



FACULTAD DE POSTGRADO

TESIS DE POSTGRADO

**IMPACTO FINANCIERO EN LAS EMPRESAS PYMES
CON LA APLICACIÓN DE LA LEY ANTIEVASIÓN
(DECRETO 96-2012 (1%) Y 278-2013 (1.5%))**

SUSTENTADO POR:

JOSE EDELMIR CALDERON MADRID

MIRIAM ELIZABETH SÁNCHEZ BROCAS

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

TEGUCIGALPA, F. M.,

HONDURAS, C.A.

ENERO, 2016

UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA CENTROAMERICANA

UNITEC

FACULTAD DE POSTGRADO

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

RECTOR

LUIS ORLANDO ZELAYA MEDRANO

SECRETARIO GENERAL

ROGER MARTINEZ MIRALDA

VICERRECTOR ACADÉMICO

MARLON ANTONIO BREVÉ REYES

DECANO DE LA FACULTAD DE POSTGRADO

JOSÉ ARNOLDO SERMEÑO LIMA

**IMPACTO FINANCIERO EN LAS EMPRESAS PYMES
CON LA APLICACIÓN DE LA LEY ANTIEVASION
(DECRETO 96-2012 (1%) Y 278-2013 (1.5%))**

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

MÁSTER EN

DIRECCIÓN EMPRESARIAL

ASESOR METODOLÓGICO

ELOISA MARIA RODRIGUEZ ALVAREZ

ASESOR TEMÁTICO

ORLANDO VALLADARES VALERIANO

COMISIÓN EVALUADORA:

SAMMY CASTRO

EDWIN ARAQUE

IDALIA CÁRCAMO



FACULTAD DE POSTGRADO

IMPACTO FINANCIERO EN LAS EMPRESAS PYMES CON LA APLICACIÓN DE LA LEY ANTIEVASION (DECRETO 96-2012 (1%) Y 278-2013 (1.5%))

JOSE EDELMIR CALDERON MADRID

MIRIAM ELIZABETH SANCHEZ BROCAS

Resumen

El objetivo principal de este estudio, es identificar el Impacto financiero que ha provocado la adición del 1.5% (278-2013) a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el 1% Art. 96-2012, para lo cual se realizó un análisis en las ventas y la forma de cálculo sobre los ingresos por ventas brutas. Esta adición establece que las personas naturales o jurídicas domiciliadas en Honduras pagarán el uno punto cinco por ciento (1.5%) sobre los ingresos brutos iguales o superiores a DIEZ MILLONES DE LEMPIRAS (L.10,000,000.00) del período impositivo y sobre el 1% un monto Igual o superior a CIEN MILLONES DE LEMPIRAS (L.100,000,000.00). Para complementar la investigación se realizó un marco teórico que comprende toda la información relacionada al tema de investigación, se definió la metodología a utilizar, en la cual se estableció que se realizaría una investigación que permita determinar los efectos en los flujos de efectivo y capital de trabajo que se ven afectados.

Palabras Claves: Adición del 1.5% a la ley del ISR, Efectos financieros, ventas, impuesto



FACULTAD DE POSTGRADO

IMPACTO FINANCIERO EN LAS EMPRESAS PYMES CON LA APLICACIÓN DE LA LEY ANTIEVASION (DECRETO 96-2012 (1%) Y 278-2013 (1.5%))

JOSE EDELMIR CALDERON MADRID

MIRIAM ELIZABETH SANCHEZ BROCAS

ABSTRACT

The main objective of this studio is determining the financial impact that caused the addition of 1.5% (278-2013) to Income Tax law and 1% Art. 96-2012, for which analysis was performed sales and the calculation method of the gross sales. This addition provides that natural or legal the people who live in Honduras will pay one point five percent (1.5%) on the same or higher than Ten million lempiras (L.10, 000,000.00) gross income of the tax period and 1% one Equal or greater than one hundred million lempiras (L.100, 000,000.00) amount. To complement the research a framework that includes all information related to the topic of research was conducted, the methodology used was defined, in which it was established that an investigation to determine the effects on flows cash and working capital are affected.

Keywords: Addition of 1.5% to the income tax law, financial effects, sales, tax.

DEDICATORIA

Dedico esta tesis de maestría a Dios que siempre está a mi lado en cada momento. A mi Esposa Rebeca María Espinoza que sin su amor y apoyo incondicional esto no sería posible. A mi Hija que es mi orgullo y que me da la felicidad y fortaleza y al par de un triunfo más en mi carrera profesional. A mi Madre que siempre ha estado en mi mente y mi corazón, y mi compañera de proyecto de graduación Miriam Elizabeth Sánchez, por el esfuerzo, dedicación, empeño y compromiso que juntos dedicamos a este proyecto, A nuestros asesores que nos han dado las herramientas y conocimientos necesarios para cumplir la meta: Eloísa María Rodríguez Álvarez y Orlando Valladares Valeriano

José Edelmir Calderón Madrid

Este trabajo primeramente lo dedico a Dios por permitirme haber llegado a este momento tan especial en mi vida profesional. A mi esposo Juan Antonio Chinchilla quien ha sido el impulso durante toda mi carrera y el pilar principal para culminarla. A mi hija Elizabeth Chinchilla ya que es quien me impulsa a superarme cada día para ofrecerle lo mejor. A mis padres por su comprensión, apoyo y ayuda en todo momento. A mi compañero José Calderón por su compromiso, apoyo y por compartir su conocimiento a lo largo de esta maestría, la cual estamos culminando. A mis asesores Eloísa Rodríguez y Orlando Valladares por apoyarnos con las herramientas necesarias para realizar este trabajo.

Miriam Elizabeth Sánchez Brocas

AGRADECIMIENTO

Gracias a Dios nuestro padre celestial que nos proporcionó la sabiduría y la fuerza necesaria para poder llevar nuestro trabajo de investigación de la mejor manera. A nuestras familias por todo el apoyo recibido durante nuestras vidas y durante esta tesis.

A la Universidad Tecnológica Centroamericana por la oportunidad de ingresar al postgrado. Lic. Orlando Valladares y apoyo en nuestro tema de investigación y asesoramientos temático del trabajo de tesis. A la Dra. Eloísa Rodríguez por su capacidad para guiar nuestras ideas y asesorarnos metodológicamente. Y a todos nuestros tutores que nos han impartido clases durante nuestra estadía en la facultad de postgrado que gracias a ellos hemos logrado nuestro gran y anhelado logro profesional.

José Edelmir Calderón Madrid

Miriam Elizabeth Sánchez Brocas

INDICE

| | | |
|------------|---|-----------|
| 1 | CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN..... | 1 |
| 1.1 | INTRODUCCIÓN | 1 |
| 1.2 | ANTECEDENTES DEL PROBLEMA | 2 |
| 1.3 | DEFINICIÓN DEL PROBLEMA | 4 |
| 1.3.1 | ENUNCIADO DEL PROBLEMA | 4 |
| 1.3.2 | FORMULACIÓN DEL PROBLEMA..... | 8 |
| 1.3.3 | PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN..... | 8 |
| 1.4 | OBJETIVOS DEL PROYECTO..... | 8 |
| 1.4.1 | OBJETIVO GENERAL..... | 8 |
| 1.4.2 | OBJETIVOS ESPECÍFICOS | 8 |
| 1.5 | JUSTIFICACIÓN..... | 9 |
| 2 | CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO..... | 10 |
| 2.1 | ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN ACTUAL..... | 10 |
| 2.1.1 | ANÁLISIS DEL MACRO-ENTORNO | 11 |
| 2.1.2 | ANÁLISIS DEL MICRO-ENTORNO | 12 |
| 2.1.3 | ANÁLISIS INTERNO..... | 14 |

| | | |
|------------|---|-----------|
| 2.2 | TEORÍAS | 31 |
| 2.2.1 | TEORÍA DE SUSTENTO | 31 |
| 2.2.2 | CONCEPTUALIZACIÓN..... | 32 |
| 3 | CAPÍTULO III. METODOLOGÍA..... | 37 |
| 3.1 | CONGRUENCIA METODOLOGICA | 37 |
| 3.1.1 | LA MATRIZ METODOLOGICA..... | 37 |
| 3.1.2 | OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES..... | 39 |
| 3.1.3 | HIPÓTESIS..... | 40 |
| 3.2 | ENFOQUE Y MÉTODOS | 40 |
| 3.3 | DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN..... | 41 |
| 3.3.1 | POBLACIÓN..... | 41 |
| 3.3.2 | MUESTRA | 41 |
| 3.3.3 | UNIDAD DE ANÁLISIS Y RESPUESTA..... | 42 |
| 3.4 | TÉCNICAS E INSTRUMENTOS APLICADOS..... | 42 |
| 3.4.1 | INSTRUMENTOS..... | 43 |
| 3.4.2 | TÉCNICAS | 43 |
| 3.5 | FUENTES DE INFORMACIÓN | 43 |
| 3.5.1 | FUENTES PRIMARIAS | 43 |
| 3.5.2 | FUENTES SECUNDARIAS | 44 |
| 3.6 | LIMITANTES DEL ESTUDIO | 44 |

| | | |
|------------|--|-----------|
| 4 | CAPÍTULO IV. RESULTADOS Y ANÁLISIS..... | 45 |
| 4.1 | Análisis Financiero | 45 |
| 4.1.1 | Variaciones en las ventas del año 2014-2015 y aplicación Decreto 278-2013 (1.5%). | 46 |
| 4.1.2 | Variaciones en las ventas del año 2013, 2014, 2015 y aplicación Decreto 96-2012 (1%) | 49 |
| 4.2 | ANALISIS DE LAS ENTREVISTAS..... | 50 |
| 4.3 | ANALISIS DE LA HIPOTESIS..... | 56 |
| 5 | CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES | 58 |
| 5.1 | CONC LUSIONES | 58 |
| 5.2 | RECOMENDACIONES | 59 |
| 6 | APLICABILIDAD..... | 60 |
| 6.1 | NOMBRE DE LA PROPUESTA..... | 60 |
| 6.2 | INTRODUCCION..... | 60 |
| 6.3 | Proyección de flujo de efectivo y capital de trabajo del año 2016..... | 60 |
| 6.3.1 | Efecto en el capital de trabajo con las aplicaciones fiscales del 1% y 1.5%. | 63 |
| 6.3.2 | Plan de acción de las empresas PYMES para absorber el gasto fiscal | 64 |
| 7 | BIBLIOGRAFIA | 66 |
| 8 | GLOSARIO..... | 69 |
| 9 | ANEXOS..... | 71 |
| 9.1 | Anexo 1 ENTREVISTA ESTRUCTURADA | 71 |

| | | |
|------------|---|-----------|
| 9.2 | Anexo 2 Personas Entrevistadas | 71 |
| 9.3 | Anexo 3 Decreto 96-2012..... | 72 |
| 9.4 | Anexo 4 Decreto 278-2013..... | 75 |
| 9.5 | Anexo 5 Recurso Inconstitucional | 77 |
| 9.6 | Anexo 7 ESTADOS FINANCIEROS..... | 92 |

TABLA DE ILUSTRACIONES

| | |
|--|----|
| Ilustración 1 Ejemplo de aplicación del Decreto 96-2012 | 3 |
| Ilustración 2 Impacto del 1.5 % por rama de actividad | 6 |
| Ilustración 3 Resultados de la utilidad neta por efecto del 1.5 % | 7 |
| Ilustración 4 Resumen Medidas tributarias aprobadas por impuesto (2009-2012) | 16 |
| Ilustración 5 Comportamiento de la presión tributaria (2010-2014) | 18 |
| Ilustración 6 Aumento del Impuesto | 21 |
| Ilustración 7 Estimación de PYMES | 31 |
| Ilustración 8 Matriz Metodológica | 38 |
| Ilustración 9 Resultados Año 2014 y 2015 | 47 |
| Ilustración 10 Aplicación del 1.5% | 47 |
| Ilustración 11 Utilidades Empresa PYME | 48 |
| Ilustración 12 Aplicación del 1.5% | 49 |
| Ilustración 13 Estado de Resultados Proyectado | 49 |
| Ilustración 14 Flujo de Caja Disponible Proyectado (Aplicación del 1.5%) | 61 |
| Ilustración 15 Flujo de Caja Disponible Proyectado (aplicación 1%) | 62 |
| Ilustración 16 Capital de Trabajo | 64 |

| | |
|--|----|
| Ilustración 17 Presión Tributaria | 53 |
| Ilustración 18 INGRESOS TRIBUTARIOS | 53 |
| Ilustración 19 Comparativo de Opiniones de los Entrevistados | 55 |

1 CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN

El presente capítulo describe la problemática de la investigación, que hace referencia a la formulación del problema, así mismo los objetivos que se siguen contribuyendo a la solución del problema planteado.

1.1 INTRODUCCIÓN

En Honduras durante el 2012, se han implementado reformas fiscales que han tenido como objetivo fortalecer las finanzas públicas para atender a los sectores de salud, educación, seguridad y a los grupos más vulnerables de la población, y por consiguiente la nueva reforma decreto 96-2012 con vigencia del 20 de julio del 2012 y el 278-2013 con vigencia del 30 de Diciembre del 2013, para evitar la evasión de impuestos, por parte de los contribuyentes en el pago del impuesto sobre la renta se aprobó para recaudar por parte de la DEI, y mitigar el gasto público del gobierno y sanear finanzas.

Determinado de acuerdo al decreto un establecimiento del 1% como anticipo del impuesto sobre la renta y que de forma trimestral se presentara este pagos en las fechas de Junio, Septiembre y Diciembre, mismos que serán aplicadas sobre aquellas empresas que hayan tenido pérdidas operacionales consecutivas o alternas y que hayan tenido ingresos mayor o igual a Cien Millones de lempiras anuales (100,000,000.00) y que estarán sujetos al pago del anticipo calculado sobre sus ingresos brutos declarados.

La adición del Decreto 278-2013 en vigencia en enero del año 2014, agregándose el “Art. 22-A” a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual establece que las personas naturales o jurídicas domiciliadas en Honduras pagarán el uno punto cinco por ciento (1.5%) sobre los ingresos brutos iguales o superiores a DIEZ MILLONES DE LEMPIRAS (L.10, 000,000.00) del período impositivo cuando la aplicación de las tarifas

señaladas en los incisos a) y b) del Artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, resultaren menores al uno punto cinco por ciento (1.5%) de los ingresos brutos declarados.

El impuesto sobre la renta se aplica con el objeto de recaudar a través de los ingresos y rentas producidas en el territorio de la República y de aquellos cuya fuente se encuentren en el extranjero cuando corresponden a personas domiciliadas o residentes en el país.

El documento presenta las reformas fiscales del Impuesto sobre la renta (ISR), comprendido en la medida anti-evasión fiscal que han sido aprobadas mediante decretos de ley y acuerdos en el periodo 2012 y 2013.

Para el sector PYMES estos desembolsos como anticipo representan un flujo de efectivo afectado donde las empresas tienen un capital de trabajo reducido y que se utiliza de forma diaria para cubrir sus costos operacionales.

1.2 ANTECEDENTES DEL PROBLEMA

Una de las principales problemas de la economía de Honduras es la aplicación de impuestos a las empresas, por parte del gobierno central mismas que se vienen implementando desde el año 2000 al 2011 que tienen como objetivo fortalecer las finanzas públicas para atender los sectores de salud, educación, seguridad y a los grupos más vulnerables de la población.

Actualmente estas reformas fiscales han afectado el capital de trabajo de las empresas así como la inversión de la pequeña y mediana empresa en sectores que donde el empleo es muy vulnerable, esto hace que las empresas puedan tener mayores pérdidas

operativas de las que ya manejan, estas reformas obligan a realizar un pago por anticipado de un impuestos que tiene efecto generador de pago en el año siguiente.

Esta ley de medida anti evasión fue aprobada mediante decreto No. 96-2012 del 20 de Julio del año 2012.

La ley establece una obligación tributaria para las personas naturales y jurídicas domiciliadas en Honduras que durante (2) periodos fiscales no prescritos, hayan tenido pérdidas operativas consecutivas y alternas y que en el último periodo hayan obtenido ingresos iguales o superiores a L 100, 000,000.00. Dicha obligación tributaria consiste en el pago del 1% en concepto de Impuesto sobre la renta (ISR), mismos que serán aplicados sobre la base de ingresos declarados.

Ilustración 1 Ejemplo de aplicación del Decreto 96-2012 Ilustración No. 1
Ejemplo de aplicación del Decreto 96-2012

| ESCENARIO ESTADO DE RESULTADO | | | | | |
|--------------------------------------|----------------------|----------------------|---------------------|-----------------------|-----------------------|
| Detalle | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
| Ventas | 90,000,000.00 | 90,000,000.00 | 100,000,000.00 | 110,000,000.00 | 115,000,000.00 |
| Devoluciones y descuentos | 50,000.00 | 4,000,000.00 | 8,000,000.00 | 6,000,000.00 | 9,000,000.00 |
| Ingreso Brutos | 89,950,000.00 | 86,000,000.00 | 92,000,000.00 | 104,000,000.00 | 106,000,000.00 |
| RNG | 10,000,000.00 | -9,000,000.00 | 4,000,000.00 | -13,000,000.00 | 6,000,000.00 |
| Calculo | 106,000,000.00 | | | | |
| Impuesto 1% | 1,060,000.00 | | | | |
| Trimestral 3 | | 3 | | | |
| Pagos a cuenta | 353,333.33 | | | | |
| Junio_30 | 353,333.33 | | | | |
| Septiembre_30 | 353,333.33 | | | | |
| Diciembre_30 | 353,333.33 | | | | |

Fuente: Elaborado por el Autor

Segun el COHEP, estas reformas generan una infracción al aplicar dichos impuestos, donde ya existen leyes que gravan las ventas y la renta de manera separada, por una parte ya existe la ley del impuestos sobre la renta (ISR) Decreto No.25 del 20 de Diciembre 1963, por el cual se establece un impuesto anual que grava los ingresos provenientes del capital de trabajo o de la combinación de ambos que descansa en el principio de habilidad o capacidad de pago; y, por la otra tenemos la ley del impuesto sobre la venta, contenido en el decreto No. 24 del 20 de Diciembre 1963, por medio del cual se creó un impuesto sobre la venta realizada en todo el territorio de la república.

Según el COHEP, el Art. 1 anula la base imponible del impuesto, ya que para pagar el impuesto no se toma en cuenta la capacidad económica del contribuyente tal y como lo determina de la ley del impuesto sobre la renta y el segundo párrafo del art. 40 del código tributario.

1.3 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA

1.3.1 ENUNCIADO DEL PROBLEMA

La Mediana Empresa (PYMES), desempeña un papel muy importante en la economía de Honduras, ya que estagenera empleo y oportunidades de progreso, lo que beneficia a los dueños y sus empleados.

Las Pymes en Honduras han recibido de parte del gobierno un duro golpe en las finanzas de cada sector con la aplicación del decreto 96-2012 y 278-2013, donde estipula las personas naturales y jurídicas que durante los periodos fiscales no prescritos, que en dos de ellos hayan tenido pérdidas operacionales consecutivas o alternas y que en el último periodo fiscal hayan obtenido ingresos brutos de L100,000,000.00 anuales, estarán sujetos al pago del 1% en concepto de ISR mismo que será cálculo sobre los ingresos brutos declarados. (COHEP, 2013)

Y para la persona natural y jurídica sujetas al pago del Impuesto sobre la renta (ISR) que no están inscritos y los inscritos que tiene omisos en la presentación de la

declaración, que realizan transacciones de importaciones definitivas de bienes con fines comerciales por las diferentes aduanas del país, pagara en concepto de anticipo un 3% del impuesto sobre la renta aplicado sobre la base referencial dl valor CIF, de dichas importaciones.

Según El Consejo Hondureño de la Empresa Privada (COHEP), con la aplicación del Decreto 278-2013 (1.5%) adición del “Art. 22-A”del Impuesto Sobre la Renta, consideran la aplicación del mismo muy gravoso para las medianas empresas Hondureñas, ya que afecta la inversión extranjera en Honduras. La CCIT señala que las empresas que venden volúmenes altos y ganan porcentajes bajos son las que más salen afectadas por el 1.5%.

Ilustración 2 Impacto del 1.5 % por rama de actividad

| Rama por actividad | 25% S/U | 1.5% S/ IB | Var. Absoluta | Var. Relativa |
|---|------------|---------------|------------------|------------------|
| Actividades Inmobiliarias | 0.89 | 1 | 0.11 | 12% |
| Agricultura, silvicultura, caza y pesca | 0.45 | 10.8 | 10.35 | 22.75% |
| Comercio | 37.2 | 124.75 | 87.55 | 235% |
| Construcción | 4.27 | 14.71 | 10.45 | 245% |
| Hoteles y restaurantes | 0.04 | 0.56 | 0.51 | 1177% |
| Industrias Manufactureras | 19.5 | 85.77 | 66.27 | 340% |
| Otros | 4.15 | 14.37 | 10.22 | 246% |
| Servicios sociales y de salud | 3.8 | 7.49 | 3.68 | 97% |
| Transporte, almacenamiento | 0.53 | 2.05 | 1.52 | 286% |
| Total | 71 | 261 | 191 | 269% |

Fuente: (COHEP, 2015, p. 8

Ilustración 3 Resultados de la utilidad neta por efecto del 1.5 %

| Ventas | Utilidad % | Utilidad Neta | ISR 25% | Art 22 1.5% | Exceso (L) | % ISR REAL |
|------------|------------|---------------|---------|-------------|------------|------------|
| 10,000,000 | 1% | 100,000 | 25,000 | 150,000 | 125,000 | 150% |
| 10,000,000 | 2% | 200,000 | 50,000 | 150,000 | 100,000 | 75% |
| 10,000,000 | 3% | 300,000 | 75,000 | 150,000 | 75,000 | 50% |
| 10,000,000 | 4% | 400,000 | 100,000 | 150,000 | 50,000 | 38% |
| 10,000,000 | 5% | 500,000 | 125,000 | 150,000 | 25,000 | 30% |
| 10,000,000 | 6% | 600,000 | 150,000 | 150,000 | - | 25% |

Fuente: (COHEP, 2015, p. 2)

En efecto, la información plasmada en la ilustración 2, indica que entre más baja resulta ser la utilidad neta para las empresas en este caso, considerando ventas brutas de L.10.0 millones, la aplicación del pago a cuenta de 1.5% mensual conducirá a la captación excesiva del ISR por parte del fisco. Para el caso una empresa que registra un 1.0% de utilidad neta antes de impuesto al final del período fiscal sujeto a análisis, habrá hecho frente a un porcentaje de pago del ISR en exceso por el orden de 150%. Si la utilidad neta registrada es de 3%, el pago excesivo del ISR sería de 50%. (COHEP, 2015)

La aplicación del decreto 96-2012 y 278-2013 afecta su capital de trabajo y poner en riesgo la operatividad de las empresas así como sus flujos de efectivo no presupuestados, ya que estas empresas trabajan con el efectivo diario para sus pagos a proveedores y empleados, sin embargo la Ley de Medida Anti evasión en el Impuesto sobre La Renta se ha creado con el fin de combatir las prácticas de Evasión y Elusión Tributaria por parte de los contribuyentes.

1.3.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

El problema planteado se puede formular mediante la siguiente interrogante:

¿Cuál ha sido el impacto financiero que ha tenido la ley Anti-evasión en las empresas PYMES?

1.3.3 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

1. ¿Cuál es el impacto que causa la aplicación del decreto 96-2012 y 278-2013 del impuesto anti-evasión a las empresas PYMES?
2. ¿Cuál es el efecto en el capital de trabajo que tuvo el decreto 96-2012 y 278-2013 en el año 2014 en las empresas PYMES?
3. ¿Cuál es el plan de acción que llevan a cabo las PYMES para incluir en el presupuesto el anticipo de pagos a cuenta para el año 2016?

1.4 OBJETIVOS DEL PROYECTO

1.4.1 OBJETIVO GENERAL

Dar a conocer que impacto financiero negativo causa la aplicación del decreto 96-2012(1%) y 278-2013 (1.5%) del impuesto anti-evasión a las empresas PYMES.

1.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Determinar qué efecto tiene la aplicación de la Ley Anti-evasión en las empresas PYMES.
- Analizar los estados financieros de las empresas PYMES de los años 2014 a 2015.
- Identificar el plan de acción de las empresas PYMES para incluir en el presupuesto el anticipo de pagos a cuenta para el año 2016.

- Evaluar el capital de trabajo en las empresas PYMES.

1.5 JUSTIFICACIÓN

El desarrollo de un estudio y análisis de las PYMES en Honduras determinando los efectos negativos con las aplicaciones de las leyes fiscales del año 2012, como ser Decreto 96-2012, que establece el anticipo del 1% sobre los ingresos brutos declarados en el año, mismos que son regulados por la ley del impuesto sobre la venta Decreto No. 24 del año 1963 y el Decreto No. 25 de La Ley del Impuesto Sobre La Renta (ISR) donde se establecen los mecanismos de imputación de los impuestos ya gravados, y con la nueva aplicación se genera una doble generación o tasación a las empresas.

Esta ley hace que las empresas que tienen pérdidas operativas de 2 años que pueden ser alternas o consecutivas en un periodo de 5 años, los obliga a pagar el anticipo a cuentas, disminuyendo su capital de trabajo y obligando a solicitar préstamos bancarios para cubrir las necesidades con los proveedores y empleados de las compañías, por el cual esto implica mayores costos operativos y financieros.

Con la aplicación del decreto 96-2012, y con inicio de pagos en el año 2013, se vieron muy comprometidas las operaciones y la economía de los sectores PYMES en el país, ya que su prioridad fue cancelar los tributos implementados por el gobierno y dejar deudas y obligaciones comerciales que generaron intereses y recargos por falta de flujos de efectivo.

2 CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO

2.1 ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN ACTUAL

La aplicación de las nuevas reformas en Honduras ha beneficiado al sector gubernamental obteniendo resultados positivos en la recaudación fiscal.

La cámara de comercio y el COHEP no se oponen a la sanción y carcelación de los evasores y contrabandistas, al contrario son competencia desleal para aquellos contribuyentes que cumple a cabalidad con sus obligaciones. No obstante lo anterior deseamos expresar la preocupación por la reforma al código tributario si las mismas no quedan bien claras y delimitadas y que establezcan con claridad la frontera entre una sanción administrativa y un delito tributario. (COHEP, 2013)

Es vital y necesario que como complemento a estas disposiciones se apruebe una ley de suspensión de pagos y quiebra simple y ágil para la protección de las empresas.

Según la Cámara de Comercio e Industria de Tegucigalpa, su posición es negativa y viene a perjudicar a través de este decreto 96 2012, a las empresas que generan pérdidas operativas el dar como anticipo a través de sus ingresos brutos reportados.

La opción de la CCIT, es no aplicar impuestos a las empresas que generan pérdidas operativas durante los primeros tres años consecutivos para dar la oportunidad de recuperación de las mismas.

Y dar incentivos a los empresarios para que puedan invertir en el territorio nacional y que pueda generar mayor empleo y estabilidad económica, estas regulaciones dan un fuerte golpe al desempeño de las empresas.

En el sistema tributario a partir del año 2011, se han aprobado medidas anti evasión y de control en el ámbito del impuesto sobre ventas e impuesto sobre la renta en las siguientes normativas:

- Ley de Medida Anti Evasión en el Impuesto sobre la Renta, Decreto no. 96-2012
- Ley de Eficiencia en los Ingresos y el Gasto Publico, Decreto no. 113-2001
- Ley de Regulación de Precios de Transferencia, Decreto no. 232-2011
- Amnistía Tributaria, Decreto 260-2011

La ley de Medida Anti-evasión en el Impuesto sobre la Renta, fue aprobada mediante Decreto No. 96-2012, el 20 de junio de 2012. La ley establece un pago anticipado del Impuesto sobre la Renta, para los contribuyentes que no estén inscritos en el Registro de Contribuyentes que administra la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI); asimismo, para aquellos contribuyentes que se encuentren omisos o insolventes. (SEFIN, 2010-2011)

2.1.1 ANÁLISIS DEL MACRO-ENTORNO

La evasión de tributos representa un fenómeno universal que ha estado presente en todo tiempo y lugar, en todas las sociedades, en distintos grupos sociales y en diversos sectores de actividad. Sin embargo, el rápido crecimiento de la economía internacional hasta mediados de la década de 1970, hizo que se perdiera el interés, sobre estos conceptos; la moda en la administración de impuestos a nivel global, para ese entonces, fue el rápido crecimiento de las bases impositivas, la aparición de nuevos tributos de alta elasticidad como: el Impuesto sobre al Valor Agregado y el incremento en las tasas de impuestos. Más tarde, en la década de los 80, el ánimo sobre este concepto volvió a ser importante debido a diversas razones, entre las cuales pueden mencionarse las tres más importantes: a. El crecimiento del déficit fiscal, fundamentado en las grandes dificultades políticas y gerenciales para administrar el ingreso y gasto público, y las presiones sociales y políticas que inducen a seguir con el mecanismo paliativo de aumentar las tasas impositivas. b. Un segundo punto, se relaciona con la presión social para establecer una mayor equidad horizontal, de forma tal que, las personas con niveles de ingreso similares

no tributen de facto en forma muy diferente y vertical con el fin de que los individuos de niveles diferentes de ingreso tributen de acuerdo con su capacidad, evitando la confiscatoriedad de la riqueza de los que menos capacidad tienen y el subsidio de la misma para los que tienen más capacidad de contribución. c. Por último, el crecimiento de la economía informal y del trabajo por cuenta propia. Sin embargo, la raíz de los conceptos mismos de la evasión y la elusión de los tributos se deben buscar en tiempos remotos. Así, la formación de la sociedad conlleva el surgimiento de dos variables la referida a gastos mancomunados que debían ser cubiertos, por la totalidad de los integrantes y la concerniente a los administradores, para esos gastos, que a su vez, constituyen una erogación adicional, que no agrega valor directo al funcionamiento de la sociedad; sin embargo se hacen necesarios para el buen manejo de los recursos provenientes de ésta, y en beneficio de sus participantes. Según lo explica John Locke, en su ensayo sobre un gobierno civil, al referirse a la formación de la sociedad, indica que: “Los hombres en estado de naturaleza en algún punto de la historia de la humanidad decidieron asociarse para buscar el beneficio mutuo, esta unión, supuso la creación de una serie de regulaciones que normaran esta vida en conjunto, además de alguien para hacerlas cumplir es aquí donde nace la sociedad civil, en donde el hombre ya en un estado de civilidad se somete y autoriza a la sociedad por medio de su gobierno, a crear las leyes en su nombre y como mejor convenga al bien público de la sociedad, este tipo de asociación tiene como principio que la mayoría tiene el derecho de regir y obligar a todos, y su autoridad es representada por una o un grupo de personas. (Locke)

2.1.2 ANÁLISIS DEL MICRO-ENTORNO

Todos los países centroamericanos emprendieron reformas para compensar la fuerte baja en los ingresos fiscales que surgió a raíz de la crisis del año 2008-2009, así como para cumplir con crecientes compromisos de gasto público que han incrementado el déficit y el endeudamiento público. En términos de contenido de las reformas, el rasgo predominante ha sido la inclinación hacia mejorar el impuesto sobre la renta. También se han incluido medidas para modificar los impuestos específicos, aunque en el caso del IVA las reformas han sido menores. La estrategia de aprobación de las reformas ha sido

distinta en cada país, ya que cada uno cuenta con instituciones políticas distintas. En algunos de ellos no ha sido posible, como en Costa Rica, y en otros, como Guatemala, a menos de un año, la reforma ha sufrido cambios importantes debido a la inconstitucionalidad de algunos artículos, fuerte oposición y cabildeo por reforma e incluso, de forma insólita, por iniciativa del organismo ejecutivo. El rendimiento de las reformas, en los países donde pudo ser contrastado el rendimiento esperado versus el crecimiento de la recaudación, ha sido menor al esperado. Sin embargo, con excepción de Honduras, en los países donde aplicaron reformas en 2009 y 2010, la carga tributaria ya es mayor a los niveles observados en el período 2004-2008. La mejora de la recaudación ha sido resultado de mayor recaudación en el ISR, principalmente y de la recuperación del IVA. En aquellos países donde no la recaudación de impuestos externos (IVA importaciones y aranceles) no se ha recuperado, la carga tributaria sigue en niveles inferiores a los de antes de la crisis. En el caso de los impuestos directos, la mejora no ha sido similar en todos los países. En Costa Rica y El Salvador se ha manifestado por mayor aporte del ISR personal, mientras que en Panamá lo ha sido el ISR empresarial. En Honduras, han caído estos dos componentes y en Guatemala muestra una pequeña alza. La estructura tributaria descansa un poco más ahora en los impuestos directos, menos en los aranceles e impuestos específicos. El IVA, por su parte, ha mantenido su participación en los mismos niveles que antes de la crisis. Aunque el énfasis de la reforma no ha sido la simplificación, se han llevado a cabo reformas enfocadas en soluciones prácticas al ISR, como el impulso a una reforma del ISR dual. Se redujeron el número de tramos del ISR personal, aunque se aumentaron los tramos del ISR empresarial. Esto último podría tener efectos en el comportamiento de los contribuyentes. Sin embargo, algunas reformas enfrentaron problemas en su implementación como en Guatemala y Panamá. Algunas medidas, de la mano con el fortalecimiento de la tributación directa, habría favorecido a mejorar la equidad. Sin embargo, dado que no se han tomado medidas para reducir las exoneraciones fiscales, es muy probable que la situación no se haya modificado fundamentalmente. Es positiva la mayor recaudación de ISR personal que está mostrando Costa Rica y El Salvador, que podría favorecer mayor progresividad. (Pino & Menkos, Centroamérica: desafíos fiscales y políticas para garantizar la seguridad, 2015)

2.1.3 ANÁLISIS INTERNO

La actividad económica en Honduras mostró una fuerte caída en 2009, luego de tener tasas de crecimiento económico superiores al 6% durante el período 2004-2007. En 2009, la economía hondureña sufrió una severa recesión, ya que la producción se contrajo en 2.4%.

En Septiembre del 2010, fue reintroducido al Congreso Nacional el Proyecto de Ley Anti-evasión, ya que esta iniciativa fue presentada en la legislatura anterior, tiempo en el cual se envió el documento a la Secretaria de Finanzas (SEFIN) para que emitieran opinión, y no es sino hasta el 14 de ese mismo mes que la Secretaria de Finanzas devuelve el proyecto con la firma del Sub-Secretario de Presupuesto, lo que ha generado confusión en cuanto a que existen dos proyectos relacionados con el combate a la evasión fiscal, uno el que presentó el Congreso Nacional y el otro el Vice-Ministro de SEFIN, el cual se denomina “Ley de Actualización del Sistema Tributario, Aduanero y Medidas Anti-Evasión, mientras que el presentado por el Congreso Nacional se titula “Ley Anti-Evasión Fiscal”, y aparentemente el primero no violenta el secreto bancario en tanto que el segundo si lo hace. (Tribunal Superior de Cuentas, 2011)

Porfirio Lobo, quien asumió la administración gubernamental en 2010, afrontó la falta de recursos mediante medidas como un préstamo del Banco Central de Honduras (BCH), la reforma tributaria y la racionalización del gasto público. Asimismo, usó cada vez más el endeudamiento interno. Como parte de esas medidas, en marzo de 2010 se aprobó la Ley de Fortalecimiento de Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público, la cual contiene una reforma tributaria y disposiciones para contener el gasto público. Además, la aprobación del Decreto 224-2010 permitió contener los salarios de la administración central, al eliminarse la indexación de los salarios de los maestros y de los servidores públicos. A lo largo de 2010, se introdujeron medidas en materia de gasto público como la Ley de Emergencia Fiscal y Financiera; el Programa Presidencial de Salud, Educación y Nutrición Bono 10,000 (como programa insigne

durante el período 2010-2014); y una reducción del Presupuesto General de Ingresos y Gastos de la República, en septiembre de 2010.

En 2011, se introdujo la Ley de Eficiencia en los Ingresos y el Gasto Público, con el propósito de establecer mecanismos para asegurar la eficiencia de los ingresos mediante el control y restricción de exoneraciones y medidas anti evasión; así como el control del gasto público. También fueron aprobadas otras medidas por el lado de los ingresos fiscales, como la Ley de Regulación de Precios de Transferencia (Decreto 232-2011), la Ley de Seguridad Poblacional (Decreto 105-2011) y Amnistía Tributaria (Decreto 260-2011).

Posteriormente, en 2012 se aprobaron nuevas medidas en la parte de los ingresos: Ley de Medida Anti Evasión en el Impuesto de la Renta (Decreto 960-2012); Ley de Racionalización de Exoneración de Combustibles para la Generación de Energía Eléctrica (Decreto 181-2012); reforma al artículo 5 de la Ley del ISR; creación de Comisión Presidencial para Administración de la DEI (Decreto Ejecutivo PCM-039-2012).

En fin, durante el período 2009-2012, los cambios en el escenario fiscal complicaron el manejo presupuestario, lo cual, unido a demandas internas (como la atención a la creciente inseguridad) explicaría el porqué de la intensa actividad que el país ha tenido en la realización de reformas a la legislación tributaria.

En este contexto, sin embargo, el gasto público se mantuvo en alrededor del 22% del PIB durante el período 2010-2012, aunque el déficit fiscal rondó el 5%. Esto es resultado de la debilidad que han mostrado los ingresos fiscales del sector público hondureño. Al final del mandato del presidente Porfirio Lobo la situación pareciera estar aún más complicada que al salir Manuel Zelaya. (Mynor & Medina, 2013)

En el período 2007-2008, la administración de Manuel Zelaya aumentó el gasto público en un contexto de boyancia fiscal, en consonancia con el aumento de ingresos

derivados del dinamismo de la actividad económica. Lo anterior desmotivó en el Gobierno el impulso necesario para promover una reforma fiscal.

En sentido contrario, derivado de la crisis económica y política, los ingresos fiscales se redujeron en 2009, mientras que se produjo un incremento en los recursos destinados al gasto en áreas sociales prioritarias (educación, salud y seguridad), por conducto de programas y proyectos ejecutados en el marco de la Estrategia de Reducción de la Pobreza. Complementariamente, la asignación de recursos para la construcción y mantenimiento de la infraestructura económica y social, complicó seriamente el panorama fiscal en Honduras. (Pino & Menkos, Centroamérica: desafíos fiscales y políticas para garantizar la seguridad, 2015)

Ilustración 3 Resumen Medidas tributarias aprobadas por impuesto (2009-2012)

| Honduras: resumen de las medidas tributarias aprobadas, por impuesto (2009-2012) | | | | | |
|---|-----|-----|-------------|-------------------------|------------------|
| Impuesto | ISR | ISV | Específicos | Medidas administrativas | Nuevos impuestos |
| <i>Ley de Fortalecimiento de los Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público (Decreto 17-2010)</i> | X | X | X | X | X |
| Tasa del 1% <i>(Decreto 42-2011 y Decreto 108-2011)</i> | X | | | | |
| <i>Ley de Eficiencia en los Ingresos y el Gasto Público (Decreto 113-2011)</i> | X | X | | X | |
| <i>Ley de Regulación de Precios de Transferencia (Decreto 232-2011)</i> | | | | X | |
| <i>Ley de Seguridad Poblacional (Decreto 105-2011, reformado por el Decreto 166-2011)</i> | | | | | X |
| <i>Ley de Medida Antievasión en el ISR (Decreto 96-2012)</i> | X | | | | |
| Prórrogas de amnistía fiscal <i>(Decreto 260-2011 y Decreto 129-2012)</i> | | | | X | |
| <i>Reformas al Código Tributario (Decreto 139-2012)</i> | | | | X | |
| <i>Decreto 182-2012</i> | X | | | | |

Fuente: Icefi, con base en legislación tributaria.

Fuente: ICEFI

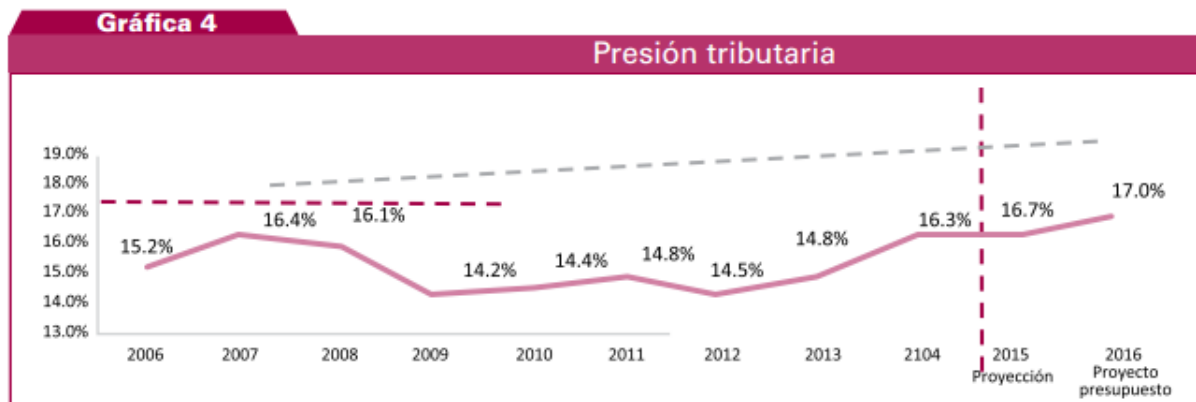
Al asumir el gobierno de Porfirio Lobo, una de las primeras medidas emprendidas fue la aprobación de la reforma fiscal (2010). Sin embargo, esta reforma no fue la última, sino que a lo largo del período 2010-2012 se llevaron a cabo ocho modificaciones a las leyes tributarias, las cuales han sido conocidas como «paquetazos». Esta denominación no es del todo correcta porque en la práctica se realizaron dos reformas de gran envergadura, como el Decreto 17-2010 y la Ley de Seguridad Poblacional, mientras que el resto han sido ajustes paramétricos de menores dimensiones. La facilidad con la cual el Gobierno de Honduras logró aprobar las modificaciones a la legislación tributaria radicó en lo siguiente: en primer lugar, el partido oficial contaba con un caudal de votos en el Organismo Legislativo que era suficiente para aprobar cualquier reforma, además de que el principal partido de oposición fue diezmado como resultado del golpe de Estado. En segundo lugar, la élite económica hondureña respaldó al nuevo gobierno y, por lo tanto, no mostró rechazo al proceso de reformas. Tercero, las reformas no afectaron la estructura tributaria; de hecho, no fueron tocadas las generosas exoneraciones fiscales que están vigentes en el país.

A finales de diciembre de 2013, Honduras aprobó la Ley de Ordenamiento de las Finanzas Públicas, Control de Exoneraciones y Medidas Anti-evasión, que centra la reforma en el incremento de los impuestos indirectos, principalmente en un aumento de USD 0.25 en los impuestos a los combustibles; la ampliación del impuesto sobre ventas, del 12 al 15%; la reducción de 210 a 75 productos de la canasta básica exonerados del impuesto sobre ventas; y la disminución del subsidio a la energía eléctrica para los usuarios de bajo consumo (cubriendo solo aquellos que consumen menos de 75 kw/hora). (Pino & Menkos, *Centroamérica: desafíos fiscales y políticas para garantizar la seguridad*, 2015)

El significativo aumento de la carga tributaria que, de un promedio de 14.6 por ciento durante los últimos cuatro años, pasó a un 16.3 por ciento; es decir, se dio un incremento por el orden del 1.7 por ciento. Con respecto al año anterior, el aumento es de 1.6 por ciento. Al incluir la tasa de seguridad, la carga llega al 16.8 por ciento; las

recaudaciones por concepto de tasa de seguridad ascienden a un 0.5 por ciento del PIB. (Pino H. , Diagnóstico de las Finanzas Públicas Hondureñas en 2014 y perspectivas para el 2015, 2015)

Ilustración 4 Comportamiento de la presión tributaria (2010-2015, y



Fuente: Elaboración de Icefi, con base en datos de la Secretaría de Finanzas (Sefin)

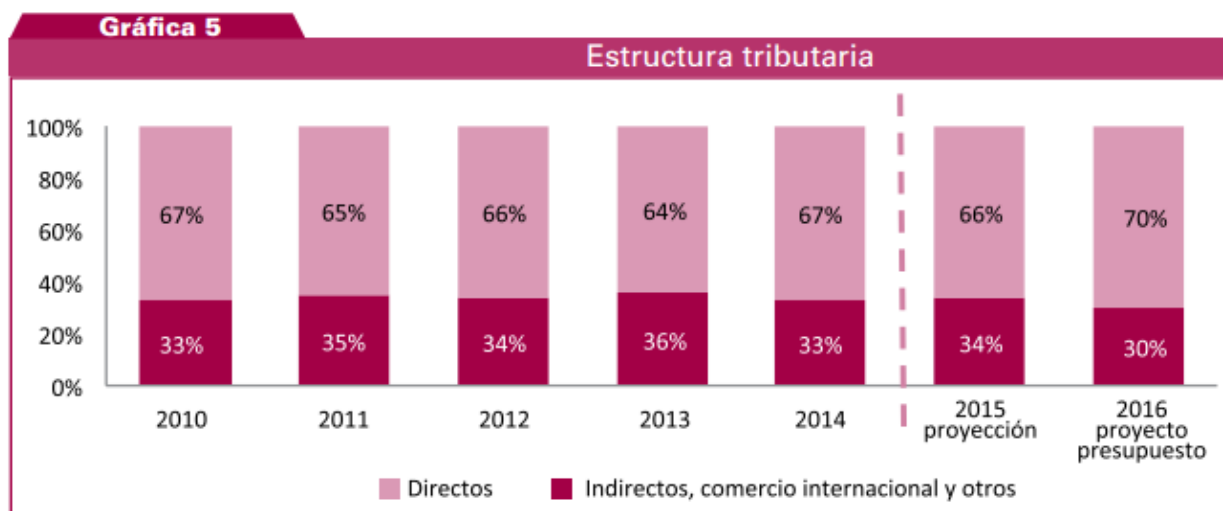
Proyección 2016)

Según la ilustración 5, para finales de 2015, se estima que la presión tributaria alcance el 16.7% del PIB, esto es, alrededor de 73,633 millones de lempiras. Este monto es mayor en 7,232 millones con respecto a los ingresos tributarios originalmente presupuestados (meta 2015). La diferencia entre la proyección y la meta original puede explicarse por el aumento en la recaudación de impuestos indirectos, tal el caso del Aporte Social y Vial (tributo sobre combustibles) debido a mayor consumo de gasolinas y otros derivados del petróleo; también, por efecto de sustitución en el consumo privado, debido a que la baja en los precios de los combustibles ha permitido que aumente el gasto destinado a otros bienes. (Pino H. N., 2015, pág. 22)

Si se considera esta postura gubernamental y se toma en cuenta el memorando de políticas económicas y financieras, en el marco del acuerdo con el FMI, cabe señalar que la meta de recaudación tributaria de 2016 estará determinada, en gran medida, por el

esfuerzo destinado a mejorar la gestión de la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), mediante las siguientes actividades: a) Reestructuración de la DEI, lo cual incluye la contratación de personal calificado para fortalecer sus funciones,13 principalmente en la Unidad de Grandes Contribuyentes. Esto deberá complementarse con el aumento en la cobertura de auditorías de riesgo de los contribuyentes para 2015 y 2016. b) Fortalecer las capacidades de inteligencia tributaria, lo cual implica un cambio en las prácticas de auditoría fiscal y también conlleva la estandarización de información y mejor uso de plataformas tecnológicas como los almacenes de datos. c) Optimizar la gestión aduanera para agilizar los procesos tributarios, fortalecer controles aduaneros y mejorar la calidad de la información estadística. (Pino H. N., 2015, pág. 22)

Ilustración 5 Estructura Tributaria



Fuente: Elaboración de Icefí, con base en datos de la Sefin

Según la Ilustración 7, es evidente que se han alcanzado mejoras importantes en la administración tributaria que merecen ser destacadas y valoradas. Sin embargo, en términos generales el mejor desempeño en la recaudación se ha basado en el aumento de los impuestos indirectos, lo cual fortalece la naturaleza regresiva de la estructura tributaria nacional, la cual sigue manteniendo, de esa manera, un significativo nivel de

incidencia en la pobreza. Durante los años 2011-2013 los impuestos directos representaron, en promedio, el 35% del total de lo recaudado, mientras que los impuestos indirectos eran el 65%. Para 2014, los ingresos directos representaron el 33% de los impuestos totales, mientras que los indirectos, por comercio y otros, llegaron al 67%. Según los presupuestos de 2015 y 2016, esta estructura con alta regresividad se mantiene, principalmente como resultado del aumento del 3% que tuvo el impuesto sobre ventas, cuya tasa de aplicación pasó del 12 al 15%. Es importante mencionar que, en el presupuesto de 2016, se incluyen en los ingresos no tributarios tasas, derechos, cánones, regalías y multas con un aumento del 45.8% (1,290.10 millones de lempiras), lo cual se explica por devoluciones de ejercicios fiscales anteriores por pagos en exceso (rubro que aumentó en 786.3 millones de lempiras), y derechos (rubro que se incrementó en 247.10 millones de lempiras). Con respecto a la tasa de seguridad, cabe señalar que esta no se incluye en el presupuesto 2016, pero según el marco macro fiscal de mediano plazo se espera una recaudación, por este concepto, de 1,985 millones de lempiras, en 2015, y de 2,182.0 millones de lempiras en 2016. Esto hace que la tasa de seguridad se mantenga, aproximadamente, en un nivel del 0.5% del PIB. (Pino H. N., 2015, pág. 23)

Según Pino (2015) con las medidas contempladas en la *Ley de Ordenamiento de las Finanzas Públicas*, las autoridades hondureñas previeron obtener un rendimiento de alrededor de 2.7 puntos porcentuales con relación al PIB, equivalentes a 10,500 millones de lempiras (USD506 millones, aproximadamente). Las fuentes incrementales provendrían de:

Ilustración 6 Aumento del Impuesto

| | |
|--|-------------------------|
| Aumento del impuesto sobre ventas (ISV), del 12 al 15% | L4,500 millones |
| Aumento al impuesto al combustible | L2,000 millones |
| Eliminación de exoneraciones | L1,200 millones |
| Pago del 1.5 por ciento sobre los ingresos brutos | L1,000 millones |
| Aportación solidaria | L200 millones |
| Reducción del subsidio a los abonados de bajo consumo de energía eléctrica y otros ajustes | L1,600 millones |
| Total | L10,500 millones |

Elaborada por el Autor con datos del ICEFI

2.1.3.1 CRONOLOGÍA DE LA LEY (Decreto No. 278-2013)

- El día jueves 19 de diciembre de 2013, los medios de comunicación dieron a conocer que el Secretario de Finanzas, envió al Congreso Nacional la nota de remisión del Proyecto de Ley DE ORDENAMIENTO DE LAS FINANZAS PUBLICAS, CONTROL DE LAS EXONERACIONES Y MEDIDAS ANTIEVASION.
- El día viernes 20 de diciembre de 2013, el Proyecto de Decreto se dio a conocer minutos antes que fuera discutido por la Cámara y aprobado por el Congreso Nacional.
- El día sábado 21 de diciembre de 2013, la Comisión de estilo, trabajó en la revisión de la Ley aprobada.
- El día viernes 03 de enero de 2014, sale a la Luz pública la Gaceta de fecha 30 de diciembre de 2013.
- El día miércoles 08 de enero de 2014, se aprobó una reforma a esta ley con el voto favorable de una sola Bancada. (COHEP, 2013)

Según el COHEP:

- Las medidas fiscales aprobadas recientemente generarán presiones inflacionarias y, además, una caída en la demanda de bienes y servicios complicando aún más las posibilidades de reactivación de la economía.
- La Ley tiene efectos significativos sobre la canasta básica, los precios, la tasa de interés, la devaluación, los salarios y la rentabilidad de las empresas, en especial, con efectos negativos sobre la PYMES.
- La Ley impone nuevas cargas tributarias a las empresas y a las personas, representando medidas que afectan la economía.

2.1.3.2 COMPARACION DE LA EVASIÓN EN OTROS PAISES

Honduras está buscando simplificar los métodos de fiscalización y así poder suprimir la evasión e incluir a la economía informal en el pago de impuestos.

Colombia en su plan anti-evasión contempla la reorganización del registro de contribuyentes, sancionar la evasión pasiva para aquellos que realicen pagos a terceros y no relacione el costo o gasto.

Venezuela no ha tenido mucho éxito en la lucha contra la evasión fiscal debido alarecesión económica. (Aguilar Rodas, 2010)

2.1.3.3 PYMES

Pyme es la abreviatura utilizada en la pequeña y mediana empresa siendo un sector importante de la economía hondureña, se estima que existen unas 300,000 PYMES operando en el territorio nacional que aportan entre 20 y 25% del Producto Interno Bruto (PIB). Contribuyendo a la generación de 700,000 fuentes de trabajo, estas empresas son un aporte económico significativo por su capacidad de generar empleo y por su aportación a la economía general. (Sanchez, 2010)

(González, 2007) Afirma que las PYMES poseen algunas características:

- Tienden a operar en el sector informal de la economía, y no saben separar las actividades del hogar y las de la empresa.
- La ausencia de registros auditados y de historias de crédito documentado.

El Instituto Nacional de Estadística (INE) reveló en el 2007 mediante una encuesta realizada a las PYMES de Honduras que existen más mujeres propietarias de PYMES que hombres, no existe ningún departamento en que los hombres superen a las mujeres, esto indica que la fuerza laboral que generan estas empresas contribuyen a que la participación femenina en el mundo laboral aumente, es importante conocer que para el año 2010 la participación femenina laboral era tan solo de 32.9% siendo para los hombres un total de 69.8%. Las PYMES en este sentido no solo contribuyen al crecimiento económico de nuestro país sino que también contribuye a la participación de la mujer en el mundo laboral. (Estadística, 2007)

2.1.3.4 Caracterización de las PYMES en Honduras

La mayoría de los dueños o socios principales de las PYMES son personas que oscilan en un promedio de edad entre los 45 y 47 años, son hondureños y se identifica que son personas que han tenido en promedio 10 años de estudio normal (secundaria) lo que les permite ser posibles receptores de recibir servicios de desarrollo empresarial, educación financiera, entre otros.

El 43% de dueños o socios principales de PYMES anteriormente trabajaron en un negocio similar al que actualmente poseen. El hecho de haber trabajado en un negocio similar se considera la fuente principal del emprendimiento exitoso porque brinda la ventaja de acelerar la curva de aprendizaje del negocio así como la experiencia en el manejo del mismo.

La edad promedio en que un empresario inicia su negocio es entre los 28 y 30 años. Se observa que existe un 1% de dueños o socios con una edad menor a los 20 años lo que indica muy poca actividad de emprendimiento en esa edad. Este aspecto es muy importante para entes que desarrollan programas de emprendimiento, puesto que el perfil de los emprendedores basado en los hallazgos de esta encuesta, determina que un emprendedor exitoso es una persona que inició su negocio a partir de que trabajó en uno similar y adquirió experiencia, y tiene la madurez para administrar y conocer los riesgos que implica iniciar un negocio.

2.1.3.5 Información general de las PYMES

En 1994 el Banco Mundial entrega tres argumentos centrales que apoyaban la política de ayuda hacia el sector PYMES: el primero era que favorecían la competencia y el emprendimiento, aumentando los beneficios de una economía flexible, a través de su eficiencia e innovación. El segundo, que las PYMES serán más productivas que las grandes empresas, pero que no eran apoyadas por el sector financiero, haciéndose necesaria la ayuda estatal. Finalmente, la evidencia empírica demostrar que las PYMES eran más funcionales al empleo que las grandes empresas, debido a que las primeras son intensivas en mano de obra, mientras que las segundas lo son en maquinaria. (Demirgüç-Kunt & Lavine, 2005)

Los años de existencia en promedio de las PYMES oscilan entre los 11 y 16 años. Entre más años tiene de existencia, más grande es la empresa en aspectos de acumulación de activos, de experiencia, de conocimiento. La mayoría de las PYMES están funcionando en un lugar permanente fuera de la vivienda como tienda, local comercial, taller o kiosco (un 70% la micro empresa, 81% la pequeña empresa y un 86% la mediana empresa). Se identifica que existe un 23% de microempresas que funcionan en la vivienda del dueño. Los dueños PYMES que realizan la función de Gerente General es el 85% a nivel micro, 90% a nivel pequeño y un 89% a nivel medio.

Se identifica que a mayor tamaño de empresa, más tiende a tener una estructura organizacional completa con un gerente, un administrador y un contador diferentes al

dueño. 127,330 PYMES generan 577,343 empleos a tiempo completos, con pago y de carácter permanente. El empleo generado por las PYMES se vio afectado después que se realizó el incremento al salario mínimo a inicios del 2009. En los resultados se identifica que hubo un mayor número de empresas medianas que despidieron personal en comparación con las microempresas (13% micro y 30% mediana empresa). Similar situación ocurrió cuando en el país se vivió la crisis política a finales del 2009, hubieron más empresas medianas que tuvieron que recurrir al despido de personal ante la crisis que estaban experimentando (8% micro y 14% mediana empresa). Comparando ambos momentos en el año en que se despidió personal, se identifica que el incremento al salario mínimo incidió en más despidos de personal que la crisis política. (Valenzuela, 2013)

La Pequeña y Mediana Empresa (PYMES, es un sector de la economía muy importante ya que funciona como pilar para el crecimiento hondureño y a su vez por su capacidad de generar empleo, estas características crean la necesidad de definir y aplicar estrategias organizacionales y de mercado que contribuyan al aumento de su competitividad y por ende su aporte al desarrollo de la nación.

El sector de las PYMES durante el transcurso de los tiempos se ha enfrentado a una serie de dificultades relacionadas con situaciones económicas, políticas, sociales y educativas del país. Estos problemas han sido incrementados en los últimos años debido a la recesión mundial, crisis económica y a la apertura de mercados que hacen que las grandes empresas y las PYMES generen la necesidad de volverse más competitivas, debido a la presión de la competencia internacional y la innovación de los mercados.

Otros países como Japón, Corea y Taiwán han comprendido la importancia que tienen las PYMES en su economía, por lo cual han creado leyes, políticas e instituciones públicas y privadas orientadas a promover su crecimiento y desarrollo, permitiéndoles ser más competitivos, creando grandes aportes económicos a la economía de estos países, como generación de empleos, producción, valor agregado, productividad, exportaciones y dinamismo. (Barquero, 2003)

Según FIDE citada por (Martínez & Bendezu, 2007) el sector MYPIME es estratégico por lo siguiente:

- Relativamente intensivo en mano de obra y moderado requerimiento de capital.
- Mayor flexibilidad a condiciones cambiantes en los mercados.
- Genera ingresos de diferentes niveles para una alta proporción de la población
- En su desarrollo se construye capacidad productiva permanente.
- Genera ingresos a mujeres ya que al menos la mitad de las PYMES son lideradas por mujeres.

2.1.3.6 IMPORTANCIA DE LAS PYMES

La PYME es de gran importancia en la economía de la región debido a que son una fuente considerable de empleos y por lo tanto generadores de ingresos para la mayoría de la población. La PYMES en Centro América genera más de 2.5 millones de empleos y 700 000 empleos en el sector manufacturero, representan más del 98% de los establecimientos y participan de manera significativa en la Población Económicamente Activa (PEA) urbana ocupada. (Banco Mundial, 2006)

2.1.3.7 CLASIFICACION DE LAS PYMES

Mediana empresa

Modalidad de PYMES caracterizada por poseer ventas anuales que oscilan entre L 20,000,000.00 a L 42,504,000.00 (\$154,000.00 por mes) y un número 26 a 50 empleados.. (Guerrero, 2001)

Microempresa

Modalidad de PYMES caracterizada por poseer ventas anuales menores a L. 700,000.00, equivalentes a US\$ 35,422.77 y con un máximo de 4 empleados. (Guerrero, 2001)

PYMES

Categoría de empresas privadas compuesta por micro, pequeña y mediana empresas clasificadas de acuerdo al criterio de volumen de ventas anuales y número de empleados.

Pequeña empresa

Modalidad de PYMES caracterizada por poseer ventas anuales que oscilan entre L 700,000.00 a L 2, 587,500.00 (\$9,375 por mes) y con un número entre 11 y 25 empleados. (Valenzuela, 2013)

2.1.3.8 FODA DE LAS PYMES CON RESPECTO A LA POLITICA FISCAL

FORTALEZAS

- a. Tendencia hacia la modernización de algunas leyes tributarias, a través de reformas y modificaciones al marco legal respectivo.
- b. Reducción de algunas cargas tributarias.

OPORTUNIDADES

- a. Incremento de la producción de las empresas beneficiadas con las reformas tributarias (mayor capitalización).
- b. Menor tendencia a la evasión de impuesto (por reformas al impuesto sobre la renta, por ejemplo).

DEBILIDADES

- a. Falta de un tratamiento diferenciado para el sector empresarial, lo que implica un impacto muy negativo en la PYMES para efectos de su capitalización (ejemplos:

impuesto sobre ventas regresivo, lo que afecta en mayor medida a los ingresos de la PYMES; impuesto sobre renta, que aunque ha sido reformado bajando la tasa impositiva de 35 por ciento a 15 por ciento para empresas con rentas menores a L.200.000.00, siguen siendo las grandes empresas las que tienen un mayor beneficio, ya que sobre el excedente de L.200.000.00 de renta, solo existe una tasa única del 25 por ciento).

b. Procedimientos lentos y engorrosos para los trámites de declaraciones y pagos de impuestos por la falta de mecanismos adecuados de captación y fiscalización.

c. Existencia de una gran variedad y sobrecarga de tributos.

d. Poca retribución a los contribuyentes en general por parte del Estado.

AMENAZAS

a. Mayor tendencia de las empresas de operar en un marco de informalidad. (Guerrero, 2001)

2.1.3.9 Nivel de Formalidad de las PYMES

La mayoría de las PYMES están constituidas como comerciante individual o como sociedad (72% micro, 89% pequeña y 98% mediana empresa). Se identifica que entre más grande el tamaño de empresa hay más probabilidad que esté constituida formalmente. También se identifica una diferencia significativa respecto a las microempresas donde el 28% de ellas (26,929) manifiesta no estar constituida bajo ninguna de las formas legales. El Registro Tributario Nacional (RTN) numérico es un documento legal que el 94% y 98% de la pequeña y mediana empresa respectivamente posee y que solo un 70% de la microempresa cuenta con el mismo. Adicionalmente, se observa que a mayor ruralidad del negocio existe una menor formalidad del mismo, donde el 51% de las PYMES en zona rural manifestaron no estar constituidas legalmente. (Valenzuela, 2013)

2.1.3.10 Acceso a Mercado de las PYMES

La mayoría de las PYMES (82%) no poseen un “comprador específico” de sus productos y/o servicios sino que le venden en su mayoría a personas en general, es decir al consumidor final. Se consideran “compradores específicos” a los Mayoristas, Gobierno, Exportadores, Otros negocios o empresas más grandes o iguales que le compran a una empresa regularmente y bajo un contrato establecido de compra. Sin embargo, se observa que a medida incrementa el tamaño de la empresa, incrementa el nivel de encadenamiento que posee con compradores (15% micro, 24% pequeña y 39% mediana empresa).

La PYMES en general vende mayormente sus productos o servicios a nivel local (en el mismo barrio, municipio o ciudad del negocio). Se identifican adicionalmente pocas empresas que exportan a nivel regional o internacional (1%). Lo anterior está ligado a la baja presencia del sector industrial dentro de la PYMES, las cuales pertenecen, mayoritariamente, al sector comercial. La mayoría de las PYMES que tienen compradores específicos los han obtenido ya sea por gestiones propias o que el comprador los contacto directamente. (Valenzuela, 2013)

Al mismo tiempo se identifica que las PYMES que poseen estos encadenamientos se encuentran generalmente muy satisfechas con los tipos de contratos que tienen con sus compradores específicos. Las principales dificultades para cumplir con los contratos son los precios competitivos de los productos (39% micro y mediana empresa y 35% la pequeña empresa) y las exigencias de calidad de los productos (27% micro, 28% pequeña y 25% mediana). Estas dificultades dan pie a realizar intervenciones tendientes a lograr mejoras de procesos productivos, mejoras en compras de insumos, mejoras en los controles de calidad y la eficiencia.

El 32% de la micro, 33% pequeña y 31% mediana empresa poseen como principal proveedor a las empresas medianas y grandes. Se identifica que la tendencia principal de las empresas es a buscar una vinculación ascendente, es decir hacia empresas con mayor tamaño a la que se posee. La mayoría de las PYMES han obtenido sus proveedores ya sea

por gestiones propias o que el proveedor los contactó directamente. Esto quiere decir, al igual que en el análisis del tema de compradores, que no se logra identificar un programa que haya intervenido, a nivel masivo, en la promoción de encadenamientos hacia adelante o hacia atrás. Lo anterior no quiere negar la existencia previa o actual de programas que hayan tenido o tengan éxito como integradores de cadenas de valor, pero los mismos no fueron identificados por las PYMES, posiblemente porque dichos programas tienen coberturas reducidas o focalizadas en determinados grupos o sectores.

El 48% de las microempresas y 31% de la pequeña empresa manifiesta no realizar promoción en medios. Solo entre un 10% y 13% utilizan hojas volantes, afiches, posters, y referencias de los clientes. Medios como anuncios en periódicos, revistas, etc.; correos electrónicos masivos; mensajitos por celular; página web; redes sociales; anuncios por radio y televisión menos del 6% son usados por la PYMES. (Guerrero, 2001)

2.1.3.11 SECTORES POTENCIALES DONDE OPERAN LAS PYMES

Pueden mencionarse como los sectores potenciales con mayor presencia de la PYMES, al sector agroindustrial (procesado de vegetales frutas y hortalizas: jaleas mermeladas, vinagres, condimentos, encurtidos, etc. lácteos en pequeña escala, etc.) y al sector forestal, en lo que se refiere a la transformación secundaria (manufactura de muebles en general, puertas, estructuras, etc.). En estas actividades el segmento de la PYMES tiene una participación importante en la producción. (Guerrero, 2001)

En menor medida la PYMES se encuentra en el sector turismo, específicamente en servicios como comedores, cafeterías y restaurantes. Siendo aún más escasa su participación en la industria de la maquila, donde se encuentran algunos casos de medianas empresas maquilando principalmente en el sector de textiles.

Como se observa, las PYMES concentran sus actividades en sectores productivos que no son propiamente los de mayor potencial de desarrollo. No obstante, es de hacer notar que muchas empresas de este segmento están ubicadas en actividades que si bien no

son de alto potencial, representan sectores dinámicos dentro de la economía como son cuero-calzado y metal-mecánica. (Guerrero, 2001)

Ilustración 7 Estimación de PYMES

| Descripción | Estimación de MIPYME | | | |
|---|----------------------|---------|---------|---------|
| | Micro | Pequeña | Mediana | Total |
| Urbano | 34,854 | 8,358 | 4,282 | 47,495 |
| Distrito Central | 19,513 | 4,699 | 2,310 | 26,521 |
| San Pedro Sula | 15,341 | 3,659 | 1,973 | 20,973 |
| Resto Urbano | 16,590 | 3,500 | 1,834 | 21,924 |
| Rural | 44,731 | 9,192 | 3,988 | 57,912 |
| Población de MIPYMES en base a contadores | 96,175 | 21,050 | 10,105 | 127,330 |
| Trabajadores por cuenta propia con características similares a una MIPYME | | | | 463,107 |
| Población de MIPYMES a nivel nacional incluyendo trabajadores por cuenta propia | | | | 590,437 |

Fuente: Diagnostico Sectorial de la PYMES en Honduras

2.2 TEORÍAS

2.2.1 TEORÍA DE SUSTENTO

El decreto 96-2012, con fecha de vigencia del 20 de Julio año 2012, establece la reforma fiscal para las empresas que tienen pérdidas operativas alternas o consecutivas y que generan ingresos mayores a L100,000,000.00 anuales están obligadas estarán sujetos al pago del 1% en concepto de ISR mismo que será cálculo sobre los ingresos brutos declarados,

Y para la persona natural y jurídica sujetas al pago del Impuesto sobre la renta (ISR) que no están inscritos y los inscritos que tiene omisos en la presentación de la declaración, que realizan transacciones de importaciones definitivas de bienes con fines comerciales por las diferentes aduanas del país, pagara en concepto de anticipo un 3% del impuesto sobre la renta aplicado sobre la base referencial dl valor CIF, de dichas importaciones.

Ya existen leyes que gravan las ventas y la renta de manera separada, por una parte ya existe la ley del impuestos sobre la renta (ISR) Decreto No.25 del 20 de Diciembre 1963, por el cual se establece un impuesto anual que grava los ingresos provenientes del capital de trabajo o de la combinación de ambos que descansa en el principio de habilidad o capacidad de pago; y, por la otra tenemos la ley del impuesto sobre la venta, contenido en el decreto No. 24 del 20 de Diciembre 1963, por medio del cual se creó un impuesto sobre la venta realizada en todo el territorio de la república,

El congreso nacional en busca de una mejor recaudación fiscal han implementado reformas fiscales que han tenido como objetivo fortalecer las finanzas públicas para atender a los sectores de salud, educación, seguridad y a los grupos más vulnerables de la población, y poder combatir las prácticas de evasión y elusión tributaria, por parte de los contribuyentes en el pago del impuesto sobre la renta que se aprobó para recaudar por parte de la DEI, y mitigar el gasto público del gobierno y sanear finanzas. (Honduras, Decreto 96-2012, 2012)

2.2.2 CONCEPTUALIZACIÓN

2.2.2.1 EFECTOS FINANCIEROS

Conocer la importancia que tiene el financiamiento en el desarrollo de las microempresas, mediante el empleo de técnicas, entrevistas, encuestas, análisis y documentos con la finalidad de establecer el efecto en la gestión de las empresas comerciales. Además, precisar de qué manera la información financiera oportuna impacta positivamente en el proceso de toma de decisiones de la necesidad de financiamiento. (Márquez Castillo, 2007)

2.2.2.2 IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El Impuesto sobre la Renta descansa en el de la habilidad o capacidad de pago del contribuyente. La habilidad o capacidad de pago del contribuyente es sinónimo de la capacidad económica del mismo, que se mide por medio del ingreso percibido en

dinero, en crédito, en valores, en derechos, en especie o en cualesquiera otra forma siempre que se pueda medir objetivamente, en términos monetarios, durante el período o año imponible.(Honduras, Ley de Impuesto sobre la Renta, Decreto Ley No. 25 y sus Reformas, 2012)

2.2.2.3 REFORMA TRIBUTARIA

Se define reforma tributaria como el cambio intencional del sistema tributario vigente en un país, caracterizado por: Cambios sistémicos en los parámetros de los impuestos, formulados mediante la modificación de objetivos de la política tributaria y de los medios de implementación. Esto puede ocurrir por: Cambios significativos en la estructura tributaria, introducción de nuevos impuestos, modificaciones intencionales en los elementos que tienen un impacto significativo en la incidencia tributaria, cambios intencionales en la carga tributaria, optimización de la administración tributaria. (Carías Samoya, 2012)

2.2.2.4 MICROEMPRESAS

Su existencia representa la presencia de nuevas formas de trabajo y de estructuras ocupacionales que cada día van cobrando mayor fuerza. Definitivamente, las microempresas han dejado de tener un carácter marginal, ya que ante la coyuntura actual, éstas han: i) contribuido a la reorganización de la producción; ii) tenido la capacidad de resistir el lento crecimiento de la economía a través de su impacto en el empleo y en la equidad y, iii) mostrado su capacidad para resistir un entorno adverso, caracterizado por una profunda crisis económica y grandes cambios en el mercado. (Tunal S., 2005, p. 4)

El artículo 3 de la Ley de PYMES (2009) plantea la siguiente definición: Micro, Pequeño y Mediano Empresario: toda persona natural o jurídica propietaria de una micro, pequeña o mediana empresa, dedicada a actividades productivas, ya sean estas de comercio, servicios o producción, per medio de las cuales se generan ingresos.

2.2.2.5 LA EVASIÓN FISCAL

Es la disminución de un monto de tributo producido dentro de un país por parte de quienes estando obligados a abonarlo no lo hacen, y en cambio si obtienen beneficios mediante comportamientos fraudulentos. También se puede definir como el incumplimiento total o parcial por parte de los contribuyentes, en la declaración y pago de sus obligaciones tributarias. Hay quienes la definen como el acto de no declarar y pagar un impuesto en contradicción con la ley, mediante la reducción ilegal de los gravámenes por medio de maniobras engañosas.

Se entiende que existe evasión fiscal cuando una persona infringiendo la ley deja de pagar todo o una parte de un impuesto al que está obligado. (Espinoza, 2006)

2.2.4 MARCO LEGAL

En Honduras toda persona natural o jurídica que realiza operaciones mercantiles debe realizar una serie de trámites antes de iniciar su actividad mercantil y una vez que la entidad está legalmente registrada, deberá de realizar una serie de inscripciones y registros establecidos por una serie de dependencias que exigen su registro o inscripción.

Uno de los requisitos que una entidad mercantil debe cumplir es el Registro en la Cámara de Comercio del domicilio fiscal. De acuerdo al Artículo 384 del Código de Comercio es obligatorio el registro de todo comerciante en la Cámara de Comercio e Industria correspondiente al municipio en el cual operara la nueva empresa ya que sin este registro, las Alcaldías Municipales no autorizarán los permisos de operación. Adicionalmente a la inscripción todas las personas naturales o jurídicas que operan en Honduras deberán pagar diferentes tipos de impuestos. (Honduras, Código de Comercio de Honduras, 1885)

De acuerdo al Reglamento Del Decreto Ley N.25, De 20 De Diciembre De 1963, Que Establece La Ley De Impuesto Sobre La Renta. El Impuesto se aplica respecto de

todos los ingresos o rentas producidas en el territorio de la República, y de aquellos cuya fuente se encuentra en el extranjero cuando corresponden a personas domiciliadas o residentes en el país. El impuesto que se paga por los ingresos o rentas producidas, es el Impuesto Sobre la Renta, el cual es calculado sobre la utilidad bruta que una empresa genere. De acuerdo al artículo N. 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta el porcentaje a pagar en concepto de dicho impuesto es el 25% anual. (Honduras, Ley de Impuesto sobre la Renta, Decreto Ley No. 25 y sus Reformas, 2012)

El día viernes 3 de enero del año 2014 se publicó en el Diario Oficial la Gaceta La Ley de Ordenamiento de las Finanzas Públicas, Control de las Exoneraciones y Medidas Anti Evasión Decreto 278-2013, aunque la publicación tiene fecha 30 de diciembre del año 2013. La ley entró en vigencia el 1ro de enero del año 2014. (La Gaceta Diario Oficial, 2015) En dicha Ley se reforma La Ley de Impuesto Sobre la Renta contenida en el Decreto No.25 del 20 de diciembre de 1963 y sus reformas, en el sentido de adicionar el Artículo 22-A, el que debe leerse así:

Con la adición al artículo 22-A a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Las personas naturales o jurídicas domiciliadas en Honduras pagarán el uno punto cinco por ciento (1.5%) sobre los ingresos brutos iguales o superiores a DIEZ MILLONES DE LEMPIRAS (L.10,000,000.00) del período impositivo cuando la aplicación de las tarifas señaladas en los incisos a) y b) del Artículo 22 de la presente Ley, resultaren menores al uno punto cinco por ciento (1.5%) de los ingresos brutos declarados. Diario oficial La Gaceta NUM 33,316. Lunes 30 de diciembre del año 2013.

La ley de Medida Anti-evasión en el Impuesto sobre la Renta, fue aprobada mediante Decreto No. 96-2012, el 20 de junio de 2012. La ley establece un pago anticipado del Impuesto sobre la Renta del 1%, para los contribuyentes que no estén inscritos en el Registro de Contribuyentes que administra la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI); asimismo, para aquellos contribuyentes que se encuentren omisos o insolventes. (Honduras, Decreto 96-2012, 2012)

Con la adición del 1.5% a La Ley del Impuesto Sobre la Renta, muchas empresas sobre todo la pequeña y mediana se han visto afectadas fuertemente, ya que han tenido que incrementar los precios de los productos que ofrecen para poder cubrir los costos de la operación, disminuyendo de esta manera las ventas y obteniendo una reducción en sus utilidades, otras por el contrario no han podido soportar la nueva medida fiscal por lo que se han visto en la obligación de cerrar operaciones (Honduras, Decreto No. 278-2013, Ley de Ordenamiento de las Finanzas Públicas, control de las exoneraciones y medidas antievasión, 2013)

Determinado de acuerdo al decreto un establecimiento del 1% como anticipo del impuesto sobre la renta y que de forma trimestral se presentara este pagos en las fechas de Junio, Septiembre y Diciembre, mismos que serán aplicadas sobre aquellas empresas que hayan tenido pérdidas operacionales consecutivas o alternas y que hayan tenido ingresos mayor o igual a Cien Millones de lempiras anuales (L 100,000,000.00) y que estarán sujetos al pago del anticipo calculado sobre sus ingresos brutos declarados.

3 CAPÍTULO III. METODOLOGÍA

La metodología nos servirá para determinar el tipo de enfoque, método, diseño, instrumento y fuentes de información, los cuales nos servirán para dar respuesta a las preguntas y el desarrollo de los objetivos de la investigación.

3.1 CONGRUENCIA METODOLOGICA

3.1.1 LA MATRIZ METODOLOGICA

Ilustración 8 Matriz Metodológica

| MATRIZ METODOLOGICA | | | | | | |
|--|---|--|---|--|---|--|
| Variables | Definición Conceptual | Definición Operacional | Dimensiones | Indicador | Preguntas | Instrumento |
| Variable Independiente | | | | | | |
| Aplicación de los Decretos 96-2012 y 278-2013 con las tasas del 1% y 1.5 respectivamente de las Medidas anti-evasión | El Impuesto Sobre la Renta descansa en el principio de habilidad o capacidad de pago del contribuyente, mismo que se refleja a través de los ingresos percibidos en dinero o especies durante el periodo impositivo (Rep de Honduras, 1963, parr 3,4) | Las personas naturales y jurídicas domiciliadas en Honduras pagaran el 1.5% y el 1% sobre ingresos brutos superiores a Lps 10,000,000.00 y Lps 100,000,000.00 respectivamente en aplicación de los Decretos 278-2013 y 96-2012 de las Medidas anti-evasión (Gaceta, Julio,2012, Gaceta , Diciembre,2013) | Anticipo pagado antes de la aplicación de los decretos 96-2012 y 278-2013 | Decreto 278-2013, art. 22.A | ¿Cual es impacto que causa la aplicación del decreto 96-2012 y 278-2013 del impuesto anti-evasión a las empresas Mipymes? | Resultados financieros, economicos (presupuesto) |
| | | | Anticipo pagado despues de la aplicación de los decretos 96-2012 y 278-2013 | Decreto 96-2012, empresas que generan perdidas opertivas | | |
| Variable Independiente | | | | | | |
| Impacto financiero | Efectos negativos con la aplicación del Decreto 96-2012 y 278-2013, que afectan los resultados financieros y el rendimientos sobre las utilidades | Identificar el impacto economico y financiero a traves de los flujos de efectivo, y el efecto que representa en el capital de trabajo. | Comportamiento financiero | Ventas y Utilidades | ¿Cuál es el plan de acción que llevan a cabo las Mipymes para incluir en el presupuesto el anticipo de pagos a cuenta para el año 2016? | Flujos de Efectivo y capital de trabajo |
| | | | Cambios del Capital de Trabajo | Ventas y Utilidades | ¿Cuál es el efecto en el capital de trabajo que tuvo el decreto 96-2012 y 278-2013 en el año 2014 en las empresas Mipymes? | Flujos de Efectivo y capital de trabajo |

3.1.2 OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES

Para este estudio se definieron las siguientes variables:

Variable independiente: Adición impuesto 1.5% y 1%, medidas anti-evasión.

Variable dependiente: Impacto Financiero

3.1.2.1 ANÁLISIS DE LA CORRELACIÓN ENTRE LAS VARIABLES DEPENDIENTE E INDEPENDIENTE

La relación que se presenta entre la variable dependiente e independiente es que debido a la adición del 1.5% decreto 278-2013 a la ley del ISR y del 1% decreto 96-2012, los cuales entraron en vigencia los años 2014 y 2013 respectivamente donde las empresas presentaron varios efectos financieros, siendo el punto principal la reducción de las ganancias de la empresas y el capital de trabajo con respecto a los años anteriores. La hipótesis que se menciona se refiere a que los impuestos que la empresas han tenido que pagar desde la adición del 1.5% y del 1% a la ley del impuesto sobre la renta son elevados y han afectado la rentabilidad de la empresa, debido a que las empresas no ha trasladado este costo al consumidor, por lo cual no ha modificado los precios de los insumos para mantener siempre la clientela, por lo tanto las ventas a partir del año 2014 no se han visto directamente afectadas con la adición del 1.5% y del 1%.

3.1.3 HIPÓTESIS

La aplicación del decreto 96-2012 del anticipo del 1% y aplicación del decreto 278-2013 del anticipo del 1.5% representa un impacto financiero para la mediana y pequeña empresa.

3.2 ENFOQUE Y MÉTODOS

El estudio y análisis del Impacto financieros en las empresas PYMES con la aplicación de la ley anti-evasión decreto 96.2012 tiene como fin dar a conocer el efecto negativo en todas aquellas empresas que generan pérdidas operativas por 2 años consecutivos o alternos hasta un máximo de 5 años y que generan ventas brutas mayores a L100,000,000.00 millones anuales, estarán sujetos al pago del 1% en concepto de ISR mismo que será cálculo sobre los ingresos brutos declarados y para la persona natural y jurídica sujetas al pago del Impuesto sobre la renta (ISR) que no están inscritos y los inscritos que tiene omisos en la presentación de la declaración, que realizan transacciones de importaciones definitivas de bienes con fines comerciales por las diferentes aduanas del país, pagara en concepto de anticipo un 3% del impuesto sobre la renta aplicado sobre la base referencial dl valor CIF, de dichas importaciones.

La aplicación del decreto 96-2012 afecta su capital de trabajo y poner en riesgo la operatividad de las empresas así como sus flujos de efectivo no presupuestados, ya que estas empresas trabajan con el efectivo diario para sus pagos a proveedores y empleados, por el cual se utilizara un enfoque **del tipo Cualitativo**, ya que permite tener una comprensión de las percepciones y verificación con datos reales.

El alcance de la investigación es explicativo porque está dirigido a dar respuesta a los sucesos, eventos o fenómenos que se analizaran, al hacer este tipo de investigación se aprende de las experiencias y punto de vista de los individuos y generar teorías fundamentadas en las opiniones de los participantes, con el fin de cumplir con las

interrogantes de los objetivos de la investigación, y validar la justificación anteriormente planteada. (Hernández, Fernández-Collado, & Lucio, 2006).

Bajo el enfoque cualitativo y el método explicativo, el cual permite recolectar información y tener una mejor interpretación de los datos y análisis del impacto financiero en las PYMES, que nos permita obtener resultados apropiados.

3.3 DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

La investigación es narrativa, esto se debe a que se recopila datos de fuentes y experiencias de ciertas personas para describirlas y analizarlas.

Este diseño utiliza una perspectiva que provee de estructura para entender al individuo o grupo y escribir la narrativa, asimismo los textos y narraciones orales provee datos "En Bruto" para ser analizados por el investigador y vueltos a narrar en el reporte de la investigación. (Sampieri R. H., 2010)

3.3.1 POBLACIÓN

En este estudio, la población está conformada por las instituciones del sector privado que cuestionan la aplicación del 1%, Decreto 96-2012 y 1.5% Decreto 278-2013, que exige la Ley Anti-evasión.

3.3.2 MUESTRA

La muestra se determina por medio de la entrevista estructurada ya que la confidencialidad de la información financiera nos da como parámetro los diferentes profesionales como ser asesores fiscales, contadores de empresas, que tienen conocimiento sobre la aplicación de los ISR (ley anti-evasión).

Estos profesionales pertenecen a entidades como ser el COHEP, la Cámara de Comercio de Tegucigalpa, el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI), Contadores Generales.

3.3.3 UNIDAD DE ANÁLISIS Y RESPUESTA

La unidad de análisis son los estados financieros de los años 2013 a 2015 de una Mediana Empresa, así como la opinión de varios profesionales con conocimiento en el tema de estudio.

3.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS APLICADOS

En el desarrollo de esta investigación se hará uso de varias técnicas que se aplicarán para el análisis y la recolección de datos, las cuales se evaluarán y se procederá a hacer una síntesis que nos ayude a explicar nuestras variables y a cumplir nuestros objetivos. Todo instrumento debe ser válido, objetivo y confiable (Hernández Sampieri, Fernández, & Baptista, 2010).

Los instrumentos y técnicas a aplicar para la obtención de la información son los siguientes:

Observación Directa:

Esta es la común de las técnicas de investigación ya que sugiere y motiva los problemas y conduce a la necesidad de la sistematización de los datos.

La observación directa, es aquella en la cual el investigador puede observar y recoger datos mediante su propia observación.

Por medio de esta técnica de investigación los datos se obtuvieron directamente de la realidad en la cual se encuentra el problema.

Este trabajo de investigación se realizó mediante observaciones directas en los estados financieros de una PYMES, en la cual se recopiló toda la información que se

utiliza en dicha empresa, para luego dar una conclusión sobre el tema de la Ley Anti-evasión.

Entrevista Estructurada:

Desde el punto de vista del método, es una forma específica de interacción social que tiene por objeto recolectar datos para una investigación.

La ventaja esencial de la entrevista reside en que son los mismos actores sociales quienes proporcionan los datos relativos a sus opiniones.

3.4.1 INSTRUMENTOS

Cuestionario: Nos permite recoger datos de las empresas y que consiste en responder las preguntas hechas, la cual cada una está relacionada con los indicadores del tema

3.4.2 TÉCNICAS

3.4.2.1 Entrevista

La cual está orientada a obtener información acerca del impacto financiero en la PYMES sobre la aplicación del decreto 96-2012 y decreto 278-2013.

3.5 FUENTES DE INFORMACIÓN

Se consideran dos fuentes principales de información: Fuentes Primarias y Secundaria.

3.5.1 FUENTES PRIMARIAS

Las fuentes de investigación de primera mano que se utilizaron para llevar a cabo la investigación fueron, visitas realizadas al Banco Interamericano de Desarrollo (BID),

Consejo Hondureño de la Empresa Privada (COHEP), Secretaria de Industria y Comercio, Cámara de Comercio de Tegucigalpa (CCIT), así como libros, leyes, informes, tesis, y otros trabajos de investigación referentes al tema.

Se realizó una entrevista a varios profesionales, la cual sirvió como instrumento de investigación principal ya que incluye una serie de preguntas relacionadas con el tema.

3.5.2 FUENTES SECUNDARIAS

Las fuentes secundarias que se utilizarán son las siguientes: Fuentes electrónicas, Manual para la redacción de tesis, Periódicos, Páginas de internet sobre temas económicos y financieros.

3.6 LIMITANTES DEL ESTUDIO

Falta de información que hay de las PYMES en Tegucigalpa sobre la aplicación de la nueva ley anti-evasión 96-2012 y 278-2013.

Escasez bibliográfica sobre estudios posteriores por otros estudiantes sobre este tema de investigación.

Poca información aportada por las instituciones que realizan estudios de investigación acerca de las PYMES en Honduras.

4 CAPÍTULO IV. RESULTADOS Y ANÁLISIS

En este capítulo se presenta los datos obtenidos como resultado de las entrevistas estructuradas que se aplicaron a diferentes profesionales como ser asesores fiscales, contadores de empresas, que tienen conocimiento sobre la aplicación de los ISR (ley anti-evasión).

Estos profesionales pertenecen a entidades como ser el COHEP, la Cámara de Comercio de Tegucigalpa, Secretaria de Industria y Comercio, el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI), Contadores Generales y Asesores Fiscales.

El objetivo de este método cualitativo aplicado es conocer las diferentes opiniones de las personas entrevistadas sobre el impacto financiero que causa la aplicación de los decretos 96-2012 y 278-2013 (Ley Anti-evasión) y así poder analizar las variables que se aplican en este instrumento.

El método utilizado involucró la generación de hipótesis de afirmación y el análisis de las narraciones de cada una de las entrevistas aplicadas sobre el tema.

Los profesionales participaron en la aplicación de una entrevista estructurada la cual tiene una duración de 45 a 60 minutos, en la que se formularon 6 preguntas abiertas (Ver anexo 1)

Luego de la aplicación de las entrevistas, se procede al análisis de datos. Los temas que se analizarán son los siguientes:

4.1 Análisis Financiero

A continuación se presentan el análisis y resultados obtenidos en la aplicación del impuesto del 1% y 1.5% según el caso, en los estados financieros de una PYME, con el

fin de analizar cómo afecta las utilidades y flujos de efectivo de la empresa. Se proyecta un flujo de caja para el año 2016 y se da un plan de acción para absorber el gasto fiscal.

Los resultados obtenidos son claros y precisos, los cuales se obtienen de la recopilación de datos que se representad mediante ilustraciones.

El impacto financiero negativo, nos da como resultado sobre los ingresos brutos una disminución en el capital de trabajo, las diferentes aplicaciones o cargas tributarias en el país evita tener competitividad en el mercado nacional y centroamericano, el 1% y 1.5% donde las empresas que tienen pérdidas operativas por un periodo de 5 años son afectados con los rendimientos y presupuestos contemplados para obtener utilidades, lo que evita obtener los mismos en menor tiempo y resultados como año 2016 de Lps 1,249,085.08 refleja montos que pueden utilizarse para mejorar la calidad de productos y tener mayor competitividad

4.1.1 Variaciones en las ventas del año 2014-2015 y aplicación Decreto 278-2013 (1.5%).

Se realizó un análisis de los estados financieros de empresa PYME de los años 2014 y 2015 en los cuales se analizaron las ventas, las utilidades, y el impuesto sobre la renta.

A continuación se observará el comportamiento de las ventas de la empresas de los años 2014 y 2015.

Ilustración 9 Resultados Año 2014 y 2015

| CASO PYME EMPRESA APLICACIÓN 1.5% EMPRESA DE SERVICIOS DE ALQUILERES RESULTADOS AÑO 2014 Y 2015 | | | | |
|---|-------------------------|-------------------------|--------------|--|
| VENTAS | 2014 | 2015 | Variación | Comentario |
| INGRESOS ALQUILERES Y MANTENIMIENTO | L. 56,733,345.00 | L. 41,294,457.04 | -0.37 | Disminución en ventas por alquileres |
| INGRESOS POR SERVICIOS | L. 2,345,654.00 | L. 6,896,232.16 | 0.66 | Incremento en Venta por servicios |
| INGRESOS VENTA DE ACTIVOS | L. 1,454,722.00 | L. - | - | No hay movimiento venta de activos año 2015 |
| OTROS INGRESOS | L. 1,635,432.00 | L. 1,810,658.00 | 0.10 | Incremento en Venta por otros ingresos |
| INGRESOS TOTALES | L. 62,169,153.00 | L. 50,001,347.20 | -0.24 | Disminución en ventas brutas año 2015 |

Podemos observar en la Ilustración 10, las variaciones de las ventas generadas durante los periodos 2014 y 2015, de los cuales representan una disminución de las ventas del 24% esto ocasionado por las grandes problemas en la economía nacional, obteniendo las bajas en ventas, por factores como la falta de empleo, inflación, exceso de aranceles en las empresas, lo que ocasiona una operatividad desfavorable en las PYMES.

El exceso de aplicaciones de impuestos como ser el Decreto 96-2012 y 278-2013 ha dado como resultado que las empresas utilicen el capital de trabajo, ocasionando un desequilibrio en el presupuesto de flujos de efectivo.

Ilustración 10 Aplicación del 1.5%

| Calculos Aplicación del 1.5% | | |
|--|---------------|---------------|
| Marco Legal | | |
| La Adición del ARTICULO 22-A de la ley del impuesto sobre la RENTA , Decreto 278-2013 | | |
| Ingresos obtenidos mayor a Lps 10,000,000.00 | | |
| Pago a realizar por la empresa de SERVICIOS | 2014 | 2015 |
| Aplicación del calculo 1.5% | L. 904,561.18 | L. 932,537.30 |
| Pago Trimestral | 301,520.39 | 310,845.77 |

El cálculo se realiza Ilustración No.11, de acuerdo al decreto 278-2013, adición al ISR, donde sobre los ingresos brutos (Ventas. Año 2013, 60, 304,078.41 * 1.5%) =

L904, 561.18, pagaderos en trimestres en Junio, Septiembre, Diciembre, con el valor de L301, 520.39, para el 2014.

Para el 2015 (Ventas. Año 2014, 62, 169,153.00 * 1.5%) = L932, 537.30 con valor trimestral de L310, 845.77, de los cuales ya pago el correspondiente al mes de junio y septiembre 2015, los demás deberán ser pagados en diciembre del mismo año. El último pago a cuenta se realizara en abril del año 2016, en el cual se realizara un ajuste de acuerdo al impuesto total a pagar. El ISR a pagar solo se podrá saber al momento que se realice el cierre fiscal en diciembre del presente año. Donde se determinara si deberá pagar el ISR de acuerdo al Art. 22 o bien de acuerdo al Art.22-A (Adición del 1.5% a la ley del ISR). El cálculo que resulte mayor, es el deberá pagar la empresa.

A continuación se presenta se observa el comportamiento de las utilidades de los años 2014 y 2015,

Ilustración 11 Utilidades Empresa PYME

| Utilidades Empresa PYME | | |
|--------------------------------|-----------------|-----------------|
| | Año 2014 | Año 2015 |
| UTILIDAD NETA | 2,651,825.25 | 2,970,044.28 |

En la Ilustración No.10 Se muestra que para el año 2014 los ingresos de la empresa ascendieron a L62,169,153.00 y los gastos a L58,881,863.75 incluyendo gasto de ISR 25% de L1,247,785.00 lo que genera una utilidad de L2,651,825.25 y para el año 2015 se obtiene una utilidad de L2,970,044.28 que representa un incremento de 11%.

La Ilustración No.13, la aplicación del decreto 278-2013 y su forma de comparar ISR s/Art.22: (Utilidad * 25%) o ISR s/Art.22-A (Ingresos * 1.5% Adición) donde se aplica el de mayor valor económico para el gobierno.

Y como se muestra se paga el monto equivalente en el año 2014 el importe del 25% de Impuesto sobre la renta por L1, 247,785.00, absorbiendo el valor impositivo del 1.5% por valor de L932, 537.30.

Ilustración 12 Aplicación del 1.5%

| DETALLE | Año 2014 | Año 2015 |
|------------------------------|-------------------|-------------------|
| ART. 22 (25%) | 1,247,785.00 | 1,397,519.20 |
| Adicion Dec 278-2013, (1.5%) | 904,561.18 | 932,537.30 |
| Pagos Trimestrales (3) | 301,520.39 | 310,845.77 |
| Ajuste ISR Años 2014 | 343,223.82 | 464,981.91 |

4.1.2 Variaciones en las ventas del año 2013, 2014,2015 y aplicación Decreto 96-2012 (1%)

Ilustración 13 Estado de Resultados Proyectado

| GRUPO | | | | | |
|---------------------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| ESTADO DE RESULTADOS PROYECTADO | | | | | |
| (Expresado en Millones LPS) | | | | | |
| | Año 2011 | Año 2012 | Año 2013 | Año 2014 | Año 2015 |
| Ventas Netas | 89,000,000.00 | 96,870,270.00 | 105,436,507.98 | 114,760,258.38 | 124,908,508.02 |
| Costo de Ventas | -57,850,000.00 | -58,122,162.00 | -63,261,904.79 | -68,856,155.03 | -74,945,104.81 |
| Utilidad Bruta | 31,150,000.00 | 38,748,108.00 | 42,174,603.19 | 45,904,103.35 | 49,963,403.21 |

De acuerdo al decreto 96-2012 una aplicación del 1% como anticipo del impuesto sobre la renta y que de forma trimestral se presentara este pagos en las fechas de Junio, Septiembre y Diciembre, mismos que serán aplicadas sobre aquellas empresas que hayan tenido pérdidas operacionales consecutivas o alternas y que hayan tenido ingresos mayor o igual a Cien Millones de lempiras anuales (100, 000,000.00) y que estarán sujetos al pago del anticipo calculado sobre sus ingresos brutos declarados.

La Ilustración No. 14 muestra las pérdidas operativas alternas o continuas y que superan las ventas brutas el monto contemplado en la Ley de Medida anti-evasión.

El cálculo se determina de la siguiente forma donde las ventas menos rebajas, descuentos y devoluciones dando como resultado el valor del año 2015 de (L124, 908,508.02 * 1%) = L 1.249,085.08 valor a pagar a la Dirección Ejecutiva de Ingresos de forma trimestral los meses de Junio, Septiembre y Diciembre del año 2016,

El anticipo del 1% en concepto de ISR, constituye crédito a la declaración anual para ser aplicado ya sea al ISR, Activo Neto,

Ejemplo:

Impuesto a pagar para el año 2015 ISR 25% = L3, 687,855.24 – anticipo a cuenta de L1, 249,085.08 = 2, 438,770.16 Monto a pagar el 30 de abril del año 2016.

4.2 ANALISIS DE LAS ENTREVISTAS

Se aplicó una entrevista a personas que tienen conocimiento sobre el impacto financiero que ha causado la aplicación de impuesto del 1% y 1.5% de la ley anti-evasión, según decreto 96-2012 y 278-2013.

Se realizó una serie de preguntas abiertas a las personas entrevistadas de lo cual se recopiló la siguiente información:

- El decreto 96-2012 establece un anticipo de un 1% al ISR para aquellas empresas con ventas brutas anuales superiores a L100.00 millones y que hayan tenidos pérdidas consecutivas o intercaladas por más de dos periodos durante los últimos cinco (5) años; en el caso del Decreto 278-2013 adiciona el artículo 22A como una forma alterna de calcular el ISR, estableciendo un uno punto cinco por ciento(1.5%) sobre

las ventas brutas mayores a L10.00 millones, sobre los puntos anteriores el que afecta a algunas PYMES es el 1.5%, establecido en el Decreto 278-2013 causando que algunas empresas a partir del periodo fiscal 2014 generen pérdidas en vista que dicho 1.5% es mayor que el margen neto de utilidad.

- El capital de trabajo se ha visto afectado ya que esto genera que las empresas puedan reinvertir sus utilidades en activo fijo y poder aumentar la capacidad productiva de la mismo, la complejidad tributaria en Honduras ha llegado a un punto tal que hay empresas que contratan personal encargado solamente para llevar lo que es relacionado con pago de impuestos, y las PYMES no tienen la capacidad de tener un pasivo laboral solamente para esta área.
- Actualmente con la implementación del Régimen de facturación, es imposible dejar de registrar los ingresos ya que el fisco tiene las herramientas para poder determinar el ingreso bruto anual que es sobre el cual se calcula el 1.5%, es necesario efectuar una estrategia en los grupos empresariales encaminada a fusionar dos o más entidades que anteriormente funcionaban como empresas independientes y esto provocaba que se duplicara la aplicación del 1.5% sobre las ventas de dos o más empresas al fusionarse solo se aplicara sobre una empresa
- El aumento de las cargas impositivas en las empresas es trasladado en los precios al consumidor final por ende al final afecta el bolsillo de los consumidores.
- Según la Cámara de Comercio el impuesto del 1.5% perdió su razón ya que es una carga significativa para las empresas, porque el nuevo sistema de facturación no permite que las empresas evadan el impuestos, por lo que no hay una forma que las empresas puedan sobrevalorar los gastos.

También se entrevistó al ex presidente del Banco Central de Honduras, el Dr. Hugo Noé Pino, quien es un economista muy reconocido con vasta experiencia y que

ha realizado varios estudios para el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI), quien nos expresó su opinión desde el punto de vista económico lo siguiente:

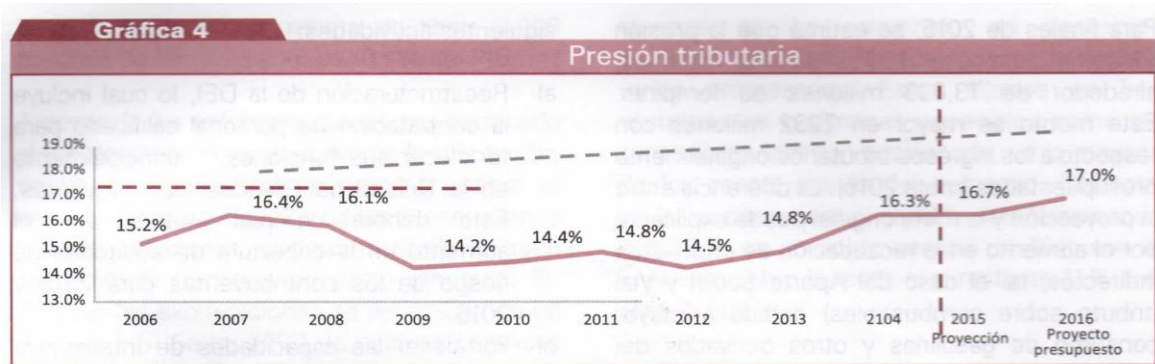
“Las medidas que ha tomado la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI) de acuerdo a los antes mencionados, es la correcta ya que lo que se busca es reducir la evasión, por medio de un anticipo al pago del impuesto sobre la renta, y no es un impuesto adicional que las empresas deben pagar”.

A continuación se muestra un pequeño análisis con respecto a la perspectiva del Gobierno:

El aumento de estos impuestos ha traído resultados positivos en términos de recaudación ya que ha aumentado la presión tributaria en un 16.3% del PIB en el 2014 y se estima que para el 2015 aumente en un 16.7, lo que representa alrededor de 73, 633 millones de lempiras.

La siguiente gráfica muestra como el aumento de nuevos impuestos (incluyendo la aplicación del 1% y 1.5%), han registrado un aumento positivo y el cual se espera que en 2016 pueda llegar al 17.0%.

Ilustración 14 Presión Tributaria



Fuente: ICEFI

A continuación se muestra cual han sido los ingresos que se han obtenido con la recaudación del Impuesto sobre la Renta en 2014 y 2015 y lo que se estima para el 2016:

Ilustración 15 INGRESOS TRIBUTARIOS

| | 2014 | 2015 | 2016 |
|---|------------------|------------------|------------------|
| Impuesto sobre la renta | 20,995.30 | 21,117.20 | 23,919.00 |
| Impuesto sobre la propiedad | 605.20 | 652.70 | 646.50 |
| Impuesto s/producción, consumo y ventas | 27,726.40 | 30,718.0 | 37,623.80 |
| Impuesto s/actividades específicas | 10,116.0 | 11,732.0 | 15,344.90 |
| Impuesto s/ importación | 3,731.20 | 2,342.10 | 3,352.00 |
| Impuesto a los beneficios eventuales | 9.5 | 9.1 | 9.2 |
| Ingresos Tributarios | 63,143.60 | 66,571.10 | 80,895.40 |

Fuente: Elaborado con datos del ICEFI

Se observa que el impuesto sobre la renta es la segunda fuente de la cual se obtiene ingresos tributarios, siendo la primera el Impuesto sobre producción, consumo y

ventas. También se observa que en comparación entre el año 2014 y lo que se estima recaudar en el 2016 hay un aumento de 2, 963.70 millones de lempiras, lo cual resulta positivo para la meta de ingresos tributarios que se ha propuesto la Dirección Ejecutiva de Ingresos.

La Dirección Ejecutiva de Ingresos espera una ampliación de 300,000 nuevos contribuyentes, siendo su mayor objetivo la microempresa en sectores de comercio, industria, servicios y el sector primario, con lo que pretende aumentar la recaudación en un monto de hasta 2,000 millones de lempiras anuales (0.5% del PIB). (agregar cita informe 2016, pág. 20)

Ilustración 16 Comparativo de Opiniones de los Entrevistados

| PREGUNTAS | COHEP | CATEDRATICO | CONTADOR | ASESOR FISCAL |
|--|---|---|---|---|
| ¿Se han visto afectadas las utilidades de las PYMES con la adición del decreto 96-2012 y 278-2013 al ISR? | Si, ya que la empresa debe pagar un impuesto aunque tenga perdidas. | Si, afecta las ventas brutas | Si ya que la carga tributaria representa un porcentaje representativo que significa dejar de pagar a un proveedor | Si, ya ha causado que algunas empresas a partir del periodo fiscal 2014 generen perdidas en vista que dicho 1.5% es mayor que el margen neto de utilidad. |
| ¿Cuál ha sido el impacto que ha causado en el capital de trabajo la adición del decreto 96-2012 y 278-2013 al impuesto sobre renta en las PYMES? | El capital de trabajo se ve afectado ya que debe anticiparse un gasto fiscal. | Afecta la operacionabilidad diaria de las empresas | Se deja de invertir en la empresa por el pago de estos impuestos. | Si ya que no aumenta la productividad de la empresa porque el dinero se debe pagar en impuestos. |
| ¿Usted considera que esta ley debería derogarse? | Si ya que es inconstitucional | Si debe derogarse y establecer un solo impuesto con una base imponible establecida. | Debe derogarse. | Si ya que son impuestos confiscatorios. |
| ¿Qué estrategia lleva a cabo para poder realizar el pago de este impuesto sin afectar sus utilidades? | Interpuso un Recurso de Inconstitucionalidad | Proyectar con anticipacion el gasto fiscal | Utilizar las mismas estrategias utilizadas para disminuir el ISR | Hacer fusion entre empresas para sentir menos la carga fiscal |

Se puede concluir con lo siguiente con las opiniones obtenidas de las personas entrevistadas:

La aplicación del impuesto del 1.5% a las empresas con utilidades arriba de L. 10 millones, trae como consecuencia más presión sobre los empresarios, ya que deben establecer como harán para cubrir ese gasto fiscal.

Los empresarios no están en contra de la evasión de impuestos, pero afirman que es un impuesto sobre otro impuesto por lo cual piden que el Gobierno tome conciencia y aplique medidas estratégicas sin afectar a las empresas, ya que al final quien termina afectado es el consumidor final, ya que las empresas siempre buscan la forma de no afectar sus utilidades.

Según los empresarios este impuesto impacta en la inversión nacional ya que la inversión extranjera está exenta de este tipo de impuestos, lo que trae como consecuencia que no haya un apoyo a la PYME.

4.3 ANALISIS DE LA HIPOTESIS

A continuación se realiza un análisis de la hipótesis planteada anteriormente en relación con los datos que se obtienen del análisis:

H1: La aplicación del decreto 96-2012 del anticipo del 1% y aplicación del decreto 278-2013 del anticipo del 1.5% representa un impacto financiero para la mediana y pequeña empresa.

Según el análisis realizado, se dice que la hipótesis se acepta ya que todos los entrevistados afirman que si hay un impacto financiero negativo en las PYMES con la aplicación del impuesto del 1% y del 1.5%, el cual afecta a las empresas de diferentes

formas, como ser su capital de trabajo, así como sus utilidades, dejan de invertir su dinero ya que la carga fiscal es más grande, deben hacer recortes de personal, entre otros.

5 CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 CONCLUSIONES

- Las medidas anti-evasión han ocasionado en las Pymes, un efecto financiero negativo en sus flujos de efectivo y capital de trabajo, el cálculo se realiza (Ilustración No.10), de acuerdo al decreto 278-2013, adición al ISR, donde sobre los ingresos brutos (Ventas Año 2013, 60, 304,078.41 * 1.5%) = L904, 561.18, pagaderos en trimestres en Junio, Septiembre, Diciembre, con el valor de L301, 520.39, para el 2014 y Para el 2015 (Ventas Año 2014, 62, 169,153.00 * 1.5%) = L932, 537.30 con valor trimestral de L310,845.77, de los cuales se realiza el pago correspondiente al mes de junio y septiembre 2015, los demás deberán ser pagados en diciembre del mismo año, esta base hace que las Pymes realicen pagos por anticipado afectando su caja y banco y ahorros de los dueños.
- El efecto de la aplicación de impuestos en el estado de resultado en el segmento de ventas brutas tiene un impacto operativo y un clima de negocios en donde los empresarios resienten estas aplicaciones de los decretos 96-2012 y 278-2013, mismos que reducen la competitividad de las empresas de la región, El exceso de aplicaciones de impuestos ha dado como resultado un efecto financiero en las empresas, en el capital de trabajo, ocasionando un desequilibrio en el presupuesto y flujos de efectivo.
- Las mejores prácticas para el plan de acción de las Mipymes es desarrollar nuevas estrategias de venta para generar mayores ingresos y cubrir los gastos por impuestos a través de su flujo de efectivo, el obtener las mejores propuestas para su proveedores en su forma de pago por servicios o materia prima, que faciliten y eviten los riesgos financieros y económicos, fortalecer la estructura organizacional de la empresa para obtener mejores resultados operativos, presupuestar los costos y gastos por medio de un análisis de gasto que conlleve los gastos fiscales como contingencias para el año siguiente; y reducción de costos y carga social de las empresas, y esto ocasiona un desempleo general en el país.

- El capital de trabajo se ha visto afectado ya que esto genera que las empresas puedan reinvertir sus utilidades en activo fijo y poder aumentar la capacidad productiva de la mismo, la complejidad tributaria en Honduras ha llegado a un punto, donde las empresas contratan personal encargado solamente para llevar lo que es relacionado con pago de impuestos, y las PYMES no tienen la capacidad de tener un pasivo laboral solamente para esta área ocasionando un desequilibrio en el presupuesto de flujos de efectivo. La Ilustración No. 16 Nos muestra el efecto que causan estos impuestos que han aplicado los años 2012 y 2013 donde el capital de trabajo se ve disminuido con L904, 551.18, esto hace que las empresas PYMES, tengan que buscar las formas o prácticas para cubrir las necesidades de impuestos interpuestos por el Gobierno de Honduras.

5.2 RECOMENDACIONES

- Las empresas deben realizar una reestructuración en su sistema de costos para controlar los gastos de la misma y así incrementar la rentabilidad a un porcentaje mínimo del 6% para que de esta forma el ISR que pague sea en base a las utilidades y no es base a los ingresos.
- Se recomienda realizar nuevas negociaciones con sus proveedores para que estos le ofrezcan mejores condiciones como ser; precios más bajos, descuento por pronto pago, descuentos por pagar de contado, etc. Para incrementar su porcentaje de rentabilidad.
- Las empresas deben generar mayor recuperación en sus cuentas por cobrar realizando promocionales como descuentos por pronto pago y tener una rotación apropiada que conlleva a recaudar mayor efectivo y tener la capacidad de pago a sus proveedores.
- Las empresas deberían enfocar su estrategia de ventas, en proporcionar a los clientes, promociones que puedan facilitar la recaudación efectiva y poder tener mayores utilidades donde se aplica el pago del ISR 25% sobre las utilidades.

6 APLICABILIDAD

6.1 NOMBRE DE LA PROPUESTA

Propuesta de Proyección de flujos de efectivo Año 2016

6.2 INTRODUCCION

Las empresas PYMES buscan obtener mayor rentabilidad y el pago de impuestos en aplicación de las nuevas reformas de los años 2012 y 2013 a través de medidas anti-evasión que el gobierno ha propuesto, hace que sus flujos de efectivo y capital de trabajo se vean afectados, y evita la competitividad con las empresas de la región, estos recursos que pueden ser utilizados por los empresarios para compra e implementación de nuevas tecnología y producir productos de calidad que conlleven a que el país fortalezca el mercado y pueda competir.

La aplicabilidad de nuevas estrategias para poder cubrir estos recursos que son pagados de forma trimestral (Junio, Septiembre y Diciembre) al gobierno a través de la aplicación sobre sus ventas brutas, son los planes de acción en el cual los empresarios tienen como objetivo presupuestar estas erogaciones de efectivo a través de sus flujos de caja y por consiguiente nuevos retos en ventas, reducción de costos, planes de financiamiento.

6.3 Proyección de flujo de efectivo y capital de trabajo del año 2016

El flujo de efectivo es un estado financiero que muestra el efectivo generado y utilizado en las actividades de operación, inversión y financiamiento, y como objetivo determina la capacidad de la empresa para generar el efectivo que permita cumplir con las obligaciones inmediatas.

El Flujo de efectivo con la aplicación del 1.5% presupuestado para el año 2016, en esta Ilustración No.18, nos contempla el monto por L 1, 117,552.69 mismo

que se presupuesta para poder cumplir con la obligación del pago de los impuestos y que no se vea afectada la operatividad de la empresa.

Y por consiguiente la Ley del Impuestos Sobre La Renta (ISR) Decreto No.25 del 20 de Diciembre 1963, por el cual se establece un impuesto anual que grava los ingresos provenientes del capital de trabajo o de la combinación de ambos que descansa en el principio de habilidad o capacidad de pago;

Las empresas con cajas o flujos de efectivo bajos como ser el caso de la Ilustración No. 18 y 19 en donde los socios o dueños, requieren de mayores fondos, que se pueden adquirir generando mayores ventas al contado y que puedan cubrir las necesidades diarias de la empresa, sin embargo la opción secundaria es la de solicitar préstamos bancarios con altas tasas de interés que generan mayores gastos operativos y financieros y por consiguiente menores utilidades.

Ilustración 17 Flujo de Caja Disponible Proyectado (Aplicación del 1.5%)

| GRUPO | |
|--|----------------------|
| FLUJO DE CAJA DISPONIBLE PROYECTADO | |
| (Expresado en Millones Lps) | |
| | Año 2016 |
| FUENTES DE FONDOS | |
| (1) Ingresos por Operaciones | 74,503,512.96 |
| (2) Deuda | |
| (3) Capital | |
| TOTAL FUENTES | |
| USOS DE FONDOS | |
| Activos Fijo | |
| Capital de Trabajo Neto | |
| TOTAL USOS | |
| Costo de Ventas | -761,540.06 |
| Utilidad Bruta | 75,265,053.01 |
| Gastos Operativos | -36,447,459.31 |
| Impuesto 1.5% | -1,117,552.69 |
| Depreciación | -8,790,770.92 |
| UAI | 28,909,270.09 |
| Ingresos / <Gastos Financieros> | -32,470,899.36 |
| UAI | -3,561,629.27 |
| Impuestos | - |
| Utilidad Disponible | -3,561,629.27 |
| Más Depreciación | 8,790,770.92 |
| Menos Capital de Trabajo | -4,000.00 |
| Flujo de Fondos Bruto | 5,225,141.65 |
| Menos Amortización de Deuda | - |
| Flujo de Fondos Neto | 5,225,141.65 |

El Flujo de efectivo con la aplicación del 1% presupuestado para el año 2016, en esta Ilustración No.18, nos contempla el monto por L 1, 249,085.08 mismo que se presupuesta para poder cumplir con la obligación del pago de los impuestos y que no se vea afectada la operatividad de la empresa.

Ilustración 18 Flujo de Caja Disponible Proyectado (aplicación 1%)

| GRUPO | |
|--|----------------------|
| FLUJO DE CAJA DISPONIBLE PROYECTADO | |
| (Expresado en Millones Lps) | |
| | Año 2016 |
| FUENTES DE FONDOS | |
| (1) Ingresos por Operaciones | 135,954,167.39 |
| (2) Deuda | |
| (3) Capital | |
| TOTAL FUENTES | |
| USOS DE FONDOS | |
| Activos Fijo | |
| Capital de Trabajo Neto | |
| TOTAL USOS | |
| Costo de Ventas | -81,572,500.43 |
| Utilidad Bruta | 54,381,666.96 |
| Gastos Operativos | -40,786,250.22 |
| Impuesto 1% | -1,249,085.08 |
| Depreciación | -198,000.00 |
| UAI | 12,148,331.66 |
| Ingresos / <Gastos Financieros> | - |
| UAI | 12,148,331.66 |
| Impuestos | -4,019,225.02 |
| Utilidad Disponible | 8,129,106.64 |
| Más Depreciación | 198,000.00 |
| Menos Capital de Trabajo | -4,000.00 |
| Flujo de Fondos Bruto | 8,323,106.64 |
| Menos Amortización de Deuda | -359,109.07 |
| Flujo de Fondos Neto | 7,963,997.56 |

Las empresas con cajas o flujos de efectivo bajos como ser el caso de la Ilustración No. 17 y 18 en donde los socios o dueños, requieren de mayores fondos, que se pueden adquirir generando mayores ventas al contado y que puedan cubrir las necesidades diarias de la empresa, sin embargo la opción secundaria es la de solicitar préstamos bancarios con altas tasas de interés que generan mayores gastos operativos y financieros y por consiguiente menores utilidades.

6.3.1 Efecto en el capital de trabajo con las aplicaciones fiscales del 1% y 1.5%.

El capital de trabajo es la capacidad de una compañía para llevar a cabo sus actividades con normalidad en un corto plazo, este es calculado sobre los activos

circulantes menos pasivos circulantes o a corto plazo, este es útil para establecer un equilibrio patrimonial en la empresa.

Ilustración 19 Capital de Trabajo

| Capital de trabajo | |
|--|----------------------|
| | 2014 |
| ACTIVO CIRCULANTE - PASIVO CIRCULANTE | 20,040,052.00 |
| (-) Pagos a cuenta | 904,561.18 |
| Disminucion en Capital de Trabajo | 19,135,490.82 |

La Ilustración No. 20 Nos muestra el efecto que causan estos impuestos que han aplicado los años 2012 y 2013 donde el capital de trabajo se ve disminuido con L904, 551.18, esto hace que la empresas PYMES, tengan que buscar las forma o prácticas para cubrir las necesidades de impuestos interpuestos por el Gobierno de Honduras.

El capital de trabajo se ha visto afectado ya que esto genera que las empresas puedan reinvertir sus utilidades en activo fijo y poder aumentar la capacidad productiva de la mismo, la complejidad tributaria en Honduras ha llegado a un punto tal que hay empresas que contratan personal encargado solamente para llevar lo que es relacionado con pago de impuestos, y las PYMES no tienen la capacidad de tener un pasivo laboral solamente para esta área.

6.3.2 Plan de acción de las empresas PYMES para absorber el gasto fiscal

- ✓ El plan de acción de las empresas Pymes es reducir sus costos operativos y sus planillas,
- ✓ Solicitar financiamientos.

- ✓ Establecer un presupuesto de gastos y flujo de efectivo apropiado. es el indicado para poder liquidar las obligaciones a corto plazo.
- ✓ Generar nuevas estrategias de ventas que permitan ampliar el mercado.

7 BIBLIOGRAFIA

- Aguilar Rodas, W. V. (2010 йил Abril). *Análisis Jurídico y Doctrinario de la Evasión Fiscal*. Retrieved 2015 йил 27-October from http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/04/04_8320.pdf
- Banco Mundial. (2006). *Desarrollo de la MIPYME, políticas de apoyo y CAFTA en América Central*. Washington, D.C. USA: Washington, D.C.
- Barquero, I. (2003). *El Estado y competitividad de la micro, pequeña y mediana empresa*. Tegucigalpa.
- Carías Samoya, D. J. (2012). *Estudio de las Reformas Tributarias recientes en América Central*. Bonn : Deutsche Gesellschaft für .
- COHEP. (2013). *Análisis del Decreto 278-2013*. Tegucigalpa: Informe de la Presidencia.
- Demirgüç-Kunt, A. &, & Lavine. (2005). *PYMES: Crecimiento y Pobreza*. Cambridge. Oficina Nacional de Investigación Económica.
- Espinoza, J. (2006). *La Evasión Fiscal*. México.
- Estadística, I. N. (2007). *Encuestas PYMES Honduras*. Tegucigalpa: INE.
- Gonzalez, V. (2007). *Demandas Financieras de las PYME*. Recuperado el 28 de Octubre de 2015, de www.mfc.org.pl
- Guerrero, L. (2001). *Diagnóstico de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa en Honduras*. From CONAPYME.

Honduras. (1885). *Código de Comercio de Honduras*. Tegucigalpa: Diario Oficial La Gaceta .

Honduras. (2009). *Ley para el Fomento y Desarrollo de la Competitividad de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa*. (C. Nacional, Ed.) Tegucigalpa: Diario Oficial La Gaceta.

Honduras. (2012). *Decreto 96-2012*. Tegucigalpa: Diario Oficial La Gaceta.

Honduras. (2012). *Ley de Impuesto sobre la Renta, Decreto Ley No. 25 y sus Reformas*. Tegucigalpa: Diario Oficial La Gaceta.

Honduras. (2013). *Decreto No. 278-2013, Ley de Ordenamiento de las Finanzas Públicas, control de las exoneraciones y medidas antievasión*. Diario Oficial La Gaceta.

Locke, J. (n.d.). Aproximación al origen de la evasión y elusión de los tributos.

Márquez Castillo, L. (2007). *Efectos del financiamiento en las medianas y pequeñas empresas*. Recuperado el 13 de November de 2015, de <http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/handle/usmp/368>

Martínez, K., & Bendezu, A. (2007). *Sistema de Garantía para el desarrollo de la MIPYME rural exportadora de Honduras*. Tegucigalpa: UNITEC.

Mynor, C., & Medina, A. (2013). *Reformas Tributarias 2010-2012* . Guatemala: ICEFI.

Pino, H. (2015 йил 1-Abril). *Diagnóstico de las Finanzas Públicas Hondureñas en 2014 y perspectivas para el 2015*. Retrieved 2015 йил 28-October from ICEFI: http://icefi.org/sites/default/files/honduras_diagnostico_final.pdf

Pino, H. N. (2015). *Honduras: Una política fiscal que no mejora el presente ni construye el futuro*. ICEFI. Tegucigalpa: ICEFI.

- Pino, H. N. (2015). *Un ajuste a las medida de las élites económicas, Diagnóstico de las finanzas públicas hondureñas en 2014 y perspectivas para el 2015*. Tegucigalpa: ICEFI.
- Pino, H., & Menkos, J. (2015 йил Abril). *Centroamérica: desafíos fiscales y políticas para garantizar la seguridad*. Retrieved 2015 йил 27-October from <http://icefi.org/publicaciones/centroamerica-desafios-fiscales-y-politicas-para-garantizar-la-seguridad>
- Sampieri, R. H. (2010). *Metodología de la Investigación*. Mexico: Mc Graw Hill.
- Sampieri, R. H., Collado, C. F., & Lucio, P. B. (2006). *Metodología de la Investigación* (Cuarta ed.). México: Mc Graw Hill.
- Sanchez, R. (2010). *Microfinanzas en Honduras*. Santiago de Chile. Junta de Publicaciones New York.
- SEFIN. (2010-2011). *SEFIN*. Retrieved 2015 йил 05-Noviembre from REFORMAS FISCALES: <http://www.sefin.gob.hn/wp-content/uploads/2012/08/Reformas-Fiscales-2000-2011.pdf>
- Tribunal Superior de Cuentas. (2011). *Evaluación de las Reformas Fiscales*. Tegucigalpa: Dirección de Fiscalización.
- Valenzuela, C. (2013). *Diagnostico No Sectorial de la MIPYME No Agricola en Honduras*. From BID.

8 GLOSARIO

PYME: Pequeña y Mediana Empresa.

ISR: Impuesto sobre la Renta.

COHEP: Consejo Hondureño de la Empresa Privada.

CCIT: Cámara de Comercio e Industria de Tegucigalpa.

DEI: Dirección Ejecutiva de Ingresos.

SEFIN: Secretaría de Finanzas.

PIB: Producto Interno Bruto.

ISV: Impuesto sobre Ventas

BCH: Banco Central de Honduras.

ICEFI: Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales

INE: Instituto Nacional de Estadísticas.

FIDE: Fundación Iberoamericana para el Desarrollo.

PEA: Población Económicamente Activa.

BM: Banco Mundial.

MIPYME: Microempresa.

CIF: Código de Identificación Fiscal.

CSJ: Corte Suprema de Justicia.

9 ANEXOS



9.1 Anexo 1 ENTREVISTA ESTRUCTURADA

1. ¿Se han visto afectadas las utilidades de las PYMES con la adición del decreto 96-2012 y 278-2013 al ISR?
2. ¿Cuál ha sido el impacto que ha causado en el capital de trabajo la adición del decreto 96-2012 y 278-2013 al impuesto sobre renta en las PYMES?
3. ¿Usted considera que esta ley debería derogarse? ¿Por qué?
4. ¿Qué estrategia lleva a cabo para poder realizar el pago de este impuesto sin afectar sus utilidades?
5. ¿A cuánto ha ascendido el pago de ISR antes y después de la adición el 1.5% y del 1% a la ley del ISR?
6. ¿Han afectado las ganancias la adición del 1.5 y 1% del impuesto sobre renta?

9.2 Anexo 2 Personas Entrevistadas


| ENTREVISTADO | PERFIL |
|-----------------------|-----------------------------------|
| Abog. Ricardo Montes | Asesor Legal COHEP |
| Lic. Denis Cabrera | Especialista Tributario |
| Lic. Oscar Matamoros | Contador General |
| Lic. Daniel Benavides | Catedrático UNITEC |
| Dr. Hugo Noé Pino | Economista, Ex presidente del BCH |

9.3 Anexo 3Decreto 96-2012

DIARIO OFICIAL DE LA REPUBLICA DE HONDURAS

La primera imprenta llegó a Honduras en 1820, siendo instalada en Tegucigalpa, en el morral San Francisco, la primera que se imprimió fue una proclama del General Morúa, con fecha 4 de diciembre de 1828.



Entidad Nacional de Aranceles
E.N.A.R.

Después se imprimió el primer periódico oficial del Gobierno con fecha 20 de mayo de 1830, conocido hoy, como Diario Oficial "La Gaceta".

AÑO CXXXV TEGUCIGALPA, M. D. C., HONDURAS, C. A.
VIERNES 20 DE JULIO DEL 2012. NUM. 32,877

Sección A

Poder Legislativo

DECRETO No. 96-2012

EL CONGRESO NACIONAL,

CONSIDERANDO: Que la Constitución de la República en su Artículo 351 establece que el Sistema Tributario de la República de Honduras se regirá por los principios de Legalidad, Proporcionalidad, Generalidad y Equidad de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente.

CONSIDERANDO: Que según el Decreto Ley Número Veinticinco (25) del Veinte y Siete (27) de Diciembre de 1963, y sus Reformas fue creado el Impuesto Sobre la Renta, el cual se paga anualmente y que grava los ingresos provenientes del capital, trabajo, o de la combinación de ambos, según determine su propia Ley, el cual descansa en el principio de la habilidad o capacidad de pago del contribuyente y que se mide por medio del ingreso percibido en dinero, crédito, valores, derechos, especie o en cualquier otra forma, siempre que se pueda calcular objetivamente en términos monetarios, durante el periodo o año imponible.

CONSIDERANDO: Tal como lo establece el Código Tributario; se busca combatir las prácticas de Evasión y Elusión Tributaria, por parte de los contribuyentes, en el pago del Impuesto Sobre la Renta

| SUMARIO | |
|--|--------|
| Sección A Decretos y Acuerdos | |
| PODER LEGISLATIVO Decreto No. 96-2012. | A. 1-3 |
| AVANCE | A. 4 |
| Sección B Avance Legales <i>Disponibles para su consulta</i> | |
| B. 1-35 | |

CONSIDERANDO: Que el Sistema Tributario Hondureño tiene organizado los tributos y su forma de recaudación, representando una pluralidad de las relaciones jurídicas entre los ciudadanos y la Hacienda Pública, lo cual da origen al derecho del cobro de las cargas y obligaciones tributarias.

CONSIDERANDO: Que es de interés público, regular la actividad del Estado para la obtención de los ingresos tributarios, así como establecer y determinar los mecanismos de control y fortalecimiento de los mismos, para hacer frente a las demandas urgentes de los sectores más vulnerables de la sociedad.

CONSIDERANDO: Que es obligación de los contribuyentes pagar los impuestos que establece la Ley, a fin de mantener la equidad del Sistema Tributario, por lo cual se establece el pago anticipado del Impuesto Sobre la Renta para los contribuyentes que no estén inscritos en el Registro de

A. 1

Contribuyentes que administra la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI); asimismo aquellos contribuyentes que se encuentren omisos o insolventes.

PORTANTO,

DECRETA:

LEY DE MEDIDA ANTIEVASIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

ARTÍCULO 1.- Las personas naturales o jurídicas que durante los periodos fiscales no prescritos que establece el Artículo 136, numeral 2) del Código Tributario, que en dos (2) de ellos hayan tenido pérdidas operacionales consecutivas o alternas y que en el último periodo fiscal hayan obtenido ingresos brutos igual o superior a Cien Millones de Lempiras (L. 100.000.000.00) anuales, estarán sujetas al pago de un anticipo del uno por ciento (1%) en concepto de Impuesto Sobre la Renta, mismo que será calculado sobre los ingresos brutos declarados.

El anticipo del uno por ciento (1%) en concepto de Impuesto Sobre la Renta, constituye un crédito en la Declaración Anual para ser aplicado ya sea en el Impuesto Sobre la Renta, Activo Neto o Aportación Solidaria Temporal.

Se exceptúan de la aplicación del anticipo del uno por ciento (1%) los siguientes:

- 1). Las personas naturales o jurídicas en etapa pre-operativa de sus actividades hasta un máximo de cinco (5) años;
- 2). Las personas naturales o jurídicas que tuvieren pérdidas operativas originadas por caso fortuito o fuerza mayor, dicha pérdida deberá ser certificada por una firma auditora, debidamente registrada en el colegio respectivo, sin perjuicio de la fiscalización posterior, por parte de la **DIRECCIÓN EJECUTIVA DE INGRESOS (DEI)**;
- 3). Las personas naturales o jurídicas autorizadas por la **DIRECCIÓN EJECUTIVA DE INGRESOS (DEI)**, para

aplicar arrastre de pérdidas según lo establecido en el Artículo 20 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta;

- 4). Las personas naturales o jurídicas que causaron impuesto en el último periodo fiscal y que están sujetas al sistema de pagos a cuenta, según Artículo 34 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta;
- 5). Las personas naturales o jurídicas que acrediten mediante dictamen de auditoría fiscal, realizada por una firma auditora, debidamente registrada, en su colegio respectivo, que la Pérdida Fiscal sea real, la cual será verificada por la **DIRECCION EJECUTIVA DE INGRESOS (DEI)**; y,
- 6). Las personas naturales o jurídicas establecidos en el Artículo 7 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y los que estén exonerados de dicho tributo por leyes o Decretos Legislativos especiales vigentes.

ARTÍCULO 2.- El pago del anticipo del uno por ciento (1%) en concepto del **IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR)**, se hará en forma trimestral en los meses de junio, septiembre y diciembre a partir del año dos mil trece (2013), conforme al procedimiento ya establecido en los artículos 27, 29 y 34 reformado de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente.

La Gaceta

DIFUSO OFICIAL DE LA REPUBLICA DE HONDURAS
 DECANO DE LA PRENSA HONDUREÑA
 PARA MEJOR SEGURIDAD DE SUS PUBLICACIONES
LIC. MARTHA ALICIA GARCIA
 Gerente General
JORGE ALBERTO NIÑO SALINAS
 Coordinador y Supervisor
 EMPRESA NACIONAL DE ARTES GRAFICAS
 E.N.A.G.
 Ciudad Michela
 Teléfono: 226-4600 / 226-4601
 Administrador: 226-0026
 Fax: 226-4170
 CENTRO CIUDAD GUBERNAMENTAL

ARTÍCULO 3.- Para efecto de la tributación interna, las personas naturales o jurídicas sujetas al pago del **IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR)**, que realicen transacciones de importación definitiva de bienes con fines comerciales por las diferentes aduanas del país, que no estén inscritos como contribuyentes en la **DIRECCIÓN EJECUTIVA DE INGRESOS (DEI)**, o que estando inscritos sean omisos en la presentación de su declaración, asimismo los contribuyentes que tengan una mora líquida, firme y exigible en el pago de cualquier impuesto administrado por la **DIRECCIÓN EJECUTIVA DE INGRESOS (DEI)**, pagará en concepto de anticipo un tres por ciento (3%) del Impuesto Sobre la Renta, aplicado sobre la base referencial del valor CIF, de dichas importaciones de bienes.

El anticipo en referencia se consignará y pagará en el momento de la liquidación de la **"Declaración Única Aduanera"** y constituye un crédito para la Declaración del Impuesto Sobre la Renta, Activo Neto o Aportación Solidaria Temporal hasta agotarlo.

Para fines de la aplicación de este Artículo se define como:

- 1) **Contribuyente No Inscrito:** Son aquellas personas naturales o jurídicas que no están registradas como tal en la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI).
- 2) **Contribuyente Omitido:** Son aquellas personas naturales o jurídicas que no han cumplido con la presentación de su declaración del Impuesto Sobre la Renta.
- 3) **Contribuyente Moroso:** Son las personas naturales o jurídicas que tengan saldos pendientes de pago con el Fisco.
- 4) **CIF:** Se conforma con el precio de bien(es), más los costos de seguro y flete de importaciones de bienes.

Quedan exonerados del pago de este anticipo:

- 1) Las personas naturales o jurídicas establecidas en el Artículo 7 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y las que estén

exoneradas de dicho tributo por leyes o Decretos Legislativos especiales vigentes; y,

- 2) Las instituciones educativas sin fines de lucro amparadas en Decretos Legislativos y registradas en la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas.

ARTÍCULO 4.- Queda derogado el Artículo 13 del Decreto No.113-2011, contenido de la Ley de Eficiencia en los Ingresos y el Gasto Público de fecha 24 de Junio de 2011.

ARTÍCULO 5.- El Presente Decreto entrará en vigencia el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial "La Gaceta"

Dado en la ciudad de Tegucigalpa, municipio del Distrito Central, en el Salón de Sesiones del Congreso Nacional, a los veinte días del mes de junio del año dos mil doce.

JUAN ORLANDO HERNÁNDEZ ALVARADO
PRESIDENTE

RIGOBERTO CHANG CASTILLO
SECRETARIO

GLADIS AURORA LÓPEZ CALDERÓN
SECRETARIA



Al Poder Ejecutivo
Por Tanto: Ejecútese.

Tegucigalpa, M.D.C., 12 de julio de 2012.

PORFIRIO LOBO SOSA
PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA


EL SECRETARIO DE ESTADO EN EL DESPACHO DE
FINANZAS.
HÉCTOR GUILLERMO GUILLÉN

9.4 Anexo 4Decreto 278-2013

DIARIO OFICIAL DE LA REPUBLICA DE HONDURAS

La primera imprenta legal a Honduras en 1820, siendo instalada en Tegucigalpa, en el cuartel San Francisco, lo primero que se imprimió fue una proclama del General Morazan, con fecha 4 de diciembre de 1826.



Empresa Nacional de Aéreo General
ENAG

Después se imprimió el primer periódico oficial del Gobierno con fecha 25 de mayo de 1830, conocido hoy, como Diario Oficial "La Gaceta".

AÑO CXXXVI TEGUCIGALPA, M. D. C., HONDURAS, C. A.
LUNES 30 DE DICIEMBRE DEL 2013. NUM. 33,316

Sección A

| <u>Poder Legislativo</u> | SUMARIO | | | | | | |
|--|--|---|---|---|---|--|--|
| <div style="border: 1px solid black; border-radius: 10px; padding: 2px; display: inline-block;"> DECRETO No. 278-2013 </div> | Sección A Decretos y Acuerdos | | | | | | |
| <p>EL CONGRESO NACIONAL,</p> <p>CONSIDERANDO: Que de conformidad al Artículo 351 de la Constitución de la República, el Sistema Tributario Nacional se regirá por los principios de legalidad, proporcionalidad, generalidad y equidad, de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente.</p> <p>CONSIDERANDO: Que es necesario regular las exoneraciones otorgadas en el Impuesto Sobre la Renta (ISR), en el Impuesto Sobre Ventas (ISV) y en el Derecho Arancelario a la Importación (DAI); con el propósito de generar más eficiencia en la economía.</p> <p>CONSIDERANDO: Que los diferentes sectores de la sociedad que han gozado por más de medio siglo de beneficios tributarios, deben contribuir al bienestar de los sectores más pobres de la población, a fin de construir una sociedad más justa y equitativa.</p> <p>CONSIDERANDO: Que es de prioridad nacional el control de las exoneraciones y franquicias aduaneras, así como de establecer medidas antievasión a fin de dar una correcta aplicación a la legislación vigente en materia de importación de mercancías.</p> <p>CONSIDERANDO: Que es de interés nacional reordenar las finanzas del Estado con el propósito de reducir el déficit fiscal, y evitar los efectos negativos que este produce en la economía hondureña, tanto en la generación de inflación como en el deterioro del poder adquisitivo del Lempira. Asimismo, es pertinente procurar una mejor captación y administración de los recursos fiscales del Estado.</p> | <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; font-size: 8px;"> <tr> <td style="width: 10%; text-align: center; vertical-align: top;">278-2013</td> <td style="width: 70%; padding: 2px;"> PODER LEGISLATIVO Decreta: LEY DE ORDENAMIENTO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS, CONTROL DE LAS EXONERACIONES Y MEDIDAS ANTIEVASIÓN. Decretos Nos.: 245-2013, 260-2013, 263-2013, 264-2013, 269-2013 y 271-2013. SECRETARÍA DE FINANZAS Acuerdo Ejecutivo Número 639. AVANCE </td> <td style="width: 20%; text-align: center; vertical-align: top;"> A. 1-16 A. 16-23 A. 23 A. 24 </td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="text-align: center; padding: 5px;"> Sección B Avisos Legales Desgránditelo para su comodidad </td> </tr> </table> | 278-2013 | PODER LEGISLATIVO Decreta: LEY DE ORDENAMIENTO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS, CONTROL DE LAS EXONERACIONES Y MEDIDAS ANTIEVASIÓN. Decretos Nos.: 245-2013, 260-2013, 263-2013, 264-2013, 269-2013 y 271-2013. SECRETARÍA DE FINANZAS Acuerdo Ejecutivo Número 639. AVANCE | A. 1-16 A. 16-23 A. 23 A. 24 | Sección B Avisos Legales Desgránditelo para su comodidad | | |
| 278-2013 | PODER LEGISLATIVO Decreta: LEY DE ORDENAMIENTO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS, CONTROL DE LAS EXONERACIONES Y MEDIDAS ANTIEVASIÓN. Decretos Nos.: 245-2013, 260-2013, 263-2013, 264-2013, 269-2013 y 271-2013. SECRETARÍA DE FINANZAS Acuerdo Ejecutivo Número 639. AVANCE | A. 1-16 A. 16-23 A. 23 A. 24 | | | | | |
| Sección B Avisos Legales Desgránditelo para su comodidad | | | | | | | |

POR TANTO,

DECRETA:

La siguiente:

LEY DE ORDENAMIENTO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS, CONTROL DE LAS EXONERACIONES Y MEDIDAS ANTIEVASIÓN

TITULO I
DE LA RACIONALIZACION Y CONTROL DE LAS EXONERACIONES

CAPÍTULO I
DEL REGIMEN ARANCELARIO Y ADUANERO

ARTÍCULO 1.- Derogatoria de las Exoneraciones.-
 Quedan derogadas todas las exoneraciones y franquicias

ARTÍCULO 9.- Adición a la Ley de Impuesto Sobre la Renta.- Reformar la Ley del Impuesto Sobre la Renta contenida en el Decreto No.25 del 20 de diciembre de 1963 y sus reformas, en el sentido de adicionar el Artículo 22-A, el que debe leerse así:

"ARTÍCULO 22-A. Las personas naturales o jurídicas domiciliadas en Honduras pagarán el uno punto cinco por ciento (1.5%) sobre los ingresos brutos iguales o superiores a DIEZ MILLONES DE LEMPIRAS (L10,000,000.00) del período impositivo cuando la aplicación de las tarifas señaladas en el literales a) y b) del Artículo 22 de la presente Ley, resultaren menores al uno punto cinco por ciento (1.5%) de los ingresos brutos declarados.

La tasa se reducirá al cero punto setenta y cinco por ciento (0.75%) en el caso de los ingresos obtenidos por las personas naturales o jurídicas que produzcan o comercialicen los siguientes productos y servicios:

- a) Producción y distribución de Cemento;
- b) Servicios públicos prestados por las empresas estatales;
- c) Los productos y medicamentos farmacéuticos para uso humano, a nivel de productor o importador;
- d) Ingresos por producción, venta y distribución de Petróleo y sus derivados; y,
- e) El sector o industria de panadería.

No estarán sujetos al pago del uno punto cinco por ciento (1.5%) referido las siguientes personas naturales o jurídicas:

- a) La personas naturales que obtengan ingresos provenientes de sueldos y salarios;
- b) Los contribuyentes cuyos ingresos brutos anuales sean menores a DIEZ MILLONES DE LEMPIRAS (L10,000,000.00), quienes no obstante en su caso deberán cumplir con la declaración y pago establecida en Artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto Sobre el Activo Neto creado por la Ley de Equidad Tributaria, Decreto No. 51-2003, del 3 de abril de 2003;
- c) Las empresas durante los primeros dos (2) años de su constitución o en período pre-operativo después de la vigencia de esta Ley, es decir hasta cuando den inicio a su primera transacción de venta al comercio; y,
- d) Las personas naturales o jurídicas que incurran en pérdidas, por caso fortuito o fuerza mayor, derivadas de desastres naturales, catástrofes, guerras, estado de excepción, debidamente acreditable ante la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), hasta dos (2) ejercicios fiscales desde que

ocurran. Aquella pérdida deberá ser certificada por una firma audidora debidamente registrada en el Colegio Profesional respectivo, quedando sujeta a la fiscalización posterior.

Se entenderá por ingresos brutos para los efectos de este literal, los ingresos totales menos los descuentos, las rebajas y devoluciones, sin perjuicio del posterior desarrollo reglamentario por parte de la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas en coordinación con la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), especificando en su caso por sectores.

El impuesto que resulte de la aplicación del uno punto cinco por ciento (1.5%) será la base para determinar las Cuotas de Pagos a Cuenta del período fiscal 2014.

La empresas que declaren pérdidas de operación estarán sujetas a lo establecido en el Decreto No. 96 – 2012 del 20 de junio del 2012."

ARTÍCULO 10.- Ingresos en Concepto de Dividendos.- Reformar el primer párrafo del Artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta contenida en el Decreto No.25 del 20 de diciembre de 1963 y sus reformas, el que en adelante se leerá así:

"ARTÍCULO 25.- Los ingresos percibidos por las personas naturales y jurídicas residentes o domiciliadas en el país en concepto de dividendos o cualquiera otra forma de participación de utilidades de reserva, estarán gravados con un impuesto del Diez Por Ciento (10%), el cual será retenido y enterado por la sociedad mercantil.

En este caso,...

Se consideran..."

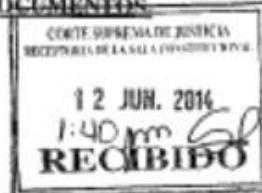
CAPÍTULO IV CONTRIBUCIONES ESPECIALES PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA INCLUSIÓN SOCIAL

ARTÍCULO 11.- Impuesto sobre el Incremento de Valor de Propiedades inmuebles o Plusvalía.- Se establece un impuesto del diez por ciento (10%) sobre el incremento de valor, ubicación o plusvalía de los bienes inmuebles, el que se aplicará cada vez que se hagan operaciones registrales en el Instituto de la Propiedad sobre el inmueble sujeto a este impuesto. El Reglamento que emita la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas, deberá determinar la forma de pago de este impuesto.

9.5 Anexo 5 Recurso Inconstitucional

**SE PROMUEVE Y FORMALIZA ACCION DE INCONSTITUCIONALIDAD
PARCIAL POR RAZON DE CONTENIDO CONTRA ALGUNOS PRECEPTOS
DEL DECRETO LEGISLATIVO No. 96-2012.-SE ACOMPAÑAN DOCUMENTOS.**

HONORABLE CORTE SUPREMA DE JUSTICIA.
SALA DE LO CONSTITUCIONAL.



Yo, RICARDO ANTONIO MONTES BELOT, mayor de edad, hondureño, Abogado inscrito en el Colegio de Abogados de Honduras con el número 3762 y con oficina profesional ubicada en la Colonia Tepeyac, Calle Yoro, Edificio COHEP, teléfono 2235-3336 y correo electrónico rmontesh@cohep.com, actuando en mi condición de apoderado legal del Consejo Hondureño de la Empresa Privada (COHEP), tal como lo acredito con la fotocopia debidamente autenticada del Poder General para Pleitos que acompaño, otorgado en esta ciudad ante el Notario Arturo Morales Fúnez mediante Instrumento No. 904 de fecha 9 de noviembre del 2012; cumpliendo instrucciones expresas de mi representado, respetuosamente comparezco ante Vos, Honorable Corte Suprema de Justicia, Sala de lo Constitucional, solicitando por esta vía de acción que se declare la inconstitucionalidad y por consiguiente la inaplicabilidad de algunas disposiciones del Decreto Legislativo No. 96-2012, emitido el 20 de junio del 2012 y publicado en el diario oficial "La Gaceta" No. 32,877 del 20 de julio del 2012, que contiene la Ley de Medida Antievasión en el Impuesto Sobre la Renta; porque, tal y como se explicará y comprobará más adelante, el contenido y alcance de esas disposiciones contravienen varios preceptos y principios del Estado de Derecho reconocidos por la Constitución de la República, por lo que carecen de legitimidad y deben ser derogados como consecuencia de ésta acción, ya que disminuyen, restringen y tergiversan las declaraciones, derechos y garantías establecidas en la Constitución de la República.

El presente recurso se interpone de acuerdo a los motivos, fundamentos de derecho y legitimación que a continuación se exponen:

**SE SEÑALA LEY Y LOS PRECEPTOS CUYA DECLARACIÓN DE
INCONSTITUCIONALIDAD SE PRETENDE.**

Los preceptos o disposiciones sobre las que se pretende la declaratoria de inconstitucionalidad, están contenidas en la Ley de Medida Antievasión en el Impuesto Sobre la Renta, aprobada mediante Decreto Legislativo No. 96-2012, emitido el 20 de junio del 2012 y publicado en el diario oficial "La Gaceta" No. 32,877 del 20 de julio del 2012 (en adelante, referida como el Decreto No. 96-2012).

Los preceptos y disposiciones de esa Ley, cuya declaratoria de inconstitucionalidad se pretende son los artículos 1 y 3, que a la letra ordenan:

"ARTICULO 1.-Las personas naturales o jurídicas que durante los períodos fiscales no prescritos que establece el Artículo 136, numeral 2) del Código Tributario, que en dos (2) de ellos hayan tenido pérdidas operacionales consecutivas o alternas y que en el último período fiscal hayan obtenido ingresos brutos igual o superior a Cien Millones de Lempiras (L-100,000,000.00) anuales, estarán sujetas al pago de un anticipo del uno por ciento (1%) en concepto de Impuesto Sobre la Renta, mismo que será calculado sobre los ingresos brutos declarados.

El anticipo del uno por ciento (1%) en concepto de Impuesto Sobre la Renta, constituye un crédito en la Declaración Anual para ser aplicado ya sea en el Impuesto Sobre la Renta, Activo Neto o Aportación Solidaria Temporal.

Se exceptúan de la aplicación del anticipo del uno por ciento (1%) lo siguientes:

- 1) Las personas naturales o jurídicas en etapa pre-operativa de sus actividades hasta un máximo de cinco (5) años;
- 2) Las personas naturales o jurídicas que tuvieran pérdidas operativas originadas por caso fortuito o fuerza mayor, dicha pérdida deberá ser certificada por una firma auditora, debidamente registrada en el colegio respectivo, sin perjuicio de la fiscalización posterior, por parte de la **DIRECCION EJECUTIVA DE INGRESOS (DEI)**;
- 3) Las personas naturales o jurídicas autorizadas por la **DIRECCION EJECUTIVA DE INGRESOS (DEI)**, para aplicar arrastre de pérdidas según lo establecido en el Artículo 20 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta;
- 4) Las personas naturales o jurídicas que causaron impuesto en el último período fiscal y que están sujetas al sistema de pagos a cuenta, según Artículo 34 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta;
- 5) Las personas naturales o jurídicas que acredite mediante dictamen de auditoría fiscal, realizada por una firma auditora, debidamente registrada, en su colegio respectivo, que la Pérdida Fiscal sea real, la será verificada por la **DIRECCION EJECUTIVA DE INGRESOS (DEI)**; y,
- 6) Las personas naturales o jurídicas establecidos en el Artículo 7 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y lo que están exonerados de dicho tributo por leyes o Decretos Legislativos especiales vigentes."

"ARTICULO 3.-Para efecto de la tributación interna, las personas naturales o jurídicas sujetas al pago del **IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR)**, que realicen transacciones de importación definitiva de bienes con fines comerciales por las diferentes aduanas del país, que no estén inscritos como contribuyentes en la **DIRECCION EJECUTIVA DE INGRESOS (DEI)**, o que estando inscritos sean omisos en la presentación de su declaración, asimismo los contribuyentes que tengan una mora líquida, firme y exigible en el pago de cualquier impuesto administrado por la **DIRECCION EJECUTIVA DE INGRESOS (DEI)**, pagarán en concepto de anticipo un tres por ciento (3%) del Impuesto Sobre la Renta, aplicado sobre la base referencial del valor CIF, de dichas importaciones de bienes.

Para fines de la aplicación de este Artículo se define como:

- 1) **Contribuyente No Inscrito:** Son aquellas personas naturales o jurídicas que no están registradas como tal en la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI).
- 2) **Contribuyente Omiso:** Son aquellas personas naturales o jurídicas que no han cumplido con la presentación de su declaración del Impuesto Sobre la Renta.
- 3) **Contribuyente Moroso:** Son las personas naturales o jurídicas que tengan saldos pendientes de pago con el Fisco.
- 4) **CIF:** Se conforma con el precio de bien(es), más los costos de seguro y flete de importaciones de bienes.

Quedan exonerados del pago de éste anticipo:

- 1) DEROGADO por el Decreto No. 278-2013; y,
- 2) DEROGADO por el Decreto No. 278-2013."

**MOTIVOS DE CONTENIDO EN QUE SE FUNDAMENTA LA PRESENTE
DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD.**

PRIMER MOTIVO DE INCONSTITUCIONALIDAD.

Infracción directa de los artículos 109 y 351 de la Constitución de la República en relación con los artículos 60, 82, 89, 90, 94 y 351 del mismo cuerpo legal que literalmente dicen:

"Artículo 60.-Todos los hombres nacen libres e iguales en derecho.

En Honduras no hay clases privilegiadas. Todos los hondureños son iguales ante la Ley.

Se declara punible toda discriminación por motivo de sexo, raza, clase y cualquier otra lesiva a la dignidad humana.

La Ley establecerá los delitos y sanciones para el infractor de este precepto."

"Artículo 82.-El derecho de defensa es inviolable.

Los habitantes de la República tienen libre acceso a las tribunales para ejercitar sus acciones en la forma que señalen las leyes."

"Artículo 89.-Todas persona es inocente mientras no se haya declarado su responsabilidad por autoridad competente".

"Artículo 90.-Nadie puede ser juzgado sino por Juez o Tribunal competente con las formalidades, derechos y garantías que la Ley establece.

Se reconocer el fuero de guerra para los delitos y faltas de orden militar. En ningún caso los tribunales militares podrán extender su jurisdicción sobre personas que no estén en servicio activo en las Fuerzas Armadas."

"Artículo 94.-A nadie se impondrá pena alguna sia haber sido oído y vencido en juicio, y sin que le haya sido impuesta por resolución ejecutoria de juez o autoridad competente.

En los casos de apremio y otras medidas de igual naturaleza en materia civil o laboral, así como en los de multa o arresto en materia de policía, siempre deberá ser oído el afectado."

"Artículo 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."

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

La infracción de las normas constitucionales antes citadas, se produce con la puesta en vigencia del Artículo 1 del Decreto No. 96-2012.



PRECEPTO AUTORIZANTE.

Se invoca como precepto autorizante el Artículo 76 numeral 1 de la Ley Sobre Justicia Constitucional que reza:

"Artículo 76.-DE LOS CASOS EN QUE PROCEDE LA ACCION. Procede la acción de inconstitucionalidad: 1) Contra las leyes y otras normas de carácter y aplicación general no sometidas al control de la jurisdicción contencioso administrativa, que infrinjan preceptos constitucionales; 2) ...; 3) ...; y, 4)...

La acción de inconstitucionalidad podrá ejercerse de manera total o parcial."

DESARROLLO DE LAS INFRACCIONES CONSTITUCIONALES.

El Artículo 1 del Decreto No. 96-2012 (en adelante, Artículo 1), establece una obligación tributaria para las personas naturales o jurídicas domiciliadas en Honduras que durante dos (2) períodos fiscales no prescritos, hayan tenido pérdidas operacionales consecutivas o alternas y que en el último periodo fiscal hayan obtenido ingresos brutos iguales o superiores a CIEN MILLONES DE LEMPIRAS (L100,000,000.00). Dicha obligación tributaria consiste en el pago de un anticipo del por ciento (1%) en concepto del Impuesto Sobre la Renta, mismo que será calculado sobre los ingresos brutos declarados. El anticipo así pagado se convierte en un crédito que deberá ser considerado para efectos de la Declaración Anual de Ingresos y aplicado ya sea para el pago del Impuesto Sobre la Renta, el Activo Neto o la Aportación Solidaria Temporal.

A continuación, se explica cómo se aplica esto:

- Supongamos que la empresa X obtuvo ingresos o ventas brutas de L100,000,000.00 en el 2014. El 1% de esa cifra es L100,000.00.
- Supongamos además, que en el 2013 y en el mismo 2014, la empresa X obtuvo pérdidas operacionales.
- De conformidad con lo establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el 2015, la empresa X presentará su declaración anual de ingresos, pero con una renta neta gravable negativa; por consiguiente, no debería pagar impuestos.
- A pesar de lo anterior, el Artículo 1 del Decreto No. 96-2012 obliga a la empresa X a pagar L100,000.00 como anticipo al pago del Impuesto Sobre la Renta, el Activo Neto o la Aportación Solidaria.

Para entender de una mejor manera lo anterior, lo primero que debemos tener claro es cómo se debe calcular el monto a pagar en concepto del Impuesto Sobre la Renta, Activo Neto y Aportación Solidaria.

El *Impuesto Sobre la Renta* es un impuesto anual que grava los ingresos provenientes del capital, del trabajo o de la combinación de ambos. De conformidad con lo establecido en el Artículo 10 de la *Ley del Impuesto Sobre la Renta*, los contribuyentes deben determinar primero su renta bruta, entendiéndose como tal el total de los ingresos que durante el año recibieron, excluyendo algunas sumas previstas en el mismo artículo tales como: las sumas recibidas por concepto de seguro, los premios de lotería y otros.

Una vez determinada la renta bruta, los contribuyentes deben determinar la renta neta gravable, para lo cual restan de la renta bruta los gastos ordinarios y necesarios del período contributivo, tales como: el monto de los sueldos, las primas de seguros, la depreciación y otros.

A la renta neta gravable, se le aplican las tarifas del impuesto previstas en el Artículo 22 de la *Ley*. En el caso de las empresas, la tarifa es del 25% sobre el total de la renta neta gravable.

El *Activo Neto* es un impuesto celular anual aplicable sobre el activo total neto de las personas jurídicas.

La tasa del impuesto es del uno por ciento (1%) sobre el valor del activo total neto determinado en el balance general del 31 de diciembre del año imponible.

El pago de este impuesto sirve como crédito contra el valor del *Impuesto Sobre la Renta* a pagar.

La *Aportación Solidaria Temporal* es una sobretasa del *Impuesto Sobre la Renta* que pagan las personas jurídicas, con excepción de las incluidas en los regímenes especiales de exportación y de turismo.

Esta sobretasa se debe pagar a partir del período fiscal 2014 en adelante, aplicando un cinco por ciento (5%) sobre el exceso de la renta neta gravable del contribuyente superior a Un Millón de Lempiras (1,000,000.00).

De lo anterior se colige que sin perjuicio del pago del 25% sobre una renta neta gravable que arroje cifras positivas, las personas jurídicas están en la obligación de pagar adicionalmente el 5% sobre dicha renta neta gravable cuando exceda L1,000,000.00. A esas sumas pagadas en concepto de impuesto, las personas jurídicas pueden deducir el equivalente al 1% sobre el valor del activo total neto que hayan pagado durante un mismo ejercicio fiscal.

El Artículo 1 distorsiona la *Ley del Impuesto Sobre la Renta*.

Los ingresos brutos que perciben las empresas se obtienen esencialmente por las ventas de bienes y servicios en el mercado. Esto quiere decir que con el Artículo 1, el legislador ha creado un impuesto aplicable al monto total de las ventas declaradas por los contribuyentes; en otras palabras, lo que el legislador ha creado es un impuesto que sustituye al que se aplica a la renta neta gravable que se obtiene restando los gastos y deducciones permitidas por la ley al total de las ventas o ingresos brutos. Lo que el legislador creó es una obligación de pago, con base a los ingresos o ventas brutas de los contribuyentes, eliminando toda posibilidad de aplicar los gastos y deducciones permitidos por la ley.

En Honduras, ya existen leyes especiales que gravan las ventas y las rentas de manera separada; por una parte, tenemos la Ley del Impuesto Sobre la Renta contenida en el Decreto No. 25 del 20 de diciembre de 1963, por medio de la cual se establece un impuesto anual que grava los ingresos provenientes del capital, del trabajo o de la combinación de ambos que descansa en el principio de la habilidad o capacidad de pago; y, por la otra, tenemos la Ley del Impuesto Sobre Ventas, contenida en el Decreto No. 24 del 20 de diciembre del 1963, por medio de la cual se creó un impuesto sobre las ventas realizadas en todo el territorio de la República, el que se aplicará en forma no acumulativa en la etapa de importación y en cada etapa de venta de que sean objeto las mercaderías o servicios.

Ambas leyes fueron aprobadas por el Congreso Nacional el mismo día; es decir, el 20 de diciembre de 1963. En aquella fecha, el legislador estaba muy claro sobre lo que se pretendía gravar con ambos impuestos; por un lado, los ingresos provenientes del capital, del trabajo o de la combinación de ambos, para lo cual creó un impuesto anual denominado Impuesto Sobre la Renta y por el otro, las ventas realizadas en todo el territorio de la República, para lo cual creó el Impuesto Sobre Ventas. En el diseño y aprobación de ambos impuestos, el legislador se preocupó de establecer diferencias por lo que esos impuestos no están relacionados o vinculados entre sí.

El Artículo 1 atenta contra el Principio de Legalidad y No-Confiscatoriedad de los Tributos.

Según el derecho hondureño, las obligaciones tributarias son aquellas que surgen entre el Estado y los contribuyentes creando vínculos de carácter personal y que nace con la realización de un hecho generador que conlleva el pago de un tributo, una contribución o una tasa. El Código Tributario nos indica que le compete exclusivamente al Congreso Nacional, crear, modificar o suprimir tributos o contribuciones, definir el *hecho generador*, fijar la *base imponible* y la tarifa del tributo o contribución, así como definir los *sujetos activos y pasivos* de los mismos. La comprensión de éstos términos resaltados se entiende mejor, citando los artículos 17, 18, 39 y 42 del Código Tributario así:

"Artículo 17.-El Estado es el sujeto activo de todas las obligaciones tributarias."

"Artículo 18.-La persona natural o jurídica obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, se en calidad de contribuyente o de responsable, será el sujeto pasivo de la obligación tributaria."

"Artículo 39.-El hecho generador es el acto supuesto que, de acuerdo con la ley, tipifica el tributo o contribución, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación."

"Artículo 40.-La base imponible es la cuantificación del hecho generador expresada en dinero o en unidades específicas y servir para el cálculo de la liquidación del tributo o contribución."

La cuantificación debe fundarse en la realidad económica, en los usos normales y ordinarios de los negocios y en las normas y reglas contables generalmente aceptadas. Deber además ser proporcional al hecho generador y tener en cuenta la capacidad económica del contribuyente.”

El legislador debe tomar en cuenta estos cuatro artículos al momento del diseño y aprobación de las normas tributarias, pero su tarea también comprende tener presente los principios que rigen el sistema tributario de Honduras que conforme a lo dispuesto en el Artículo 351 constitucional son: legalidad, proporcionalidad, generalidad y equidad; de igual manera, el legislador debe tener presente la máxima contenida en el Artículo 109 constitucional que claramente indica que los impuestos no serán confiscatorios.

El Decreto No. 96-2012 donde está contenido el Artículo 1 que nos ocupa está investido de una legalidad formal, ya que fue aprobado por el Congreso Nacional, sancionado por el Poder Ejecutivo y publicado en Diario Oficial “La Gaceta”, pero a pesar de ello, al revisar su contenido y alcance, se concluye que violenta el principio de legalidad que rige el sistema tributario hondureño, presentando, entre otros, los siguientes vicios:

- a) Crea una obligación tributaria en el marco de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para gravar directamente las ventas de los contribuyentes cuando ya existe otra ley que grava las ventas;
- b) Obliga a los contribuyentes a pagar el impuesto sin consideración a los gastos incurridos o las deducciones permitidas por la ley, desvirtuando o desnaturalizando así la razón de ser del Impuesto Sobre la Renta que grava los ingresos obtenidos durante un ejercicio fiscal, pero restando los costos de producción y gastos necesarios para generar tales ingresos; es decir, los gastos incurridos y las deducciones legales correspondientes; y,
- c) Obliga a que los contribuyentes paguen impuestos sobre rentas (ganancias), aún y cuando reporten pérdidas.

Con el Artículo 1, el legislador creó un impuesto partiendo del supuesto que para generar los ingresos gravados, los contribuyentes no incurren en gastos o que ningún contribuyente puede tener un ingreso gravable menor al 1% del total de sus ingresos o ventas brutas, lo que contraviene la lógica sobre la cual se diseñó originalmente el Impuesto Sobre la Renta; al respecto, los artículos 11 y 13 de la misma Ley del Impuesto Sobre la Renta, en sus partes conducentes, establecen lo siguiente:

“Artículo 11.- La Renta neta gravable de un empresa mercantil es determinada deduciendo de su renta bruta el importe de los gastos ordinarios y necesarios en la generación de la renta

gravable del período contributivo, debidamente comprobados y pagados o incurridos tales como...

"Artículo 13.-De la renta gravable de la persona natural se aceptarán las deducciones siguientes..."

De esta manera, el Artículo 1 anula la base imponible del impuesto, ya que para pagar el impuesto no se toma en cuenta la capacidad económica del contribuyente, tal y como lo determina el Artículo 1 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el segundo párrafo del Artículo 40 del Código Tributario; por consiguiente, el impuesto creado es confiscatorio, ya que obliga a pagar un monto que afecta negativamente la capacidad económica del contribuyente. Sobre el particular, en un apartado contenido en la sentencia dictada el 15 de noviembre del 2013, por la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia de El Salvador, por medio de la cual se declaró inconstitucional una reforma a la Ley del Impuesto Sobre la Renta de ese país, explica lo siguiente:

"Como ya se dijo, los elementos estructurales del ISR deben ser manifestaciones de capacidad económica. Para que esto se cumpla no basta con que el hecho generador u objeto del impuesto sea un índice de esa capacidad, sino que es necesario que también la base imponible sea respetuosa del principio aludido. Esto exige que al monto total de las rentas identificadas con el hecho generador le sean aplicadas deducciones de los costos y gastos necesarios para la producción de dichas rentas y la conservación de su fuente, de modo que, finalmente, el impuesto se calcule sobre la base de una renta neta. Es decir que, aunque el hecho generador puede consistir en la totalidad de las rentas o ganancias obtenidas- rentas brutas -, la base imponible no puede coincidir o identificarse con este mismo hecho generador - sin prever la posibilidad de efectuar deducciones. De lo contrario, el índice de capacidad económica sería aparente o ficticio y no efectivo, pues los costos de operación o gastos de producción de la renta bruta podrían ser iguales o superiores a esta, con lo que el objeto de gravamen dejaría de ser una riqueza disponible como tal."

De lo anterior se puede concluir que los contribuyentes deben contribuir con el fisco pagando sus impuestos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, pero nunca una cantidad tal que su contribución tenga como base prácticamente el total de ingresos brutos que hayan percibido, haciendo omisión de la utilidad o renta neta gravable que dichos ingresos brutos le hayan generado. Aceptar lo contrario es permitir que se utilicen los tributos como medio para que el Estado confisque bienes a los particulares.

El Artículo 1 atenta contra el Principio de Capacidad Contributiva e Igualdad ante la Ley.

Siguiendo con el análisis del Artículo 1, se concluye además que el mismo rompe el principio de proporcionalidad que según el Artículo 351 constitucional, también rige el sistema tributario de Honduras. Se considera que la principal característica que toda ley tributaria debe poseer, es la de establecer contribuciones o tributos que sean precisamente proporcionales y equitativos. En términos generales, se puede afirmar que la proporcionalidad es la correcta distribución entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ella gravados. Desde el momento que el Artículo 1 obliga al pago del 1% sobre las ventas o ingresos brutos obtenidos durante un ejercicio fiscal como anticipo al Impuesto Sobre la Renta, aún y cuando de la aplicación de las disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, resulte que el contribuyente no está obligado al pago de impuesto porque la renta neta gravable es negativa, se rompe con el principio de proporcionalidad que está estrechamente ligado a la capacidad económica del contribuyente.

Los gravámenes deben estar de acuerdo con la capacidad económica de los contribuyentes para que las personas que tengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El Artículo 1 no permite eso; por el contrario, lo que ese artículo permite es que unos contribuyentes sean gravados de conformidad con los ingresos brutos aún y cuando reporten pérdidas y otros serán gravados de acuerdo a su renta neta gravable. Esto atenta con el principio de igualdad ante la ley a que se refiere el Artículo 60 constitucional y además, violenta la misma Ley del Impuesto Sobre la Renta, la que en la parte conducente de su primer artículo ordena así:

“Artículo 1...El Impuesto sobre la Renta descansa en el principio de la habilidad o capacidad de pago del contribuyente...”

La Ley del Impuesto Sobre la Renta tiene como fin principal gravar las utilidades o ganancias, pero no lo puede hacer obviando el principio de igualdad ante la ley. Lo que la ley persigue es que ante la misma o similar capacidad contributiva debe aplicarse igual gravamen. Al referirse sobre el principio de igualdad, la Corte Suprema de Justicia de Honduras, en el CONSIDERANDO VEINTICINCO (25) de una sentencia dictada el 1 de febrero del 2000, nos ilustra así:

“CONSIDERANDO VEINTICINCO (25).- Que...en cuanto al segundo motivo de inconstitucionalidad, planteado por el accionista respecto de la vulneración del principio de igualdad, consignado en el Artículo 60 constitucional...Tal principio de igualdad ante la ley, abarca también la igualdad en la aplicación de la ley; que exige que órgano administrativo no modifique el sentido de sus decisiones, en detrimento de un sector social sin aportar la correspondiente justificación, ofreciendo una fundamentación suficiente y razonable; la

infracción se produce cuando existe un trato desigual, injustificado, desproporcionado o arbitrario de la entidad.”

Al aprobar el Artículo 1 el legislador ha disfrazado la creación de un impuesto directo a las ventas o ingresos brutos, alegando que se trata de un anticipo y crédito al pago del impuesto a las rentas. AL momento de diseñar este nuevo impuesto, el legislador partió del supuesto que para generar las ventas o ingresos brutos gravados, los contribuyentes no incurren en gastos, contraviniendo así la lógica sobre la cual se diseñó originalmente el Impuesto Sobre la Renta; al respecto, los artículos 11 y 13 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, previamente citados son muy claros al determinar que la renta neta gravable se determina deduciendo ciertos gastos de la renta bruta.

Como ya se ha dicho, el Artículo 1 grava las ventas o ingresos brutos, sin discriminar sobre ganancias, gasto o pérdida. Esto quiere decir que en las mismas condiciones, sobre todo contribuyentes con idéntica o similar capacidad contributiva, pagarán el impuesto de forma distinta. Esto nos lleva a concluir además que la redacción del referido Artículo 1 atenta contra la máxima de no discriminación que contempla el Artículo 60 constitucional, ya que crea una obligación de pago que se limita o sólo es aplicable a los contribuyentes que tienen ingresos brutos iguales o superiores a L100,000,000.00 que declaren pérdidas. De esta manera, se ha creado una norma tributaria que discrimina a tales contribuyentes, ya que le genera una obligación de pago del impuesto diferenciada que no se aplica a todos los demás contribuyentes que también declaren pérdidas, pero que no tengan ingresos iguales o superiores a L100,000,000.00. La Ley del Impuesto Sobre la Renta, no contiene este tipo de exclusiones; por el contrario, establece reglas de aplicación general a todos los contribuyentes, indistintamente del monto de sus ventas o ingresos brutos; en otras palabras, cumple con el principio de generalidad a que se refiere el Artículo 351 constitucional. El Artículo 1 no cumple con dicho principio, distorsionando la aplicación correcta de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Al momento de diseñar y aprobar tributos, el legislador debe tomar muy en cuenta no sólo los principios que de conformidad con el Artículo 351 constitucional rigen el sistema tributario de Honduras, sino que otras disposiciones constitucionales que rigen todo el sistema legal del país. En el caso que nos ocupa, vemos que el legislador obvió la observancia de algunas de esas disposiciones.

El Artículo 1 atenta contra el Principio de Defensa y el Debido Proceso.

El Artículo 1 vulnera el principio de inocencia, así como el de debido proceso contenidos en los artículos 82, 89 y 94 constitucionales, ya que obliga a ciertos contribuyentes a

realizar un pago mínimo del Impuesto Sobre la Renta, equivalente al uno por ciento (1%) de sus ventas o ingresos brutos, aún y cuando de conformidad con el Artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, le correspondía pagar una suma menor. El Artículo 1 parte del supuesto que existe evasión en el pago del Impuesto Sobre la Renta por parte de los contribuyentes, por lo que se inclina a establecer un pago mínimo. En otras palabras, parte de la mala fe de la generalidad de los contribuyentes y los penaliza indirectamente al obligarlos a pagar más de lo que les exige la ley. De ésta manera, se limita su derecho de defenderse, ya que no se les permite agotar las instancias administrativas pertinentes, así como de ejercitar las acciones legales correspondientes antes los juzgados y tribunales de la República en contra de las acciones que en otras circunstancias pudiera iniciar la DEI encaminadas a rectificar u aclarar las declaraciones que presenten los contribuyentes, así como de los ajustes que practique por las sumas de los impuestos pagados.

El Artículo 1 atenta contra la Seguridad Jurídica.

Hemos dicho que el Artículo 1 violenta los principios que rigen el sistema tributario de Honduras y que es confiscatorio, todo ello expresamente prohibido por la Constitución de la República. En ese sentido, es importante anotar que la Corte Suprema de Justicia de Honduras y la Sala de lo Constitucional, ya se han pronunciado anteriormente sobre estos asuntos. Hacemos referencia a las sentencias dictadas el 1 de febrero del 2012 y el 13 de noviembre del 2013, por medio de las cuales se declararon inconstitucionales los decretos números 42-2011 del 12 de abril del 2011 y 108-2011 del 24 de junio del 2011, ambos relacionados con una reforma al Artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En aquella oportunidad, la reforma que se pretendió poner en vigencia establecía un mecanismo de cálculo del impuesto a pagar similar al que contempla el Artículo 1, tal y como de demuestra a continuación:

| | |
|--|---|
| <p>Reforma al Artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, según Decreto No 42-100 declarado inconstitucional:</p> | <p>Artículo 1 del Decreto No. 96-2012:</p> |
| <p>"Artículo 1.-Reformar el Artículo 22 de la LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, contenida en el Decreto No. 25 del 20 de diciembre de 1963 y sus reformas, adicionando el literal c) que se leerá de la forma siguiente:</p> <p>ARTICULO 22.-</p> <p>a) ...</p> <p>b) ...</p> | <p>"ARTICULO 1.-</p> <p>Las personas naturales o jurídicas que durante los periodos fiscales no prescriben</p> |

| | |
|---|---|
| <p>c) Las personas naturales o jurídicas domiciliadas en Honduras pagarán el uno por ciento (1%) sobre los ingresos brutos del período impositivo cuando la aplicación de tarifas señaladas en los literales a) y b) resultare menor al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos declarados; este mismo uno por ciento (1%) sobre los ingresos brutos pagarán las personas naturales o jurídicas que reporten pérdidas.</p> | <p>que establece el Artículo 136, numeral 2) del Código Tributario, que en dos (2) de ellos hayan tenido pérdidas operacionales consecutivas o alternas y que en el último período fiscal hayan obtenido ingresos brutos igual o superior a Cien Millones de Lempiras (L=100,000,000.00) anuales, estarán sujetas al pago de un anticipo del uno por ciento (1%) en concepto de Impuesto Sobre la Renta, mismo que será calculado sobre los ingresos brutos declarados.</p> |
| <p>d) La tasa se reducirá al cero punto cinco por ciento (0.5%) en el caso de...</p> | <p>El anticipo del uno por ciento (1%) en concepto de Impuesto Sobre la Renta, constituye un crédito en la Declaración Anual para ser aplicado ya sea en el Impuesto Sobre la Renta, Activo Neto o Aportación Solidaria Temporal.</p> |
| <p>No estarán sujetos..."</p> | <p>Se exceptúan..."</p> |

Como se puede apreciar, en ambos casos, el legislador pretende gravar los ingresos brutos (ventas) de las personas naturales o jurídicas que declaren pérdidas. En esencia, se trata del mismo gravamen que fue declarado inconstitucional en el 2012 aún y cuando en el segundo caso, se menciona que el pago realizado es un anticipo que también se convierte en un crédito. Lo que el legislador está tratando de hacer por medio del Artículo 1 es generar ingresos para el fisco, gravando rentas inexistentes, contrariando así toda la base conceptual sobre la cual se diseñó y aprobó originalmente el Impuesto Sobre la Renta en 1963 y que consiste en crear un impuesto que grave los ingresos obtenidos durante un período fiscal determinado, aplicando una tarifa a la renta neta gravable; es decir, a la suma que resulte de restar las deducciones y gastos legales de los ingresos brutos. En otras palabras, lo que el Impuesto sobre la Renta grava son las rentas, pero no las pérdidas.

En el CONSIDERANDO VEINTISIETE (27) de la sentencia del 1 de febrero del 2012, por medio de la cual se declaró inconstitucional del Decreto No. 42-2011; es decir, la pretendida adición del literal c) al Artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta antes relacionado y que tenía como objetivo gravar las ventas de los contribuyentes que declarasen pérdidas, la Corte Suprema de Justicia, manifestó lo siguiente:

"CONSIDERANDO (27): "Que en relación al CUARTO MOTIVO DE INCONSTITUCIONALIDAD (recurso 540-11), relativo a una Infracción directa del Artículo 90 de la Constitución de la República, cabe manifestar esta Corte reafirma, que al ser Honduras un Estado de Derecho, deviene obligado a garantizar a sus habitantes la seguridad jurídica, lo que conlleva necesariamente las relaciones entre particulares y las de estos con el Estado las cuales están reguladas por la Ley, y que para cada caso concreto que se plantee,

ya sea en la instancia administrativa o en la judicial, habrá un procedimiento previamente establecido para dilucidarlo; encasstra este Alto Tribunal que el cuestionado Decreto, sustrae efectivamente del conocimiento y procedimiento con que se había estado regulando e imponiendo el referido tributo en relación con la obligatoria de anualidad del mismo que empieza un primero de enero y termina un treinta y uno de diciembre, tal sustracción evidentemente violenta el debido proceso consignado en el artículo 90 de nuestra Carta Magna; y es que entendemos que la garantía genérica del debido proceso, encaja en el derecho a la jurisdicción, mismo que no se agota con el solo acceso de las partes a las instancias judiciales o administrativas, sino que se desarrolla durante toda la secuela del procedimiento en persecución de resoluciones que resuelvan sus pretensiones; así pues, para que exista la posibilidad de defensa y debido proceso, tiene que haber un procedimiento legal previamente establecido; con el referido decreto se provoca no sólo la vulneración del debido proceso sino también la garantía constitucional consignada en el Artículo 94 de la Constitución de la República. Evidentemente los Decretos 42-2011 y 108-2011 al vedar las garantías constitucionales del derecho de defensa, derecho a la jurisdicción y debido proceso, en cuya defensa procede la garantía procesal de amparo, que tiene consagración en los instrumentos internacionales sobre los derechos humanos, los cuales en Honduras, de acuerdo con el artículo 16 párrafo segundo de la Constitución, tienen rango constitucional; en ese sentido la Declaración Universal de los Derechos Humanos, además de establecer en su artículo 12 la garantía del debido proceso, puede decirse que consagra como derecho de todas las personas el derecho de amparo a los derechos fundamentales, el artículo 8 expresa: "Toda persona tiene derecho a un recurso efectivo, ante los tribunales competentes, que la ampare contra los actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución o la ley", este derecho fundamental establecido en la Declaración se puede considerar como un derecho que tiene toda persona, a fin de que sus derechos fundamentales sean amparados judicialmente mediante un recurso efectivo, lo que modernamente ha dado lugar al desarrollo del recurso de amparo."

Por su parte, en el CONSIDERANDO TREINTA (30) de dicha sentencia, la Corte Suprema de Justicia concluyó de esta manera:

"CONSIDERANDO TREINTA (30): Que a la luz de lo anteriormente expuesto el Decreto No. 42-2011 de fecha doce de abril de dos mil once y publicado en el Diario Oficial La Gaceta de fecha treinta y uno de mayo del 2011 que reforma el Artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, contenida en el Decreto ley No. 25 del veinte de diciembre de mil novecientos sesenta y tres y sus reformas adicionales, y contra el Decreto Legislativo No. 108-11 emitido por el Congreso Nacional de la República, en fecha veinticuatro de junio de dos mil once, que interpreta el Artículo tres del Decreto Legislativo No. 42-2011 contentivo de la reforma al Artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicado en el diario Oficial LA GACETA NO. 32,551 de fecha veinticinco de junio de dos mil once, entran en conflicto con los Artículos 60, 64, 90, 96

y 331 de la Constitución de la República; por lo que procede declarar la inconstitucionalidad total de los mismos.”

Ha quedado de manifiesto que el Artículo 1 presenta las mismas características y vicios de inconstitucionalidad que en su momento presentó Decreto No. 42-2011, por medio del cual se pretendió agregar el literal c) al Artículo 22 de la misma Ley; por consiguiente, la inconstitucionalidad del referido Artículo 1 es indiscutible.

Por lo expuesto, como garante del control de la constitucionalidad de las leyes, se solicita a la Sala de lo Constitucional la declaratoria de inconstitucionalidad e inaplicabilidad del Artículo 1 del Decreto No. 96-2012, porque, tal y como se ha quedado plenamente comprobado, infringe directamente los artículos 109 y 351 de la Constitución de la República en relación con los artículos 60, 82, 89, 90, 94 y 351 del mismo cuerpo legal.

SEGUNDO MOTIVO DE INCONSTITUCIONALIDAD.

Infracción directa del Artículo 351 de la Constitución de la República en relación con los artículos 16, 18 y 331 del mismo cuerpo legal que literalmente dicen:

“Artículo 16.-Todos los tratados internacionales deben ser aprobados por el Congreso Nacional antes de su ratificación por el Poder Ejecutivo.

Los tratados internacionales celebrados por Honduras con otros Estados, una vez que entran en vigor, forman parte del derecho interno.”

“Artículo 18.-En caso de de conflicto entre el tratado o convención y la Ley, prevalecerá el primero.”

“Artículo 331.-El Estado reconozca, garantiza y fomenta las libertades de consumo, ahorro, inversión, ocupación, iniciativa, comercio, industria, contratación, de empresas y cualesquiera otras que emanen de los principios que forman esta Constitución. Sin embargo, el ejercicio de dichas libertades no podrá ser contrario al interés social ni lesivo a la moral, la salud o la seguridad pública.”

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

La infracción de las normas constitucionales antes citadas, se produce con la puesta en vigencia del Artículo 3 del Decreto No. 290-2013.

PRECEPTO AUTORIZANTE.

Se invoca como precepto autorizante el Artículo 76 numeral 1 de la Ley Sobre Justicia Constitucional que reza:



"Artículo 76.-DE LOS CASOS EN QUE PROCEDE LA ACCION. Procede la acción de inconstitucionalidad: 1) Contra las leyes y otras normas de carácter y aplicación general no sometidos al control de la jurisdicción contencioso administrativa, que infrinjan preceptos constitucionales; 2) ...; 3) ...; y, 4) Cuando la ley ordinaria contrarie lo dispuesto en un Tratado o convención internacional del que Honduras forma parte.

La acción de inconstitucionalidad podrá ejercerse de manera total o parcial."

DESARROLLO DE LAS INFRACCIONES CONSTITUCIONALES.

El Artículo 3 del Decreto No. 90-2012 (en adelante, Artículo 3), dispone que las personas naturales o jurídicas sujetas al pago del Impuesto Sobre la Renta que realicen transacciones de importación definitiva de bienes con fines comerciales por las diferentes aduanas del país, pagarán en concepto de anticipo un tres por ciento (3%) del Impuesto Sobre la Renta, aplicando la base referencial del valor CIF, de dichas importaciones de bienes.

El Artículo 3 también dispone que sólo están obligados al pago del referido tres por ciento (3%), las personas naturales o jurídicas que no estén inscritos como contribuyentes en la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), o que estando inscritos, sean omisos en la presentación de su declaración; asimismo, los contribuyentes que tengan una mora líquida, firme y exigible en el pago de cualquier impuesto administrado por la DEI.

El Artículo 3 distorsiona la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Según el derecho hondureño, las obligaciones tributarias son aquellas que surgen entre el Estado y los contribuyentes creando vínculos de carácter personal y que nace con la realización de un hecho generador que conlleva el pago de un tributo, una contribución o una tasa. El Código Tributario nos indica que le compete exclusivamente al Congreso Nacional, crear, modificar o suprimir tributos o contribuciones, definir el *hecho generador*, fijar la *base imponible* y la *tarifa del tributo* o contribución, así como definir los *asujetos activos y pasivos* de los mismos. En el apartado anterior, citamos los artículos 17, 18, 39 y 42 del Código Tributario que nos ayudan a comprender mejor estos términos.

Al momento de diseñar y aprobar impuestos, el legislador debe tomar en cuenta los límites naturales que debe tener toda legislación tributaria. Los límites naturales más inmediatos están claramente establecidos en los artículos 17, 18, 39 y 40 del Código Tributario. La observancia y respeto de estos límites hacen que, en primera instancia, las leyes tributarias entren en armonía con la Constitución de la República, pero hay otros límites que el legislador también debe tomar en cuenta.



9.6 Anexo 6 ESTADOS FINANCIEROS

| GRUPO | | | | | |
|--|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| ESTADO DE RESULTADOS PROYECTADO | | | | | |
| (Expresado en Millones LPS) | | | | | |
| | Año 2011 | Año 2012 | Año 2013 | Año 2014 | Año 2015 |
| Ventas Netas | 89.000.000,00 | 96.870.270,00 | 105.436.507,98 | 114.760.258,38 | 124.908.508,02 |
| Costo de Ventas | -57.850.000,00 | -58.122.162,00 | -63.261.904,79 | -68.856.155,03 | -74.945.104,81 |
| Utilidad Bruta | 31.150.000,00 | 38.748.108,00 | 42.174.603,19 | 45.904.103,35 | 49.963.403,21 |
| Gastos Operativos | -35.600.000,00 | -38.748.108,00 | -36.902.777,79 | -34.428.077,51 | -37.472.552,41 |
| Depreciación | -198.000,00 | -198.000,00 | -198.000,00 | -198.000,00 | -198.000,00 |
| UAI | -4.648.000,00 | -198.000,00 | 5.073.825,40 | 11.278.025,84 | 12.292.850,80 |
| Ingresos/Gastos Financieros | -192.938,45 | -148.900,99 | -107.732,72 | - | - |
| UAI | -4.840.938,45 | -346.900,99 | 4.966.092,68 | 11.278.025,84 | 12.292.850,80 |
| Impuestos 25% | 1.210.234,61 | 104.070,30 | -1.489.827,80 | -3.383.407,75 | -3.687.855,24 |
| Utilidad Disponible | -3.630.703,84 | -242.830,69 | 3.476.264,87 | 7.894.618,09 | 8.604.995,56 |

FLUJO DE CAJA DISPONIBLE PROYECTADO

(Expresado en Millones LPS)

| | Año 0 | Año 2011 | Año 2012 | Año 2013 | Año 2014 | Año 2015 |
|---------------------------------|---------------------|-----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| FUENTES DE FONDOS | | | | | | |
| (1) Ingresos por Operaciones | | 89.000.000,00 | 96.870.270,00 | 105.436.507,98 | 114.760.258,38 | 124.908.508,02 |
| (2) Deuda | 2.000.000,00 | | | | | |
| (3) Capital | 3.000.000,00 | | | | | |
| TOTAL FUENTES | 5.000.000,00 | | | | | |
| USOS DE FONDOS | | | | | | |
| Activos Fijo | 2.200.000,00 | | | | | |
| Capital de Trabajo Neto | 2.800.000,00 | | | | | |
| TOTAL USOS | 5.000.000,00 | | | | | |
| Costo de Ventas | | -57.850.000,00 | -58.122.162,00 | -63.261.904,79 | -68.856.155,03 | -74.945.104,81 |
| Utilidad Bruta | | 31.150.000,00 | 38.748.108,00 | 42.174.603,19 | 45.904.103,35 | 49.963.403,21 |
| Gastos Operativos | | -35.600.000,00 | -38.748.108,00 | -36.902.777,79 | -34.428.077,51 | -37.472.552,41 |
| Depreciación | | -198.000,00 | -198.000,00 | -198.000,00 | -198.000,00 | -198.000,00 |
| UAI | | -4.648.000,00 | -198.000,00 | 5.073.825,40 | 11.278.025,84 | 12.292.850,80 |
| Ingresos / <Gastos Financieros> | | -192.938,45 | -148.900,99 | -107.732,72 | - | - |
| UAI | | -4.840.938,45 | -346.900,99 | 4.966.092,68 | 11.278.025,84 | 12.292.850,80 |
| Impuestos | | 1.210.234,61 | 104.070,30 | -1.489.827,80 | -3.383.407,75 | -3.687.855,24 |
| Utilidad Disponible | | -3.630.703,84 | -242.830,69 | 3.476.264,87 | 7.894.618,09 | 8.604.995,56 |
| Más Depreciación | | 198.000,00 | 198.000,00 | 198.000,00 | 198.000,00 | 198.000,00 |
| Menos Capital de Trabajo | | -15.000.000,00 | -2.000,00 | -3.000,00 | -4.000,00 | -4.000,00 |
| Flujo de Fondos Bruto | | -18.432.703,84 | -46.830,69 | 3.671.264,87 | 8.088.618,09 | 8.798.995,56 |
| Menos Amortización de Deuda | | -385.876,91 | -372.252,47 | -359.109,07 | -359.109,07 | -359.109,07 |
| Flujo de Fondos Neto | | -18.818.580,74 | -419.083,16 | 3.312.155,80 | 7.729.509,01 | 8.439.886,49 |

EMPRESA
BALANCE PROYECTADO
 (Expresado en Millones LPS)

| | Año 0 | Año 2011 | Año 2012 | Año 2013 | Año 2014 | Año 2015 |
|----------------------------------|---------------------|-------------------|-------------------|---------------------|----------------------|----------------------|
| ACTIVO | | | | | | |
| Activo Corriente Neto | | | | | | |
| Capital de Trabajo Neto | 2.800.000,00 | -1.018.580,74 | -1.435.663,90 | 1.879.491,90 | 9.613.000,91 | 18.056.887,40 |
| Activo No Corriente | | | | | | |
| Activo Fijo | 2.200.000,00 | 2.200.000,00 | 2.200.000,00 | 2.200.000,00 | 2.200.000,00 | 2.200.000,00 |
| Depreciación Acumulada | | 198.000,00 | 396.000,00 | 594.000,00 | 792.000,00 | 990.000,00 |
| TOTAL ACTIVO | 5.000.000,00 | 983.419,26 | 368.336,10 | 3.485.491,90 | 11.021.000,91 | 19.266.887,40 |
| PASIVO | | | | | | |
| Pasivo No Corriente | | | | | | |
| Deuda | 2.000.000,00 | 1.600.000,00 | 1.200.000,00 | 800.000,00 | 400.000,00 | - |
| PATRIMONIO | | | | | | |
| Capital | 3.000.000,00 | 3.000.000,00 | 3.000.000,00 | 3.000.000,00 | 3.000.000,00 | 3.000.000,00 |
| Utilidad | | -3.630.703,84 | -3.873.534,53 | -397.269,66 | 7.497.348,43 | 16.102.343,99 |
| Rentabilidad Nominal* | | 14.123,09 | 41.870,63 | 82.761,56 | 123.652,48 | 164.543,41 |
| TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO | 5.000.000,00 | 983.419,26 | 368.336,10 | 3.485.491,90 | 11.021.000,91 | 19.266.887,40 |

*Incluye el efecto inflación en el financiamiento

| GRUPO | |
|--|-----------------------|
| ESTADO DE RESULTADOS PROYECTADO | |
| (Expresado en UM) | |
| | Año 2016 |
| Ventas Netas | 135.954.167,39 |
| Costo de Ventas | -81.572.500,43 |
| Utilidad Bruta | 54.381.666,96 |
| Gastos Operativos | -40.786.250,22 |
| Depreciación | -198.000,00 |
| UAI | 13.397.416,74 |
| Ingresos/Gastos Financieros | - |
| UAI | 13.397.416,74 |
| Impuestos 25% | -4.019.225,02 |
| Utilidad Disponible | 9.378.191,72 |

| FLUJO DE CAJA DISPONIBLE PROYECTADO (Expresado en Millones Lps) | |
|--|----------------------|
| | Año 2016 |
| FUENTES DE FONDOS | |
| (1) Ingresos por Operaciones | 135.954.167,39 |
| (2) Deuda | |
| (3) Capital | |
| TOTAL FUENTES | |
| USOS DE FONDOS | |
| Activos Fijo | |
| Capital de Trabajo Neto | |
| TOTAL USOS | |
| Costo de Ventas | -81.572.500,43 |
| Utilidad Bruta | 54.381.666,96 |
| Gastos Operativos | -40.786.250,22 |
| Impuesto 1% | -1.249.085,08 |
| Depreciación | -198.000,00 |
| UAI | 12.148.331,66 |
| Ingresos / <Gastos Financieros> | - |
| UAI | 12.148.331,66 |
| Impuestos | -4.019.225,02 |
| Utilidad Disponible | 8.129.106,64 |
| Más Depreciación | 198.000,00 |
| Menos Capital de Trabajo | -4.000,00 |
| Flujo de Fondos Bruto | 8.323.106,64 |
| Menos Amortización de Deuda | -359.109,07 |
| Flujo de Fondos Neto | 7.963.997,56 |

| EMPRESA | |
|--|----------------------|
| BALANCE PROYECTADO | |
| (Expresado en UM) | |
| Año 2015 | |
| ACTIVO | |
| Activo Corriente Neto | |
| Capital de Trabajo Neto | 26.424.884,97 |
| Activo No Corriente | |
| Activo Fijo | 2.200.000,00 |
| Depreciación Acumulada | 1.188.000,00 |
| TOTAL ACTIVO | 27.436.884,97 |
| PASIVO | |
| Pasivo No Corriente | |
| Deuda | - |
| PATRIMONIO | |
| Capital | 3.000.000,00 |
| Utilidad | 24.231.450,63 |
| Rentabilidad Nominal* | 205.434,34 |
| TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO | 27.436.884,97 |
| *Incluye el efecto inflación en el financiamiento | |