

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE HONDURAS

EN EL VALLE DE SULA



TESIS

IMPACTO FISCAL POR LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA EN HONDURAS Y PROPUESTA DE CREACION DE UN PROGRAMA ANUAL DE EDUCACION PARA LA ESTANDARIZACION DE LOS CRITERIOS FINANCIEROS CON BASE EN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERAS, PARA LA APLICACIÓN FISCAL, CON EL OBJETO DE REDUCIR EL IMPACTO EN PAGO DE MULTAS POR LA MALA APLICACIÓN DE LA NUEVA NORMATIVA.

SUSTENTADO POR

LICENCIADO RENÉ RODOLFO LÓPEZ MONTIEL

ASESOR

MAE. MARIA CONSTANCIA SANTOS

PREVIA OPCION AL TITULO EN EL GRADO DE:

MAESTRIA EN ADMINISTRACION DE EMPRESAS CON ORIENTACION EN FINANZAS

SAN PEDRO SULA, 2011

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE HONDURAS
EN EL VALLE DE SULA



SEÑORA Rectora: LIC. JULIETA CASTELLANOS
SECRETARIA GENERAL: ABOGADA EMMA VIRGINIA RIVERA MEJIA
DIRECTOR UNAH-VS: MTE. CARLOS ALBERTO PINEDA FERNANDEZ

DIRECCION DE ESTUDIOS DE POST-GRADO

DIRECTOR DE ESTUDIO DE POST-GRADO:

DRA. OLGA JOYA

COORDINADOR DE POST-GRADO ADMINISTRACION

DE EMPRESAS UNAH-VS:

DR. CLAUDIO ROJAS

COORDINADOR DE POST-GRADO UNAH-VS:

MSC. JOSE IVAN MARQUEZ SALOMON

SAN PEDRO SULA, 2011.

DEDICATORIA

Dedico este trabajo de investigación a mi bella esposa Celeste, por ser mi apoyo en todo momento, por ser la persona que me impulsa a seguir adelante y alcanzar mis metas.

UDI-DEGT-UNAH

AGRADECIMIENTO

Agradezco en primer lugar a Dios, por ser mi guía espiritual, a mi señora madre por su apoyo en mis estudios, y a todos los profesores que me compartieron sus conocimientos.

UDI-DEGT-UNAH

INDICE

RESUMEN.....	6
INTRODUCCION.....	9
CONTENIDO	
I. MARCO TEÓRICO.....	15
II. MARCO FILOSOFICO.....	45
III. MARCO CONTEXTUAL.....	53
IV. MARCO LEGAL.....	55
V. METODO DE INVESTIGACION EMPLEADO.....	62
RESULTADOS DE LA INVESTIGACION.....	64
ANALISIS Y DISCUSION DE LOS RESULTADOS.....	72
CONCLUSIONES.....	79
RECOMENDACIONES.....	82
PORPUESTA.....	87
ANEXOS.....	99
BIBLIOGRAFIA.....	114

RESUMEN

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), son unas normas contables adoptadas por el IASB, institución privada con sede en Londres. Constituyen los Estándares Internacionales o normas internacionales en el desarrollo de la actividad contable y suponen un manual Contable, ya que en ellas se establecen los lineamientos para llevar la Contabilidad de la forma como es aceptable en el mundo.

En Honduras se ha decretado que la aplicación de las NIIF debe ser obligatoria a partir del periodo 2011-2012, es importante conocer que impacto tendrán en la fiscalización que aplicara el Estado a las empresas del país, por lo que se consultó en la investigación a los expertos en el tema, cuáles creen ellos que serían las normas con incidencia fiscal que mayor impacto de fiscalización provocara al Estado y por qué.

En esta pregunta hubieron cuatro distintas opiniones de los expertos, la primera es que ninguna norma, pues, ninguna norma contable esta antes que las leyes fiscales, a excepción si la ley fiscal fuera modificada.

Otra opinión que se recopilo sobre esta pregunta fue que la norma que mayor impacto tiene es la regulación de los precios de transferencia y la el cálculo de las reservas que el estado puede autorizar para la deducción de la renta neta grabable.

La tercera opinión que genero esta pregunta fue que las normas que regulan los valores razonables pueden ser las de mayor impacto fiscal ya que esta se encuentra inmersa el juicio de expertos que puede provocar una falta de alcance en las revisiones fiscales.

Y la cuarta opinión que genero esta pregunta fue que las normas que regulan los valores razonables pueden ser las de mayor impacto fiscal.

También se les pregunto a los expertos cuáles normas creían que pudiesen presentar diferenciación de criterios entre las autoridades fiscales y los profesionales contables y por qué, en esta pregunta se encontró que la opinión de los expertos

coincidió en que las normas que presentarían diferentes criterios son las normas relacionadas a las reservas, La reserva de saldos incobrables, Gastos de organización, Reserva de inventarios, Impuesto diferidos, Arrendamientos, Reservas técnicas en Compañías Aseguradora, Pasivo Laboral y valor razonable.

Sobre otras consultas se obtuvieron los siguientes resultados:

Se les pregunto a los expertos sobre si era necesario realizar cambios en la legislación fiscal para realizar una correcta implementación de las NIIF y por qué.

En esta pregunta los resultados fueron tres distintas opiniones, una opinión de los expertos es que no es necesario hacer cambios en la legislación fiscal ya que el ingreso nacional disminuiría lo cual impactaría en la recaudación fiscal, esto generaría nuevos impuestos, lo que favorecería únicamente al estado.

La otra opinión recopilada sobre esta pregunta fue que si sería recomendable hacer cambios en la legislación fiscal nacional, donde se establezca con claridad, que las NIIF son la base de preparación de los estados financieros.

La ultima opinión sobre esta interrogante indica que es necesario hacer algunos cambios en el tratamiento fiscal, de forma tal que se adecuen a las NIIF ya que algunos de estos no tiene impacto fiscal al realizar la implementación.

Otra consulta realizada a los expertos fue que si creían que con la implementación de las NIIF se disminuya la evasión fiscal, los resultados arrojaron opiniones diversas sobre esta pregunta, una parte de los expertos opina que si se disminuirá la evasión fiscal, porque los impuestos a pagar serían menores debido a la gran cantidad de reservas que las NIIF exige.

Otra parte de los expertos opina sobre esta consulta que no disminuirá la evasión fiscal, ya que la evasión fiscal es un problema provocado por la falta de revisión por parte del Estado y falta de criterios en los procesos de revisión, consecuencia de que en los entes competentes para este caso, se carece del personal capacitado.

Otra parte de los expertos opino que la implementación de las NIIF afectara de manera indirecta en el tema de la evasión fiscal, ya que las compañías se preocuparan por mantener en forma apropiada sus estados financieros.

Otra parte de los expertos opino que mejorara la recaudación fiscal, y por ende disminuirá la evasión fiscal, producto de la transparencia que exigen las NIIF en la presentación de los estados financieros.

A la consulta sobre si los expertos creían que si el tratamiento contable que se ha manejado en el país por parte de los profesionales de la contaduría, pueda ser un obstáculo para la implementación de las NIIF, una parte de los expertos opino que el obstáculo que pueden observar para la implementación de las NIIF en el país, es la falta de capacitación por parte de los profesionales de la contaduría.

Otra parte de los expertos opino que no ve ningún obstáculo, pues si las NIIF son aprobadas en definitiva en el país, los profesionales de la contaduría deberán actualizarse para estandarizar la contabilidad, por lo menos las grandes compañías del país, que acceden a financiamiento y es exigida su información financiera por parte de proveedores y acreedores no tendrán otra opción.

INTRODUCCION

Uno de los problemas que se plantea al interpretar la información financiera es la falta de un criterio internacional a aplicar

Esto genera diversos problemas, principalmente: La imposibilidad de establecer una comparación entre dos estados financieros. En consecuencia los datos obtenidos pueden llegar a perder algo de credibilidad.

En Honduras se ha decidido mediante decreto, la aplicación obligatoria de las NIIF a partir del periodo 2011-2012, debido a esto los profesionales financieros se han planteado muchas interrogantes con relación al tratamiento fiscal, por lo que en el presente trabajo se llega a la pregunta: cuál será el Impacto fiscal por la implementación de las normas internacionales de información financiera en Honduras?

Para contestar esta pregunta se ha realizado una investigación entre los expertos en este tema, y en base a los resultados que arrojó dicha investigación se han planteado varias alternativas de solución al problema investigado y posteriormente se escogió una de ellas que será la propuesta de solución al problema.

El objetivo principal de la investigación es determinar cuáles son las normativas que pueden generar mayor impacto fiscal por la implementación de las normas internacionales de información financiera en Honduras.

FORMULACION Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Debido a que en Honduras se ha decidido mediante decreto No. 189-2004 publicado en el diario oficial "La Gaceta" el 31 de diciembre del 2004, la aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), a partir del periodo 2011 como año de transición y el periodo 2012 como año de presentación, los profesionales financieros se han planteado varias incertidumbres con relación al tratamiento fiscal, por los efectos que esta normativa pueda originar en su implementación, así mismo se prevé un impacto en la recaudación fiscal el cual no se ha medido, debido a que existen tratamientos financieros que las NIIF regulan y que la regulación fiscal no las tiene contempladas, además de la gran cantidad de diferencias entre la normativa fiscal y la normativa NIIF.

Además de este planteamiento, se tiene una escases en el país de profesionales apropiadamente capacitados en NIIF, con esto, se genera incertidumbre en el medio debido a que esta normativa requiere de interpretaciones de profesionales apropiadamente calificados, en este sentido, se encuentra una gran variedad de criterios en relación a este tema que no se ha socializado y que las autoridades fiscales no han planteado una posición que genere interpretación alguna a la implementación de las NIIF.

Adicionalmente la falta de capacitadores en el medio ha generado que la gran cantidad de profesionales financieros laboralmente activos, no se han actualizado apropiadamente con relación a la obligatoriedad de la implementación, en este sentido no se presenta un panorama favorable para esta implementación, razón por la cual las autoridades encargadas de la implementación NIIF han estado postergando dicha puesta en marcha del proyecto desde el periodo 2004.

Por lo anteriormente expuesto, el problema identificado y que se plantea es ¿Cuáles son las normativas de mayor impacto, en términos fiscales, que las empresas en Honduras deberán afrontar por la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera?

JUSTIFICACION DE LA INVESTIGACION

Al estar bajo este nuevo marco regulatorio, a pesar que ya se tiene más de seis años en el proceso de transición para su implementación, no se tiene un ambiente apropiadamente informado de los principales impactos fiscales que las normas pueden provocar, tanto en el sector regulatorio fiscal, como en el sector empresarial; estas incertidumbres pueden provocar malas prácticas financieras por parte del empresariado hondureño, así como pérdidas en la recaudación fiscal por parte del estado de Honduras, en este sentido se puede decir que no se tiene claro cuál será el impacto real que la implementación NIIF pueda provocar en Honduras en términos fiscales y financieros.

Buscando un panorama más claro del impacto que este proceso puede generar, se ha seleccionado este tema como base para la presente investigación.

OBJETIVO GENERAL

Determinar cuáles son las normativas que pueden generar mayor impacto fiscal por la implementación de las normas internacionales de información financiera en Honduras.

OBJETIVOS ESPECIFICOS

1. Identificar las principales normas que puedan tener un fuerte impacto en la aplicación fiscal, de las cuales no se encuentre regulada por la legislación fiscal del país.

2. Determinar los principales cambios en el criterio financiero para la aplicación de los registros que puedan influir en el tratamiento de los estados financieros y que presenten algún efecto en la aplicación fiscal en Honduras.
3. Establecer los principales cambios en la legislación fiscal necesarios para que estén en coordinación con la aplicación de las NIIF en Honduras.
4. Identificar la posición y el criterio de los profesionales financieros en Honduras con respecto al proceso de implementación de las NIIF que inicia en 2011.

HIPOTESIS

H1. Si se identifican las principales Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) que puedan provocar cambios en la aplicación fiscal, entonces se podrá definir un criterio común para la aplicación apropiada de las normas en Honduras.

H2. Si se determinarán los principales cambios en el criterio financiero para la aplicación de los registros que puedan influir en el tratamiento de los estados financieros que afecten la aplicación fiscal, entonces se podrá realizar una interpretación oficial de dichos criterios para la aplicación en estos tratamientos contables en Honduras.

H3. Si se identificaran los principales cambios en la legislación fiscal necesarios para que estén en concordancia con la aplicación de las NIIF en Honduras, entonces se podrá tener claro un margo fiscal sin interpretaciones por parte de los profesionales financieros del país.

H4. Si se identifica la posición de los profesionales en Honduras con respecto a la implementación de las NIIF, se podrá estandarizar los tratamientos contables sin tener diversidad de interpretaciones de la normativa.

LIMITACIONES Y ALCANCE DE LA INVESTIGACION

Además de no contar con patrocinio para la realización del trabajo, en la presente investigación, existe la limitante de no poder obtener entrevistas con los principales especialistas en NIIF por parte del estado, además de limitantes en la obtención de información sobre la implementación de las NIIF en otros países y su impacto en la parte fiscal.

La dimensión espacial donde el problema será investigado será la república de Honduras, específicamente en compañías donde se apliquen las NIIF. Su dimensión temporal será Febrero del 2010 a Noviembre del 2011.

MARCO DE REFERENCIA

En Honduras no se conoce un estudio sobre el tema de investigación, pero si existen países que están en el proceso de implementación o ya se han incorporado a la nueva normativa NIIF, estos países cuentan con estudios sobre el impacto en impuestos, tal es el caso de Venezuela, país que implemento las NIIF a partir de 2008 para empresas grandes, 2010 para pymes y 2011 para empresas que cotizan en bolsa, en donde explican que uno de los principales impactos al momento de la implementación de las NIIF se reflejara en el impuestos a los dividendos, ya que existirán variaciones temporarias con relación a la utilidad neta gravable que se pueda presentar en comparación a los presentados bajo los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA).

Las diferentes variaciones que se pueden encontrar por la presentación NIIF y la base fiscal, se reflejarán en el impuesto diferido.¹

METODO DE INVESTIGACION A REALIZAR

Por la profundidad del estudio de investigación será exploratoria, descriptiva, correlacional y explicativo; por su enfoque el estudio será mixto, cuantitativo y cualitativo; para la obtención y recolección de los datos se diseñará como instrumento una guía de entrevista, el método a utilizar será la entrevista personal, el método de muestreo será el no probabilístico y el procedimiento de muestreo será el de juicio de experto, el cual consiste en realizar una selección de expertos para la participación en la investigación, realizar a cada uno de ellos una presentación de los objetivos de la investigación luego se realiza una entrevista personal que se maneja mediante una guía para la investigación.

¹ www.ccpene.org.ve

I. MARCO TEÓRICO

El presente marco pretende dar un entendimiento de los términos teóricos que se utilizarán durante la presente investigación, posteriormente revisaremos la historia de la contabilidad y la historia de los impuestos de forma tal que entendamos el contexto teórico en el cual se desenvolverá el presente trabajo de investigación.

“Contabilidad es la disciplina que se encarga de determinar, medir y cuantificar los factores de riqueza de las empresas, con el fin de servir para la toma de decisiones y control, presentando la información, previamente registrada, de manera sistémica y útil para los distintos stakeholders «quienes pueden afectar o son afectados por las actividades de una empresa, grupos o individuos que forman parte de un público interesado».

Es una técnica que produce sistemática y estructuradamente información cuantitativa, expresada en unidades monetarias acerca de las transacciones que efectúan las entidades económicas y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con la finalidad de facilitar a los diversos interesados, el tomar decisiones en relación con dichas entidades. Otros conceptos indican a la contabilidad como una parte de la economía, y que en el ámbito de la empresa su principal labor es ayudar al área de administración.”²

Los siguientes términos se usan dentro de las NIIF, para referirse a conceptos de impuestos, esta terminología corresponde a la NIC12 impuesto a las ganancias, una de las NIIF más importantes en términos fiscales.

“Ganancia contable es la ganancia neta o la pérdida neta del periodo antes de deducir el gasto por el impuesto a las ganancias.

² Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. 1998

Ganancia (pérdida) fiscal es la ganancia (pérdida) de un periodo, calculada de acuerdo con las reglas establecidas por la autoridad fiscal

, sobre la que se calculan los impuestos a pagar (recuperar).

Gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias corresponde al importe total que, por este concepto, se incluye al determinar la ganancia o pérdida neta del periodo, conteniendo tanto el impuesto corriente como el diferido.

Impuesto corriente es la cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia (pérdida) fiscal del periodo.

Pasivos por impuestos diferidos son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles, así mismo los activos por impuestos diferidos son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias deducibles; la compensación de pérdidas obtenidas en periodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal y la compensación de créditos no utilizados procedentes de periodos anteriores.

Las diferencias temporarias son las divergencias que existen entre el importe en libros de un activo o un pasivo, y el valor que constituye la base fiscal de los mismos. Las diferencias temporarias pueden ser diferencias temporarias imponibles, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado; o bien diferencias temporarias deducibles, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

La base fiscal de un activo o pasivo es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo.

El gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias comprende tanto la parte relativa al gasto (ingreso) por el impuesto corriente como la correspondiente al gasto (ingreso) por el impuesto diferido.”³

Antecedentes Históricos de la Contabilidad.

Las primeras técnicas contables se empezaron a aplicar por los mercaderes de Venecia a principios del Siglo XV D.C., estas técnicas fueron recopiladas por “Luca Pacioli (1445-1517) en su obra *Summa de Arithmetica, Geometría, Proportioni e Proportionalita*. En ella Pacioli dedicó treinta y seis capítulos a la descripción de los métodos contables empleados por los principales comerciantes venecianos. El autor dedicó, además, parte de sus trabajos a la descripción de otros usos mercantiles, tales como contratos de sociedad, el cobro de intereses y el empleo de las letras de cambio. Se dice que en la antigüedad usaban o sabían leer la famosa lengua parda o "lengua del diablo" que era usada para investigar la contabilidad en la época clásica, donde la contabilidad y los contadores de esa época eran los que manejaban todos los intercambios en el mercado.”⁴

Después del inicio de la contabilidad se fueron mejorando las técnicas contables a nivel global por distintos pensadores de cada país, hasta 1965, donde se aprobaron en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), tras la 7ta Asamblea Internacional de Contabilidad en la ciudad de Mar del Plata, Argentina, como un esfuerzo para la estandarización de la práctica contable en el mundo.

Estas PCGA fueron adaptadas a cada país de forma tal que se personalizaron criterios en cada región y país, lo que generó que se tuvieran prácticas distintas enmarcadas dentro de las regulaciones internacionales, esto presentaba dificultades

³ NIIF 2009, NIC12 Pág. 960

⁴ <http://es.wikipedia.org/wiki/Contabilidad>

para la estandarización de los estados financieros y principalmente para las compañías transnacionales representaba un reto al momento de realizar las consolidaciones y realizar políticas estándar dentro de las multinacionales.

En Honduras se realizó adaptaciones de los PCGA quedando un tratamiento contable regulado por las legislación fiscal del país, lo que provoco que se realizara una contabilidad basada en la presentación fiscal y no una presentación de estados financieros basada en la presentación financiera, esto representaba retos importantes para la toma de decisiones de los ejecutivos de las compañías, ya que no se presentaban de forma real las pérdidas de cada periodo dentro de los estados financieros de las empresas nacionales, debido a la falta de inclusión de gastos no reconocidos por el estado.

Las empresas no están dispuestas a realizar pagos de impuestos por gastos no reconocidos, estos tratamientos contables provocaron una contabilidad fiscal, como base de presentación en el país, generando la elaboración de análisis adicionales de las situaciones reales o duplicando las contabilidad para tener un análisis financiero preciso, una contabilidad fiscal y una contabilidad financiera, esta última totalmente fuera de los PCGA y fuera de las regulaciones fiscales.

A las PCGA modificadas mediante la regulación fiscal se le conoce como Principios Hondureños de Contabilidad Generalmente Aceptados (PHCGA), debido a que en la regulación fiscal se especifican tratamientos contables distintos a los presentados en las PCGA.

En 1973 se reúnen representantes de las asociaciones de contadores profesionales de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Holanda, Reino Unido/Irlanda y Estados Unidos en la ciudad de Londres, Inglaterra, para la firma de un acuerdo en la que se establecer la International Accounting Standards Committee (IASC), Comité de estándares internacionales de contabilidad, en este acuerdo, se designaron los comités directivos para los primeros dos proyectos de IASC.

Esta asociación se formó con el fin de lograr estandarizar los tratamientos contables a nivel mundial y facilitar los procesos de interpretación de los estados financieros debido a que los PCGA se habían convertido en conceptos modificados en cada país para su aplicación local, lo que generó que la aplicación de una cuenta contable en un país, fuese distinta a la aplicación contable de la misma cuenta en otro país.

Los dos primeros proyectos de la IASC fueron presentados en 1975 con la International Accounting Standard 1 (IAS1)/ Norma Internacional de Contabilidad 1 (NIC1 - Revelación de las políticas de contabilidad) y la International Accounting Standard 2 (IAS2)/ Norma Internacional de Contabilidad 2 (NIC2 - Valuación y presentación de inventarios en el contexto del sistema de costo histórico), sucesivamente se fueron presentando proyectos nuevos para el desarrollo por parte de la IASC.

En 1982 se agregan 17 miembros más a la junta de la IASC de 13 países, designados por la International Federation of Accountants (IFAC), Federación Internacional de Contadores y se anexan 4 representantes de organizaciones con interés en la información financiera, con estas acciones, la IFAC reconoce a la IASC como la emisora de los estándares globales de contabilidad.

La IFAC fue fundada en 1977 en Munich, Alemania durante el 11avo congreso mundial de contadores, la organización está ubicada en la ciudad de New York, Estados Unidos, desde su fundación, "IFAC es la organización global de la profesión de la contaduría. Trabaja con sus 159 miembros y asociados en 124 países para proteger el interés público al fomentar prácticas de alta calidad por parte de los contadores del mundo. Los miembros y asociados de IFAC, que son principalmente organismos profesionales nacionales de contaduría, representan a 2.5 millones de contadores que prestan sus servicios en el sector público, en la industria y el comercio, en el gobierno y en el entorno académico."⁵

⁵ <http://es.ifac.org/About/>

En 1989 la European Accounting Federation (FEE), Federación Europea de Contadores, apoya la armonización y mayor participación europea a la IASC, al mismo tiempo la IFAC adopta su guía del sector público para requerir que las empresas de negocios del gobierno sigan las IAS (NIC).

La FEE es una organización representativa de contadores profesionales en Europa, constituida por 43 profesionales de colegios de contadores de 32 países, el cuerpo de miembros representa más de 500,000 contadores en Europa, fundada el primero de enero del 1987 es una organización sin fines de lucro creada para promover y defender los derechos de los profesionales de contabilidad europeos, reconociendo el interés público en la labor de la profesión.

En 1994 se aprueba la creación dentro de la IASC del Standards Advisory Council (SAC), Consejo Asesor de Normas, cuyas funciones son las de asesorar a la IASC sobre las prioridades de su trabajo en la emisión de normas internacionales de contabilidad, informar al IASC sobre las implicaciones que pueden tener las normas propuestas para quienes formulan los estados financieros y sus usuarios, asesoramiento al IASC, este consejo deberá ser consultado por el IASC en los principales proyectos y sus reuniones están abiertas al público, “la SAC ofrece un foro para la participación de organizaciones y particulares, con interés en la información financiera internacional, teniendo diversos antecedentes geográficos y funcionales.”⁶

“En 1995 la comisión europea apoya en acuerdo entre la IASC y la International Organization of Securities Commissions (IOSCO), La Organización Internacional de Comisiones de Valores (OICV), para completar las normas centrales y concluye que los IAS (NIC) deben ser seguidos por las multinacionales de la Unión Europea.”⁷

⁶ http://nicniif.org/home/index.php?option=com_content&view=article&id=1177&Itemid=499

⁷ <http://www.iasplus.com/espanol/ifrsensubolsillo2010.pdf>

“La Organización Internacional de Comisiones de Valores (OICV), International Organization of Securities Commissions (IOSCO), es una organización internacional que reúne a los reguladores de valores del mundo y los mercados de futuros. Es, junto con sus organizaciones hermanas, el Comité de Basilea de Supervisión Bancaria y la Asociación Internacional de Supervisores de Seguros, en conjunto forman el Foro Conjunto de las normas internacionales de regulación financiera. Actualmente, los miembros de OICV (IOSCO) regulan más del 90 por ciento de los mercados de valores del mundo.

OICV nació en 1983 de la transformación de su antecesora interamericana de comisiones de valores (creada en 1974) en un órgano de cooperación verdaderamente internacional. Once agencias reguladoras de Norteamérica y Suramérica se reunieron en Quito, Ecuador en abril de 1983 para tomar esa importante decisión; en 1984, los reguladores de valores de Francia, Indonesia, Corea y el Reino Unido fueron los primeros organismos en sumarse a los miembros desde fuera de las Américas.

La Conferencia Anual de París de julio de 1986 fue la primera en tener lugar fuera del continente americano. En esa ocasión se tomó la decisión de crear una Secretaría permanente General de la Organización; hoy en día la OICV es reconocida como el organismo internacional que marca los estándares para los mercados de valores. Su amplia membresía (entendida como conjunto de miembros) regula más del 90% de los mercados de valores del mundo, y la IOSCO es la más importante del mundo, foro de cooperación internacional para los valores de las agencias reguladoras. Los miembros de IOSCO regulan más de cien jurisdicciones.”⁸

“En 1996 la Securities and Exchange Commission de los Estados Unidos (comúnmente conocida como la SEC, Comisión de valores y bolsa) anuncia su apoyo a la IASC de desarrollar, tan pronto como sea posible, estándares de

⁸ http://es.wikipedia.org/wiki/Organizaci%C3%B3n_Internacional_de_Comisiones_de_Valores#cite_note-ref_duplicada_2-0

contabilidad que pudieran ser usados en la preparación de estados financieros para los propósitos de las ofertas en el extranjero.”⁴

“La comisión de valores y bolsa de los Estados Unidos es una agencia independiente del gobierno de Estados Unidos que tiene la responsabilidad principal de hacer cumplir las leyes federales de los valores y regular la industria de los valores, los mercados financieros de la nación, como las bolsas de valores, de opciones, y otros mercados de valores electrónicos. La SEC fue creada por la sección 4 de la Securities Exchange Act de 1934 (ahora codificada como 15 U.S.C. 78d y es comúnmente referida como la 1934 Act).”⁹

“La función principal de la U.S. Securities and Exchange Commission (SEC) es proteger a los inversionistas y mantener la integridad de los mercados de valores. Debido a que un número siempre creciente de nuevos inversionistas está acudiendo a los mercados para asegurar su futuro, pagar por sus viviendas, y garantizar una buena educación para sus hijos, estas metas son más interesantes que nunca.”¹⁰

En 1997 se forma el Standing Interpretations Committee (SIC) comité de interpretaciones de las IAS (NIC), Con la misión de desarrollar interpretaciones de los IAS (NIC) para aprobación final por parte de IASC.

Para 1998 la membresía de la IFAC/IASC se expande a 140 asociaciones profesionales de contaduría en 101 países, con la aprobación de la IAS 39 (Instrumentos financieros: reconocimiento y medición) la IASC termina los estándares centrales.

⁹ http://es.wikipedia.org/wiki/Securities_and_Exchange_Commission#cite_note-0

¹⁰ <http://www.sec.gov/investor/espanol/quehacemos.htm>

En 1999 los ministros de hacienda del G7 y el Fondo Monetario Internacional (FMI) ayudan a impulsar el apoyo a las IAS para fortalecer la arquitectura financiera internacional y poder lograr un estándar global de aplicación de normas contables.

En el año 2000 la IOSCO recomienda a sus miembros le permita a los emisores multinacionales usar los estándares de la IASC en el registro de los Estados Unidos de emisores extranjeros de valores, en este año se aprueba el nombramiento de Chairman Arthur Levitt de la SEC para la creación del comité ad-hoc de nominaciones que supervisara la nueva estructura de la International Accounting Standards Board (IASB), Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad la cual asumirá las funciones de emisión de normas de la IASC y seleccionando a los miembros de la estructura de la IASB.

En 2001 se anuncia los nuevos miembros y el nuevo nombre de la IASB, se forma la IASC Foundation que es la encargada de organizar las estructuras de la IASB y los miembros de las diferentes comisiones creadas dentro de la IASC.

“En 2002 la SIC cambia su nombre a International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera, con el mandato no solamente de interpretar los IAS y los IFRS existentes sino también de proporcionar orientación oportuna sobre materias que no estén tratadas en un IAS o en un IFRS.”¹¹, en este mismo año Europa requiere a las compañías registradas la utilización de las International Financial Reporting Standard (IFRS), Estándar(es) internacional(es) de información financiera, comúnmente conocidas como Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) a partir del periodo 2005.

En este año la IASB realiza un acuerdo de convergencia con la Financial Accounting Standards Board (FASB) de los estados unidos la cual ha sido la organización designada en el sector privado para el establecimiento de estándares de contabilidad

¹¹ <http://www.iasplus.com/espanol/ifrsensubolsillo2010.pdf>

financiera para la presentación de informes financieros de entidades no gubernamentales, estas normas están reconocidas como auténticas por la SEC.

En 2003 se publica la primera IFRS (NIIF) final y el primer borrador de interpretación IFRIC, en 2005 la SEC publica hoja de ruta para la eliminación de conciliaciones de la IFRS (NIIF) a las Generally Accepted Accounting Principles of US (US GAAP) Principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos (PCGA USA).

En los periodos subsiguientes se emiten varias IFRS (NIIF) nuevas que se agregan al grupo de las normas ya existente, en 2007 la Junta propone normas separadas para las entidades de tamaño pequeño y mediano (PYME) o Small and medium enterprises (SME).

Debido a que las empresas no definen su estatus en cuanto a la aplicación completa o incompleta de las NIIF (IFRS) en 2008 el IOSCO hace una declaración donde pide a las entidades la urgencia de las declaraciones de manera clara dentro de los estados financieros si cumple con la totalidad de la aplicación de las NIIF (IFRS) tal y como son adoptados por la IASB.

Debido a la crisis internacional la IASB realiza ciertas consideraciones en la IAS 39 para incluir nuevas orientaciones en la aplicación del valor razonable.

“En 2010 se cambia los nombres a IFRS Foundation (anteriormente IASC Foundation); IFRS Interpretations Committee (anteriormente IFRIC) e IFRS Advisory Council (anteriormente SAC).”¹²

En Honduras se han incorporado los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados a la práctica contable regulada por la presentación y validación fiscal de impuestos, creándose leyes para la depreciación de activos y otras que se

¹² <http://www.iasplus.com/espanol/ifrsensubolsillo2010.pdf>

incorporaron a las prácticas contables en Honduras, se ha creado de parte del estado un ente regulador fiscal conocido como Dirección Ejecutiva de Ingresos que es la que aprobaba las prácticas contables en el país hasta 2004 donde se forma la Junta Técnica de Normas de Contabilidad y Auditoría (JUNTEC) en Honduras la cual tiene como facultad realizar la regulaciones contables no correspondientes a impuestos.

Antecedentes Históricos de los Impuestos

“Los impuestos nacen como un mecanismo de búsqueda de nuevos ingresos. Fueron implementados por los Estados para financiar la satisfacción de las necesidades públicas. En este sentido, se puede afirmar que los primeros recursos tributarios fueron aquellos que el Estado obtuvo mediante el ejercicio de su poder imperio o a través de costumbres que luego se convirtieron en leyes, en la Roma antigua.

El origen de los tributos se remonta a la era primitiva, cuando los hombres entregaban ofrendas a los dioses a cambio de algunos beneficios. Posteriormente, desde la civilización griega, se manejaba el término de la progresividad en el pago de los impuestos por medio del cual se ajustaban los tributos de acuerdo a las capacidades de pago de las personas. También se controló su administración y clasificación.

Igualmente en América, culturas indígenas como la Inca, azteca y Chibcha, pagaban los tributos de manera justa por medio de un sistema de aportes bien organizado. En la época del Imperio Romano, el Emperador Constantino extiende los impuestos a todas las ciudades incorporadas “para hacer grande a Roma”, según sus propias palabras.

En Europa, durante la Edad Media, los tributos los cancelaban los pobladores en especies a los señores feudales, con los vegetales o animales que crecían en las pequeñas parcelas que les eran asignadas, y a la Iglesia Católica en la forma conocida como “diezmos y primicias”, de carácter obligatorio y relacionados con la eliminación de posibles cadenas después de la muerte. Vale resaltar que al conocerse ambos mundos, el impuesto entre comerciantes era de un buque por flota perdida en los mares.

Los impuestos modernos, como los conocemos hoy, se instauraron a finales del siglo XIX y principios del siglo XX. Dentro de los tributos que se crearon en este período, destacaron: el impuesto sobre la renta al exportador, al importador, al vendedor y los impuestos a la producción, entre otros (la cadena productiva).¹³

Los Impuestos

“El impuesto es una clase de tributo (obligaciones generalmente pecuniarias en favor del acreedor tributario) regido por Derecho público, se caracteriza por no requerir una contraprestación directa o determinada por parte de la Administración (acreedor tributario), surge exclusivamente por la "potestad tributaria del Estado", principalmente con el objeto de financiar sus gastos.

Su principio rector, denominado "Capacidad Contributiva", sugiere que quienes más tienen deben aportar en mayor medida al financiamiento estatal, para consagrar el principio constitucional de equidad y el principio social de solidaridad.

Los impuestos son cargas obligatorias que las personas y empresas tienen que pagar para financiar el estado. En pocas palabras: sin los impuestos el estado no

¹³ http://www.segecom.com/index.php?option=com_content&view=article&id=67:historia-impuestos&catid=57:conciencia-tributaria&Itemid=85

podría funcionar, ya que no dispondría de fondos para financiar la construcción de infraestructuras (carreteras, puertos, aeropuertos, eléctricas), prestar los servicios públicos de sanidad, educación, defensa, sistemas de protección social (desempleo, prestaciones por invalidez o accidentes laborales).

En ocasiones, en la base del establecimiento del impuesto se encuentran otras causas, como disuadir la compra de determinado producto (por ejemplo, tabaco) o fomentar o desalentar determinadas actividades económicas.

La reglamentación de los impuestos se denomina sistema fiscal o fiscalidad.

Los impuestos pueden ser usados con tres diferentes finalidades como por ejemplo: Fines fiscales: es la aplicación de un impuesto para satisfacer una necesidad pública de manera indirecta. Es decir, se recauda y lo producido de la recaudación (el dinero) se aplica en gastos para financiar diversos servicios públicos.

Fines extra-fiscales: es la aplicación de un impuesto para satisfacer una necesidad pública o interés público de manera directa. El clásico ejemplo son los impuestos a los cigarrillos y a las bebidas alcohólicas.

Fines mixtos: es la finalidad de búsqueda conjunta de los dos fines anteriores.

Elementos de los impuestos

“Hecho imponible: Aquella circunstancia cuya realización, de acuerdo con la ley, origina la obligación tributaria. Son hechos imponibles comunes la obtención de una renta, la venta de bienes y la prestación de servicios, la propiedad de bienes y la titularidad de derechos económicos, la adquisición de bienes y derechos por herencia o donación.

Sujeto pasivo: el que debe, es la persona natural o jurídica que está obligada por ley al cumplimiento de las prestaciones tributarias. Se distingue entre contribuyente, al

que la ley impone la carga tributaria, y responsable legal o sustituto del contribuyente que está obligado al cumplimiento material o formal de la obligación.”¹⁴

Sujeto activo: es la entidad administrativa beneficiada directamente por el recaudo del impuesto, quien hace figurar en su presupuesto los ingresos por el respectivo tributo. En el caso colombiano, por ejemplo, los sujetos activos son administraciones de carácter territorial de orden nacional, departamental, municipal o distrital, a los que la creación del tributo define en un caso u otro como destinatarios.

Base imponible: es la cuantificación y valoración del hecho imponible y determina la obligación tributaria. Se trata de una cantidad de dinero, pero puede también tratarse de otros signos, como el número de personas que viven en una vivienda, litros de gasolina, litros de alcohol o número de cigarros.

Tipo de gravamen: es la proporción que se aplica sobre la base imponible con objeto de calcular el gravamen, dicha proporción puede ser fija o variable.

Cuota tributaria: Aquella cantidad que representa el gravamen y puede ser una cantidad fija o el resultado de multiplicar el tipo impositivo por la base imponible.

Deuda tributaria: es el resultado final luego de reducir la cuota con posibles deducciones y de incrementarse con posibles recargos, que debe ser empozada (pagada) al sujeto activo según las normas y procedimientos establecidos para tal efecto.

Tasas de impuestos y tipo impositivo

“Los impuestos son generalmente calculados con base en porcentajes, llamados tasas de impuestos, sobre un valor particular, la base imponible.

¹⁴ Pérez Royo, Fernando: Derecho Financiero y Tributario. Parte General, ed. Thomson Cívitas, 17ª ed.

Un impuesto Ad Valorem es aquel para el cual el impuesto base es el valor de un bien, servicio o propiedad. Los impuestos de ventas, tarifas, impuestos de herencia e impuestos al valor agregado son diferentes tipos de impuestos Ad Valorem. Un impuesto Ad Valorem es generalmente aplicado al momento de una transacción (impuesto al valor agregado), pero puede ser aplicado también anualmente o en conexión con un evento especial (impuesto a la herencia).¹⁵

La alternativa al impuesto Ad Valorem es un impuesto de tasa fija, donde la tasa base es la cantidad de algo, sin importar su precio: por ejemplo, en el Reino Unido un impuesto es recaudado sobre la venta de bebidas alcohólicas y es calculado sobre la cantidad de alcohol vendido en vez del precio de la bebida.

Impuestos progresivos y regresivos

“Una cualidad importante de los sistemas de impuestos es como varían a medida que aumenta la base imponible a la que se aplica el impuesto, normalmente esta base imponible es algún valor relacionado con el ingreso total, renta o ganancia de un cierto individuo o agente económico, según la variación de la cuantía porcentual del impuesto estos se clasifican en:

Impuesto plano o proporcional, cuando el porcentaje no es dependiente de la base imponible o la renta del individuo sujeto a impuestos.

Impuesto progresivo, cuando a mayor ganancia o renta, mayor es el porcentaje de impuestos sobre la base.

¹⁵ Rafael Calvo Ortega, Curso de Derecho financiero, I. Derecho tributario, Parte General, ed. Thomson Civitas, ISBN 84-470-2650-7.

Impuesto regresivo, cuando a menor ganancia o menor renta, mayor el porcentaje de impuestos que debe pagarse sobre el total de la base imponible.

Los impuestos progresivos reducen el peso sobre personas de ingresos menores, ya que ellos pagan un menor porcentaje sobre sus ganancias. Esto puede ser visto como algo bueno en sí mismo o puede ser hecho por razones pragmáticas, ya que requiere menores registros y complejidad para personas con menores negocios.

Los impuestos regresivos son utilizados por los estados en actividades en las que es de interés nacional el que se trabaje con grandes volúmenes de capital, un ejemplo clásico lo constituyen las exportaciones de productos elaborados con materias primas del país, como las maderas exóticas, la minería, o en algunos casos (cuando los volúmenes y el desarrollo de la industria en el país lo permite) los combustibles.

En todos estos casos a fin de alentar la industrialización en el propio país se fijan dichos impuestos para desalentar o evitar la exportación de materias primas sin valor agregado al tornar la actividad poco rentable (o incluso llegando a ser económicamente inviable), cabe señalar que en este caso en concreto algunos países podrían tomar como base el grado de industrialización del producto como referente para la consideración de la base imponible.

La discusión sobre la progresividad o la regresividad de un impuesto está vinculada al principio tributario de "equidad", que a su vez remite al principio de "capacidad tributaria" o contributiva.

Se desprende así el concepto de equidad horizontal y vertical del impuesto, la equidad horizontal indica que, a igual renta, consumo o patrimonio, los contribuyentes deben aportar al fisco en igual medida, la equidad vertical indica que, a mayor renta, consumo o patrimonio, debe aportarse en mayor medida, es decir, a tasas más altas, para conseguir la "igualdad de esfuerzos", basándose en este último concepto, es que se ha generalizado el uso del término "regresividad" para calificar a

los impuestos que exigen un mayor esfuerzo contributivo a quienes menos capacidad tributaria tiene, es el caso del IVA, que siendo un impuesto plano en su tasa de impuesto, al gravar productos de primera necesidad impone un esfuerzo tributario mayor a las clases bajas.”¹⁶

Impuestos directos e indirectos

Impuesto directo o imposición directa es el impuesto que grava directamente las fuentes de riqueza, la propiedad o la renta. Son el impuesto sobre la renta, el impuesto sobre el patrimonio, el impuesto de sucesiones, la contribución rústica y urbana (o impuesto sobre bienes inmuebles), los impuestos sobre la posesión de vehículos (Impuesto de la tenencia o uso de vehículos, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica), animales.

En Impuesto indirecto o imposición indirecta es el impuesto que grava el consumo, su nombre radica en que no afecta de manera directa los ingresos de un contribuyente sino que recae sobre el costo de algún producto o mercancía. El impuesto indirecto más importante es el impuesto al valor agregado o IVA el cual constituye una parte importante de los ingresos tributarios en muchos países del mundo.

Existe otra posibilidad de definición de ambos tipos de imposición, teniendo en cuenta consideraciones jurídicas, según las que son directos los impuestos en los que el contribuyente de iure (aquel que la ley designa como responsable del ingreso del tributo al fisco), es el mismo que el contribuyente de facto (quien soporta la carga impositiva), al tiempo que considera indirectos a aquellos impuestos que presentan una traslación de la carga impositiva del contribuyente de iure al contribuyente de facto.

¹⁶ Albi Ibáñez, Emilio: Sistema Fiscal Español I, ed. Ariel Economía, 23ª ed. Barcelona. 2008.

Si bien esta traslación puede presentarse en distintos sentidos (hacia adelante si se la traslada a los clientes; hacia atrás, si se la traslada a los factores de la producción; lateral, si se la traslada a otras empresas), debe considerarse, a los fines de esta concepción de impuesto indirecto, sólo la traslación hacia adelante. Esta posición es ampliamente difundida, pero presenta asimismo aspectos muy discutidos, en el sentido de que es muy difícil determinar quién soporta verdaderamente la carga tributaria y en qué medida. No obstante, esta definición suscita las más interesantes discusiones sobre los efectos económicos de los impuestos.

Dentro de los impuestos directos se pueden encontrar dos tipos:

Impuestos de producto: aquellos que se aplican sobre rentas, productos o elementos patrimoniales, y cuyo gravamen depende de las características de esos bienes y no del titular de los mismos.

Impuestos personales: aquellos que se aplican sobre rentas o patrimonios pertenecientes a personas físicas o jurídicas, y cuyo gravamen está graduado en función de la capacidad de pago de las mismas.

Los impuestos directos más usuales en los distintos sistemas tributarios son el Impuesto a la Renta o a la Ganancias de personas físicas y sociedades, los impuestos al Patrimonio (en Argentina, Bienes Personales y Ganancia Mínima Presunta), Derechos de Exportación, impuesto a la transferencia de bienes a título gratuito.

Como impuestos indirectos típicos puede mencionarse al IVA, impuestos a los consumos específicos (denominados Impuestos Internos en muchos países), y Derechos de Importación.

Tipos de impuestos

La clasificación de impuestos de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) es la siguiente:

Impuestos sobre la renta (ISR), los beneficios y las ganancias de capital, Impuestos individuales sobre la renta, beneficios y ganancias de capital, Impuestos de sociedades sobre la renta, beneficios y ganancias de capital, contribuciones a la Seguridad Social, impuestos sobre nóminas de trabajadores y mano de obra, impuestos sobre la propiedad, impuestos periódicos sobre la propiedad inmobiliaria, impuestos periódicos sobre la riqueza neta, impuestos sobre herencias, sucesiones y donaciones, impuestos sobre transacciones financieras y de capital, impuestos no periódicos, impuestos sobre bienes y servicios, impuestos sobre producción, venta, transferencias, arrendamiento y distribución de bienes y prestación de servicios, Impuestos sobre bienes y servicios específicos, impuestos sobre uso o permiso de uso o desarrollo de actividades relacionadas con bienes específicos (licencias) y Otros.

Ejemplos de impuestos existentes

Impuesto sobre el Valor Agregado o Añadido (IVA) o impuesto sobre ventas (ISV): se aplica a artículos vendidos y según el producto varía la carga del impuesto, en España es del 16%, en Guatemala es del 12%, en México por ejemplo, aumentó del 15 al 16% (excepto las franjas fronterizas (norte y sur de México) que aumentó de 10 a 11%), en Argentina es del 21% (con algunas pocas excepciones en algunos productos), en Chile y Perú es de un 19%, en Paraguay es el 10% y 5%, en Ecuador el 12%, en El Salvador es del 13% y en Honduras es del 12% y del 15% en algunos productos.

Impuesto sobre la Renta (Impuesto a la ganancia), impuesto sobre Sociedades (España), impuesto de circulación: se aplica a vehículos, en España depende de la

cilindrada y del número de cilindros, impuesto sobre hidrocarburos: se aplica a los carburantes y constituye la mayor parte del precio de estos, impuesto a la herencia o Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, impuesto al alcohol, impuesto al tabaco, impuesto sobre Actividades Económicas, impuestos de los Ayuntamientos, impuesto de la tenencia o uso de vehículos en México, impuesto a la ganancia presunta (un impuesto de emergencia en Argentina).

Efectos económicos de los impuestos

“El establecimiento de un impuesto supone una disminución de su renta disponible de un agente, esto puede producir una variación de la conducta del agente económico, en cuanto al efecto sobre la renta nacional el efecto puede ser favorable o desfavorable.

Por otro lado, algunos impuestos al incidir sobre el precio de los productos que gravan, es posible que los productores deseen pasar la cuenta del pago del impuesto a los consumidores, a través de una elevación en los precios.”¹⁷

Repercusión

Los impuestos son pagados por los sujetos a quienes las leyes imponen las obligaciones correspondientes, este hecho no tiene solamente un significado jurídico, ya que el pago del impuesto impone al sujeto la necesidad de disponer de las cantidades líquidas para efectuarlo lo que, a veces, involucra también la necesidad de acudir al crédito en sus diversas formas, todo ello trae consigo consecuencias en la conducta económica del contribuyente y alteraciones en el mercado.

Transferencia o Traslación

¹⁷ José María Martín, Ciencia de las Finanzas Públicas - Bs. As. Argentina

Se da cuando el sujeto de iure, es decir aquel sujeto obligado por la ley al pago del impuesto, traslada a un tercero (sujeto de facto) mediante la subida del precio, la cuantía del tributo, de modo que se resarce de la carga del impuesto.

Éste es un efecto económico y no jurídico, porque se traslada la carga económica pero no la obligación tributaria: El Estado a quien coaccionará para cobrarle será al sujeto de iure y no al de facto, con quien no tiene ningún vínculo.

Incidencia

Artículo principal: Incidencia fiscal, Se da por vía Directa: igual a la percusión.

El sujeto de jure se confunde con el sujeto de facto, porque la incidencia es hacia el sujeto pensado en la norma por su capacidad contributiva.

Vía Indirecta: es la misma que traslación, el impuesto incide en un sujeto por vía indirecta.

Difusión

Fenómeno general que se manifiesta por las lentas, sucesivas y fluctuantes modificaciones en los precios, en el consumo y en el ahorro.

Los impuestos en conjunto tienen un efecto real y cierto en la economía de los particulares.

Ejemplos:

Impuestos Directos: ahorramos menos por pagar la renta.

Impuestos Indirectos: inciden en el precio final de los productos: se puede consumir menos.

Amortización

Uno de los efectos de los impuestos, que no es de carácter general sino peculiar de los impuestos reales que gravan permanentemente el rédito de los capitales durablemente invertidos y que, en cierto modo, distinto de la incidencia, se denomina amortización del impuesto.

Diferencia entre Tasas e Impuestos

Existen tres clásicos criterios para distinguir estos tributos:

Medio de financiación: Según este criterio, los Impuestos son el medio de financiación de Servicios Públicos Indivisibles (los que no pueden determinarse el grado de beneficio para quien lo goza), y las Tasas son el medio de financiación de Servicios públicos divisibles (los que pueden determinarse el grado de beneficio de quien lo goza), se critica a este criterio de que los servicios públicos divisibles son financiados indistintamente por impuestos o tasas.

Grado de beneficio: Según este criterio en el pago del Impuesto no hay contraprestación por parte de Estado, en cambio con el pago de Tasas si hay una contraprestación, sin importar que sea efectiva o potencial.

Causa: Según este criterio el impuesto tiene como causa la capacidad contributiva o más bien dicho la comisión del hecho imponible, en cambio la tasa tiene como causa el uso efectivo o potencial de servicios públicos.”¹⁸

En Honduras los impuestos y las tasas son reguladas por la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI) y actualmente la regulación contable es realizada por la Junta Técnica de Normas de Contabilidad y Auditoría (JUNTEC), esta última tiene la tarea de realizar estándares entre la NIIF y las regulaciones fiscales, con este propósito se ha creado regulaciones que dictan en Honduras que empresas serán reguladas bajo que normativa, ya que la JUNTEC ha creado un conjunto de Normas Hondureñas de Contabilidad (NHOC) que serán aplicada a aquellas entidades pequeñas que no estén dentro del alcance de las NIIF, ni las NIIF para Pymes, además está en

¹⁸ <http://es.wikipedia.org/wiki/Impuestos>

proceso de definición que empresas aplicaran a cada norma en el país, por lo que en esta materia se tendrá tres marcos regulatorios contables bajo la misma base fiscal.

Además de la JUNTEC se cuenta en Honduras con la Comisión Nacional de Bancas y Seguros (CNBS), creada en 1996 esta institución es la encargada de la regulación, vigilancia y supervisión de las instituciones financieras en el país (Bancos, Agentes Aseguradores, Casas de Cambio, Instituciones financieras, Cooperativas de Ahorro y Préstamo, Corredores de Bolsa), tiene como principal función “Revisar, verificar, controlar, vigilar y fiscalizar las instituciones supervisadas, dictar las normas que se requieran para el cumplimiento de los cometidos en el párrafo anterior, vigilar el cumplimiento por parte de las instituciones supervisadas, de las normas emitidas por el Banco Central de Honduras en materia de política monetaria, crediticia y cambiaria, vigilar la correcta constitución, ampliación de operaciones, la fusión, transformación y cierre de las instituciones supervisadas, así como la extensión de actividades al extranjero, revisar las actividades que realicen los representantes o agentes de cualquier institución supervisada.”¹⁹

De acuerdo a la aclaratoria número uno presentada por la JUNTEC establecen que será el periodo de transición para la aplicación de las NIIF, NIIF Pymes y NHOC el año 2011 y como fecha de aplicación efectiva de presentación el 2012, bajo estas circunstancias, se desconoce el efecto que esta aplicación regulatoria pueda tener en las regulaciones fiscales vigentes en el país y los efectos en los tratamientos contables establecidos para efecto del cumplimiento regulatorio financiero.

La JUNTEC cuenta con representantes de la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas, Comisión Nacional de Bancos y Seguros, Consejo Hondureño de la Empresa Privada, Colegio Hondureño de Profesionales Universitarios en Contaduría Pública, Colegio de Peritos Mercantiles y Contadores Públicos de Honduras, Universidad Nacional Autónoma de Honduras, Asociación de Firmas de Auditoría, según la legislación vigente.

¹⁹ <http://www.cnbs.gov.hn/web/indexnew.htm>

Las implicaciones tributarias globales de los Estándares Internacionales de la Información Financiera se pueden analizar de acuerdo a las aplicaciones tributarias en cada país.

“Es posible que el cambio en las ganancias antes de impuestos que surja del cambio en los estándares locales de contabilidad no vaya a tener impacto material en la tasa tributaria efectiva de su organización. Sin embargo, es igualmente probable que lo tendrá, dependiendo de las circunstancias específicas, las compañías que operan en países que requieren o se mueven hacia el uso de los IFRSs (NIIF) deben considerar los siguientes problemas como parte integral de la metodología de planeación tributaria local.”²⁰

El cambio que puede provocar la utilización de instrumentos híbridos en aquellos en los cuales el recipiente del interés es tratado como el que recibe un dividendo pero para el cual quien paga consigue una deducción como intereses principalmente en los países que donde el tratamiento fiscal aplica impuestos sobre los dividendos pagados, al existir un cambio en la categorización de estos instrumentos por las IFRS (NIIF), puede provocar cambios fiscales importantes e impacto financiero.

Así mismo “las ganancias y pérdidas en moneda extranjera que se registren en el estado de resultados pueden causar fluctuaciones en la tasa tributaria efectiva debido a las diferencias en las tasas que se aplican para registrar el resultado y las que se usen para calcular el impacto tributario relacionado. Será importante entender si hay diferencias entre la manera como los IFRSs y los PCGA locales tratan las fluctuaciones de la moneda, en particular con relación a si se registran a través del estado de resultados o en el patrimonio (e.g., ganancias y pérdidas por conversión de moneda o en la contabilidad de las coberturas). En los países donde los impuestos siguen las cuentas estatutarias, el tratamiento de las ganancias y pérdidas

²⁰ <http://www.iasplus.com/espanol/0809taximplicaciones.pdf>

por diferencia de cambio como resultado de la adopción local de los IFRSs puede tener un impacto material en el pasivo tributario global.”²¹

La regulación de los precios de transferencias que son los precios por los cuales se trasladan las mercancías de una compañía asociada a otra están reguladas por las NIIF esta regulaciones pueden diferir de las aplicadas a cada país, y provocar pagos de impuestos adicionales.

La compensación basada en acciones puede ser un punto muy importante a ser discutido, ya que las NIIF las US GAAP y los PCGA locales de cada país difieren en su tratamiento con relación a la aplicación Fiscal, esto puede provocar cambios adversos en la tributación debido a la convergencia a la nueva normativa contable.

Las estrategias de repatriación del capital puede ser un punto importante a considerar dentro del marco regulatorio fiscal, ya que esta estrategias pueden ocasionar cambios en la tributación que impactaran negativa o positivamente en los estados financieros de acuerdo a la legislación de cada país (dividendos versus retorno de capital).

La tributación puede ser muy compleja para cada país, el impacto que un cambio de normativa contable puede provocar en la recaudación fiscal, puede ser tanto negativa, como positiva, de deben de hacer los análisis correspondientes a cada país para identificar las situaciones adversas o benéficas tanto para el estado como para los inversionistas ya que esta puede ocasionar barreras para la inversión en un país, o provocar que un país disminuya su recaudación fiscal de forma importante.

“En el plano fiscal los eventuales impactos están en directa relación con el grado de autonomía e independencia que la legislación aplicable pudiera tener respecto de la normativa contable, es aquí donde es preciso analizar minuciosamente los roles y funciones del departamento de impuestos para determinar el tipo de información

²¹ <http://www.iasplus.com/espanol/0809taximplicaciones.pdf>

financiera que debe ser requerida como usuario de la misma y poder asegurar que los procesos que la generan son realmente confiables (en cuanto a su estructura y contenido) teniendo en cuenta que la misma constituye el punto de partida de las liquidaciones impositivas y de cualquier actividad de planeamiento fiscal.”²²

Uno de los principales retos al momento de la adopción de las NIIF será implementar las NIIF 12 Impuesto a las ganancias, debido a que esta establece diferencias temporarias como activo o pasivo para los impuestos no reconocidos financieramente pero si de forma fiscal o viceversa, estas diferencias temporarias representaran un reto al momento de la aplicación contable ya que tales efectos no pueden ser reconocidos por la legislación fiscal de cada país en su ámbito tributario.

“Frente a modificaciones en la regulación contable, incluida la eventual adopción de NIIF’s, existen cambios en la recaudación, pues, para el sector privado cambiarán las bases sobre las cuales se determinan las ganancias contables, las cuales, constituyen la base para llegar a la ganancia fiscal, mediante un sistema de depuración determinado por la Ley Fiscal.”²³

Para continuar el debate de los efectos tributarios de la aplicación de las IFRS, podemos mencionar otros puntos en los que profesionales de otros países han concluido en términos generales:

Un aumento de las diferencias entre las normas contables y tributarias, así como el incremento de costos y controles para las empresas (Doble Contabilidad), la incorporación de herramientas de sofisticación para las fiscalizaciones de los entes reguladores del estado, se prevén impacto en el patrimonio y los resultados de las empresas (Especialmente en el nivel de endeudamiento y reparto de dividendos).

²² <http://www.iprofesional.com/notas/70783-Precisan-el-impacto-fiscal-al-adoptar-normas-contables-internacionales.html>

²³ GABRIEL VASQUEZ TRISTANCHO, Columnista Vanguardia Liberal, Bucaramanga, 3 de julio de 2005, Socio impuestos Baker Tilly Colombia.

La incorporación del valor justo o valor razonable modifica los valores de los activos contabilizados, así como los cambios en la determinación del costo amortizado y la tasa de interés efectiva, estas nuevas formas de valorización de activos, van a generar mayores controversias y servirán de base para los efectos de tasación por parte de los entes reguladores del estado, especialmente en materia de Impuesto a la Renta (Precios de Transferencias, Good Will, y otros) y del impuesto de herencias y donaciones.

El reconocimiento anticipado de los ingresos financieros por conceptos de activos biológicos, implicaran un aumento de las utilidades que sin lugar a dudas afectarán la liquidez de la empresa en la distribución de dividendos a sus accionistas, ya que al registrar dividendos por la aplicación de activos biológicos que no generan flujos de efectivos puede ocasionar descapitalización de las compañías por tributación elevada en un periodo que no representa flujos de efectivos para las compañías.

Sin duda alguna que el principal tema de discusión serán las diferencias temporarias que generara la aplicación de las NIIF dentro de nuestro marco fiscal, estas diferencias temporarias que generaran cuentas de activo y pasivo dentro del balance como impuesto diferido serán las principales cuentas de revisión.

En Honduras no existen estudios específicos acerca del impacto relacionado con la aplicación de las NIIF en la recaudación fiscal, la legislación fiscal en el país no se ha visto modificada para efectos de la transición a las NIIF, NIIF Pymes y NHOC, estos efectos no han sido medidos por ninguna institución del estado ni por profesionales entendidos en el campo a la fecha.

Se han vertido en los medios de comunicación diferentes opiniones de los conocedores del área en referencia pronunciándose sobre el tema, tal es el caso de la abogada Rita María Silva, Socia de Impuestos de Deloitte Honduras, firma de auditores independientes internacional, en la cual prevé un impacto el cual no ha sido medido.

“La preparación de los estados financieros establece los principios básicos para las NIIF, los objetivos de los estados financieros y proporciona información acerca de la posición financiera, rendimiento y cambios en la posición financiera de la entidad que es útil para que un amplio rango de usuarios pueda tomar decisiones. El Marco Contextual no es una Norma Internacional de Contabilidad, por lo cual, no tiene poder derogatorio sobre ningún otro estándar internacional, por lo que se ha considerado que su valor es meramente interpretativo”²⁴

El objetivo de las NIIF, es regular la presentación de estados financieros los cuales “tienen que suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera, se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.”²⁵

“Según una encuesta de Deloitte en los Estados Unidos a los principales ejecutivos financieros sobre la adopción a las NIIF respondió que el 42% no las consideraría, 10% no tiene el conocimiento suficiente para la aplicación, el 18% está indeciso, y el 30% las consideraría, en estados unidos los mercados valores son muy desarrollados y existe una estructura compleja que regula las prácticas contables de forma efectiva, por lo que el cambio en este país es más complejo que en cualquier país centro americano, sin embargo los encuestados están consientes por lo menos en un 55% que la adopción se llevara a cabo en los próximos tres años, También respondieron que consideran el cambio como un alto costo para las compañías con un 43% de los encuestados.”²⁶

En Honduras sin embargo, la complejidad es mucho menor ya que no contamos con mercado de valores activo en el país, lo que facilita en gran medida la implementación de las NIIF y disminuye su impacto fiscal.

²⁴ <http://es.wikipedia.org/wiki/NIIF>

²⁵ NIIF 2009 Marco Contextual, Pag. 38

²⁶ <http://www.iasplus.com/espanol/0808encuestaifrs2008.pdf>

Sector Empresarial

Definitivamente las NIIF serán de aplicación a toda la empresa privada y al gobierno, el sector que más responsabilidades tiene en su implementación son aquellas compañías con interés público en sus estados financieros que en Honduras lo comprenden principalmente los bancos y las instituciones financieras, serán muy pocas las compañías que tendrán la obligatoriedad de presentación de los estados financieros en base a las NIIF, esto debido a que nuestro mercado es muy pequeño y no cuenta con industrias de gran envergadura, las que figuran básicamente son la industria de la palma africana y la producción agrícola como el banano y la azúcar, ya que nuestra economía es netamente agrícola, serán estas compañías las sujetas a la aplicación completa de las NIIF las que representan apenas el 1% de las empresas en Honduras, para la mayoría de las compañías en el país se aplicara las NIIF para Pymes, y NOHC, esta compañías tendrá un menor impacto fiscal al realizar la aplicación de las de la nueva normativa.

Globalización

La globalización exige estándares globales en todos los sentidos, los clientes globales del mundo exigen productos estandarizados, esto aplica tanto en productos, marcas, imagen y calidad, así como también exigen estándares en la normativa regulatoria, sea esta en termino de calidad, metodologías de trabajo y generación de información financiera, es aquí donde las NIIF juegan un papel importante en el proceso de globalización, ya que el mundo busca un estándar para todo lo relacionado con comercio, es indispensable que la información financiera se estandarice, ya que esto facilitara la toma de decisiones y es un mecanismo para agilizar las inversiones y entendimiento de todos los usuarios de la información financiera.

Hoy en día se realizan negocios a nivel global, las distancias se han acortado producto de la globalización, la caída de los muros fronterizo y la apertura de los mercados ha generado nuevas necesidades de estandarización. Entre ellas las de estados financieros estándar donde las NIIF están tomando la responsabilidad de generar un estándar global en este tema, no será posible incorporarse a los mercados financieros del mundo si la información financiera no está estandarizada, esto facilitara los procesos de incorporación global de muchas empresas en el mundo.

II. MARCO FILOSOFICO

El presente Marco filosófico que sustenta este trabajo de tesis se basa en la teoría económica de David Ricardo con su obra "Principios de Economía política y tributación". Perteneciente a la escuela de pensamiento clásica.

David Ricardo, el autor más representativo de la escuela clásica inglesa, nace en Londres el 19 de abril de 1772, y murió a la relativamente a la temprana edad de 51 años.

Escribió varias obras, siendo la más importante de todas aquellas que lleva el título de "Principios de economía política y tributación", aparecida en 1817, y la cual puede considerarse como una de las aportaciones más importantes a la revolución de la ciencia económica. Escribe acerca de varias teorías: valor, renta de la tierra, distribución, salarios beneficios moneda y comercio exterior.

El Valor

"Consideró que las mercancías tenían dos valores, un valor en uso y un valor en cambio, pero la utilidad que es inherente al valor del uso, de ninguna manera constituye el valor del cambio, aun cuando resulte esencial del mismo.

El valor de cambio depende del trabajo necesario para producir una mercancía, pero a la vez también depende de la escasez. Los bienes se pueden clasificar en dos grupos.

De un lado tenemos aquellos bienes cuyo valor depende del trabajo y, por el otro lado están los bienes cuyo valor no depende del trabajo, los bienes que caen dentro del primer caso son los que representan mayoría es decir, el valor de la mayor parte de los bienes económicos tiene como origen el trabajo.

El segundo grupo representa minoría, y económicamente hablando, carece de importancia; en este caso, el valor de los bienes no está determinado por el trabajo, sino por su rareza o por el deseo de adquirirlos.

Las diferencias de la cantidad de trabajo necesario para producir un mismo producto descartan aspectos imposibles de alterar.

La teoría de la renta. La renta aparece cuando es imprescindible cultivar terrenos de calidad inferior y mal situados, como consecuencia de un aumento en la población, a fin de satisfacer necesidades de las personas excedentes, "La escasez comparativa de los terrenos más fértiles es la fuente de la renta".

El precio de los productos agrícolas en igualdad de condiciones, se determina por el precio de aquel producto que haya costado más trabajo producirlo, es decir el obtenido en condiciones más penosas o más desventajosas.

Para evitar el uso constante de tierras que tienen diferente calidad, Ricardo señala tres procedimientos.

Cultivar intensivamente las tierras más viejas. Esta medida solo puede llevarse a cabo hasta cierto punto, debido a la probabilidad de que resulte contraproducente.

Practicar la rotación de cultivos.

Pagar renta por los terrenos más próximos al mercado. Si no se quiere echar mano de tierra de inferior calidad, hay que pagar por el uso de mejores.

Mecanismos de la renta.

Tierra, hay cinco categorías de tierra.

Producción, aplicando la misma cantidad de capital y trabajo, la producción disminuye a medida que disminuye la fertilidad de la tierra.

Renta, indica el cambio que experimenta la tierra a través de cinco etapas, correspondientes a cinco categorías de tierra.

Costo, las cinco categorías de tierra dan lugar a cinco costos diferentes del producto, pero en el mercado del precio se determina por el costo más elevado, entonces el costo va disminuyendo a medida en que se va fertilizando la tierra.

Ley del rendimiento proporcional, íntimamente ligado al problema de la renta de la tierra se encuentra lo referente a sus rendimientos, la causa de los rendimientos decrecientes es el número de la población, Ricardo observó que, en Inglaterra, cada vez más se hacía uso de la tierra en forma intensiva y que sus productos no siempre estaban en proporción en aumento de la dosis de capital y trabajo.

La ley puede formularse de la siguiente manera "si a una cantidad fija de tierra se agrega dosis sucesivas de mano de obra, capacidad, en un principio el rendimiento será más que proporcional; y por último menos que proporcional". En palabras más sencillas podemos decir: "más trabajo y más gastos aplicados a la tierra no tiene un beneficio equivalente".

Teoría de la Distribución, Rentas, "La renta tiende a subir". Como la renta está íntimamente ligada a la producción agropecuaria, resulta que a medida que aumenta la demanda de sus productos consecuencia de aumento de población o aumento de sus necesidades, la producción de los mismos no puede crecer en la misma proporción.

Pensaba que la mayor dificultad estribaba en precisar cómo se repartía el ingreso nacional entre los latifundistas, trabajadores y capitalistas, desarrolló teorías sobre la renta, los salarios y las ganancias, además de tesis adicionales sobre las tres leyes de la distribución que regularían a largo plazo las tendencias de "la renta, salarios y

las ganancias, sin hablar de proposiciones colaterales, para explicar las diferencias entre la renta, los salarios y las ganancias en las diversas ramas de la ocupación".

Salario. Ricardo distingue dos clases de salario: salario nominal, y el salario real. La ley del salario nominal se puede enunciar así "el salario nominal tiende a subir ligeramente", y nivel muy bajo, determinado por el mínimo necesario para subsistir. Los salarios nominales también pueden elevarse de vez en cuando, aunque este método de ninguna manera mejora la condición económica de los trabajadores debido a que los salarios reales no suben.

Beneficio. Para Ricardo la tasa de beneficio, o sea la renta del capital, tiende a disminuir. Ricardo estaba seguro de la existencia de un antagonismo sin remedio entre los salarios y el beneficio, éste no podía aumentar y viceversa.

Comercio Internacional. La principal aportación de Ricardo a la economía, es la de haber descubierto el mecanismo de movimiento de mercancías, así como el haber determinado el papel que la moneda juega en dicho movimiento, explicando la forma en que esta va y viene durante las transacciones."²⁷

Adam Smith

En el libro Riqueza de las Naciones, Título V, capítulo II, parte II, Adam Smith se refiere a "De los Tributos", mencionando que existen tres "fondos": la renta, la ganancia y los salarios y que todo "tributo" debe a pagarse por alguno de estos tres "fondos" o de todos a la vez, menciona a estos "fondos" como "fuentes de rentas privadas", posteriormente se refiere a las cuatro máximas que deben comprender a todos los "tributos" en general, enunciando lo siguiente:

“Justicia:

I.- Los vasallos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno a proporción de sus respectivas facultades, en cuanto sea posible esta regulación, esto

²⁷ <http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/eco/ecoclas.htm>

es, a proporción de las rentas o haberes de que goza bajo la protección de aquel Estado. En la observancia o en la omisión de esta máxima consiste lo que llamamos igualdad o desigualdad de imposición. Es necesario tener presente, para todo género de contribución, que cualquier tributo que viene finalmente a pagarse por una sola de aquellas tres fuentes originarias de toda renta, de que hemos hablado antes, es esencialmente desigual en toda aquella parte que deja de obrar sobre las otras dos.

Certidumbre:

II.- El tributo que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y determinado, y en modo alguno arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de pago, la cantidad que deba satisfacerse, todo ha de ser claro, llano e inteligible para el contribuyente y para cualquier otra persona. Porque donde se verifique lo contrario estará cada vasallo, que contribuya más o menos, bajo el poder no del Gobierno, sino del recaudador de tributos, quien puede muy bien, con esta libertad, agravar el impuesto sobre cualquier contribuyente que no se atreva a reclamar, o sacar, a impulsos del terror de semejantes gravámenes, regalos, presentes o gratificaciones inicuas para él. La incertidumbre de la contribución es ocasión para la insolencia, favoreciendo las astucias de algunos de los empleados en aquellos destinos, quienes suelen ser cuando menos desatentos e intratables.

La certeza de lo que cada individuo debe pagar es materia de tanta importancia, que una desigualdad considerable en el modo de contribuir no acarrea, según han experimentado todas las naciones, un mal tan grande como la más leve incertidumbre en la cuantía del tributo.

Comodidad:

III.- Todo tributo o impuesto debe exigirse en el tiempo y modo que sea más cómodo y conveniente a las circunstancias del contribuyente. Un impuesto sobre la renta de la tierra o de las casas, pagadero al mismo tiempo en que el dueño las devenga, es

exigido con oportunidad, ya que regularmente debe creerse que tiene entonces de dónde pagar.

Los derechos cargados sobre los géneros de consumo, siendo artículos de mero lujo, vienen por último a pagarse por el consumidor, y generalmente del modo menos gravoso que puede ser para él. Los paga, en efecto, poco a poco, a medida que va necesitando de aquellos géneros, y como tiene también la libertad de comprarlos o no, según le parezca, será culpa suya si al tiempo de pagarlos sufre alguna incomodidad.

Economía:

IV.- Toda contribución debe disponerse de tal suerte que del poder de los particulares se saque lo menos posible sobre aquello, o más de aquello, que entra efectivamente en el Tesoro público del Estado. Un impuesto puede sacar, de hecho, del caudal de los particulares, mucha mayor cantidad que la que llega a entrar en el Tesoro público, de las cuatro maneras siguientes:

La primera, si la exacción o cobranza de él requiere un gran número de oficiales o dependientes, cuyos salarios absorben la mayor parte del producto total del impuesto, y cuyos provechos o percances impongan una adicional contribución sobre el pueblo.

La segunda, si el impuesto es de tal naturaleza que oprime o coarta la industria, desanimando al pueblo para aplicarse a ciertos ramos de negociación que proporcionan trabajo y mantendrían a mayor número de gentes, de tal manera que, al obligar a pagar semejante contribución, puede disminuirse y acaso arruinarse enteramente alguno de los fondos con que podría traficar del modo dicho.

La tercera, se reduce a las confiscaciones y decomisos en que justamente incurren los desgraciados que pretendieron evadirse de pagar el impuesto, porque estas

penas arruinan el caudal que pudiera en beneficio del público girarse en un modo lícito, y la pérdida de estos capitales, aunque justamente impuesta al contraventor, viene ocasionada por lo excesivo de la contribución, pues no hay mayor incentivo para el contrabando que los altos derechos que al ser eludidos prometen altas ganancias al defraudador, por lo cual se requiere evitar toda ley que ofrezca primero la tentación de infringirla y que imponga el castigo al que se deja vencer por ella.

En cuarto y último lugar, se sujeta a los pueblos a frecuentes visitas y odiosas fiscalizaciones de los recaudadores o administradores de rentas, porque esto les expone a una incomodidad, vejación u opresión, y aunque la vejación en un sentido riguroso no constituye gasto, es ciertamente equivalente a lo que el hombre daría por libertarse de tan importuna molestia, cuando no es indispensablemente necesaria.

De uno o de otro de estos cuatro modos es como los tributos suelen sacar mucho más de los vasallos, con gravamen de los contribuyentes, que lo que entra en realidad en el Erario y sin beneficio para la Real Hacienda.

Las cuatro máximas citadas, por su justicia clara y evidente a la vez que por su manifiesta utilidad, han sido siempre recomendadas y han merecido la mayor atención en todas las naciones. Todas han procurado que sus tributos fuesen los más iguales que ha sido posible, tan fijos y ciertos en cantidad, y tan cómodos al contribuyente en el tiempo y en el modo de la exacción o cobranza, como proporcionados a la renta que efectivamente rinden para el príncipe. Igualmente, han procurado que sean las menos gravosas al pueblo según las circunstancias del Estado.

Pero las cosas, al fin, se han de manejar siempre por hombres. Sus talentos, por grandes que sean, están sujetos a la flaqueza humana que por fatal herencia nos legaron nuestros primeros padres. y las siguientes reflexiones, sobre algunos de los

principales impuestos que se conocen, harán ver cómo en diferentes siglos y países los bien intencionados esfuerzos de todas las naciones no han sido igualmente felices en este respecto.”²⁸

²⁸ Adam Smith, “Riqueza de las Naciones”, Título V “De los Tributos”, Capítulo II, Parte II.

III. MARCO CONTEXTUAL

Honduras, oficialmente República de Honduras, es un país centroamericano. Se divide en dieciocho departamentos, las ciudades de Tegucigalpa y Comayagüela, conjuntamente, constituyen la capital de la república.

Está ubicada en el centro-norte de América Central; limita al norte con Guatemala y el océano Atlántico (mar Caribe) y al sur con El Salvador, Nicaragua y el océano Pacífico. Honduras se encuentra ubicada en latitud entre 16° 23'N y 13° 45'N. En longitud se encuentra ubicada entre 83° 12'O y 89° 12'O.

Más del 80% del territorio hondureño es montañoso, lleno de diferentes tipos de bosques, bosque Pinar, bosque Manglar, bosque Húmedo, bosque Seco y bosque nuboso, en los cuales hay una gran variedad de flora y fauna, es bañado por muchos ríos, estas montañas puede llegar a tener una altura de 2.827 metros , valles y planicies se encuentran en todo el territorio nacional, los valles más importantes se encuentran localizados en las cercanías de sus dos océanos, en las zonas norte y sur del país, como los departamentos de Atlántida y Colón que son bañados por el océano Atlántico, y los departamentos de Valle y Choluteca bañados por el océano Pacífico, también hay muchos valles en la zona central del país como el valle de Comayagua y el valle de Catacamas.

La Cordillera Centroamericana divide al territorio entre las cordilleras Oriental, Occidental y Central.

La población de Honduras es de aproximadamente 7,8 millones de habitantes, y está entre las que registra un mayor número de crecimiento en Latinoamérica.

Los hondureños se dedican en su mayor parte a las actividades agropecuarias, además del comercio, manufacturas, finanzas, y servicios públicos entre otras actividades; el departamento más poblado de Honduras es Cortés con 1.529.826

habitantes, seguido por Francisco Morazán con 1.406.769, según el Instituto Nacional de Estadísticas (INE).

En todos los departamentos de la república hay una actividad productiva incesante en el área agrícola, ganadera, piscicultura, textil, minero, entre otras.

En 1913 se funda el Banco Atlántida S.A., (banco privado), fue el primer emisor de papel moneda del país. Antes de 1930 Honduras no tenía una moneda oficial, en 1931 el congreso nacional establece como moneda oficial el Lempira.

El Banco Central de Honduras se funda en el año 1950. En 1960 Honduras y el resto de naciones centroamericanas fundan el Banco Centroamericano de Integración Económica con el objetivo de promover el desarrollo económico y social de la región de Centroamérica.

Dentro del contexto macroeconómico; Honduras entró en el mercado de libre comercio con Centroamérica, República Dominicana y EE. UU.

Así mismo es importantísimo resaltar, la astronómica cifra de remesas enviada al país; por los hondureños que viven y trabajan el extranjero especialmente, en EE. UU. En el 2006 la cantidad enviada por estos hondureños fue de \$2,359 millones, la cual se espera será superada en 2007.

Todo este flujo de dinero, ha llamado la atención de los bancos internacionales. El gigante banco británico HSBC el 3ro más grande del mundo, asumió el control BGA. Así mismo, el banco mexicano Banco Azteca que está afiliado con la cadena de los aparatos domésticos Elektra también abrió sus puertas en Honduras.

Estos son apenas, dos de los muchos ejemplos de adquisiciones de compañías extranjeras en años recientes.

IV. MARCO LEGAL

El presente marco legal de este trabajo de tesis se sustenta en las siguientes leyes que son de aplicación general para la Republica de Honduras.

Mediante artículo 189-2004 se crea la JUNTEC, dejando como reguladores para la aplicación en Honduras de la regulación contable financiera.

Con el decreto 186-2007 se reforma el artículo 17 y 22 del decreto 189-2004, donde quedan exentos de la aplicación de las regulaciones de la JUNTEC los comerciantes al por menor a los que se refiere el artículo 446 del código de comercio, así mismo se extiende el periodo de aplicación de las NIIF hasta el 2011.

Ley sobre Norma de Contabilidad y Auditoria

Artículo 1. La presente ley tiene por objeto establecer el marco regulatorio necesario para la adopción e implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's) y de las Normas Internacionales de Auditoria (NIA's), a fin de lograr una adecuada elaboración, presentación, revisión, certificación de la información contable y financiera garantizando transparencia y comparabilidad de la misma generando la confianza requerida tanto en el ámbito nacional como internacional.

Artículo 2. Ámbito de aplicación. La presente Ley se aplicara fundamentalmente en el sector privado y en lo conducente en el ámbito de la Administración pública, independientemente del nivel de autonomía o desconcentración administrativa.

Artículo 3. Creación del Órgano Rector. Crease la JUNTA TECNICA DE NORMAS DE CONTABILIDAD Y DE AUDITORIA, como un ente de carácter técnico de garantizar el efectivo cumplimiento de lo establecido en la presente Ley.

Artículo 10. Contabilidad Apropiada. Es obligación de todo comerciante y demás personas jurídicas, mantener sistemas de contabilidad y controles internos que aseguren la contabilización apropiada y oportuna de todas las actividades, transacciones y/o actos de comercio llevados a cabo, que permitan ejercer un control efectivo sobre los bienes, derechos y obligaciones, y producir información financiera relevante para los propietarios, accionistas, acreedores, público en general, así como para la administración pública, enmarcada en principios éticos, de transparencia y de conformidad con las Normas Internacionales Financiera (NIIF's).

La Junta Técnica sobre las Normas de Contabilidad y Auditoría.

Aclaratoria No. 1

La Junta Técnica de Normas de Contabilidad y Auditoría como un ente de carácter técnico especializado, con personalidad jurídica y patrimonial propio, con el propósito de responder a las diferentes solicitudes recibidas de diversos sectores, relacionadas con la fecha de aplicación efectiva de las Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF) especificado en el Artículo 22 reformado en el Decreto 186-2007 publicado en el diario oficial la gaceta el día 14 de febrero de 2008, por este medio aclara que:

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades NIIF-PyME, Normas Hondureñas de Contabilidad NHOC, tendrán como fecha de transición el año 2011 y como fecha de aplicación efectiva el año 2012.

Dicho calendario de aplicación está acorde con el periodo establecido por el decreto 186-2007 puesto que el inicio de la aplicación de las NIIF es el 1 de enero de 2011 y los primeros estados financieros comparativos con arreglo a NIIF se presentarán al 31 de diciembre de 2012.

Para las instituciones o entidades que ya están preparando estados financieros conforme a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF-PYME) o Normas Hondureñas de Contabilidad (NHOC esta resolución no tiene efecto y pueden continuar con el marco de referencia que estén utilizando.

Dado en la ciudad de Tegucigalpa en el salón de sesiones de la Junta Técnica de Normas de Contabilidad y Auditoría, Municipio del Distrito Central, a los diez y seis Días de diciembre del año dos mil nueve.

Las Instituciones y entidades que prepares estados financieros en Honduras, así como a los profesionales que estén facultados para prepararlos de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y Normas Hondureñas de Contabilidad NHOC, deberán seguir el calendario de aplicación siguiente.

ACUERDo No. 3

PRIMERO. Es de carácter obligatorio para las empresas incluidas en el ámbito de esta resolución, públicas o privadas, cuando emitan estados financieros con propósitos de información general, la aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) a partir del primero de enero de 2008, en forma gradual, para todas las actividades económicas, considerando principalmente la capacidad de implementación de las empresas que utilizan recursos de instituciones del sistema financiero y Compañías de Seguros domiciliadas en Honduras, de conformidad al siguiente cronograma:

a. Compañías o instituciones que radican o residen en Honduras que cotiza sus Instrumentos de patrimonio o títulos de deuda en bolsas de valores, tanto nacionales como extranjeros.

b. Compañías o instituciones con obligaciones o compromisos financieros o comerciales con otras compañías radicadas o residentes en Honduras o residentes en otro país, cuya aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), queda sujeta a las exigencias entre las partes.

c. Las compañías e instituciones privadas o públicas cuyos préstamos o líneas de crédito, directos e indirectos, con instituciones del Sistema Financiero o Compañías de Seguro, domiciliadas en Honduras, sean por montos mayores a TRESCIENTOS MILLONES DE LEMPIRAS (L.300,000,000.00)

d. Las compañías e instituciones privadas o públicas cuyos montos de préstamos o líneas de crédito directos e indirectos, con instituciones del Sistema Financiero o Compañías de Seguro, domiciliadas en Honduras sean por montos que oscilen entre CIENTO CINCUENTA MILLONES DE LEMPIRAS (L.150,000,000.00) y DOSCIENTOS NOVENTA Y NUEVE MILLONES NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE LEMPIRAS (L299,999,999.00)

e. Las compañías e instituciones privadas o públicas cuyos préstamos o líneas de crédito, directos e indirectos, ya sea con instituciones del Sistema Financiero o Compañías de Seguro, domiciliadas en Honduras sean por montos que oscilan entre VEINTE MILLONES DE LEMPIRAS (L. 20,000,000.00) Y CIENTO CUARENTA Y NUEVE MILLONES NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE LEMPIRAS (L.149,999,999.00)

La implementación de NIIF en las empresas con periodo especial, corresponderá a partir del periodo contable que inicia en el año de transición.

SEGUNDO. Se entenderá por instituciones públicas, aquellas relacionadas con el sector gobierno, centralizadas o descentralizadas.

TERCERO. Las empresas e instituciones que deban aplicar las NIIF usarán como marco de referencia las NIIF que estén vigentes y publicadas de acuerdo con lo que establezca el emisor de tales normas, conocido como IASB, por sus siglas inglés.

CUARTO. Las compañías e instituciones de interés público que estén bajo la supervisión de la Comisión Nacional de Bancos y Seguros (CNBS) aplicarán las NIIF según lo establezca dicho ente regulador.

QUINTO. La aplicación de las NIIF puede variar dependiendo de la complejidad de las operaciones reflejadas en los estados financieros que emitan las compañías e instituciones y por lo tanto, pueden optar por las NIIF completas o NIIF PYME, al momento de su entrada en vigencia, siempre y cuando se cumpla con lo establecido en el artículo primero del presente Acuerdo.

Las compañías o instituciones, que de conformidad con los alcances del presente Acuerdo no estén obligadas a la aplicación de la NIIF, deberán usar para la elaboración y presentación de sus estados financieros, las Normas Hondureñas de Contabilidad (NHOC), que emita y publique la Junta Técnica de Normas de Contabilidad y de Auditoría, cuya vigencia será a partir del año 2009.

Acuerdo No. 4

PRIMERO. Aprobar las Normas Hondureñas de Contabilidad (NHOC) para el uso de las compañías o instituciones (entidades), que de conformidad con los alcances del Acuerdo No. 3, no estén obligadas a la aplicación de la Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), cuyo contenido es el siguiente:

Preámbulo

Marco Conceptual

NHOC-1. Efectivo y equivalentes del efectivo

NHOC-2. Documentos y cuentas por cobrar

NHOC-3. Inventarios

NHOC-4. Gastos pagados por anticipado

NHOC-5. Inversiones

NHOC-6. Activos intangibles

NHOC-7. Propiedad, planta y equipos

NHOC-8. Propiedad de inversión

NHOC-9. Pasivos financieros (incluye préstamos a pagar a corto y largo plazo, bonos y otras obligaciones)

NHOC-10. Patrimonio neto

NHOC-11. Ingresos

NHOC-12. Gastos

NHOC-13. Eventos subsecuentes a la fecha de los estados financieros

NHOC-14. Partes relacionadas

NHOC-15. Arrendamientos

El texto que contiene las NHOC que se acompaña, forma parte del presente Acuerdo.

SEGUNDO. Establecer como entidades sujetas las NHOC las que mantengan préstamos o líneas de crédito, directos e indirectos, ya sea con instituciones del sistema financiero o compañías de seguro, domiciliadas en Honduras por montos iguales o mayores a CINCO MILLONES DE LEMPIRAS (L5,000,000.00).

Para la implementación de las NHOC, el periodo de transición corresponde al año de 2009 y el período de aplicación efectiva será el año de 2010.

TERCERO. Las entidades que no estén sujetas a aplicar las NHOC, utilizarán para la elaboración de los estados financieros, lo establecido sobre temas pertinentes en el marco legal vigente o de acuerdo con políticas contables internas emitidas por ellas mismas. No obstante, tales entidades podrán adoptar NHOC si así lo establecen.

CUARTO. El presente Acuerdo entrará en vigencia a partir del año 2009 y deberá publicarse en el Diario Oficial La Gaceta.

Dado en la Ciudad de Tegucigalpa, Municipio del Distrito Central, a los once días del mes de junio de 2009.

Ley de Impuesto Sobre la Renta en su artículo 22, 50 y todo su contexto regulatorio contable.

La ley de impuesto sobre ventas en todo su contexto regulatorio contable financiero.

UDI-DEGT-UNVAH

V. METODO DE INVESTIGACION EMPLEADO

Definición el Tipo de Investigación

En enfoque de la investigación será cualitativo, mediante el método de investigación Juicio de Expertos, lo cual proporcionara la información para encontrar el problema del presente trabajo de tesis y descubrir de qué manera impactara la aplicación de las NIIF en términos fiscales en Honduras.

Fuente de Datos

Los datos que se utilizaran serán de fuentes primarias y secundarias, y consultas a diferentes miembros de organizaciones privadas y gubernamentales que posean estadísticas y datos que puedan servir de referencia para evaluar el impacto fiscal que la convergencia hacia las NIIF presentan en Honduras.

Procedimiento para la Recolección de Datos.

El enfoque que se utilizara será el cualitativo, por medio del método de entrevistas personales, en el diseño del instrumento se utilizara una guía para la entrevista personal con los expertos en el tema de aplicación de las NIIF en Honduras y su impacto Fiscal tanto de organizaciones privadas como organizaciones públicas.

Diseño de la Muestra

El tamaño de la muestra es finito. La población de la muestra son expertos en materia fiscal y financiera con pleno conocimiento de las NIIF y su aplicación.

El alcance, país Honduras. Unidad de muestreo, todos. Tiempo, durante los meses comprendidos de febrero de 2010 a junio de 2012.

Recolección de datos

La recolección de datos se hizo a través del método cualitativo, aplicando cuestionarios a los expertos en la materia fiscal y financiera.

UDI-DEGT-UNVAH

HALLAZGOS O RESULTADOS DE LA INVESTIGACION

En la investigación realizada se aplicó un cuestionario cualitativo de 10 preguntas, a diferentes expertos en el tema en la ciudad de San Pedro Sula, partir de ahí se obtuvieron los siguientes hallazgos:

En la primera pregunta del cuestionario ¿Cuáles cree usted que serían las normas con incidencia fiscal que mayor impacto de fiscalización provocara al Estado y por qué? A esta pregunta una parte los expertos contestaron que ninguna norma, pues, ninguna norma contable esta antes que las leyes fiscales, a excepción si la ley fiscal fuera modificada.

Otros expertos opinaron que la norma que mayor impacto tiene es la regulación de los precios de transferencia y el cálculo de las reservas que el estado puede autorizar para la deducción de la renta neta grabable.

Otra parte de los expertos opinan que las NIIF que afectan los ingresos pueden ser una de las normas con mayor impacto fiscal, así como la norma de los activos fijos por el tipo de valuación que ofrece la NIIF.

Otros expertos opinan que las normas que regulan los valores razonables pueden ser las de mayor impacto fiscal ya que esta se encuentra inmersa el juicio de expertos que puede provocar una falta de alcance en las revisiones fiscales.

En la segunda pregunta, ¿Cuáles normas cree usted que pudiesen presentar diferenciación de criterios entre las autoridades fiscales y los profesionales contables y por qué?

En esta pregunta una parte de los expertos coincidió en que las normas que presentarían diferentes criterios son las normas relacionadas a las reservas, La reserva de saldos incobrables, Gastos de organización, Reserva de inventarios, Impuesto diferidos, Arrendamientos, Reservas técnicas en Compañías Aseguradora, Pasivo Laboral y valor razonable.

Las razones que argumentan para que esto suceda es porque tendrían que registrar un incremento en la provisión y por lo tanto los gastos aumentan lo que provocaría menor pago en el ISR, y porque el tratamiento contable es diferente con relación a las NIIF, esto principalmente en las instituciones financieras del país, que son las que mayor número de reservas se les permite para efectos fiscales.

A la siguiente pregunta, ¿Cree usted que sea necesario realizar cambios en la legislación fiscal para realizar una correcta implementación de las NIIF, por qué?

A esta pregunta, una parte de los expertos opino, que no es necesario hacer cambios en la legislación fiscal ya que el ingreso nacional disminuiría, lo cual impactaría en la recaudación fiscal, esto generaría nuevos impuestos, lo que favorecería únicamente al estado, además la mayoría de los impuestos nuevos se trasladarían inmediatamente a la gran mayoría de la población que son los consumidores.

Otra parte de los expertos opina que si sería recomendable hacer cambios en la legislación fiscal nacional, donde se establezca con claridad, que las NIIF son la base de preparación de los estados financieros, debido a que el país está adoptando a las NIIF como normas contables aunque esto no implique que esta sea la base para la fiscalización del estado.

En esta parte los expertos opinan que es necesario hacer algunos cambios en el tratamiento fiscal, de forma tal que se adecuen a las NIIF ya que algunos de estos no tiene impacto fiscal al realizar la implementación, los expertos creen que se puede realizar una modernización de la legislación fiscal, de acuerdo a las normas internacionales de información financiera, esta ayudaría a aprovechar las buenas prácticas contables que las NIIF establecen.

En la pregunta número cuatro se les consulto a los expertos ¿Qué normas internacionales de información financiera puedan tener un fuerte impacto en la fiscalización del estado y por qué?, a esta pregunta una parte de los expertos opino que las normas que pueden tener un fuerte impacto son las que tienen que ver con la revisión del Impuesto sobre la renta (tratamiento de impuesto diferido), cálculos de reserva y los precios de transferencias, esto debido a la falta de capacitación del personal de la Dirección Ejecutiva de Ingresos en el tema NIIF.

Otra parte de los expertos opina que las normas que puedan tener un fuerte impacto, son las que regulan los ingresos en los estados financieros, porque son la base gravable para el fisco. Así mismo opinan que las reservas no tienen ningún impacto fiscal.

Por otra parte los expertos opinan que son dos bases totalmente distintas y por tal razón no hay normas con mayor impacto fiscal, pero esto generara una doble contabilidad en las empresas.

La siguiente pregunta que se les formulo a los expertos fue ¿Cree usted que esté preparado el estado para la revisión de los precios de transferencias?

A esta pregunta una parte de los expertos opinaron que en la actualidad no existe personal que tenga el alcance y conocimiento necesario para la revisión de las Compañías o grupos por parte del Estado, pero si hay seguimiento y control a los grandes contribuyentes en la Dirección Ejecutiva de Ingresos.

Algunos expertos además opinaron que en las administraciones de cada uno de los partidos más fuertes en el país, liberales y nacionalistas, no tienen el personal calificado en los puestos clave de la Dirección Ejecutiva de Ingresos, razón por la cual no están preparados para la revisión de precios de transferencia.

Según la opinión de los expertos, las NIIF serán atrasadas en Honduras un año más, esto debido a que el país no está preparado aun para una implementación NIIF, principalmente por que la gran mayoría de los profesionales contables que actualmente son los responsables fiscalmente de la preparación de los estados financieros no están apropiadamente capacitados, además Honduras ya está trabajando en los precios de transferencia, aunque los expertos opinan que los encargados de la fiscalización por parte del estado no estarán listos para el proyecto de implementación NIIF.

Por otra parte algunos expertos opinan que el Estado si está preparado para la revisión de los precios de transferencia, ellos opinan esto, basándose en que en la legislación actual, existe una figura denominada “Renta Presunta”, en la cual el fisco puede estimar una renta por variaciones en precios de transferencia, o por considerar que se están realizando pago de dividendos por medio de cuentas por cobrar o pagar entre compañías.

La sexta pregunta que se les hizo a los expertos fue ¿Cree usted que con la implementación de las NIIF se disminuya la evasión fiscal, por qué?

Una parte de los expertos entrevistados opina que si se disminuirá la evasión fiscal, porque los impuestos a pagar serían menores debido a la gran cantidad de reservas que las NIIF exige, pero también para las empresas no es muy atractivo para los sectores financieros, proveedores y accionistas presentar estados de resultados con utilidades no rentables aparentemente, producto de todas las provisiones registradas en gastos.

Otra parte de los encuestados opina que no disminuirá la evasión fiscal, ya que la evasión fiscal es un problema provocado por la falta de revisión por parte del Estado y falta de criterios en los procesos de revisión, consecuencia de que en los entes competentes para este caso, se carece del personal capacitado debido a que muchos puestos obedecen a situaciones políticas.

Otra parte de los expertos opinan que la implementación de las NIIF, afectara de manera indirecta en el tema de la evasión fiscal, ya que las compañías se preocupara por mantener en forma apropiada sus estados financieros, ya que las mismas exigen que exista mayor transparencia en la presentación de información financiera.

Otra parte de los expertos opina que mejorara la recaudación fiscal, y por ende disminuirá la evasión fiscal, producto de la transparencia que exigen las NIIF en la presentación de los estados financieros. La exigencia de proveedores y acreedores de información financiera transparente y honesta ha estado generando la disminución en la evasión fiscal, ya que los estados financieros que se están exigiendo son en base a NIIF y apropiadamente auditados bajo Normas Internacionales de Auditoria (NIA).

La pregunta número siete que se le formulo a los expertos fue ¿Cuáles cree usted que serían los principales cambios en criterios financieros actuales en Honduras, con relación al cumplimiento fiscal, por la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera?

En esta pregunta una parte los expertos opinaron que los principales cambios en criterios financieros se verían reflejados en las Reservas contables, la aplicación del impuesto diferido.

Otros expertos opinan que los principales cambios en los criterios se darán en cálculo de valor razonable, aplicación de los instrumentos financieros.

Otros expertos opinan que habrá muchos cambios, ya que la base de presentación actual de los estados financieros en Honduras es netamente fiscal y las NIIF está orientada a una presentación más financiera la cual difiere de forma importante a la presentación exigida por las NIIF.

La siguiente pregunta que se les hizo a los expertos ¿Cree usted que el estado pueda mantener políticas fiscales que estén acorde con la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, por qué?

Esta pregunta fue contestada así, una parte de los expertos contesto que el Estado no va a mantener políticas fiscales que estén de acuerdo con las NIIF, ya que se generarían más impuestos si lo hace.

Otros expertos opinan que se debe regular la aplicación de la NIIF como base de presentación para los Estados financieros debido a que el país está adoptando estas normas.

Otros expertos opinan que el Estado debe mantener políticas que estén más cercanas a las NIIF, que ayuden a disminuir la brecha entre NIIF y la base fiscal, esto ayudara incluso a facilitar la implementación de las normas en el país y generara mayor interés en la temática NIIF por parte de los profesionales contables.

En la pregunta número nueve se les pregunto a los expertos ¿Que opinan sobre el tratamiento contable que se ha manejado en el país por parte de los profesionales de la contaduría, creen que este pueda ser un obstáculo para la implementación de las NIIF, y por qué?, a esta pregunta una parte de los expertos opina que el obstáculo que pueden observar para la implementación de las NIIF en el país, es la falta de capacitación por parte de los profesionales de la contaduría.

La práctica local de presentación de estados financieros no está muy documentada en la actualidad contrario a lo que las NIIF establecen.

La otra parte de los expertos opino que no ve ningún obstáculo, pues si las NIIF son aprobadas en definitiva en el país, los profesionales de la contaduría deberán actualizarse para estandarizar la contabilidad, por lo menos las grandes compañías del país, que acceden a financiamiento y es exigida su información financiera por parte de proveedores y acreedores no tendrán otra opción.

En la última pregunta que se les formulo a los expertos en esta investigación, se les consulto sobre si ¿Los encargados de la fiscalización tributaria en el país cuentan

con criterios uniformes con los profesionales de la contaduría, acerca del tratamiento que se le tiene que dar al cálculo del impuesto diferido y por qué?.

El total de los expertos coincidió en que el personal de la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), no tienen el conocimiento contable apropiado para una revisión fiscal de acorde a NIIF, ya que se concentran más en la revisión de la base fiscal que en la revisión de las NIIF.

Para el fisco no es indispensable la revisión financiera y el cálculo del impuesto diferido es producto de las diferencias entre base fiscal y la presentación financiera, en la actualidad el fisco no considera un impacto la implementación de las NIIF en la recaudación fiscal debido a que ellos se regulan por la legislación vigente, esto puede ser producto de la falta de conocimiento de los posibles tratamiento contables que se pueden generar que no están regulados por el fisco actualmente.

ANALISIS Y DISCUSION DE RESULTADOS

En esta parte se presenta una comparación entre la situación real encontrada y la situación deseada enmarcada en los fundamentos o marco teórico.

La primera variable a analizar es Normas con impacto fiscal, según la información recopilada por parte de los expertos, una parte de ellos creen que no hay ninguna norma con incidencia fiscal que provocara un impacto en el Estado, porque ninguna norma contable esta antes que las leyes fiscales, a excepción de que se hagan modificaciones en las leyes fiscales.

Con respecto a esta primera variable, también hubo otras opiniones, los expertos opinaron que las normas que mayor impacto tienen son la regulación de los precios de transferencia, y la del cálculo de las reservas que el Estado puede autorizar para la deducción de la renta neta gravable.

Otra parte de los expertos opinan que las NIIF que afectan los ingresos pueden ser una de las normas con mayor impacto fiscal, así como la norma de los activos fijos por el tipo de valuación que ofrece la NIIF.

Otros expertos opinan que las normas que regulan los valores razonables pueden ser las de mayor impacto fiscal ya que esta se encuentra inmersa el juicio de expertos que puede provocar una falta de alcance en las revisiones fiscales.

Lo anterior es congruente con el marco teórico expuesto en este trabajo de tesis que nos dice que la incorporación del valor justo o valor razonable modifica los valores de los activos contabilizados, así como los cambios en la determinación del costo

amortizado y la tasa de interés efectiva, estas nuevas formas de valorización de activos, van a generar mayores controversias y servirán de base para los efectos de tasación por parte de los entes reguladores del estado, especialmente en materia de Impuesto a la Renta (Precios de Transferencias, Good Will, y otros) y del impuesto de herencias y donaciones.

Además el marco teórico nos habla de otras normas que tendrían impacto como el reconocimiento anticipado de los ingresos financieros por conceptos de activos biológicos, implicaran un aumento de las utilidades que sin lugar a dudas afectarán la liquidez de la empresa en la distribución de dividendos a sus accionistas, ya que al registrar dividendos por la aplicación de activos biológicos que no generan flujos de efectivos puede ocasionar descapitalización de las compañías por tributación elevada en un periodo que no representa flujos de efectivos para las compañías.

Por último el marco teórico habla de que sin duda alguna que el principal tema de discusión serán las diferencias temporarias que generara la aplicación de las NIIF dentro de nuestro marco fiscal, estas diferencias temporarias que generaran cuentas de activo y pasivo dentro del balance como impuesto diferido serán las principales cuentas de revisión. Un aumento de las diferencias entre las normas contables y tributarias, así como el incremento de costos y controles para las empresas (Doble Contabilidad), la incorporación de herramientas de sofisticación para las fiscalizaciones de los entes reguladores del estado, se prevén impacto en el patrimonio y los resultados de las empresas (Especialmente en el nivel de endeudamiento y reparto de dividendos).

La segunda variable analizar es Criterio Financiero, según las opiniones recopiladas de parte de los expertos, las normas que pudieran presentar diferenciación de criterios entre las autoridades fiscales y los profesionales contables, serían las

relacionadas a las reservas, La reserva de saldos incobrables, Gastos de organización, Reserva de inventarios, Impuesto diferidos, Arrendamientos, Reservas técnicas en Compañías Aseguradora, Pasivo Laboral y valor razonable.

A los expertos se les consulto si pensaban que la implementación de las NIIFs en Honduras disminuya la evasión fiscal, a lo que una parte de los expertos opina que no disminuirá la evasión fiscal, ya que la evasión fiscal es un problema provocado por la falta de revisión por parte del Estado y falta de criterios en los procesos de revisión, consecuencia de que en los entes competentes para este caso, se carece del personal capacitado debido a que muchos puestos obedecen a situaciones políticas.

Según con el marco teórico se esta investigación la tributación puede ser muy compleja para cada país, el impacto que un cambio de normativa contable puede provocar en la recaudación fiscal, puede ser tanto negativa, como positiva, de deben de hacer los análisis correspondientes a cada país para identificar las situaciones adversas o benéficas tanto para el estado como para los inversionistas ya que esta puede ocasionar barreras para la inversión en un país, o provocar que un país disminuya su recaudación fiscal de forma importante.

También se consultó a los expertos sobre cuáles serían los principales cambios en los criterios financieros actuales en Honduras, con relación al cumplimiento fiscal, por la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera, a lo que una parte de ellos contesto que los principales cambios en criterios financieros se verían reflejados en las Reservas contables, la aplicación del impuesto diferido.

Sobre esta misma pregunta otros expertos opinan que los principales cambios en los criterios se darán en cálculo de valor razonable, aplicación de los instrumentos financieros.

En el marco teórico de esta tesis se establece que el principal tema de discusión serán las diferencias temporarias que generara la aplicación de las NIIF dentro de nuestro marco fiscal, estas diferencias temporarias que generaran cuentas de activo y pasivo dentro del balance como impuesto diferido serán las principales cuentas de revisión.

También en la consulta que se les hizo a los expertos sobre si los encargados de la fiscalización tributaria en el país (DEI) cuentan con criterios uniformes con los profesionales de la contaduría, acerca del tratamiento que se le tiene que dar al cálculo del impuesto diferido.

El total de los expertos coincidió en que el personal de la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), no tienen el conocimiento contable apropiado para una revisión fiscal de acorde a NIIF, ya que se concentran más en la revisión de la base fiscal que en la revisión de las NIIF.

A continuación se analiza la tercera variable que es Cambios necesarios en la legislación fiscal, con relación a esta variable se le consultó a los expertos si creían necesario realizar cambios en la legislación fiscal para realizar una correcta implementación de las NIIF, los expertos opinaron que no es necesario hacer cambios en la legislación fiscal ya que el ingreso nacional disminuiría, lo cual impactaría en la recaudación fiscal, esto generaría nuevos impuestos, lo que favorecería únicamente al estado, además la mayoría de los impuestos nuevos se trasladarían inmediatamente a la gran mayoría de la población que son los consumidores.

Según con el marco teórico del presente trabajo de tesis La tributación puede ser muy compleja para cada país, el impacto que un cambio de normativa contable puede provocar en la recaudación fiscal, puede ser tanto negativa, como positiva, de

deben de hacer los análisis correspondientes a cada país para identificar las situaciones adversas o benéficas tanto para el estado como para los inversionistas ya que esta puede ocasionar barreras para la inversión en un país, o provocar que un país disminuya su recaudación fiscal de forma importante.

Otra parte de los expertos opina que si sería recomendable hacer cambios en la legislación fiscal nacional, donde se establezca con claridad, que las NIIF son la base de preparación de los estados financieros, debido a que el país está adoptando a las NIIF como normas contables aunque esto no implique que esta sea la base para la fiscalización del estado.

También en esta parte los expertos opinan que es necesario hacer algunos cambios en el tratamiento fiscal, de forma tal que se adecuen a las NIIF ya que algunos de estos no tiene impacto fiscal al realizar la implementación, los expertos creen que se puede realizar una modernización de la legislación fiscal, de acuerdo a las normas internacionales de información financiera, esta ayudaría a aprovechar las buenas prácticas contables que las NIIF establecen.

La siguiente variable a analizar es Efectos de la implementación de las NIIF, con relación a esta variable se les consulto a los expertos si la implementación de las NIIF en Honduras, causaría el efecto de la disminución de la evasión fiscal,

A esta pregunta una parte de los expertos entrevistados opina que si se disminuirá la evasión fiscal, porque los impuestos a pagar serían menores debido a la gran cantidad de reservas que las NIIF exige, pero también para las empresas no es muy atractivo para los sectores financieros, proveedores y accionistas presentar estados

de resultados con utilidades no rentables aparentemente, producto de todas las provisiones registradas en gastos.

El marco teórico de la presente tesis se refiere a este tema: “Frente a modificaciones en la regulación contable, incluida la eventual adopción de NIIF, existen cambios en la recaudación, pues, para el sector privado cambiarán las bases sobre las cuales se determinan las ganancias contables, las cuales, constituyen la base para llegar a la ganancia fiscal, mediante un sistema de depuración determinado por la Ley Fiscal.”

Otra parte de los encuestados opina que no disminuirá la evasión fiscal, ya que la evasión fiscal es un problema provocado por la falta de revisión por parte del Estado y falta de criterios en los procesos de revisión, consecuencia de que en los entes competentes para este caso, se carece del personal capacitado debido a que muchos puestos obedecen a situaciones políticas.

Otra parte de los expertos opinan que la implementación de las NIIF afectara de manera indirecta en el tema de la evasión fiscal, ya que las compañías se preocupara por mantener en forma apropiada sus estados financieros, ya que las mismas exigen que exista mayor transparencia en la presentación de información financiera.

Esto último es congruente con lo expuesto en el marco teórico de este documento ya que el objetivo de las NIIF, es regular la presentación de estados financieros los cuales “tienen que suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera, se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.”

Otra parte de los expertos opina que mejorara la recaudación fiscal, y por ende disminuirá la evasión fiscal, producto de la transparencia que exigen las NIIF en la presentación de los estados financieros. La exigencia de proveedores y acreedores de información financiera transparente y honesta ha estado generando la disminución en la evasión fiscal, ya que los estados financieros que se están exigiendo son en base a NIIF y apropiadamente auditados bajo Normas Internacionales de Auditoría (NIA).

Según el marco teórico de este documento en Honduras no existen estudios específicos acerca del impacto relacionado con la aplicación de las NIIF en la recaudación fiscal, la legislación fiscal en el país no se ha visto modificada para efectos de la transición a las NIIF, NIIF Pymes y NHOC, estos efectos no han sido medidos por ninguna institución del estado ni por profesionales entendidos en el campo a la fecha.

Se han vertido en los medios de comunicación diferentes opiniones de los conocedores del área en referencia pronunciándose sobre el tema, tal es el caso de la abogada Rita María Silva, Socia de Impuestos de Deloitte Honduras, firma de auditores independientes internacional, en la cual prevé un impacto el cual no ha sido medido.

CONCLUSIONES DE DIAGNOSTICO

Después de haber analizado y discutido los resultados de la investigación y lo referente al marco teórico del presente documento se puede llegar a las siguientes conclusiones.

Las normas internacionales de información financiera con mayor impacto fiscal en Honduras serán las que tienen que ver con la regulación de los precios de transferencia, la del cálculo de las reservas, las que afectan los ingresos, las normas de los activos fijos y las de valores razonables.

Las normas internacionales de información financiera que pudieran presentar diferenciación de criterios entre las autoridades fiscales y los profesionales contables, serían las relacionadas a las reservas, La reserva de saldos incobrables, Gastos de organización, Reserva de inventarios, Impuesto diferidos, Arrendamientos, Reservas técnicas en Compañías Aseguradora, Pasivo Laboral y valor razonable.

La implementación de las NIIF en Honduras genera opiniones encontradas en cuanto a si se disminuirá la evasión fiscal, una parte de los expertos opino que sí, otra parte opina que no, otra parte opina que no afectara de manera directa y por ultimo opinaron que la recaudación fiscal mejorara con la implementación de las NIIF.

Los encargados de la fiscalización tributaria en el país (DEI), no tienen el conocimiento contable apropiado para una revisión fiscal de acorde a NIIF, ya que se concentran más en la revisión de la base fiscal que en la revisión de las NIIF.

En cuanto a hacer cambios en la legislación fiscal, no hubo consenso en las opiniones, ya que unos expertos opinaron que si eran necesarios los cambios y la otra parte dijo que no era necesario hacer cambios en la legislación fiscal del país.

De las conclusiones anteriores se puede definir qué hipótesis fueron confirmadas y cuáles no.

La primera hipótesis, Si se identifican las principales normas internacionales de información financiera que puedan provocar cambios en la aplicación fiscal, entonces se podrá definir un criterio común para la aplicación apropiada de las normas en Honduras.

Esta hipótesis si se confirmó ya que se identificaron las principales NIIFs, que puedan provocar cambios en la aplicación fiscal del país, según los expertos son las que tienen que ver con la regulación de los precios de transferencia, la del cálculo de las reservas, las que afectan los ingresos, las normas de los activos fijos y las de valores razonables.

La segunda hipótesis planteada es, Si se determinan los principales cambios en el criterio financiero para la aplicación de los registros que puedan influir en la inclusión de los gastos que afectaran la aplicación fiscal, entonces se podrá realizar una interpretación oficial de dichos criterios para la aplicación de los registros contables en Honduras.

Esta hipótesis no se confirmó, ya que según los expertos no existe un criterio claro que permita definir específicamente los cambios en la inclusión de gastos para efectos fiscales.

La tercera hipótesis planteada es, Si se identifican los principales cambios en la legislación fiscal necesarios para que estén de acuerdo a la implementación de las NIIF entonces se podrá evitar la evasión fiscal mediante mejores controles.

Esta hipótesis no se confirmó ya que según los expertos, la evasión fiscal es un problema provocado por la falta de revisión por parte del Estado y falta de criterios en los procesos de revisión, consecuencia de que en los entes competentes para este caso, se carece del personal capacitado

La cuarta hipótesis es Si se evalúan los principales efectos de la implementación de las NIIF en el marco de la recaudación fiscal, entonces se podrá realizar una mejor legislación para la recaudación fiscal en Honduras.

Esta hipótesis si se confirma ya que se evaluaron los principales efectos de la implementación de las NIIF, en el marco de la recaudación fiscal, según los expertos se disminuirá la evasión fiscal, porque los impuestos a pagar serían menores debido a la gran cantidad de reservas que las NIIF exigen.

RECOMENDACIONES DE DIAGNOSTICO

El principal factor ante el problema investigado (¿Cuál es el impacto fiscal por la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera en Honduras?) se encontró por medio de la investigación realizada, que hay opiniones diversas entre los expertos sobre este tema, ya que unos opinan que el impacto fiscal que provocarían las NIIF sería, una disminución en la evasión de impuestos, mientras que otra parte opina que esto no ocasionaría ninguna disminución en la evasión fiscal, otra parte opina que las NIIF, no afectarían directamente el tema de la evasión fiscal y por otra parte los expertos opinan que mejorara o incrementara la recaudación fiscal.

Al final todas estas opiniones se orientan a que las NIIF no son la base para mejorar o desmejorar la recaudación fiscal, ya que esto realmente depende del nivel de fiscalización que el estado pueda dar con el objeto de aumentar la recaudación fiscal.

Por lo anterior se recomienda, capacitar al personal estatal responsable de fiscalizar la recaudación tributaria para que pueda tener conocimientos de las normas NIIF.

Se recomienda al Estado de Honduras contratar personal calificado en NIIF y con conocimientos de la legislación tributaria nacional, para que puedan aprovechar la implementación NIIF y adaptar la legislación tributaria en pro del mejoramiento de la recaudación fiscal.

Se recomienda a las empresas privadas capacitar el personal financiero en NIIF, para que estos puedan aprovechar este conocimiento de manera de poder estandarizar los estados financieros de las empresas en Honduras.

IDENTIFICACION DE PROBABLES ALTERNATIVAS DE SOLUCION AL PROBLEMA PLANTEADO E INVESTIGADO.

Se han identificado tres alternativas de solución al problema planteado.

1. Diseñar un programa de capacitación anual, para el personal estatal responsable de fiscalizar la recaudación tributaria en Honduras.
2. Fomentar y promover un proyecto de ley a través del Congreso Nacional de Honduras, partiendo de un análisis hecho por los expertos en este tema, para las normas que tengan mayores discrepancias con la legislación tributaria nacional, con el objetivo de estandarizar los estados financieros y evitar una doble contabilidad.
3. Diseñar un programa anual en conjunto con los Colegios de Contadores Público en el tema NIIF, para restringir la firma de estados financieros si no aprueban las capacitaciones de cada año. Para fomentar la estandarización de los criterios financieros en base a NIIF.

ANALISIS DE CADA UNA DE LAS ALTERNATIVAS PROBABLES DE SOLUCION AL PROBLEMA PLANTEADO E INVESTIGADO:

A continuación se analizan las 3 alternativas probables de solución al problema planteado, y se escoge la más adecuada.

1. Diseñar un programa de capacitación anual, para el personal estatal responsable de fiscalizar la recaudación tributaria en Honduras.

Ventajas:

- Mejorar los conocimientos del personal estatal responsable de la fiscalización de impuestos.
- Mayor recaudación tributaria en el país

Desventajas:

- Falta de capital para financiar el proyecto
- Falta de expertos en el tema
- En una institución del gobierno demasiado burocratizada
- Difícil acceso a las Directores estatales para presentar el proyecto te

2. Fomentar y promover un proyecto de ley a través del Congreso Nacional de Honduras, partiendo de un análisis hecho por los expertos en este tema, para las normas que tengan mayores discrepancias con la legislación tributaria nacional, con el objetivo de estandarizar los estados financieros y evitar una doble contabilidad.

Ventajas:

- Estandarización en la presentación de estados financieros.
- Evitar la doble contabilidad
- Mayor claridad en las revisiones por parte del estado.

Desventajas:

- Difícil acceso a los diputados del congreso nacional para presentar el proyecto
- Que los diputados del Congreso Nacional comprendan la importancia del tema.

3. Diseñar un programa anual en conjunto con los Colegios de Contadores Público en el tema NIIF, para fomentar la estandarización de los criterios financieros en base a NIIF.

Ventajas:

- Se tiene acceso a profesionales de los colegios de contadores públicos para presentar el proyecto.
- Conocimiento del tema.
- Bajo costo
- Se pueden obtener financiamiento por parte de organizaciones sin fines de lucro.
- De gran impacto en el sector financiero del país
- De gran impacto en los profesionales de las carreras del área financiera.

Desventajas:

- Apatía de los profesionales a capacitarse.
- Proceso lento.

SELECCIÓN DE LA ALTERNATIVA

Tomando en consideración el impacto de la región, la pertinencia y la viabilidad se seleccionó como alternativa la número tres: (ANEXO)

Diseñar un programa anual en conjunto con los Colegios de Contadores Públicos en el tema NIIF, para fomentar la estandarización de los criterios financieros en base a NIIF, el cual se desarrollara como propuesta a continuación.

PROPUESTA

UDI-DEGT-UNAH

CREACION DE UN PROGRAMA ANUAL DE EDUCACION PARA LA ESTANDARIZACION DE LOS CRITERIOS FINANCIEROS CON BASE EN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERAS, PARA LA APLICACIÓN FISCAL, CON EL OBJETO DE REDUCIR EL IMPACTO EN PAGO DE MULTAS POR LA MALA APLICACIÓN DE LA NUEVA NORMATIVA.

Entorno Geo social del plan de capacitación

Honduras cuenta con una población por encima de los 8 millones de habitantes²⁹. La tasa de crecimiento anual llega oscila entre el 2% y 2.5%, La población económicamente activa es de 3.4 millones de habitantes en edad de trabajo.³⁰ De la población económicamente activa se estima que unos 10,683 personas egresan en el último año de la universidad estimando que existe una década de profesionales en el país considerando un numero promedio de egresados anuales de 5,341 (50% de los egresados en el último año), el total de profesionales universitarios en Honduras es de 53,410 personas, de las cuales solo el 65% aproximadamente pertenecen a carreras comerciales, por lo que los profesionales universitarios que egresaron de carreras universitarias comerciales en los últimos 10 años son 34,716 personas.³¹

Considerando que existe gran cantidad de interesados en la implementación de las NIIF y su impacto en términos fiscales, se propone establecer un plan anual de capacitación continua obligatoria para los profesionales universitarios que ejercen la contaduría pública y carreras comerciales con interés financiero.

Para este objetivo se establece el desarrollo de plan de capacitación anual que será la base de los cambios en los criterios de contabilización en términos fiscales producto de la implementación NIIF, con este objetivo en mente es necesaria la participación de los entes reguladores en el proceso de capacitación, así como la

²⁹ INE - Proyecciones con base en el Censo de Población y Vivienda 2001, cifras ajustadas por omisión censal.

³⁰ Encuesta Permanente de Hogares y Propósitos Múltiples del INE. Mayo 2008-2010.

³¹ Banco Central de Honduras – Honduras en Cifras 2008-2010.

participación de los diferentes gremios de profesionales interesados en las finanzas empresariales.

Integrantes obligatorios en el programa anual de capacitación sobre NIIF y su impacto Fiscal

Es necesaria la participación de los siguientes gremios dentro del plan anual de capacitación estructurada:

Entes Estatales

Secretaría de Finanzas (SEFIN)

Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI)

Banco Central de Honduras (BCH)

Comisión Nacional de Bancas y Seguros (CNBS)

Asociación de Municipios de Honduras (AMOHN)

Junta Técnica de Normas de Contabilidad y Auditoría (JUNTEC)

Universidad Nacional Autónoma de Honduras (UNAH)

Universidad Pedagógica Nacional Francisco Morazán (UPNFM)

Entes Privados

Colegio Hondureño de Profesionales Universitarios en Contaduría Pública (COHPUCP).

Colegio de Peritos Mercantiles y Contadores Públicos de Honduras.

Colegio de Administradores de Empresas de Honduras (CAEH)

Asociación de Firmas de Auditoría de Honduras (AFAH)

Consejo Hondureño de la Empresas Privada (COHEP)

Con la integración y representación de los miembros de estas instituciones, se podrá realizar planes estructurados relacionados a los principales tratamientos contables que se generan de la práctica contable de las empresas hondureñas.

Para mantener una permanencia en el plan de capacitación se propone la creación de una comisión de capacitación dentro de la JUNTEC, que es el organismo encargado de la implementación NIIF en Honduras, para que este pueda organizar con sus integrantes un plan enfocado principalmente al impacto fiscal que las NIIF provocaran y principalmente establecer una estandarización de los criterios contables que se utilizaran para la presentación fiscal de los estados financieros con base a las NIIF.

Impacto estratégico que se desea lograr con el plan de capacitación anual

Con la capacitación continua se espera lograr una estandarización en la forma de presentación fiscal de los estados financieros de esta manera se espera que no existan incongruencias con la presentación NIIF, y que todas las variaciones con relación a cualquier tipo de presentación, estén apropiadamente explicadas de forma estandarizada en cualquier juego de los estados financieros, sean estos fiscales o financieros.

Descripción de beneficios relacionados a la implementación del plan anual de capacitación.

El objetivo principal del programa de capacitación es la minimización del impacto financiero por concepto de pago de multas debido a la mala aplicación de las NIIF.

Se espera alcanzar un alto grado de formación profesional y un apropiado tratamiento fiscal al momento de la implementación y presentación continua de los juegos de estados financieros de las compañías en el país.

El mercado laboral podrá contar con profesionales apropiadamente certificados por el estado de Honduras para una presentación apropiada de estados financieros, sean estos en términos fiscales o Financieros.

PRESENTACION

El plan de capacitación anual sobre NIIF y su impacto fiscal será determinado por las prioridades de los administradores financieros, principalmente se enfocara en las principales dudas sobre la implementación y su impacto en términos fiscales.

La capacitación es un proceso educacional de carácter estratégico aplicado de manera sistemática para que los beneficiados logren desarrollar conocimientos y habilidades específicas relativas a la implementación NIIF, adicionalmente se espera que los beneficiados puedan integrar sus objetivos personales de desarrollo intelectual con los objetivos de la eficiencia en la utilización de su recurso humano por parte de la empresa privada, en este sentido se espera lograr la integración de los objetivos de las compañías con los objetivos individuales, esto permitirá que la empresas se desarrollen de forma más eficiente y brindando el mejor aporte en búsqueda de mayor productividad y fomentando la creatividad para el mejor desempeño de cada individuo involucrado en el proceso.

El plan de capacitación contempla la participación de los profesionales de todo el país, programando capacitaciones en cuatro de las ciudades más grandes del país, como ser, Tegucigalpa, San Pedro Sula, La Ceiba y Santa Rosa de Copan.

ALCANCE

El presente plan de capacitación es de aplicación para todos los administradores y contadores, así como cualquier profesional universitario con conocimientos en las NIIF, interesados en la implementación de las NIIF en Honduras, los cuales se basan

en la implementación de un programa de capacitación con duración de dos años, el cual se considera realizarlo en una ciudad de las más importantes del país con el objetivo de ver el costo del curso por cada ciudad.

META

Capacitar al 1% de los profesionales en contaduría y administradores de empresas que estén afiliados a los principales gremios de profesionales o interesados en la implementación de las NIIF en Honduras en cada una de las ciudades en la cual se implemente el programa de capacitación.

METODOLOGIA A UTILIZAR

Se utilizara la metodología de exposición y dialogo junto con el desarrollo de casos y la aplicación en trabajos prácticos orientados a la aplicación de las NIIF y su impacto fiscal en Honduras.

Se utilizara un tipo de capacitación preventiva con el objetivo de reducir de forma importante una mala aplicación de la normativa NIIF y de esta forma poder reducir las multas que esto pueda producir.

Se utilizara una modalidad de complementación para los profesionales buscando que puedan llenar los vacíos que existen en cuanto al criterio a utilizar en la presentación fiscal por la aplicación de las NIIF.

Esta capacitación se considera un nivel avanzado para profesionales con conocimiento en NIIF y administradores interesados en el impacto fiscal que esta

implementación pueda generar, así como profesionales con conocimiento en las NIIF y su presentación fiscal.

PERFIL DE PROFESIONALES PARA LA CAPACITACION

- Licenciados en Contaduría Pública
- Licenciados en Administración de Empresas
- Profesionales universitarios con maestría en administración de empresas o finanzas
- Especialistas en Impuestos
- Especialista en Normas Internacionales de Información Financiera
- Catedráticos universitarios en materia de finanzas
- Auditores y contadores con conocimientos en las NIIF

TITULO DE LA CAPACITACION

“Principales Impactos fiscales por la implementación de las NIIF en Honduras”

TEMAS DE CAPACITACION

- Tratamiento y presentación fiscal de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 2 Inventario (Deterioro)
- Tratamiento y presentación fiscal de las NIC 12 Impuesto a las Ganancias (Impuesto diferido)
- Tratamiento y presentación fiscal de las NIC 16 Propiedad planta y equipo y NIC 36 Deterioro del valor de los activos (Revaluación y deterioro de activos)
- Tratamiento y presentación fiscal por la aplicación de precios de transferencia.

- Tratamiento y presentación fiscal de las NIC 24 Información a revelar sobre partes relacionadas (Precios de transferencia)
- Nueva normativa fiscal por la implementación NIIF.

DURACION Y HORARIO DE CADA CURSO

Se estima que cada capacitación durara cincuenta y dos horas aplicadas en dos meses, los días viernes en horario de 6:00 p.m. a 8:30 p.m. y sábados en horario de 8:00 a.m. a 12:00 m.

CAPACIDAD ÓPTIMA DEL CURSO

Se considera un máximo de cuarenta participantes para cada curso impartido los cuales serán seleccionados por su pensum académico o por su grado de conocimientos para aprovechar una mejor asimilación de los conocimientos y tener grupos más homogéneos, así como se considerara un máximo de 45 personas en casos de cursos plenamente abarrotados.

DURACION DEL PROGRAMA DE CAPACITACION

Se recomienda impartir cuatro cursos al año sobre este tema para poder tener un impacto importante con los profesionales de contaduría y áreas financieras interesados en esta problemática.

Los cursos pueden ser impartidos por un periodo de dos años durante el proceso de adopción de las NIIF en Honduras, como parte complementaria al proyecto de adopción de la JUNTEC.

EXPOSITORES

M.B.A. Eduardo Madrid

Socio Director de Deloitte en Honduras

Master in Business Administration / Universidad Politécnica de Madrid – CEPADE

Centro Universitario Villanueva - ISEAD Business School

Lic. Juan Carlos Reyes

Gerente de Auditoria en Seguros Continental en Honduras

Licenciado en Contaduría Pública

Certificado por proyecto de capacitación sobre NIIF del Banco Interamericano de Desarrollo.

Lic. Juan Diego Flores

Licenciado en Contaduría Pública

Socio de Deloitte Honduras

Ex catedrático de la Universidad Nacional Autónoma de Honduras.

Lic. Julio Granados

Licenciado en Contaduría Pública

Catedrático de la Universidad Nacional Autónoma de Honduras

Lic. Jose Wilfredo Salinas

Socio de Deloitte Honduras

Presidente del colegio hondureño de profesionales en Contaduría Pública (COHPUCP) del capítulo norte.

Licenciado en Contaduría Pública.

CENTRO DE CAPACITACION

Se tiene planificado la utilización de los espacios físicos de la Fundación Nacional para el Desarrollo de Honduras (FUNADEH) ya que cuenta con las condiciones apropiadas para impartir este tipo de capacitaciones, ambiente climatizado y la cantidad de espacios de trabajo necesarios para incorporar a 40 personas y cuenta con el equipo audio visual necesario.

MATERIALES DE TRABAJO

Se impartirá material impreso sobre la normativa y la legislación fiscal que aplica a la implementación NIIF, así como material impreso para desarrollo de ejercicios dentro del curso, se proporcionara el compendio de leyes del país en términos fiscales como

material de consulta para un mejor desarrollo de los temas de forma electrónica mediante un disco compacto.

FINANCIAMIENTO

El monto de la inversión de este programa de capacitación será financiado por los profesionales de interesados en la capacitación mediante el cobro simbólico de los costos del seminario buscando como finalidad no el lucro, sino más bien la estandarización de criterios en la aplicación de las NIIF.

PRECIO

El precios para los participantes del curso se estima en Lps.8,000.00 de acuerdo a los costos establecidos, por lo que este monto puede reducirse de acuerdo a las negociaciones que se logren en la disminución del presupuesto por la ejecución del programa de capacitación; este precio está definido bajo el concepto que esta actividad será una proyecto sin fines de lucro por parte de la JUNTEC o cualquier organización interesada en la implementación de las NIIF en Honduras.

PRESUPUESTO

Sera necesario contar con un presupuesto asignado de Lps.320,000.00 por cada curso de dos meses de duración, esto significa que por cada año de ejecución del programa de capacitación será necesario invertir Lps.1,280,000.00 valor que podrá ser recuperado de forma íntegra mediante el cobro de asistencia a los seminarios de capacitación.

Se tiene que los principales costo del presupuesto son los honorarios profesionales de los expositores, los cuales pueden son de Lps.120, 000.00 por cada curso de dos meses, este puede ser reducido con la participación de los integrantes de la JUNTEC, los cuales tienen interés en la promoción y capacitación para la implementación de las NIIF en Honduras.

Con esto los costos pueden reducirse de forma unitaria de Lps.8, 000.00 a un monto de Lps.5,000.00 lo que sería un valor más accesible para que se pueda abarcar un mayor número de participantes. (Ver Anexo)

CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

Se diseñó un cronograma de capacitación para cada tema establecido dentro del programa de capacitación para dejar definido el pensum de cada tema dentro del programa. (Ver Anexo)

IMPACTO ESPERADO

Se espera que se logre capacitar con estos programas a más del 5% de los profesionales de contaduría pública en todo el país si se implementa en las cinco ciudades más importantes de Honduras.

ANEXOS

UDI-DEGT-UNAH

Anexo 1 Variables y operacionalización de las variables

VARIABLES	
Variable independiente (causa)	Variable Dependiente (efecto)
Normas con impacto fiscal	Criterio común de aplicación
Criterio Financiero	Interpretación fiscal de criterios
Cambios necesarios en la legislación fiscal	Evasión fiscal
Efectos de la implementación de las NIIF	legislación fiscal

OPERACIONALIZACION DE LAS VARIABLES		
VARIABLE GENERAL	VARIABLE INTERMEDIA	INDICADORES DE CADA ACCION
Criterio común de aplicación	Principales Normas	Cantidad de recaudación fiscal
	Cambios en la aplicación fiscal	Menor porcentaje oportunidades de evasión
Interpretación fiscal de criterios	Pronunciamientos fiscales para las NIIF	Cantidad de recaudación fiscal
	Gastos validos	Cantidad de gastos deducibles
Evasión fiscal	Control fiscal	multas por evasión fiscal
legislación fiscal	Implementación de las NIIF	cantidad de recaudación fiscal

Anexo 2 Cuestionario aplicado

Cuestionario Cualitativo

Guía para Entrevista

1. ¿Cuáles cree usted que serían las normas con incidencia fiscal que mayor impacto de fiscalización provocara al estado y por qué?

A esta pregunta una parte de los expertos opinó que ninguna norma, pues, ninguna norma contable está antes que las leyes fiscales, a excepción si la ley fiscal fuera modificada.

Otros expertos opinaron que la norma que mayor impacto tiene es la regulación de los precios de transferencia y la del cálculo de las reservas que el estado puede autorizar para la deducción de la renta neta gravable.

Otra parte de los expertos opinan que las NIIFs que afectan los ingresos pueden ser una de las normas con mayor impacto fiscal, así como la norma de los activos fijos por el tipo de valuación que ofrece la NIIF.

Otros expertos opinan que las normas que regulan los valores razonables pueden ser las de mayor impacto fiscal ya que esta se encuentra inmersa en el juicio de expertos que puede provocar una falta de alcance en las revisiones fiscales.

2. ¿Cuáles normas cree usted que pudiesen presentar diferenciación de criterios entre las autoridades fiscales y los profesionales contables y por qué?

En esta pregunta una parte de los expertos coincidió en que las normas que presentarían diferentes criterios son las normas relacionadas a las reservas, La

reserva de saldos incobrables, Gastos de organización, Reserva de inventarios, Impuesto diferidos, Arrendamientos, Reservas técnicas en Compañías Aseguradora, Pasivo Laboral y valor razonable.

Las razones que argumentan para que esto suceda es porque tendrían que registrar un incremento en la provisión y por lo tanto los gastos aumentan lo que provocaría menor pago en el ISR, y porque el tratamiento contable es diferente con relación a las NIIFs, esto principalmente en las instituciones financieras del país, que son las que mayor número de reservas se les permite para efectos fiscales.

3. ¿Cree usted que sea necesario realizar cambios en la legislación fiscal para realizar una correcta implementación de las NIIF, por qué?

A esta pregunta una parte de los expertos opinaron que no es necesario hacer cambios en la legislación fiscal ya que el ingreso nacional disminuiría lo cual impactaría en la recaudación fiscal, esto generaría nuevos impuestos, lo que favorecería únicamente al estado, además la mayoría de los impuestos nuevos se trasladarían inmediatamente a la gran mayoría de la población que son los consumidores.

Otra parte de los expertos opina que si sería recomendable hacer cambios en la legislación fiscal nacional, donde se establezca con claridad, que las NIIFs son la base de preparación de los estados financieros, debido a que el país está adoptando a las NIIFs como normas contables aunque esto no implique que esta sea la base para la fiscalización del estado.

En esta parte los expertos opinan que es necesario hacer algunos cambios en el tratamiento fiscal, de forma tal que se adecuen a las NIIFs ya que algunos de estos no tiene impacto fiscal al realizar la implementación, los expertos creen que se puede

realizar una modernización de la legislación fiscal, de acuerdo a las normas internacionales de información financiera, esta ayudaría a aprovechar las buenas prácticas contables que las NIIF establecen.

4. ¿Qué normas internacionales de información financiera puedan tener un fuerte impacto en la fiscalización del estado y por qué?

Una parte de los expertos opino que las normas que pueden tener un fuerte impacto son las que tienen que ver con la revisión del Impuesto sobre la renta (tratamiento de impuesto diferido), cálculos de reserva y los precios de transferencias, esto debido a la falta de capacitación del personal de la Dirección Ejecutiva de Ingresos en el tema NIIFs.

Otra parte de los expertos opina que las normas que puedan tener un fuerte impacto, son las que regulan los ingresos en los estados financieros, porque son la base gravable para el fisco. Así mismo opinan que las reservas no tienen ningún impacto fiscal.

Por otra parte los expertos opinan que son dos bases totalmente distintas y por tal razón no hay normas con mayor impacto fiscal, pero esto generara una doble contabilidad.

5. ¿Cree usted que esté preparado el estado para la revisión de los precios de transferencias?

A esta pregunta una parte de los expertos opinaron que en la actualidad no existe personal que tenga el alcance y conocimiento necesario para la revisión de las

Compañías o grupos por parte del Estado, pero si hay seguimiento y control a los grandes contribuyentes en la Dirección Ejecutiva de Ingresos.

Algunos expertos además opinaron que en las administraciones de cada uno de los partidos más fuertes en el país, liberales y nacionalistas, no tienen el personal calificado en los puestos clave de la Dirección Ejecutiva de Ingresos, razón por la cual no están preparados para la revisión de precios de transferencia.

Según la opinión de los expertos, las NIIFs serán atrasadas en Honduras un año más, esto debido a que el país no está preparado aun para una implementación NIIF, principalmente por que la gran mayoría de los profesionales contables que actualmente son los responsables fiscalmente de la preparación de los estados financieros no están apropiadamente capacitados, además Honduras ya está trabajando en los precios de transferencia, aunque los expertos opinan que los encargados de la fiscalización por parte del estado no estarán listos para el proyecto de implementación NIIF.

Por otra parte algunos expertos opinan que el Estado si está preparado para la revisión de los precios de transferencia, ellos opinan esto, basándose en que en la legislación actual, existe una figura denominada "Renta Presunta", en la cual el fisco puede estimar una renta por variaciones en precios de transferencia, o por considerar que se están realizando pago de dividendos por medio de cuentas por cobrar o pagar entre compañías.

6. ¿Cree usted que con la implementación de las NIIF se disminuya la evasión fiscal, por qué?

Una parte de los expertos entrevistados opina que si se disminuirá la evasión fiscal, porque los impuestos a pagar serían menores debido a la gran cantidad de reservas que las NIIFs exige, pero también para las empresas no es muy atractivo para los sectores financieros, proveedores y accionistas presentar estados de resultados con utilidades no rentables aparentemente, producto de todas las provisiones registradas en gastos.

Otra parte de los encuestados opina que no disminuirá la evasión fiscal, ya que la evasión fiscal es un problema provocado por la falta de revisión por parte del Estado y falta de criterios en los procesos de revisión, consecuencia de que en los entes competentes para este caso, se carece del personal capacitado debido a que muchos puestos obedecen a situaciones políticas.

Otra parte de los expertos opinan que la implementación de las NIIFs afectara de manera indirecta en el tema de la evasión fiscal, ya que las compañías se preocupara por mantener en forma apropiada sus estados financieros, ya que las mismas exigen que exista mayor transparencia en la presentación de información financiera.

Otra parte de los expertos opina que mejorara la recaudación fiscal, y por ende disminuirá la evasión fiscal, producto de la transparencia que exigen las NIIFs en la presentación de los estados financieros. La exigencia de proveedores y acreedores de información financiera transparente y honesta ha estado generando la disminución en la evasión fiscal, ya que los estados financieros que se están exigiendo son en base a NIIFs y apropiadamente auditados bajo Normas Internacionales de Auditoria (NIA).

7. ¿Cuáles cree usted que serían los principales cambios en criterios financieros actuales en Honduras, con relación al cumplimiento fiscal, por la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera?

En esta pregunta una parte los expertos opinaron que los principales cambios en criterios financieros se verían reflejados en las Reservas contables, la aplicación del impuesto diferido.

Otros expertos opinan que los principales cambios en los criterios se darán en cálculo de valor razonable, aplicación de los instrumentos financieros.

Otros expertos opinan que habrá muchos cambios, ya que la base de presentación actual de los estados financieros en Honduras es netamente fiscal y las NIIFs está orientada a una presentación más financiera la cual difiere de forma importante a la presentación exigida por las NIIFs.

8. ¿Cree usted que el estado pueda mantener políticas fiscales que estén acorde con la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, por qué?

En esta pregunta una parte de los expertos contestó que el Estado no va a mantener políticas fiscales que estén de acuerdo con las NIIFs, ya que se generarían más impuestos si lo hace.

Otros expertos opinan que se debe regular la aplicación de la NIIF como base de presentación para los Estados financieros debido a que el país está adoptando estas normas.

Otros expertos opinan que el Estado debe mantener políticas que estén más cercanas a las NIIFs, que ayuden a disminuir la brecha entre NIIF y la base fiscal, esto ayudara incluso a facilitar la implementación de las normas en el país y generara mayor interés en la temática NIIFs por parte de los profesionales contables.

9. ¿Cree usted que el tratamiento contable que se ha manejado en el país por parte de los profesionales de la contaduría, pueda ser un obstáculo para la implementación de las NIIF, por qué?

Una parte de los expertos opina que el obstáculo que pueden observar para la implementación de las NIIFs en el país, es la falta de capacitación por parte de los profesionales de la contaduría. La práctica local de presentación de estados financieros no está muy documentada en la actualidad contrario a lo que las NIIFs establecen.

La otra parte de los expertos opino que no ve ningún obstáculo, pues si las NIIFs son aprobadas en definitiva en el país, los profesionales de la contaduría deberán actualizarse para estandarizar la contabilidad, por lo menos las grandes compañías del país, que acceden a financiamiento y es exigida su información financiera por parte de proveedores y acreedores no tendrán otra opción.

10. ¿Cree usted que los encargados de la fiscalización tributaria en el país estén con criterios uniformes con los profesionales de la contaduría acerca del tratamiento que se le tiene que dar al cálculo del impuesto diferido, Por qué?

Los expertos coincidieron en que el personal de la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), no tienen el conocimiento contable apropiado para una revisión fiscal de

acorde a NIIF, ya que se concentran más en la revisión de la base fiscal que en la revisión de las NIIFs.

Para el fisco no es indispensable la revisión financiera y el cálculo del impuesto diferido es producto de las diferencias entre base fiscal y la presentación financiera, en la actualidad el fisco no considera un impacto la implementación de las NIIFs en la recaudación fiscal debido a que ellos se regulan por la legislación vigente, esto puede ser producto de la falta de conocimiento de los posibles tratamiento contables que se pueden generar que no están regulados por el fisco actualmente.

Anexo 3 Validación del cuestionario

Validación del Instrumento de Recolección de datos

Tesis sobre el impacto fiscal por la implementación de Normas Internacionales de Información Financiera en Honduras

preguntas	VARIABLES					
	Normas con impacto fiscal	Criterio financiero	cambios necesarios en la legislación fiscal	efectos de la implementación de la NIIF	Evasión fiscal	Legislación fiscal
¿Cuáles cree usted que serían las normas con incidencia fiscal que mayor impacto de fiscalización provocara al estado y por qué?	X			X		X
¿Cuáles normas cree usted que pudiesen presentar diferenciación de criterios entre las autoridades fiscales y los profesionales contables y por qué?		X				X
¿Cree usted que sea necesario realizar cambios en la legislación fiscal para realizar una correcta implementación de las NIIF, por qué?		X				X
¿Qué normas internacionales de información financiera puedan tener un fuerte impacto en la fiscalización del estado y por qué?	X				X	
¿Cree usted que esté preparado el estado para la revisión de los precios de transferencias?				X		X

	Normas con impacto fiscal	Criterio financiero	cambios necesarios en la legislación fiscal	efectos de la implementación de la NIIF	Evasión fiscal	Legislación fiscal
preguntas						
¿Cree usted que con la implementación de las NIIF se disminuya la evasión fiscal, por qué?				X	X	
¿Cuáles cree usted que serían los principales cambios en criterios financieros actuales en Honduras, con relación al cumplimiento fiscal, por la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera?		X				
¿Cree usted que el estado pueda mantener políticas fiscales que estén acorde con la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, por qué?						X
¿Cree usted que el tratamiento contable que se ha manejado en el país por parte de los profesionales de la contaduría, pueda ser un obstáculo para la implementación de las NIIF, por qué?		X		X		
¿Cree usted que los encargados de la fiscalización tributaria en el país estén con criterios uniformes con los profesionales de la contaduría acerca del tratamiento que se le tiene que dar al cálculo del impuesto diferido, Por qué?		X				X

Anexo 4 Cuadro de Análisis de alternativas de solución

		Alternativa 1		Alternativa 2		Alternativa 3	
		1. Diseñar un programa de capacitación anual, para el personal estatal responsable de fiscalizar la recaudación tributaria en Honduras.		2. Fomentar y promover un proyecto de ley a través del Congreso Nacional de Honduras, partiendo de un análisis hecho por los expertos en este tema, para las normas que tengan mayores discrepancias con la legislación tributaria nacional, con el objetivo de estandarizar los estados financieros y evitar una doble contabilidad.		3. Diseñar un programa anual en conjunto con los Colegios de Contadores Público en el tema NIIF, para restringir la firma de estados financieros si no aprueban las capacitaciones de cada año. Para fomentar la estandarización de los criterios financieros en base a NIIF.	
Variables	Puntuación						
Impacto en la región	0.10	80%	0.08	100%	0.10	80%	0.08
Pertinencia	0.10	80%	0.08	100%	0.10	80%	0.08
Viabilidad	0.10	80%	0.08	80%	0.08	80%	0.08
Normas con impacto fiscal	0.20	90%	0.18	90%	0.18	100%	0.20
Criterio Financiero	0.15	90%	0.14	80%	0.12	95%	0.14
Cambios necesarios en la legislación fiscal	0.15	90%	0.14	90%	0.14	100%	0.15
Efectos de la implementación de las NIIF	0.23	90%	0.21	90%	0.21	100%	0.23
Puntuación final			90%		92%		96%

Anexo 5 Presupuesto anual de programa de Capacitación

PRESUPUESTO					
Descripción	Unid.	Cantidad	Días	Costo Unitario	Costo Total
Pasajes Terrestres	Pasajes	12	1	500.00	6,000.00
Viáticos	Personas	6	2	1,000.00	12,000.00
Honorarios de expositores	Personas	6	2	10,000.00	120,000.00
Hospedajes de expositores	Personas	6	2	1,500.00	18,000.00
Papelería y Útiles	Paquetes	45	1	200.00	9,000.00
Alquiler de equipo audio visual	Unidad	1	24	1,500.00	36,000.00
Refrigerios	Personas	45	16	50.00	36,000.00
Alquiler de local	Unidad	1	16	1,500.00	24,000.00
Viáticos de asistente de expositores	Personas	1	16	1,500.00	24,000.00
Otros Gastos (imprevistos)	Unidad	1	1	35,000.00	35,000.00
Total presupuesto					320,000.00
Costo Unitario	Personas	40			8,000.00
Presupuesto anual	Cursos	4	60	320,000.00	1,280,000.00

Anexo 6 Cronograma de actividades

CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

ACTIVIDADES A DESARROLLAR	V	S	V	S	V	S	V	S	V	S	V	S	V	S	V	S	TOTAL	
Tratamiento y presentación fiscal de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 2 Inventario (Deterioro)	2.5	4.0															6.5	
Tratamiento y presentación fiscal de las NIC 12 Impuesto a las Ganancias (Impuesto diferido)			2.5	4.0	2.5	4.0	2.5	4.0									19.5	
Tratamiento y presentación fiscal de las NIC 16 Propiedad planta y equipo y NIC 36 Deterioro del valor de los activos (Revaluación y deterioro de activos)									2.5	4.0							6.5	
Tratamiento y presentación fiscal por la aplicación de precios de transferencia.											2.5	4.0					6.5	
Tratamiento y presentación fiscal de las NIC 24 Información a revelar sobre partes relacionadas (Precios de transferencia)													2.5	4.0			6.5	
Nueva normativa fiscal por la implementación NIIF.																2.5	4.0	6.5
Total de Horas	2.5	4.0	2.5	4.0	2.5	4.0	2.5	4.0	2.5	4.0	2.5	4.0	2.5	4.0	2.5	4.0	52.0	

BIBLIOGRAFIA

- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. 1998
- NIIF 2009, NIC12 Pág. 960
- <http://es.wikipedia.org/wiki/Contabilidad>
- <http://es.ifac.org>
- <http://nicniif.org>
- <http://www.iasplus.com/espanol/ifrsensubolsillo2010.pdf>
- <http://es.wikipedia.org/wiki/>
- http://es.wikipedia.org/wiki/Securities_and_Exchange_Commission
- <http://www.sec.gov/investor/espanol/quehacemos.htm>
- <http://www.iasplus.com/espanol/ifrsensubolsillo2010.pdf>
- <http://www.iasplus.com/espanol>
- <http://www.segecom.com>
- Pérez Royo, Fernando: Derecho Financiero y Tributario. Parte General, ed. Thomson Cívitas, 17ª ed.
- Rafael Calvo Ortega, Curso de Derecho financiero, I. Derecho tributario, Parte General, ed. Thomson Civitas, ISBN 84-470-2650-7.
- Albi Ibáñez, Emilio: Sistema Fiscal Español I, ed. Ariel Economía, 23ª ed. Barcelona. 2008.
- José María Martín, Ciencia de las Finanzas Públicas - Bs. As. Argentina
- <http://es.wikipedia.org/wiki/Impuestos>
- <http://www.cnbs.gov.hk/web/indexnew.htm>

- <http://www.iasplus.com/espanol/0809taximplicaciones.pdf>
- <http://www.iasplus.com/espanol/0809taximplicaciones.pdf>
- www.iprofesional.com
- GABRIEL VASQUEZ TRISTANCHO, Columnista Vanguardia Liberal, Bucaramanga, 3 de julio de 2005, Socio impuestos Baker Tilly Colombia.
- NIIF 2009 Marco Contextual, Pág. 38
- <http://www.iasplus.com/espanol/0808encuestaifrs2008.pdf>
- <http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/eco/ecoclas.htm>
- Adam Smith, “Riqueza de las Naciones”, Título V “De los Tributos”, Capitulo II, Parte II.