



FACULTAD DE POSTGRADO

TESIS DE POSTGRADO

**FACTURACIÓN ELECTRÓNICA COMO MECANISMO PARA
CONTROLAR EL CRÉDITO FISCAL DE LAS COMPRAS**

SUSTENTADO POR:

CESAR ANTONIO REYES ZUNIGA

**PREVIA INVESTIDURA AL TÍTULO DE
MÁSTER EN FINANZAS**

TEGUCIGALPA, F. M.,

HONDURAS, C.A.

ENERO, 2019

UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA CENTROAMERICANA

UNITEC

FACULTAD DE POSTGRADO

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

RECTOR

MARLON ANTONIO BREVÉ REYES

SECRETARIO GENERAL

ROGER MARTINEZ

DECANO DE LA FACULTAD DE POSTGRADO

CLAUDIA CASTRO VALLE

**FACTURACIÓN ELECTRÓNICA COMO MECANISMO
PARA CONTROLAR EL CRÉDITO FISCAL DE LAS
COMPRAS**

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

**ASESOR METODOLÓGICO
ELOISA MARIA RODRIGUEZ**

**ASESOR TEMÁTICO
DAVID FERNANDO PINEDA PINTO**

**MIEMBROS DE LA TERNA (O COMISIÓN
EVALUADORA):**

**JUAN MARTIN HERNÁNDEZ
PABLO ABRAHAM MOYA GAITAN**



FACULTAD DE POSTGRADO

FACTURACIÓN ELECTRÓNICA COMO MECANISMO PARA CONTROLAR EL CRÉDITO FISCAL DE LAS COMPRAS

CESAR ANTONIO REYES ZUNIGA

Resumen

El objetivo de la investigación se centró en el análisis de la facturación electrónica como mecanismo para controlar los créditos fiscales, que los obligados tributarios presentan en sus liquidaciones de impuesto sobre ventas. La facturación electrónica no está implementada en Honduras, por lo que se concluyó que es importante implementarla ya que permite obtener un mapeo electrónico completo de las transacciones de los obligados tributarios para detectar incumplimientos que genere riesgos en el logro de las metas de recaudación. Se realizó una investigación bibliográfica de los avances de la facturación electrónica en América latina, en la que se pudo recopilar las experiencias y desafíos, para proponer lineamientos del modelo de facturación electrónica en Honduras, luego se aplicó una encuesta de percepción de aceptación y beneficios de la facturación electrónica a todos los grandes contribuyentes, en la que se pudo comprobar que existe buena aceptación por parte de los encuestados, quienes sienten oportuno implementar la facturación electrónica en Honduras, ya que traería beneficios para ellos, como para la administración tributaria: el aumento de la recaudación y control de los créditos; Por último se realizó un análisis estadístico de la importancia de controlar del crédito fiscal, en las compras locales e importaciones

Palabras claves: Administración Tributaria, Crédito Fiscal, Evasión, Facturación Electrónica, Recaudación fiscal



GRADUATE SCHOOL

**ELECTRONIC BILLING AS A MECHANISM TO CONTROL THE FISCAL
CREDIT OF THE PURCHASES**

CESAR ANTONIO REYES ZUNIGA

Abstract

The objective of the research was focused on the analysis of electronic invoicing as a mechanism to control tax credits, which the taxpayers present in their sales tax settlements. Electronic invoicing is not implemented in Honduras, so it was concluded that it is important to implement it because it allows to obtain a complete electronic mapping of the transactions of the taxpayers to detect breaches that generates risks In the achieving of collection goals. A bibliographical investigation was carried out of the advances of electronic invoicing in Latin America, in which it was possible to compile the experiences and challenges, to propose guidelines of the electronic billing model in Honduras, then it applied a Survey of perception of acceptance and benefits of electronic invoicing to all major contributors, which could be verified that there is good acceptance on the part of respondents, who feel appropriate to implement electronic billing in Honduras, as it would bring benefits for them, as for the tax administration: The increase in the collection and control of the credits; Finally, a statistical analysis was made of the importance of controlling the tax credit, in local purchases and imports

Keywords: Tax Administration, Tax Credit, Evasion, Electronic Invoicing, Tax collection.

DEDICATORIA

Dedico esta tesis de maestría a mi padre celestial, por darme la sabiduría para poder culminar con éxito esta investigación.

A mi familia por apoyarme cada día y motivarme a seguir adelante a mi esposa e hijos: Cesar Daniel Reyes y Danna Isabel Reyes, que muchas veces sacrifique tiempo de pasar con ellos, para culminar esta meta que hoy en día es una realidad.

A mis compañeros del Servicio de Administración de Rentas (SAR), por apoyarme, ya que sus conocimientos y ayuda fueron vitales para poder realizar esta tesis.

Gracias a todos.

AGRADECIMIENTO

En primer lugar, quiero agradecer a mi padre celestial, por estar conmigo en cada momento.

A mi esposa e hijos por apoyarme emocionalmente a culminar esta etapa profesional.

También quiero agradecer a mi asesor temático, Lic. David Fernando Pineda Pinto, por su tiempo y dedicación; A mi asesor metodológico Dra. Eloísa María Rodríguez, por su apoyo en este proceso de aprendizaje.

Al Lic. César Yanuario Hernández e Ing. Otto Vladimir Perdomo por apoyarme en esta investigación.

A mis maestros que me enseñaron durante estos 2 años y a mis compañeros de clase por compartir buenos momentos en las aulas de clases.

ÍNDICE DE CONTENIDO

CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN	1
1.1 Introducción.....	1
1.2 Antecedentes del problema.....	4
1.3 Definición del problema.....	5
1.3.1 Enunciado del problema.....	5
1.3.2 Formulación del problema.....	6
1.3.3 Preguntas de investigación.....	6
1.4 Objetivos del Proyecto.....	6
1.4.1 Objetivo general.....	6
1.4.2 Objetivos específicos.....	7
1.5 Variables e hipótesis de investigación.....	7
1.5.1 Variables de Investigación.....	7
1.5.1.1 Variable Independiente.....	7
1.5.1.2 Variable Dependiente.....	7
1.5.2 Hipótesis.....	7
1.5.2.1 Hipótesis General.....	7
1.5.2.2 Hipótesis específica.....	7
1.6 Justificación.....	8
1.7 Delimitación de la Investigación.....	8
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO	10
2.1 Antecedentes.....	10
2.2 Bases Teóricas.....	11
2.2.1 Ley del Impuesto sobre Ventas.....	11

2.2.2	Reglamento del Régimen de Facturación en Honduras.....	16
2.2.3	La Facturación electrónica en América Latina.....	18
2.2.4	Efectos de la evasión y el cumplimiento tributaria en los niveles de la recaudación.....	26
2.2.4.1	La Evasión y Cumplimiento Tributario.....	26
2.2.4.2	Investigaciones de Recaudación.....	28
2.3	Conceptualización.....	32
CAPÍTULO III. METODOLOGÍA.....		37
3.1	Alcance.....	38
3.2	Población y Muestra.....	38
3.3	Diseño de Investigación.....	39
3.4	Instrumento de Recolección.....	39
3.5	Matriz Metodológica.....	39
3.6	Matriz de operacionalización de variables.....	41
CAPÍTULO IV. RESULTADO Y ANÁLISIS.....		44
4.1	Análisis de los resultados estadísticos.....	44
4.2	Análisis de la importancia del control del crédito fiscal.....	62
CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....		68
5.1	Conclusiones.....	68
5.2	Recomendaciones.....	68
CAPÍTULO VI. APLICABILIDAD.....		70
6.1	Introducción.....	70
6.2	Mapa conceptual de la descripción de la propuesta.....	71
6.3	Beneficios de la Facturación Electrónica.....	72
6.3.1	Beneficios para el obligado tributaria.....	72

6.3.2	Benéficos para la administración tributaria	72
6.4	Propuesta de Facturación	72
6.4.1	Definir marco	72
6.4.2	Inteligencia de Negocios.....	73
6.4.3	Definir formato estándar	74
6.4.4	Definir grupo piloto para iniciar proceso de facturación	75
6.4.5	Capacidad tecnológica de la administración tributaria	75
6.4.6	Plan de implementación y socialización	75
6.4.7	Estándares de transparencia tributaria.	76
6.4.8	Limitaciones.....	76
6.4.9	Comprobación de Hipótesis.....	76
REFERENCIAS	80
ANEXOS	84

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Matriz metodológica de Facturación electrónica como mecanismo para controlar el crédito fiscal de las compras.....	40
Tabla 2. Matriz de operacionalización de variables.	41
Tabla 3. Cantidad de Facturas emitidas por los Grandes Contribuyentes.	45
Tabla 4. Beneficios de la facturación electrónica, más importantes.	46
Tabla 5. Seguridad de Facturar electrónicamente en relación a facturar en papel.	47
Tabla 6. Comprobantes fiscales más utilizados por los grandes contribuyentes.....	48
Tabla 7. Relación de operaciones de productos y/o servicios gravados y exentos.	49
Tabla 8. Existencia de crédito fiscal por las compras locales realizadas por los grandes contribuyentes.....	50
Tabla 9. Ventaja de la autorización de documentos electrónicos en línea.	51
Tabla 10. Modalidades de impresión de documentos fiscales por los grandes contribuyentes	52
Tabla 11. Grandes contribuyentes que realizan exportaciones.....	53
Tabla 12. Existencia de crédito fiscal por las importaciones realizadas por los grandes contribuyentes.....	54
Tabla 13. Nivel de conocimiento de los grandes contribuyentes en relación al funcionamiento de la facturación electrónica.	55
Tabla 14. Relación en entre la facturación electrónica y la evasión de impuesto sobre ventas.	56
Tabla 15. Relación en entre la facturación electrónica y el incremento del cumplimiento tributario.	57
Tabla 16. Percepción sobre situación obligados tributarios no declaran todos sus ingresos.	58
Tabla 17. Dificultades posibles para implementar facturaciones electrónicas.	59
Tabla 18. Percepción de aceptación de la facturación electrónica	60
Tabla 19. Sector económico del obligado tributario encuestado.....	61

Tabla 20. Crédito fiscal de los grandes contribuyentes por concepto de Impuesto Sobre Ventas.	62
Tabla 21. Total ventas mensuales en el Año 2017	63
Tabla 22. Compras mensuales en el Año 2017	64
Tabla 23. Liquidación de Débito y crédito fiscal en el Año 2017	64
Tabla 24. Detalle de la liquidación de impuesto sobre ventas en el Año 2017	65
Tabla 25. Diferencia puntual del crédito fiscal de un obligado tributario seleccionado en operaciones en aduanas.	66
Tabla 26. Recaudación obtenida por parte del obligado tributario seleccionado vinculadas al Impuesto sobre venta en el año 2017.	67

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Mapa Conceptual del Marco Teórico.....	11
Figura 2. Modelo de Facturación electrónica en Argentina	19
Figura 3. Modelo de Facturación electrónica en Brasil.....	20
Figura 4. Modelo de Facturación electrónica en Chile.....	21
Figura 5. Modelo de Facturación electrónica en Ecuador.	22
Figura 6. Modelo de Facturación electrónica en México	23
Figura 7. Modelo de facturación electrónica en Perú.....	24
Figura 8. Modelo de Facturación en Uruguay	25
Figura 9.Efecto de la evasión en la Recaudación	26
Figura 10. Evasión fiscal en América Latina llega a 340.000 millones de dólares y representa 6,7% del PIB regional	27
Figura 11. Comportamiento de la recaudación tributaria de Honduras.....	28
Figura 12. Recaudación por concepto de impuesto sobre ventas	29
Figura 13. Crecimiento económico Honduras	30
Figura 14. Inflación en Honduras	30
Figura 15. Salario Mínimo en Honduras	30
Figura 16. Comportamiento de las Exportaciones de Honduras	31
Figura 17. Importaciones en Honduras.....	32
Figura 18. Etapas para realizar la investigación	37
Figura 19. Mapa Conceptual de presentación de Resultados	44
Figura 20. Facturas emitidas.....	45
Figura 21. Beneficios de la facturación electrónica, más importantes	46
Figura 22. Facturar electrónicamente versus en papel.	47
Figura 23. Comprobantes fiscales más utilizados por los grandes contribuyentes	48
Figura 24. Relación de operaciones de productos y/o servicios gravados y exentos.	49
Figura 25. Existencia de crédito fiscal por las compras realizadas por los grandes contribuyentes.....	50
Figura 26. Ventaja de la autorización de documentos electrónicos en línea.	51

Figura 27. Modalidades de impresión de documentos fiscales por los grandes contribuyentes.....	52
Figura 28. Grandes contribuyentes que realizan exportaciones.	53
Figura 29. Existencia de crédito fiscal por las importaciones realizadas por los grandes contribuyentes.....	54
Figura 30. Nivel de conocimiento de los grandes contribuyentes en relación al funcionamiento de la facturación electrónica.	55
Figura 31. Relación en entre la facturación electrónica y la evasión de impuesto sobre ventas.	56
Figura 32. Relación en entre la facturación electrónica y el incremento del cumplimiento tributario.	57
Figura 33. Percepción sobre situación obligados tributarios no declaran todos sus ingresos.	58
Figura 34. Dificultades posibles para implementar facturaciones electrónicas.....	59
Figura 35. Percepción de aceptación de la facturación electrónica.....	60
Figura 36. Sector económico del obligado tributario encuestado.	61
Figura 37. Crédito fiscal de los grandes contribuyentes por concepto de Impuesto Sobre Ventas.	62
Figura 38. Lineamientos de la propuesta de Facturación Electrónica.....	71
Figura 39. Visualización de datos a través de Inteligencia de Negocios.....	73
Figura 40. Ciclo Inteligencia de Negocios	74
Figura 41. Ejemplo de proceso para emitir documentos electrónicos.....	74

CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN

El presente capítulo se enfoca en desarrollar el planteamiento de la investigación de la facturación electrónico como mecanismo para controlar el crédito fiscal.

1.1 Introducción

El presente estudio surge de la necesidad de la administración tributaria de tener un mecanismo sistematizado y automatizado que permita controlar los créditos fiscales del Impuesto sobre ventas, “Crease un impuesto sobre las ventas realizadas en todo el territorio de la República, el que se aplicará el forma no acumulativa en la etapa de importación y en cada etapa de venta de que sean objetos las mercaderías o servicios de acuerdo con lo establecido en esta Ley y su Reglamento” (Ley de Impuesto sobre ventas, Art. No. 1, 1963, p. 1).

La ley de impuesto sobre ventas permite al obligado tributario autoliquidarse el crédito por las compras. “Cuando la diferencia entre el débito y el crédito fiscal sea favorable al contribuyente, el saldo se transferirá al mes siguiente y así sucesivamente hasta agotarlo”. (Ley de Impuesto sobre ventas, Art. No. 12,1963, p. 18).

La investigación se centró en los grandes contribuyentes quienes por criterio de selección representan el 80% de los ingresos tributarios y aduaneros según el acuerdo vigente No. DEI – SG-043-2011, del 18 de marzo del 2011.

La problemática que enfrenta la administración tributaria es que algunos obligados tributarios en general medianos y pequeños no están entregando facturas a los clientes, y esto repercute en la recaudación a pesar que está obligado por ley “Los obligados tributarios deben

extender documentos fiscales por las actividades que realicen y hacerlo en la forma que permita identificar a quien los expida y en su caso reciba y, la operación de que se trate de acuerdo con lo que al efecto establezcan las leyes o los reglamentos tributarios y aduaneros” (Código Tributario, Art. No. 65, 2016, p. 48).

Una de las debilidades que enfrenta la administración tributaria, es el hecho que el obligado se puede consignar las compras en un periodo diferente al que incurrieron, y esto dificulta el control del crédito fiscal, debido a esto algunos obligados tributarios colocan créditos indebidos. “Cuando se trate de responsables obligados a declarar mensualmente, el crédito fiscal podrá contabilizarse en el período fiscal correspondiente a la fecha en que dicho crédito se causó o en uno de los tres períodos mensuales inmediatamente siguientes a dicho período” (Ley de Impuestos sobre Ventas, reformado por Ley de equidad tributaria, Art. No. 12, 2003, p. 6).

La presente investigación tiene como resultado: la aceptación de la facturación electrónica, brindar los lineamientos para la propuesta de facturación electrónica, y realizar un análisis de créditos fiscales; Esta investigación se divide en los siguientes capítulos:

Capítulo I. Comprende los antecedentes del problema, de la necesidad de contar con la facturación electrónica como mecanismo para controlar los créditos fiscales, ampliado con el enunciado del problema, así mismo contiene las preguntas de investigación, objetivos, variables e hipótesis de investigación, para la elaboración del instrumento de investigación finalizando en la justificación y delimitación de la investigación, reflejado en la Matriz de operacionalización de variables.

Capítulo II. Marco Teórico: Incluye los antecedentes, las bases teóricas que son: primero se enuncia los artículos textuales de la ley de impuesto sobre ventas, sobre la que operará la facturación electrónica, luego la situación actual de la facturación en Honduras, respecto a las leyes fiscales vinculadas, seguido la facturación electrónica en América latina y por último un análisis de la evasión, cumplimiento tributario y recaudación.

Capítulo III. Metodología: Se detalla el enfoque de investigación que se realizó a los obligados tributarios, categorizados como grandes contribuyentes, que tienen un estado activo, a los cuales se les aplico el instrumento de investigación, de acuerdo a la muestra calculada en base a una población finita, y por último se detalla Matriz metodológica.

Capítulo IV. Resultados y Análisis, en este capítulo se enuncia el producto de la investigación, que se realizó a los grandes contribuyentes, primero el resultado de la encuesta que se les aplico y luego el análisis de los datos obtenidos de los registros de las declaraciones juradas de impuesto sobre ventas y los pagos realizados, para soportar la necesidad de la propuesta de la facturación electrónica como mecanismo para controlar los créditos fiscales.

Capítulo V. Conclusiones y Recomendaciones: Las conclusiones comprenden los resultados finales de la investigación, de la facturación electrónica, para que se pueda implementar en Honduras. Así mismo las recomendaciones para tener un mejor control de los créditos fiscales.

Capítulo VI. Aplicabilidad que consiste en ofrecer los lineamientos fundamentales para poder implantar la facturación electrónica de las experiencias que han tenido los países latinoamericanos y del estudio realizado, visto que existe aceptación por parte de los obligados tributarios.

1.2 Antecedentes del problema

El Servicio de Administración de Rentas (SAR), tiene su origen el Artículo 195 “Créase la Administración Tributaria y la Administración Aduanera como entidades desconcentradas de la Presidencia de la República, con autonomía funcional, técnica, administrativa y de seguridad nacional, con personalidad jurídica propia, responsable del control, verificación, fiscalización y recaudación de los tributos, con autoridad y competencia a nivel nacional y con domicilio en la Capital de la República”. (Código Tributario, 2016, p.120), complementado posteriormente con el Acuerdo Ejecutivo Número 01-2017, institución para la cual se realizó la investigación sobre la facturación electrónica como mecanismo para controlar el crédito fiscal.

La facturación electrónica es una propuesta que apoyará las actividades de la fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias a efecto de combatir la evasión fiscal, que se define como: “por más que sean perfeccionadas las técnicas en el establecimiento de un impuesto, no siempre logran sus objetivos. El impuesto puede ser evadido total o parcialmente bajo algunas circunstancias, por quien debe pagarlo”. (Puchet, 1996, p. 130). La administración tributaria ha designado a los obligados tributarios como agentes de percepción o retención de cualquier tributo o carga impositiva definido en ley: “las cantidades percibidas por los agentes retenedores o perceptores deben enterarse a la Tesorería General de la República (TGR) o a la institución bancaria que la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas (SEFIN) haya facultado para el efecto, dentro de los plazos señalados en las leyes tributarias o aduaneras especiales y en los formularios que determine la Administración Tributaria”. (Código Tributario, 2016, p.48).

La recaudación por concepto de impuesto sobre ventas representa el mayor aporte de la estructura tributaria, luego el Impuesto sobre la renta y el impuesto por aporte al patrimonio vial. El impuesto sobre ventas que pagan los obligados tributarios es del 15% y 18% sobre el precio del producto o servicio que este adquiriendo el consumidor.

Una de las situaciones que preocupa a la administración tributaria detectada en las fiscalizaciones que se realizan a los obligados tributarios sujetos a retener el impuesto sobre ventas es que no realizan la retención del impuesto sobre ventas, no entregan facturas, y más gravemente el hecho de colocar compras indebidas que sustenten créditos para disminuir el pago a favor del fisco.

1.3 Definición del problema

Se necesita controlar el crédito fiscal originado de las compras locales y/o importaciones realizadas por los obligados tributarios, para poder evitar que el obligado se consigne créditos derivados de las compras indebidas que ocasiona una disminución en el pago por concepto de impuesto sobre ventas.

1.3.1 Enunciado del problema

La administración tributaria necesita un mecanismo para controlar los créditos que se consignan los obligados tributarios en su Declaración Jurada de Impuesto sobre las Ventas mensual, que si no se controla afectan el impuesto a pagar al fisco, si los obligados tributarios se consignan créditos indebidos ya sea por sus compras locales y/o importaciones sobre bienes que no están sujetos a crédito fiscal por no estar vinculado a las actividades de venta, esto afecta la recaudación de impuesto sobre ventas, y para la cual es necesario una confirmación de los mismo de manera

sistemática y oportuna, ya que los mecanismos de fiscalización por la capacidad operativo son insuficientes, por la cantidad de obligados tributarios.

1.3.2 Formulación del problema

La administración tributaria carece de un mecanismo de control inmediato de la información en forma sistemática de los créditos que se consigna los obligados tributarios en sus declaraciones de impuesto sobre ventas, al momento de la autoliquidación del débito fiscal menos el crédito fiscal, donde si es primero es mayor al segundo se tiene un valor a favor del fisco, y si es contrario se tiene un valor a favor del contribuyente.

1.3.3 Preguntas de investigación

- ¿Es aceptable la implementación de un régimen de facturación electrónica?
- ¿Cómo se puede obtener la información en tiempo real de las compras y por ende de los créditos fiscales de los grandes obligados tributarios?
- ¿Qué modelo operativo de sistema de emisión de documentos fiscales electrónicos, se recomienda aplicar en Honduras?

1.4 Objetivos del Proyecto

1.4.1 Objetivo general

Análisis del mecanismo de control de los créditos para reducir los créditos tributarios indebidos consignados por las compras ficticias en la declaración de impuesto sobre ventas vía facturación electrónica fiscal, para aumentar la recaudación por concepto de impuesto sobre ventas.

1.4.2 Objetivos específicos

- Realizar un análisis del débito fiscal y crédito fiscal de los Grandes Contribuyentes activos.
- Identificar los beneficios de la facturación electrónica fiscal tanto de la administración tributaria como del obligado tributario.
- Proponer un mecanismo de implementación gradual de facturación electrónica en todo el país.

1.5 Variables e hipótesis de investigación

1.5.1 Variables de Investigación

1.5.1.1 Variable Independiente

- Facturación Electrónica

1.5.1.2 Variable Dependiente

- Aumento de la recaudación
- Control del crédito fiscal

1.5.2 Hipótesis

1.5.2.1 Hipótesis General

Existe relación entre la facturación electrónica y el aumento de la recaudación y el control del crédito fiscal.

1.5.2.2 Hipótesis específica

- Existe relación entre la facturación electrónica y el aumento de la recaudación.
- Existe relación entre la facturación electrónica y control del crédito fiscal.

1.6 Justificación

El presente trabajo de investigación se justifica bajo los siguientes criterios:

- ✓ **Conveniencia:** El presente trabajo sirve para dar solución a la necesidad de la administración tributaria de contar con un mecanismo eficiente y eficaz que permita obtener información de las transacciones de venta y/o compra, el estudio se centra en los de los grandes contribuyentes activos.
- ✓ **Relevancia social:** Investigar los principales beneficiarios de la facturación electrónica para los obligados tributarios: disminución de costos de cumplimiento, reducción de costos operativos, automatización del proceso de facturación, ahorro de papel, menor espacio físico de almacenamiento de los documentos fiscales, etc.
- ✓ **Implicaciones prácticas:** Se pretende que con la facturación electrónica se reduzca la evasión del pago de impuesto sobre ventas, y por ende mejore los niveles de recaudación.
- ✓ **Valor Teórico:** El trabajo de tesis tiene como objetivo brindar a la administración tributaria, los beneficios de la facturación electrónica.
- ✓ **Utilidad Metodológica:** El estudio está dirigida a los grandes contribuyentes, para conocer la percepción de implementación de la facturación electrónica en Honduras, por ser un grupo que aporta la mayor parte de la recaudación.

1.7 Delimitación de la Investigación

El presente trabajo de investigación está limitado por las siguientes condiciones:

- ✓ **Delimitación espacial:** El trabajo de investigación será las grandes empresas ubicadas en todos los departamentos de Honduras.
- ✓ **Delimitación Temporal:** El tiempo de realizar la investigación está determinado por las condiciones y plazos programados para realizar la presente tesis.

- ✓ Delimitación del Universo: Grandes contribuyentes.
- ✓ Delimitación del Contenido: El tema específico de investigación es sobre el efecto que tiene la facturación electrónica como un mecanismo que permita detectar créditos indebidos por parte de los obligados tributarios, ya sea en grandes, medianos y pequeños contribuyentes.

CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO

2.1 Antecedentes

La facturación electrónica fiscal “documento que registra operaciones comerciales de una entidad en forma electrónica, cumpliendo los principios de autenticidad, integridad y legibilidad en todas las situaciones que aplique y ante todos los autores del proceso, en los ámbitos comercial, civil, financiero, logístico y, ciertamente, tributario” (Barreix, 2018, p. 6). En el mundo la facturación electrónica fiscal ha tenido grandes avances en temas de gestión digital de los gobiernos, y que han logrado mayores beneficios para la población, países de América Latina como: México, Chile, Brasil, Argentina, Perú, Ecuador y Uruguay, los cuales se han tomado como referencia para la investigación han logrado grandes beneficios como: evitar omisiones de ventas, compras falsas, control de los créditos etc., Sin lugar a duda Honduras tienen que dar un paso para iniciar con la implementación de la Facturación electrónica “Es un medio de la modalidad de impresión por autoimpresor, donde los sistemas informáticos del Obligado Tributario interactúan con los sistemas de la Administración Tributaria para crear, transmitir, autorizar, emitir y resguardar los Documentos Fiscales Electrónicos. (Acuerdo No. 481-2017, Art. No. 4, p.4). tomando como referencia los países de la región Latinoamericana, aprovechando las experiencias de estos países.

El estudio realizado tiene su enfoque en las operaciones que generan crédito fiscal en la declaración de impuesto sobre ventas; si bien es cierto los obligados tributarios al realizar una compra, solo deben registrar los créditos afines a las operaciones de venta, por lo que se cree que hay obligados tributarios que están colocándose créditos erróneos por desconocimiento de la ley o por evasión fiscal, y no existe en la administración tributaria un

control diario de los créditos inmediato sin fiscalización, por lo que el régimen de facturación actual básicamente solo permite la autorización del documento que expide el obligado tributario al cliente.

2.2 Bases Teóricas

El presente trabajo recopila la información vinculada a las bases de la Facturación Electrónica.

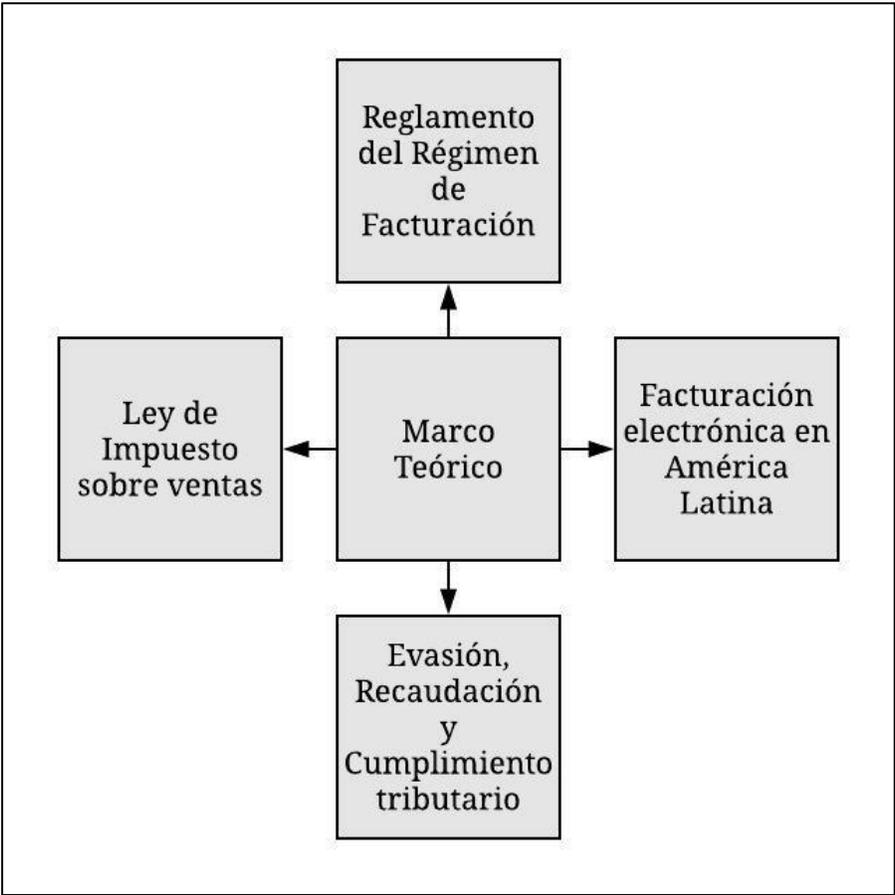


Figura 1. Mapa Conceptual del Marco Teórico
Fuente: (Propia)

2.2.1 Ley del Impuesto sobre Ventas

En fecha 27 de diciembre de 1963, se aprobó el decreto Ley No. 24. Que da origen a la ley de Impuesto sobre ventas y que ha tenido varias reformas desde ese entonces, y que

es necesario extraer para el presente estudio los artículos vinculados directamente al Régimen de facturación los cuales son textualmente:

ARTÍCULO 1.- Créase 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 de acuerdo con lo establecido en esta Ley y su Reglamento.

ARTÍCULO 6.- La tasa general del impuesto es del quince por ciento (15%) sobre el valor de la base imponible de las importaciones o de la venta de bienes y servicios sujetos al mismo.

Cuando este impuesto se aplique en la importación o venta de cerveza, aguardiente, licor compuesto y otras bebidas alcohólicas, cigarrillos, la tasa será del diez y ocho por ciento (18%). En el caso de cerveza, aguas gaseosas y bebidas refrescantes, este impuesto se aplicará sobre el precio de venta en la etapa de distribuidor, incluyendo el valor del impuesto de producción y consumo en la etapa de importación y a nivel de producción nacional. La captación de este impuesto será a nivel de productor y en la importación al momento de liquidación y pago.

En lo relacionado a los boletos de transporte aéreo nacional e internacional, se grava con una tasa del dieciocho por ciento (18%) en concepto de Impuesto Sobre Ventas, los boletos de transporte aéreo en clase ejecutiva, primera clase, clase de negocios o estándares similares. Todo asiento privilegiado exceptuando los casos de personas minusválidas o con discapacidades, más allá de la clase económica debe pagar el 18% de Impuesto sobre Venta.

ARTÍCULO 8.- Son responsables de la recaudación del impuesto:

- a) En las ventas, las personas naturales o jurídicas que las efectúen;
- b) En los servicios, las personas naturales o jurídicas que los presten;
- c) En las importaciones, los importadores o su agente aduanero.

El impuesto se cobrará independientemente del destino que se pretenda dar a las mercancías.

Se designa a los contribuyentes emisores u operadoras y concesionarios de servicios de tarjetas de crédito o débito como agentes de retención del impuesto sobre ventas causado por las transferencias de bienes o prestaciones de servicios gravados y realizados por los negocios afiliados, cuando reciban el pago con el uso de tarjetas de crédito de sus clientes.

ARTÍCULO 11.- Los responsables de la recaudación del impuesto presentarán mensualmente una declaración jurada de ventas y enterarán las sumas percibidas en las oficinas recaudadoras autorizadas al efecto. El entero se hará dentro de los primeros diez (10) días calendario del mes siguiente a aquel en que se efectuaron las ventas.

La declaración aludida se presentará aun cuando la diferencia entre el débito y el crédito fiscal sea cero o a favor del responsable de la recaudación o cuando se produzca el cierre temporal de la empresa.

ARTÍCULO 12.- Los responsables actuarán de conformidad con las siguientes reglas para la liquidación de dicho impuesto.

En el caso de las ventas o prestación de servicios, la liquidación se hará tomando como base la diferencia que resulte entre el débito y el crédito fiscal:

A) El débito se determinará aplicando la tarifa del impuesto al valor de las ventas de los respectivos bienes o servicios, menos, en su caso:

- a) El valor de los impuestos que el responsable haya devuelto por ventas anuladas o rescindidas, en el período fiscal, y,
- b) El valor de los impuestos que el responsable haya devuelto por rebajas de precios y descuentos u otras deducciones normales del comercio, en el período fiscal.

B) El crédito estará constituido por el monto del impuesto sobre ventas pagado con motivo de la importación y el pagado por las compras internas de bienes o servicios que haya hecho el responsable, menos, en su caso:

- a) El valor de los impuestos que el responsable hayan sido devueltos al responsable por compras anuladas o rescindidas en el período fiscal; y,
- b) El valor de los impuestos que hayan sido devueltos al responsable por reducciones de precios, descuentos u otras deducciones que impliquen una disminución del precio de compra de los bienes o servicios en el período fiscal.

Gozan del derecho a crédito fiscal los contribuyentes o responsables, incluidos los importadores y exportadores, cuyos insumos están vinculados directamente con la producción de estos, así como el originado por la compra de bienes destinados al activo fijo utilizados por el contribuyente o responsable para producir bienes de consumo gravados con el Impuesto Sobre Ventas.

En ningún caso en que el impuesto sobre ventas deba ser tratado como crédito fiscal podrá ser tomado como costo o gasto del impuesto sobre la renta, salvo cuando el

impuesto sobre ventas pagado esté relacionado con operaciones exentas de este impuesto. Los créditos y deudas incobrables no darán derecho a deducir el respectivo débito fiscal.

Cuando se trate de responsables obligados a declarar mensualmente, el crédito fiscal sólo podrá contabilizarse en el período fiscal correspondiente a la fecha en que dicho crédito se causó o en uno de los tres períodos mensuales inmediatamente siguientes a dicho período.

Las personas naturales o jurídicas que vendan bienes o presten servicios gravados y exentos, determinarán el crédito fiscal por utilizar contra el débito fiscal de acuerdo a las reglas siguientes:

- a) El crédito vinculado con la actividad gravada se utilizará en un cien por ciento (100%) contra el débito fiscal del período; y
- b) En aquellos casos que no pueda identificarse el crédito fiscal vinculado con las operaciones gravadas y el vinculado con las operaciones exentas, el contribuyente o responsable únicamente tendrá derecho al crédito fiscal en el porcentaje correspondiente a las ventas gravadas del período. El crédito relacionado con las operaciones exentas constituirá un costo o gasto.

Cuando la diferencia entre el débito y el crédito fiscal sea favorable al contribuyente, el saldo se transferirá al mes siguiente y así sucesivamente hasta agotarlo.

Procede además el derecho al Crédito Fiscal originado en la compra local o importación de bienes destinados al activo fijo, utilizados por el contribuyente o responsable para producir bienes y servicios, tangibles e intangibles.

2.2.2 Reglamento del Régimen de Facturación en Honduras

Las primeras bases de control de facturación inician con el establecimiento de imprentas en la que se establece en el Decreto 51-2003 en sus artículos:

Artículo 28.- Se establece un Registro Fiscal de Imprentas, dependiente de la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), quien llevará un control de los contribuyentes que se autoricen para la impresión de facturas o documentos que respalden las operaciones fiscales. Las personas naturales o jurídicas que se dediquen a las artes u oficios gráficos que realicen para sí o para terceros, la impresión de facturas o documentos que respaldan las operaciones fiscales o su importación deberán cumplir con las condiciones y requisitos establecidos en el respectivo Reglamento. La Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI) en ningún caso podrá autorizar que los contribuyentes impriman sus propios documentos de control tributario, con excepción de aquellos que tengan como giro o actividad principal la de imprenta.

Artículo 29.- Las personas naturales y jurídicas debidamente autorizadas, que impriman o importen facturas que no cumplan con cualquiera de los requisitos y características exigidos, serán desautorizados por la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI). La desautorización se impondrá también cuando se infrinjan los plazos, condiciones, obligaciones formales y demás disposiciones en la aplicación de esta Ley, causando infracción tributaria.

Los documentos o facturas servirán para sustentar las operaciones locales relacionados con todos los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentren a cargo de la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI). (Ley de Equidad Tributaria, 2003, p. 9)

El termino de régimen de facturación nace en el decreto 17-2010:

Artículo 57.- Se instituye el Régimen de Facturación y demás documentos que respaldan operaciones con trascendencia tributaria para lo cual se crea el Registro Fiscal de Imprentas a cargo de la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), con el objeto de llevar el control de las imprentas y de las personas naturales o jurídicas que actúen como autoimpresores, que se dediquen a la impresión de facturas o documentos con trascendencia fiscal.

La Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), mediante el Reglamento correspondiente, regulará lo atinente a los tipos de documentos de carácter fiscal y sus requisitos, la regulación de la factura electrónica, las personas naturales y jurídicas que deban inscribirse, las obligaciones y prohibiciones de éstas, infracciones y sanciones administrativas. (Ley de Fortalecimiento de ingresos, equidad social y racionalización del gasto público, 2010, p.14)

Hondura comienza con un régimen de facturación el 21 de abril de 2014 mediante el reglamento del Acuerdo No. 189-2014, el cual fue derogado el 10 de agosto del 2017, mediante acuerdo No. 481-2017, para aplicación a nivel nacional.

Artículo 2.- Ámbito de aplicación. El presente Reglamento regula lo siguiente:

- 1) Los Documentos Fiscales y las Modalidades de Impresión que deberán emplearse en la generación y extensión de estos documentos.
- 2) Los aspectos inherentes al registro, funcionamiento y control de las imprentas y autoimpresores en el Registro Fiscal de Imprentas para realizar la generación, impresión y extensión de documentos fiscales, debidamente autorizados por la Dirección Ejecutiva de Ingresos.
- 3) Los requisitos que deberán cumplir los documentos fiscales para que puedan ser utilizados como soporte contable de crédito fiscal, gasto o costo y como sustento del traslado interno de mercancías.
- 4) Los registros de control que deberán ser elaborados por los contribuyentes, así como los requisitos y formalidades que éstos deberán cumplir para ser válidos ante la Dirección Ejecutiva de Ingresos.
- 5) El tratamiento tributario especial para los casos que por su naturaleza o condiciones particulares no sea posible aplicar el tratamiento general.
- 6) Las obligaciones formales relacionadas con el presente Reglamento y sus sanciones en caso de incumplimiento. (Reglamento del régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, 2014, p.2)

El acuerdo No. 58-2014, estableció la normativa sobre el reglamento del régimen y generación de documentos fiscales electrónicos el cual fue Derogado el 10 de agosto de 2017, mediante acuerdo No. 481-2017, el cual estableció el termino de facturación electrónica pura “Es la modalidad de generación de documentos fiscales, que utilizando sistemas informáticos del contribuyente, interactúan con los sistemas de la Dirección Ejecutiva de ingresos (DEI) o de un generador de documentos fiscales electrónicos (GDFE), autorizado por ésta, permitiendo la generación, emisión, transmisión, conservación, y control de Documentos Fiscales Electrónicos. (Reforma Reglamento del régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, 2014, p.8)

El reglamento vigente nace mediante Acuerdo No. 481-2017, en fecha 10 de agosto de 2017, y entra en vigencia el 02 de enero de 2018, con los siguientes documentos fiscales: Factura, Factura Prevalorada, Ticket, Recibo por Honorarios Profesionales, Boleta de Compra, Constancia de Donación, Notas de Crédito, Notas de Débito, Guías de Remisión, Comprobantes de Retención, y los demás Documentos que la

Administración Tributaria autorice, bajo las modalidades de impresión de por Imprenta y/o por Autoimpresor, de los cuales se extraen los siguientes artículos:

Artículo 1. Objetivo. El presente Reglamento tiene por objeto desarrollar el Régimen de Facturación como instrumento que establece las regulaciones a que están sujetos los Obligados Tributarios y facilitar el procedimiento de expedir Documentos Fiscales y demás actividades relacionadas al control de dichos documentos, incorporando a todos los sectores de la economía del país.

Artículo 2. Ámbito de aplicación. El presente Reglamento regula el procedimiento para la autorización de la emisión de los tipos de Documentos Fiscales, sus requisitos, la regulación de la factura electrónica, las personas naturales o jurídicas que deban inscribirse al Régimen de Facturación, modalidades de impresión, el Registro Fiscal de Imprentas, la certificación de estas, sus obligaciones y prohibiciones. Su observancia es obligatoria en todo el territorio de la República de Honduras.

Las gestiones para la aplicación del presente Reglamento serán desarrolladas de forma eminentemente electrónica, sin perjuicio que la Administración Tributaria disponga de otros medios. (Reglamento del régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, 2017, p.3)

En fecha 02 de octubre de 2017, se emitió Reforma del Reglamento del Régimen de Facturación (Acuerdo 481-2017), mediante Acuerdo No. 609-2017, que básicamente amplía definiciones y requisitos de los documentos fiscales.

2.2.3 La Facturación electrónica en América Latina

Las experiencias de los países latinoamericanos son fundamentales para poder desarrollar la facturación electrónica en Honduras, ya que ellos han identificado aspectos de éxito para la implementación que son: la existencia de un formato estándar, forma de almacenamiento de documentos, beneficios del usuario, firma electrónica, la obligatoriedad de uso, entre otros.

- Régimen de facturación en Argentina:

La facturación electrónica en Argentina tiene más de 25 años de evolución y se aplica a todas las operaciones comerciales, lo que le permitió lograr controlar en cierta medida

en crédito fiscal del impuesto sobre ventas. (Costa, 2018) enuncia los objetivos del régimen de facturación en Argentina:

- ✓ Instrumentar un sistema de emisión por medios electrónicos, de los comprobantes respaldatorio de las operaciones comerciales, lo cual posibilita el reemplazo del tradicional soporte papel. Era una realidad que un importante número de empresas realizaban facturación electrónica, pero debían, a efectos de cumplir requisitos fiscales, emitir los comprobantes tradicionales con las condiciones establecidas por la AFIP.
- ✓ Mejorar los mecanismos y herramientas de control, como consecuencia del avance tecnológico: la posibilidad que el Fisco conozca los datos de la operación en el mismo momento en que se emite una factura cambia el criterio tradicional de fiscalización ex-post que hasta la fecha se desarrollaba. Esta modalidad permite la validación “on line” de los datos del emisor y receptor del comprobante, su condición frente al IVA y la inexistencia de impedimento para emitir o recibir facturas (verificación de contribuyente confiable).
- ✓ Permitir el desarrollo de nuevos métodos de fiscalización, así como de cruzamiento de datos: una vez generalizada la obligación de utilizar esta modalidad de facturación, la AFIP estará en condiciones de estimar el primer día del mes los débitos y créditos fiscales del IVA del mes inmediato anterior de todos los contribuyentes del IVA y proponer una declaración proforma basada en datos objetivos y autodeclarados por los contribuyentes. Vencido el plazo para la presentación de la misma, la A.T. podrá implementar cruces sistémicos, considerando los casos con inconsistencias entre los datos receptados del régimen de factura electrónica y los montos autodeclarados en la declaración jurada respectiva y de este modo generar casos para fiscalizar. (p.48)

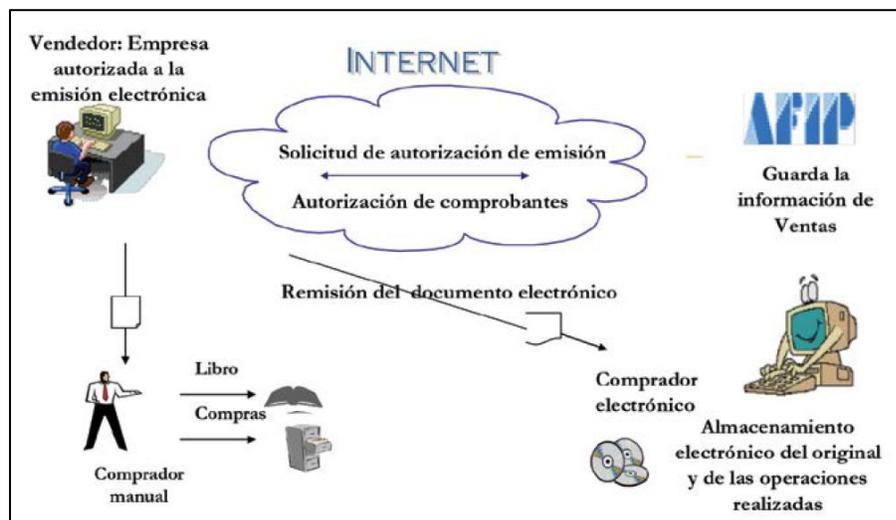


Figura 2. Modelo de Facturación electrónica en Argentina

Fuente: (Bareix, 2018, p.50)

- Régimen de facturación Brasil:

La facturación electrónica existe en Brasil desde el 2003, bajo una estrategia de iniciar con un grupo de empresas piloto. (da Silva,Alvaro, 2018) según su investigación:

En este modelo, que existe hasta la fecha, el contribuyente transmite mensualmente un archivo estructurado de texto puro que contiene todas las facturas emitidas en el período correspondiente. La norma no establece una respuesta de la AT respecto a una eventual validación de la forma o el contenido ni del archivo ni de las facturas. Es responsabilidad del emisor enviar al usuario un ejemplar de la factura, físico o electrónico, y no se puede consultar en los sistemas de la AT.

Las facturas son archivos XML, que firma electrónicamente el emisor de manera individual y envía a la AT antes de que se produzca la operación. La AT somete al archivo a varias centenas de validaciones y, en caso de aprobación, autoriza el uso del documento electrónico como factura para todos los fines, ya sean comerciales o fiscales, o lo rechaza, en caso de falla en alguna de las validaciones.

El emisor ha de enviar al destinatario la FE y su correspondiente autorización; las FE pueden consultarse en las webs de las AT a las que afecta la operación electrónica. El emisor y el destinatario deben guardar la FE y su autorización durante el año en curso y otros cinco años, tal como sucedía con las facturas en papel. (p.57)

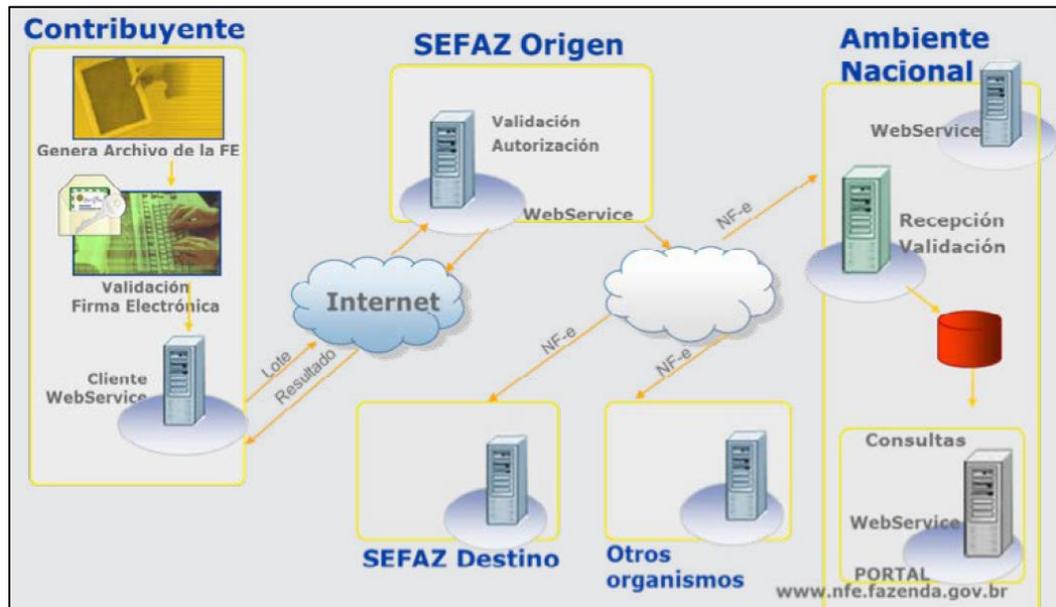


Figura 3. Modelo de Facturación electrónica en Brasil

Fuente: (Bareix, 2018, p.58)

- Régimen de facturación en Chile.

La facturación electrónica en Chile tuvo una estrategia de iniciar de forma voluntaria, gradual y por etapas inicio con los grandes contribuyentes. (Barraza, Fernando, 2018) según su investigación:

Cada contribuyente puede optar por una u otra solución de facturación electrónica (“Sistema de Facturación Electrónica Gratuito del SII” o “Sistema de Facturación Propio o de Mercado”), pudiendo cambiar de una a otra cuando lo estime conveniente, previo aviso al SII, junto con cumplir algunas formalidades. Es importante señalar que, a diferencia del Sistema de Facturación Electrónica Gratuito del SII, donde el contribuyente solo debe inscribirse, en el caso que opte por una solución propia o de mercado está obligado a someterse a un proceso de certificación, donde debe desarrollar algunas simulaciones que permitan corroborar que el contribuyente podrá cumplir con las obligaciones que la facturación electrónica exige. En caso de cumplir satisfactoriamente esta etapa, el contribuyente se encontrará habilitado para emitir los documentos tributarios electrónicos. (p.67)



Figura 4. Modelo de Facturación electrónica en Chile.

Fuente: (Bareix, 2018, p.68)

- Régimen de facturación electrónica en Ecuador.

La facturación electrónica en Ecuador inicia definiendo los criterios para la selección de los contribuyentes que se incorporaran al régimen de facturación electrónica (Ramírez, José, 2018) según su investigación:

En el año 2013 el SRI determinó qué contribuyentes debían incorporarse al sistema de facturación electrónica (FE). Los criterios para su selección fueron: los montos y volúmenes de facturación, así como la naturaleza de los contribuyentes. De esta forma la Administración seleccionó a los siguientes

contribuyentes como obligados:

- Instituciones financieras.
- Emisores y administradores de tarjetas de crédito.
- Empresas de telecomunicaciones y televisión pagada.
- Exportadores.
- Auto impresores.
- Ventas por internet.
- Contribuyentes Especiales.

La obligatoriedad de emitir comprobantes electrónicos se estableció para aquellos comprobantes que sustentan crédito tributario del Impuesto al Valor Agregado (IVA), es decir, en transacciones distintas a consumo final. Es optativo para las transacciones de consumo final. (p.75)

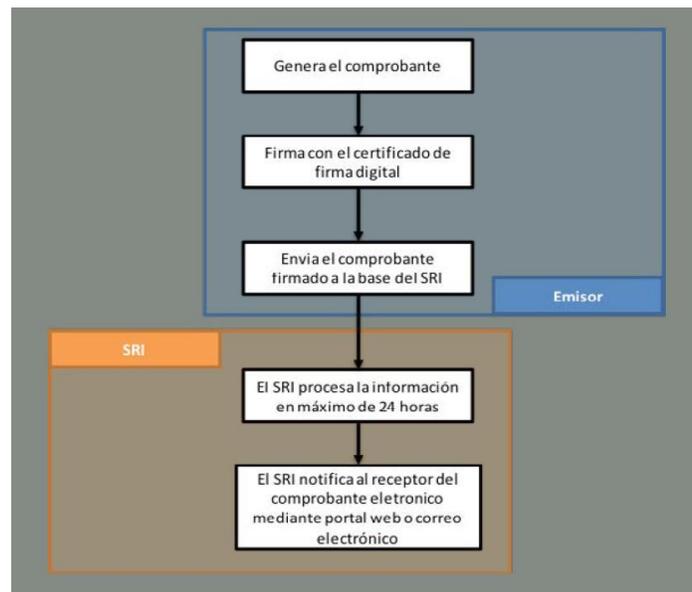


Figura 5. Modelo de Facturación electrónica en Ecuador.

Fuente: (Bareix, 2018, p.76)

- Régimen de facturación en México.

La facturación electrónica en México ha tenido bastante éxito por el tema del uso de firmas electrónica. (Rasteletti, Alejandro 2018) según su investigación:

El Servicio de Administración Tributaria de México (SAT), es una dependencia que desde su creación se ha distinguido por haber innovado y modernizado el cumplimiento de las obligaciones fiscales, poniendo a disposición del contribuyente servicios electrónicos que simplifiquen y faciliten el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Sin embargo, para garantizar el acceso y el uso efectivo de los servicios electrónicos, fue necesario implementar mecanismos de seguridad que permitieran identificar inequívocamente a los usuarios de estos servicios y dar con ello pleno sustento y reconocimiento legal a los actos electrónicos que realizan en estos servicios. Uno de ellos es la “contraseña”, este es un medio de identificación único, personal e intransferible integrado por un conjunto de caracteres alfanuméricos designados por el contribuyente, que le permiten ingresar a gran parte de los servicios electrónicos de la administración tributaria, principalmente los vinculados con la actualización de su información contenida en el Registro Federal de Contribuyente Registro Tributario. Adicionalmente, el SAT ha implementado el uso de firmas electrónicas avanzadas las cuales se integran por algoritmos de criptografía asimétricos, que tienen fundamento en un problema matemático sin solución, conformados por dos llaves o claves matemáticamente relacionadas para la codificación de mensajes electrónicos. Este medio de autenticación es conocido comúnmente hoy, en México como e-firma, y su fundamento legal fue reconocido en las disposiciones fiscales mexicanas en enero de 2004. (p. 83)

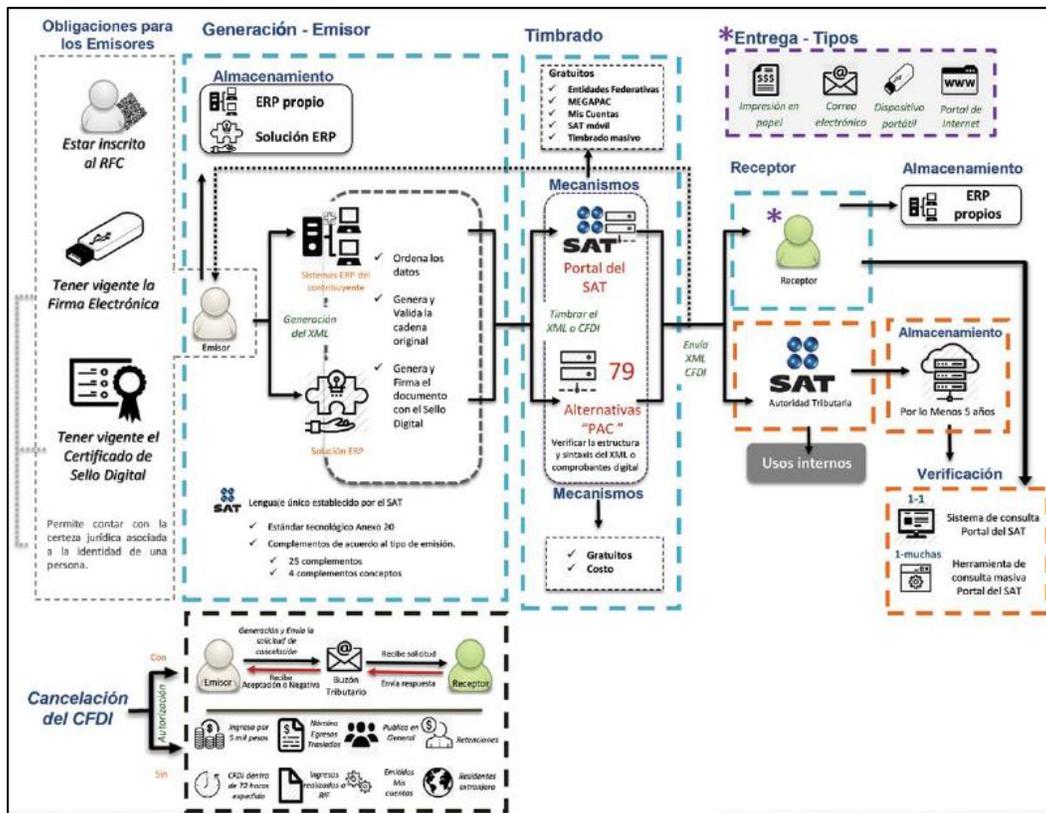


Figura 6. Modelo de Facturación electrónica en México
Fuente: (Bareix, 2018, p.90)

- Régimen de facturación en Perú

La facturación electrónica en Perú ha beneficiado la pequeña y micro empresas.

(Drago, Carlos, 2018) según su investigación:

El sistema de emisión de Comprobantes de Pago Electrónicos (CPE) es una iniciativa de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) que permite mejorar e integrar electrónicamente los procesos de los contribuyentes y la SUNAT, reemplazando el papel en la emisión de los comprobantes de pago con efecto fiscal (facturas, boletas de venta, recibos por honorarios, notas de crédito y notas de débito) por CPE.

Este sistema beneficia, cualitativa y cuantitativamente, a los negocios en general y a los trabajadores independientes, promoviendo el ahorro en costos, la optimización de recursos, la mejora de sus procesos y, por ende, de su competitividad. Adicionalmente, se impulsa la factura negociable o factoring electrónico en beneficio de las pequeñas y micro empresas (PYME). (p. 91)

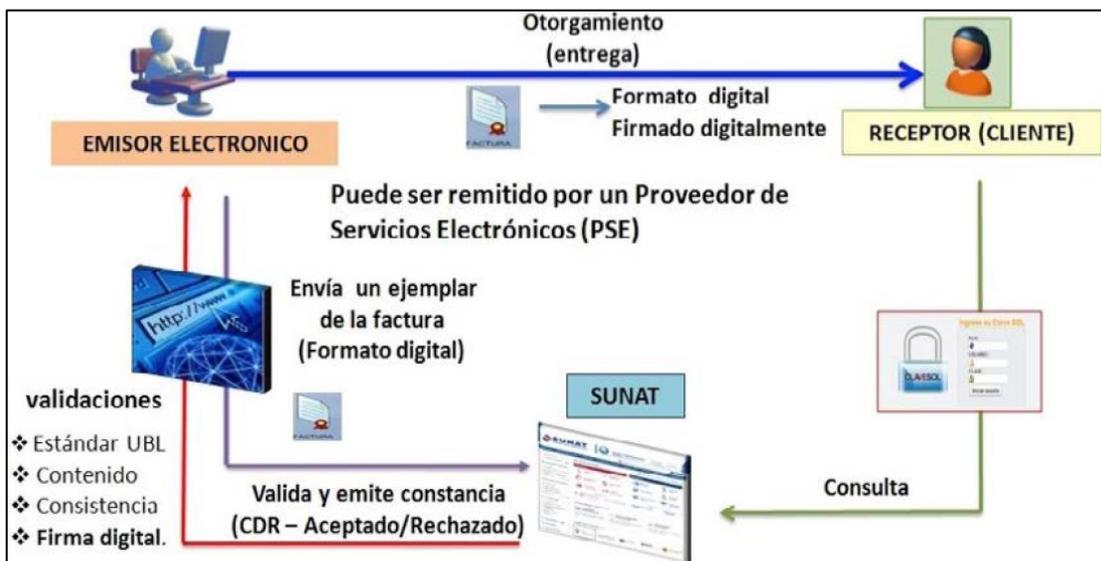


Figura 7. Modelo de facturación electrónica en Perú

Fuente: (Bareix, 2018, p.93)

- Régimen de facturación en Uruguay

La facturación electrónica en Uruguay tiene su enfoque negocio a negocio y negocio a consumidor final. (Canales, Luis, 2018) según su investigación:

Un comprobante fiscal electrónico (CFE) es un documento digital generado y firmado electrónicamente en un formato preestablecido por la Dirección General de Ingresos (DGI), que tiene la misma validez legal y tributaria de las facturas y otros documentos soportados en papel. Los emisores electrónicos están obligados a documentar sus operaciones de venta con CFE, no pudiendo emitir documentos manuales para este tipo de operaciones, salvo lo previsto para casos de contingencia justificada o para los comprobantes por los que no se adhirieron al sistema. (p. 103)



Figura 8. Modelo de Facturación en Uruguay

Fuente: (Bareix, 2018, p.104)

2.2.4 Efectos de la evasión y el cumplimiento tributaria en los niveles de la recaudación.

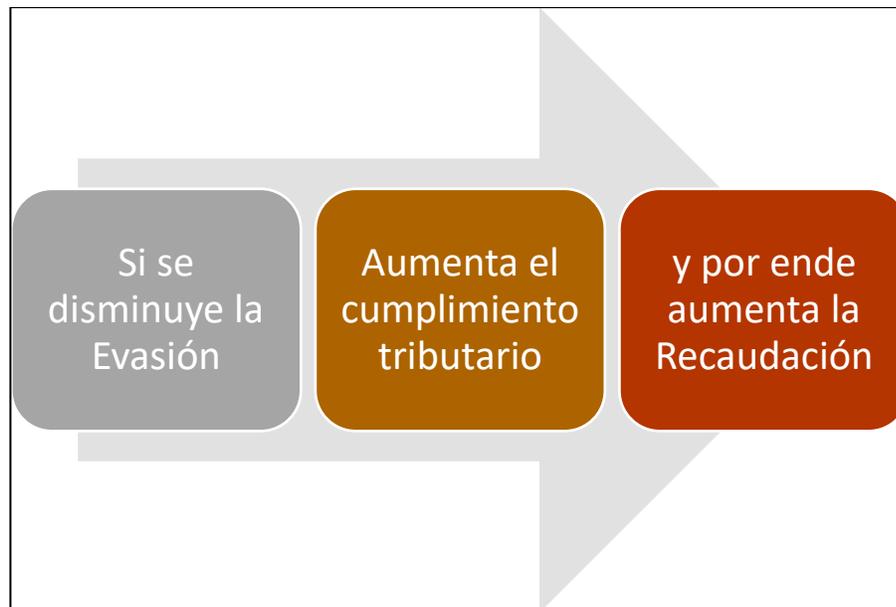


Figura 9. Efecto de la evasión en la Recaudación

Fuente (Propia)

2.2.4.1 La Evasión y Cumplimiento Tributario

La evasión es un tema preocupante para la administración tributaria, “El extitular de la desaparecida Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), Jorge Yllescas, dijo este miércoles en Doble Vía que, de acuerdo a estudios de organismos especializados, la evasión fiscal que existe en Honduras es alta, de al menos un 40 por ciento” (Radioamerica, 2018).

La evasión es tanto a nivel de empresas naturales y jurídicas “Informes recientes establecen que la evasión fiscal en el Impuesto Sobre Venta (ISV) e Impuesto Sobre la Renta (ISR), superan 12,400 y 6,900 millones de lempiras al año respectivamente. De acuerdo a las autoridades del SAR, el cruce de información de carácter financiero es una herramienta para reducir la defraudación fiscal en el país” (La tribuna, 2017).

La evasión es un tema que no solo afecta a Honduras sino también a otros países como los latinoamericanos.

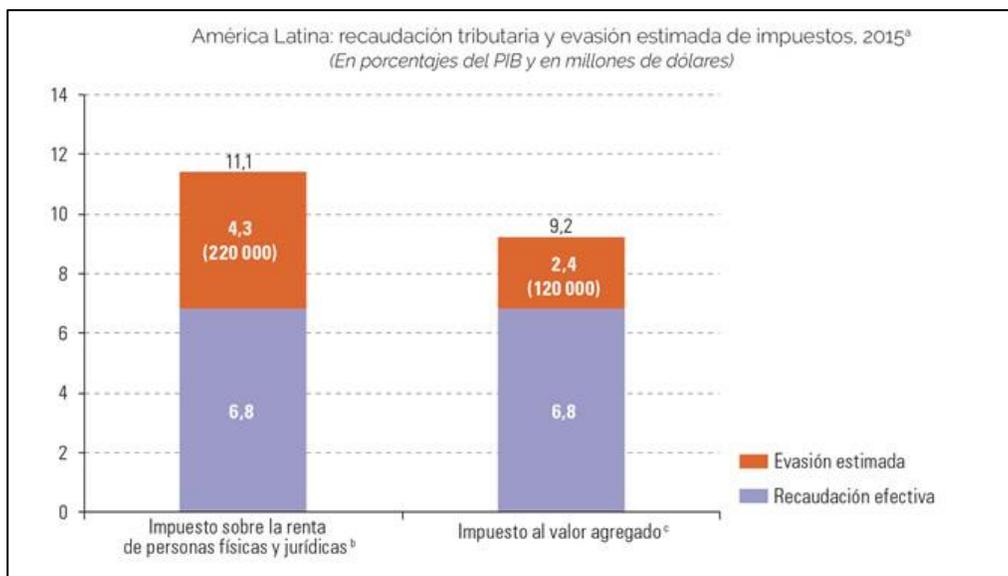


Figura 10. Evasión fiscal en América Latina llega a 340.000 millones de dólares y representa 6,7% del PIB regional

Fuente: (CEPAL, 2016)

Uno de los temas que se desea controlar con la factura electrónica son las compras falsas ya que estas pueden estar incidiendo en crédito indebidos “Según estimaciones de la Red Latinoamericana Sobre la Deuda, Desarrollo y Derechos (Latindadd), en Honduras continúan las malas prácticas para evadir al fisco y para el caso, la falsa facturación alcanza el 48 por ciento del Producto Interno Bruto (PIB).

El experto indicó que específicamente tres sectores “opacan” las facturaciones en el país, y son la franquicia alimentaria, zonas francas y el sector bancario hondureño” (Radioamerica, 2018).

2.2.4.2 Investigaciones de Recaudación.

El fin primordial de la facturación electrónica es aumentar la recaudación tributaria, mediante el control sistematizado de las transacciones que realiza el obligado tributario.

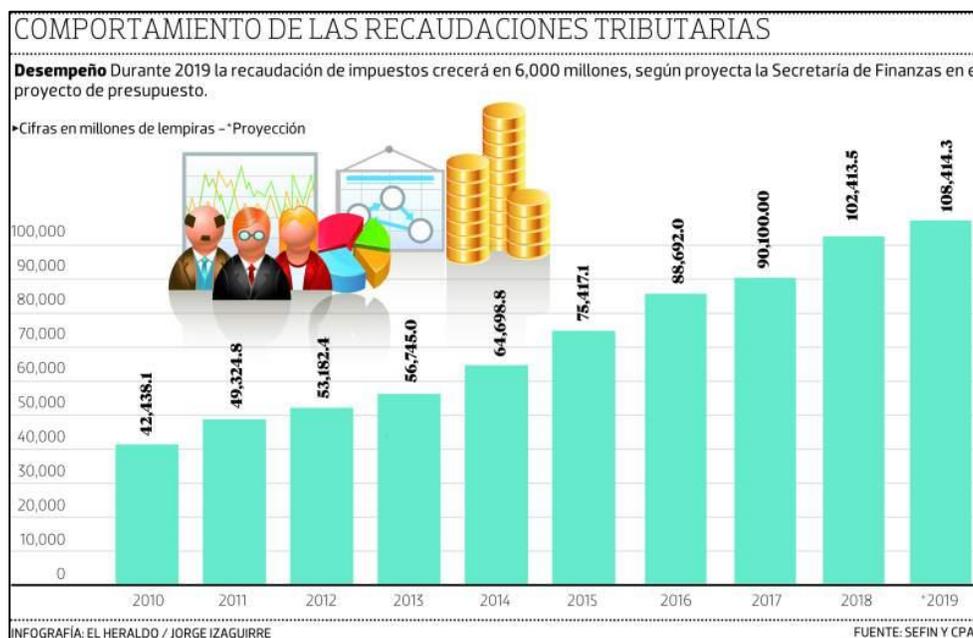


Figura 11. Comportamiento de la recaudación tributaria de Honduras (Heraldo, 2017)

En un análisis del Diario el Heraldo menciona:

El decreto 278-2013 se fundamentó en tres medidas: el alza del Impuesto sobre Ventas (ISV) del 12% al 15% y del 15% al 18%. Lo anterior se refleja en la proyección de ingresos de 87,294.4 millones de lempiras para 2014-2016 y que al final de ese período lo recaudado totalizó 96,527.7 millones, con un incremento de 9,233.3 millones. El ISV aporta el 41.2% de las recaudaciones. El segundo tributo con mejor rendimiento es el Impuesto sobre Rentas (ISR), al proyectarse 65,991.5 millones de lempiras y lo ingresado fue de 71,007.2 millones, con un incremento de 5,015.7 millones de lempiras. En el ISR se aprobó el 1.5% para aquellas empresas con ventas anuales superiores a 10 millones de lempiras anuales. El ISR contribuye con el 31.1% de los ingresos. Otro de los impuestos que reflejó un aceptable aumento es el que se aplica a los combustibles. Lo proyectado para 2014-2016 fue de 27,350.9 millones de lempiras y lo ejecutado sumó 30,784.4 millones, con un rendimiento de 3,433.5 millones. El aporte del impuesto a los carburantes es de 13.1%. (Heraldo, 2017)

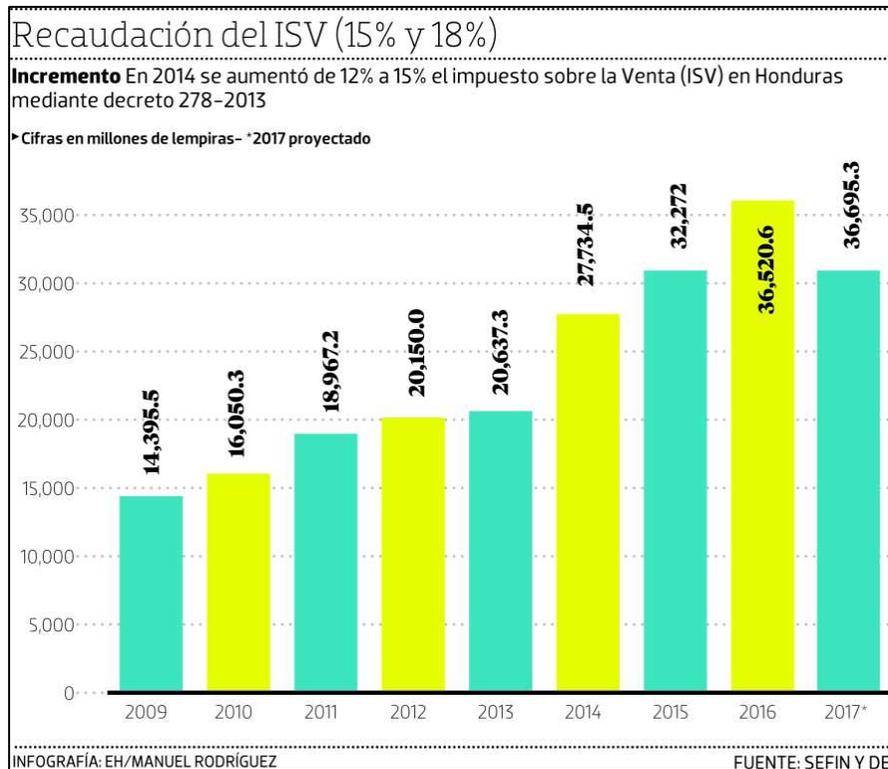


Figura 12. Recaudación por concepto de impuesto sobre ventas

Fuente: (Heraldo, 2017)

En términos reales, la economía hondureña creció 4.8% en el 2017, en sectores como: agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca; construcción, intermediación financiera, industrias manufactureras, comunicaciones y comercio. El hecho que hay crecimiento es un indicar importante en las recaudaciones tributarias.

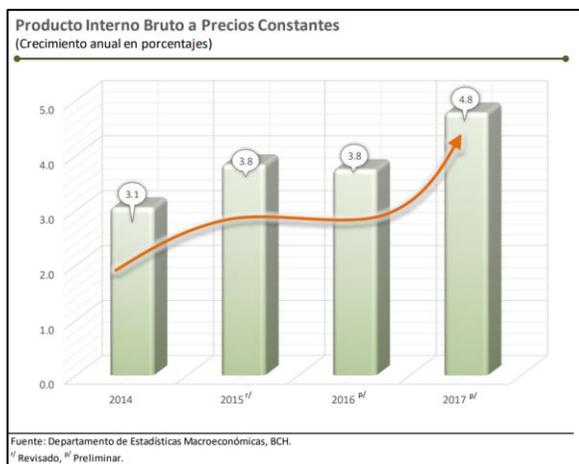


Figura 13. Crecimiento económico Honduras

Fuente: (Memoria BCH, 2017, 4)

La inflación juega un papel importante en el comportamiento de compras del consumidor y por el ende en el comportamiento de la recaudación tributaria.

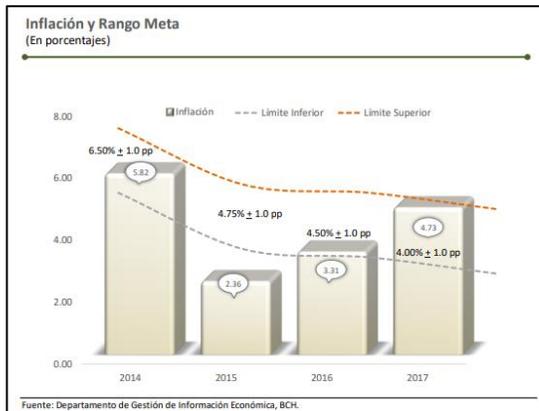


Figura 14. Inflación en Honduras

Fuente: (Memoria BCH, 2017, 7)

El impuesto sobre ventas está condicionado por las compras que realizan los consumidores, por lo que, al haber mayor poder adquisitivo, podría tener un efecto en las compras, así mismo en la recaudación.

Salario Mínimo Promedio Mensual (En lempiras y variaciones porcentuales)		
Años	Nominal	
	Lempiras	Variación Relativa
2014	6,878.4	6.1
2015	7,292.6	6.0
2016	7,760.0	6.4
2017	8,448.4	8.9

Fuente: Secretaría de Trabajo y Seguridad Social

Figura 15. Salario Mínimo en Honduras

Fuente: (Memoria BCH, 2017, 8)

Las exportaciones de mercancías como: café, aceite de palma, camarón cultivado, bananos, melones, sandías, entre otros, generan mayores ingresos para las empresas.

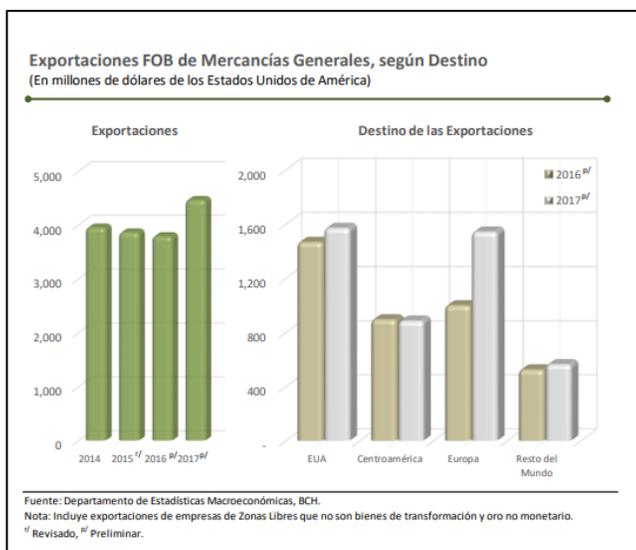


Figura 16. Comportamiento de las Exportaciones de Honduras

Fuente: (Memoria BCH, 2017, 9)

Las importaciones para el presente estudio son importantes, ya que uno de los componentes que se necesita controlar son los créditos por importaciones que el obligado tributario se autoliquidada en las declaraciones de impuesto sobre ventas que pago en las diferentes aduanas.

Son importante para facturación electrónica, los documentos ya electrónicos con los cuales se cuenta al momento de las importaciones que realizan los obligados tributarios, como las liquidaciones aduaneras y ahora Factura y Declaración Única Centroamericana (FYDUCA).“es el documento legal electrónico que sirve para documentar las transferencias (antes exportaciones) y adquisiciones (antes importaciones) de mercancías con libre circulación, que se comercialicen entre contribuyentes del IVA de Guatemala e Impuesto sobre Ventas ISV de Honduras”(SIECA,2018)

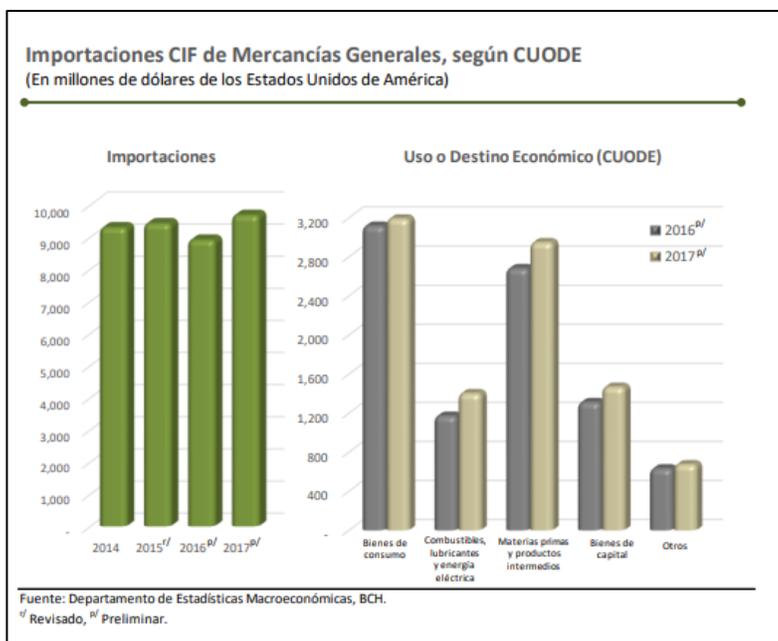


Figura 17. Importaciones en Honduras

Fuente: (Memoria BCH, 2017, 9)

2.3 Conceptualización

Factura: Es un Comprobante Fiscal autorizado por la Administración Tributaria, expedido para respaldar la transferencia de bienes y/o prestación de servicios, cuya emisión sustenta el crédito fiscal del Impuesto Sobre Ventas derivado de compras gravadas y costos o gastos del Impuesto Sobre la Renta. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 3)

Factura prevalorada: Es un Comprobante Fiscal que contiene de forma preimpresa el valor del bien o servicio para consumidores finales y no requiere consignar los datos de identificación del comprador al momento de su emisión, debiendo ser utilizados por los Obligados Tributarios que en general comercialicen servicios o productos de consumo masivo con precios fijos, como ferias y espectáculos públicos eventuales, con

excepción de los regulados por leyes especiales. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 4)

Ticket: Es el Comprobante Fiscal que respalda la transferencia de bienes y/o prestación de servicios, emitido exclusivamente para consumidores finales a través de Honorarios profesionales: Remuneración o estipendio que se concede por la realización de trabajos o servicios, a personas naturales dedicadas al ejercicio liberal de una profesión cuando no hay una relación de dependencia económica entre las partes y donde el que desempeña el trabajo o servicio, fija libremente su retribución. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 6)

Recibo por honorarios profesionales: Es el Comprobante Fiscal que respalda los ingresos por honorarios de personas naturales, por la prestación de servicios en el ejercicio de cualquier profesión, arte, ciencia u oficio. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 6)

Boleta de compra: Es el Comprobante Fiscal emitido por el Obligado Tributario adquirente y utilizado por éste para respaldar los costos y gastos en que incurra por las compras de bienes y/o prestación de servicios de mano de obra no calificada, obtenidos de personas naturales hondureñas atendiendo las regulaciones establecidas en el

presente Reglamento. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 5)

Constancia de donación: Es el Comprobante Fiscal emitido por el Estado, las Municipalidades, las instituciones educativas o de Fomento Educativo, de beneficencia, deportivas o de fomento deportivo, legalmente reconocidas. Este Comprobante Fiscal sirve para justificar las deducciones establecidas en el marco legal vigente y respalda los legados y donaciones otorgados. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 4)

Nota de crédito: Es un Documento Complementario que sustenta las operaciones contables, vinculado a un Comprobante Fiscal, que respalda un ajuste contable y permite anular operaciones, aceptar devoluciones y conceder descuentos efectuados con posterioridad a la emisión del correspondiente Comprobante Fiscal. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 5)

Nota de débito: Es un Documento Complementario que sustenta las operaciones contables, vinculado a un Comprobante Fiscal, que respalda un ajuste a cuenta de terceros o propia. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 5)

Guía de remisión: Es un Documento Complementario que sustenta el traslado de bienes o mercancías dentro del territorio nacional, asimismo respalda la existencia de mercancías ubicadas en bodegas y almacenes. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 5)

Comprobante de retención: Es un Documento Complementario que acredita las retenciones de tributos, realizadas por los Agentes de Retención. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 4)

Modalidad por imprenta: Esta modalidad permite la emisión de Documentos Fiscales, utilizando formatos preimpresos por una imprenta debidamente certificada en el Registro Fiscal de Imprentas, los cuales para su emisión pueden ser completados de forma manuscrita o por otro medio que garantice la legibilidad y conservación de la información. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 5)

Imprenta certificada: Es el Obligado Tributario certificado por la Administración Tributaria, para proveer servicios en la modalidad de impresión por imprenta a los clientes que le soliciten Comprobantes Fiscales y/o Documentos Complementarios. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 5)

Modalidad por autoimpresor: Es la modalidad de impresión de Comprobantes Fiscales y/o Documentos Complementarios autorizados por la Administración Tributaria, utilizando los propios dispositivos electrónicos del emisor. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 5)

Máquina registradora: Es un medio de la modalidad por autoimpresor, autorizado por la Administración Tributaria que genera, procesa, registra y emite tickets en original y copia. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 5)

Rango autorizado: La cantidad de Comprobantes Fiscales y/o Documentos Complementarios autorizados por la Administración Tributaria en base al comportamiento del Obligado Tributario, el cual es definido por el sistema de manera automática al momento de la solicitud de la autorización de impresión y vigencia. (Reglamento de régimen de facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, Art. No. 4, 2017, p. 5)

CAPÍTULO III. METODOLOGÍA

El siguiente capítulo detalla las técnicas a utilizar para la recopilación de la información sobre la facturación electrónica como mecanismo para controlar los créditos, en la cual se indican las variables que responderán la factibilidad de la investigación, para lo cual se realiza encuesta electrónica para obtener toda la información de parte de los grandes contribuyentes, así mismo se hace una análisis de la magnitud de los créditos fiscales consignados, para llamar la atención, de la importancia de controlar los mismos, ya que en términos de riesgos de materialidad pueden afectar las metas de la recaudación.



Figura 18. Etapas para realizar la investigación

Fuente: (Propia)

3.1 Alcance

- ✓ Conocer los beneficios de la facturación electrónica a partir de una investigación realizada a los grandes contribuyentes.
- ✓ Reflejar el nivel de disposición de los grandes contribuyentes referente a la aceptación de la Factura Electrónica.
- ✓ Recopilar datos de los obligados tributarios, en relación a los procesos de facturación actual y la presentación de la declaración de impuesto sobre ventas.

3.2 Población y Muestra

El estudio tiene un enfoque en los obligados tributarios categorizados como grandes contribuyentes, que en la actualidad son 500 grandes contribuyentes activos, de los cuales se determinó una muestra de 115 grandes contribuyentes, cuando se conoce el tamaño de la población, según la siguiente la fórmula:

$$n = \frac{N \times Z_a^2 \times p \times q}{d^2 \times (N - 1) + Z_a^2 \times p \times q}$$

donde:

N = Total de la población

$Z_a^2 = 1.96^2$ (seguridad es del 95%) nivel de confianza,

p = proporción esperada (en este caso 5% = 0.05)

q = 1 – p (en este caso 1-0.05 = 0.95)

d = precisión (en este caso deseamos un 3.5%).

$$n = \frac{500 * (1.96)^2 * 0.05 * 0.95}{(0.035)^2 * (500 - 1) + (1.96)^2 * 0.05 * 0.95}$$

$$n = \frac{91.238}{0.793751}$$

$$n = 115$$

La muestra son 115 obligados tributarios con un nivel de confianza del 95% y un margen de error de 3.5%, para la cual se tiene representatividad de la población, adecuada y valida.

3.3 Diseño de Investigación

La investigación tiene un enfoque cuantitativo, ya que trata de comprobar las relaciones entre las variables: facturación electrónica y control del crédito fiscal y aumento de la recaudación.

3.4 Instrumento de Recolección

Para el desarrollo de la presente investigación se aplicará encuestas que contienen 17 preguntas a los correos registrados, de los grandes contribuyentes, para lo cual deben colocar de manera obligatoria el Registro Tributario Nacional, Nombre del Obligado Tributario, y la relación profesional que tiene con la empresa (Representante legal, Propietario, contador, contralor, personal administrativo etc.) y se hará análisis de bases de datos interna en lo referente a las casillas de impuesto sobre ventas presentadas ante la administración tributaria.

3.5 Matriz Metodológica

La siguiente matriz trata de permitir conectar la relación de los elementos prioritarios de la investigación.

Tabla 1. Matriz metodológica de Facturación electrónica como mecanismo para controlar el crédito fiscal de las compras

Problema General	Preguntas de investigación	Objetivos		Variables	Metodología
		General	Específicos		
La administración tributaria necesita un mecanismo para controlar los créditos que se consignan los obligados tributarios en su declaración jurada de impuesto sobre las ventas mensual que afectan el impuesto a pagar al fisco, cuando se consignan créditos indebidos que afectan la recaudación de impuesto sobre ventas	¿Es aceptable la implantación de un régimen de facturación electrónica?	Análisis del mecanismo de control de los créditos para reducir los créditos tributarios indebidos consignados por las compras ficticias en la declaración de impuesto sobre ventas vía facturación electrónica fiscal, para aumentar la recaudación por concepto de impuesto sobre ventas	Realizar un análisis del débito fiscal y crédito fiscal de los Grandes Contribuyentes activos.	Independiente: Facturación electrónica	Población: 500 Grandes contribuyentes Activos
	¿Cómo se puede obtener la información en tiempo real de las compras y por ende de los créditos fiscales de los grandes obligados tributarios?		Identificar los beneficios de la facturación electrónica fiscal a la administración tributaria en los grandes contribuyentes.		
	¿Qué modelo operativo de sistema de emisión de documentos fiscales electrónicos, se recomienda aplicar en Honduras?		Proponer un mecanismo de implementación gradual de la facturación electrónica.	Instrumento: Encuestas	

3.6 Matriz de operacionalización de variables

Como instrumento valioso para construir una conexión lógica entre el título, el problema, los objetivos e hipótesis, se presenta la siguiente matriz.

Tabla 2. Matriz de operacionalización de variables.

Variable Dependiente	Definición conceptual	Definición Operacional	Dimensiones	Indicadores	Ítems
Control del crédito fiscal	El crédito estará constituido por el monto del impuesto sobre ventas pagado con motivo de la importación y el pagado por las compras internas de bienes o servicios (ley de Impuesto sobre ventas)	"El mecanismo de crédito por IVA, opera de manera que el IVA pagado por las empresas en sus compras e importaciones es deducido del IVA recibido por la venta de bienes y servicios" (Puchet, 1996, p.81).	Determinar compras con derecho al crédito	Monto compras locales con crédito fiscal	¿Las facturas por las compras locales de mercadería realizadas por su empresa, están gravadas con impuesto sobre ventas, que le sirve de crédito fiscal para su liquidación de impuesto sobre ventas al final del mes?
				Monto importaciones locales con crédito fiscal	¿Las Importaciones, respaldan crédito fiscal para su liquidación de impuesto sobre ventas al final del mes?
				Sectores más significativos de los grandes contribuyentes	¿Sector económico en el cual se ubica su empresa?
				Numero de obligados que emite facturas	¿Qué Comprobantes Fiscales emite su empresa?
				Tipo de Modalidad de impresión	¿Qué modalidad de impresión tiene su empresa?

Continuación. Tabla: Matriz de operacionalización de variables

Variable Dependiente	Definición conceptual	Definición Operacional	Dimensiones	Indicadores	Ítems
Aumento de la recaudación	Es aquel que se aplica al acto que realiza un organismo, normalmente el Estado o el gobierno, con el objetivo de juntar capital para poder invertirlo y usarlo en diferentes actividades propias de su carácter. (abc.com)	El aumento de la recaudación engloba todas las actividades necesarias para captar recursos por medio de los impuestos fiscales.	Mayor número de obligados tributarios	Ventas que generan créditos	En relación a las facturas que emite su empresa por las ventas de bienes y/o servicios ¿Qué tipo de gravamen la ubica?
				Exportaciones	¿Su empresa realiza exportaciones?
				Disminución de la Evasión	¿Considera usted que la facturación electrónica reducirá la Evasión del pago de Impuesto Sobre Ventas?
				Aumento del cumplimiento tributario	¿Cree, que el sistema de Facturación electrónica incrementara el cumplimiento tributario de los contribuyentes?
				Indicios de evasión	¿Por qué cree usted que algunos obligados tributarios no declaran la totalidad de los ingresos?
				Cantidad de Facturas	¿Cuál es la cantidad promedio de facturas emitidas en su empresa mensualmente?

Continuación. Tabla: Matriz de operacionalización de variables

Variable independiente	Definición conceptual	Definición Operacional	Dimensiones	Indicadores	Ítems
Facturación Electrónica	Es un medio de la modalidad de impresión por autoimpresor, donde los sistemas informáticos, del obligado tributario, interactúan con lo sistemas de la administración tributaria para crear, transmitir, autorizar, emitir y resguardar los documentos fiscales electrónicos. (Acuerdo 481, 2017, p. 4)	Documento que registra operaciones comerciales de una entidad en forma electrónica, cumpliendo los principios de autenticidad, integridad y legibilidad en todas las situaciones que aplique y ante todos los autores del proceso, en los ámbitos comercial, civil, financiero, logístico y, ciertamente, tributario (Barreix, 2018, p.6)	Benéficos de la Implementación de la facturación electrónica	Beneficios Importantes	¿Seleccione uno o varios beneficios importantes de la facturación electrónica que considera para su empresa?
				Seguridad	¿Considera seguro facturar electrónicamente en comparación con la factura en papel?
				Tiempo de Recepción de la Declaración	En vista que la facturación electrónica no está sujeta a vencimiento de los documentos, ya que serían autorizados inmediatamente en línea por el SAR, ¿Es beneficioso para su empresa?
				Conocimiento	¿Tiene conocimiento de cómo funciona la facturación electrónica?
				Dificultades para implementar la Facturación electrónica	¿Qué dificultades podría tener su empresa si se implementara facturación electrónica?
				Percepción de aceptación de la facturación electrónica	¿Con el apoyo del SAR, el tiempo necesario y condiciones adecuadas en su empresa, considera oportuno implementar el sistema de Facturación electrónica?

CAPÍTULO IV. RESULTADO Y ANÁLISIS

El presente capítulo muestra los análisis de los resultados encontrados aplicando la encuesta y el análisis de los datos recopilados de los sistemas de la administración tributaria.

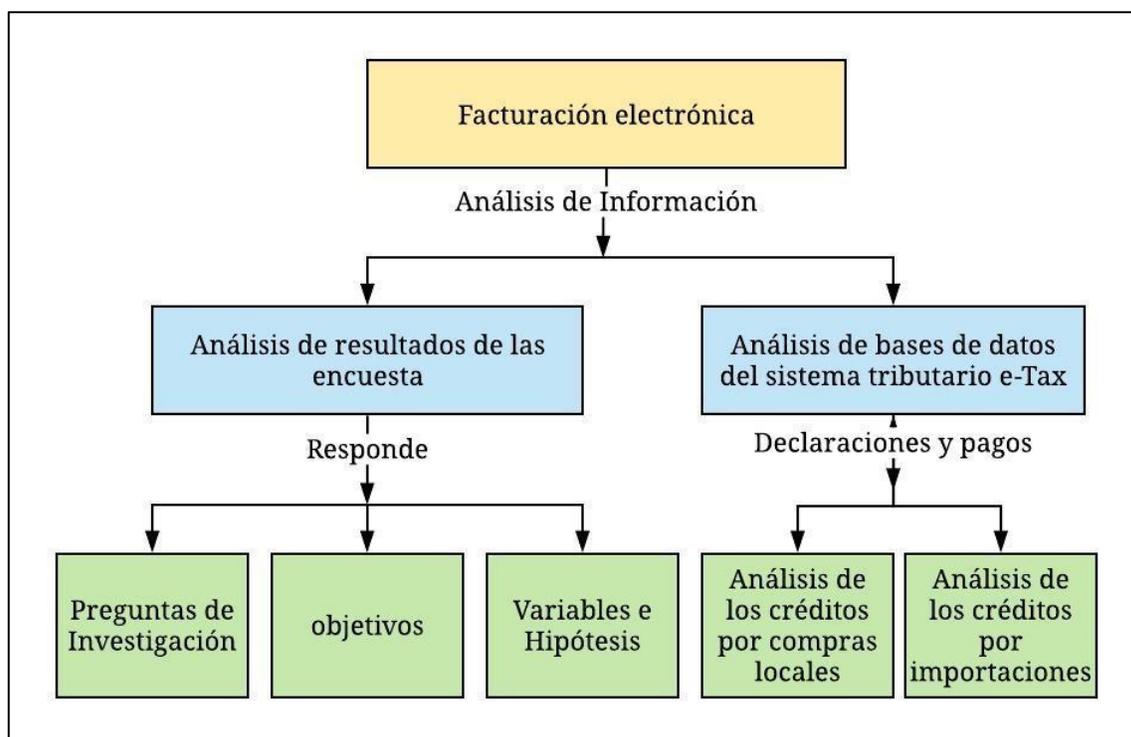


Figura 19. Mapa Conceptual de presentación de Resultados

Fuente: (Propia)

4.1 Análisis de los resultados estadísticos

Aplicación de Encuestas

La encuesta se envió a los correos consignados en las bases de datos de la administración tributaria, de los grandes contribuyentes, y haciendo uso de la herramienta de Microsoft Forms, permitió crear la encuesta, y monitorear el llenado de la misma.

Tabla 3. Cantidad de Facturas emitidas por los Grandes Contribuyentes.

Facturas emitidas mensualmente	Encuestados	Porcentaje
0 - 10,000	94	72%
10,001 - 100,000	19	15%
100,001 - 500,000	9	7%
500,001 - 1,000,000	3	2%
Más de 1,000,001 Mensual	6	5%
Total general	131	100%

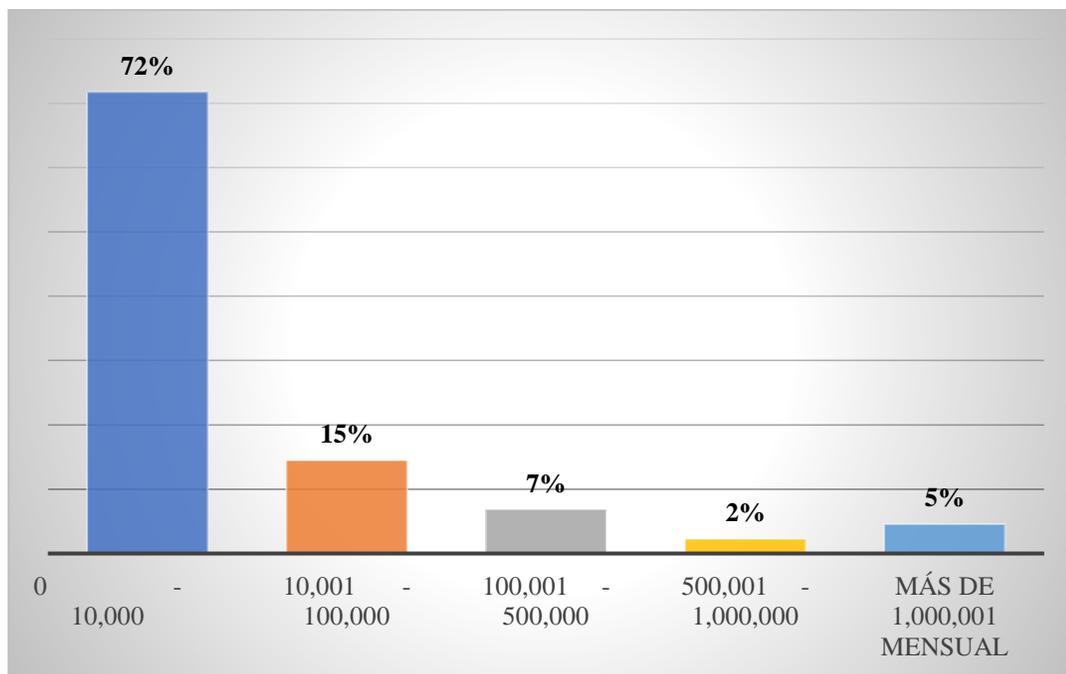


Figura 20. Facturas emitidas

Fuente: (Propia)

El 72% de los encuestados emite menos de 10,000 facturas mensualmente; Este dato es importante ya que la administración tributaria, para poder implementar la facturación electrónica debe saber cuántas facturas emite mensualmente los contribuyentes para contar con la infraestructura necesaria en los sistemas al momento de recibir grandes volúmenes de información.

Tabla 4. Beneficios de la facturación electrónica, más importantes.

Beneficios importantes de la facturación electrónica	Encuestados	Porcentaje
Ahorro en el gasto de papelería física y su archivo.	103	14%
Tienen la misma validez que los documentos físicos	93	12%
Reducción de tiempos de envío de comprobantes.	82	11%
Contribuye al medio ambiente, debido al ahorro de papel y tintas de impresión.	82	11%
Procesos administrativos más rápidos y eficientes.	83	11%
Menor probabilidad de falsificación	68	9%
Mayor seguridad en el resguardo de los documentos	77	10%
Impulso del comercio electrónico	61	8%
Facilita la elaboración de las declaraciones	55	7%
Control del tránsito de las mercaderías	26	3%
Equilibrio de competencia en los mercados	25	3%
Total general	755	100%

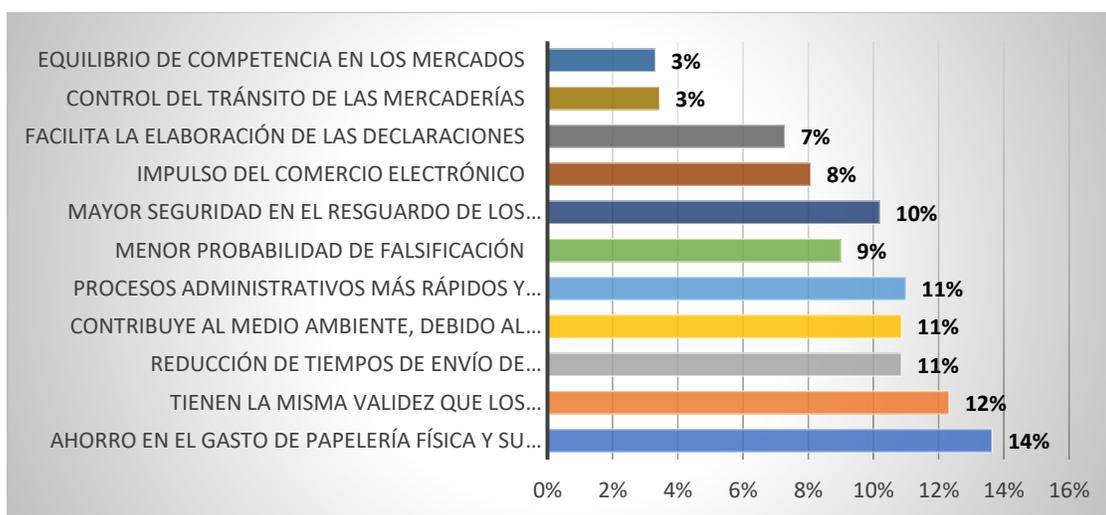


Figura 21. Beneficios de la facturación electrónica, más importantes

Fuente: (Propia)

Un alto porcentaje de obligados tributarios considera que el ahorro en el gasto de papelería física y su archivo, esta relacionados con el ahorro económico en los gastos administrativos. Como resultado la facturación electrónica, permite disponer de menos espacio de archivo físico, ya que los documentos electrónicos, son almacenados en sistemas de cómputo.

Tabla 5. Seguridad de Facturar electrónicamente en relación a facturar en papel.

Seguro facturar electrónicamente	Encuestados	Porcentaje
De acuerdo	41	31%
En desacuerdo	1	1%
Ni De acuerdo ni en desacuerdo	20	15%
Totalmente de acuerdo	69	53%
Totalmente en desacuerdo	0	0%
Total general	131	100%

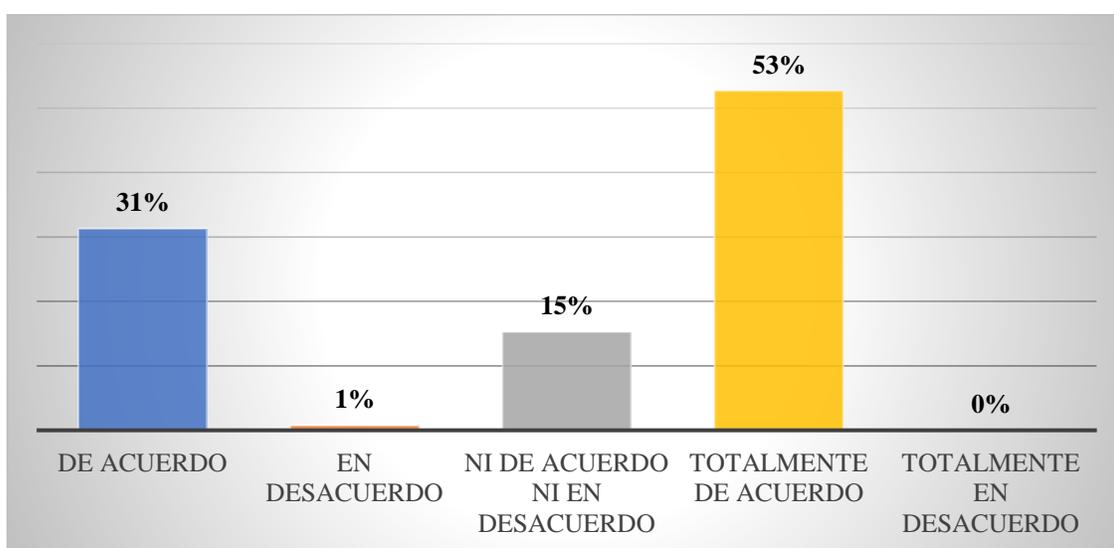


Figura 22. Facturar electrónicamente versus en papel.

Fuente: (Propia)

El 53% de los encuestados considera, totalmente de acuerdo, que es seguro facturar electrónicamente; Esto significa una evidencia que existe confianza en la administración tributaria de implementar la generación de documentos fiscales electrónicos, donde el obligado tributario a través de sus sistemas de información se conectará con los sistemas de la administración tributaria, al momento de autorizar, certificar y emitir cualquier comprobante fiscal, en línea y en tiempo real, con la seguridad que los sistemas no presenten fallas o interrupciones, que pueden ocasionar tardanzas y molestias a los clientes.

Tabla 6. Comprobantes fiscales más utilizados por los grandes contribuyentes.

Comprobantes Fiscales emitidos	Encuestados	Porcentaje
Factura	121	22%
Factura Prevalorada	5	1%
Recibo por honorarios profesionales	4	1%
Boleta de Compra	41	7%
Constancia de Donación	3	1%
Notas de Crédito	106	19%
Notas de Débito	91	17%
Guías de Remisión	59	11%
Comprobantes de Retención	117	21%
Ticket	2	0%
Otras	0	0%
Total general	549	100%

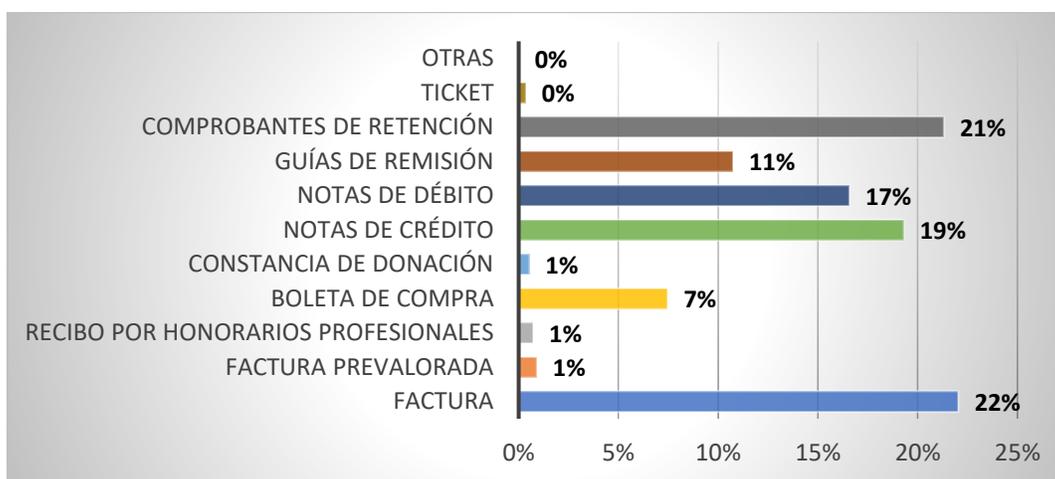


Figura 23. Comprobantes fiscales más utilizados por los grandes contribuyentes

Fuente: (Propia)

Los comprobantes fiscales que más utilizan los obligados tributarios son: la factura, la nota de crédito y el comprobante de retención. Este hallazgo permite determinar que se debe establecer un formato único, para poder estructurar la información que se recibe de los documentos emitidos electrónicamente, así misma marca que documentos se deben implementar de forma prioritaria, visto la frecuencia de uso del obligado tributario.

Tabla 7. Relación de operaciones de productos y/o servicios gravados y exentos.

Facturas con Gravamen	Encuestados	Porcentaje
No emite facturas por la actividad económica de empresa.	9	7%
Ventas Exentas	25	19%
Ventas Gravadas	27	21%
Ventas Gravadas y Exentas	70	53%
Total general	131	100%

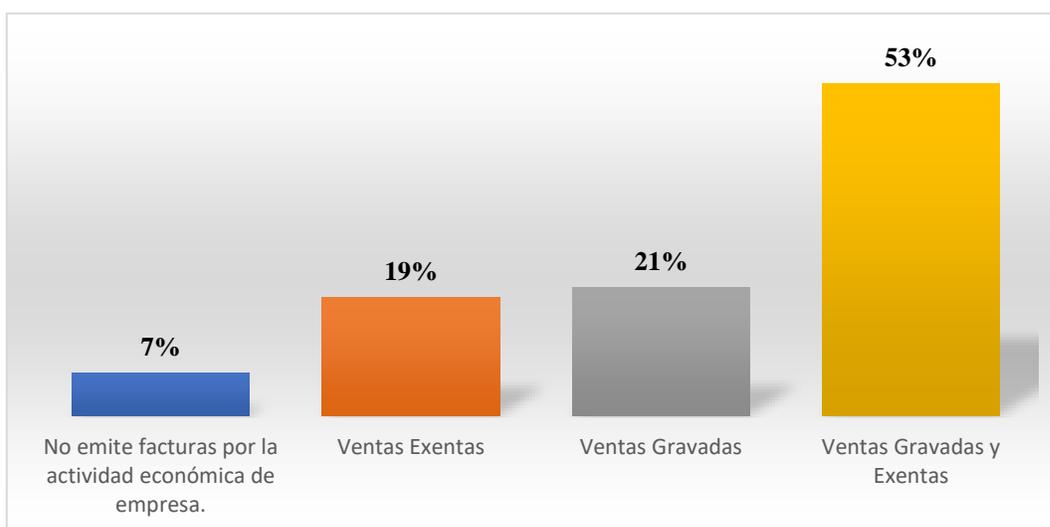


Figura 24. Relación de operaciones de productos y/o servicios gravados y exentos.

Fuente: (Propia)

El 53% de los encuestados emite facturas con ventas gravadas y exentas; El 21% ventas gravadas. El crédito fiscal en primera instancia se genera cuando el obligado tributario ha pagado en concepto de impuesto sobre ventas al adquirir un producto y que puede deducirlo ante el estado al momento de realizar una reventa, así mismo también puede solicitar nota de crédito o devolución del mismo. Como resultado se evidencia que es necesario implementar la facturación electrónica para controlar los créditos fiscales indebidos que se originan de las compras o ventas simuladas que realizan algunos obligados tributarios con fines de evasión fiscal y que impactan negativamente en las metas de recaudación.

Tabla 8. Existencia de crédito fiscal por las compras locales realizadas por los grandes contribuyentes.

Facturas con Gravamen	Encuestados	Porcentaje
Mucho	81	62%
Nada	22	17%
Poco	28	21%
Total general	131	100%

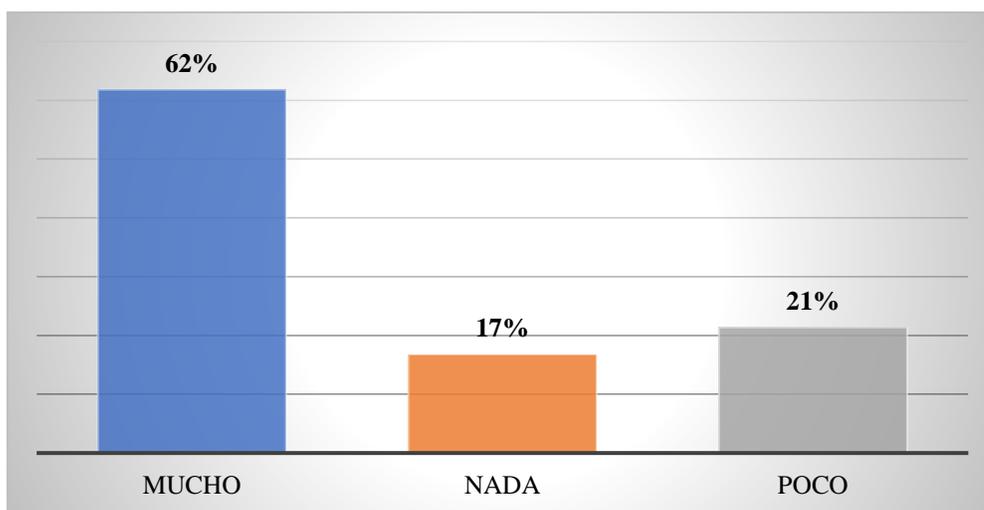


Figura 25. Existencia de crédito fiscal por las compras realizadas por los grandes contribuyentes.

Fuente: (Propia)

El 62% de los encuestados realiza compras locales con mucho crédito fiscal; Esto evidencia que se debe controlar el crédito fiscal vía facturación electrónica. Una de las necesidades urgentes de la administración tributaria es asegurar que lo pagado por concepto de impuesto sobre ventas por parte de un obligado tributaria al adquirir un bien o servicio, sea pagado al estado por el agente retenedor de impuesto sobre ventas, buscando evitar que el mismo se lo quede indebidamente o lo deduzca de los créditos fiscales indebidos. Un dato importante es que no todas las compras generan crédito fiscal, solo aquellas que la ley tipifica.

Tabla 9. Ventaja de la autorización de documentos electrónicos en línea.

Facturación electrónica en línea	Encuestados	Porcentaje
No	7	5%
Si	124	95%
Total general	131	100%

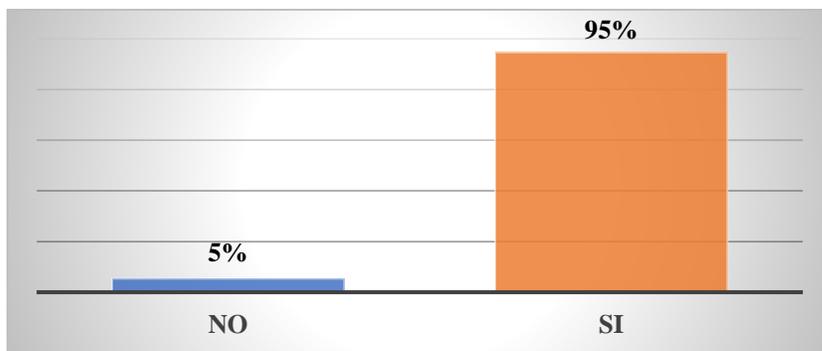


Figura 26. Ventaja de la autorización de documentos electrónicos en línea.

Fuente: (Propia)

El 95% de los encuestados considera ventajosa la autorización de documentos electrónicos en línea; Actualmente la administración tributaria, autoriza los documentos fiscales por un año, es decir que cada año los obligados tributarios deben solicitar documentos fiscales, y en caso que venzan y todavía tengan documentos fiscales pre-impresos, no deben ser utilizados y deben ser notificados a la administración tributaria, por lo que con la facturación electrónica, esto ya no es necesario ya que permite a los obligados tributarios, contar con documentos fiscales de manera permanente, validados y certificados. Así mismo el documento ya no será validado en el validador en línea, ya que el mismo una vez generado electrónicamente, cuenta con las características de un documento certificado con firma electrónica, lista para entregar al cliente, o para soporte de transacciones para la administración tributaria.

Tabla 10. Modalidades de impresión de documentos fiscales por los grandes contribuyentes

Modalidad de impresión	Encuestados	Porcentaje
Autoimpresor	51	39%
Por imprenta	35	27%
Por imprenta y Autoimpresor	45	34%
Total general	131	100%

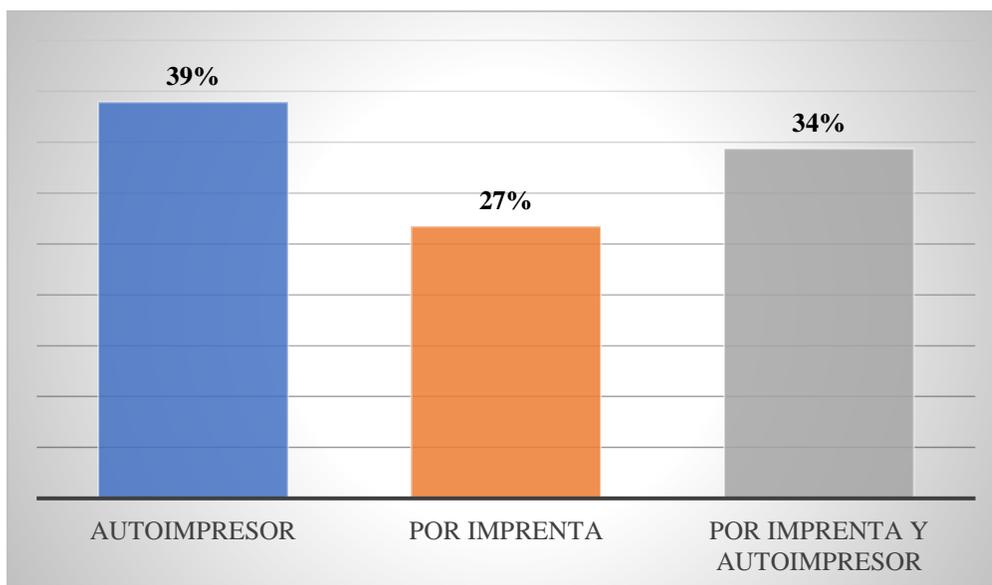


Figura 27. Modalidades de impresión de documentos fiscales por los grandes contribuyentes.

Fuente: (Propia)

El 73% es autoimpresor; Este porcentaje es ventajoso para la administración tributaria, ya que uno de los criterios para seleccionar obligados tributarios como prueba piloto para implementar facturación electrónica es que sean autoimpresores. El autoimpresor ya cuenta con los sistemas computarizados, que se conectan con los componentes de: Inventario, contabilidad y facturación, lo cual permite adaptarse a la facturación electrónica, de una manera rápida, con el soporte de la administración tributaria.

Tabla 11. Grandes contribuyentes que realizan exportaciones

Operaciones de exportación	Encuestados	Porcentaje
No	78	60%
Si	53	40%
Total general	131	100%

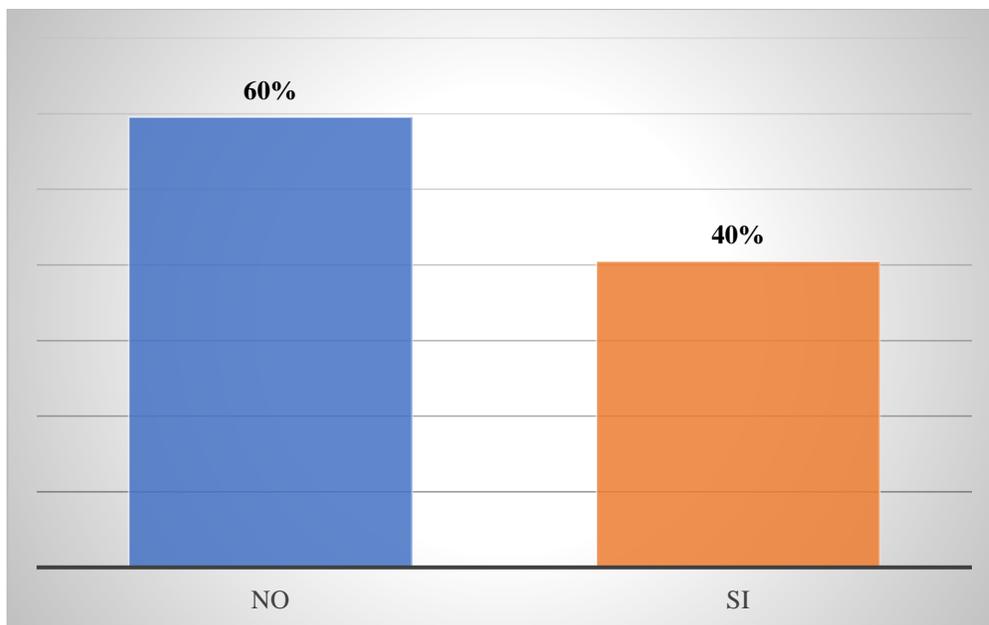


Figura 28. Grandes contribuyentes que realizan exportaciones.

Fuente: (Propia)

El 40% de los encuestados realiza operaciones de exportación. Las operaciones de exportación deben ser respaldadas con facturas, a la vez este dato es importante porque uno de los criterios sugeridos para selección de obligados tributarios, para implementar facturación electrónica es ser exportador. La facturación electrónica impulsa lo que es el comercio electrónico, y hoy en día, el comercio global, exige seguridad en cuanto a los documentos electrónicos, por lo que la facturación electrónica avalada con firma electrónica viene a cumplir ese requisito de manera oportuna.

Tabla 12. Existencia de crédito fiscal por las importaciones realizadas por los grandes contribuyentes.

Operaciones de importación	Encuestados	Porcentaje
No	62	47%
Si	69	53%
Total general	131	100%

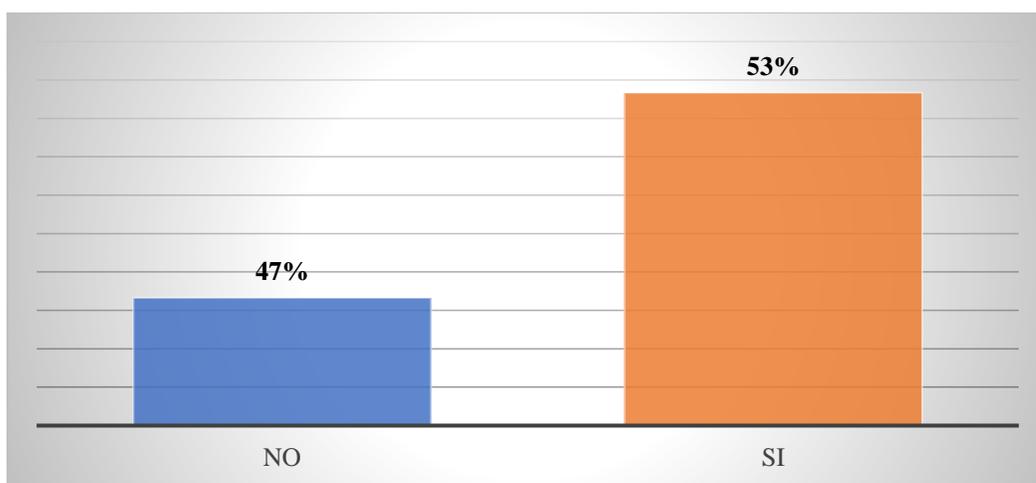


Figura 29. Existencia de crédito fiscal por las importaciones realizadas por los grandes contribuyentes

Fuente: (Propia)

El 53% de los encuestados realiza operaciones de importación que sustentan crédito fiscal, es decir que cuando importan mercancías para la venta realizan pagos de impuesto sobre ventas en las aduanas que luego se van a deducir en su declaración de impuesto sobre ventas. Este tema es importante ya que los obligados tributarios no pueden colocarse como créditos, aquellas compras que no están relacionadas a las operaciones de ventas. La facturación electrónica permite verificar que las compras por importaciones, sean pagadas en aduanas, evitando el contrabando y defraudación fiscal.

Tabla 13. Nivel de conocimiento de los grandes contribuyentes en relación al funcionamiento de la facturación electrónica.

Conocimiento de Facturación electrónica	Encuestados	Porcentaje
Mucho	36	27%
Nada	14	11%
Poco	81	62%
Total general	131	100%

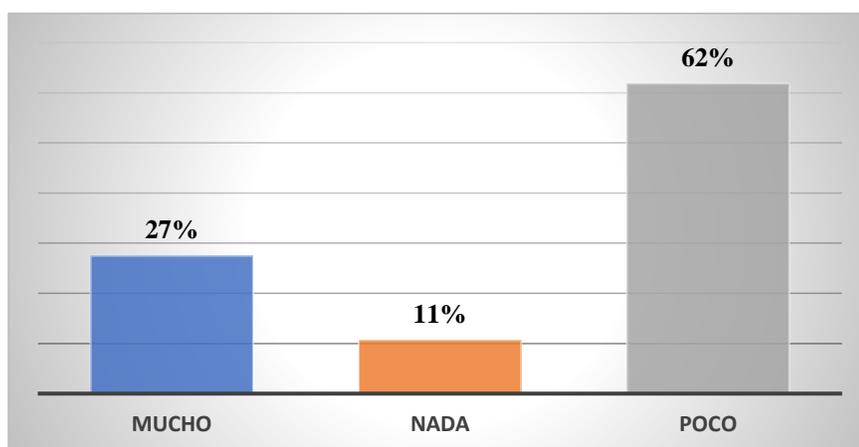


Figura 30. Nivel de conocimiento de los grandes contribuyentes en relación al funcionamiento de la facturación electrónica.

Fuente: (Propia)

El 27%, tiene mucho conocimiento y el 62% tiene poco conocimiento es decir que los encuestados tienen conocimientos sobre el funcionamiento de facturación electrónica. La facturación electrónica no es un proyecto aislado que solo interviene la administración tributaria, sino que los obligados juegan un papel primordial para que este proyecto sea bien recibido. Al manifestar el obligado tributario que conoce sobre la facturación electrónica permite llegar a la conclusión que será más fácil poder implementar el proyecto.

Tabla 14. Relación en entre la facturación electrónica y la evasión de impuesto sobre ventas.

Facturación electrónica reducirá la Evasión	Encuestados	Porcentaje
Mucho	98	75%
Nada	10	8%
Poco	23	18%
Total general	131	100%

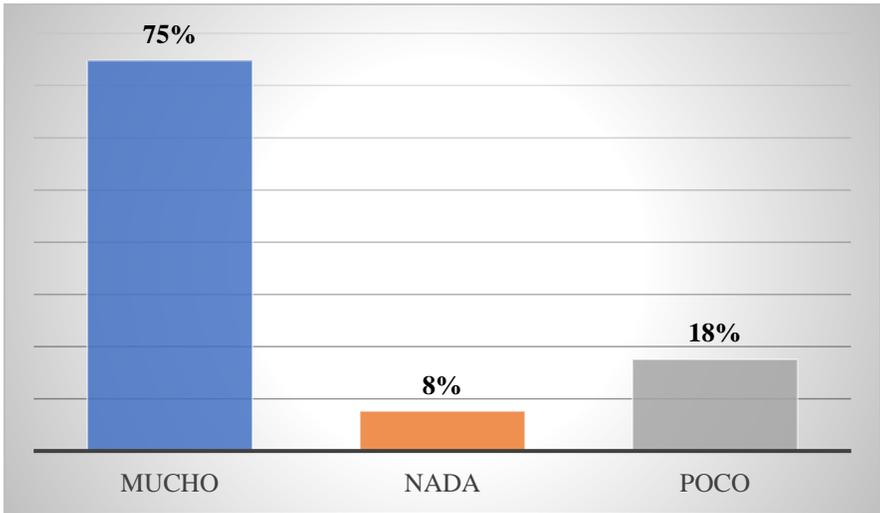


Figura 31. Relación en entre la facturación electrónica y la evasión de impuesto sobre ventas.

Fuente: (Propia)

El 75% de los encuestados considera que la Facturación electrónica reducirá la Evasión del pago de impuesto sobre ventas. En vista que la facturación electrónica muestra un mapeo de las transacciones del obligado tributario, permite controlar y supervisar que los obligados tributarios a fines a la operación de compra y venta eviten realizar acciones omitidas, quedándose con las recaudaciones del estado, ya que, al contar con información de cruces de datos, se podrá llegar a conocer quienes están realizando dichas acciones, y proceder a realizar acciones legales en contra de ellos.

Tabla 15. Relación en entre la facturación electrónica y el incremento del cumplimiento tributario.

Facturación electrónica incrementara el cumplimiento tributario	Encuestados	Porcentaje
Mucho	109	83%
Nada	4	3%
Poco	18	14%
Total general	131	100%

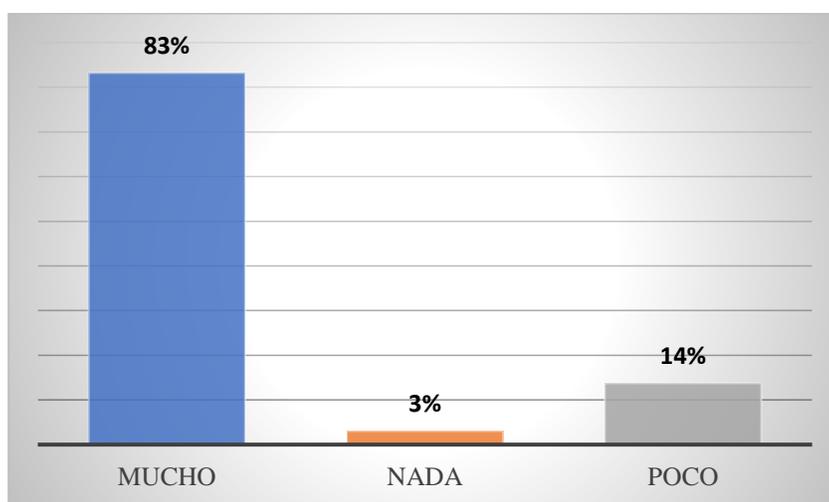


Figura 32. Relación en entre la facturación electrónica y el incremento del cumplimiento tributario.

Fuente: (Propia)

El 83% considera que la facturación electrónica incrementará el cumplimiento tributario; Si se aumenta el cumplimiento por ende aumenta la recaudación. Una de las bondades de la facturación electrónica es que las facturas que emiten los obligados tributarios electrónicamente, son recibidas en los servidores de la administración tributaria, esto permite a los obligados tributarios modernizarse, simplificar procesos, reducir costos de cumplimiento y facilitación de la elaboración de la declaración de impuesto sobre ventas.

Tabla 16. Percepción sobre situación obligados tributarios no declaran todos sus ingresos.

Situación porque algunos obligados tributarios no declaran la totalidad de los ingresos	Encuestados	Porcentaje
Falta de una buena cultura tributaria	79	44%
Falta de información por parte del SAR	25	14%
Percepción de que el Estado no administra bien los recursos.	61	34%
Otras	13	7%
Total general	178	100%

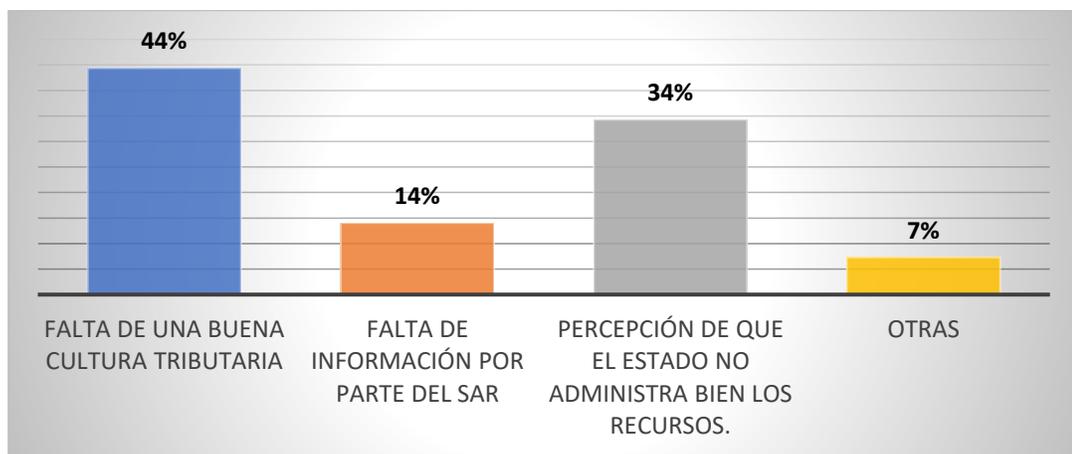


Figura 33. Percepción sobre situación obligados tributarios no declaran todos sus ingresos.

Fuente: (Propia)

El 44% considera que la falta de una buena cultura tributaria incide en que algunos obligados tributarios no declaran la totalidad de los ingresos. Uno de los aspectos afines a la facturación electrónica es la transparencia tributaria que tiene que ver con la comunicación de los resultados, que en este caso sería los proyectos sociales impulsados por los buenos resultados en las recaudaciones, vía implementación facturación electrónica.

Tabla 17. Dificultades posibles para implementar facturaciones electrónicas.

Dificultades para implementar facturación electrónica	Encuestados	Porcentaje
Dificultades/ Demoras en complementación y uso	29	9%
Dificultad en encontrar software que se ajuste a las necesidades de la empresa	55	17%
Mal Soporte/ Demora del SAR	63	20%
Condiciones tecnológicas inadecuadas para la implementación	41	13%
Desconocimiento/ Falta de Información	61	19%
Costos de implementación altos	61	19%
Otras	13	4%
Total general	323	100%

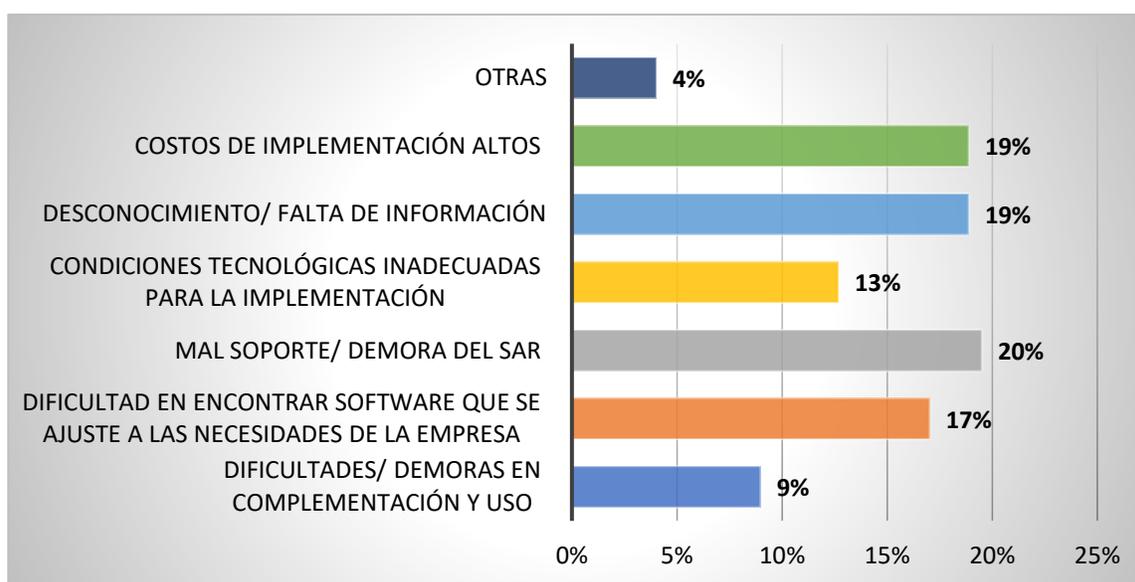


Figura 34. Dificultades posibles para implementar facturaciones electrónicas.

Fuente: (Propia)

Un alto porcentaje de encuestados considera que las principales dificultades para implementar facturación electrónica serían: Mal Soporte y demora del SAR, Costos de implantación altos y desconocimiento de la información. En consecuencia, se necesita capacitar al obligado tributario, en temas de facturación electrónica, invertir en infraestructura y facilitar de manera gratuita un sistema genérico de facturación electrónica.

Tabla 18. Percepción de aceptación de la facturación electrónica

Percepción de aceptación de la facturación electrónica	Encuestados	Porcentaje
No	11	8%
Si	120	92%
Total general	131	100%

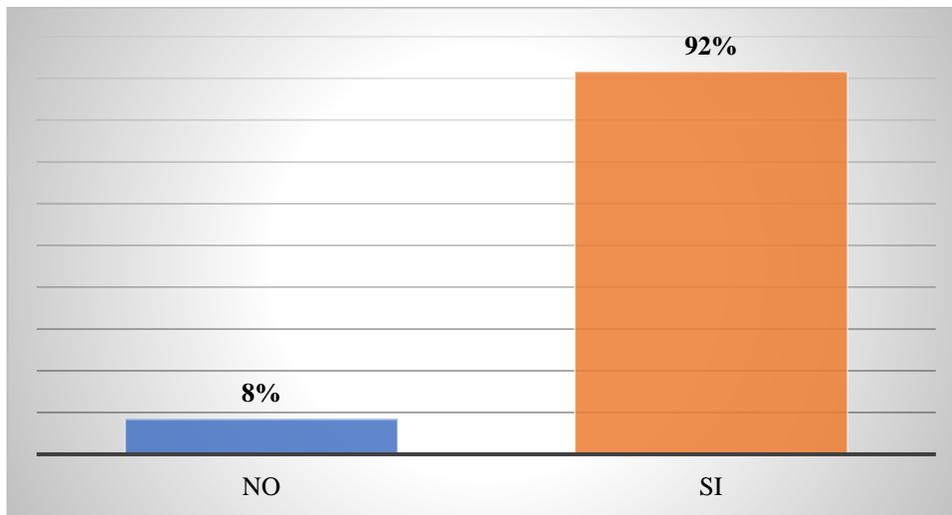


Figura 35. Percepción de aceptación de la facturación electrónica

Fuente: (Propia)

El 92%, acepta la facturación electrónica. En consecuencia, ya están los grandes contribuyentes listos para iniciar el proceso de implementación de facturación de emisión de documentos fiscales electrónicos, para que sus sistemas se conecten en línea con los sistemas de la administración tributaria, mismo que debe ser implementado de forma progresiva, en un tiempo prudencial, hasta que el obligado tributario cuente con la madurez necesaria, primero realizando las pruebas requeridas en un ambiente controlado, y con la asistencia permanente de la administración tributaria.

Tabla 19. Sector económico del obligado tributario encuestado.

Sector económico	Encuestados	Porcentaje
Aerolíneas	0	0%
Arrendadoras	1	1%
Automotriz	2	1%
Combustible	3	2%
Comercial	25	18%
Constructor	2	1%
Farmacéutico	2	1%
Financiero	11	8%
Industrial	33	24%
Minero	4	3%
Servicios	34	25%
Telecomunicaciones	4	3%
Otras	17	12%
Total general	138	100%

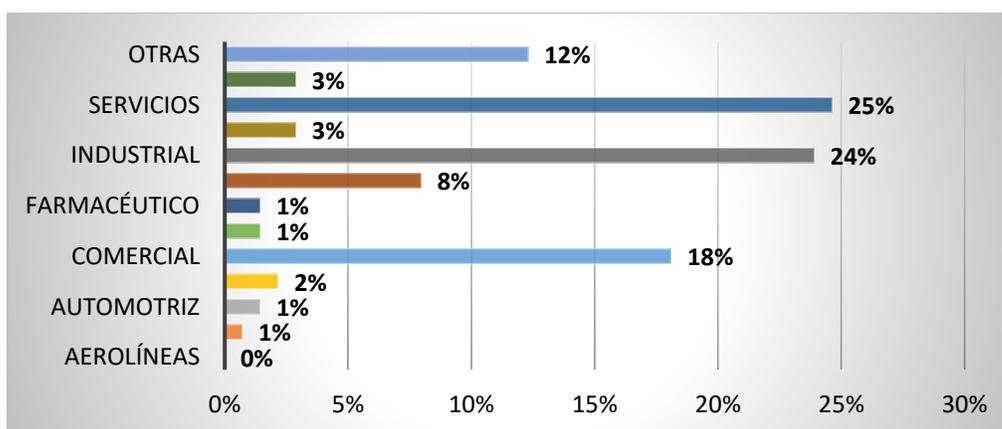


Figura 36. Sector económico del obligado tributario encuestado.

Fuente: (Propia)

De todos los obligados tributarios encuestados los sectores económicos más significativos son: sector servicios, sector industria y sector comercial. Este hallazgo permite a la administración tributaria enfocarse en primera instancia en estos tres sectores para luego pasar a los demás sectores.

4.2 Análisis de la importancia del control del crédito fiscal

El análisis siguiente tiene como objetivo demostrar la importancia de controlar el crédito fiscal de los obligados tributario.

Tabla 20. Crédito fiscal de los grandes contribuyentes por concepto de Impuesto Sobre Ventas.

AÑO	CRÉDITO POR IMPORTACIONES	CRÉDITO		RECAUDACIÓN POR ISV (B)	A/B
		POR COMPRAS LOCALES	TOTAL CRÉDITO (A)		
2011	L 3,714,198,294.25	L 4,972,177,586.77	L 8,686,375,881.03	L 18,937,072,336.66	46%
2012	L 4,140,572,894.17	L 5,427,164,779.49	L 9,567,737,673.67	L 20,126,982,219.85	48%
2013	L 3,912,905,006.38	L 5,472,983,437.04	L 9,385,888,443.42	L 20,609,940,214.79	46%
2014	L 5,465,114,123.10	L 7,254,662,076.39	L 12,719,776,199.49	L 27,676,741,096.34	46%
2015	L 6,429,092,872.18	L 7,288,027,229.54	L 13,717,120,101.72	L 32,228,933,638.44	43%
2016	L 7,259,126,119.16	L 7,694,280,717.98	L 14,953,406,837.14	L 36,480,428,242.24	41%
2017	L 7,986,870,634.71	L 7,940,925,034.94	L 15,927,795,669.65	L 39,194,149,942.11	41%
2018	L 7,561,654,240.94	L 6,744,980,078.30	L 14,306,634,319.24	L 30,950,006,919.22	46%
Total	L 46,469,534,184.89	L 52,795,200,940.45	L 99,264,735,125.34	L 226,204,254,609.65	44%

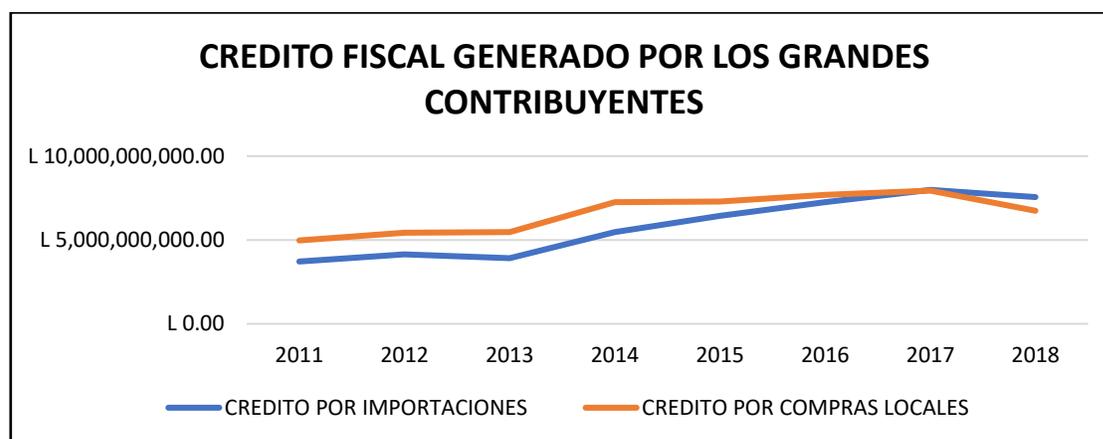


Figura 37. Crédito fiscal de los grandes contribuyentes por concepto de Impuesto Sobre Ventas.

Fuente: (Dase de Datos, sistema tributario e-Tax. Recopilada en noviembre 2018)

- ✓ Declaración de impuesto sobre ventas.

Siguiendo con el análisis anterior se seleccionó un obligado tributario, desde el punto de vista de la Declaración Jurada de Impuesto sobre ventas, presenta la siguiente situación, para determinar el impuesto líquido y definitivo al fisco de la siguiente manera:

Tabla 21. Total ventas mensuales en el Año 2017

MES	VENTAS GRAVADAS	VENTAS EXENTAS	TOTAL, VENTAS
ENERO	L 258,097,407.40	L 104,809,210.83	L 362,906,618.23
FEBRERO	L 242,963,214.88	L 104,868,932.17	L 347,832,147.05
MARZO	L 271,880,279.71	L 116,853,268.49	L 388,733,548.20
ABRIL	L 257,757,593.60	L 119,622,236.81	L 377,379,830.41
MAYO	L 269,662,963.95	L 118,400,592.20	L 388,063,556.15
JUNIO	L 276,547,893.07	L 118,576,782.07	L 395,124,675.14
JULIO	L 277,097,819.32	L 119,518,323.06	L 396,616,142.38
AGOSTO	L 272,278,772.70	L 119,086,366.95	L 391,365,139.65
SEPTIEMBRE	L 271,991,013.41	L 118,450,328.18	L 390,441,341.59
OCTUBRE	L 271,528,837.44	L 113,000,551.16	L 384,529,388.60
NOVIEMBRE	L 297,373,093.21	L 114,105,734.98	L 411,478,828.19
DICIEMBRE	L 362,912,339.20	L 183,824,133.83	L 546,736,473.03
TOTAL	L 3,708,111,862.66	L 1,613,055,577.41	L 5,321,167,440.07

Fuente: (Dase de Datos, sistema tributario e-Tax. Recopilada en noviembre 2018)

La facturación electrónica permite poder validar si las ventas L. 1,613,055,577.41, efectivamente estaban exentas del cobro del impuesto sobre ventas; En caso de que el obligado tributario importo este producto gravado, dicho obligado se consignará dicho crédito en la declaración de impuesto sobre ventas, y si lo vende maliciosamente exento, el estado pierde recaudación por la retención dejada de percibir.

Tabla 22. Compras mensuales en el Año 2017

MES	COMPRAS GRAVADAS	COMPRAS EXENTAS	IMPORTACIONES GRAVADAS	IMPORTACIONES EXENTAS
ENERO	L 67,335,618.10	L 80,457,267.54	L 214,339,253.09	L 26,604,996.20
FEBRERO	L 56,739,308.96	L 71,709,845.83	L 118,905,184.96	L 4,615,130.95
MARZO	L 91,101,392.41	L 99,181,466.87	L 198,976,018.28	L 22,967,791.84
ABRIL	L 52,687,766.93	L 79,122,944.36	L 129,698,785.06	L 8,165,126.76
MAYO	L 73,414,152.67	L 92,745,110.62	L 179,284,349.71	L 9,900,873.58
JUNIO	L 74,456,335.12	L 102,173,811.01	L 138,684,824.07	L 8,622,912.54
JULIO	L 73,185,677.78	L 92,207,562.10	L 120,965,650.59	L 12,091,501.54
AGOSTO	L 79,940,563.50	L 112,252,498.59	L 235,896,464.33	L 16,120,253.14
SEPTIEMBRE	L 61,919,079.60	L 82,454,201.01	L 123,187,036.11	L 8,573,862.57
OCTUBRE	L 80,233,929.87	L 90,167,797.28	L 139,068,463.25	L 7,994,901.55
NOVIEMBRE	L 74,184,994.10	L 88,672,776.23	L 197,518,038.03	L 13,454,611.20
DICIEMBRE	L 86,447,840.82	L 125,356,477.40	L 187,644,710.25	L 14,766,844.12
TOTAL	L 965,857,248.62	L 1,246,632,857.39	L 2,152,436,314.47	L 170,193,542.21

Fuente: (Dase de Datos, sistema tributario e-Tax. Recopilada en noviembre 2018)

En la tabla 22, se demuestra la importancia de la facturación electrónica, porque juega un papel primordial de validar si efectivamente a quienes les compro este obligado tributario, pagaron al estado el crédito retenido.

Tabla 23. Liquidación de Débito y crédito fiscal en el Año 2017

MES	DEBITO FISCAL	CRÉDITO FISCAL	LIQUIDACIÓN
ENERO	38,876,612.06	42,634,851.28	-3,758,239.22
FEBRERO	36,603,438.45	26,408,803.21	10,194,635.24
MARZO	40,957,769.86	43,841,928.48	-2,884,158.62
ABRIL	38,857,988.17	27,419,427.81	11,438,560.36
MAYO	40,632,954.36	38,116,045.27	2,516,909.09
JUNIO	41,679,060.61	32,110,963.03	9,568,097.58
JULIO	41,755,381.86	29,265,736.51	12,489,645.35
AGOSTO	41,021,474.24	47,503,640.68	-6,482,166.44
SEPTIEMBRE	40,982,741.06	27,887,364.71	13,095,376.35
OCTUBRE	40,918,494.34	33,358,303.21	7,560,191.13
NOVIEMBRE	44,864,956.20	40,975,698.17	3,889,258.03
DICIEMBRE	54,996,343.76	41,414,321.68	13,582,022.08
TOTAL	559,531,314.35	430,937,084.05	71,210,130.92

Fuente: (Dase de Datos, sistema tributario e-Tax. Recopilada en noviembre 2018)

La liquidación mostrada en la tabla 23, da como resultado, si la liquidación es positiva significa que es un subtotal por pagar al fisco y si la liquidación es negativa significa que es un valor para crédito del obligado tributario, que le servirá de crédito para el mes siguiente.

Tabla 24. Detalle de la liquidación de impuesto sobre ventas en el Año 2017

MES	LIQUIDACIÓN	SALDO FAVOR		TOTAL, RETENCIONES	CRÉDITO FISCAL
		PERIODO ANTERIOR			
ENERO	-L 3,758,239.22	-L 82,763,024.56		-L 4,349,651.44	-L 90,870,915.22
FEBRERO	L 10,194,635.24	-L 90,870,915.22		-L 17,091,873.86	-L 97,768,153.84
MARZO	-L 2,884,158.62	-L 97,768,153.84		-L 9,711,783.39	-L 110,364,095.85
ABRIL	L 11,438,560.36	-L 110,364,095.85		-L 2,715,032.43	-L 101,640,567.92
MAYO	L 2,516,909.09	-L 101,640,567.92		-L 2,774,499.78	-L 101,898,158.61
JUNIO	L 9,568,097.58	-L 101,898,158.61		-L 2,888,484.10	-L 95,218,545.13
JULIO	L 12,489,645.35	-L 95,218,545.13		-L 2,875,355.62	-L 85,604,255.40
AGOSTO	-L 6,482,166.44	-L 85,604,255.40		-L 2,838,500.22	-L 94,924,922.06
SEPTIEMBRE	L 13,095,376.35	-L 94,924,922.06		-L 2,879,238.26	-L 84,708,783.97
OCTUBRE	L 7,560,191.13	-L 84,708,783.97		-L 2,858,883.89	-L 80,007,476.73
NOVIEMBRE	L 3,889,258.03	-L 80,007,476.73		-L 3,165,864.56	-L 79,284,083.26
DICIEMBRE	L 13,582,022.08	-L 79,284,083.26		-L 3,757,350.75	-L 69,459,411.93
TOTAL				-L 57,906,518.30	

Fuente: (Dase de Datos, sistema tributario e-Tax. Recopilada en noviembre 2018)

El total de retenciones de L 57,906,518.30 se divide de la siguiente manera: impuesto retenido ventas al estado L 205,214.77, impuesto que le han retenido por acuerdo 215-2010 L 463,633.34, impuesto retenido ventas tarjetas por parte de las operadoras de tarjeta de crédito L 57,237,670.19.

Como se puede apreciar en la tabla 21, el obligado tributario, realiza ventas gravadas L 3,708,111,862.66 en todo el año 2017, es decir que está cobrando el respectivo impuesto sobre ventas, a los consumidores, sin embargo, no realizo ningún pago al estado, esto se debe a que los créditos fiscales del periodo, crédito del periodo anterior y retenciones que le han

efectuado, hacen que el obligado no realice pago de la declaración jurada de impuesto sobre ventas. La facturación electrónica, valida si efectivamente le corresponden están retenciones.

Tabla 25. Diferencia puntual del crédito fiscal de un obligado tributario seleccionado en operaciones en aduanas.

Periodo	Crédito Importaciones 15%	Crédito Importaciones 18%	Total Crédito consignado en la Declaración de ISV	Pagos realizados por importaciones	Diferencia
201801	L 32,358,922.06	L 106,888.14	L 32,465,810.20	L 25,930,080.38	L 6,535,729.82
201802	L 27,768,381.01	L 131,874.34	L 27,900,255.35	L 22,136,355.35	L 5,763,900.00
201803	L 18,768,029.61	L 16,156.33	L 18,784,185.94	L 26,338,983.59	-L 7,554,797.65
201804	L 30,523,330.65	L 4,268.08	L 30,527,598.74	L 29,564,741.23	L 962,857.51
201805	L 28,422,638.72	L 119,846.96	L 28,542,485.68	L 22,649,624.47	L 5,892,861.21
201806	L 24,772,831.82	L 180,956.67	L 24,953,788.49	L 26,149,105.25	-L 1,195,316.76
201808	L 34,177,486.27	L 11,682.58	L 34,189,168.85	L 28,458,206.71	L 5,730,962.14
201809	L 22,702,382.34	L 96,896.73	L 22,799,279.07	L 28,534,038.39	-L 5,734,759.32
201810	L 28,650,719.49	L 101,366.02	L 28,752,085.51	L 23,147,823.79	L 5,604,261.72
	TOTALES		L 248,914,657.83	L 232,908,959.16	L 16,005,698.67

Fuente: (Dase de Datos, sistema tributario e-Tax. Recopilada en noviembre 2018)

Como se puede ver en la Tabla 25. Existe una diferencia del crédito fiscal por importaciones en la declaración de impuesto sobre ventas de enero a octubre del 2018 que se consigna el obligado tributario seleccionado por valor de L 248,914,657.83 menos L 232,908,959.16 que pago en impuesto aduaneros para los meses antes mencionados, dando como resultado que L 16,005,698.67, no fueron pagados, y es necesario verificar dicho descuadre, ya que la regla general es que los valores pagados de impuesto sobre ventas por las compras importadas en aduanas deben coincidir con los valores consignados como créditos aduaneros en la declaración jurada de impuesto sobre ventas.

Tabla 26. Recaudación obtenida por parte del obligado tributario seleccionado vinculadas al Impuesto sobre venta en el año 2017.

Recaudación	Valor
Retención a terceros del impuesto sobre ventas del artículo 8	L. 6,011,631.13
Pago impuesto sobre ventas al 15% y 18% en aduanas	L. 311,145,833.01
TOTAL	L. 317,157,464.14

Fuente: (Dase de Datos, sistema tributario e-Tax. Recopilada en noviembre 2018)

Realizando el análisis de la importancia del control de crédito fiscal al obligado tributario seleccionado, según tabla 26. que por cuestiones de divulgación de información se omite el nombre del mismo, extraídos de la base de datos del sistema tributario, se puede ver que el obligado tributario no realizó pagos por la liquidaciones del débito fiscal y crédito fiscal, no es que esta evadiendo sino que no hubo saldo a favor del fisco, con relación al tema que se está estudiando que es el impuesto sobre ventas mensualmente, durante el año 2017; Se puede apreciar que realizó pagos en aduanas por concepto de impuesto sobre ventas del 15% y 18% el cual suman L. 317,157,464.14, por lo que el obligado tributario solo se puede consignar como crédito fiscal de los L. 317,157,464.14, para la declaración Jurada de impuesto sobre ventas aquellos valores vinculados directamente a las operaciones de venta que realice el contribuyente, para lo cual la facturación electrónica debe trabajar en concordancia con los documentos electrónicos de importación de mercadería, de aduanas, para evitar que el obligado tributario se consigne créditos indebidos.

CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Conclusiones

- ✚ Al realizar el análisis del débito fiscal y crédito fiscal de los grandes contribuyentes activos, se determina que para el año 2018 se tiene un 46% de representación de los créditos fiscales de los obligados tributarios sobre la recaudación por concepto de impuesto sobre ventas.
- ✚ La facturación Electrónica ofrece los siguientes beneficios para el obligado tributario: Ahorro en el gasto de papelería física y su archivo, Tienen la misma validez que los documentos físicos, Reducción de tiempos de envío de comprobantes, Contribuye al medio ambiente, debido al ahorro de papel y tintas de impresión, Procesos administrativos más rápidos y eficientes, Menor probabilidad de falsificación, Mayor seguridad en el resguardo de los documentos, Impulso del comercio electrónico, Facilita la elaboración de las declaraciones, Control del tránsito de las mercaderías y Equilibrio de competencia en los mercados, y para la administración tributaria reduce significativamente la evasión fiscal.
- ✚ Honduras debe implementar la facturación electrónica tomando en cuenta la creación de un marco legal propio, Herramientas de Inteligencia de Negocios, Definir formato estándar, definir estándares de transparencia fiscal, colaboración del sector privado, procesos simplificados, infraestructura optima, y un plan de socialización.

5.2 Recomendaciones

- ✚ Se recomienda implementar la facturación electrónica para control de los créditos fiscales, pero se es necesario que todos los obligados tributarios presenten sus Declaraciones Juradas de Impuesto Sobre Venta en Línea.

- ✚ Al momento de implementar la facturación electrónica se debe hacer ver a los obligados tributarios los beneficios que les traerá la misma, principalmente en el costo de cumplimiento tributario.
- ✚ La facturación electrónica debe ser implementada de manera gradual, bajo el apoyo de la administración tributaria, donde la autorización, certificación y emisión de cualquier documento fiscal electrónico sea directo entre los sistemas del obligado tributario y los sistemas de la administración tributaria por temas de transparencia de información.

CAPÍTULO VI. APLICABILIDAD

Este último capítulo se presenta los beneficios obtenidos de la investigación de implementar la facturación electrónica como mecanismo para controlar los créditos fiscales, así como los lineamientos fundamentales que se debe seguir para evitar dificultades, que se puedan dar al momento de implementarlo.

6.1 Introducción

El presente capítulo de aplicabilidad tiene como objetivo poder ayudar a la administración tributaria, proporcionando los lineamientos básicos para implementar la facturación electrónica en Honduras. Todo cambio trae por lo general resistencia en algunas personas, más si no están actualizados, con los sistemas informáticos; En realidad la facturación electrónica trae beneficios comprobados según lo investigado en otras administraciones tributarias a nivel latinoamericano, mismas que fueron comprobadas en los resultados de las encuestas. El 21 de abril de 2014 entra en vigencia el Reglamento del Régimen de Facturación, fecha histórica para la administración tributaria donde se empieza un nuevo sistema de facturación para regularizar la impresión de documentos fiscales y buscando reducir la evasión fiscal, en todos los sectores de la economía. Uno de los objetivos que ataco este nuevo régimen fue que algunas empresas llevaban doble facturación.

La facturación electrónica, en términos sencillos es emitir documentos electrónicos desde el establecimiento comercial como ser: facturas, comprobantes de retención, notas de debido, notas de crédito, guías de remisión etc., interactuando en línea con los sistemas de la administración tributaria, para autorizar los mismos en tiempo real.

Los pilares en que se fundamenta la necesidad para implementar la facturación electrónica son:

- a) Control de los créditos fiscales de los obligados tributarios que se consignan en sus autoliquidaciones del impuesto sobre ventas.
- b) Control de los productos gravados y exentos para evitar que se compre gravado y se venda exento de manera fraudulenta.
- c) Evitar las compras simuladas o ficticias como una maniobra fraudulenta.
- d) Aumentar el cumplimiento tributario.
- e) Disminuir los niveles de evasión fiscal.

6.2 Mapa conceptual de la descripción de la propuesta

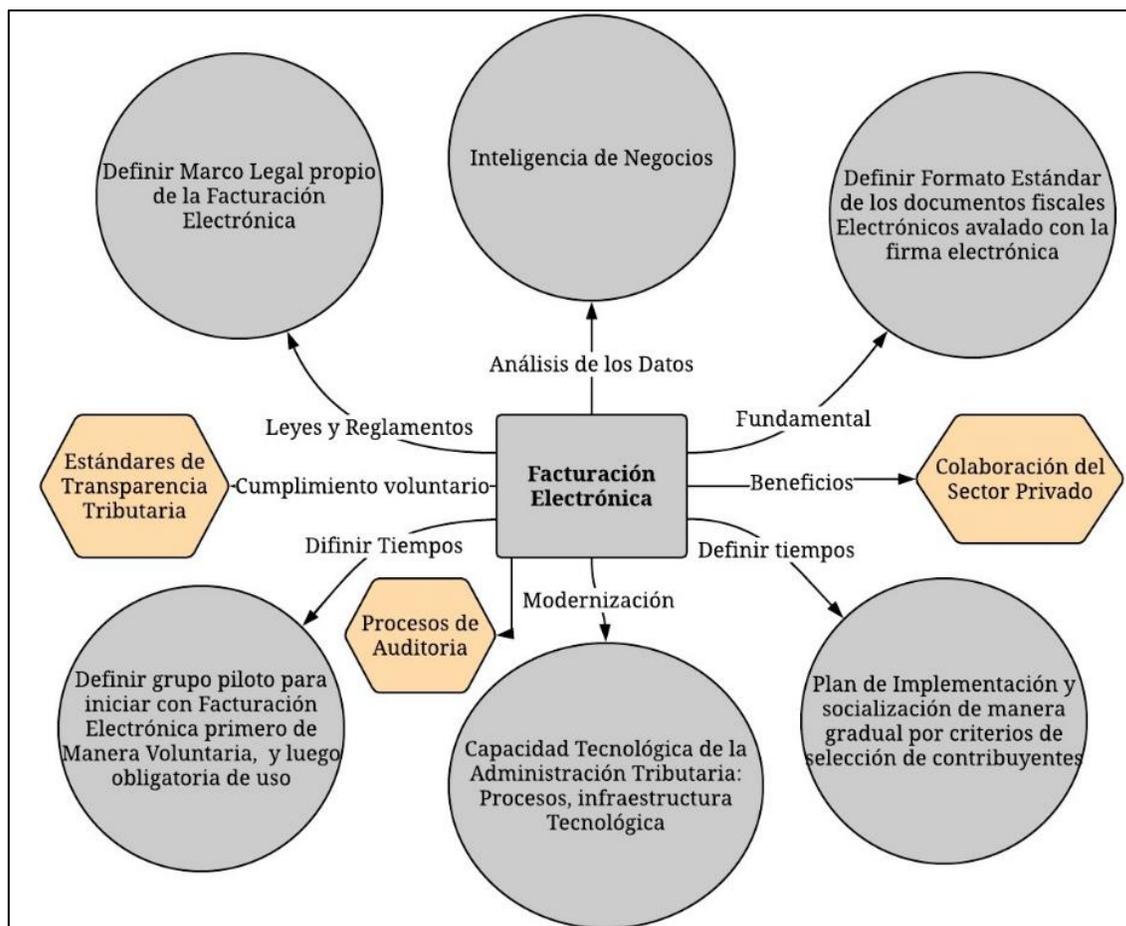


Figura 38. Lineamientos de la propuesta de Facturación Electrónica

Fuente: (Propia)

6.3 Beneficios de la Facturación Electrónica

6.3.1 Beneficios para el obligado tributaria

- ✓ Tienen la misma validez que los documentos físicos
- ✓ Reducción de tiempos de envío de comprobantes.
- ✓ Ahorro en el gasto de papelería física y su archivo.
- ✓ Contribuye al medio ambiente, debido al ahorro de papel y tintas de impresión.
- ✓ Mayor seguridad en el resguardo de los documentos
- ✓ Menor probabilidad de falsificación
- ✓ Procesos administrativos más rápidos y eficientes.
- ✓ Impulso del comercio electrónico
- ✓ Control del tránsito de las mercaderías
- ✓ Equilibrio de competencia en los mercados

6.3.2 Benéficos para la administración tributaria

- ✓ Declaración Estimada
- ✓ Aumentar la recaudación tributaria y combatir la evasión fiscal.
- ✓ Control de los créditos fiscales
- ✓ Control de precios

6.4 Propuesta de Facturación

6.4.1 Definir marco

En fecha 23 de octubre de 2014, mediante acuerdo No. 58-2014, se emitió la normativa sobre la facturación electrónica, el cual tenía como mecanismo, el generador de documentos fiscales electrónicos a través de la administración tributaria o de un proveedor, en la cual los

obligados tributarios se tendrían que conectar utilizando sus sistemas informativos, pero el mismo fue derogado el 10 de agosto de 2017.

En vista de lo anterior se requiere establecer un acuerdo en el que se defina el mecanismo de autorización de los documentos fiscales electrónicos, en el ámbito de transparencia legal de la información.

6.4.2 Inteligencia de Negocios

En vista que la facturación electrónica permite un control permanente de los diferentes documentos fiscales, la cantidad de información que se puede generar para la toma de decisiones, es de gran importancia para la administración tributaria, enfocada en controles preventivos, realizando cruces sistemáticos que generen las alertas oportunas.

La Inteligencia de negocios que permiten a los usuarios como analistas, especialistas, jefes, entre otros, acceder y analizar de manera rápida y sencilla, la información para la toma de decisiones del negocio, bajo una amigable visualización de reportes personalizados de forma detallada de alto impacto.

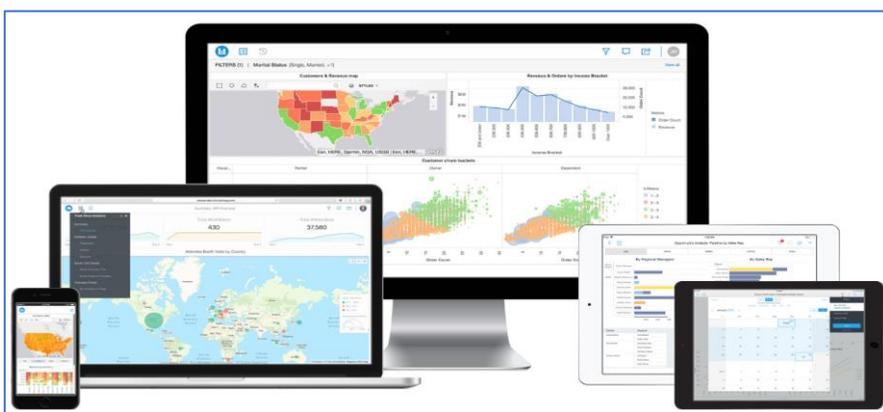


Figura 39. Visualización de datos a través de Inteligencia de Negocios.

Fuente: (<https://www.microstrategy.com/es/product>)



Figura 40. Ciclo Inteligencia de Negocios

Fuente: (https://www.sinnexus.com/business_intelligence/)

6.4.3 Definir formato estándar

Los documentos fiscales electrónicos tributarios autorizados mediante la conexión entre los sistemas del obligado tributaria y administración tributaria deben tener un formato estándar que reemplaza al documento físico en papel, con la misma validez legal, avalado con la firma electrónica. Los mismo pueden ser emitidos de acuerdo al sistema de generador de documentos electrónicos en los diferentes formatos: XML, PDF, html, doc etc.



Figura 41. Ejemplo de proceso para emitir documentos electrónicos

Fuente: (<http://www.sri.gob.ec>)

6.4.4 Definir grupo piloto para iniciar proceso de facturación

La facturación electrónica debe ser implementada de manera escalonada, con el fin de trabajar de la mano con un grupo reducido de obligados tributarios, quienes, de manera voluntaria, se ajusten al nuevo sistema bajo Homologación (pruebas) antes de pasar a la etapa de producción (real), durante el tiempo prudencial para revisar los diferentes temas técnicos, y ajustes necesarios en un ambiente controlado.

Este grupo debe reunir los siguientes 3 criterios:

- Categorizado como gran contribuyente
- Autoimpresor
- Volumen bajo de documentos fiscales emitidos.

6.4.5 Capacidad tecnológica de la administración tributaria

Según la investigación realizada una de las preocupaciones de los obligados tributarios es el mal soporte y demoras que podría tener la administración tributaria, por lo que se debe realizar un análisis de toda la infraestructura tecnológica para que funcione perfectamente la facturación electrónica.

6.4.6 Plan de implementación y socialización

Para que la facturación electrónica funcione, es necesario un plan de implantación y socialización en los obligados tributarios, para los cuales se deben crear todas las ayudas como manuales, capacitaciones, inducciones, y todo aquello que el obligado necesite para que pueda impulsar este proyecto dentro de su actividad comercial.

6.4.7 Estándares de transparencia tributaria.

La facturación electrónica permite el control de las transacciones comerciales que realizan los obligados en cuanto a información: productos, precios, clientes, proveedores, etc., dicha información debe ser almacenada y resguarda por la administración tributaria para fines fiscales legales.

6.4.8 Limitaciones.

- ✚ Deficiente infraestructura tecnológica por parte del obligado tributario.
- ✚ Sistemas de los obligados tributarios que no se puedan adaptar al sistema de la administración tributaria.
- ✚ Tardanzas por problemas técnicos por parte de la administración tributaria.
- ✚ Falta de Información por parte de los obligados tributarios
- ✚ Costos de implementación altos para el obligado tributario.

6.4.9 Comprobación de Hipótesis.

Para el presente estudio se determinó la hipótesis general siguiente: Existe relación entre la facturación electrónica y el aumento de la recaudación y el control del crédito fiscal, las que se analizaron con los resultados de las encuestas.

Para lo cual se utiliza el método estadístico de Chi-Cuadrado de Pearson.

HO= La implementación de la Facturación electrónica no incrementará el cumplimiento tributario de los contribuyentes.

H1= La implementación de la Facturación electrónica incrementará el cumplimiento tributario de los contribuyentes.

Datos de medición:

Nivel de error = 5%

Nivel de Confianza= 95%

Para la comprobación de la Hipótesis se toma la pregunta 16.

Tabla 15. Relación en entre la facturación electrónica y el incremento del cumplimiento tributario.

Facturación electrónica incrementara el cumplimiento tributario	Encuestados	Porcentaje
Mucho	109	83%
Nada	4	3%
Poco	18	14%
Total general	131	100%

Tabla de contingencia. Respuestas Observadas

Pregunta	Alternativa		Total Encuestados
	Si	No	
	127	4	131

Tabla de contingencia. Respuestas Esperadas

Pregunta	Alternativa		Total Encuestados
	Si	No	
	125	6	131

A continuación, se expone la fórmula utilizada:

$$\chi^2 = \sum \frac{(fo - fe)^2}{fe}$$

Detalle:

X²= Valor de Chi-Cuadrado de Pearson

F_o= Es el total de las frecuencias observadas de las encuestas.

F_e= Es el total de las frecuencias esperadas de las encuestas.

Grados de Libertad La fórmula se expone así: Gl= (c-1) (h-1) C=columnas de la tabla de contingencia H=filas de la tabla de contingencia Formulando: gl= (2-1)*(2-1) Resultado: gl=1

Resultado de Chi-Cuadrado:

Fórmula del Chi - Cuadrado

Resultado de variables con Aplicación Chi – Cuadrado

F _o	F _e		(F _o -F _e)	(F _o -F _e) ²	((F _o -F _e) ²) / F _e
127	125		2	4.00	0.03
4	6		-2	4.00	0.67
Total X ²					0.70

Conclusión:

La prueba de Chi-cuadrado de Pearson evidencia un resultado de $X^2 c= 0.14$, en la que la tabla de distribución de Chi- Cuadrado se ve un valor de $t= 3.8415$. por lo que se concluye que $X^2 t=3.8415$ es Mayor que $X^2 c= 0.14$, se rechaza la Hipótesis H_0 y se concluye que se acepta la Hipótesis H_1 la cual es, la implementación de la Facturación electrónica incrementará el cumplimiento tributario de los contribuyentes.

REFERENCIAS

1. Barreix, Alberto Daniel; Zambrano, Raul; (2018). “Factura electrónica en América Latina”. Documento de Discusión. Banco Interamericano de Desarrollo (BID). Disponible en: <https://publications.iadb.org/handle/11319/8755>
2. Artana, D. y I. Templado. (2018). “Análisis del impacto de la Factura Electrónica en la Argentina”. Monografía del BID. Banco Interamericano de Desarrollo (BID). Disponible en: <https://publications.iadb.org/handle/11319/8819?locale-attribute=es&>
3. Ramírez, José; Oliva, Nicolás y Mauro Andino. (2018). “Facturación Electrónica en Ecuador: Evaluación de impacto en el cumplimiento tributario”. Documento de Discusión. Banco Interamericano de Desarrollo (BID). Disponible en: <https://publications.iadb.org/handle/11319/8756>
4. Bérgholo, Marcelo; Ceni, Rodrigo; Sauval, María. (2018). “Factura Electrónica y Cumplimiento Tributario: Evidencia a partir de un Enfoque Cuasi-Experimental”. Documento de Discusión. Banco Interamericano de Desarrollo (BID). Disponible en: <https://publications.iadb.org/handle/11319/8754>
5. Ley de Equidad Tributaria, publicado en el Diario Oficial “la Gaceta” el 10 de abril de 2003. Decreto No. 51-2003. Disponible en:

<http://www.poderjudicial.gob.hn/CEDIJ/Documents/Ley%20de%20Equidad%20Tributaria.pdf>

6. Ley de fortalecimiento de ingresos, equidad social y racionalización del gasto público. Decreto 17-2010. Disponible en: <http://www.poderjudicial.gob.hn/CEDIJ/Documents/Ley%20de%20Fortalecimiento%20Ingresos%20Equidad%20Social%20y%20Racionalizacion%20del%20Gasto%20Publico.pdf>

7. Reglamento del Régimen de Facturación, otros documentos fiscales y registro fiscal de imprentas, publicado en el Diario Oficial la Gaceta en fecha 21 de abril de 2014. Acuerdo No. 189-2014. Disponible en: <http://www.sar.gob.hn/wp-content/uploads/2017/05/ACUERDO-189-2014-REGLAMENTO-DE-FACTURACION.pdf>

8. Reforma del Reglamento de Régimen de Facturación, publicado en el Diario Oficial la Gaceta en fecha 23 de octubre de 2014. Acuerdo 58-2014. Disponible en: <https://tzibalnaah.unah.edu.hn/bitstream/handle/123456789/470/20141023.pdf?sequence=2&isAllowed=y>

9. Reglamento del Régimen de Facturación, otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas. Acuerdo No. 481-2017, publicado en el Diario Oficial la Gaceta, en

fecha 10 de agosto de 2017. Disponible en:

https://www.tsc.gob.hn/web/leyes/Acuerdo_No_481_2017.pdf

10. Reforma al Reglamento del Régimen de Facturación, otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas. Acuerdo No. 609-2017, publicado en el Diario Oficial la Gaceta, en fecha 02 de octubre de 2017. Disponible en:

[http://www.ccichonduras.org/spanish/Descargas/LEYES/LEYES_FISCALES/Reforma Facturacion Acuerdo 609-2017.pdf](http://www.ccichonduras.org/spanish/Descargas/LEYES/LEYES_FISCALES/Reforma_Facturacion_Acuerdo_609-2017.pdf)

11. Ley sobre Firmas Electrónicas. Decreto No. 149-2013, publicado en el Diario Oficial la Gaceta, en fecha 11 de diciembre de 2013. Disponible en:

<https://www.tsc.gob.hn/biblioteca/index.php/leyes/521-ley-sobre-firmas-electronicas>

12. Reglamento de la Ley sobre Firmas Electrónicas. Acuerdo Ejecutivo No. 41-2014, publicado en el Diario Oficial la Gaceta, en fecha 21 de mayo de 2015. Disponible en:

<https://www.tsc.gob.hn/biblioteca/index.php/reglamentos/618-reglamento-de-la-ley-sobre-firmas-electronicas>

13. Ley de impuesto sobre ventas. Decreto ley No. 24, publicado en el Diario Oficial la Gaceta, en fecha 27 de diciembre de 1963. Disponible en:

http://www.ccichonduras.org/spanish/Descargas/LEYES/LEYES_FISCALES

14. Puchet, J. M. (1996). Diccionario tributario y temas afines. Tegucigalpa: Guardabarranco, Editorial y Litografía.

ANEXOS

Encuesta: Facturación Electrónica en Grandes Contribuyentes

El propósito de esta encuesta es reflejar el nivel de disposición de los grandes contribuyentes referente a la aceptación de la Factura Electrónica. La facturación electrónica, contribuye a la modernización de la economía y al desarrollo de la Sociedad.

La facturación electrónica es un medio de la modalidad de impresión por auto impresor, donde los sistemas informáticos del obligado tributario interactúan con los sistemas de la administración tributaria para crear, transmitir, autorizar, emitir y resguardar, los documentos fiscales electrónicos.

Las respuestas son confidenciales y serán utilizadas para mejorar los servicios electrónicos de los contribuyentes

1. Ingrese su Registro Tributario Nacional

Escriba su respuesta

2. Ingrese el Nombre o Denominación Social

Escriba su respuesta

3. ¿Cuál es su relación con la Empresa?

- Propietario
- Representante Legal
- Personal Administrativo

- Otras

4. ¿Cuál es la cantidad promedio de facturas emitidas en su empresa mensualmente?

- 0 - 10,000
- 10,001 - 100,000
- 100,001 - 500,000
- 500,001 - 1,000,000
- Más de 1,000,001 Mensual

5. ¿Seleccione uno o varios beneficios importantes de la facturación electrónica que considera para su empresa?

- Tienen la misma validez que los documentos físicos
- Reducción de tiempos de envío de comprobantes.
- Ahorro en el gasto de papelería física y su archivo.
- Contribuye al medio ambiente, debido al ahorro de papel y tintas de impresión.
- Mayor seguridad en el resguardo de los documentos
- Menor probabilidad de falsificación
- Procesos administrativos más rápidos y eficientes.
- Impulso del comercio electrónico
- Control del tránsito de las mercaderías
- Equilibrio de competencia en los mercados
- Facilita la elaboración de las declaraciones

6. ¿Considera seguro facturar electrónicamente en comparación con la factura en papel?

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Ni De acuerdo ni en desacuerdo
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

7. ¿Qué Comprobantes Fiscales emite su empresa?

- Factura
- Factura Prevalorada
- Recibo por honorarios profesionales
- Boleta de Compra
- Constancia de Donación
- Notas de Crédito
- Notas de Débito
- Guías de Remisión
- Comprobantes de Retención
- Ticket
- Otras

8. En relación a las facturas que emite su empresa por las ventas de bienes y/o servicios ¿Qué tipo de gravamen la ubica?

- Ventas Gravadas
- Ventas Exentas
- Ventas Gravadas y Exentas

- No emite facturas por la actividad económica de empresa.

9. ¿Las facturas por las compras locales de mercadería realizadas por su empresa, están gravadas con impuesto sobre ventas, que le sirve de crédito fiscal para su liquidación de impuesto sobre ventas al final del mes?

- Mucho
- Poco
- Nada

10. En vista que la facturación electrónica no está sujeta a vencimiento de los documentos, ya que serían autorizados inmediatamente en línea por el SAR, ¿Es beneficioso para su empresa?

- Si
- No

11. ¿Qué modalidad de impresión tiene su empresa?

- Por imprenta
- Autoimpresor
- Por imprenta y Autoimpresor

12. ¿Su empresa realiza exportaciones?

- Si
- No

13. ¿Las Importaciones, respaldan crédito fiscal para su liquidación de impuesto sobre ventas al final del mes?

- Si
- No

14. ¿Tiene conocimiento de cómo funciona la facturación electrónica?

- Mucho
- Poco
- Nada

15. ¿Considera usted que la facturación electrónica reducirá la Evasión del pago de Impuesto Sobre Ventas?

- Mucho
- Poco
- Nada

16. ¿Cree, que el sistema de Facturación electrónica incrementara el cumplimiento tributario de los contribuyentes?

- Mucho
- Poco
- Nada

17. ¿Por qué cree usted que algunos obligados tributarios no declaran la totalidad de los ingresos?

- Falta de una buena cultura tributaria
- Falta de información por parte del SAR
- Percepción de que el Estado no administra bien los recursos.

Otras

18. ¿Qué dificultades podría tener su empresa si se implementara facturación electrónica?

Dificultades/ Demoras en complementación y uso

Dificultad en encontrar software que se ajuste a las necesidades de la empresa.

Mal Soporte/ Demora del SAR.

Condiciones tecnológicas inadecuadas para la implementación.

Desconocimiento/ Falta de Información

Costos de implementación altos

Otras

19. ¿Con el apoyo del SAR, el tiempo necesario y condiciones adecuadas en su empresa, considera oportuno implementar el sistema de Facturación electrónica?

Si

No

20. ¿Sector económico en el cual se ubica su empresa?

Aerolíneas

Arrendadoras

Automotriz

Combustible

Comercial

Constructor

Farmacéutico

Financiero

- Industrial
- Minero
- Servicios
- Telecomunicaciones
- Otras