



**FACULTAD DE POSTGRADO
TESIS DE POSTGRADO**

**EL CRÉDITO FISCAL POR CONCEPTO DE IMPUESTO
SOBRE VENTAS EN LAS EMPRESAS AMPARADAS EN
REGÍMENES ESPECIALES**

**SUSTENTADO POR:
SERGIO EDUARDO OSORIO MOLINA**

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

TEGUCIGALPA, FCO. MORAZÁN, HONDURAS, C.A.

NOVIEMBRE, 2022

**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA CENTROAMERICANA
UNITEC**

FACULTAD DE POSTGRADO

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

RECTORA

ROSALPINA RODRÍGUEZ

SECRETARIO GENERAL/ PRORRECTOR

ROGER MARTÍNEZ MIRALDA

VICERRECTOR ACADÉMICO NACIONAL

JAVIER ABRAHAM SALGADO LEZAMA

DIRECTORA NACIONAL DE POSTGRADOS

ANA DEL CARMEN RETALLY VARGAS

**EL CRÉDITO FISCAL POR CONCEPTO DE IMPUESTO
SOBRE VENTAS EN LAS EMPRESAS AMPARADAS EN
REGÍMENES ESPECIALES**

**TRABAJO PRESENTADO EN CUMPLIMIENTO CON LOS
REQUISITOS EXIGIDOS PREVIA INVESTIDURA AL TÍTULO
DE:**

MÁSTER EN DERECHO EMPRESARIAL

**ASESOR TEMÁTICO
DUNIA MARCELA FUNEZ**

**ASESOR METODOLÓGICO
JUAN MARTÍN HERNÁNDEZ**

**MIEMBROS DE LA TERNA:
HENRY JAVIER OVIEDO
MARIO ALBERTO GALLO
MARCELO FLORES**

DERECHOS DE AUTOR

© Copyright 2022
Sergio Eduardo Osorio Molina

Todos los derechos son reservados.

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

Señores

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

Tegucigalpa, Honduras

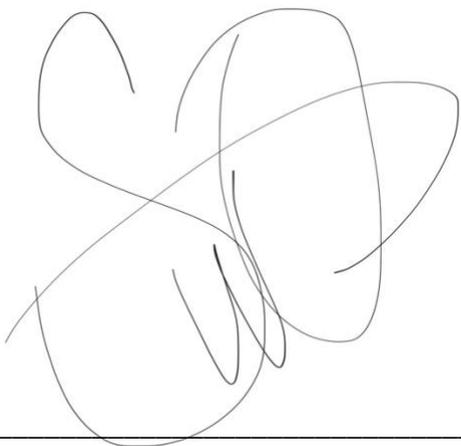
Estimados Señores:

Yo, Sergio Eduardo Osorio Molina de Tegucigalpa autor del trabajo de postgrado titulado: **EL CRÉDITO FISCAL POR CONCEPTO DE IMPUESTO SOBRE VENTAS EN LAS EMPRESAS AMPARADAS EN REGÍMENES ESPECIALES**, presentado y aprobado en el mes de noviembre, como requisito previo para optar al título de máster en Derecho Empresarial y reconociendo que la presentación del presente documento forma parte de los requerimientos establecidos del programa de maestrías de la Universidad Tecnológica Centroamericana (UNITEC), por este medio autorizo a las Bibliotecas de los Centros de Recursos para el Aprendizaje y la Investigación (CRAI) de UNITEC, para que con fines académicos puedan libremente registrar, copiar o utilizar la información contenida en él, con fines educativos, investigativos o sociales de la siguiente manera:

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

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

En fe de lo cual se suscribe el presente documento en la ciudad de Tegucigalpa, al 1 día del mes de noviembre del año 2022.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and curves, positioned above a horizontal line.

Sergio Eduardo Osorio Molina

12013225

***La autorización firmada se encuentra adjunta a mi expediente**



EL CRÉDITO FISCAL POR CONCEPTO DE IMPUESTO SOBRE VENTAS EN LAS EMPRESAS AMPARADAS EN REGÍMENES ESPECIALES

**NOMBRE DEL MAESTRANDO:
SERGIO EDUARDO OSORIO MOLINA**

RESUMEN

La presente investigación fue realizada con el propósito de establecer mecanismos eficaces para que las empresas amparadas en los beneficios otorgados a los Regímenes Especiales puedan gozar del crédito tributario por concepto del Impuesto sobre Ventas, lo anterior con la finalidad de incorporarlos en el reglamento para la emisión de Notas de Crédito, que desarrolle a profundidad y con detalle todo lo relacionado con la figura del crédito tributario de los regímenes especiales y pueda ser implementado para beneficio de estos regímenes. Para llegar a la conclusión de implementar adicional un artículo al reglamento supra indicado, fue necesario el estudio de las diferentes leyes que se refieren al crédito fiscal, así mismo, un análisis profundo de la doctrina legal sobre la jerarquía de la ley y de las formas de interpretación que se deben de dar a la ley y de la aplicación de la metodología del derecho comparado, el cual permitió analizar la legislación de los países de América Latina que regulan los regímenes especiales y del crédito tributario. De igual manera, se realizó una investigación en la entidad encargada de resolver los créditos fiscales, Así como en empresas amparadas en los Regímenes Especiales, para lo cual se implementó el instrumento de la entrevista para recolectar información.

Palabras claves: Beneficios, Crédito, Impuestos, Mecanismos, Regímenes.



STUDENT NAME:
SERGIO EDUARDO OSORIO MOLINA

ABSTRACT

This research was carried out with the purpose of establishing effective mechanisms so that the companies covered by the benefits granted to the Special Regimes can enjoy the tax credit for the Sales Tax, the above with the purpose of incorporating them in the regulation for the issuance of Credit Notes, which develops in depth and in detail everything related to the figure of the tax credit of the special regimes and can be implemented for the benefit of these regimes. In order to reach the conclusion to implement the addition of an article to the above mentioned regulation, it was necessary to study the different laws that refer to the tax credit, as well as a deep analysis of the legal doctrine on the hierarchy of the law and the forms of interpretation that should be given to the law and the application of the methodology of comparative law, which allowed to analyze the legislation of the Latin American countries that regulate the special regimes and the tax credit. Likewise, an investigation was carried out in the entity in charge of resolving tax credits, as well as in companies covered by the Special Regimes, for which the interview instrument was implemented to collect information.

Keywords: Benefits, Credit, Mechanisms, Regimes, Taxes.

DEDICATORIA

A Dios, por brindarme la sabiduría y la bendición de permitirme finalizar con éxito otra etapa de mi vida profesional, por haberme dado la fortaleza de continuar en los momentos más difíciles. A mis padres y hermanos, por brindarme siempre su aliento a lo largo de todo este proceso de formación. A mi esposa, que siempre me apoyó incansablemente, demostrándome su amor y comprensión a lo largo de toda la trayectoria de esta nueva etapa, y porque siempre creyó que lograría este objetivo.

AGRADECIMIENTO

En primer lugar, agradecer al Abg. Juan Martin Hernández, por su orientación, dedicación y esfuerzo que tuvo en todo el proceso de formación, su rigor académico contribuyó a no rendirme en el trascurso del trabajo de tesis, ganándose mi aprecio, admiración, respeto. Al Abg. Mario Guillermo Valladares, por su alto grado de compromiso, y por compartir sus conocimientos, que si ellos no hubiese sido posible desarrollar el tema de investigación. A la Abg. Dunia Funez, por estar siempre disponible ante cualquier duda que se generaba en el proceso de investigación, por sus enseñanzas que fueron fundamentales para la culminación de la tesis. A los colaboradores de la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras, por su amabilidad y disponibilidad para facilitarme información, así como proporcionarme su opinión y consejos para obtener un mejor resultado.

ÍNDICE DE CONTENIDO

CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN	14
1.1 INTRODUCCIÓN	14
1.2. ANTECEDENTES DEL PROBLEMA	15
1.3 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA	16
1.3.1 ENUNCIADO DEL PROBLEMA	16
1.3.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	17
1.3.3 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN	18
1.4 OBJETIVOS DEL PROYECTO	18
1.4.1 OBJETIVO GENERAL	18
1.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	19
1.5 JUSTIFICACIÓN	19
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO	22
2.1 ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN ACTUAL	22
2.1.1 BENEFICIOS SOCIALES FRENTE A SACRIFICIOS FISCALES	23
2.1.2 MACROENTORNO	30
2.1.2.1 INCENTIVOS FISCALES Y EL GASTO TRIBUTARIO EN LATINOAMÉRICA	30
2.1.3 MICROENTORNO	35
2.1.4 ANÁLISIS INTERNO	37
2.1.4.1 BENEFICIOS FISCALES DE LAS EMPRESAS AMPARADAS EN LOS REGÍMENES ESPECIALES DE EXPORTACIÓN.	37
2.2 CONCEPTUALIZACIÓN	40
2.3 TEORÍAS DE SUSTENTO	41
2.3.1 LA JERARQUÍA NORMATIVA	41
2.4 METODOLOGÍAS APLICADAS	43
2.4.1 ANÁLISIS DEL DERECHO COMPARADO	43
2.4.1.1 ANTECEDENTES DEL DERECHO COMPARADO	44
2.4.1.2 ANÁLISIS CRÍTICO DEL DERECHO COMPARADO	44
2.4.2 MÉTODO DOGMÁTICO JURÍDICO LEGE FERENDA	46
2.4.2.1 ANÁLISIS DEL MÉTODO LEGE FERENDA	46

2.4.2.2 ANTECEDENTES DEL MÉTODO DOGMÁTICO JURÍDICO LEGE FERENDA.....	46
2.4.2.3 ANÁLISIS CRÍTICO DEL MÉTODO DOGMÁTICO JURÍDICO LEGE FERENDA.....	47
2.5 INSTRUMENTOS UTILIZADAS.....	48
2.6 MARCO LEGAL.....	48
2.7 MARCO TEMPORAL	50
CAPÍTULO III. METODOLOGÍA	53
3.1 CONGRUENCIA METODOLÓGICA	53
3.1.1 MATRIZ METODOLÓGICA	53
3.1.2 ESQUEMA DE VARIABLES DE ESTUDIO	55
3.2 ENFOQUES, MÉTODOS Y ALCANCE	57
3.2.1 ENFOQUE	57
3.2.2 MÉTODO.....	58
3.2.3 ALCANCE.....	58
3.2.4 DISEÑO METODOLÓGICO.....	58
3.3 DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN	58
3.3.1 POBLACIÓN.....	58
3.3.2 MUESTRA.....	59
3.3.3 TÉCNICA DE MUESTREO.....	59
3.4 INSTRUMENTOS, TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS APLICADOS	59
3.5 FUENTES DE INFORMACIÓN	60
3.5.1 FUENTES PRIMARIAS	60
3.5.2 FUENTES SECUNDARIAS	60
3.6 LIMITANTES DEL ESTUDIO.....	60
CAPÍTULO IV. RESULTADOS Y ANÁLISIS.....	62
4.1 INFORME DE PROCESO DE RECOLECCIÓN DE DATOS	62
4.2 RESULTADOS Y ANÁLISIS DE LAS TÉCNICAS APLICADAS	62
4.2.1 LA NORMATIVA DEL CRÉDITO TRIBUTARIO EN HONDURAS.....	62
4.2.2 LA LEGISLACIÓN NACIONAL Y LOS BENEFICIOS FISCALES DE LOS REGÍMENES ESPECIALES.....	67

4.2.3 CRITERIOS APLICADOS A LA DENEGATORIA DEL CRÉDITO TRIBUTARIO DE LOS REGÍMENES ESPECIALES.....	71
4.2.4 RAZONAMIENTOS PARA UNA PROPUESTA DE REFORMA POR ADICIÓN AL REGLAMENTO INTERNO PARA LA EMISIÓN DE NOTAS DE CRÉDITO.....	75
4.2.5 REGÍMENES ESPECIALES Y EL DERECHO COMPARADO.....	80
5.1 CONCLUSIONES.....	81
5.2 RECOMENDACIONES.....	82
CAPITULO VI. APLICABILIDAD	83
BIBLIOGRAFÍA	95
ANEXOS	98
ANEXO 1. ENTREVISTA A PERSONAL ENCARGADO DE RESOLVER LAS NOTAS DE CRÉDITO.....	99
ANEXO 2. ENCUESTA A PROFESIONALES DEL DERECHO Y EXPERTOS EN MATERIA.	101
ANEXO 3. DATOS DEMOGRÁFICOS DE ENTREVISTAS	103
ANEXO 4. LOS REGÍMENES ESPECIALES Y EL DERECHO COMPARADO	105

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Expedientes resueltos regímenes especiales.....	50
Tabla 2. Matriz De Congruencia Metodológica.	53
Tabla 3. Matriz De Operacionalización De Variable.	56
Tabla 4. Resultado Entrevista 4	63
Tabla 5. Resultado Entrevista 2	64
Tabla 6. Resultado Entrevista 3	65
Tabla 7. Resultados entrevista abogados 1	66
Tabla 8. Resultados entrevista abogados 2	66
Tabla 9. Resultado entrevista 6.....	67
Tabla 10. Resultado Entrevista 5	68

Tabla 11. Resultados entrevista abogados 3	69
Tabla 12. Resultados entrevista abogados 4	70
Tabla 13. Resultado Entrevista 1	71
Tabla 14. Resultado entrevista 7	72
Tabla 15. Resultados entrevista abogados 5	73
Tabla 16. Resultados entrevista abogados 6	74
Tabla 17. Resultado entrevista 8.....	75
Tabla 18. Resultado entrevista 9.....	76
Tabla 19. Resultados entrevista abogados 7	77
Tabla 20. Resultados entrevista abogados 8-9.....	79
Tabla 21. Cronograma de Pasos	90
Tabla 22. Cronograma de Implementación.....	92
Tabla 23. Presupuesto Para La Implementación De Reforma de Reglamento de Notas de Crédito.....	92
Tabla 24.concordancia de segmentos.	93
Tabla 25.Los regímenes especiales y el derecho comparado	105

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Esquema De Variables.	55
Figura 2. Resultado pregunta 8 entrevista	78
Figura 3. Género de los expertos entrevistados	103
Figura 4. Género de los expertos entrevistados	103
Figura 5. Género de los expertos entrevistados	104

CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 INTRODUCCIÓN

En Honduras y en Latinoamérica, se ha generalizado otorgar beneficios fiscales a las empresas extranjeras, ya que atraen la inversión, estos beneficios se refieren a eximir del pago de impuestos a las empresas por un periodo de tiempo, con posibilidad de ampliarse, siempre y cuando cumplan con los criterios de cada legislación.

Los incentivos han sido efectivos en la región ya que aportan estabilidad política, económica sólida, con seguridad jurídica y le dan apertura al comercio, la implementación de estos beneficios fiscales en algunos países de Latinoamérica no es de mucha ayuda para atraer la inversión a su región. Sin embargo, para otros países son provechosos ya que ayudan a reducir la carga tributaria de los sectores, el sistema tributario se vuelve complejo, se incrementan los costos de cumplimiento, en conjunto con la evasión.

Por otra parte, existe otro beneficio, en cual es el objeto principal del presente estudio, el cual es denominado crédito fiscal, derivado de las exoneraciones temporales, es decir, que en caso de no realizar uso de las exoneraciones son susceptibles al otorgamiento del crédito fiscal.

Por lo anterior, en la presente investigación se analizaron los diferentes tipos de incentivos fiscales que se han utilizado en Honduras y en Latinoamérica y se verificaron los estudios que han existido desde su implementación. Por otra parte, se investigó el beneficio que genera en Honduras y los demás países de la región los incentivos impositivos a través del gasto tributario. De igual manera, se estudió la razón del porque los beneficiarios del crédito tributario en concepto del Impuesto Sobre Venta, se les imposibilita gozar del mismo, ya que, por razones internas al órgano encargado de resolver dichas solicitudes, no logran que estos valores pagados indebidamente sean devueltos por parte del Estado de Honduras.

El objeto del estudio consiste en solicitar una opinión a la Dirección General de Política Tributaria, referente a lo relacionado al crédito tributario de las empresas que gozan del beneficio del crédito tributario, y a la forma en que se están resolviendo las solicitudes de notas de crédito en la Dirección de Control de Franquicias Aduaneras y a la misma vez proponer a la Secretaría de Finanzas reformar el reglamento interno para la emisión de notas de crédito. Así mismo, se

estableció el origen del problema, a través del estudio de fuentes bibliográficas. Además, se estableció una metodología para llevar a cabo el objeto de estudio.

1.2. ANTECEDENTES DEL PROBLEMA

En Honduras, las leyes tributarias han pasado por una serie de reformas, derivadas de fenómenos políticos y sociales a nivel mundial y local, las cuales, a través de los años, han venido a establecer lineamientos y parámetros para la correcta imposición de tributos a las personas naturales y jurídicas, de esta imposición de tributos se deriva o nace, el crédito tributario y/o devolución de tributos, el cual es el objeto de estudio de la presente investigación.

La política tributaria estatal, es de suma importancia, ya que, de esta depende la inyección económica del país, y para hacer más atractivo al país para la inversión nacional y extranjera. Para las empresas privadas, estas políticas son esenciales para su funcionamiento, ya que de ellas dependen los beneficios fiscales otorgadas de acuerdo con una ley especial de exención y exoneración.

En la problemática, surge lo establecido en el Acuerdo 027-2017, contentivo del Reglamento Interno para la Emisión de las Resoluciones, Notas de Crédito Fiscal o Devolución de Tributos, Recursos de Reposición y Recursos Extraordinarios de Revisión Relacionados con las Exenciones y Exoneraciones, el cual, en su artículo 17, menciona lo siguiente: “Las personas naturales o jurídicas beneficiarias directas de las exoneraciones tipificadas en Leyes Especiales de Exoneración, incluyendo las descritas en los Artículos 2 y 5 del Decreto No.278-2013 y sus reformas e interpretaciones, pueden solicitar notas de crédito fiscal o de devolución de tributos, cuando hayan pagado los tributos antes de obtener las resoluciones de exoneración.” (Honduras, Reglamento interno para la emisión de las resoluciones, notas de crédito fiscal o devolución de tributos, recursos de reposición y recursos extraordinarios de revisión relacionados con las exenciones y exoneraciones, 2017) Por lo anterior, es importante establecer la intención del legislador en lo concerniente al periodo a que se refiere.

Por otra parte, y de manera específica se ha identificado, que las notas de crédito o devolución de tributos pagados indebidamente en concepto del Impuesto sobre Ventas por empresa beneficiadas a los Regímenes de Exportación, se ha resuelto aduciendo la existencia de una aparente contracción en la ley del impuesto referido, conocido en la doctrina legal como

“Antinomias” (Guastini R. , 1999), la cual se refiere a la existencia de una incompatibilidad en una misma norma jurídica.

Según el criterio de la Dirección de Control de Franquicias Aduaneras, a través de la fundamentación de las resoluciones, la incompatibilidad referida en el párrafo anterior se encuentra en el Decreto No. 24-1963, contentivo de la Ley del Impuesto Sobre Ventas y sus reformas, específicamente en el último párrafo del artículo 6, y el párrafo quinto y sexto del artículo 12.

En el cual, el artículo 6, establece literalmente lo siguiente: “...El valor del impuesto sobre ventas de bienes y servicios que se exporten incluidos los regímenes especiales y de fomento a las exportaciones, se calculará a tasa cero, quedando exentas las exportaciones y con derecho a crédito o devolución por el impuesto sobre ventas pagado en los insumos y servicios incorporados o utilizados en la producción de los bienes exportados, cuando el productor sea el mismo exportador. (Honduras, Ley de Impuesto Sobre Ventas, 1963)

Por su parte, el artículo 12, párrafo quinto y sexto, preceptúa lo siguiente: “Gozan del derecho a crédito fiscal los contribuyentes o responsables, incluidos los importadores y exportadores, cuyos insumos están vinculados directamente con la producción de los mismos, así como el originado por la compra de bienes destinados al activo fijo utilizados por el contribuyente o responsable para producir bienes de consumo gravados con el Impuesto Sobre Ventas. Quedan excluidas de esta disposición Las Empresas que operen Bajo regímenes especiales de exportación. (Honduras, Ley de Impuesto Sobre Ventas, 1963)

Luego de analizar con más detalle los artículos supra indicados, se puede apreciar que no existe tal contradicción, para que estas empresas puedan gozar del beneficio, ya que las leyes que les otorgan el beneficio de gozar del crédito fiscal son las leyes de exención y exoneración de cada régimen especial. Por lo anterior, se confirma la existencia de una incorrecta manera de interpretación al momento de resolver las solicitudes de crédito.

No obstante, previo a resolver los antecedentes del problema detallados anteriormente, se profundizará a la demás normativa tributaria del país y la doctrina legal.

1.3 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA

1.3.1 ENUNCIADO DEL PROBLEMA

En Honduras, en los últimos años, ha predominado las continuas reformas a las leyes, siendo la normativa tributaria reformada en su totalidad a través del decreto 170-2016, el cual vino a actualizar la tributación en el país, reforzándolo con prácticas internacionales y estableciendo principios generales, normas administrativas y procesales aplicables a todos los tributos, adaptados a la realidad del país. Así mismo, la ley del Impuesto Sobre Ventas ha sufrido el embate de estas continuas reformas, que ha desencadenado la mala interpretación por parte de la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras, los cuales invocan la existencia de una contradicción o incompatibilidad en dos artículos de la Ley del Impuesto Sobre Ventas, por lo cual han fundamentado e interpretado de manera errónea las leyes, resolviendo de manera denegatorias las solicitudes de crédito fiscal a los Regímenes Especiales.

De igual manera, se busca establecer de forma clara, los lineamientos en que se deben de resolver las solicitudes de crédito fiscal y que en la práctica se han visto interpretadas de forma incorrecta las leyes por la entidad encargada de conocer y resolver las solicitudes.

Asimismo, demostrar la existencia del problema que se han identificado en las solicitudes de créditos tributarios o devolución de tributos por las empresas mercantiles amparadas bajo las leyes especiales de exención y exoneración, y establecer una vía para que dichas empresas puedan gozar del derecho que estas le otorgan.

1.3.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

El criterio de la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras (DGCFA) dependencia de la Secretaria de Finanzas, para resolver las solicitudes de notas de crédito, es a través de La ley del Impuesto Sobre Ventas, mediante el artículo 12, el cual en su párrafo quinto y sexto, preceptúa que: “Gozan del derecho a crédito fiscal los contribuyentes o responsables, incluidos los importadores y exportadores, cuyos insumos están vinculados directamente con la producción de los mismos, así como el originado por la compra de bienes destinados al activo fijo utilizados por el contribuyente o responsable para producir bienes de consumo gravados con el Impuesto Sobre Ventas. Quedan excluidas de esta disposición Las Empresas que operen Bajo regímenes especiales de exportación.

Por lo anterior, en cuanto al beneficio del crédito fiscal, se refleja una errónea aplicabilidad en la normativa legal, ya que, siguiendo la jerarquía de la normativa nacional, debe de prevalecer la ley que le otorga el beneficio del crédito fiscal a las empresas amparadas bajo los regímenes

especiales, por consiguiente, es necesario realizar un estudio a profundidad de esta normativa, y proponer una solución viable y efectiva que beneficie al sector privado.

En consecuencia, es imperativo estudiar la normativa legal, para tener un panorama claro del porqué del criterio e interpretación de la ley de la Dirección General de control de Franquicias Aduaneras, y las posibles salidas y de esta manera evitar seguir lesionando el derecho a las sociedades mercantiles involucradas.

Por tal razón, surge la siguiente interrogante al problema jurídico:

¿La incorrecta aplicación de las leyes lesionan el derecho de gozar el crédito tributario a las sociedades mercantiles amparadas bajo las leyes especiales de exención y exoneración?

1.3.3 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

- ¿Cuál es la normativa nacional que regula los beneficios fiscales otorgados a las empresas mercantiles amparadas bajo los regímenes especiales?

- ¿Cuál es la fundamentación legal utilizada por la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras en la resolución de las solicitudes de crédito tributario a las sociedades mercantiles amparadas en regímenes especiales?

- ¿Cuál es la perspectiva del sector empresarial amparado en los Regímenes Especiales ante la interpretación de la normativa nacional sobre el crédito tributario y si este lesiona su derecho de gozar los beneficios fiscales otorgados?

- ¿La adición de un artículo al reglamento de notas de crédito apoyada por una opinión de la Dirección General de Política Tributaria, solventaría la problemática del otorgamiento del crédito fiscal a las empresas amparadas bajo los Regímenes Especiales?

1.4 OBJETIVOS DEL PROYECTO

1.4.1 OBJETIVO GENERAL

Analizar las leyes tributarias de Honduras orientadas al otorgamiento del crédito tributario a las empresas amparadas en leyes especiales de exención y exoneración, con apoyo de la doctrina legal para dar claridad a la problemática referente a la incorrecta aplicación e interpretación de la ley existente en la resolución de las solicitudes de notas de crédito y proponer adicionar un artículo al reglamento interno para la emisión de notas de crédito.

1.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Analizar las disposiciones legales que permiten a las empresas amparadas bajo las leyes especiales de exención y exoneración gozar del crédito fiscal.

- Determinar la fundamentación legal en la denegatoria de las solicitudes de notas de crédito por Impuesto Sobre Ventas ingresadas en la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras.

- Conocer la perspectiva de las empresas que solicitan crédito fiscal y del personal que resuelve las solicitudes del crédito tributario de los Regímenes Especiales con relación a la legislación vigente.

- Solicitar una opinión a la Dirección General de Política Tributaria referente a la fundamentación e interpretación que se aplica en la actualidad para resolver las solicitudes de notas de crédito y en conjunto desarrollar una propuesta de reforma por adición al Reglamento interno para la emisión de notas de crédito, para corregir la incorrecta aplicación de la ley, a manera de hacer eficiente y eficaz el proceso del otorgamiento del beneficio.

1.5 JUSTIFICACIÓN

El Acuerdo 027-2017, (No.34,334 del 10 de mayo, 2017, s. f.) conceptualiza la notas de crédito y devolución de tributos de la manera siguiente:

Certificación de devolución de tributos, es aquella que emite la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas por conducto de la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras (DGCFA), mediante la cual reconoce y autoriza la devolución de tributos pagados indebidamente a favor de los tributos pagados indebidamente a favor del obligado tributario, en virtud que tiene el derecho de acuerdo a una ley especial de exención y exoneración.

Notas de Crédito fiscal, Certificación de la Resolución que emite la Secretaria de Estado en el Despacho de Finanzas por conducto de la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras (DGCFA), mediante la cual reconoce los créditos fiscales a favor del obligado

tributario, derivados del pago de tributos pagados indebidamente a favor de los tributos pagados indebidamente a favor del obligado tributario, en virtud que tiene el derecho de acuerdo a una ley especial de exención y exoneración.

Por otra parte, el criterio de la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras (DGCFA) antes mencionado, nos remite a analizar el Acuerdo 027-2017, (No.34,334 del 10 de mayo, 2017, s. f.), en virtud, que da la pauta para el otorgamiento del crédito tributario, y en su artículo 17, señala que:

Las personas naturales o jurídicas beneficiarias directas de las exoneraciones tipificadas en Leyes Especiales de Exoneración, incluyendo las descritas en los Artículos 2 y 5 del Decreto No.278-2013 y sus reformas e interpretaciones, pueden solicitar notas de crédito fiscal o de devolución de tributos, cuando hayan pagado los tributos antes de obtener las resoluciones de exoneración.

Este precepto legal, establece a las sociedades mercantiles, que además de estar amparadas en leyes especiales de exención y exoneración, tienen que haber pagado los tributos antes de obtener las resoluciones de exoneración, para gozar el crédito fiscal. Sin embargo, este precepto en la práctica no está totalmente claro, ya que se puede interpretar de dos maneras, la primera interpretación, se hace apegada a la literalidad del artículo, señalando que todos los impuestos pagados indebidamente antes de adquirir la resolución de exoneración son susceptibles de devolución en concepto de crédito fiscal. La segunda interpretación, se toma desde el punto de vista que, el crédito fiscal se deriva de la resolución de exoneración, por lo tanto, únicamente son susceptibles de devolución los impuestos pagados indebidamente, en el tiempo que estuvo en trámite la resolución de exoneración.

Considerando lo antes expuesto, a través de la presente investigación, se buscó establecer una conceptualización clara en la ley, sobre el beneficio del crédito fiscal a que están acogidas las sociedades mercantiles, para contribuir a la adición de un artículo al reglamento de notas de crédito, que establezca de forma clara y concreta que leyes debe de prevalecer para resolver las solicitudes. Esta investigación es de vital importancia para las sociedades mercantiles amparadas en los

Regímenes Especiales, para que el incentivo económico otorgado a través de crédito fiscal se vea reflejado en las empresas, y sirva como medida de apalancamiento, para incrementar su capital, y sirva para la inversión dentro del país, apoyando de esta misma manera a la economía de Honduras.

CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO

El marco teórico es el soporte de la investigación, en el cual se toma como base los antecedentes y la información doctrinaria con respecto al estudio. Algunos autores, lo definen como: “Una descripción detallada de cada uno de los elementos de la teoría que serán directamente utilizados en el desarrollo de la investigación. También incluye las relaciones más significativas que se dan entre esos elementos teóricos.” (García, 1998)

En el presente capítulo se desarrolla la revisión de fuentes de información bibliográficas, así como, el sustento teórico del estudio, con el fin de brindar una visión del planteamiento del problema propuesto. Para Hernández Sampieri et al., (2014), este desarrollo de perspectiva teórica “implica exponer y analizar las teorías, las conceptualizaciones, las investigaciones previas y los antecedentes en general que se consideren válidos para encuadrar el estudio” (p 70)

2.1 ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN ACTUAL

La importancia de realizar un análisis del entorno general de la sociedad, también conocido como análisis de la situación actual, es importante para identificar tendencias y acontecimientos del pasado, presente y futuro, con la finalidad de predecir cambios, en base a los factores del entorno. (Pedrós & Gutierrez, 2012)

En virtud del que el problema planteado, sobreviene de una legislación interna hondureña, el análisis del entorno macro y micro, aporta un contexto, que sirve como base en el desarrollo de la investigación.

La normativa en materia tributaria en Honduras cuenta con un cuerpo legal basado en prácticas internacionales que se sustentan en principios generales, normas administrativas orientadas a los tributos. Esta normativa se encuentra correctamente plasmada en las leyes tributarias que se encargan de velar por la correcta recaudación de los tributos para financiar el gasto público. El gasto público, es la totalidad de gastos realizados por el sector público en un período determinado, sea en la adquisición de bienes y servicios como así también en la prestación de subsidios y transferencias. En una economía de mercado, el destino primordial del gasto público es la satisfacción de las necesidades colectivas de la población, mientras que los gastos públicos destinados a satisfacer el consumo público sólo se producen para remediar los problemas que la población necesita. (Gentile, 2015)

Entendiéndose que, es el sacrificio fiscal que realiza el Estado en la cual no obliga a tributar a determinados sectores de la economía.

En Honduras el gasto tributario se refleja a través de los impuestos directos por los beneficios fiscales como, el Impuesto Sobre la Renta, Aportación Solidaria, y Impuesto al Activo Neto. Por otra parte, el gasto tributario se refleja por los impuestos indirectos que son otorgados por los beneficios de exención y exoneración contenidos en la Ley del Impuesto sobre Ventas, Exenciones contenidas en el artículo 15, Exenciones y Exoneraciones establecidas en Ley de Ordenamiento de las Finanzas Públicas, control de las Exoneraciones y medidas anti-evasión, Impuesto denominado Aporte para la Atención a Programas Sociales y Conservación del Patrimonio Vial y los impuestos aduaneros.

Para la presente investigación se analizaron los impuestos indirectos que derivan el gasto público a través de leyes especiales de exenciones y exoneraciones, empezare describiendo la ley de impuesto sobre ventas, misma que fue creada mediante Decreto No.24, publicado en el Diario Oficial la Gaceta No.18,161 del 27 de diciembre de 1963, en el cual se crea el impuesto que grava las ventas realizadas en el territorio de la República y el que se aplicara en forma no acumulativa en la etapa de importación y en cada etapa de venta de que sean objeto las mercaderías o servicios de acuerdo con lo establecido en esta ley y su reglamento, y en su artículo 6, se establece su tasa general del impuesto que es del 15% sobre el valor de la base imponible de las importaciones o de la venta de bienes y servicios sujetos al mismo. Y en su artículo 15, se establecen las exenciones del pago del referido impuesto el cual es el que genera el gasto público.

De igual manera, como se expuso anteriormente, el Impuesto denominado Aporte para la Atención a Programas Sociales y Conservación del Patrimonio Vial, el cual se crea a través del Decreto 131-98 contentivo de la Ley de Estímulo a la Producción, a la Competitividad y Apoyo al Desarrollo Humano, reformado a través del Decreto 278-2013, el cual establece reformar el aporte en dólares que se aplicaran a los carburantes.

2.1.1 BENEFICIOS SOCIALES FRENTE A SACRIFICIOS FISCALES

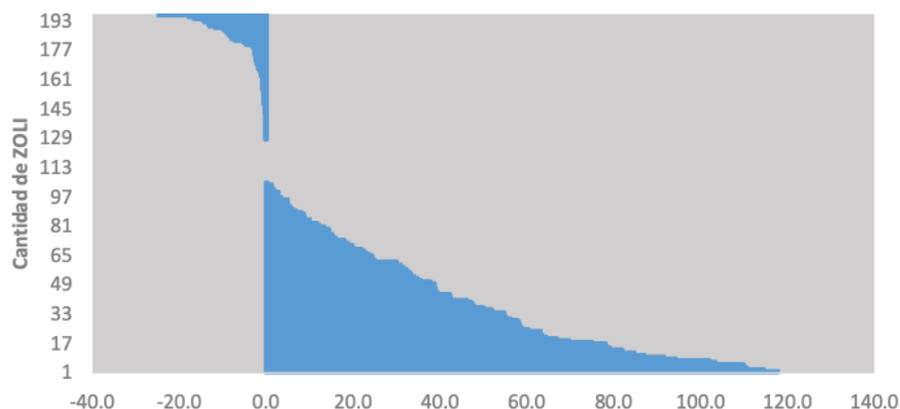
La cuantificación del Gasto tributario o mejor conocido como el sacrificio fiscal que obtiene el Estado por el otorgamiento de incentivos, exoneraciones o privilegios fiscales, ha tomado beligerancia a nivel mundial, motivo por el cual los países en el transcurso han elaborado y ejecutado acciones para la debida estimación y la contención del crecimiento de los mismos.

En Honduras el gasto tributario a la fecha asciende a L 39,731,08, lo que se refleja a un 6.78% del porcentaje de la variable del PIB, siendo el Impuesto Sobre Venta, el tributo con mayor participación en el gasto tributario, con un 59,07% el cual representa L 23,198,96.00, el impuesto sobre la renta representa el 31.80% el cual equivale a L12,864,95, el Impuesto denominado Aporte para la Conservación al Patrimonio Vial, representa el 7.06% equivalente a L 2,857.11, y los Impuestos Aduaneros se representan el 1.33% del total del Gasto Tributario. (Secretaria de Finanzas, 2021)

Aunado a las cifras antes descritas, la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas, emitió un análisis de costo-beneficio de los incentivos fiscales que se otorgan a los beneficiarios de las leyes especiales de exención y exoneración. En cuanto a los obligados tributarios amparados bajo el Régimen de Zona Libre (ZOLI), se analizó basado en indicadores de empleo y exportaciones considerando las cifras del año 2020, con información de las Declaraciones Juradas de Impuesto Sobre Renta (ISR), Declaración de Impuesto Sobre Ventas (ISV) Declaración Mensual de Retenciones (DMR) y Declaración Jurada Selectivo al Consumo Especifico y Retenciones (SER).

Las empresas amparadas bajo los beneficios de ZOLI, declararon 329 de las cuales 239 son beneficiadas con un crédito por exoneración de renta, y representan el 72.6% del total de empresas que declararon su ejercicio fiscal 2020. La relación entre las exportaciones y el Gasto Tributario para el 70.7% de las 239 empresas beneficiadas tienen exportaciones mayores al crédito otorgado; por otro lado, el 29.3% restante tiene un crédito mayor que sus exportaciones. (Secretaria de Finanzas, 2021)

Figura 1. Relación Exportaciones / Gasto Tributario cifras en Millones de Lempiras

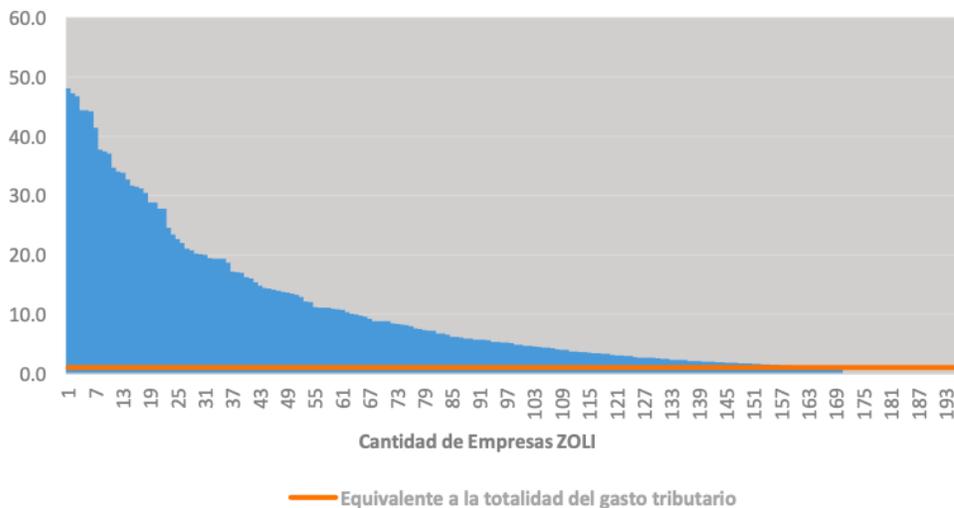


Fuente: Elaboración por la Secretaría de Finanzas con información de las declaraciones Juradas de Impuesto Sobre Renta (ISR) e impuesto Sobre Ventas y Declaración mensual de Retenciones (DMR).

En términos de la relación entre el empleo y el Gasto Tributario por concepto de crédito por exoneración en Impuesto Sobre Renta (ISR) en el régimen ZOLI para el año 2020, de las 329 empresas que declararon, 145 empresas representan el 44% del total de la población. Estas empresas generaron 4,290 empleos de calidad entendido por este los asalariados que son retenidos por ISR sujetos a la tabla progresiva lo que significa que el costo de los empleos es superior al salario mínimo promedio de la industria manufacturera, y en algunos casos llegando a valores extremos por encima de 3,206.05 millones de lempiras sin tomar en consideración los beneficios obtenidos en las demás líneas de impuestos.

En cuanto al gasto en empleo total (sueldos y salarios, honorarios y comisiones), hay 196 empresas que representan el 59% de las empresas que declararon bajo este régimen y cuya relación del gasto en empleo y Gasto Tributario declarado en ISR es mayor a 1, indicativo que sus desembolsos por concepto de costos laborales son superiores al beneficio fiscal en ISR. No obstante, el 41% restante de las empresas tienen desembolsos en costos laborales inferiores al beneficio concedido.

Figura 2. Ratio Gasto en Empleo/ Gasto Tributario Régimen ZOLI

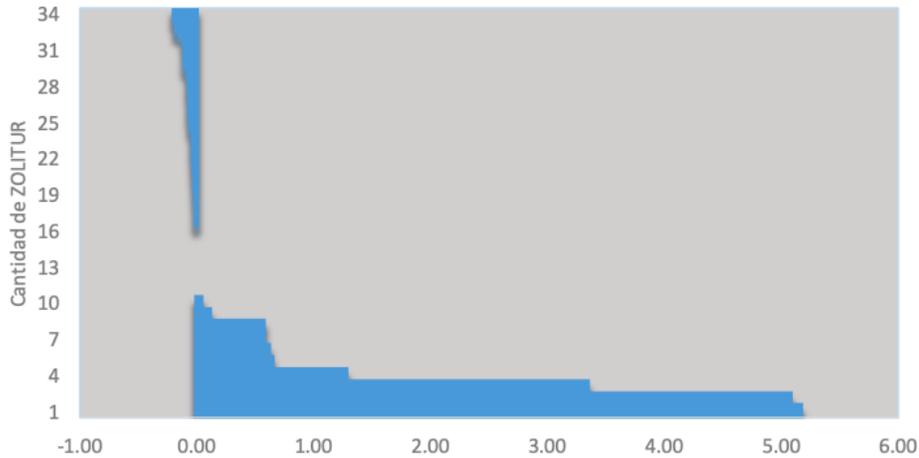


Fuente: Elaboración por la Secretaría de Finanzas, a partir de las declaraciones Juradas de Impuesto Sobre Renta (ISR).Notas: Se consideran dentro de gasto en empleo las sumas declaradas por concepto de sueldos y salarios, honorarios y comisiones sobre ventas. Se excluyen valores extremos.

Análisis del Régimen Zonas Libres Turísticas de Islas de la Bahía (ZOLITUR) con un enfoque en el Gasto Tributario en relación con los sueldos y salarios nacionales y otro en relación

con la inversión por infraestructura. Para la elaboración del análisis se consideró datos del año 2020 con información extraída de las Declaraciones Juradas de Impuesto Sobre Renta (ISR), Declaración de Impuesto Sobre Ventas (ISV), Declaración Mensual de Retenciones (DMR) y Declaración Jurada Selectivo al Consumo Específico y Retenciones (SER), adicionalmente información tomada del Registro de Exonerados.

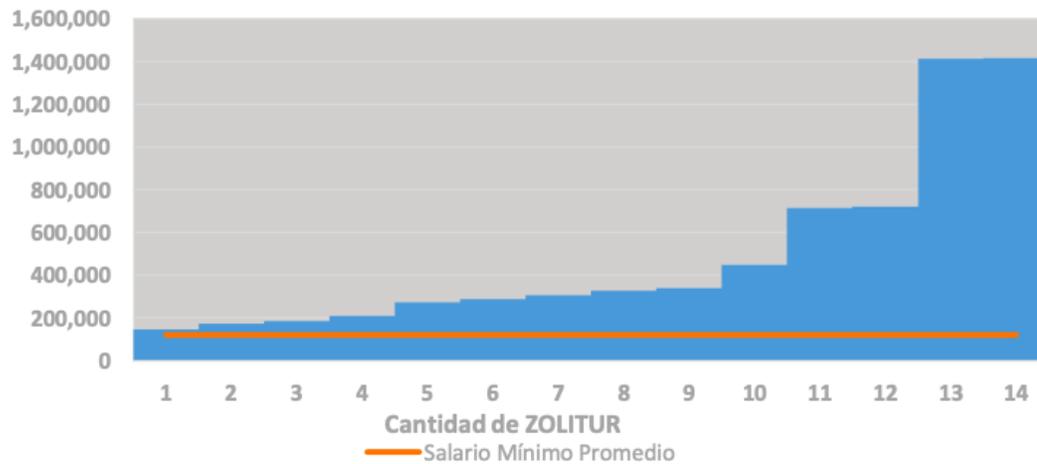
Figura 3. Relación Infraestructura/ Gasto Tributario



Fuente: Elaboración por la Secretaría de Finanzas a partir de las declaraciones Juradas de Impuesto Sobre Renta (ISR). Cifras en Millones de Lempiras.

La relación del costo beneficio entre las Inversiones en Infraestructura y el Gasto Tributario para el año 2020, refleja que de 64 empresas que declararon bajo este régimen ZOLITUR, 56 de ellas reciben crédito por exoneración de las cuales únicamente 19 realizaron inversiones en infraestructura como parte de este incentivo. 16 empresas representando el 84.2% de las empresas tuvieron inversiones en infraestructura presentan un monto mayor de inversión que el crédito concedido mientras que para las empresas restantes 15.8% su exoneración fue mayor que su inversión realizada. (Secretaria de Finanzas, 2021)

Figura 4. Gasto Tributario por Retenido Régimen ZOLITUR

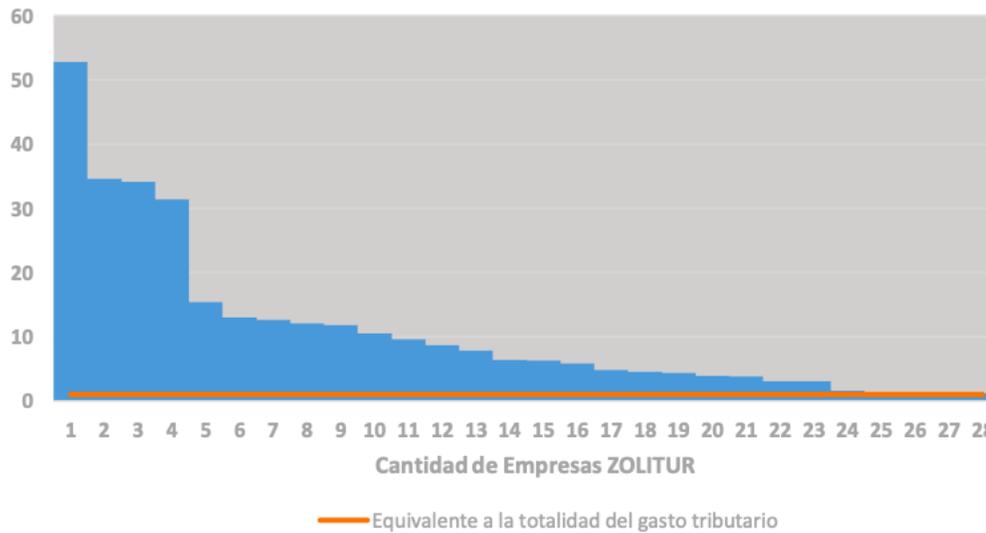


Fuente: Elaboración por la Secretaría de Finanzas a partir de las declaraciones Juradas de Impuesto Sobre Renta (ISR) e impuesto Sobre Ventas y Declaración mensual de Retenciones (DMR), Tabla de Salario Mínimo para el año 2020, Secretaría de Trabajo. Notas: Se incluyen solo obligados Tributarios con una razón de Gasto Tributario mayor al Salario Mínimo (anualizado) de referencia. Se excluyen valores extremos.

Para el caso de la relación entre el empleo y el Gasto Tributario por concepto de crédito por exoneración en Impuesto Sobre Renta (ISR) en el régimen ZOLITUR para el año 2020, de las 64 empresas que presentaron sus declaraciones 14 de ellas representan el 21% del total de la población generando 45 empleos de calidad por lo cual el costo de los empleos es superior al salario mínimo promedio, y en algunos casos llegando a valores extremos por encima de 720,430 lempiras sin tomar en consideración los beneficios obtenidos en las demás líneas de impuestos.

Por otro lado, el gasto en empleo total (sueldos y salarios, honorarios y comisiones), hay 46 empresas representan el 72% de las empresas que declararon su ejercicio bajo el régimen y cuya relación del gasto en empleo y Gasto Tributario declarado en ISR es mayor a 1, indicativo que sus desembolsos por concepto de costos laborales son superiores al beneficio fiscal en ISR. En contraste, el 28% de las empresas tienen desembolsos en costos laborales por debajo al beneficio concedido.

Figura 4. Ratio Gasto en Empleo/Gasto Tributario

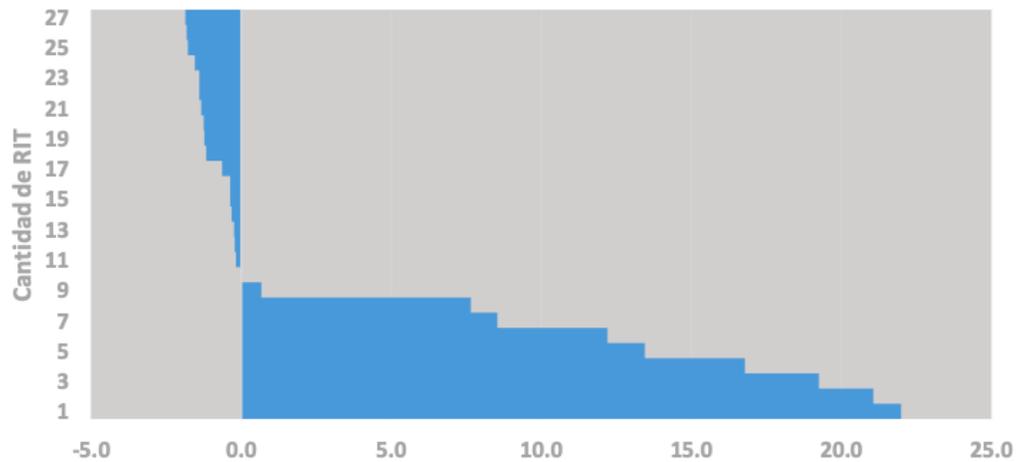


Fuente: Elaboración por la Secretaría de Finanzas a partir de las declaraciones Juradas de Impuesto Sobre Renta (ISR). Notas: Se consideran dentro de gasto en empleo las sumas declaradas por concepto de sueldos y salarios, honorarios y comisiones sobre ventas. Se excluyen valores extremos.

En cuanto a las empresas beneficiarias del Régimen de Importación Temporal (RIT) se elaboró el análisis con relación a las exportaciones, sueldos y salarios y al empleo, para lo cual se tomaron datos e información del año 2020 tomada del Registro de Exonerados con información extraída de las Declaraciones Juradas de Impuesto Sobre Renta (ISR), Declaración de Impuesto Sobre Ventas (ISV), Declaración Mensual de Retenciones (DMR) y Declaración Jurada Selectivo al Consumo Específico y Retenciones (SER).

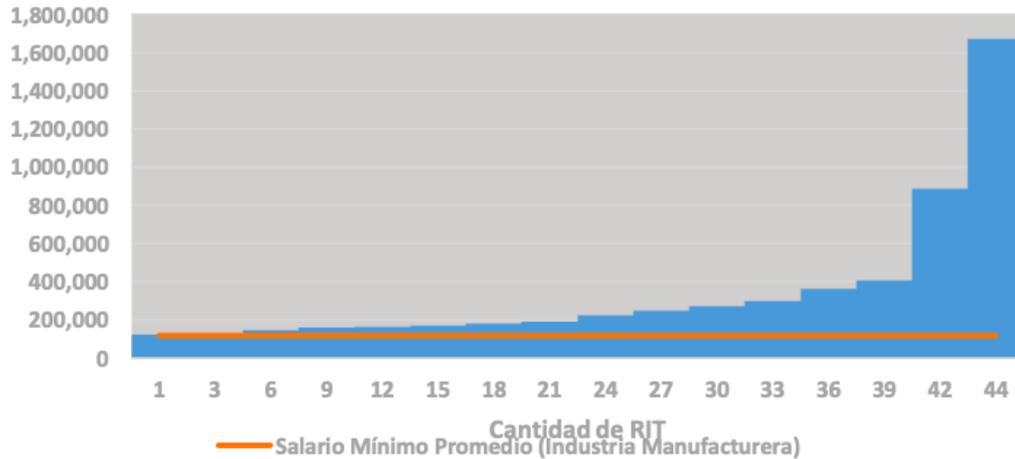
Bajo este régimen RIT declararon 84 empresas de las cuales 74 son beneficiadas con un crédito por exoneración de renta estas representan aproximadamente el 88% del total declarado. La relación entre las exportaciones y el Gasto Tributario para 53 de ellas que representan el 71.6% de las 74 empresas beneficiadas tienen exportaciones mayores al crédito concedido, por otro lado, el 28% restante tiene un crédito mayor que sus exportaciones. (Secretaria de Finanzas, 2021)

Figura 5. Relación Exportaciones/Gasto Tributario Régimen RIT



Fuente: Elaboración por la Secretaría de Finanzas con información de las declaraciones Juradas de Impuesto Sobre Renta (ISR) e impuesto Sobre Ventas y Declaración mensual de Retenciones (DMR). Notas: Se excluyen valores extremos.

Figura 6. Gasto Tributario por Retenido Régimen RIT



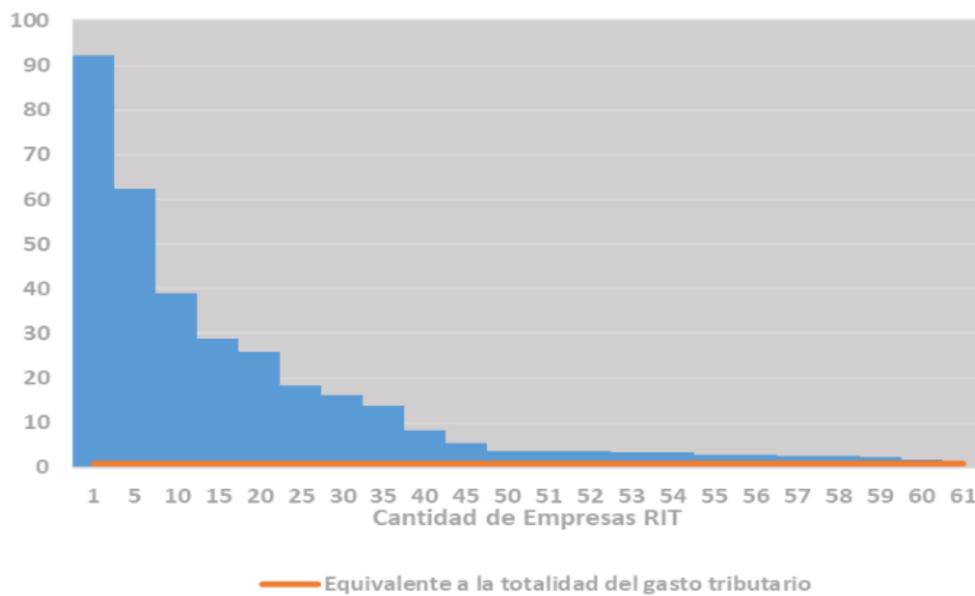
Fuente: Elaboración por la Secretaría de Finanzas a partir de las declaraciones Juradas de Impuesto Sobre Renta (ISR) e impuesto Sobre Ventas y Declaración mensual de Retenciones (DMR), Tabla de Salario Mínimo para el año 2020, Secretaría de Trabajo. Notas: Se incluyen solo obligados Tributarios con una razón de Gasto Tributario mayor al Salario Mínimo (anualizado) de referencia. Se excluyen valores extremos.

Respecto a la relación entre el empleo y el Gasto Tributario por concepto de crédito por exoneración en Impuesto Sobre Renta (ISR) en el régimen RIT para el año 2020, 45 empresas que

representan el 53% del total declarado se generaron 1,298 empleos de calidad lo que refleja que el costo de los empleos es superior al salario mínimo promedio de la industria manufacturera, y en algunos casos llegando a valores extremos por encima de 886,365 lempiras.

Lo que refiere al gasto en empleo total, hay 63 empresas de las 84 que declararon su ejercicio para el periodo 2020 que representan el 75% del total y cuya relación del gasto en empleo y Gasto Tributario declarado en ISR es mayor a 1, indicativo que sus desembolsos por concepto de costos laborales son superiores al beneficio fiscal en ISR. Sin embargo, el 25% de las empresas tienen desembolsos en costos laborales inferiores al beneficio concedido.

Figura 7. Ratio Gasto en Empleo/Gasto Tributario Régimen RIT



Fuente: Elaboración por la Secretaría de Finanzas a partir de las declaraciones Juradas de Impuesto Sobre Renta (ISR). Notas: Se consideran dentro de gasto en empleo las sumas declaradas por concepto de sueldos y salarios, honorarios y comisiones sobre ventas. Se excluyen valores extremos.

2.1.2 MACROENTORNO

2.1.2.1 INCENTIVOS FISCALES Y EL GASTO TRIBUTARIO EN LATINOAMÉRICA

En Latinoamérica, la economía se ha caracterizado por su bajo crecimiento, registrando un repunte en su desempeño mostrando una mejora en indicadores económicos, entre los cuales se mide el nivel de actividad y la tasa de inversión, sin embargo, esta aparente recuperación es menor

a la que se observa en otras partes del mundo, como Asia y Europa. El crecimiento mostrado en los indicadores antes mencionados se debe al apunte que han tenido los países de apostar a la inversión, haciendo sus países llamativos para la inversión.

Los incentivos fiscales, como la ampliación de las exenciones sobre gravámenes, fueron parte de la estrategia para impulsar el desarrollo a mediados de los años cincuenta, estos incentivos tenían por objeto fomentar la inversión y la inversión extranjera directa, reduciendo de esta manera las importaciones, que era a lo que apuntaban los países para impulsar la inversión. (Jiménez & Podesta, 2009)

Estos incentivos tienen como objetivo aumentar la inversión, el desarrollo, promover las exportaciones e importaciones, generar empleo, entre otras, los beneficios que se implementan en Latinoamérica son:

1. Exoneraciones Temporales y reducción de tasas.
2. Incentivos a la inversión (créditos fiscales, depreciación acelerada)
3. Zonas especiales (Tributación privilegiada)

Los anteriores, generan un beneficio para la región o país que otorga estos incentivos, ya que atrae la inversión, el primero, es una de las formas que se ha generalizado en la región, en la cual se refiere a eximir del pago de impuestos a las empresas por un periodo de tiempo, con posibilidad de ampliarse, siempre y cuando cumplan con los criterios de cada legislación. El segundo, se refiere al beneficio del crédito fiscal derivado de las exoneraciones temporales, es decir, que en caso de no realizar uso de las exoneraciones son susceptibles al otorgamiento del crédito fiscal. Y el tercero, se refiere a las zonas especiales en la cual, a las empresas amparadas en dichas leyes se les exime del pago de ciertos impuestos. (Jiménez & Podesta, 2009)

En esta parte de la investigación, se hará referencia a las medidas especiales adoptadas por varios países de Latinoamérica, que tienen por objeto atraer la inversión, entre los cuales están los siguientes.

Brasil, ha adoptado un régimen tributario especial para la adquisición de máquinas y equipos utilizados en obras de infraestructura.

Colombia, por su parte, ha aplicado una reducción progresiva del impuesto sobre la renta, ha creado zonas francas especiales y ha avanzado en la negociación de acuerdos para evitar la doble tributación.

El Salvador, contempla la exención total de impuestos de importación de los bienes de capital, exención del impuesto sobre la renta e impuesto municipal sobre los bienes y el capital de la compañía y exención del IVA en la compra de insumos y servicios requeridos para poder realizar las operaciones.

Por otra parte, en la década de los 90s, las Zonas Francas, fueron el método utilizado en la región latinoamericana para atraer la inversión internacional. El economista (Gomez, 2006), establece que, los esquemas de atracción de inversión extranjera y especialmente de maquila en la región datan de inicios de la década de los setenta, definitivamente los años noventa han sido la época dorada para las zonas francas en los países centroamericanos.

De acuerdo con el informe de la CEPAL, establece que los incentivos antes mencionados son efectivos en los países con un nivel de estabilidad política, económica sólida, con seguridad jurídica, con mano de obra calificada y con apertura al comercio. Por lo que la implementación de estos incentivos o beneficios fiscales en algunos países de Latinoamérica no es de mucha ayuda para atraer la inversión a su región. Sin embargo, el informe establece que, si estos beneficios son efectivos o no, existen otros efectos que son importantes señalarlos, entre los cuales están, que reducen la carga tributaria de los sectores, el sistema tributario se vuelve complejo, se incrementan los costos de cumplimiento, en conjunto con la evasión, y restan transparencia a la política fiscal.

Varios países de la región han empezado a realizar una estimación oficial de los gastos tributarios y en la mayoría de los casos se establece como obligatorio en la legislación, ya sea en una Ley de Responsabilidad Fiscal, en la Ley de Presupuesto o en la propia Constitución.

Generalmente estas estimaciones son incluidas en el mensaje anual que acompaña al presupuesto o son anexadas al mismo, aunque tienen un carácter meramente informativo. Se observa que en general, los países de la región tienden a utilizar el método “ex-post” de renuncia fiscal con algunas adaptaciones. Las diferencias son menores en cuanto a la periodicidad de los informes y su cobertura, ya que la mayoría son de carácter anual y cubren el ámbito del gobierno central. No obstante, la cobertura de gobierno central representa una importante limitación en

países federales como Argentina, Brasil y México dado que se deja fuera los gastos tributarios originados en impuestos provinciales, estatales o municipales. (Jiménez & Podesta, 2009)

En cuanto al tipo de tributos analizados, los países se centran básicamente en el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y en el Impuesto a la Renta dado que son los de mayor poder recaudatorio. No obstante, en el caso de Brasil no se incluyen las estimaciones de gastos tributarios del impuesto sobre la circulación de mercaderías y servicios (ICMS), el cual es de carácter estadual.

Por otro lado, Argentina, Brasil, Guatemala, México y Perú incluyen en sus análisis los gastos tributarios que recaen sobre algunos impuestos específicos, y sólo Argentina recoge los aplicables a las contribuciones para la Seguridad Social. (Jiménez & Podesta, 2009)

Además de ofrecer información acerca del tipo de tributo afectado, la mayoría de los países suele especificar la modalidad de renuncia fiscal (exenciones, deducciones, tasas diferenciadas, etc.) así como el sector que se beneficia y/o el objetivo que se persigue. En el caso de Brasil se detallan las regiones beneficiadas por este tipo de incentivos. Al mismo tiempo, algunos países y para determinados años, como Chile y Ecuador, han presentado información de gastos tributarios por quintiles o deciles de ingresos. (Jiménez & Podesta, 2009)

Si bien la mayoría de los países se basa en la legislación tributaria para la determinación del marco de referencia, se encuentran diferentes criterios en cuanto a la consideración de algunos beneficios tributarios. Así, por ejemplo, hay países que consideran ciertas deducciones del impuesto a la renta dentro de la norma básica dado su carácter general mientras que otros las definen como beneficios destinados a ciertos grupos particulares por lo que forman parte de los gastos tributarios. Otra diferencia que se puede mencionar es la inclusión de los diferimientos impositivos y de la amortización acelerada como gasto tributario en algunos de los casos analizados. La consideración o no de estos conceptos tiene relación con el enfoque de corto o largo plazo adoptado por el país en la medición de los gastos tributarios. En un enfoque de largo plazo, estos conceptos no se incluyen como gastos tributarios dado que sólo se consideran aquellos casos que implican una pérdida definitiva de recaudación.

Otra particularidad para tener en cuenta en el análisis de los gastos tributarios de los diversos países es la consideración de la tasa de evasión, la cual puede tenerse en cuenta de una manera explícita o implícita según las fuentes de información utilizadas en las estimaciones de los gastos tributarios. En el caso que estas estimaciones se realicen sobre la base de información proveniente

de cuentas nacionales - como el uso de la matriz insumo-producto para el cálculo en el IVA - se tendría que establecer explícitamente algún supuesto respecto de la tasa de evasión. Por el contrario, en los casos donde se utilice información proveniente de las declaraciones juradas de los contribuyentes - como en el impuesto a la renta - los porcentajes de evasión involucrados ya estarían implícitamente considerados. (Jiménez & Podesta, 2009)

En el caso particular de **Argentina**, a partir del 2006 se introduce un enfoque de largo plazo para la definición de los gastos tributarios, considerándose exclusivamente los casos que provocan pérdidas definitivas en la recaudación. Ello implica que no se consideran como gastos tributarios aquellos regímenes que conceden el diferimiento del pago de impuestos, la amortización acelerada en el Impuesto a las Ganancias y la devolución anticipada de créditos fiscales en el IVA. (Jiménez & Podesta, 2009)

En la identificación de los casos de gasto tributario se toma como referencia la estructura de cada impuesto establecida en la respectiva legislación, considerándose los casos que son beneficiados por un tratamiento especial. En las estimaciones de este país, al igual que, en la mayoría de los países de la región, no se contempla el efecto que tendría la eliminación o reducción del beneficio tributario sobre la economía de las actividades involucradas y sobre su continuidad o nivel futuro, pero sí considera la tasa de evasión de cada tributo. (Jiménez & Podesta, 2009)

Resulta importante mencionar que en **Brasil** tuvo lugar un cambio en la definición del concepto de gasto tributario a partir del año 2004, donde se substituyó el término “beneficio tributario” por “gasto tributario”. A partir de esta nueva definición, se estiman aquellos gastos tributarios factibles de ser substituidos por gastos directos vinculados a programas del gobierno. (Jiménez & Podesta, 2009)

En **Guatemala** es más amplia que la adoptada en otros países, lo que podría implicar gastos tributarios más elevados si se los compara con los demás países de América Latina. Algunos ejemplos de este marco de referencia más amplio son la inclusión de la deducción personal para trabajadores en relación de dependencia; de las exenciones concedidas a organismos del Estado y sus entidades; de las exenciones a misiones diplomáticas y a organismos internacionales y del sacrificio fiscal vinculado a Tratados de Libre Comercio y Acuerdos de Alcance Parcial. (Jiménez & Podesta, 2009)

2.1.3 MICROENTORNO

El Código Tributario, establece los principios básicos y las normas fundamentales que constituyen el régimen jurídico del sistema tributario y son aplicables a todos los tributos, en tal sentido, Honduras se rige por el principio de renta territorial, con el fin de evitar la doble tributación, exceptuando el régimen tributario municipal.

Mediante Decreto Ejecutivo No. PCM-084-2015, se crea el Servicio de Administración de Rentas (SAR) y a la vez por medio del Decreto Ejecutivo No. PCM 083-2015, se liquida a la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), con el fin de reorganizar y formalizar más el tema impositivo, adicionalmente se suprimió la figura del sindicato para la nueva institución.

Flores (2021), considera que la estructura del sistema impositiva hondureña, ya está definida y se divide en:

- Tributos potestad del gobierno central: que abarcan a todos los hondureños y extranjeros, con un alcance nacional, son administrados y recaudados por el Servicio de Administración de Rentas (SAR), como, por ejemplo: el impuesto sobre rentas, impuesto sobre ventas, impuesto sobre activo neto, etc.
- Tributos de potestad de los gobiernos locales: son aquellos de alcance municipal administrados por las alcaldías, conforme a cada plan de arbitrio, como ser: bienes inmuebles, vecindad, volumen de ventas para personas jurídicas, tasa vehicular, entre otros.

Flores (2021), considera que los impuestos, tienen una clasificación, según la afectación sobre el sujeto, estos pueden ser:

- Impuestos directos: son los que recaen directamente en el sujeto pasivo de acuerdo con el hecho generador, como el impuesto sobre rentas.
- Impuestos indirectos: son impuestos que gravan el consumo y recaen directamente en el costo de un producto, servicio o mercadería como el impuesto sobre ventas.

Es importante, recalcar que el sujeto activo es el Estado y la persona natural o jurídica obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias es el sujeto pasivo.

De conformidad al artículo 3 del Código Tributario, los tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado exige en ejercicio de su potestad tributaria y como consecuencia de la

realización del hecho imponible previsto en la Ley, al que ésta vincula el deber de contribuir, con el objeto de satisfacer necesidades públicas, estos se clasifican en:

1. Impuestos: es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador y como fundamento jurídico una situación relativa al contribuyente tomando en consideración la capacidad contributiva del mismo, sin estar el Estado obligado a una contraprestación equivalente, como ser: ISR, ISV, tradición de bienes inmuebles, ganancias de capital, (artículo 4 Código Tributario).
2. Tasas: es la suma de dinero que el Estado o alguno de sus organismos descentralizados, percibe por la prestación efectiva de un servicio público a una persona determinada, natural o jurídico, cuyo monto debe corresponder al costo o mantenimiento del servicio, como ser la tasa seguridad, vehicular y peajes, (artículo 5 Código Tributario).
3. Contribuciones: tiene como hecho generador beneficios especiales o un aumento de valor de los bienes del obligado tributario, derivados de la realización o ampliación de obras o servicios públicos, como ser la contribución para realizar mejoras,
4. Monotributo o Tributo Único: este régimen especial se basa en alícuotas escalonadas, debe sustituir la obligación de pago de cualquier tributo a los ingresos directos o conexos en el régimen tributario nacional.

Por lo antes expuesto, es necesario conocer las fuentes que constituyen el derecho tributario y aduanero hondureño, debido a la importancia en su aplicabilidad, en el ámbito nacional:

1. La Constitución de la Republica.
2. Los tratados o convenios internacionales, en materia tributaria y aduanera.
3. Código Tributario.
4. Leyes generales o especiales de naturaleza tributaria y aduanera.
5. Las demás leyes generales o especiales que contengan disposiciones de naturaleza tributaria o aduanera.
6. La jurisprudencia establecida por la Corte Suprema de Justicia.
7. Los Reglamentos autorizados por el Presidente de la República, por conducto de Secretaria Estado en el Despacho de Finanzas.

8. Los principios generales del Derecho Tributario y Aduanero.
9. Casos no previstos aplicar supletorio otras leyes de carácter administrativo y los principios del Derecho Administrativo y otras ramas jurídicas.

Por otra parte, habiendo expuesto los beneficios fiscales, sus consecuencias y su impacto en el gasto tributario del país, es importante señalar que en Honduras estos beneficios, también denominados exenciones y exoneraciones fiscales van junto al beneficio del crédito fiscal el cual es el punto total de la presente investigaciones. Por lo cual es importante señalar que el Decreto 170-2016 contentivo del Código Tributario vigente en su artículo 21, da la facultad a la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas (SEFIN), a través de la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras (DGCFA), para que las tramitaciones de las exoneraciones, devoluciones y las notas de crédito derivadas de las mismas exoneraciones, se realicen en dicha institución. Así mismo, en sus numerales subsecuentes, establece ciertos parámetros que debe de cumplir el obligado tributario para gozar de los beneficios.

De igual manera, se establece que el Crédito por tributos pagados por el obligado tributario beneficiario de una exoneración debe de ser acreditado a través de una resolución emitida por la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas (SEFIN), profundizando en este precepto, el Acuerdo 027-2017, contentivo del Reglamento Interno para la Emisión de las Resoluciones, Notas de Crédito Fiscal o Devolución de Tributos, Recursos de Reposición y Recursos Extraordinarios de Revisión Relacionados con las Exenciones y Exoneraciones, el cual, en su artículo 17, establece que: “Las personas naturales o jurídicas beneficiarias directas de las exoneraciones tipificadas en Leyes Especiales de Exoneración, incluyendo las descritas en los Artículos 2 y 5 del Decreto No.278-2013 y sus reformas e interpretaciones, pueden solicitar notas de crédito fiscal o de devolución de tributos, cuando hayan pagado los tributos antes de obtener las resoluciones de exoneración.”

2.1.4 ANÁLISIS INTERNO

2.1.4.1 BENEFICIOS FISCALES DE LAS EMPRESAS AMPARADAS EN LOS REGÍMENES ESPECIALES DE EXPORTACIÓN.

En Honduras, las leyes en la cual preceptúan los regímenes especiales son los encargados de establecer una normativa con seguridad jurídica para que le permitan a los inversionistas

ampararse a estos incentivos fiscales y puedan ingresar más capital a sus empresas para el beneficio de la económica del país. Estos regímenes especiales, se clasifican de la siguiente manera.

En primera, se encuentra la Ley de Zonas Libres y su reglamento, y son las que confieren el estatus de Zona Libre a los territorios nacionales donde puedan establecerse y funcionar empresas comerciales e industriales, nacionales y extranjeras, que se dediquen específicamente a la exportación y actividades conexas o complementarias. Entre sus beneficios están, Exoneración de pago de impuestos arancelarios, cargas, recargos, impuestos internos, de consumo, y demás impuestos de gravámenes de maquinaria, materia prima, suministros, y demás mercancías introducidas en la zona. Exoneración del pago de impuestos y contribuciones municipales. Exoneración del pago del Impuesto Sobre la Renta (ISR).

Por otra parte, tenemos a la ley de Zonas Industriales de Procesamiento para Exportaciones (ZIPs) privadas establecerse en cualquier parte del país, y que las empresas que se instalan allí puedan disfrutar de los mismos beneficios que las Zonas Libres. Entre sus beneficios están la Exoneración total del pago de derechos arancelarios, cargas y recargos, impuestos internos de consumo, producción, venta y demás impuestos, gravámenes, tasas y sobretasas aplicables a la importación y exportación de bienes y mercaderías; Exención del pago de impuestos estatales y municipales sobre las ventas y producción que se generen dentro de la ZIP; Exención del pago de impuestos estatales y municipales sobre los inmuebles y establecimientos industriales y comerciales en la ZIP; Exoneración del pago del Impuesto Sobre la Renta sobre las utilidades que obtengan en sus operaciones las empresas usuarias establecidas en la ZIP.

Por último, tenemos el Régimen de Importación Temporal es un mecanismo para incentivar las exportaciones por parte de las empresas que no reciben los beneficios contemplados en otras leyes vigentes en Honduras. Entre sus beneficios encontramos que, establece un mecanismo de importación temporal con el fin de promover las exportaciones, consistente en la suspensión del pago de derechos aduaneros, derechos consulares, la tasa del 5% de servicio administrativo aduanero establecida mediante Decreto No. 85-84 del 31 de mayo de 1984 y cualesquiera otros impuestos y recargos, incluyendo el impuesto general de venta; La transferencia a cualquier título de los bienes importados al amparo de este Régimen, a empresas que operen en Zonas Libres o Zonas Industriales de Exportación, se consideran como exportaciones a países no centroamericanos, pudiendo estas empresas otorgarles a los beneficios del Régimen contratos de

producción, procesamiento o de prestación de servicios; Suspensión del pago de derechos aduaneros, el impuesto general de venta, y otros impuestos de importación de materias primas, productos semielaborados, envases, empaques, y otros insumos para producir, ensamblar, transformar, modificar o incorporar a los bienes o servicios que se exporten a países no centroamericanos.

Derivado de los beneficios a los regímenes especiales anteriormente descritos, el reglamento de las exoneraciones y notas de crédito fiscal es el que desarrolla el tema en concreto, la ley primaria se observa que puede ser objeto de una mala interpretación de la ley y el reglamento, en cuanto al momento en que el obligado tributario puede solicitar la devolución de tributos, razón por la cual, las empresas sufren el impacto, ya que en el ejercicio profesional predomina una interpretación literal del reglamento, la cual se centra en que las empresas beneficiarias tienen derecho al crédito cuando hayan pagado los impuestos indebidamente antes de obtener las resoluciones, es decir, que sin tener en posesión la resolución exoneración. Sin embargo, a mi criterio la interpretación lógica debe tomarse partiendo desde la perspectiva que todo obligado tributario debe tener su resolución de exoneración para optar al crédito fiscal, no obstante, las compras efectuadas por los obligados tributarios desde el momento que presentó la solicitud de exoneración hasta que obtuvo la resolución de exoneración son las que tienen el derecho del crédito fiscal.

De igual manera la ley del Impuesto Sobre Ventas, en su artículo 6, establece que: "...El valor del impuesto sobre ventas de bienes y servicios que se exporten incluidos los regímenes especiales y de fomento a las exportaciones, se calculará a tasa cero, quedando exentas las exportaciones y con derecho a crédito o devolución por el impuesto sobre ventas pagado en los insumos y servicios incorporados o utilizados en la producción de los bienes exportados, cuando el productor sea el mismo exportador.. Asimismo, el artículo 12, párrafo quinto y sexto, preceptúa que: "Gozan del derecho a crédito fiscal los contribuyentes o responsables, incluidos los importadores y exportadores, cuyos insumos están vinculados directamente con la producción de estos, así como el originado por la compra de bienes destinados al activo fijo utilizados por el contribuyente o responsable para producir bienes de consumo gravados con el Impuesto Sobre Ventas. Quedan excluidas de esta disposición Las Empresas que operen Bajo regímenes especiales de exportación. (Honduras, Ley de Impuesto Sobre Ventas, 1963)

Basados en los preceptos antes mencionados, se puede observar que no existe confusión en el articulado en la ley del Impuestos Sobre Ventas, y la fundamentación consignada en las resoluciones de notas de crédito tiene lugar a una mala aplicación de la ley, por lo tanto, se planteó una posible solución para que esta interpretación de la ley se corrija, y pueda otorgarse el beneficio fiscal a las empresas amparadas en los regímenes especiales de exportación.

2.2 CONCEPTUALIZACIÓN

Crédito fiscal: Certificación de la Resolución que emite la Secretaria de Estado en el Despacho de Finanzas por conducto de la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras (DGCFA), mediante la cual reconoce los créditos fiscales a favor del obligado tributario, derivados del pago de tributos pagados indebidamente a favor de los tributos pagados indebidamente a favor del obligado tributario, en virtud que tiene el derecho de acuerdo a una ley especial de exención y exoneración. (Honduras, Código Tributario, 2016)

Devolución de tributos: Es aquella que emite la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas por conducto de la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras (DGCFA), mediante la cual reconoce y autoriza la devolución de tributos pagados indebidamente a favor de los tributos pagados indebidamente a favor del obligado tributario, en virtud que tiene el derecho de acuerdo a una ley especial de exención y exoneración. (Honduras, Código Tributario, 2016)

Exoneración: Es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria o aduanera aprobada por el Congreso Nacional, cuya tramitación individualmente corresponde al Poder Ejecutivo, por conducto de la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas (SEFIN). (Honduras, Código Tributario, 2016)

Exención: Son todas aquellas disposiciones aprobadas por el Congreso Nacional y expresadas en las normas tributarias o aduaneras con rango de Ley que crean los tributos, que

liberan de forma total o parcial del pago de la obligación tributaria. (Honduras, Código Tributario, 2016)

2.3 TEORÍAS DE SUSTENTO

2.3.1 LA JERARQUÍA NORMATIVA

La presente investigación se sustentó en la teoría de la jerarquía normativa, en la cual se expresa en una jerarquía normativa, que establece la prelación de normas, que debe respetarse, para fines de sometimiento de normas de inferior alcance o referencia, con normas más generales o de carácter más amplio.

La jerarquía normativa o pirámide Kelsiana, es un método jurídico estricto, mediante el cual quiere eliminar toda influencia psicológica, sociológica y teológica en la construcción jurídica, y acotar la misión de la ciencia del derecho al estudio exclusivo de las formas normativas posibles y a las conexiones esenciales entre las mismas. La pirámide Kelsiana, es categorizar las diferentes clases de normas ubicándolas en una forma de distinguir cual predomina sobre las demás, por ejemplo, La Constitución, ley, decreto ley, ordenanza etc.

La pirámide kelseniana representa gráficamente la idea de sistema jurídico escalonado. De acuerdo con Kelsen, el sistema no es otra cosa que la forma en que se relacionan un conjunto de normas jurídicas y la principal forma de relacionarse éstas, dentro de un sistema, es sobre la base del principio de jerarquía, es decir, las normas que componen un sistema jurídico se relacionan unas con otras de acuerdo con el principio de jerarquía. En la cúspide de la pirámide se sitúa la Constitución de la República, en el escalón inmediatamente inferior las leyes, en el siguiente escalón inferior los reglamentos y así sucesivamente hasta llegar a la base de la pirámide.

En nuestro ordenamiento jurídico se integra el orden jerárquico de la manera siguiente:

Constitución de la República: Es la ley superior de todos los hondureños, las demás leyes tienen que ser creadas y concordar con lo que está escrito en ella.

Tratados Internacionales: Son los convenios que ha arreglado Honduras con los demás países en el extranjero y en algunos casos tienen mayor fuerza legal que la misma Constitución.

Leyes Orgánicas: Son aquellas derivadas de la misma Constitución y que le dan atribuciones a los demás Poderes del Estado y sus organismos para que mantengan el orden social.

Decretos Ley: aquellos creados por los poderes del Estado y aprobados por el Congreso Nacional que tienen fuerza legal.

Leyes Especiales: Son todas las leyes derivadas de las leyes generales y tratan un tema específico, teniendo mayor preferencia al momento de su aplicación.

Leyes Ordinarias: Todas las demás leyes comunes y existentes, creadas bajo la sombra de la Constitución, se podrían tomar como ejemplo los diferentes Códigos que existen en Honduras.

Reglamentos: Son aquellas normativas creadas para el funcionamiento interno de una organismo, institución o empresa.

Por otra parte, el Código Civil de Honduras en sus artículos 17 al 20, establecen una serie de reglas relacionadas a la interpretación de la ley, en el sentido que no se puede atribuir otro sentido que el que resulte explícitamente de sus términos dada la relación que entre los mismos debe existir y la intención del legislador. Por otra parte, se establece que cuando el legislador definiere expresamente las palabras para ciertas materias, se les dará en estas su significado legal.

De igual manera, el código tributario vigente, en su artículo 8, establece las fuentes del derecho tributario y aduanero hondureño, las cuales deben aplicarse de acuerdo al orden siguientes:

- a. La Constitución de la República;
- b. Los tratados o convenios internacionales en materia tributaria y aduanera o que contengan disposiciones de esta naturaleza de los que Honduras forme parte;
- c. El Código Tributario;
- d. Leyes generales o especiales de naturaleza tributaria y aduanera;
- e. Las demás leyes generales o especiales que contengan disposiciones de naturaleza tributaria o aduanera;
- f. La jurisprudencia establecida por la Corte Suprema de Justicia (CSJ) que verse sobre asuntos tributarios o aduaneros;
- g. Los reglamentos autorizados por el Presidente de la República, por conducto de la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas (SEFIN), que desarrollen las normas a que se refieren los incisos d) y e) anteriores, emitidos de conformidad y dentro de los alcances de la Ley; y,
- h. Los principios generales del Derecho Tributario y Aduanero.

Asimismo, en su artículo 12, regula la forma de interpretación de la normativa tributaria y aduanera, estableciendo lo siguiente: Las leyes tributarias y aduaneras se deben interpretar siempre en forma estricta, por lo que para determinar su sentido y alcance no deben utilizarse métodos de interpretación extensivos o analógicos. En particular, no es admisible la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones y exoneraciones, ni el de los delitos tributarios o aduaneros; y, 1) En la interpretación de las disposiciones de este Código se está además a las reglas siguientes:

- a. Queda prohibido atribuir a la Ley otro sentido que el que resulta explícitamente de sus propios términos;
- b. Cuando el legislador defina expresamente las palabras, se debe dar a éstas su significado legal; y,
- c. En tanto no se definan por el ordenamiento jurídico tributario y aduanero, los términos contenidos en sus normas se entienden conforme al orden siguiente: i) Su sentido jurídico; y, ii) Su sentido técnico.

Por lo anterior, y de acuerdo con el problema planteado, es imperativo que las solicitudes de notas de crédito sean resueltas conforme a lo establecido en la jerarquía de la ley, lo cual debe de aplicarse la normativa especial que regula los regímenes especiales, en la que se le otorga el derecho de gozar del crédito fiscal.

2.4 METODOLOGÍAS APLICADAS

2.4.1 ANÁLISIS DEL DERECHO COMPARADO

La expresión Derecho comparado es relativamente reciente en el mundo jurídico como hemos dicho al comienzo de estas páginas, aunque el Derecho, desde sus orígenes, ha tenido un componente comparatista, y hasta me atrevería a afirmar que ha nacido con vocación comparatista, puesto que siempre el Derecho ha estado sometido a influencias recíprocas en la coexistencia con otros derechos. Por ello, la expansión del Derecho, consecuencia de procesos invasores o colonizadores, y la integración de otros modos de hacer y vivir el derecho han sido siempre las pautas del desarrollo y evolución del Derecho y sus instituciones. (Moran, 2002)

Son tres las etapas de evolución del Derecho comparado contemporáneo que pueden diferenciarse con nitidez: una primera que abarca desde el siglo XIX a las primeras décadas del

siglo XX, una segunda etapa centrada en los años cincuenta y sesenta del siglo XX, cuya revitalización coincide con los horizontes económicos, políticos y jurídicos, abiertos tras la II Guerra mundial y una última etapa iniciada como hemos dicho hace unos 25 años, fruto de las razones antes apuntadas.

2.4.1.1 ANTECEDENTES DEL DERECHO COMPARADO

El término derecho comparado comienza a utilizarse con asiduidad a partir del año 1900 tras la celebración en París del primer Congreso internacional de Derecho comparado, bajo los auspicios de la exposición mundial emblemáticamente representada por la torre Eiffel. Exposición bajo cuyo amparo se celebraron importantes congresos, siendo uno de ellos el patrocinado por los profesores franceses Edouard Lambert y Raymond Saleilles y que abriría el cauce a los siguientes Congresos Internacionales de Derecho comparado que, desde entonces, se han celebrado periódicamente, cada cuatro años en distintas capitales del mundo. (Moran, 2002)

El primer congreso de Derecho comparado se celebró en la Haya en 1932; posteriormente en 1937, de nuevo en la Haya; tras el periodo de la Segunda Guerra Mundial se reinician en 1950 en Londres; en 1954 en París; en 1958 en Bruselas; en 1962 en Hamburgo; en 1966 en Upsala; en 1970 en Pescara; en 1974 en Teherán; en 1978 en Budapest; en 1982 en Estrasburgo; en 1986 en Sidney y Melbourne; 1990 en Quebec; 1994 en Atenas; y 1998 en Bristol.

A partir de este primer congreso parisino comparado ha evolucionado notablemente en su concepto, métodos y fines, como se ha puesto de relieve en los distintos congresos internacionales. Así desde la visión optimista que pretendía en sus inicios acceder a un derecho común para la humanidad, se ha orientado, gradualmente, a una aproximación más realista en la que el Derecho comparado tiene un papel propio en el ámbito internacional e interestatal tan necesario como útil.

2.4.1.2 ANÁLISIS CRÍTICO DEL DERECHO COMPARADO

La primera gran dificultad que entraña el Derecho comparado no es de índole puramente jurídica sino también lingüística y cultural, pues aun conociendo el idioma y perteneciendo a un entorno cultural próximo, las dificultades en la comprensión de terminología, conceptos e instituciones jurídicas suponen una auténtica barrera inicial para afrontar el estudio y conocimiento de un sistema jurídico ajeno. A modo de ejemplo, el término "jurisprudencia" que, si en el mundo mediterráneo de tradición justiniana se refiere a las decisiones judiciales coincidentes, en el

mundo anglosajón el término jurisprudence ciertamente está más próximo a lo que en los anteriores países es el la Filosofía del Derecho desde la Teoría general del Derecho. (Moran, 2002)

Como dificultad más inmediata los problemas derivados de las diferencias lingüísticas, semánticas y terminológicas. Es aquí donde el léxico jurídico difiere sobremanera a diferencia de las demás ciencias que emplean una terminología común. Y es aquí también, donde se suelen cometer los primeros errores debidos a una traducción deficiente o ambigua de los contenidos jurídicos. Un error muy habitual es el empleo de sinónimos de términos que nos parecen semejantes pero que su significado dista mucho de ser equivalente, por la diversa tradición jurídica de donde provienen. (Moran, 2002)

Un ejemplo clásico es encontramos en traducciones poco precisas jurídicamente la equiparación entre el del término "ley" y el vocablo inglés "law". "Ley" en la tradición romanista se ciñe a la noción de derecho positivo, frente a la más amplia de norma. Lo que en la tradición del "common law" se asimilaría a "Act", y "law" en cambio se aproxima a la noción continental de "derecho". Otro ejemplo sería el vocablo equidad y "equity", en absoluto coincidentes ni equivalentes; en derecho continental, aunque no se define en los cuerpos legales codificados, la equidad se arraiga en la noción romana primero y canónica (aequitas canónica) después. En el derecho anglosajón las normas, aforismos y prácticas de la equidad fueron elaboradas por "the Courts of Chancery" y están predeterminadas, aunque su origen sí está vinculado a su a la noción greco-roma- na y hay una evidente inspiración en la "aequitas" canónica pues su uso primitivo era sinónimo de "mercy". Pero la dificultad es aún mayor cuando dentro de una misma familia jurídica el mismo término tiene significados diversos según el contexto sea derecho inglés o derecho angloamericano, por ejemplo. Así la expresión jurídica "stare decisis" o del precedente judicial, por la que los jueces estadounidenses de los tribunales de primera instancia o inferiores en la pirámide judicial, no se vinculan a precedentes judiciales en sus propias decisiones; en cambio los jueces ingleses aplican una interpretación más formalista del "stare decisis" y por tanto el precedente jurisprudencial les ata, lo que se denomina "binding decision". (Moran, 2002)

Las diferencias culturales, a menudo minimizadas o ignoradas en los trabajos comparados. No debemos de olvidar que la peculiaridad de cada sistema jurídico reside en el delicado equilibrio entre cultura, derecho y sociedad, por ello la tarea de los sociólogos no debe ser ignorada en la investigación jurídica.

El investigador comparado debe de evitar los riesgos de tomar el sistema propio como el más idóneo, simplemente por ser el sistema con el que estamos más familiarizados, y en consecuencia, casi de modo mimético trasladar su sistemática y conceptualización jurídicas a sistemas jurídicos diversos, desvirtuándolos o criticándolos o minusvalorándolos, cuando no despreciándolos, por sernos ajenos y diferir de nuestra identidad cultural. Por ello, y para evitar este error, es necesario ahondar en el sistema jurídico ajeno para comprender y asimilar sus propias estructuras y en su propia identidad jurídica, evitando el riesgo de imponer inconsciente o subconscientemente el modelo jurídico de que partimos, o descartar el ajeno por falta de la suficiente sensibilidad cultural e histórica o superficial conocimiento del mismo. (Moran, 2002)

2.4.2 MÉTODO DOGMÁTICO JURÍDICO LEGE FERENDA

La Dogmática jurídica se identifica con la Ciencia del Derecho en sentido estricto, es decir, tiene una pretensión científica. Su metodología persigue analizar en detalle las normas jurídicas y otros actos normativos aplicativos de las mismas para elaborar un conjunto de categorías conceptuales que contribuyan a una mejor comprensión, aplicación y perfección del Ordenamiento jurídico. Por tanto, la Dogmática jurídica, implica una reflexión sistemática y categorizada sobre las normas jurídicas, y en esto consiste la actividad dogmática en el ámbito de la investigación jurídica. (Núñez Vaquero, 2014)

2.4.2.1 ANÁLISIS DEL MÉTODO LEGE FERENDA

El método Dogmático Jurídico lege ferenda es un vocablo latín que significa "con miras al derecho futuro". Esta locución es utilizada para proponer mejoras en el sistema legislativo, tanto en el sistema jurídico anglosajón como en el latino. Por lo anterior, este método de investigación es el idóneo para el estudio, ya que de acuerdo con los objetivos se planeó considerar una propuesta de reforma por adición al reglamento para la emisión de notas de crédito, que contemple la normativa que debe de prevalecer y que debe aplicarse referente al crédito fiscal de los regímenes especiales, de esta manera subsanar y mejorar la forma en que actualmente se está resolviendo. (Núñez Vaquero, 2014)

2.4.2.2 ANTECEDENTES DEL MÉTODO DOGMÁTICO JURÍDICO LEGE FERENDA

El nombre de ‘Dogmática Jurídica’ (Rechtsdogmatik) corresponde ante todo a una determinada concepción del Derecho que se desarrolló particularmente en Alemania en el siglo

XIX, es decir, la llamada jurisprudencia de conceptos. Entre tanto, el nombre se ha desprendido de esta conexión histórica y puede ser utilizado para designar la comprensión sistemática del contenido de un determinado ordenamiento jurídico. La dogmática jurídica considera que el objeto de investigación jurídica deber ser el Derecho, y lo entiende como la norma, la doctrina y la jurisprudencia. La dogmática no considera otro saber (sea reflexivo, especulativo o empírico) que no sea el saber jurídico que emane de la norma, la doctrina jurídica (sobre la norma) y la jurisprudencia (sobre la norma). (Tudela, 2019)

2.4.2.3 ANÁLISIS CRÍTICO DEL MÉTODO DOGMÁTICO JURÍDICO LEGE FERENDA

En primer lugar, el análisis crítico del Método Dogmático, es que se basa en un sofisticado argumento acerca de lo que significa seguir una regla: dado que sucesivos actos de aplicación de una norma no permiten esclarecer qué regla se está aplicando (ni tampoco si en realidad se está aplicando alguna regla), para saber qué exige de nosotros el derecho es necesario que asumamos las normas y valores que gobiernan la práctica de su identificación. Es decir, sería necesario aceptar no tanto la regla que se describe cuanto el conjunto de normas que rigen la práctica para saber qué nos exigen las normas que la conforman. Dado que no sería factible comprender dicha práctica sin asumir un punto de vista interno a la misma el punto de vista de quien acepta dicha práctica sería imposible determinar cuál es el contenido del derecho sin comprometerse moralmente con el conjunto de normas que constituyen y justifican dicha práctica.

Si la práctica está regida por reglas, no se entiende por qué razón quien acepta la plausibilidad de tal práctica tendría un conocimiento más sofisticado de la misma que quien no la acepta. Es decir, si las meta-normas que constituyen la práctica son reglas, resulta indiferente aceptar su contenido para saber qué sería actuar conforme a aquellas. Parece que aceptar o no aceptar una norma es una actitud de tipo práctico hacia aquellas, pero no se entiende en qué sentido aceptar las meta-normas que rigen la práctica podría darnos un conocimiento más profundo de aquella.

Por otra parte, si la práctica no está regida por meta-normas cuyas condiciones de aplicación son identificables de forma previa a su aplicación o aquellas no constituyen condiciones suficientes para su aplicación, entonces cabe preguntarse si la práctica es homogénea o si, por el contrario, no se encuentra sencillamente infra determinada. Si el dogmático carece de meta-reglas sobre la

identificación de las normas del ordenamiento, entonces es posible que el derecho se encuentre indeterminado, siendo indiferente aceptar o no las meta-normas que regirían su identificación porque el ordenamiento no prevería una sola respuesta.

2.5 INSTRUMENTOS UTILIZADAS

Los instrumentos aplicados para recolectar y registrar la información fueron los siguientes:

Cuestionarios: A través de la técnica de la entrevista. Por definición, es el instrumento estandarizado que es utilizado para la recogida de datos durante el trabajo de campo de algunas investigaciones cuantitativas. Es la herramienta que permite al científico social plantear un conjunto de preguntas para recoger información estructurada sobre una muestra de personas, utilizando el tratamiento cuantitativo y agregado de las respuestas para describir la población a la que pertenecen o contrastar estadísticamente algunas relaciones entre variables de su interés. (Meneses & Rodriguez, 2011)

Análisis de documentos: Consiste en un análisis de la información escrita sobre un determinado tema, con el propósito de establecer relaciones, diferencias, etapas, posturas o estado actual del conocimiento respecto al tema objeto de estudio. (Bernal C. A., 2010)

La investigación documental depende fundamentalmente de la información que se obtiene o se consulta en documentos, entendiendo por estos, todo material al que se puede acudir como fuente de referencia, sin que se altere su naturaleza o sentido, los cuales aportan información o dan testimonio de una realidad o un acontecimiento. (Hérmendez, Christen, Levi, Roca, & Rodriguez, 1990)

2.6 MARCO LEGAL

Dentro de la normativa que regulan los tributos, exoneraciones, créditos fiscales, incentivos fiscales tenemos los siguientes:

- **Constitución de la Republica**

Artículos 109.- Los impuestos no serán confiscatorios. Nadie está obligado al pago de impuestos y demás tributos que no hayan sido legalmente decretados por el Congreso Nacional, en sesiones ordinarias. Ninguna autoridad aplicará disposiciones en contravención a este precepto sin incurrir en la responsabilidad que determine la Ley

Artículos 351.- El sistema tributario se regirá por los principios de legalidad, proporcionalidad, generalidad y equidad de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente.

- **Código Tributario**

Artículo 1.- 1) Las disposiciones de este Código establecen los principios básicos y las normas fundamentales que constituyen el régimen jurídico del sistema tributario y son aplicables a todos los tributos;

Artículo 21.- Tramitación de las exoneraciones, devoluciones y notas de créditos. - 1) La tramitación de las exoneraciones, devoluciones y las notas de crédito derivadas de las mismas, se debe hacer en la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas (SEFIN);

- **Ley del Impuesto Sobre Ventas**, Artículo 6, establece que: "...El valor del impuesto sobre ventas de bienes y servicios que se exporten incluidos los regímenes especiales y de fomento a las exportaciones, se calculará a tasa cero, quedando exentas las exportaciones y con derecho a crédito o devolución por el impuesto sobre ventas pagado en los insumos y servicios incorporados o utilizados en la producción de los bienes exportados, cuando el productor sea el mismo exportador.

El artículo 12, párrafo quinto y sexto, preceptúa que: "Gozan del derecho a crédito fiscal los contribuyentes o responsables, incluidos los importadores y exportadores, cuyos insumos están vinculados directamente con la producción de los mismos, así como el originado por la compra de bienes destinados al activo fijo utilizados por el contribuyente o responsable para producir bienes de consumo gravados con el Impuesto Sobre Ventas. Quedan excluidas de esta disposición Las Empresas que operen Bajo regímenes especiales de exportación.

- Ley de Zonas Libres. Honduras: Diario Oficial "La Gaceta". Decreto No.356. (21 de julio de 1976). Confieren el estatus de Zona Libre a los territorios nacionales donde puedan establecerse y funcionar empresas comerciales e industriales, nacionales y extranjeras, que se dediquen específicamente a la exportación y actividades conexas o complementarias.
- Régimen de Importación Temporal. Honduras: Diario Oficial "La Gaceta". Decreto No.37-87. (07 de abril de 1987). - Es un mecanismo para incentivar las exportaciones por parte de

las empresas que no reciben los beneficios contemplados en otras leyes vigentes en Honduras. Entre sus beneficios principales están los siguientes.

2.7 MARCO TEMPORAL

El desarrollo de la presente investigación fue enmarcada en proporcionar información referente a las solicitudes de notas de crédito que fueron presentadas en la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras, y que se resolvieron con criterios no apegados a derecho, desarrollándose durante los meses de enero a septiembre del año 2022, en la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras dependencia de la Secretaria de Finanzas, en cuanto al crédito fiscal por concepto del Impuesto Sobre Ventas.

Por lo anterior, se logró observar que las solicitudes interpuestas por las empresas amparadas bajo los regímenes especiales fueron denegadas por una incorrecta aplicación de ley. Entre los casos se encuentran los siguientes:

Tabla 1. Expedientes resueltos regímenes especiales

EXPEDIENTES RESUELTOS ISV REGIMENES ESPECIALES							
	Numero de Expediente	Nombre del Solicitante	Rubro	Impuesto solicitado	Observaciones	Monto solicitado	Monto Denegado
1	SDC-2019000059	Honduras power & steam supply corporation	ZOLI	ISV	Denegado	L 28,377,806.47	L 28,377,806.47
2	SDC-201800052	Granjas Marinas San Bernardo	RIT	ISV	Denegado	L 16,643,111.35	L 16,643,111.35
3	SDC-202000047	Caicesa	ZOLI	ISV	Denegado	L 1,702,125.95	L 1,702,125.95
4	SDC-2019000055	Caicesa	ZOLI	ISV	Denegado	L 15,840,927.00	L 15,840,927.00
5	SDC-2017000038	Empacadora de productos acuáticos de san Lorenzo	ZOLI	ISV	Denegado	L 4,764,246.19	L 4,764,246.19
6	SDC-2018000068	Empacadora de productos acuáticos de san Lorenzo	ZOLI	ISV	Denegado	L 568,236.40	L 568,236.40
7	SDC-2019000080	Vesta Costum	RIT	ISV	Denegado	L 63,077.01	L 63,077.01
8	SDC-201900079	Vesta Costum	RIT	ISV	Denegado	L 63,143.58	L 63,143.58
9	SDC-2018-000132	Granjas Marinas Larvicultura	RIT	ISV	Denegado	L 26,178.90	L 26,178.90
10	SDC-2018000133	Granjas Marinas Larvicultura	RIT	ISV	Denegado	L 161,655.60	L 161,655.60
11	SDC-2017000037	Granjas Marinas Larvicultura	RIT	ISV	Denegado	L 2,248,296.23	L 2,248,296.23
12	SDC-2017000036	Granjas Marinas San Bernardo	RIT	ISV	Denegado	L 8,428,121.38	L 8,428,121.38
13	SDC-2020000041	Granjas Marinas San Bernardo	RIT	ISV	Denegado	L 4,959,347.38	L 4,959,347.38
14	321-16-10901-6298	Minister Business Hotel	ZOLITUR	ISV	Denegado	L 64,155.87	L 64,155.87
15	SDC-2019000031	Lido Pozuelo	RIT	ISV	Denegado	L 13,866,234.61	L 13,866,234.61
16	SDC-2019-0000095	Granjas Marinas Larvicultura	RIT	ISV	Denegado	L 68,708.47	L 68,708.47
17	SDC-2021-000013	Tramade S.A DE C.V	RIT	ISV	Denegado	L 766,847.62	L 766,847.62
18	SDC-201900059	Altia Tecnología	RIT	ISV	Denegado	L 13,300,057.18	L 13,300,057.18
19	SDC2017000053	Gran Costa	ZOLI	ISV	Denegado	L 2,311,131.08	L 2,311,131.08
20	SDC2017000103	Lido Pozuelo	RIT	ISV	Denegado	L 12,695,184.04	L 12,695,184.04
21	SDC2019000114	Zona Libre Americana	RIT	ISV	Denegado	L 634,983.58	L 634,983.58
23	SDC2017000101	American Pacif Honduras	RIT	ISV	Denegado	L 7,292,933.57	L 7,292,933.57
24	SDC-2021000018	Tabacos de Oriente S de R.L L	ZOLI	ISV	Denegado	L 1,122,485.57	L 1,122,485.57

24	SDC-2021000018	Tabacos de Oriente S de R.L L	ZOLI	ISV	Denegado	L	1,122,485.57	L	1,122,485.57
25	SDC202000062	Gildan Honduras Distribution	ZOLI	ISV	Denegado	L	3,325,422.61	L	3,325,422.61
26	SDC2020000053	Gildan Choloma Textiles	ZOLI	ISV	Denegado	L	5,943,817.09	L	5,943,817.09
27	SDC202000054	Gildan Activewear Honduras (HONTEX)	ZOLI	ISV	Denegado	L	10,396,479.98	L	10,396,479.98
28	SDC202000055	Gildan Honduras Trading	ZOLI	ISV	Denegado	L	4,777,229.90	L	4,777,229.90
29	SDC-RNO-00010-2021	Americana de Exportacion	ZOLI	ISV	Denegado	L	14,136,534.68	L	14,136,534.68
30	SDC2019000117	Americana de Exportacion	ZOLI	ISV	Denegado	L	26,105,557.42	L	26,105,557.42
31	SDC2017000115	American Pacific Honduras S.A De C.V	RIT	ISV	Denegado	L	9,480,715.70	L	9,480,715.70
32	SDC2017000114	American Pacific Honduras S.A De C.V	RIT	ISV	Denegado	L	4,004,132.14	L	4,004,132.14
33	SDC2017000143	American Pacific Honduras S.A De C.V	RIT	ISV	Denegado	L	8,233,545.77	L	8,233,545.77
34	SDC2017000144	American Pacific Honduras S.A De C.V	RIT	ISV	Denegado	L	5,581,661.34	L	5,581,661.34
35	SDC2020000008	Providence Honduras S.A	ZOLI	ISV	Denegado	L	736,334.28	L	736,334.28
36	SDC2018000006	Knauf de Honduras	ZOLI	ISV	Denegado	L	3,860,753.94	L	3,860,753.94
37	SDC2019000002	Americana de Exportacion	ZOLI	ISV	Denegado	L	8,782,453.77	L	8,782,453.77
38	SDC2018000065	American Pacif Honduras	RIT	ISV	Denegado	L	9,100,480.87	L	9,100,480.87
39	SDC2017000141	American Pacif Honduras	RIT	ISV	Denegado	L	6,684,577.55	L	6,684,577.55
40	SDC2017000120	American Pacif Honduras	RIT	ISV	Denegado	L	9,631,910.00	L	9,631,910.00
41	SCD2021000053	Agricola Santa Ines	RIT	ISV	Denegado	L	7,874,812.90	L	7,874,812.90
42	SDC2018000062	Granjas Marinas Larvicultura S.A de C.V	RIT	ISV	Denegado	L	149,091.09	L	149,091.09
43	SDC-RNO-00018-2018	Comercial Internacional de Granos De Honduras S.A	RIT	ISV	Denegado	L	1,548,136.29	L	1,548,136.29
44	SDC2017000128	American Pacific Honduras S.A de C.V	RIT	ISV	Denegado	L	4,043,633.74	L	4,043,633.74
45	SDC2021000027	Finca San Rafael S.A	RIT	ISV	Denegado	L	1,644,807.38	L	1,644,807.38
46	SDC2021000048	Granjas Marinas San Bernardo	RIT	ISV	Denegado	L	826,200.86	L	826,200.86
47	SDC2019000130	Cartonera Nacional S.A	RIT	ISV	Denegado	L	11,063,734.46	L	11,063,734.46
48	SDC-RNO-0009-2017	Agricola Bananera Sata Rita S de R.L	RIT	ISV	Denegado	L	30,002,746.06	L	30,002,746.06
49	SDC201900116	Agricola Bananera Sata Rita S de R.L	RIT	ISV	Denegado	L	4,436,130.74	L	4,436,130.74
50	SDC2019000004	Agricola Bananera Sata Rita S de R.L	RIT	ISV	Denegado	L	12,631,876.34	L	12,631,876.34
51	SDC2020000071	Pacific Solar	RIT	ISV	Denegado	L	4,920,962.55	L	4,920,962.55
52	SDC2017000068	Camarones y Derivados Marinos	RIT	ISV	Denegado	L	157,706.20	L	157,706.20
53	SDC2018000166	Agroindustrial Palma Real S.A de C.V	ZOLI	ISV	Denegado	L	2,099,505.86	L	2,099,505.86
54	SDC2020000056	Gildan Activewear Villa Nueva S.A	ZOLI	ISV	Denegado	L	1,912,932.95	L	1,912,932.95
55	SDC2020000061	Gildan Mayan Textiles S De R.L	ZOLI	ISV	Denegado	L	2,905,265.15	L	2,905,265.15
56	SDC2020000058	Gildan Activewear San Antonio S.A	ZOLI	ISV	Denegado	L	1,318,310.01	L	1,318,310.01
57	SDC2020000063	Gildan Honduras Hosiery Factory	ZOLI	ISV	Denegado	L	1,558,330.50	L	1,558,330.50
58	SDC2020000060	AKH	ZOLI	ISV	Denegado	L	1,159,523.83	L	1,159,523.83
59	SDC2020000059	Gildan Honduras Properties S. de R.L	ZOLI	ISV	Denegado	L	5,201,112.82	L	5,201,112.82
60	SDC2020000057	Gildan ctivewear San Miguel	ZOLI	ISV	Denegado	L	1,554,015.69	L	1,554,015.69
61	SDC2020000064	Gildan Hosiery Rio Nance S. de R.L	ZOLI	ISV	Denegado	L	3,302,009.70	L	3,302,009.70
62	SDC2021000017	Clasificadora y exportadora de tabaco	ZOLI	ISV	Denegado	L	441,617.33	L	441,617.33
63	SDC202100026	Soleado	RIT	ISV	Denegado	L	23,480,490.11	L	23,480,490.11
64	SDC202100025	Sur Agricola	RIT	ISV	Denegado	L	34,633,522.53	L	34,633,522.53
65	SDC2018000139	Sociedad General de Importacion y Exportacion S.A.	RIT	ISV	Denegado	L	9,574,661.72	L	9,574,661.72

Fuente: Elaboración propias. Datos de la secretaría de Finanzas

De acuerdo al listado anterior, este refleja los montos solicitados y denegados, por los impuestos pagados indebidamente al Estado de Honduras, los cuales ascienden a L 435,191,738.88 millones de lempiras. Inicialmente, estos impuestos son pagados ya que debido a causas imputables a la Secretaria de Finanzas, las resoluciones de exoneraciones no son resueltas en el tiempo

estipulado por la ley, por ende obliga a las empresas amparadas bajo los regímenes especiales, realizar compras de bienes y/o servicios sin poseer la resolución exoneración, de esta manera, generando el pago indebido de los impuestos.

Por lo anterior, y de acuerdo a las entrevistas aplicadas, las empresas amparadas bajo los regímenes especiales solicitan la devolución de los impuestos, con el objetivo principal de lograr un apalancamiento a las finanzas de cada empresa, haciendo uso de estos valores, para impulsar el desarrollo del sector productivo, la transferencia de tecnología, lograr una competitividad con mayor equidad entre las empresas y generar empleo. Además de estas pretensiones, las entrevistas destacaron como beneficios adicionales para la implementación dentro de cada empresa, la capacitación continua del recurso humano, mejorar las prácticas empresariales y aumentar la productividad.

Asimismo, con el retorno de estos montos, se pretende lograr una evolución de los procesos de producción de bienes y servicios, lo que generaría una oferta exportadora innovadora con un mayor valor agregado, además de mano de obra más calificada. El compromiso como sector es promover el crecimiento del país mediante la promoción de las exportaciones y la atracción de más inversión extranjera, esperando lograr que más empresas se acojan a estos regímenes para darle una mayor notoriedad al país a nivel internacional. Las proyecciones y pretensiones antes mencionadas se implementarían dotando de mayor eficiencia y eficacia los procesos para la obtención de las resoluciones de exoneración y del crédito tributario, reduciendo la burocracia y una aplicación correcta de la normativa de los beneficios fiscales que otorga la actual legislación nacional.

CAPÍTULO III. METODOLOGÍA

La metodología se refiere a los instrumentos, conceptos y métodos que deben ser aplicados en la investigación y que van estructurados entre sí para lograr exitosamente el proceso que guía la investigación.

La define (Bernal C. A., 2006) como: “La metodología es un instrumento dirigido a validar la investigación científica y esta, a su vez, es parte del tipo de conocimiento llamado ciencia. De allí la pertinencia de dar una perspectiva razonada a esta materia abordando el problema del conocimiento y el problema de la ciencia. El conocimiento llega a nosotros como un proceso y no como un acto único donde se pasa de una vez de la ignorancia a la verdad, en este sentido, el conocimiento científico es uno de los modos posibles de conocimiento, tal vez el más desarrollado para responder nuestras interrogantes a partir del estudio de hechos verificables.”

3.1 CONGRUENCIA METODOLÓGICA

3.1.2 MATRIZ METODOLÓGICA

La matriz de congruencia Metodológica, como lo señala Rendón (2001): “Es una herramienta que brinda la oportunidad de abreviar el tiempo dedicado a la investigación, su utilidad permite organizar las etapas del proceso de la investigación de manera que desde el principio exista una congruencia entre cada una de las partes involucradas en dicho procedimiento” (p. 313)

Es decir, es un resumen detallado el problema objeto del estudio, y que permite seguir un orden, permitiendo minimizar el tiempo al estudio. Su función es proporcionar un resumen, y establecer un orden lógico y cronológico de la investigación, es decir, que exista una congruencia entre todas las secciones.

Tabla 2. Matriz De Congruencia Metodológica.

EL CRÉDITO FISCAL POR CONCEPTO DE IMPUESTO SOBRE VENTAS EN LAS EMPRESAS AMPARADAS EN REGÍMENES ESPECIALES					
Problema	Objetivo General	Preguntas De Investigación	Objetivos Específico	Variable	Variable
				Dependiente	Independiente
¿La incorrecta aplicación de las leyes lesionan el derecho de gozar el	Analizar las leyes tributarias de Honduras orientadas al otorgamiento del crédito tributario a las empresas	<ul style="list-style-type: none"> ¿Cuál es la normativa nacional que regula los beneficios fiscales otorgados a las empresas mercantiles 	<ul style="list-style-type: none"> Analizar las disposiciones legales que permiten a las empresas amparadas bajo las leyes especiales de exención y 	El Crédito Tributario en empresas amparadas en regímenes especiales.	<ul style="list-style-type: none"> Leyes de exención y exoneraciones

3.1.3 ESQUEMA DE VARIABLES DE ESTUDIO

Figura 1. Esquema De Variables.



Fuente: Elaboración Propia

VARIABLE DEPENDIENTE

Crédito tributario: Es un importe económico a favor del obligado tributario generado por el pago de un impuesto indebidamente pagado. Esto permite que el obligado tributario pague tenga un saldo a favor.

VARIABLES INDEPENDIENTES.

Leyes de exención y exoneración: Son todas aquellas disposiciones aprobadas por el Congreso Nacional diferentes a las Leyes Creadoras de Tributos, que liberan de forma total o parcial del pago de la obligación tributaria.

Regímenes especiales: Es un conjunto de normas mediante las cuales se establece un tratamiento aduanero para las mercancías importadas y exportadas, diferentes en ciertos aspectos al régimen aduanero general.

Reforma: Se refiere a la necesidad de actualizar el principal reglamento de la normativa de las notas de credito fiscal derivado de una exoneracion, para garantizar la correcta aplicación de la

figura de crédito fiscal, que revista el proceso de otorgamiento de las mismas a las empresas beneficiarias de exoneraciones.

OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES

La operacionalización de variables se refiere al proceso en el cual se detallan las variables dependientes e independientes del problema de investigación dividiéndolas en tal sentido que se establezcan las dimensiones y los ítems que la componen.

Su definición conceptual y operacional lo establece (Sampieri & Torres, 2018), de la siguiente manera:

La definición conceptual es aquella que precisa o indica con otros términos cómo vamos a entender una variable en el contexto de nuestra investigación. Generalmente se trata de una definición acordada y validada por una comunidad científica o profesional y emana de la revisión de la literatura (presente en diccionarios especializados, páginas web con respaldo institucional y publicaciones como artículos de revistas académicas y libros)

Una definición operacional consiste en el conjunto de procedimientos, técnicas y métodos para medir una variable en los casos de la investigación. Constituye las actividades que un observador debe realizar para recibir las impresiones sensoriales que indican la existencia de un concepto teórico en mayor o menor grado.

Tabla 3. Matriz De Operacionalización De Variable.

Título: El Crédito tributario por Impuesto Sobre Ventas en las empresas amparadas en Regímenes especiales					
Variable	Conceptualización	Dimensiones	Indicadores	Ítems	Técnicas e Instrumentos
Leyes de exención y exoneración	Son todas aquellas disposiciones aprobadas por el Congreso Nacional diferentes a las Leyes Creadoras de Tributos, que liberan de forma total o parcial del pago de la obligación tributaria.	1. Impuesto Sobre la Renta. 2. Impuesto Activo Total Neto. 3. Impuesto Aportación Solidaria. 4. Impuesto Sobre Ganancias de Capital. 5. Impuesto aduaneros 6. Impuesto Sobre Ventas. 7. ACPV	1. Declaraciones juradas de Impuestos. 2. Pagos de Impuestos.	1) 3, 5, 6 2) 2 y 3	Entrevista Análisis de documentos

Regímenes especiales	Es un conjunto de normas mediante las cuales se establece un tratamiento aduanero para las mercancías importadas y exportadas, diferentes en ciertos aspectos al régimen aduanero general	1. Categoría del obligado tributario. 2. Actividad económica.	1. Tipos de empresas. 2. Rubro y subrubro amparado.	1) 5, 6 y 7 2) 5 y 6	Entrevista Análisis de documentos
Reforma al reglamento de notas de crédito	Se refiere a la necesidad de actualizar el principal reglamento de la normativa de las notas de crédito fiscal derivado de una exoneración, para garantizar la correcta aplicación de la figura de crédito fiscal, que revista el proceso de otorgamiento de estas a las empresas beneficiarias de exoneraciones.	1. Legales	1. Legislación especiales sobre los Regímenes especiales y el crédito	1) 8 y 9 2) 7, 8 y 9	Entrevista Análisis de documentos
Crédito tributario	Los beneficios tributarios constituyen incentivos que son otorgados por el Estado a los empresarios como una herramienta que ayude al crecimiento y desarrollo del país y a conseguir objetivos económicos y sociales, que apunten a una mejor calidad de vida de la población en general.	1. Falta de capacitación	1. Falta de conocimiento de aplicabilidad de la norma.	1) 1, 2, 4 2) 1 y 4	Entrevista Análisis de documentos

Fuente: Elaboración Propia

3.2 ENFOQUES, MÉTODOS Y ALCANCE

3.2.1 ENFOQUE

Para la presente investigación, se implementó un **enfoque cualitativo**, en virtud que, se centró en la recolección de datos a través de proposiciones teóricas. Es decir, que se estableció una teoría para determinar la importancia y responder a las interrogantes sobre el mecanismo de interpretación de la normativa tributaria nacional vigente referente al crédito fiscal de los regímenes especiales de exportación y la problemática que enfrentan las sociedades mercantiles amparadas bajo estos regímenes en cuanto a gozar del beneficio.

El enfoque cualitativo de la investigación, se intenta acercar a la realidad social a partir de la utilización de datos no cuantitativos. (Álvarez-Gayou Jurgenson, 2014)

3.2.2 MÉTODO

En el presente estudio se implementó el método inductivo, en virtud que se tuvo como objeto establecer conclusiones a través de los hechos planteados. En primer lugar, se realizó un análisis de los hechos que son objeto de estudio y se estableció la solución a la problemática planteada, la cual se refiere a una reforma al Reglamento Interno para la Emisión de Notas de Crédito ley del Impuesto Sobre Ventas, orientada a lo referente al Crédito Fiscal.

3.2.3 ALCANCE

El alcance de la investigación, es de tipo descriptivo, ya que el propósito de la misma, fue describir situaciones y eventos, caracterizados como son y cómo se manifestaron los determinados fenómenos y sus componentes, así como, entender sus características y propiedades. En este tipo de alcance, no se realiza una relación entre las variables de estudios, siendo la intención del mismo, medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refiere.

3.2.4 DISEÑO METODOLÓGICO

El diseño es No Experimental, en virtud que, no se manipularon las variables de investigación, es decir, únicamente se observaron los fenómenos o problemas objeto del estudio, para posteriormente proponer soluciones a través del análisis obtenido de los instrumentos aplicados.

Además, el diseño es Transversal, en virtud que únicamente se realizó en un solo momento. Es decir, recolectar datos en un solo momento, en un tiempo único. Su propósito es describir variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado. (Sampieri, Fernández-Collado, & Lucio, 2006)

3.3 DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

3.3.1 POBLACIÓN

La población de la presente investigación se integra por abogados con experiencia y conocimiento de los beneficios otorgados a las Empresas Mercantiles amparadas en los Regímenes Especiales de Exportación, como ser Zona Libres (ZOLI), ya sea Usuaria u Operadora, Régimen Zonas Libres Turísticas de Islas de la Bahía (ZOLITUR), y la Régimen de Importación Temporal (RIT) y que son sujetas a la obtención del crédito tributario en concepto de Impuesto Sobre Ventas.

3.3.2 MUESTRA

La muestra que se aplicó a la presente investigación fue seleccionada de acuerdo con los criterios del tipo de muestreo **No Probabilística por conveniencia**, en virtud que, a el criterio de la población seleccionada, fue tomado por cumplir ciertas condiciones que facilitan el presente estudio. A través de esta muestra se permitió conocer los puntos de vista, perspectivas y sobre todo experiencias de profesionales que conocen en teoría y en la práctica de la materia.

3.3.3 TÉCNICA DE MUESTREO

La técnica empleada en la presente investigación se realizó a través del tipo de muestreo **No Probabilística por conveniencia**, es decir, es la muestra que está disponible en el tiempo o periodo de investigación. En este tipo de muestras, también llamadas muestras dirigidas o intencionales, la elección de los elementos no depende de la probabilidad sino de las condiciones que permiten hacer el muestreo. (Scharager, 2001)

3.4 INSTRUMENTOS, TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS APLICADOS

TÉCNICA: Se aplicó una entrevista, basado en una serie de preguntas, a través de un dialogo entre el investigador y el entrevistado, para recolectar datos referentes al crédito tributario por concepto de Impuesto Sobre Ventas y sus limitantes.

INSTRUMENTO: Los cuestionarios de las entrevistas, se diseñaron con nueve (9) preguntas de carácter expositivas, dirigidas al área de notas de crédito y exoneraciones fiscales de la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras (DGCFA), y a empresas amparadas bajo Régimen especial de exportación, como parte del enfoque cualitativo, con un tiempo de respuesta de 30 minutos.

PROCEDIMIENTO: El cuestionario de la entrevista, se realizó de forma presencial en la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras (DGCFA), además se emplearon medios digitales según la disponibilidad de cada entrevistado, con una duración de 30 minutos.

3.4.1 UNIDAD DE ANÁLISIS

La Unidad de Análisis de la presente investigación, estuvo conformada por lo siguiente:

- Funcionarios públicos expertos en materia tributaria y especialistas en el crédito tributario.

- Empresas, y apoderados legales de sociedades mercantil amparadas bajo los regímenes especiales de exportación.

3.5 FUENTES DE INFORMACIÓN

Las fuentes de información son los instrumentos que ayudan a localizar y recuperar los documentos y la información. El concepto de fuente de información ha ido evolucionando a lo largo del tiempo, así como el término para designarlas.

Las fuentes de información se pueden clasificar según diferentes criterios. Aunque cada autor hace su propia clasificación, se pueden encontrar algunos puntos de coincidencia entre ellos. Las fuentes no son excluyentes entre ellas, sino que se combinan; una fuente puede ser al mismo tiempo primaria, especializada y en soporte digital, consultable por Internet, como es el caso de una revista especializada con acceso electrónico. (Viñolas, 2011)

3.5.1 FUENTES PRIMARIAS

Son aquellas que contienen información nueva u original, de primera mano. El término original no se refiere a la novedad, a que nadie haya tratado antes el tema, sino a que es el documento origen de la información, que en él se contiene toda la información necesaria, no remite ni necesita completarse con otra fuente. Como fuente primaria, será la entrevista.

3.5.2 FUENTES SECUNDARIAS

Las fuentes secundarias son aquellas que no tienen como objetivo principal ofrecer información sino indicar que fuente o documento nos la puede proporcionar. Los documentos secundarios remiten generalmente a documentos primarios.

Son fuentes secundarias los catálogos, libros especializados sobre el tema, enciclopedias, códigos, documentos y publicaciones en línea.

3.6 LIMITANTES DEL ESTUDIO

Durante la realización del presente estudio me encontré con algunas limitantes hicieron que la investigación se hiciera complicada, por la cantidad de la información y por el tema en sí, ya que el crédito tributario no ha sido un tema muy explorado y estudiado en nuestro país, y más en el ámbito de los regímenes especiales.

Por otra parte, otra limitante que encontré fue que la mayoría de los profesionales del derecho no conocen a profundidad la normativa tributaria del país, ni tienen el suficiente conocimiento sobre el funcionamiento del crédito tributario en materia de los regímenes especiales, por lo tanto, se me dificultaba consultar criterio u opiniones acertadas para lograr profundizar en el tema de investigación.

CAPÍTULO IV. RESULTADOS Y ANÁLISIS

En el presente capítulo se detallan los resultados que se obtuvieron después de la aplicación de la entrevista realizada al personal de la Secretaría de Finanzas de la Dirección de Control de Franquicias Aduaneras (DGCFA), y a empresas amparadas bajo los Regímenes Especiales de Exportación, realizados mediante el instrumento de cuestionario, con la finalidad de dar respuesta a las preguntas de investigación establecidas en el capítulo I del presente estudio.

4.1 INFORME DE PROCESO DE RECOLECCIÓN DE DATOS

En primer lugar, se visitó las oficinas de la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras, ubicadas en el Centro Cívico Gubernamental, en el Cuerpo Bajo B, con el propósito de realizar una entrevista al personal y apoderados legales con los conocimientos sobre el crédito fiscal. Dicho instrumento estaba compuesto por 9 interrogantes, relacionadas con las preguntas y objetivos de la investigación.

Posteriormente, se identificó al personal y a apoderados legales con los conocimientos necesarios para evacuar todas las dudas y lograr entrevistarlos con éxito, así mismo se les solicitó un espacio de su tiempo para responder a la entrevista, de manera presencial o a través de medios digitales, logrando aplicar el instrumento a los empleados en sus oficinas y a los apoderados legales de las empresas a través de medios digitales.

4.2 RESULTADOS Y ANÁLISIS DE LAS TÉCNICAS APLICADAS

A continuación, se presentan los resultados y análisis obtenidos de la técnica aplicada anteriormente descrita. Se inició con el desarrollo de los resultados y análisis de los datos derivados de la entrevista aplicada a profesionales del derecho que laboran en la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras y posteriormente los datos obtenidos de la entrevista realizada a profesionales expertos en la materia.

4.2.1 LA NORMATIVA DEL CRÉDITO TRIBUTARIO EN HONDURAS.

A continuación, se presentan los resultados que se obtuvieron de la aplicación de la entrevista como instrumento aplicado a la muestra poblacional, que se refiere a la opinión de expertos en materia tributaria encargados de resolver las solicitudes de Créditos fiscales por Impuesto Sobre Ventas en las Empresas amparadas en los Regímenes Especiales.

Entrevista expertos en materia de Créditos Tributario.

En relación con al primer objetivo, se presentan a continuación, las opiniones y criterios legales de los profesionales del derecho, encargados de conocer y resolver las solicitudes de notas de crédito que ingresan en la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras.

De la aplicación del instrumento para el objetivo específico número uno se obtuvo los resultados siguientes:

Según su criterio, ¿La normativa aplicable a los Créditos Tributarios se encuentra bien estipulada en la ley?

Tabla 4. Resultado Entrevista 4

Cargo	Institución	Respuesta
Jefe de créditos y devoluciones	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	No, se debe reformar para dejar mayor claridad.
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	No está bien clara la normativa
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Considero que debe de ser mejorada.
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	No está regulada correctamente.
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	No, debe de estudiarse más a profundidad por parte de nuestros legisladores.
Delegada de Secretaría General	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	no
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	si
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	No, se tiene que ampliar los criterios y formas de aplicación.

Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	No. la ley actual es contradictoria y poco clara.
--------------------------------------	---	---

Fuente: Elaboración propia

¿Cómo define el Crédito Tributario?

Tabla 5. Resultado Entrevista 2

Cargo	Institución	Respuesta
Jefe de créditos y devoluciones	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Valores generados por pagos indebidos o en exceso de tributos por los cuales el obligado tributario está exento o exonerado
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Como el saldo a favor de los Obligados Tributarios derivado de un pago indebido.
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Valor que tiene derecho el obligado tributario por haber pagado impuesto que no le correspondía
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Como un beneficio que se otorga.
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Montos a favor del obligado tributario que le corresponden por el pago indebido de impuestos.
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Beneficio fiscal que se otorga a los obligados tributarios como forma de retribución.
Delegada de Secretaría General	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Es la solicitud de notas de créditos y devoluciones, por impuestos pagados, cuando la exoneración está en trámite, o pagos indebidos por parte del Obligado Tributario
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Son valores a favor del obligado tributario los cuales los puede aplicar en la administración aduanera o tributario para que se le reduzca los impuestos a pagar.
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Es una figura creada para incentivas a los obligados tributarios.
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Son montos que el obligado tributario tiene derecho a obtener por estar beneficiado leyes especiales.

Fuente: Elaboración propia

En su opinión, ¿Cuál es la función que cumple la figura del Crédito Tributario?

Tabla 6. Resultado Entrevista 3

Cargo	Institución	Respuesta
Jefe de créditos y devoluciones	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	El pago menor de impuesto a través de un crédito
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Beneficiar a las empresas
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Sirve como incentivo para las empresas
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Cumple la función de beneficiar a las empresas en el tema de su contabilidad.
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Devolver los impuestos que no le correspondían pagar a los obligados tributarios por estar beneficiados a una ley especial.
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Ayudar a los Obligados Tributarios.
Delegada de Secretaría General	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Devolver impuestos que no deben de ser pagados, en virtud de pertenecer a un Régimen
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Su función es el apalancamiento a las empresas a través del crédito.
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Funciona como beneficio hacia las empresas
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Sirve como medida por parte del Estado para incentivar a las empresas a invertir más en el País.

Fuente: Elaboración propia

En cuanto a las interrogantes que se realizaron a los expertos en la materia, se observó que tienen conocimiento referente a la normativa tributaria de Honduras, así como de la función y para qué sirve el crédito tributario en las empresas amparadas en los Regímenes Especiales.

Entrevista a Profesionales del Derecho con Experiencia en Crédito Fiscal de los Regímenes Especiales

De la aplicación del instrumento denominado Entrevista, se obtuvieron los siguientes resultados para el objetivo específico número uno se obtuvo los resultados siguientes:

¿Conoce que es el Crédito Fiscal de los Regímenes Especiales y como funciona?

Tabla 7. Resultados entrevista abogados 1

Cargo	Respuesta
Apoderado ZOLI	Si
Apoderado RIT	Es una devolución que se realiza por parte del Estado a los beneficiarios de una exoneración.
Apoderado ZOLI	Es una figura jurídica que tiene por objeto devolver a las empresas por haber pagado el impuesto al que se encuentran exonerados.
Empresa RIT	Si, es una forma de incentivar a la inversión por parte del Estado
Empresa ZOLI	Si, es un crédito a favor de las empresas, los cuales pueden ser aplicados al SAR o Aduanas.

Fuente: Elaboración propia.

De acuerdo a su criterio, ¿Considera que la figura del crédito fiscal de los Regímenes Especiales se esta aplicando correctamente?

Tabla 8. Resultados entrevista abogados 2

Cargo	Respuesta
Apoderado ZOLI	No, se aplica de forma errónea y en base a interpretaciones subjetivas.
Apoderado RIT	No se aplica conforme a lo que estipula la ley
Apoderado ZOLI	Desde que se empezó a darle importancia a resolver las notas de crédito no se está aplicando bien, parece que la orden es denegar todas las solicitudes

Empresa RIT	Se está aplicando mal, nosotros creemos que es por falta de personal capacitado en la institución, porque las ultimas que nos han resuelto es un copy y paste en todas.
Empresa ZOLI	Está aplicándose mal y causando un perjuicio a las empresas, porque se pagan los impuestos por que franquicias tarda demasiado en dar la exoneración.

Fuente: Elaboración propia.

Analizados los criterios de los profesionales del derecho y expertos en materia de crédito fiscal de los regímenes especiales, se puede observar que todos conocen la figura del crédito fiscal para estos regímenes, como es y su funcionamiento. Señalando de igual manera, que la figura no está correctamente aplicada en el país por parte de la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras, señalando una falta de conocimiento en los funcionarios encargados de resolver estas solicitudes.

4.2.2 LA LEGISLACIÓN NACIONAL Y LOS BENEFICIOS FISCALES DE LOS REGÍMENES ESPECIALES.

A continuación, se presentan los resultados obtenidos con el principal propósito de comprobar el objetivo de la investigación número dos. Para ello se recopilan y analizan los datos correspondientes a la aplicación de los instrumentos de investigación, permitiéndose conocer los criterios de expertos.

De la aplicación del instrumento para el objetivo específico número dos se obtuvo los resultados siguientes:

Según su criterio, ¿Cuál normativa debe de prevalecer para resolver las Solicitudes de Crédito Tributario?

Tabla 9. Resultado entrevista 6

Cargo	Institución	Respuesta
Jefe de créditos y devoluciones	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Considero que el articulo 12, reformado por el 15 del decreto 17-2010, ya que es la última reforma
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	El artículo 12

Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Considero que debe de prevalecer el articulo 6 debido a que los regímenes especiales tienen el derecho al crédito tributario.
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Debe de continuar aplicándose el articulo 12 para salvaguardar las finanzas del Estado
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	El articulo 12, sin embargo, se deben de buscar soluciones para las empresas beneficiadas de los regímenes especiales
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Considero que tiene que aplicarse el articulo 12, aunque las solicitudes siempre se fundamenten en el artículo 6
Delegada de Secretaría General	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	El artículo 12 ya que es la reforma y es el menos lesivo para el gobierno
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	El artículo 12 del ISV
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Como empleado público considero que tiene que prevalecer el articulo 12 pero si me pregunta como abogado externo se tendría que aplicar el artículo 6
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Se debe de aplicar el artículo 12.

Fuente: Elaboración propia.

¿Cuál es el criterio que actualmente se aplica para resolver las solicitudes de Crédito Tributario por Impuesto Sobre Ventas a las empresas amparadas bajo los Regímenes Especiales?

Tabla 10. Resultado Entrevista 5

Cargo	Institución	Respuesta
Jefe de créditos y devoluciones	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	El criterio que opera, es la aplicación del artículo 12, que fue reformado por el articulo 15 el Decreto No. 17-2010, les quita el derecho.
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Denegar el crédito en base al Artículo 12
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Actualmente se aplica el articulo 12 de la ley de ISV

Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Se aplica el criterio del artículo 12
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	En primera y en segunda instancia se aplica lo establecido en el artículo 12
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Lo referente al crédito fiscal por ISV de los Regímenes especiales se deniega por el artículo 12
Delegada de Secretaría General	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Denegar estos créditos de conformidad al artículo 12 de la ley del ISV
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Denegadas en base al artículo 12 de la Ley de ISV
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	La base legal del artículo 12
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Por criterio unificado dentro de la institución se utiliza el artículo 12.

Fuente: Elaboración propia

Se observó que la totalidad de los empleados entrevistados mantienen un solo criterio en cuanto a la normativa que rige el crédito tributario de los regímenes especiales en Honduras, el cual es que la ley del Impuesto Sobre Ventas, en su artículo 12 de la ley, no les permite beneficiarse del crédito fiscal a las empresas que operen bajo los regímenes especiales, por tal motivo deniegan todas las solicitudes de crédito por el pago indebido del referido impuesto.

Entrevista a Profesionales del Derecho con Experiencia en Crédito Fiscal de los Regímenes Especiales

De la aplicación del instrumento denominado Entrevista, se obtuvieron los siguientes resultados para el objetivo específico número dos se obtuvo los resultados siguientes:

¿Conoce como se esta resolviendo las solicitudes de notas de credito actualmente?

Tabla 11. Resultados entrevista abogados 3

Cargo	Respuesta
Apoderado ZOLI	La mayoría, denegadas sin fundamentos sólidos.
Apoderado RIT	Se están denegado por el articulo 12 de la ley del ISV
Apoderado ZOLI	Se están fundamentando con el párrafo noveno del articulo 12 de ventas
Empresa RIT	Si, todas las deniegan por un fundamento escueto.
Empresa ZOLI	Desde que se empezaron a resolver se han estado denegando.

Fuente: Elaboración propia.

¿Considera que el criterio aplicable actualmente para resolver las notas de credito se encuentra apegado a Derecho?

Tabla 12. Resultados entrevista abogados 4

Cargo	Respuesta
Apoderado ZOLI	NO
Apoderado RIT	Definitivamente no, están aplicando mal el derecho
Apoderado ZOLI	Ni antes ni ahora están apegados a derecho, siempre siguen la misma línea para resolver.
Empresa RIT	No lo está y creemos que los funcionarios están cometiendo un tipo de abuso de poder al denegarlas todas por el mismo criterio.
Empresa ZOLI	No. A mi parecer, el criterio que están usando es una política interna para no otorgar los créditos.

Fuente: Elaboración propia.

De acuerdo a los criterios de los profesionales del derecho y expertos en materia de crédito fiscal de los regímenes especiales, se determina que efectivamente la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras, está aplicando y denegando las solicitudes fundamentadas en el artículo 12 de la ley del impuesto sobre venta, por lo cual en su totalidad establecen que el fundamento

utilizado es contrario a derecho y que a las empresas amparadas bajo estos regímenes se les esta violentado el derecho de gozar el crédito fiscal.

4.2.3 CRITERIOS APLICADOS A LA DENEGATORIA DEL CRÉDITO TRIBUTARIO DE LOS REGÍMENES ESPECIALES.

De acuerdo con el tercer objetivo, se presentan a continuación, los resultados obtenidos con el objetivo de conocer la opinión y criterios legales por parte de profesionales del derecho.

De la aplicación del instrumento para el objetivo específico número tres se obtuvo los resultados siguientes:

¿Considera que el artículo 6 y 12 de la Ley del Impuesto Sobre Venta referente al Crédito tributario son contradictorios entre sí?

Tabla 13. Resultado Entrevista 1

Cargo	Institución	Respuesta
Jefe de créditos y devoluciones	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si, son contradictorios y deben tener reformas.
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si, Porque en un artículo le concede y en otro dice que no tiene derecho
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si, Existe una clara contradicción.
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si.
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Desconocimiento de las leyes tributarias, falta de asesoría profesional.
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Considero que hay una laguna, en virtud que el articulo 6 les da el derecho, pero el articulo 12 es la aplicación contable. Considero que se debe de hacer una interpretación a Ley referente a los artículos 6, 12 de la ley de Impuesto Sobre Ventas.
Delegada de Secretaría General	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	No son artículos muy claros referente al beneficio otorgado

Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Es necesario para que exista una regulación clara sobre el crédito fiscal por ISV
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si son contradictorios entre sí.
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si

Fuente: Elaboración propia

Según su criterio ¿Considera que la contracción en los artículos 6 y 12 de la de la Ley del Impuesto Sobre Venta afecta directamente a las empresas amparadas en los Regímenes Especiales?

Tabla 14. Resultado entrevista 7

Cargo	Institución	Respuesta
Jefe de créditos y devoluciones	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Considero que si les afecta, sin embargo, al hacer es estudio al momento de exportar sus bienes la tasa es cero, por lo tanto no pueden tener dos beneficios.
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si les afecta, ya que el valor del impuesto que pagaron indebidamente lo pueden implementar para ampliar sus exportaciones y mejorar la economía.
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si, ya que se le esta lesionando un derecho que tienen.
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si les afecta porque las empresas prevén que esos valores se ingresaran nuevamente a sus finanzas.
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si les afecta
Delegada de Secretaría General	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Para mí no, porque deben hacer uso de su exoneración capacitar a sus contadores y contratar abogado que conozcan del tema
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los	Afecta porque no logran recuperar el impuesto pagado

	Despacho de Finanzas (SEFIN).	
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si afecta, pero pueden tomar sus precauciones para no llegar a la instancia de solicitar el crédito.
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Les afecta en el sentido que por ley tienen el derecho de solicitar el crédito.

Fuente: Elaboración propia.

Se observó que en su totalidad mencionan la existencia una contradicción en la ley del Impuesto Sobre Ventas. Así mismo la mayoría mencionan que existe un perjuicio directo a las empresas amparadas bajo los regímenes especiales de exportación al no recuperar el valor pagado por los impuestos a que se encuentran exonerados, y de esta manera afectando la economía de estas.

Entrevista a Profesionales del Derecho con Experiencia en Crédito Fiscal de los Regímenes Especiales

De la aplicación del instrumento denominado Entrevista, se obtuvieron los siguientes resultados para el objetivo específico número tres se obtuvo los resultados siguientes:

De acuerdo a su criterio, ¿Que genera en las empresas amparadas en los Regimenes Especiales la no obtencion del Credito Tributario?

Tabla 15. Resultados entrevista abogados 5

Cargo	Respuesta
Apoderado ZOLI	Inseguridad jurídica, pérdidas operativas, retiro de inversión y operación en Honduras, cierre de empresas.
Apoderado RIT	Se ahuyenta la inversión y más ahora que se está hablando de retirar las exoneraciones
Apoderado ZOLI	Produce un problema en las finanzas de las empresas ya que este crédito está pensado para aplicarse a deudas del SAR o aduanas y al no recibirlo las empresas tienen que pagarlos de sus fondos por impuestos a los que están exonerados

Empresa RIT	Genera un impacto negativo, en el sentido que no podemos usar esos fondos para aplicarlos a la administración tributaria y de cierto modo aliviar nuestras finanzas.
Empresa ZOLI	Impacta generando temor a los inversionistas de traer más capital al país ya que no se está cumpliendo los beneficios que otorgan las leyes a los regímenes especiales.

Fuente: Elaboración propia.

De acuerdo a su conocimiento ¿Las empresas para que utilizan los montos solicitados?

Tabla 16. Resultados entrevista abogados 6

Cargo	Respuesta
Apoderado ZOLI	La mayoría son compras de insumos y servicios que se realizaron por no obtener la exoneración en tiempo y forma, lo que genera el crédito fiscal
Apoderado RIT	Se utilizan para comprar materiales y producir bienes y exportarlos
Apoderado ZOLI	Tengo entendido que son para realizar comprar sin tener la exoneración a mano, ya que es tardado que salga una exoneración y por la necesidad de no parar sus operaciones realizan compras para después solicitar la devolución.
Empresa RIT	Los montos son utilizados para las compras bienes que se ocupan de urgencia y no pueden esperar a que salga la resolución de exoneración.
Empresa ZOLI	Las cantidades que pedimos se pretenden aplicar al SAR para aliviar un poco las finanzas de la empresa e invertir más.

Fuente: Elaboración propia.

Consecuentemente se tomó el criterio y a la opinión de los profesionales del derecho y expertos en la materia y se pudo conocer la postura de todos los entrevistados, y se pudo constatar de acuerdo a su experiencia y la denegatoria del crédito fiscal a las empresas amparadas bajo los regímenes especiales genera incertidumbre a nivel empresarial en el sentido que se están violentando los derechos otorgados en las leyes de exoneración, promoviendo al país en mal sentido, y con poca seguridad jurídica para los inversionistas. En este sentido, los criterios de ambas

partes concuerdan ya que mencionan que existe un perjuicio para las empresas beneficiarias de estos regímenes.

4.2.4 RAZONAMIENTOS PARA UNA PROPUESTA DE REFORMA POR ADICIÓN AL REGLAMENTO INTERNO PARA LA EMISIÓN DE NOTAS DE CRÉDITO.

En relación con el cuarto y último objetivo, se presentan a continuación, las opiniones y criterios legales de los profesionales del derecho, encargados de conocer y resolver las solicitudes de notas de crédito ingresadas en la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras.

De la aplicación del instrumento para el objetivo específico número cuatro se obtuvo los resultados siguientes:

De acuerdo a su experiencia, ¿Considera que debe reformarse los artículos 6 y 12 de la Ley del Impuesto Sobre Venta para tener bien establecido el crédito tributario a las empresas amparadas en los Regímenes Especiales?

Tabla 17. Resultado entrevista 8

Cargo	Institución	Respuesta
Jefe de créditos y devoluciones	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si, debe reformarse el 6 ya que el 12 ya deja claramente que las empresas amparadas a regímenes no gozan del derecho a crédito fiscal
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Se debería aclarar que empresas se les otorga mediante el artículo 6
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Deben de reformarse o derogarse y realizar una ley especial que regule todo lo relacionado con los regímenes especiales
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Debe de reformarse el 6 y buscar otros mecanismos para que puedan gozar del crédito fiscal por ISV
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Se debe de reformar e interpretar todo lo referente al crédito tributario
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Lo más idóneo es crear una ley especial para los regímenes especiales

Delegada de Secretaría General	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Si, deben reformarse en vista que los regímenes especiales deben tener un trato especial.
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	sí debe de reformarse, o hacer una interpretación.
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Debe de reformarse porque le están causando un perjuicio a las empresas.
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Se debe de derogar ambos y crear un artículo especial.

Fuente: Elaboración propia

En su opinión, ¿Qué parámetros debe de considerar el legislador para realizar la reforma a los artículos 6 y 12 de la Ley del Impuesto Sobre Ventas?

Tabla 18. Resultado entrevista 9

Cargo	Institución	Respuesta
Jefe de créditos y devoluciones	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	parámetros, todo las exportaciones ya que ellos pagan tasa cero. otra seria que se hagan un estudio de los beneficios que se les otorga.
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	El valor exportado.
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Debe de considerar los beneficios otorgados a los regímenes especiales
Oficial Jurídico II	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Se debe de tomar en consideración todas las leyes que tengan relación con el crédito fiscal para evitar conflictos en la misma regulación.
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Deben de tomar en consideración algún tipo de techo en el sentido de los montos a devolver a los obligados tributarios.
Oficial Jurídico I	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Se debe hacer una distinción entre los artículos 6 y 12, o en su defecto derogar el que mejor se adapte a los beneficios que se otorgan
Delegada de Secretaría General	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Hay que considerar que los regímenes especiales deben tener un tratamiento especial, en todo sentido.

Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	El artículo 6 debe hablar específicamente sobre los exportadores no amparados en regímenes
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Debe de considerar el impacto económico que sufre el Estado otorgando los créditos.
Oficial de devoluciones de Impuestos	Secretaría de Estado en los Despacho de Finanzas (SEFIN).	Tienen que buscar mecanismos para que no sean afectados las empresas que en su mayoría apoyan a la economía del país.

Fuente: Elaboración propia

Los entrevistados manifestaron la necesidad de una reforma a la ley del Impuesto Sobre Venta, con relación al crédito tributario debido a que no existe claridad sobre la manera de otorgarles el beneficio a estas. Sin embargo, hubo algunos entrevistados que manifestaron la necesidad de la creación de una ley con un tratamiento especial para los regímenes especiales, ya que estos tienen una influencia en la economía del país, por lo tanto, al limitarles el derecho al crédito fiscal, la imagen de Honduras en el ámbito de hacer más atractivo al país para la inversión internacional quedaría mal vista.

Entrevista a Profesionales del Derecho con Experiencia en Crédito Fiscal de los Regímenes Especiales

De la aplicación del instrumento denominado Entrevista, se obtuvieron los siguientes resultados para el objetivo específico número cuatro se obtuvo los resultados siguientes:

Según su criterio, ¿Cuales serian las medidas correctivas para solventar la mala aplicación de la ley?

Tabla 19. Resultados entrevista abogados 7

Cargo	Respuesta
Apoderado ZOLI	Capacitar al personal de la Administración Tributaria, crear Leyes claras, concisas y apegadas a los principios constitucionales y a la realidad económica de los contribuyentes
Apoderado RIT	Tener una constante capacitación a los encargados de dictaminar las solicitudes, y fortalecer el reglamento para la emisión de notas de crédito

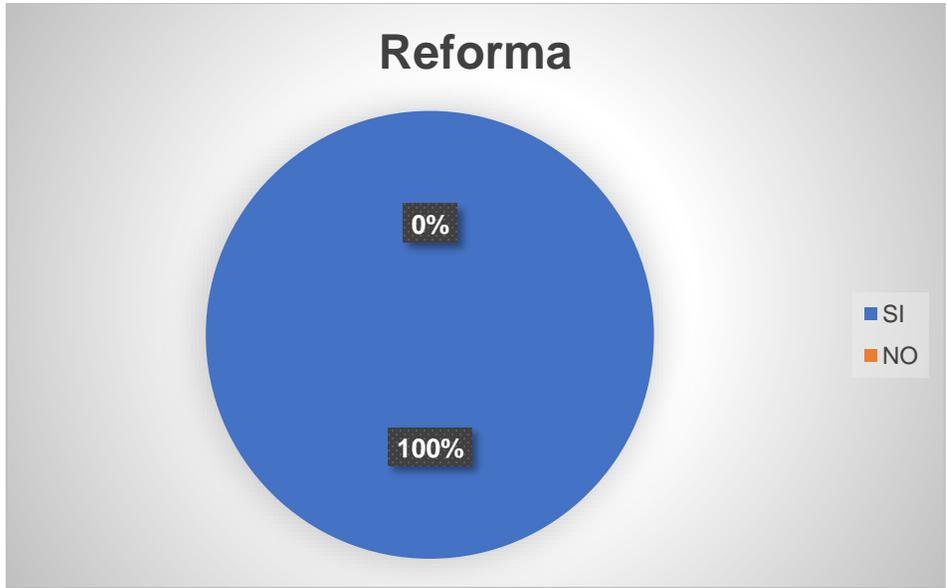
Apoderado ZOLI	Se debe de capacitar a los empleados públicos y conjuntamente debe de revisarse las leyes y reglamentos relacionados a los beneficios fiscales.
Empresa RIT	Lo primordial es que se debe capacitar al personal de secretaría de finanzas, tienen una falencia en resolver el crédito fiscal, en cuanto los tiempos de respuesta y la forma en resolver.
Empresa ZOLI	Hacer reformas a nivel de reglamento y leyes para que no exista dudas en la aplicación de la ley.

Fuente: Elaboración propia

Para solventar la problemática actual ¿Considera necesario que se emita opinion por parte de la Direccion General de Politica Tributaria, para posteriormente adicionar un articulo al Reglamento de Notas de Credito en relación a la forma de interpretar las leyes especiales de exencion y exoneracion?

a) Si b) No

Figura 2. Resultado pregunta 8 entrevista



Fuente: Elaboracion propia

Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa, indique los aspectos que deben ser tomados en consideración.

Tabla 20. Resultados entrevista abogados 8-9

Cargo	Respuesta
Apoderado ZOLI	Entender el beneficio fiscal desde sus orígenes, para aplicar correctamente los beneficios. Considero que se quedaría corto únicamente adicionar un artículo, se deben reformar las leyes especiales, procedimentales y reglamentos internos, para tener una aplicación eficaz de la norma; así como perseguir a los funcionarios que interpretan las leyes. Se deben aclarar los términos de competencias y la importancia de las solicitudes de exoneración dentro del proceso de recuperación de crédito fiscal.
Apoderado RIT	Como medida a corto y mediano plazo si es una solución viable.
Apoderado ZOLI	Si debe de reformarse el reglamento para que establezca a los empleados públicos la forma en que debe de resolverse las solicitudes.
Empresa RIT	Efectivamente, debe de reformarse el reglamento y las leyes para que exista una armonía y no haya duda al momento de resolver y evitar causar un perjuicio.
Empresa ZOLI	A mi parecer, si funcionaria adicionar un artículo al reglamento. Sin embargo, también se debería tocar + el tema de la ley del impuesto sobre ventas, porque podría confundir a los empleados públicos.

Fuente: Elaboración propia

De los razonamientos proporcionados por los profesionales del derecho, expertos y con conocimiento en materia del crédito fiscal, se observan que es necesario que exista un claridad en cuanto al otorgamiento de este beneficio, mismo que debe de ser plasmada en el reglamento interno para la emisión de notas de crédito en conjunto con una opinión del tema por parte de la Dirección General de Política Tributaria, en el sentido que se respete la ley que otorga el crédito fiscal a los Regímenes Especiales. Por otra parte, también mencionan que debe de revisarse las demás leyes relacionadas a los beneficios de los regímenes especiales para que se puedan aplicarse de la mejor manera y que estas sean más eficaces.

4.2.5 REGÍMENES ESPECIALES Y EL DERECHO COMPARADO

En todos los países existen zonas especiales, donde se realizan actividades comerciales, industriales y de servicios. En estas zonas se ofrece exención de aranceles para las mercaderías que ingresan o egresan, incluyendo en la mayor parte de los casos al Impuesto Sobre Venta.

En varios países existe algún régimen de admisión temporaria o de perfeccionamiento de activo que permite la importación temporal, con exención total o parcial de derechos de aduana e impuestos, de las materias primas, insumos, bienes intermedios o de capital que se utilizan para la producción de bienes que serán exportados. En síntesis, en los países de la región la mayoría de los incentivos a la inversión están orientados a sectores o actividades específicas o a determinadas zonas geográficas y en gran parte corresponden a exenciones, las que predominan en el impuesto sobre la renta, aunque también se ofrecen para aranceles de importación, el ISV (IVA) y otros impuestos indirectos. En casi todos los países analizados existen exoneraciones temporales de impuestos (*tax holidays*) y varios aplican alícuotas reducidas del impuesto sobre la renta para determinados sectores o grupos de contribuyentes, es decir, ofrecen más incentivos relacionados con las utilidades que obtienen las empresas, en vez de con el costo de la inversión. (Internacional, 2019)

CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

En el presente capítulo se desarrollan las conclusiones que dan respuesta a los objetivos específicos definidos en el planteamiento del problema, de conformidad con los datos obtenidos de la técnica aplicada. De igual manera, se brindan las recomendaciones respectivas, en concordancia con las conclusiones.

5.1 CONCLUSIONES

- Se analizó la normativa relacionada al crédito tributario, y se concluyó que la figura del crédito tributario se encuentra regulada para que las empresas amparadas bajo los regímenes especiales puedan gozar de este beneficio, sin embargo, se observó que debido a una mala interpretación de la ley se les limita el derecho de gozar del crédito fiscal.
- Se identificaron que las resoluciones emitidas por la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras son denegadas fundamentándose en el articulado contemplado en la ley del impuesto sobre ventas, y no a las leyes de exención y exoneración que son las que otorgan el beneficio fiscal y por aplicación de la jerarquía normativa, deben de prevalecer esta últimas en virtud de ser una norma superior.
- De acuerdo con los datos obtenidos a través del instrumento aplicado a profesionales expertos en la materia, se concluyó que existen opiniones encontradas, por un lado la administración pública es del criterio que no le corresponde el crédito fiscal por pertenecer a un régimen especial, y por otro, se encuentra el criterio de los apoderados de las empresas, (y el que más se apega a derecho), los que coinciden que debe de reformarse el reglamento de notas de crédito, y además señalaron que debe de revisarse todo lo relativo al crédito fiscal, para dotar de esta figura mayor claridad y eficacia.
- Finalmente, se concluyó que es imperativo solicitar una opinión a la Dirección General de Política Tributaria, referente a la fundamentación utilizada en la Dirección General de Franquicias Aduaneras, acompañado de un proyecto de reforma, en el sentido de adicionar un artículo al reglamento de notas de crédito, en el cual se establezca, cuales leyes deben primar para otorgar la nota de crédito o devolución, esto con el propósito de evitar interpretaciones no apegadas a derecho y evitar lesionar el derecho de gozar el crédito a las empresas amparadas en los regímenes especiales.

5.2 RECOMENDACIONES

- Se recomienda que la Secretaría de Finanzas a través de la Dirección General de política tributaria emita una opinión referente a las disposiciones actuales de la tramitación de las notas de crédito, tomando en consideración las resoluciones que se están emitiendo en la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras, con el objetivo que los regímenes especiales, puedan ver un reintegro de los impuestos pagados indebidamente.
- De igual manera se recomienda establecer mecanismos para que las empresas amparadas en los regímenes especiales puedan beneficiarse del crédito fiscal que le fue denegado por la aplicación del artículo 12 en las solicitudes de notas de crédito, lo anterior como manera de rectificar lo resuelto, ya que el error fue generado por la incorrecta aplicación de la normativa legal.
- Se sugiere socializar la reforma al reglamento para la emisión de notas de crédito con el personal encargado de resolver las solicitudes para establecer los mecanismos necesarios para una mejor aplicación y comprensión del crédito tributario de los regímenes especiales. De igual manera, se recomienda capacitar al personal de la Dirección General de Franquicias Aduaneras, para que tenga una mejor comprensión sobre los beneficios fiscales.
- Finalmente, se recomienda a la Secretaría de Estado en los Despachos de Finanzas, evaluar la reforma por adición del Reglamento para la emisión de notas de crédito, para establecer de la mejor manera la aplicación de la normativa de los beneficios de los Regímenes Especiales para el otorgamiento de crédito fiscal. Así mismo, analizar la posibilidad de trabajar en anteproyectos de ley que tengan por objeto dotar de claridad a la normativa de los beneficios fiscales otorgados en las leyes de exención y exoneración.

CAPITULO VI. APLICABILIDAD



**REFORMA POR ADICIÓN AL “REGLAMENTO INTERNO
PARA LA EMISIÓN DE LAS RESOLUCIONES, NOTAS DE
CRÉDITO FISCAL O DEVOLUCIÓN DE TRIBUTOS,
RECURSOS DE REPOSICIÓN Y RECURSOS
EXTRAORDINARIOS DE REVISIÓN RELACIONADOS CON
LAS EXENCIONES Y EXONERACIONES”**

ÍNDICE

6.1 NOMBRE DE LA PROPUESTA.....	85
6.2 JUSTIFICACIÓN DE LA PROPUESTA.....	85
6.3 ALCANCE DE LA PROPUESTA.....	85
6.4 DESCRIPCIÓN Y DESARROLLO DE LA PROPUESTA.....	86
6.4.1 DESCRIPCIÓN CLARA DEL “QUÉ” Y “CÓMO” LO HARÁN.....	87
6.4.2 DESARROLLO DE TODOS LOS ELEMENTOS NECESARIOS.....	87
6.4.3 MEDIDAS DE CONTROL.....	89
6.5 CRONOGRAMA DE PASOS PARA SOLICITAR LA REFORMA.....	90
6.6 CRONOGRAMA DE IMPLEMENTACIÓN Y PRESUPUESTO.....	92
6.7 CONCORDANCIA DE LOS SEGMENTOS DE LA TESIS CON LA PROPUESTA... 	93



6.1 NOMBRE DE LA PROPUESTA

REFORMA POR ADICIÓN AL “REGLAMENTO INTERNO PARA LA EMISIÓN DE LAS RESOLUCIONES, NOTAS DE CRÉDITO FISCAL O DEVOLUCIÓN DE TRIBUTOS, RECURSOS DE REPOSICIÓN Y RECURSOS EXTRAORDINARIOS DE REVISIÓN RELACIONADOS CON LAS EXENCIONES Y EXONERACIONES”

6.2 JUSTIFICACIÓN DE LA PROPUESTA

La propuesta de la Reforma por adición del Reglamento que regula el crédito fiscal derivado de exoneración a las empresas amparadas bajo los regímenes especiales se justifica en la fundamentación legal que se está aplicando en las resoluciones de solicitudes de notas crédito fiscal y devolución por concepto del pago indebido del Impuesto sobre ventas. Por lo cual es de carácter imperativo que se plasmen lineamientos a través de la adición de un artículo del Reglamento Interno, que aclare y resuelva la problemática existente con el otorgamiento del crédito fiscal.

Con los resultados obtenidos a través de la aplicación de los instrumentos de investigación, se determina que si existe una necesidad de implementar dicha reforma por adición un artículo al Reglamento interno para la emisión de notas de crédito, enfocando su contenido en cuanto a la normativa que debe de prevalecer en el procedimiento del otorgamiento del crédito tributario.

Por lo anterior, se destaca la importancia de reformar el Reglamento para el otorgamiento de notas de crédito, considerando que es un gran aporte para las empresas amparadas en los Regímenes especiales en Honduras, y consecuentemente, a la inversión, generación de empleo y desarrollo. Ya que en la actualidad se aplica una fundamentación en las solicitudes que limita el derecho a estas empresas de gozar el beneficio generado efectos adversos.

La propuesta es una solución efectiva para poder establecer la forma que debe de aplicarse la normativa que regula la figura del crédito fiscal derivado de una exoneración, así mismo esclarece y da un mejor panorama a los empleados encargados de resolver las notas de crédito, para que puedan resolverlas conforme a derecho. La intención de la propuesta es facilitar la aplicación de la figura, tomando en cuenta la legislación del Honduras.

6.3 ALCANCE DE LA PROPUESTA

1. Proporcionar a las Empresas amparadas bajo los Regímenes Especiales la seguridad jurídica de que puedan gozar del crédito tributario, figura otorgada a estas a través de las leyes de exención y exoneración, y puedan realizar el uso de estos fondos derivados de impuestos pagados indebidamente.

2. Establecer criterios esenciales de fundamentación jurídica, para la correcta resolución de las solicitudes de notas de créditos derivadas de una exoneración en la Dirección General de Franquicias Aduaneras, amparados bajo la legislación nacional.

3. Unificar criterios sobre la aplicación de los beneficios fiscales de las empresas amparadas bajo los Regímenes Especiales con relación al crédito fiscal en virtud de la fundamentación actual con la que se está denegando este beneficio, ya que están afectando de forma directa a las empresas beneficiarias por los regímenes especiales.

6.4 DESCRIPCIÓN Y DESARROLLO DE LA PROPUESTA

La presente propuesta consiste en primera instancia, solicitar a la dirección general de política tributaria una opinión referente a la fundamentación que se utiliza en las resoluciones de las solicitudes de notas de crédito, y que conjuntamente sirva como refuerzo para impulsar el desarrollo de una reforma por adición al Reglamento Interno Para La Emisión De Las Resoluciones, Notas De Crédito Fiscal O Devolución De Tributos, Recursos De Reposición Y Recursos Extraordinarios De Revisión Relacionados Con Las Exenciones Y Exoneraciones, la cual está integrada por un (1) artículo en concordancia con los resultados obtenidos del instrumento aplicado denominado entrevista.

La cual tiene por objeto principal, de establecer y parametrizar fundamentación en la resolución de las solicitudes de crédito fiscal para lograr un orden y concordancia con los regímenes especiales. Así mismo, lograr una simplificación de los procedimientos para que estas empresas puedan gozar de todos los valores pagados indebidamente por el Impuesto Sobre Ventas.

Con esta propuesta se busca que las resoluciones emitidas por la Dirección de Control de Franquicias Aduaneras estén en sintonía con la Constitución de la República, Código Tributario y las leyes que dan origen a los regímenes especiales, para mostrar a las empresas nacionales e internacionales que existe por parte del Estado, la voluntad de brindar la seguridad jurídica a la inversión y que es requerida por estos regímenes especiales.

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

Se hará una propuesta de reforma por adición, el cual consiste en adicionar un artículo al Reglamento interno que regula el otorgamiento del crédito tributario derivado de exoneración, con el objeto de mejorar y tener un criterio generalizado en la Secretaría de Finanzas, con respecto a la forma de otorgamiento del crédito tributario, así como a la correcta aplicación de la legislación hondureña vigente. Conforme al análisis de los resultados del presente estudio, es necesario solicitar a la Dirección General de Política Tributaria, una opinión referente al fundamento en que se están resolviendo las solicitudes de notas de crédito en la actualidad, para que posteriormente, a través del consejo consultivo de la Secretaría de Finanzas, se pueda integrar un artículo en la propuesta supra indicada.

6.4.2 DESARROLLO DE TODOS LOS ELEMENTOS NECESARIOS

SECRETARÍA DE FINANZAS

ACUERDO No. 599-2022

CONSIDERANDO: Que el Artículo 247 de la Constitución de la República establece que los secretarios de Estado son colaboradores del presidente de la República en la orientación, coordinación, dirección y supervisión de los órganos y entidades de la administración pública nacional, en el área de su competencia.

CONSIDERANDO: Que la Constitución de la República en el Artículo 351, establece que el sistema tributario se regirá por los principios de legalidad, proporcionalidad, generalidad y equidad, de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente.

CONSIDERANDO: Que en el Artículo 9, numeral 1) del Código Tributario establece que el Presidente de la república, por conducto de la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas (SEFIN), está facultado para dictar actos administrativos de carácter general denominados Reglamentos, en el ámbito de la competencia de política tributaria y aduanera y, todas aquellas facultades que por disposición de la Constitución de la república y por Ley le correspondan, por si o por conducto de la referida Secretaría de Estado.

CONSIDERANDO: Que de conformidad al Numeral 15) del artículo 29 de la Ley de Administración Pública y sus Reformas, compete a la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas, todo lo concerniente a la formulación, coordinación, ejecución y evaluación de las políticas relacionadas con las Finanzas Públicas, por lo que se debe asegurar de la correcta aplicación de las normas jurídicas relacionadas con el funcionamiento del Sistema Tributario de Honduras.

CONSIDERANDO: Que de conformidad al Artículo 60 del Reglamento de Organización, Funcionamiento y Competencia del Poder Ejecutivo contenido en el Decreto Ejecutivo PCM-008-97 reformado por el Decreto Ejecutivo PCM-35-2015 publicado en el Diario Oficial “La Gaceta” el 26 de junio de 2015, compete a la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas a través de la Dirección General de Política Tributaria, definir, dar seguimiento y evaluar la política tributaria, a fin de lograr una política fiscal sostenible en beneficio de la sociedad hondureña.

POR TANTO

La Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas en uso de las facultades que establecen los Artículos 246, 247, 255 y 351 de la Constitución de la República; Artículo 9 del Código Tributario; 29 numeral 15), 36 numeral 8, 116, 118 y 119 de la Ley General de la Administración Pública y sus reformas; 60 del Reglamento de Organización, Funcionamiento y Competencias del Poder Ejecutivo y sus reformas.

ACUERDA:

Artículo 1: Reformar por adición el Reglamento Interno Para La Emisión De Las Resoluciones, Notas De Crédito Fiscal O Devolución De Tributos, Recursos De Reposición Y Recursos Extraordinarios De Revisión Relacionados Con Las Exenciones Y Exoneraciones, en el sentido de adicionar el artículo 17 A, como medida para la correcta aplicación de la ley en las solicitudes de notas de crédito o devolución de tributos, el cual se leerá de la siguiente manera:

Artículo 17-A: Para la resolución de las solicitudes de notas de crédito o devolución de tributos derivados de exenciones y/o exoneraciones, la Dirección General de control de Franquicias Aduaneras (DGCFA), deberá de resolver conforme a los beneficios otorgados en las leyes especiales de exención y exoneración. Debiendo de prevalecer estas sobre cualquier otra normativa que restrinja o disminuya los beneficios preceptuados en ellas.

Conforme a lo establecido en el Artículo 12 numeral 1 del Código Tributario Las leyes tributarias y aduaneras se deben interpretar siempre en forma estricta, por lo que para determinar su sentido y alcance no deben utilizarse métodos de interpretación extensivos o analógicos. En particular, no es admisible la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones y exoneraciones, ni el de los delitos tributarios o aduaneros;

Artículo 2.- El presente Acuerdo es de ejecución inmediata y debe ser publicado en el Diario Oficial “La Gaceta”

COMUNÍQUESE Y PUBLÍQUESE,

6.4.3 MEDIDAS DE CONTROL

Las medidas de control que se implementaran a la Reforma por adición al Reglamento de Notas de Crédito, en primera instancia, en caso que el consejo consultivo de la Secretaria de Finanzas, apruebe la adición del nuevo artículo, y esta sea publicada, es necesario un control para una correcta aplicación por parte de Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras.

Asimismo, es necesario establecer jornadas de capacitación para todos los empleados encargados de conocer y resolver las solicitudes de notas de crédito, esto para velar que el articulo adicionado sea de conocimiento general, ya que, por la naturaleza de las solicitudes, está es de importancia para las empresas amparadas bajo los regímenes como para el Estado de Honduras.

Por otra parte, se deberá de cumplir con el presupuesto establecido para el estudio, socialización, publicación de la reforma, procurando que, si existen variaciones en los costos o actividades no contempladas y que sean necesarias para el correcto desarrollo de la reforma, deberán establecer mecanismos para que los montos no sean desproporcionados.

6.5 CRONOGRAMA DE PASOS PARA SOLICITAR LA REFORMA

Tabla 21. Cronograma de Pasos

ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO DE SOLICITUD DE REFORMA			
No.	PASOS	ACTIVIDAD	RESPONSABLE
1	Presentación de solicitud de opinión.	Solicitante deberá de presentar una solicitud ante la secretaria general de la secretaría de Finanzas. Indicando de forma clara el tipo de opinión legal.	Solicitante
2	Recepción de la Solicitud	La Secretaría General recibirá la solicitud y la trasladará a la Dirección General de Política Tributaria.	Dirección de Política Tributaria
3	Recolección de la información	La Dirección General de Política Tributaria solicitará a la unidad correspondiente recolectar información sobre la opinión solicitada.	Unidades Técnicas y Legales
4	Emisión de la Opinión	Recolectada toda la información por parte de la unidad correspondiente, la Dirección General de Política Tributaria emitirá la resolución conteniendo la Opinión Legal.	Dirección de Política Tributaria
SEGUNDA ETAPA DE SOLICITUD DE REFORMA			
5	Presentación de solicitud de Reforma	Deberá de presentarse en la secretaria general de Secretaría Finanzas, la solicitud, junto al borrador del proyecto de reforma, junto a la opinión legal emitida por la DGPT.	Solicitante

6	Recolección de la información y emisión de dictámenes	Se traslada a la Unidad técnica y legal, para la emisión de su dictamen para ver la idoneidad y beneficios de la solicitud de reforma presentada.	Secretaría General
7	Visto Bueno y remisión al Consejo Consultivo	Una vez emitido los dictámenes legales correspondientes, se trasladan a la secretaria general, para la obtención de visto bueno y su posterior traslado.	Secretaría General
8	Solicitud de asamblea de Consejo Consultivo	Se agenda una reunión y se da copia de la solicitud junto a toda la documentación presentada y dictámenes realizados.	Secretaría General
9	Presentación ante el Consejo Consultivo	Discusión, evaluación del proyecto de reforma.	Consejo Consultivo SEFIN
10	Elaboración de Acta	Se firma el acta de la asamblea aprobando o denegando la solicitud de reforma del reglamento.	Consejo Consultivo SEFIN
11	Aprobación del proyecto de Reforma	Aprobado la reforma al reglamento, la Secretaría General a través de la unidad de técnico legal, elaboran el proyecto de reforma final	Consejo Consultivo SEFIN
12	Traslado para su publicación	La secretaria general realiza las gestiones para que sea publicado en El Diario Oficial La Gaceta	Secretaría General
13	Fin de Proceso		

Fuente: Elaboración propia. Datos de la secretaría de Finanzas

6.6 CRONOGRAMA DE IMPLEMENTACIÓN Y PRESUPUESTO

Tabla 22. Cronograma de Implementación

CRONOGRAMA											
Item	ACTIVIDAD	TAREA	SEMANAS								
			1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Socialización del Proyecto	Reunión de socialización de la reforma al consejo consultivo.	■	■	■						
2	Presentación, contenido y forma de proyecto.	Presentación, contenido y forma del proyecto y de la exposición de motivos en el consejo consultivo				■	■	■			
3	Remitir el borrador de reforma	Revisión final por parte del consejo consultivo							■	■	
4	Publicación	Remisión a la Empresa Nacional de Artes Gráficas para su publicación								■	

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 23. Presupuesto Para La Implementación De Reforma de Reglamento de Notas de Crédito.

Actividad	Plazo	Monto
Gastos Administrativos	20 días	L100,000.00
Consultor legal	15 días	L50,000.00
Discusión entre el Consejo Consultivo	3 días	L150,000.00
Publicación en el Diario Oficial la Gaceta	1 publicacion	L50,00.00
TOTAL		L350,000.00

Fuente: Elaboración propia.

6.7 CONCORDANCIA DE LOS SEGMENTOS DE LA TESIS CON LA PROPUESTA.

Tabla 24.concordancia de segmentos.

6.7 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 del Sustento	Variables	Población.	Técnicas Instrum.	Conclusiones	Nombre de la Propuesta	Objetivos Propuesta
El crédito fiscal por concepto de impuesto sobre ventas en las empresas amparadas en regímenes especiales	Analizar las leyes tributarias de Honduras orientadas al otorgamiento del crédito tributario a las empresas amparadas en leyes especiales de exención y exoneración, con apoyo de la doctrina legal para dar claridad a la problemática referente a incorrecta aplicación e interpretación de la ley existente en la resolución de las solicitudes de notas de	•Analizar las disposiciones legales que permiten a las empresas amparadas bajo las leyes especiales de exención y exoneración gozar del crédito fiscal.	Metodología del Derecho Comparado	Leyes de exención y exoneraciones	Profesionales del derecho Expertos en Tributaria Empresas	Entrevista	Se analizó la normativa relacionada al crédito tributario, y se concluye que la figura del crédito tributario se encuentra regulada para que las empresas amparadas bajo los regímenes especiales puedan gozar de este beneficio, sin embargo, se observó que debido a una mala interpretación de la ley se les limita el derecho de gozar del crédito fiscal.	Reforma por adición al Reglamento interno para la emisión de las resoluciones, notas de crédito fiscal o devolución de tributos, recursos de reposición y recursos extraordinarios de revisión relacionados con las exenciones y exoneraciones	Proporcionar a las Empresas amparadas bajo los Regímenes Especiales la seguridad jurídica de que puedan gozar del crédito tributario, figura otorgada a estas a través de las leyes de exención y exoneración, y puedan realizar el uso de estos fondos derivados de impuestos pagados indebidamente.
		Determinar la fundamentación legal en la denegatoria de las solicitudes de notas de crédito por Impuesto Sobre Ventas ingresadas en la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras.	Metodología del Derecho Comparado /La jerarquía normativa	Crédito tributario		Entrevista/ Derecho Comparado	Se identificaron que las resoluciones emitidas por la Dirección General de Control de Franquicias Aduaneras son denegadas fundamentándose en el articulado contemplado en la ley del impuesto sobre ventas, y no a las leyes de exención y exoneración que son las que otorgan el beneficio fiscal y por aplicación de la jerarquía normativa, deben de prevalecer esta últimas en virtud de ser una norma superior.		Establecer criterios esenciales de fundamentación jurídica, para la correcta resolución de las solicitudes de notas de créditos derivadas de una exoneración en la Dirección General de Franquicias Aduaneras, amparados bajo la legislación nacional.

Capítulo I									
Capítulo I			Capítulo II	Capítulo III			Capítulo V	Capítulo VI	
Título investigación	Objetivo General	Objetivos Específicos	Teorías/Metodologías del Sustento	Variables	Población.	Técnicas Instrum.	Conclusiones	Nombre de la Propuesta	Objetivos Propuesta
	crédito y proponer adicionar un artículo al reglamento de notas de crédito.	3. Conocer la perspectiva de las empresas que solicitan crédito fiscal y del personal que resuelve las solicitudes del crédito tributario de los Regímenes Especiales con relación a la legislación vigente.	La jerarquía normativa	Regímenes Especiales		entrevista	De acuerdo con los datos obtenidos a través del instrumento aplicado a profesionales expertos en la materia, se concluye que existen opiniones encontradas, por un lado la administración pública es del criterio que no le corresponde el crédito fiscal por pertenecer a un régimen especial, y por otro, se encuentra el criterio de los apoderados de las empresas, (y el que más se apega a derecho), los que coinciden que debe reformarse el reglamento de notas de crédito, y además señalan que debe revisarse todo lo relativo al crédito fiscal, para dotar de esta figura mayor clara y eficacia.		Unificar criterios sobre la aplicación de los beneficios fiscales de las empresas amparadas bajo los Regímenes Especiales con relación al crédito fiscal en virtud de la fundamentación actual con la que se está denegando este beneficio, ya que están afectando de forma directa a las empresas beneficiarias por los regímenes especiales.
		*Solicitar una opinión a la Dirección General de Política Tributaria referente a la fundamentación e interpretación que se aplica en la actualidad para resolver las solicitudes de notas de crédito y en conjunto desarrollar una propuesta de reforma por adición al Reglamento interno para la emisión de notas de crédito, para corregir la incorrecta aplicación de la ley, a manera de hacer eficiente y eficaz el proceso del otorgamiento del beneficio.	Metodología del Derecho Comparado/ La jerarquía normativa	Reforma al reglamento		Entrevista/ derecho comparado	Finalmente, se concluye que es imperativo solicitar una opinión a la Dirección General de Política Tributaria, referente a la fundamentación utilizada en la Dirección General de Franquicias Aduaneras, acompañado de un proyecto de reforma, en el sentido de adicionar un artículo al reglamento de notas de crédito, en el cual se establezca, cuales leyes deben primar para otorgar la nota de crédito o devolución, esto con el propósito de evitar interpretaciones no apegadas a derecho y evitar lesionar el derecho de gozar el crédito a las empresas amparadas en los regímenes especiales.		

Fuente: Elaboración propia

BIBLIOGRAFÍA

- Guastini, R. (1999). *Antinomias y lagunas* (Vol. 29). Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana.
- Honduras, R. d. (27 de Diciembre de 1963). Ley de Impuesto Sobre Ventas. *Decreto No. 24*. Tegucigalpa M.D.C, Francisco Morazan, Honduras: Diarios Oficial La Gaceta.
- Honduras, R. d. (31 de enero de 2017). Reglamento interno para la emisión de las resoluciones, notas de crédito fiscal o devolución de tributos, recursos de reposición y recursos extraordinarios de revisión relacionados con las exenciones y exoneraciones. *Acuerdo 027*. Tegucigalpa M.D.C, Francisco Morazan, Honduras: Diario Oficial La Gaceta.
- Ezquiaga, F. J. (2012). *La Motivación de las decisiones interpretativas electorales*, México. México.
- Murillo, J. G. (2008). Las antinomias en el derecho, el porqué de su origen y el cómo de sus posibles soluciones. *Revista Letras Juridicas*, 7.
- Márquez, J. L. (Febrero de 2009). Las antinomias en el derecho: el caso de las leyes 29214 y 29215. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, 5.
- Gaxiola, N. C. (2016). *Hermenéutica jurídica y asuntos selectos*. México, Distrito Federal, México: Editorial Horizontes.
- Guastini, R. (2001). *Estudios sobre la interpretación jurídica*. México: UNAM.
- Celoto, A. (2003). *Teoría general del ordenamiento jurídico y la solución de antinomias*. México: Fundación Universitaria de Derecho, Administración y Política.
- Larios, V. (2001). *Lógica y constitucionalidad en la función legislativa*. Hermosillo.
- Moran, G. M. (2002). *El derecho comparado como disciplina jurídica: la importancia de la investigación y la docencia del derecho comparado y la utilidad del método comparado en el ámbito jurídico*.
- Honduras, R. d. (28 de diciembre de 2016). Código Tributario. *Decreto 170-2016*. Tegucigalpa M.D.C, Francisco Morazan, Honduras: Diario Oficial La Gaceta.
- Gomez, J. C. (2006). *Cohesión social, equidad y tributación: análisis y perspectivas para América Latina*. CEPAL.

- Sampieri, R. H., & Torres, C. P. (2018). *Metodología de la investigación: las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta*. México: McGRAW-HILL INTERAMERICANA EDITORES, S.A. de C. V.
- Bernal, C. A. (2006). *Metodología de la investigación: para administración, economía, humanidades y ciencias sociales*. México: Pearson.
- Sampieri, R. H., Fernández-Collado, C., & Lucio, P. B. (2006). *Metodología de la investigación*. México: Cuarta edición.
- Viñolas, M. L. (2011). *Módulo 1. Fuentes de información: tipos y características*. Catalunya: Col·legi Oficial de Bibliotecaris-Documentalistes de Catalunya.
- Meneses, J., & Rodríguez, D. (2011). *El cuestionario y la entrevista*. Catalunya.
- Hernández, L. C., Christen, M., Levi, E. J., Roca, L. V., & Rodríguez, L. E. (1990). *Técnicas actuales de investigación documental*. México: Trillas.
- Bernal, C. A. (2010). *Metodología de la investigación*. Colombia: Pearson Educación.
- Gentile, P. A. (04 de 08 de 2015). www.observatorio.unr.edu.ar/recaudacion-y-gasto-publico/.
Obtenido de www.observatorio.unr.edu.ar/: <https://observatorio.unr.edu.ar/recaudacion-y-gasto-publico/>
- Secretaria de Finanzas. (Septiembre de 2021). *Proyecto de Presupuesto General de Ingresos y Egresos de la República*. Obtenido de www.sefin.gob.hn:
https://www.sefin.gob.hn/download_file.php?download_file=/wp-content/uploads/Presupuesto/2022/proyecto/inversiones/pograma_inversion_publica_2022.pdf
- Jiménez, J. P., & Podesta, A. (2009). *Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina*. Santiago de Chile: Naciones Unidas, CEPAL.
- Bobbio, N. (2002). *Teoría General del Derecho*. Bogotá: Editorial Temis, S.A.
- García, P. R. (1998). *Marco teórico, elemento fundamental en el proceso de investigación científica*. Zaragoza, España: UNAM.
- Pedrós, D. M., & Gutiérrez, A. M. (2012). *La elaboración del plan estratégico y su implantación a través del cuadro de mando integral*. Madrid: Ediciones Díaz de Santos.
- Castillo, A. Q. (Noviembre de 2017). *LA ESCISIÓN EN LA SOCIEDAD ANÓNIMA GUATEMALTECA Y EN EL DERECHO COMPARADO, BENEFICIOS QUE ESTA BRINDARÍA EN GUATEMALA*. Obtenido de Universidad Rafael Landívar.

- Scharager, J. &. (2001). *Muestreo no probabilístico*. Pontificia Universidad Católica de Chile, Escuela de Psicología.
- Álvarez-Gayou Jurgenson, J. L. (2014). *La investigación cualitativa*. Mexico: XIKUA Boletín Científico De La Escuela Superior De Tlahuelilpan, 2(3).
- Núñez Vaquero, Á. (2014). *Dogmática jurídica*. Revista en Cultura de la Legalidad.
- Tudela, F. L. (12 de Octubre de 2019). *Método dogmático en Derecho*. Obtenido de <https://www.la-epoca.com.bo>: <https://www.la-epoca.com.bo/2019/10/12/metodo-dogmatico-en-derecho/>
- Internacional, C. E. (2019). *Los incentivos fiscales a las empresas en América Latina y el Caribe*. Santiago: Documentos de Proyectos (LC/TS.2019/50).

ANEXOS

ANEXO 1. ENTREVISTA A PERSONAL ENCARGADO DE RESOLVER LAS NOTAS DE CRÉDITO.



Universidad Tecnológica Centroamericana Facultad de Postgrado Maestría en Derecho Empresarial GUÍA DE ENTREVISTA

El Crédito Tributario por concepto de impuesto sobre ventas en las empresas amparadas en regímenes especiales

Soy estudiante de la Universidad Tecnológica Centroamérica (UNITEC) de la facultad de Postgrado, y estoy realizando un estudio acerca de “**EL CRÉDITO FISCAL POR CONCEPTO DE IMPUESTO SOBRE VENTAS EN LAS EMPRESAS AMPARADAS EN REGÍMENES ESPECIALES.**” Y quiero conocer su opinión y conocimiento acerca del Crédito Tributario, con la finalidad de recolectar datos para poder elaborar una propuesta de reforma para el mejoramiento de la fundamentación y procedimiento de las notas de crédito; toda la información recolectada será manejada de manera confidencial y para fines académicos.

1. ¿Cómo define el Crédito Tributario?
2. ¿Conoce para que sirve el Crédito Tributario?
3. Según su criterio, ¿La normativa aplicable a los Créditos Tributarios se encuentra bien estipulada en la ley?
4. ¿Considera que el artículo 6 y 12 de la Ley del Impuesto Sobre Venta referente al Crédito tributario son contradictorios entre sí?
5. ¿Cuál es el criterio que actualmente se aplica para resolver las solicitudes de Crédito Tributario por Impuesto Sobre Ventas a las empresas amparadas bajo los Regímenes Especiales?

6. Según su criterio, ¿Cuál normativa debe de prevalecer para resolver las Solicitudes de Crédito Tributario?
7. Según su criterio, ¿Considera que la contracción en los artículos 6 y 12 de la de la Ley del Impuesto Sobre Venta afecta directamente a las empresas amparadas en los Regímenes Especiales?
8. De acuerdo a su experiencia, ¿Considera que debe de reformarse los artículos 6 y 12 de la Ley del Impuesto Sobre Venta para tener bien establecido el crédito tributario a las empresas amparadas en los Regímenes Especiales?
9. En su opinión, ¿Qué parámetros debe de considerar el legislador para realizar la reforma a los artículos 6 y 12 de la Ley del Impuesto Sobre Ventas?

ANEXO 2. ENCUESTA A PROFESIONALES DEL DERECHO Y EXPERTOS EN MATERIA.



**Universidad Tecnológica Centroamericana
Facultad de Postgrado
Maestría en Derecho Empresarial
GUÍA DE ENTREVISTA**

El Crédito Tributario por concepto de impuesto sobre ventas en las empresas amparadas en regímenes especiales

Soy estudiante de la Universidad Tecnológica Centroamérica (UNITEC) de la facultad de Postgrado, y estoy realizando un estudio acerca de “**EL CRÉDITO FISCAL POR CONCEPTO DE IMPUESTO SOBRE VENTAS EN LAS EMPRESAS AMPARADAS EN REGÍMENES ESPECIALES.**” Y quiero conocer su opinión y percepción acerca del Crédito Tributario, con la finalidad de recolectar datos para poder solicitar una opinión y/o interpretación a la Dirección General de Política Tributaria, para una posible reforma al Reglamento de Notas de Crédito; toda la información recolectada será manejada de manera confidencial y para fines académicos.

Indicaciones: Seleccione la respuesta que considere más acorde a su criterio y/o experiencia.

1. ¿Conoce que es el Credito Fiscal de los Regimenes Especiales y como funciona?
2. De acuerdo a su criterio, ¿Considera que la figura del credito fiscal de los Regimenes Especiales se esta aplicando correctamente?
3. ¿Conoce como se esta resolviendo las solicitudes de notas de credito actualmente?
4. ¿Considera que el criterio aplicable actualmente para resolver las notas de credito no se encuentra apegado a Derecho?
5. De acuerdo a su criterio, ¿Cuál es el impacto que genera la no obtencion del Credito Tributario para los Regimenes Especiales?
6. De acuerdo a su conocimiento ¿Las empresas para que utilizan los montos solicitados?

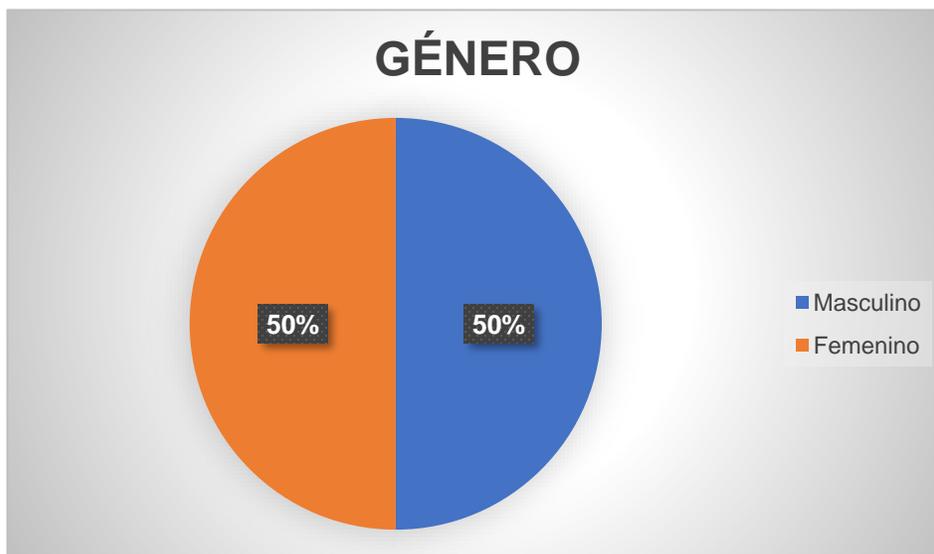
7. Según su criterio, ¿Cuales serian las medidas correctivas para solventar la mala aplicación de la ley?
8. Para solventar la problemática actual ¿Considera necesario que se emita opinion por parte de la Direccion General de Politica Tributaria, para posteriormente adicionar un articulo al Reglamento de Notas de Credito en relación a la forma de interpretar las leyes especiales de exencion y exoneracion?
 - a) Si b) No
9. Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa, indique los aspectos que deben ser tomados en consideración.

ANEXO 3. DATOS DEMOGRÁFICOS DE ENTREVISTAS

Los resultados y análisis de la entrevista se obtuvieron a través de la aplicación de 10 entrevistas a los expertos en el tema del crédito tributario de los regímenes especiales de exportación de Honduras, de los cuales se obtuvo los siguientes datos demográficos:

El 80 % de la muestra es representado por el género masculino, mientras que el 20% lo representa el género femenino.

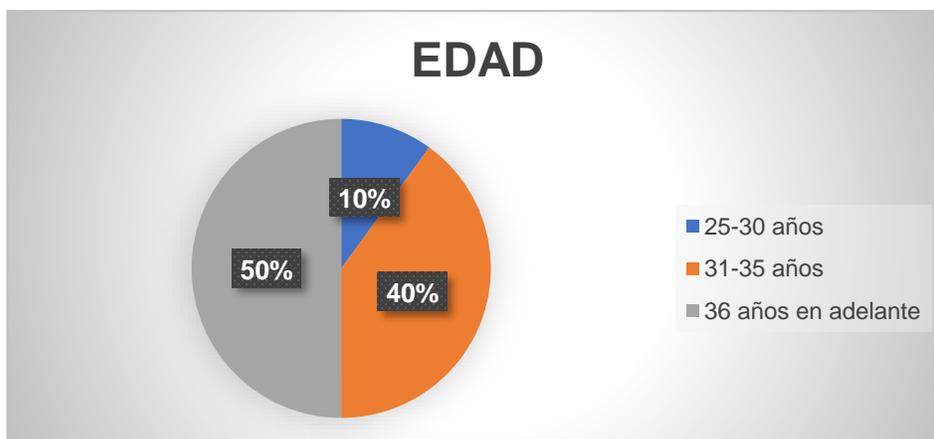
Figura 3. Género de los expertos entrevistados



Fuente: Elaboración propia

La edad predominante de los entrevistados oscila entre mayores de 36 años, los cuales representan el 50% de la muestra.

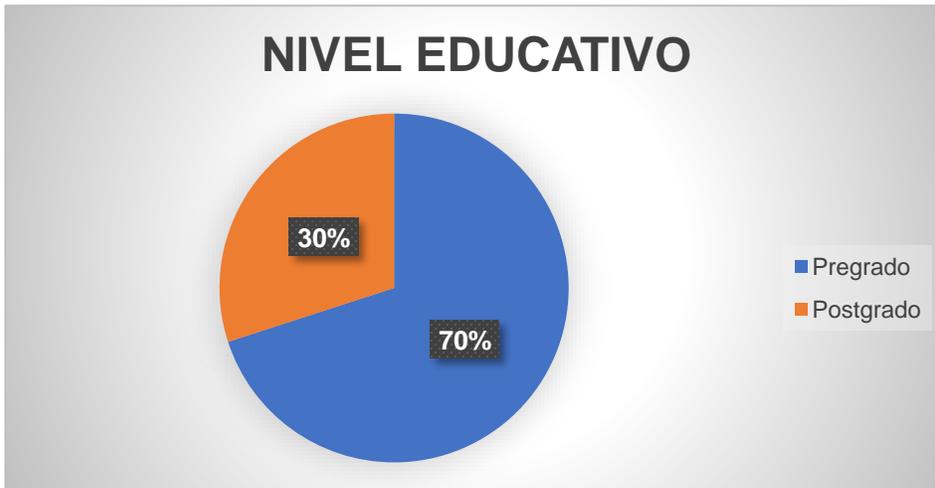
Figura 4. Género de los expertos entrevistados



Fuente: Elaboración propia

El nivel educativo en la muestra de las personas entrevistadas únicamente el 40% poseen un título de postgrado y el 60% ostentan un título de pregrado.

Figura 5. Género de los expertos entrevistados



Fuente: Elaboración propia

ANEXO 4. LOS RÉGIMENES ESPECIALES Y EL DERECHO COMPARADO

Tabla 25. Los regímenes especiales y el derecho comparado

Países	Vigencia	Incentivos Sectoriales	Incentivos de Localización	Exenciones	Zonas Francas / especiales IF	Exoneración de Impuestos indirectos
Ecuador	8, 12 o 15 años sectores prioritarios y 15 o 20 años industrias básicas (según zona) / 20 años MiPyMe turismo/ 3 años microempresas nuevas/ 5 años entidades fusionadas sector financiero popular y solidario	agricultura, agroforestal, Metalmecánica, Petroquímica y oleoquímica, Farmacéutica, Turismo, Cine, Energías renovables, Biotecnología, Software y hardware, Exportación servicios, Eficiencia energética, Construcción sustentable, Sector industrial y agroindustrial, Exportación. Hidrocarburos, Industrias Básicas, Microempresas, Sector financiero popular y solidario	Zonas económicamente deprimidas y de frontera: Doble deducción de salarios y prestaciones sociales por 5 años	Sociedades y fondos de inversión/Inversión en inmuebles (ciertos requisitos) / Rentas procedentes de deuda pública ecuatoriana	SI	Exportadores de servicios y Producciones audiovisuales, televisivas y cinematográficas (devolución del IVA) / Importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción/ Importación de equipos y bienes para I+D y actividades artísticas y culturales/ Regímenes de exportación y/o de admisión temporal para perfeccionamiento activo
Brasil	10 años (Proyectos de tecnología región SUDAM Y SUDENE)	Infraestructura, Innovación tecnológica, Industria de Semiconductores, petróleo y gas, TICs, Asociaciones de Ahorro y Préstamo, Actividad audiovisual, Aeronaves, Sector automotriz	Amazonia y Regiones Norte y Nordeste /Incentivos Estaduales y Municipales	Proyectos Prioritarios en SUDAM y SUDENE (reducción del 75% del IRPJ por 10 años)	SI	Exportadores de productos manufacturados/Zonas francas, Sector de Informática, industria automotriz y aeroespacial, Biodiesel, Termoelectricidad, Petróleo, Gas Natural, Embarcaciones y Aeronaves/Importación de Máquinas y Equipos para I+D, semiconductores, usinas nucleares, estructura portuaria, infraestructura
Chile	44 años en tierra del fuego y 50 años en parte de Región XII	Sistemas Solares Térmicos, Fomento MyPE, Forestal	Regiones del extremo norte y sur (XV, XII, XI y parte de X), Isla de Pascua	Rentas de empresas en zonas francas, XII Región, Tierra del Fuego e Isla de Pascua	SI	Sector exportador/ Importaciones en zonas francas/XII Región/ Importaciones de bienes de capital (para la IED)
Costa Rica	8 a 12 años (zonas francas según ubicación)	Desarrollo turístico	Zonas Francas afuera del Gran Área Metropolitana	-	SI	Régimen de Perfeccionamiento Activo y Régimen Devolutivo de Derechos/ Desarrollo turístico, Banano, Palma aceitera,, Hidrocarburos: exención importación de

						maquinaria, equipo e insumos/, Energía, Agua potable, Equipamiento médico.
México	10 años (ZEE de Lázaro Cárdenas- La Unión, Coatzacoalcos, Puerto Chiapas, Salina Cruz, Campeche y Tabasco)	Sector primario, agroindustria, Energía renovable, MyPE, Transporte, I+D, minería, construcción, hotelería, cinematografía, producción teatral, infraestructura deportiva, vehículos eléctricos, TICs	Estados de Chiapas, Guerrero y Oaxaca (sector primario y agroindustria) Zonas Económicas Especiales de Puerto Chiapas, Lázaro Cárdenas- La Unión (Michoacán-Guerrero), Coatzacoalcos (Veracruz), Salina Cruz (Oaxaca), Progreso (Yucatán), Seybaplaya (Campeche) y Dos Bocas (Tabasco)	Agricultura, ganadería, silvicultura o pesca (exención o reducción según nivel de ingresos) / ZEE: 50% luego de los 10 años (por 5 años más).		Sector exportador: Drawback, Industria Maquiladora de Exportación (IMMEX); Programas de Promoción Sectorial (PROSEC)/ Servicios de hotelería para extranjeros (tasa cero en IVA), Servicios de construcción inmuebles/ Importación o enajenación de chicles
El Salvador	10 a 20 años para zonas francas y DPA (total según ubicación, extensible parcialmente por 15-25 años) / 10 años (turismo)/ 5 o 10 años (energía renovable)	Servicios internacionales. Turismo. Energía renovable. Imprentas	Zonas francas y DPA fuera del Área Metropolitana de San Salvador			Importación de maquinaria, materias primas, equipos y bienes intermedios utilizados para la producción en ciertos sectores (ZF, Servicios internacionales, Turismo, Energía renovable e Imprentas) /Exención de IVA para libros editados e Impresos en el país; Buses y vehículos para Transporte Público
Panamá	15 años (alojamiento turístico fuera del distrito de Panamá, Turismo náutico para marinas y muelles y ciertos productos turísticos especiales;	Turismo, Reforestación, Agroexportaciones; Industria cinematográfica y audiovisual; Energía renovable; I+D, Biociencias, TICs, Medioambiente, Centros de llamadas, Servicios globales.	Alojamiento turístico y ciertos productos turísticos fuera del distrito de Panamá	Zonas Francas; Zona Libre de Colón; Ciudad del Saber; Área económica especial Panamá Pacífico (ciertas actividades); Generación de energía a partir de biomasa		Zonas Francas; Zona Libre de Colón; Ciudad del Saber, SEM, Panamá Pacífico; Sector exportador; Turismo; Industria cinematográfica y audiovisual; Forestación; terrestre público; Hidrocarburos; E renovable
Honduras	10 años (Energía renovable, RIT); 12 años (biocombustibles); 15 años (Turismo); 20 años (operadores de ZIP)	Turismo, Energía renovable, Biocombustibles, Centros de llamadas y Servicios empresariales, Producción agrícola no tradicional para exportación	Zona Libre Turística de Islas de la Bahía (ZOLITUR)/ Proyectos en regiones prioritarias	Zoli; ZOLITUR, ZIP, ZADE; Centros de llamadas y servicios empresariales/exoneración parcial proyectos en actividades y/o zonas prioritarias (hasta 50-70% del monto invertido)		Zonas libres; ZOLITUR; Centros de llamadas y Servicios empresariales; ZIP; ZADE, Biocombustibles, Energía renovable, Turismo, APPs/ Importaciones de bienes de capital, equipos, materiales y materias primas para el RIT

Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)