

## 4. La tributación cooperativa en Honduras

*Autora Ardón*

### 1. Naturaleza objetiva del tributo

Es la de ser un recursos financiero del Estado y que por ende sus presupuestos étnicos, económicos y políticos tienen importancias para la correcta interpretación de fenómeno en su conjunto, debemos observar que el tributo se caracteriza frente a los otros recursos del Estado también por algunos elementos jurídicos: En primer termino la coerción de que es fruto y lo distingue, por ejemplo de los empréstitos públicos que fuera del caso de empréstitos forzosos, son voluntarios y de origen contractual.- Además el tributo como prestación coactiva por parte de los particulares al Estado, es efectos de la relación entre dos sujetos disciplinada de alguna manera por el derecho. Agréguese que la formación histórica del tributo en el moderno Estado toma origen en un principio jurídico-constitucional, el de la aprobación de las cargas tributarias por parte de las asambleas de representantes mediante actos de naturaleza jurídica formal de ley.

El tributo es una prestación pecuniaria coactiva de un sujeto (contribuyente) al Estado u otra entidad publica que tenga derecho a ingresarlo.

El tributo es una prestación coactiva.- Pero esta coerción no deriva de una manifestación de voluntad de la administración pública, la cual a su iniciativa, tenga el derecho de imponerla a los sujetos particulares.- Esto pudo ser verdad en alguna época histórica, pero no lo es mas en el Estado moderno de derecho en el cual esta sentado el principio fundamental de la legalidad, de la prestación tributaria, contenido en el aforismo latino “Nullum tributum sine lege”. La fuente de la coerción es, pues, exclusivamente la ley.

El Tributo es una prestación pecuniaria, objeto de una relación cuya fuente es la ley entre dos sujetos: De un lado el que tiene derecho a exigir la prestación, el acreedor del tributo es decir el Estado o la otra entidad publica

que efectivamente, por virtud de una ley positiva posee ese derecho y de otro lado el deudor o los deudores, quienes están obligados a cumplir la prestación pecuniaria.

Para que la finalidad del tributo, es decir la exacta y tempestiva prestación pecuniaria sea cumplida, hacen falta medidas legales y administrativas dirigidas a asegurar o a controlar el cumplimiento de la prestación, el cumplimiento de esta tarea se concreta en actos jurídicos de la administración pública de diferente naturaleza, algunos reglados, otros discrecionales, otro con la característica de la titulada discrecionalidad técnica, algunos pertenecientes a la categoría de los actos de ciencia, otros a la de los actos de voluntad, a las ordenes: Da lugar, además, a relaciones entre administración pública y particulares, sean estos os sujetos de la obligación tributaria principal o de las accesorias o sean otros sujetos, relaciones cuya finalidad última es la de favorecer o asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria cuya finalidad más inmediata, mas sin embargo, es la de contribuir al desenvolvimiento de la actividad de la administración pública.

Es menester observar que estas relaciones entre administración y particulares presuponen por lo menos la posibilidad de existencia de la obligación tributaria; pero este presupuesto lógico no se traduce necesariamente en presupuesto efectivo, es decir, que aquellas pueden existir aun cuando no surja ninguna pretensión y su correspondiente obligación tributaria.

El sistema impositivo o tributario es aquel a que están sujetos todas las personas ya sean estas naturales o jurídicas que conforman lo que es el estado, y por medio del cual están obligados a pagar una contribución o tributo al mismo estado en base a la ley, que en nuestro país esta obligación emana primeramente de la constitución de la República de 1982 (vigente), en el artículo 351 que literalmente dice: “El sistema tributario se regirá por los principios de legalidad, proporcionalidad, generalidad, y equidad, de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente.

Estos principios son fundamentales en el sistema impositivo, porque cada tributo se fija de acuerdo a estos parámetros, y cada uno de ellos consiste en lo siguiente:

- Principio de legalidad: nos indica que todos los tributos o impuestos se fijan en virtud de una base legal, quiere decir que cada uno de los tributos a los que están obligadas todas las personas tiene que crearse mediante una ley, si no de lo contrario no se podrá imponer ese impuesto.
- Principio de Proporcionalidad: figura que la base imponible va hacer proporcional a los recursos económicos del contribuyente u obligado.
- Principio de Generalidad y Equidad: significa que el pago del tributo o impuesto es general es decir que se va aplicar a todas las personas, sin distinción de ninguna clase, y al mismo tiempo su aplicación debe ser equitativa.

También se hace mención del sistema impositivo en el Código Tributario, donde se establece que todo lo relacionado con los tributos estará sujeto a dicho código, tal y como se establece en los siguientes artículos:

Artículo número 1 que literalmente dice: “El presente Código contiene las normas a que están sujetas la aplicación, percepción y fiscalización de los tributos o impuestos, contribuciones y tasas vigentes en Honduras y las relaciones jurídicas emergentes de los mismos”

Artículo número 2 que literalmente dice: Los actos, hechos, relaciones o situaciones efectuados o perfeccionados en el territorio nacional cuya fuente económica se halle o no ubicada en el país están sujetos a las disposiciones del presente Código siempre que configuren un hecho imponible.

Los actos, hechos, relaciones o situaciones efectuados o perfeccionados en el extranjero por personas domiciliadas o no en Honduras cuya fuente económica esta, ubicada en el territorio nacional, están sujetos a las disposiciones del presente Código siempre que configuren un hecho imponible.

La obligación tributaria surge entre el Estado, quien actúa por medio de la administración pública centralizada o descentralizada, y los sujetos pasivos, en cuanto se produce el evento previsto en la ley;

La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure con garantías reales o de otra naturaleza.

La obligación tributaria nace con la realización del hecho generador, sea cual fuere su naturaleza. Por hecho generador se entenderá por el acto supuesto que, de acuerdo con la ley, tipifica el tributo o contribución, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación.

## 1.1 Leyes aplicables a la actividad Económica

La Constitución de la República considera necesario un cuerpo jurídico en el que se contemplen principios, normas administrativas, penales y procesales aplicables a todos los tributos, así como también un régimen sancionatorio en caso de incumplimiento; para lo cual ha creado el **Código Tributario** mediante Decreto No. 22-97, que consta de ocho capítulos.

Entre los tributos que los contribuyentes deben aportar podemos mencionar lo siguiente:

- Impuesto sobre Ventas
- Impuesto sobre la Renta
- Impuesto sobre volumen de Producción
- Impuesto al Activo Neto.

Para poder tener una mejor idea, conceptualizaremos lo que es Impuesto y Contribución.

**Contribución:** Es la aportación que de conformidad con la Ley debe pagarse al Estado o a un ente descentralizado del mismo, por la prestación de servicios de obras públicas de beneficio directo, colectivo o de seguridad social.

**Impuestos:** También llamado Tributos o Gravámenes son las prestaciones en dinero que exige el Estado a las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de

sus fines, sin estar obligado a una contraprestación equivalente.

Los Contribuyentes están sujetos al cumplimiento de la obligación tributaria que surge entre el Estado, quien actúa por medio de la Administración Pública Centralizada o Descentralizada y los sujetos pasivos, la persona natural o jurídica, en cuanto se produce el hecho generador o imponible previsto en la Ley.

### ***1.1.1. Son Contribuyentes:***

Las personas naturales o jurídicas, independientemente de su capacidad civil. Las personas jurídicas, incluyendo las sociedades civiles y mercantiles, o entidades que de acuerdo con el Derecho Público o Privado tengan la calidad de sujetos de derecho.

Las demás entidades o colectividades que constituyan una unidad patrimonial y que adquieran un carácter de contribuyente.

Los Responsables de cumplir las obligaciones tributarias de los contribuyentes por disposición expresa de la Ley, son aquellos que representan la entidad o que han retenido tributos de los mismos.

La obligación Tributaria se basa en un Hecho Generador que es el acto real o supuesto que de acuerdo con la Ley, tipifica cualquier clase de tributo y cuya realización origina el nacimiento de esta obligación tributaria. También la Base Imponible que es la cuantificación del hecho generador expresada en dinero o en unidades específicas y servirá para el cálculo del tributo o contribución.

Los Contribuyentes o Responsables estarán obligados a facilitar las tareas de revisión, verificación, control fiscalización, investigación, determinación y cobro que realice la **Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI)** que es la encargada de recaudar todos los tributos según se estipula en la LEY DE ESTRUCTURACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Las personas que estén obligadas a llevar contabilidad observarán las reglas siguientes.

- Llevarán los registros contables que determinen las leyes y los respectivos reglamentos.

Los asientos en la contabilidad deberán ser hechos con la claridad debida, se efectuarán dentro de los 30 días siguientes a la fecha en se realizó el hecho generador de la operación.

Llevarán la contabilidad en su domicilio en el territorio nacional.

Cuando las leyes tributarias así lo establezcan, los contribuyentes o responsables deberán presentar las declaraciones siguientes:

- Declaración anual del Impuesto sobre la Rentas.
- Declaración anual del Impuesto al Activo Neto.
- Declaración mensual o anual del Impuesto sobre Ventas
- Declaración de las importaciones o exportaciones definitivas y temporales.
- Declaración de los impuestos específicos a la producción y al consumo.
- Declaración sobre herencias, legados y donaciones

Las demás declaraciones que determinen las leyes tributarias especiales.

En relación a los **Procedimientos en Materia Tributaria** según el Título Cuarto en su Capítulo Único, establecen que las actuaciones o procedimientos tienen con finalidad facilitar a los contribuyentes o responsables el cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias, verificar su correcto cumplimiento o exigirlo cuando no se haya realizado o la haya sido en forma incompleta o incorrecta.

Entre estos procedimientos podemos mencionar lo comprendido en el artículo 71 que literalmente dice: Los datos y hechos consignados por los contribuyentes o responsables en sus declaraciones e informaciones administrativas serán objeto de verificación o fiscalización por parte de la DEI.

Las Obligaciones Tributarias serán exigibles a partir del día siguiente a aquel en que termine el plazo o término legal para pagar. El ente gubernamental en cargo de la recaudación fiscal de Estado de Honduras es la **Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI)**. En la DEI las funciones, actitudes y acciones están regidas por las normas de conducta moral contenidas en el código de ética de los funcionarios y empleados tributarios y aduaneros privilegiando los valores de honestidad, equidad, de record, lealtad, vocación de servicio, disciplina, eficacia, responsabilidad, puntualidad, transparencia y pulcritud.

La misión única de la DEI es recaudar eficientemente los impuestos tributarios y aduaneros con un servicio de integridad, profesionalismo, calidad y transparencia, a fin de garantizar y facilitar al contribuyente el cumplimiento oportuno de sus obligaciones tributarias mediante la aplicación de leyes.

Tiene a visión de ser una administración tributaria moderna con procesos eficientes, transparentes y un recurso humano profesional e integro, para mejorar los niveles de recaudación, reducir el incumplimiento y la evasión de las obligaciones tributarias proporcionando al estado los recursos necesarios para el desarrollo de Honduras.

El Artículo 151 en el Título IV del Código Tributario nos habla sobre la **EXENCION TRIBUTARIA**, que es la que dispensa a los contribuyentes o responsables del pago del respectivo tributo. Esta sin embargo no exime, al contribuyente o responsable de los deberes de presentar declaraciones, retener tributos, declarar su domicilio y otras consignadas en el Código. Después de lo antes expuesto, trataremos algunos artículos contenidos en los decretos sobre la ley del impuesto sobre ventas, impuesto sobre la renta, impuesto al activo neto y otras.

## **2. Exoneraciones:**

La Ley de Equidad Tributaria establece que las Cooperativas que se dediquen a realizar actividades mercantiles con personas naturales o jurídicas distintas a sus miembros, con excepción de las dedicadas a la **actividad agrícola**, estarán obligadas al pago de todos los impuestos

y demás gravámenes fiscales que correspondan; dichas cooperativas quedarán sujetas al control y fiscalización de la Dirección Ejecutiva de Ingresos.

Visto lo anterior, las Cooperativas que se dediquen a la actividad agrícola gozarán de las exenciones fiscales siguientes:

- a) Exoneración de los impuestos fiscales que graven la renta, los bienes y las operaciones de las cooperativas; y,
- b) Exoneración de derechos arancelarios incluyendo el consular, impuestos y recargos de aduana sobre la importación de maquinaria, equipo, herramientas, vehículos de trabajo, motores, accesorios, repuestos, semilla seleccionada, fertilizantes, insecticidas, herbicidas, fungicidas, pesticidas, animales de reproducción y materias primas, que necesiten las cooperativas para contribuir al desarrollo de la agricultura, silvicultura, apicultura, pesca, agroindustria y ganadería.

Según el decreto numero 18-90 de fecha 12 de marzo de 1990 en la **Ley del Ordenamiento Estructural de La Economía** literalmente establece en los siguientes artículos:

**Artículo 1:** Quedan derogadas todas las exoneraciones y franquicias aduaneras a la importación de mercancías con dispensas, establecidas en leyes generales y especiales incluyendo las emitida a favor de los poderes ejecutivo, ejecutivo y judicial, las fuerzas armadas las instituciones descentralizadas y las empresas estatales.-

Asimismo, quedan derogadas todas las exoneraciones fiscales otorgadas a las organizaciones privadas, voluntarias de interés publico, sin fines de lucro, independientemente de las actividades que realicen, y que en virtud de leyes y decretos especiales el Estado le a otorgado un tratamiento de favor.

Se exceptúa de esta disposición las exoneraciones que se otorguen en base a convenios internacionales y bilaterales, donde imperen el criterio

de estricta reciprocidad y aquellas que constitucionalmente están exentas; las comprendidas en el decreto 185-86 del 3 de octubre del 1986 para los hondureños residentes en el extranjero y en el decreto numero 212-87 del 29 de noviembre de 1987 “Ley de aduanas”, así como las sujetas al régimen de importancia temporal, zonas libres y zonas industriales de procesamiento así mismo quedaran exoneradas las donaciones debidamente comprobadas para atender las necesidades prioritarias de: Salud, alimentación, educación y generación de empleo que se entreguen a sus designatarios gratuitamente y que sean recibirlas por el Estado y las organizaciones privadas voluntarias de interés publico sin fines de lucro, que estén debidamente registradas en el país.

### **Artículo 46**

Sin perjuicio de lo establecido en el decreto 65-87 del 30 de abril de 1987 contenido de la Ley de Cooperativas y sus reformas las cooperativas que se dediquen a realizar actividades mercantiles, con personas naturales o jurídicas distintas a sus miembros, con excepción a las dedicadas a la actividad agrícolas estarán obligadas al pago de todos los impuestos y demás gravámenes fiscales que correspondan; dichas cooperativas quedaran sujetas al control y fiscalización de la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI).

## **3. La Reforma Tributaria**

El proceso de reforma tributaria en Honduras reconoce tres pasos fundamentales. El 15 de mayo de 2002 el Congreso Nacional mediante el decreto 194-2002 establece la Ley del Equilibrio Financiero y la Protección Social. Un año después, el 13 de abril de 2003, se firma el decreto 51-2003 por el que se reglamenta la Ley de Equidad Tributaria. Ocho meses después y en un intento de cumplir con los compromisos fiscales adquiridos por el Gobierno, se publica mediante el decreto 219-2003 la Ley de Racionalización de las Finanzas Públicas. Las tres leyes incluyen varias modificaciones tributarias tendientes a mejorar la equidad distributiva, ampliar la base impositiva, reducir la defraudación fiscal y hacer más eficiente la administración tributaria. En esta sección se detallan

las medidas presupuestariamente más importantes de estas leyes que reglamentan la reforma tributaria de Honduras. El cuadro 3.1 presenta el conjunto de medidas aprobadas, mientras que en el cuadro 3.2 se agrupa a las principales medidas en tres categorías según afecten al impuesto a las ventas, los impuestos sobre bienes, o los impuestos sobre la renta y los activos

#### **4. Reformas al Impuesto al Activo Total Neto**

La Ley de Equidad Tributaria crea un nuevo tributo sobre el activo total neto de las personas jurídicas domiciliadas en Honduras que tengan el carácter de comerciantes de conformidad con el Código de Comercio. Se deja exento de este tributo a las personas jurídicas con un activo total neto inferior a los L3 millones, aquellas exentas del pago del ISR, a las que están contempladas en regímenes especiales de exoneración fiscal, y a las empresas en etapa pre-operativa o que sufrieron pérdidas. El impuesto al activo total neto, establecido mediante el decreto 51-2003 implicaría, según las estimaciones oficiales, un aumento de la recaudación anual de L257 millones.

##### **a) Impuesto sobre los bienes patrimoniales o activo neto**

El Decreto No. 51-2003 Ley de Equidad Tributaria, publicado en la Gaceta con fecha 0 de abril del 2004, en su artículo No. 5 establece un impuesto cedular anual aplicable sobre el Activo Total Neto de las personas jurídicas domiciliadas en Honduras, con base a cuya disposición, vigente a partir de la declaración del ejercicio fiscal de 2003, la Dirección Ejecutiva de Ingresos por intermedio del Departamento de Gestión Tributaria esta tratando de brindar la colaboración mayor posible para los diferentes usuarios y así poder facilitar la ayuda con la finalidad de el cumplimiento normal y material de dicha obligación tributaria.

El Impuesto se aplica en las Personas Jurídicas cuyo Activo Total Neto exceda de Tres (3) millones de lempiras que se reflejen en el Balance General del ejercicio imponible.

## **5. Ley del impuesto sobre la renta y sus reformas**

### **Artículo 1**

Se establece un impuesto anual denominado Impuesto sobre la Renta, que grava los ingresos provenientes del capital, del trabajo o de la combinación de ambos, según se determina por esta Ley.

Se considera ingreso toda clase de rendimiento, utilidad, ganancia, renta, interés, producto, provecho, participación, sueldo, jornal, honorario y, en general, cualquier percepción en efectivo, en valores, en especie o en crédito, que modifique el patrimonio del contribuyente.

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

La habilidad o capacidad de pago del contribuyente es sinónimo de la capacidad económica del mismo, que se mide por medio del ingreso percibido en dinero, en crédito, en valores, en derechos, en especie o en cualesquiera otra forma siempre que se pueda medir objetivamente, en términos monetarios, durante el período o año imponible.

### **Artículo 2**

Toda persona domiciliada o residente en Honduras, sea natural o jurídica, nacional o extranjera, inclusive la que goce de una concesión del estado, deberá pagar el Impuesto Sobre la Renta percibida por razón de negocios o industrias comerciales, de productos de toda clase de bienes, sean muebles o inmuebles, o de la realización en el territorio del país de actividades civiles o comerciales, o del trabajo personal o de ingresos percibidos por cualquier otra actividad, ya sea que la fuente de la renta o ingreso esté situado dentro del país o fuera de él, ya sea también cualquiera el lugar donde se distribuye o pague la renta.

Las personas que transitoriamente se encuentren en la República y ejecuten actos de cualquier naturaleza o presten servicios que produzcan ingresos

gravables podrán presentar la declaración de renta antes de ausentarse del país.

Al reformarse la ley del impuesto sobre la renta a partir del 2003 las personas jurídicas (empresas, fundaciones, cooperativas, asociaciones, etc.) pagarán en concepto de impuesto, una tarifa del 25% sobre el total de la renta neta gravable.

Esta nueva tarifa aplica también para las personas jurídicas con ejercicios fiscales diferentes al calendario civil; especialmente para aquellas personas jurídicas con cierre de ejercicios fiscales especiales y posteriores a la ley de equidad tributaria de la cual hablaremos más adelante.

Las personas naturales comerciantes individuales continúan beneficiándose de las reformas a la ley del impuesto sobre la renta, al volver a pasar el cálculo del impuesto a la tarifa progresiva; la cual se detalla de la siguiente manera:

<b>Capital de</b>	<b>Hasta</b>	<b>Porcentaje</b>
L0.01	L70,000.00	exento
L70,001.00	L100,000.00	10%
L100,001.00	L200,000.00	15%
L200,001.00	L500,000.00	20%
L500,001.00	En adelante	25%

Por ejemplo, si una persona natural comerciante individual alcanza una renta neta gravable de L200,000.00 pagará un impuesto de L18,000.00; sin embargo si ésta misma persona realiza sus actividades comerciales bajo la modalidad de persona jurídica es decir una Sociedad Mercantil, deberá pagar L50,000.00 que es lo que representa un 25%.

## **5.1 Declaración y pago del impuesto sobre la renta cooperativas**

De acuerdo con lo que establece la Ley de Equidad Tributaria, mediante la cual deroga el beneficio de exoneración de impuestos a estas entidades, se obliga a éstas y a todas las ONG'S y OPD'S a presentar su declaración anual de rentas y pagar en referido impuesto.

## **5.2 Exención al Pago del Impuesto Sobre la Renta**

### *5.2.1 Están exentos del Impuesto Sobre la Renta:*

- a) El Estado, los distritos, las municipalidades y sus establecimientos y demás instituciones autónomas y semiautónomas.
- b) Las instituciones de beneficencia reconocidas oficialmente por el gobierno y las agrupaciones organizadas con fines científicos, políticos, religiosos, culturales o deportivos y que no tengan por finalidad el lucro.
- c) La iglesia como institución.
- d) Los miembros del Cuerpo Diplomático y Consular acreditados en el país, pero únicamente en cuanto a los ingresos provenientes de la remuneración u honorarios que por servicio reciban del país respectivo, sin perjuicio del principio de reciprocidad internacional.
- e) Las asociaciones patronales o profesionales y los sindicatos obreros, en cuanto concierne a sus actividades no lucrativas.

## **5.3 Ley de Equidad Tributaria**

A partir de la vigencia de la Ley de Equidad Tributaria, las asignaciones fijas mensuales que el patrono pague al trabajador en concepto de gastos de representación, bonificaciones o gratificaciones, deberán computarse en su totalidad como ingresos gravables para efectos de la determinación de la renta neta gravable y el impuesto sobre la renta a retener.

La Renta Neta Gravable de una empresa mercantil será determinada deduciendo de su renta bruta el importe de los gastos ordinarios y necesarios del período contributivo.

## 6. Conclusiones

- Nuestra legislación establece varios tipos de impuesto aplicables a la economía nacional a que están sujetos tanto personas naturales como jurídicas, con el objetivo de obtener ingresos con los cuales poder sufragar todas las demandas que exige nuestro pueblo.
- Cada Ley sobre los impuestos está respaldados por el Código Tributario que es la Ley que rige todo tipo de impuestos en nuestro país. En cada uno se identifican y explican de una en que consiste y cuales son los procedimientos para calcular dichos impuestos.
- Se debe investigar el fraude tributario desarrollando campañas masivas de control de omisos y morosos, automatizando procesos y efectuando operativos policiales apoyados en denuncias de terceros por lo que se hace necesaria la creación de una oficina de lucha contra el comercio clandestino, incrementando las sanciones y efectuando programas de fiscalización encaminados a prevenir la evasión y el fortalecimiento de las facultades de la administración publica, logrando una mayor eficiencia y trato justo al contribuyente.