cumplir con las diversas funciones o servicios públicos contemplados en la Constitución y las leyes.

5. ¿Considera que la sanción de cierre temporal de establecimientos está orientada al rol y misión de la Administración Tributaria en Honduras?

R. No porque el principal rol de la administración tributaria y aduanera es la recaudación de ingresos a través de los impuestos, y el cierre sencillamente limita esta principal función. La autoridad tributaria y aduanera no fue concebida como un ente sancionador, sino recaudador.

6. ¿Qué aspectos de mejora en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos podría sugerir?

R: Desempeñar la función de sanción dando prioridad a su función de recaudación ya que a la hora de ejercer su función sancionadora, colocan la función recaudadora en segundo plano.

De antemano agradecemos su valiosa colaboración en este proyecto de investigación.

ANEXO 5 – ENTREVISTA 2



Universidad Tecnológica Centroamericana
Facultad de Posgrado
Maestría en Derecho Tributario

GUÍA DE ENTREVISTA

Lugar y Fecha: Tegucigalpa, M.D.C., 26 de noviembre del 2022.

Entrevistado: Abog. Renato de Jesús Chavarría Lara.

El presente cuestionario servirá como instrumento de recolección de datos para la elaboración de tesis de investigación previo a obtener el título de Máster en Derecho Tributario en la Universidad Tecnológica Centroamericana (UNITEC) y, se hace con la finalidad de conocer la perspectiva de personas con amplios conocimientos sobre la sanción de cierre temporal de establecimientos contenido en el artículo 161 del Código Tributario hondureño y su aplicación en la práctica.

Preguntas:

1. **¿Considera que la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenido en el artículo 161 es adecuada?**

En principio, resulta conveniente acotar que la justificación de una sanción en materia tributaria debe regirse por el principio de legalidad, el cual se encuentra garantizado en el artículo 321 de la Constitución de la República. En ese sentido, el Poder Legislativo, como ente facultado por el constituyente para crear y decretar leyes, determina las obligaciones materiales y formales tributarias, así como las medidas punitivas orientadas a que los obligados tributarios corrijan su comportamiento. Por tanto, se presume que la medida contemplada en el artículo 161 del Código Tributario está fundamentada en el interés social, considerando que el Congreso Nacional debe

emitir las leyes respetando los principios fundamentales de la persona humana y de la sociedad en su conjunto.

Aunado a lo anterior, es de interés tener en cuenta que Honduras no es un caso aislado en la aplicación de esta sanción, encontrándonos con dicha figura en diferentes jurisdicciones (con sus propias características), especialmente en la zona latinoamericana, como es el caso paraguayo y el argentino. A su vez, el Modelo de Código Tributario del año 2015, emitido por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), incluye en su contenido la clausura de los establecimientos cuando los obligados tributarios incurran en infracciones formales relacionadas con la obligación de emitir comprobantes fiscales. No obstante, se hace la aclaración que esto no necesariamente justifica en sí que la medida sea “naturalmente” buena por el hecho de que ha sido replicada por diferentes Estados de la región; lo que se pretende plantear es que esta no ha sido aplicada de forma aislada por Honduras y que, además, resulta ser una sanción referente para combatir las infracciones formales relacionadas a la emisión y entrega de documentos fiscales.

Tomando en consideración lo anterior y basado en una perspectiva personal, considero que, en términos generales, la sanción de cierre temporal de establecimientos estaría justificada, siempre y cuando tenga como propósito la protección del interés social, respetando los derechos fundamentales de las personas naturales y jurídicas infractoras de la obligación de emitir documentos fiscales. Para el caso del artículo 161 del Código Tributario, se aprecian algunos posibles escenarios en donde podrían afectarse vulnerarse garantías constitucionales en su aplicación, como ser la falta de regulación para los casos en donde los establecimientos comerciales se encuentren en una casa de habitación o donde se conserven animales y productos perecederos; así como la falta de regulación para los casos en que se aplique el cierre del establecimiento por no expedir documentos fiscales, que al ser de carácter indefinido, convertiría en insubsanable la infracción, teniendo como consecuencia indirecta el cierre definitivo de establecimiento comercial.

Sin embargo, es menester resaltar que la misma ha implicado una evolución importante en pro de los derechos fundamentales de los obligados tributarios, tomando como punto de referencia lo que disponía el Decreto Legislativo No. 194-

2022, cuyo artículo 35 autorizaba a la extinta Dirección Ejecutiva de Ingresos a realizar clausuras de forma inmediata cuando se comprobaba que los sujetos pasivos incurrieran en las infracciones determinadas por dicha ley, generando con ello discrepancias entre la presunción de inocencia y el acceso a los tribunales (entre otros principios), haciendo la salvedad que dicha norma nunca fue sometida al control de constitucionalidad, poseyendo por lo tanto (previo a su derogación) total legitimidad y de estricto cumplimiento por parte de los servidores públicos, conforme al principio de legalidad antes mencionado.

En resumen, estimo que la sanción contenida en el artículo 161 del Código Tributario aún contiene puntos que deben de ser corregidos, a fin de evitar afectaciones a derechos fundamentales de los obligados tributarios; sin perjuicio de observar que la normativa actual ha representado una evolución importante, en comparación a lo que se había regulado con anterioridad sobre la materia.

2. ¿Considera que existe armonía entre la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el Código Tributario y la Constitución de la República?

Como hemos mencionado en la pregunta anterior, existen casos en donde potencialmente podrían violentarse principios fundamentales reconocidos por la Constitución. El más grave, bajo mi perspectiva personal, se encontraría para el caso en donde se clausura un negocio por la no emisión y entrega de documentos fiscales. En este caso, estaríamos ante una posible vulneración a la propiedad privada (artículo 103), al trabajo (artículo 127) y a la libertad de empresa (artículo 331). Asimismo, al no contar con una regulación que exceptúe o contemple instrucciones específicas para la clausura de negocios que se ubiquen en casas de habitación, podría vulnerarse (además de los casos antes expuestos) el derecho a una vivienda digna (artículo 178).

Sin embargo, debe tenerse en cuenta que esta sanción puede justificarse también bajo principios constitucionales, toda vez que la misma se aplica para corregir comportamientos que afectan el interés general de la población. Para tal efecto, debe de observarse que el artículo 331 de la Constitución de la República indica que el interés social siempre debe sobreponerse a la libertad de inversión y comercio. En ese

sentido, si una empresa no emite documentos fiscales o lo realiza sin los requisitos establecidos para ello, estaría afectando directamente a la obtención de los recursos financieros que sustentan la actividad estatal; por ejemplo, podría ser utilizado como un mecanismo para evitar la recaudación del Impuesto Sobre Ventas o para alterar el contenido de las declaraciones de los distintos tributos que se reportan periódicamente a la Administración Tributaria; asimismo, cuando un obligado tributario no emite sus documentos fiscales con los requisitos establecidos en el Reglamento de Régimen de Facturación, Otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas, podría provocar que el contribuyente receptor de dichos documentos sea ajustado posteriormente por la Administración Tributaria, por no respaldar sus transacciones conforme con documentos fiscales que cumplan las formalidades correspondientes, ya sea para respaldar el costo o gasto del Impuesto Sobre la Renta o el crédito fiscal en el Impuesto Sobre Ventas.

Dicho lo anterior, vemos que también resulta de interés analizar si al contemplar medidas punitivas sobre obligados tributarios infractores, se estaría garantizando el cumplimiento de ciertos principios constitucionales; tal es el caso del principio de equidad contemplado en el artículo 351 de la Constitución, en tanto que el obligado quedaría “tácitamente” eximido de la obligación sino se impone alguna medida correctiva; contrario a sus iguales que si estén cumpliendo con sus obligaciones formales.

Asimismo, con la entrada en vigor del Decreto Legislativo No. 170-2016 se ha procurado respetar un derecho fundamental que no se garantizaba en el Decreto Legislativo No. 194-2002: el derecho a la defensa y a la presunción de inocencia. De una lectura al artículo 161 del Código Tributario, se observa que la aplicación de dicha medida no es inmediata, ya que debe incurrir en la misma infracción por tres veces seguidas dentro de un mismo período fiscal, teniendo en cada una de las aplicaciones el derecho de interponer los recursos correspondientes. En tal sentido, se garantiza que el obligado tributario infractor utilice todas las instancias correspondientes para impugnar los actos administrativos que se emitan para aplicar las sanciones pecuniarias previas al cierre del establecimiento, lo cual se encuentra garantizado en los artículos 55 numeral 16) 168 y 169 del Código Tributario.

3. **¿Considera que la sanción de cierre temporal de establecimientos violenta derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República, tales como: derecho a la propiedad, a la integridad psíquica y moral, al trabajo, ¿a la libertad de comercio y a la defensa?**

Para esta pregunta, me baso en lo respondido en la consulta anterior, en el sentido que existen escenarios que, aplicando el texto actual del artículo 161 del Código Tributario, podrían vulnerarse derechos fundamentales, como ser el derecho a la propiedad, al trabajo y al comercio. Asimismo, estimo que no existe una vulneración al derecho a la defensa, toda vez que el propio Código Tributario garantiza que el sancionado recurra cada una de las resoluciones que se emitan, previo a la aplicación de la sanción; por lo tanto, la aplicación de la clausura del establecimiento comercial quedaría reducida a los casos en que, dentro de un período fiscal, el obligado acepte por tres ocasiones (expresa o tácitamente al no interponer recursos) que ha incurrido en la infracción contenida en el referido artículo, teniendo además la oportunidad de impugnar *per saltum* ante los tribunales competentes, para el efecto de suspender la medida e interponer la demanda en contra de la acto administrativo contentivo de la sanción de clausura del establecimiento comercial.

Asimismo, desde una perspectiva personal, considero que el derecho a la integridad física, psíquica y moral no sería afectado, ya que la sanción (como hemos dicho) es aplicada de forma escalonada, teniendo los derechos a los recursos correspondientes en cada una de las ocasiones en que el obligado tributario incurre en las faltas específicas, partiendo de la presunción que los servidores públicos aplican la normativa conforme al procedimiento establecido en la ley y respetando los derechos de los contribuyentes, sin someter al obligado tributario infractor a tratos inhumanos. Para ello, debe constar la emisión de las actas correspondientes y la emisión de los actos administrativos, conforme a lo dispuesto en el Código Tributario, Ley de Procedimiento Administrativo y demás normativa aplicable

4. **¿Qué ventajas y desventajas identifica en la aplicación del cierre de establecimientos?**

Como ventaja podríamos enunciar que la misma consiste en una facultad legal otorgada por el Poder Legislativo a la Administración Tributaria, con el fin de corregir comportamientos que afectan al fisco. En otras palabras, resulta ser una especie de “incentivo negativo” para los contribuyentes, a fin de que en sus actividades cumplan con el deber formal de emitir documentos fiscales que, si bien se trata de una obligación formal que en principio no conlleva de forma inmediata al pago de tributos, incide en el resultado veraz del contenido de sus declaraciones, así como las de aquellas personas que comercializan con la persona natural o jurídica infractora. Por lo cual, podría plantearse que el interés social protegido en este caso son los recursos financieros del Estado que se utilizan posteriormente para la creación de obras públicas y la atención de necesidades sociales; por lo cual, se prohíbe al infractor continuar con sus operaciones, en tanto no corrija su comportamiento y se garantice así que sus registros contables (e indirectamente los de sus clientes) contengan datos fidedignos.

Ahora bien, en cuanto a las desventajas, podemos denotar que existen escenarios en donde podrían vulnerarse derechos fundamentales a los obligados tributarios (como se ha desarrollado en las respuestas anteriores). Asimismo, la falta de actividad económica de una empresa, aún y cuando sea temporal, podría afectar el sustento de núcleos familiares; por tal razón, resulta de suma importancia que los obligados tributarios sean orientados respecto a los derechos que gozan para impugnar los actos administrativos que contienen las sanciones preliminares a la clausura de establecimiento, a fin de hacer valer su derecho a la defensa y garantizar que las sanciones no sean aplicadas de forma arbitraria.

5. ¿Considera que la sanción de cierre temporal de establecimientos está orientada al rol y misión de la Administración Tributaria en Honduras?

En cuanto a fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, esta no debería ser considerada como una medida para incentivarla, ya que las mismas están orientadas a castigar al obligado tributario por una infracción cometida y en ningún caso tiene como objetivo orientarle sobre las cuestiones que debe cumplir. Sin embargo, debe tenerse en cuenta que, en términos generales, ninguna sanción cumple en sí esta función, ya que las mismas se aplican justamente para castigar una

infracción cometida por el contribuyente. En otras palabras, podemos indicar que en un “mundo ideal”, los obligados tributarios cumplirían sus obligaciones formales y materiales en tiempo y forma, siendo innecesarias la imposición de sanciones y debiendo únicamente la Administración Tributaria orientarles sobre las formas y los medios que deben utilizar para cumplir con las mismas. Empero, esto no siempre es así, por lo que resulta necesario, como sucede en distintas ramas del derecho, una serie de medidas que busquen el cumplimiento por parte de los sujetos obligados.

Esto nos lleva a reflexionar sobre otro fin que tiene la Administración Tributaria: el combate a la evasión fiscal. En ese sentido, como hemos dicho en respuestas anteriores, si bien la emisión y entrega de un documento fiscal no necesariamente lleva consigo, de forma directa, el entero de cantidades liquidadas al Estado, sí que incide en la declaración correcta de los montos a enterar. Por ende, resulta de mucho interés analizar si el cierre de establecimientos que incurren este tipo de infracciones conlleva a la protección del interés social, contemplado en el artículo 331 de la Constitución de la República.

6. ¿Qué aspectos de mejora en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos podría sugerir?

En definitiva, debería de corregirse la regularización para los casos en que los contribuyentes no expidan documentos fiscales, en el sentido que en la práctica se convierte en una acción insubsanable; contrario a cuando se han emitido documentos fiscales sin cumplir los requisitos establecidos en el Reglamento de Régimen de Facturación, Otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas, ya que en este último caso bastaría (a nuestra consideración) demostrar que se han corregido los errores en los sistemas de impresión (para los casos de auto impresores) o en los talonarios físicos, sin perjuicio que esto último sea aclarado dentro del texto del Código Tributario, a fin de evitar diferentes interpretaciones por parte de los servidores públicos. Asimismo, es necesario que se hagan excepciones cuando el cierre de establecimientos podría afectar el acceso a las casas de habitación o de aquellos lugares en cuyo interior se almacene producto perecedero o seres vivos.

De igual manera, se considera relevante analizar si resulta proporcional la sanción contenida en el artículo 161 del Código Tributario, cuando se omite cualquier requisito al emitir documentos fiscales. Para tales efectos, a mi consideración, debería revisarse el Reglamento de Régimen de Facturación, Otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas para analizar qué requisitos establecidos en el mismo lleva aparejado la protección del interés social; es decir, aquellos requisitos que garanticen que los obligados tributarios declaren de forma correcta sus obligaciones materiales y que sirvan para la ejecución de obras públicas. En otras palabras, podría valorarse exceptuar del cierre de establecimientos, la falta de ciertos requisitos cuando los mismos sean omitidos de forma individual (esto es, que sean los únicos requisitos que no cumplen los documentos fiscales).

En línea con lo anterior, también recomendaría someter a estudio la conveniencia de que los documentos fiscales contengan una fecha límite de emisión y un rango autorizado, en virtud que, si bien ambos requisitos tienen la ventaja de permitir a la Administración Tributaria llevar un mejor control sobre los obligados que emiten documentos fiscales, en el sentido que estos deben regularizar sus obligaciones fiscales para que el Servicio de Administración de Rentas les otorgue la autorización de documentos; a su vez, podría resultar negativo que los obligados tributarios se limiten a emitir documentos fiscales por la falta de cumplimiento de otras obligaciones. En todo caso, sería importante también desarrollar el procedimiento de verificación establecido en el artículo 64 del Acuerdo No. 481-2017 contentivo del régimen de facturación, a fin de que la Administración Tributaria, mientras verifica la denegatoria de la autorización de impresión y vigencia de documentos fiscales, se amplíe en otros aspectos que permitan al obligado a seguir emitiendo sus comprobantes. Por ejemplo, podría autorizarse la emisión de documentos fiscales de forma temporal, mientras se emita el acto administrativo que resuelva la solicitud de verificación y que el mismo adquiriera el carácter de firme.

Si bien todo lo explicado en el párrafo anterior no está directamente ligado al procedimiento contenido en el artículo 161 del Código Tributario, sí que puede tener incidencia en su aplicación, ya que por la omisión de los requisitos ahí señalados y por la falta de autorización de documentos fiscales por parte del Servicio de Administración de Rentas, conllevarían al obligado tributario en la infracción

escalonada que termina con la clausura del establecimiento comercial. Por ende, resulta importante bajo mi apreciación, no solo revisar el artículo de la sanción específica, sino también de toda la normativa que esté ligada a la misma, a fin de que se procure un equilibrio en la aplicación y con ello evitar que se aplique el cierre de establecimientos comerciales por circunstancias que a la larga resulten perniciosas, tanto para el obligado tributario como para el Estado.

ANEXO 6 – ENTREVISTA 3



Universidad Tecnológica Centroamericana
Facultad de Posgrado
Maestría en Derecho Tributario

GUÍA DE ENTREVISTA

Lugar y Fecha: Tegucigalpa, M.D.C., 28 de noviembre del 2022

Entrevistado: Abog. Marvin Antonio Artica

El presente cuestionario servirá como instrumento de recolección de datos para la elaboración de tesis de investigación previo a obtener el título de Máster en Derecho Tributario en la Universidad Tecnológica Centroamericana (UNITEC) y, se hace con la finalidad de conocer la perspectiva de personas con amplios conocimientos sobre la sanción de cierre temporal de establecimientos contenido en el artículo 161 del Código Tributario hondureño y su aplicación en la práctica.

Preguntas:

1. ¿Considera que la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos contenido en el artículo 161 es adecuada? Respuesta: Este artículo tiene un procedimiento que solo se ejecuta luego de agotar varias vías previas a ello, las cuales son oportunidades que tiene el OT, para evitar un cierre, por tanto creemos que es muy improbable que se llegue a ello, y que está en el CT, con una intención preventiva, pero que no es espíritu de la Administración imponer tales sanciones.
2. ¿Considera que existe armonía entre la sanción de cierre temporal de establecimientos contenida en el Código Tributario y la Constitución de la República? Respuesta, Nos parece que la sanción aparece dentro Marco Jurídico válido, su aplicación es temporal y no definitivo, además de ser aplicado en casos extremos en el que el OT, esté renuente a regularizar su situación tributaria, por tanto creo que no resulta incompatible con la Constitución.

3. ¿Considera que la sanción de cierre temporal de establecimientos violenta derechos fundamentales establecidos en la Constitución de la República, tales como: derecho a la propiedad, a la integridad psíquica y moral, al trabajo, a la libertad de comercio y a la defensa? Respuesta: En la misma sintonía de la respuesta anterior, consideramos que su carácter temporal permite su aplicación, no obstante es claro que es una respuesta a una infracción grave por parte del OT, quien de considerar que se le afectan derechos de rango Constitucional, puede acudir ante la instancia correspondiente a presentar su queja por los hechos.
4. ¿Qué ventajas y desventajas identifica en la aplicación del cierre de establecimientos? Respuesta: A nuestro entender la medida es de carácter disuasivo, a fin de evitar que se evada la recaudación y posterior entero del tributo, tiene la ventaja de corregir un comportamiento inadecuado, y esto le permitiría mayor regularidad al OT. En el caso que el OT, persista en un comportamiento inadecuado en ese caso le puede resultar en desventaja ya que estaría expuesto a correcciones constantes. Consideramos que la AATT no está en el ánimo de sancionar constantemente, por el contrario busca el cumplimiento voluntario del OT siempre.
5. ¿Considera que la sanción de cierre temporal de establecimientos está orientada al rol y misión de la Administración Tributaria en Honduras? Respuesta: Estimo que es parte de las facultades de la Administración pero siempre la visión de la Administración es tener cumplimiento voluntario
6. ¿Qué aspectos de mejora en la aplicación de la sanción de cierre temporal de establecimientos podría sugerir? Respuesta: La AATT, no está teniendo como parte de su actuar el estar tras el castigo de los OT, por el contrario tiene la perspectiva de apuntar hacia el cumplimiento voluntario, en ese sentido los espacios de mejora

podrían estar en generar la confianza necesaria para el correcto pago de tributos, y la mayor conciencia en los OT para cumplir con esta obligación.

De antemano agradecemos su valiosa colaboración en este proyecto de investigación.