

URL
07
T633

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDIVAR

FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES

**IMPORTANCIA DEL CODIGO TRIBUTARIO CENTROAMERICANO EN
EL PROCESO DE REGIONALIZACION DE CENTRO AMERICA**

TESIS

Presentada al Consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la
Universidad Rafael Landívar

por.

ROBERTO CARLOS AVILA DEL CID

Al conferírsele el Grado Académico de

LICENCIADO EN CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES

y los Títulos Profesionales de:

ABOGADO Y NOTARIO



Guatemala, febrero de 2000.

ESTE LIBRO ES DE
REF R NCIA
NO PUEDE SALIR DE LA BIBLIOTECA



AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD RAFAEL LANDIVAR

RECTOR	Lic. Gonzalo de Villa y Vásquez, S.J.
VICERRECTORA GENERAL	Licda. Guillermina Herrera
VICERRECTOR ACADEMICO	Dr. Charles Joseph Beirne, S.J.
VICERRECTOR ADMINISTRATIVO	Lic. Jorge Guillermo Aráuz Aguilar
SECRETARIO	Lic. Renso Lautaro Rosal
DIRECTOR FINANCIERO	Ing. Carlos Vela Schippers
DIRECTOR DE PROYECTOS	Lic. Luis Felipe Cabrera Franco
DIRECTOR ADMINISTRATIVO	Arq. Víctor Leonel Paniagua Tome

AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES

DECANO	Lic. Mario Roberto Fuentes Destarac
VICE-DECANO	Lic. Rodrigo Rosenberg Marzano
SECRETARIA	Licda. Rita Moguel Luna
JEFE DE AREA ADMINISTRATIVA	Lic. Wermer Iván López Gómez
JEFE DE AREA PRIVADA	Lic. Ricardo Sagastume Vidaurre
JEFE DE AREA PUBLICA	Lic. Jorge Gonzalo Cabrera Hurtarte
JEFE DE AREA PROCESAL	Lic. Jorge Estuardo Ceballos Morales
JEFE DE AREA HUMANA	Lic. Luis Eduardo Rosales Zimmerman
REPRESENTANTES DE	Lic. Mario René Archila Cruz
CATEDRATICOS	Licda. Ana Elly López Oliva de Bonilla
REPRESENTANTES	Bachilleres Juan Carlos Carrera
ESTUDIANTILES	Juan José Vásquez
COORDINADORA DE PROGRAMA	Licda. Carmen María Gutiérrez de
DE POSGRADO	Colmenares
ENCARGADO DE LA MAESTRIA	Lic. Rudy Achtmann Peláez
EN DERECHO ECONOMICO-MER	
CANTIL	
COORDINADORA DE LA CARRERA	Licda. Claudia Patricia Abril
TECNICO OFICIAL INTERPRETE	

TRIBUNALES QUE PRACTICARON LA EVALUACION COMPRENSIVA

AREA DE ABOGACIA

Lic. Oscar Rivera Nuila
Licda. Ana Elly López Oliva de Bonilla
Lic. Estuardo Paganini Santizo

AREA DE NOTARIADO

Licda. Mirna Lubet Valenzuela de Mérida
Lic. Jorge Adrián Sastume Loc
Licda. Ilse Magalí Alvarez Ortiz

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Lic. Jorge Gonzalo Cabrera Hurtarte
Lic. Héctor Luna Troccoli
Lic. Iván Romero Morales

Licenciada
Lourdes Maribel Hurtarte Echeverría de Castro
Abogada y Notaria. Colegiada 3,187
Guatemala, C.A.

Viernes 30 de Abril de 1999

SEÑOR DECANO:

Constituye un honor para mi persona dirigirme a usted para entregar el Dictamen como Asesora del trabajo de tesis titulado "Importancia del Código Tributario Centroamericano, en el proceso de regionalización de Centro América", del Bachiller Roberto Carlos Avila Del Cid.

El bachiller Avila Del Cid, en su actividad laboral privada, se ha dedicado al ejercicio del Derecho Tributario, en donde ha podido conocer muy de cerca, principalmente la aplicación del Código Tributario (Decreto 6-91 del Congreso de la República y su reforma) por lo que su contribución en el trabajo de tesis lleva el aporte de varios años de experiencia en el tema a nivel nacional y creativamente diseñó, escudriñó, profundizó y realizó una exhaustiva investigación para presentar su tema de tesis aplicado a un nivel que trasciende las fronteras de nuestro país ya que abarca a los países centroamericanos.

Dentro de la historia en materia de Unión Centroamericana, han sido escasos los pioneros que han emprendido una lucha por ese ideal, ver integrada como una sola región a Centro América, todos países con mas similitudes que diferencias; hoy que los países del área enfrentan nuevos retos antes los constantes cambios, la globalización de grandes mercados en donde ya han empezado a reconocer que solos como un país no obtendrán mayores resultados y beneficios, que si sus planteamientos y posiciones se hacen como toda una región. Este tema es uno de los principales ejes de la investigación, en donde el Bachiller Avila del Cid, consultó la bibliografía del tema; visitó Instituciones y Organismos, como la Secretaría de Integración Económica de Centro América -SIECA- en donde estas materias han sido también su preocupación. Asimismo, cabe destacar que la investigación también abarcó en el Centro Interamericano de Administradores Tributarios -CIAT-, que a juicio de la suscrita son los organismos más acuciosos sobre la materia y el tema; derivado de lo anterior, el Bachiller Avila Del Cid, agotó cuanto medio estuvo a su alcance para fundamentar su investigación, señalándose como un primer aporte del trabajo.

Se diseñó como parte práctica de la investigación, una serie de Entrevistas dirigidas a Expertos y otros funcionarios, todos relacionados con el Derecho Tributario; tanto a nivel nacional como muy relevantemente, a otros del resto de países del área centroamericana; instrumentos que facilitaron la obtención de datos interesantes y oportunos sobre la implementación de un Código Tributario Centroamericano, lo cual permitió al investigador obtener detalles prácticos de la fase de implementación de este Código, mismos que se revelan en el desarrollo de los capítulos I y IV del trabajo y que constituyen un segundo aporte práctico que fortalece y apuntala el tercer aporte de la Tesis y en el cual la Universidad tendrá un papel importante.

Licenciada

Lourdes Maribel Hurtarte Echeverría de Castro

Abogada y Notaria. Colegiada 3,187

Guatemala, C.A.

Considero que en la implementación de un Código Tributario Centroamericano pesa en un 75% de la "voluntad política", en especial de los Presidentes de la región Centroamericana, a quienes deberá recomendárseles que es necesario tome vigencia el tema y debe incluirse en lugar preferente de las agendas presidenciales de los Gobernantes de Centro América, con compromisos serios y para esto se acompañen de expertos, documentos e investigaciones sobre el tema, que es donde el trabajo del Bachiller Avila Del Cid deberá estar colocado y en donde la Universidad debe comprometerse a darle a esta investigación la divulgación que merece a nivel del istmo centroamericano.

Por los aportes señalados en este Dictamen, considero que el trabajo denominado "Importancia del Código Tributario Centroamericano, en el proceso de regionalización de Centro América", del Bachiller Roberto Carlos Avila Del Cid; es FAVORABLE y RECOMIENDO continúe con el trámite que lleve a obtener a su autor el título de Abogado y Notario.

Al agradecer que se me haya tomado en cuenta para servir como Asesora del trabajo, mismo que encontré agradable por la formación académica del investigador y sus cualidades personales, me permito desearle al Bachiller Roberto Carlos Avila Del Cid, el mayor éxito en el desempeño de la carrera profesional y que emprenda una lucha por conseguir la cristalización de su tema de Tesis porque los guatemaltecos estamos obligados a construir y contribuir por una mejor Guatemala.

Muy atentamente,

Maribel de Castro

Licda. Maribel de Castro
Abogada y Notaria.

LIC. MARIBEL DE CASTRO
ABOGADO Y NOTARIO

LICENCIADO
MARIO ROBERTO FUENTES DESTARAC
DECANO DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES
UNIVERSIDAD RAFAEL LANDIVAR
SU DESPACHO.





Universidad Rafael Landívar
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

INFORME
Reg. No. D-043-99

La infrascrita Secretaria de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad Rafael Landívar tuvo a la vista el expediente del trabajo de tesis del estudiante **ROBERTO CARLOS AVILA DEL CID**, titulado "IMPORTANCIA DEL CODIGO TRIBUTARIO CENTROAMERICANO EN EL PROCESO DE REGIONALIZACION DE CENTRO AMERICA" del cual emite el informe siguiente: 1) El dos de junio de mil novecientos noventa y ocho, el alumno mencionado presentó solicitud pidiendo aprobación del tema y plan de su tesis; solicitud que, previo dictamen del Jefe del Area Pública, fue aprobada por el Consejo, habiéndose nombrado asesora de la tesis a la Licenciada **LOURDES MARIBEL HURTARTE ECHEVERRIA DE CASTRO**. 2) Concluido el trabajo de tesis, el asesor rindió dictamen con fecha treinta de abril de mil novecientos noventa y nueve, recomendando la aprobación del mismo. 3) El seis de agosto de mil novecientos noventa y nueve, fue practicado el examen de defensa privada de tesis, por el tribunal que estuvo presidido por el licenciado **JORGE GONZALO CABRERA HURTARTE**, e integrado por los vocales licenciados **HECTOR LUNA TROCCOLI** e **IVAN ROMERO MORALES**. Según el acta del examen, el tribunal examinador resolvió que el trabajo quedaba en proceso de correcciones, y señaló las reformas exigidas. 4) De acuerdo con el informe de fecha diez de septiembre de mil novecientos noventa y nueve, el tribunal examinador informó al Consejo haber tenido a la vista el nuevo texto de la tesis, con inclusión de las correcciones requeridas al alumno, por cuya razón, **APROBO** el examen de defensa privada de tesis. En virtud de lo anterior esta Secretaría solicita a la Decanatura la autorización de la orden de impresión de la tesis titulada "IMPORTANCIA DEL CODIGO TRIBUTARIO CENTROAMERICANO EN EL PROCESO DE REGIONALIZACION DE CENTRO AMERICA", elaborada por el alumno **ROBERTO CARLOS AVILA DEL CID**. Guatemala, dos de febrero del dos mil.

Sin otro particular, aprovecho para suscribirme de usted, Atentamente,


Licda. Rita Marcel Luna
Secretaria



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

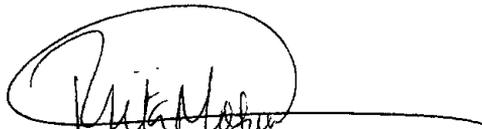


Universidad Rafael Landívar
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

**LA SECRETARIA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES
TRANSCRIBE LA RESOLUCION DE DECANATURA DE FECHA TRES DE
FEBRERO DEL DOS MIL EL QUE LITERALMENTE DICE:**

"En la ciudad de Guatemala, siendo las dieciocho horas en punto del día tres de febrero del dos mil, en la oficina de la Decanatura de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad Rafael Landívar, el señor Decano de la Facultad, licenciado **MARIO ROBERTO FUENTES DESTARAC**, resolvió:

PUNTO UNICO: De conformidad con el informe rendido por la Secretaría de esta unidad Académica de fecha dos de febrero del dos mil y habiéndose cumplido con todos los requisitos establecidos para el efecto se autoriza la impresión de la tesis titulada **"IMPORTANCIA DEL CODIGO TRIBUTARIO CENTROAMERICANO EN EL PROCESO DE REGIONALIZACION DE CENTRO AMERICA"**, elaborada por el alumno **ROBERTO CARLOS AVILA DEL CID**.



Licda. Rita Moguel Luna
Secretaria



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales



Universidad Rafael Landívar
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

En la ciudad de Guatemala, siendo las dieciocho horas en punto del día tres de febrero del dos mil, en la oficina de la Decanatura de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad Rafael Landívar, el señor Decano de la Facultad, Licenciado **MARIO ROBERTO FUENTES DESTARAC**, resolvió:

PUNTO UNICO: De conformidad con el informe rendido por la Secretaría de esta unidad Académica de fecha dos de febrero del dos mil y habiéndose cumplido con todos los requisitos establecidos para el efecto se autoriza la impresión de la tesis titulada "IMPORTANCIA DEL CODIGO TRIBUTARIO CENTROAMERICANO EN EL PROCESO DE REGIONALIZACION DE CENTRO AMERICA" elaborada por el alumno **ROBERTO CARLOS AVILA DEL CID**.

Lic. Mario Roberto Fuentes Destarac
Decano



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

RESPONSABILIDAD: "El autor será el único responsable del contenido y conclusiones de la tesis".

DEDICATORIA

A DIOS

"No existe proyecto vano o irrealizable
cuando eres Tú el hálito
que lo inspira e impulsa.
Tu siempre presencia sublimiza
y convierte los más caros anhelos
en inefable realidad".

A LA VIRGEN MARIA

A MIS PADRES

Ricardo Avila Avila
Raquel Solares de Avila

A LA MEMORIA

De mi madre Berta de Jesús Del Cid Lucero
De mi hermana Amalia María Avila Del Cid
De mis abuelos

A MI ESPOSA

Ana Lorena Menéndez de Avila

A MI HIJA

Daniela

A MIS HERMANOS

Luis Ricardo y Lourdes Mercedes

A MIS ABUELAS

María Mercedes Avila
Mariana Solares

A MI ASESORA

Lic. Lourdes Maribel Hurtarte Echeverría de Castro

INDICE

	Pág.
Introducción	
A. Generalidades	1
B. Justificación	1
 CAPITULO I. MARCO TEORICO	
C. Antecedentes	4
1. Integración Económica y Regionalización de Centro América	
a. Consideraciones Preliminares	4
b. Definiciones	
b.1 Integración	5
b.2 Regionalización	6
c. Antecedentes Históricos Mundiales	9
d. Antecedentes Históricos en Centro América	13
e. Armonización Tributaria Centroamericana	19
2. Códigos Tributarios u Ordenamientos Legales Afines en Centro América	
a. Ordenamientos Legales	21
b. Figuras Convergentes	22
b.1 Principios Generales	22
b.2 Relación Jurídica Tributaria	23
c. Figuras Divergentes	23
c.1 Principios Generales	23
c.2 Relación Jurídica Tributaria	24
3. Modelo de Código Tributario Centroamericano Armonizado	
a. Antecedentes	26
b. Consideraciones	29

4.	Importancia del Código Tributario Centroamericano en el Proceso de Regionalización de Centro América.	
a.	Posición de los países del Istmo ante la Implementación del Código Tributario Centroamericano	34
b.	Importancia en el Ambito Jurídico	36
c.	Importancia en el Ambito Económico	39
d.	Importancia en el Ambito Político	46
e.	Problemas a resolver en la Implementación del Código Tributario Centroamericano	
e.1	De índole jurídico	48
e.2	De índole económico	53
e.3	De índole político	54

CAPITULO II. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

2.1	El Problema	57
2.2	Objetivos	57
2.3	Hipótesis	58
2.4	Variables	60
2.5	Definición de Variables	60
2.6	Alcances y Límites	61
2.7	Aporte	62

CAPITULO III. METODO

3.1	Sujetos	63
3.2	Instrumentos	63
3.3	Tipo de Investigación	64
3.4	Procedimiento	64

CAPITULO IV. DESCRIPCION DE RESULTADOS

4.1	Presentación	65
4.2	Análisis e Interpretación	91

CONCLUSIONES	107
RECOMENDACIONES	111
ANEXOS	
Instrumento Forma A: Expertos	113
Instrumento Forma B: Población	116
BIBLIOGRAFIA	119

INTRODUCCION

A. Generalidades. El proceso de regionalización de Centro América se está llevando a cabo, y dentro del mismo se ha considerado como elemento indispensable a llevar a cabo, la armonización de la legislación tributaria.

La implementación del Código Tributario Centroamericano como marco jurídico-tributario general debe considerarse el primer paso en el proceso de armonización tributaria a desarrollar. Razón de más para el estudio de los elementos fácticos y jurídicos necesarios para su efectiva puesta en vigencia.

B. Justificación. Los procesos de globalización y regionalización son las nuevas tendencias en los cuatro continentes del planeta. La necesidad de una cooperación armoniosa en aras de un desarrollo pujante y sostenido, impera como política del Estado Moderno.

Guatemala, junto a sus países hermanos de Centro América, ha mostrado un interés creciente de concretar una regionalización del istmo que incentive con creces la inversión nacional y extranjera, entre otros objetivos. Sin embargo, se han encontrado que, aunque con un pasado común con ideales integracionistas, existen limitantes nuevas en materia tributaria para realizar la regionalización anhelada.

Un Código Tributario Centroamericano como marco jurídico regulador de las relaciones fisco-contribuyente que sea común a los países del istmo, debe ser

considerado como un antecedente imprescindible en el proceso de regionalización del mismo.

La historia nos muestra los aciertos y desaciertos cometidos en el pasado en materia de integración, regionalización y armonización tributaria de Centro América. Con base en ellos, pueden sentarse las bases de nuevos esfuerzos en el futuro. Por tal razón, la presente investigación desarrolla los antecedentes históricos mundiales y regionales en las materias antes indicadas, en una forma explicativa y cronológica hasta nuestros tiempos.

Se desarrolla también un estudio de los Códigos Tributarios u ordenamientos afines en Centro América, con el objeto de evidenciar las figuras convergentes y divergentes entre los mismos. En el mismo se tomaron como referencia la regulación de los principios generales en materia tributaria y la relación jurídica tributaria que los distintos cuerpos legales preceptúan.

En el año 1996, la Secretaría Permanente del Tratado de Integración Centroamericana (SIECA) con base en las investigaciones de distintas realidades tributarias de los países del istmo, elaboró un modelo de Código Tributario Armonizado Centroamericano. Esta investigación hace una presentación de dicho modelo a manera de propuesta factible a implementar en un mediano plazo.

La posición de los países de la región ante la implementación del Código Tributario Centroamericano es otro elemento que se estudia a efecto de determinar las expectativas y tendencias para el futuro de dicho proceso. Se

analiza también la importancia que tendría la implementación del Código Tributario Centroamericano en los ámbitos jurídico, económico y político de los países del área.

Como todo proceso, la implementación del Código Tributario Centroamericano conllevará el sortear ciertas dificultades. Las que se consideraron de mayor relevancia se desarrollan en sus apartados respectivos.

Sin lugar a dudas un Código Tributario Centroamericano, resolvería muchas de las dificultades a encontrar en el proceso de regionalización del istmo. De allí la importancia del presente trabajo de tesis, al representar un elemento de recopilación y análisis de los elementos a considerar en la implementación de un Código Tributario Centroamericano y que puede considerarse como un aporte cierto para aquellas personas que dirijan estos procesos que muchas veces no cuentan con material de estudio sobre el tema.

CAPITULO I

MARCO TEORICO

C. Antecedentes

A continuación se ofrece una síntesis crítica de los últimos estudios que se han realizado acerca del tema, tanto nacionales como extranjeros. Esta representa un asomo inicial de la investigación de referencia.

1. Integración Económica y Regionalización de Centro América

Los procesos de regionalización e integración son acontecimientos actuales en los cuales se ven involucrados diversos factores de obligatorio análisis.

a. Consideraciones Preliminares

El Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), es un organismo internacional público, sin fines de lucro creado en 1967, con la misión de ofrecer un servicio integral para la modernización de las Administraciones Tributarias de sus países miembros, propiciando su evolución, aceptación social y consolidación. Al año 1997 el CIAT contaba con 33 países miembros: 28 del continente americano y 5 países europeos. Acerca de los procesos de integración, el CIAT (1993) señaló que:

“Los movimientos de integración tienen, en primer lugar, un obvio contenido económico. Ese contenido económico tiene a su vez un importante contenido fiscal y especialmente tributario. Conocer la problemática de dicho contenido tributario es fundamental para asegurar

el éxito final de la integración. Debe tenerse presente que el éxito de la integración económica dependerá de la real acomodación de las legislaciones tributarias nacionales a reglas y principios generales establecidos para la comunidad como un conjunto. Los procesos de integración contemplan etapas cuyo cumplimiento exige como elemento esencial la armonización de los sistemas tributarios de los países miembros (CIAT, 1993, pág. 8)".

En la actualidad, prácticamente todos los movimientos de integración están transitando o se aprestan a iniciar el proceso de armonización tributaria.

En el caso concreto de Centro América, dentro de su proceso de armonización tributaria contemplada como antecedente previo a su integración económica, se ha fijado como prioritario el implantar un Código Tributario común armonizado que responda a las necesidades y características propias de cada uno de los países del istmo.

b. Definiciones

b.1 Integración

No obstante que los conceptos de integración y regionalización cuentan con variantes que imposibilitan el converger en una sola definición, se hace necesario el estudio de las disertaciones de los tratadistas de la materia.

El doctor Francisco Villagrán Kramer (1967) indicó que:

"En términos generales se visualiza el proceso de integración económica como la serie de esfuerzos encaminados a organizar una zona común accesible a las economías de los países interesados, y dentro de los factores de producción (capitales, servicios y bienes), Ello implica crear una estructura institucional con el fin de optimizar la política económica como un conjunto. Dentro de este marco conceptual, es lógico que existan entre los países desarrollados y subdesarrollados, diferencias sobre los objetivos y las modalidades del proceso integrativo (Villagrán, 1967, pág. 23)".

Por su parte el licenciado Gautama Fonseca (1985), también apuntó la diferencia de los procesos de integración en relación con el grado de desarrollo de los Estados involucrados, señalando que de ello derivan la dificultad de unicidad del concepto. También señaló que no siendo la integración un proceso exclusivista de los países capitalistas su concepto difiere substancialmente, no obstante lo anterior definió la integración como:

“...un acuerdo por virtud del cual dos o más Estados convienen en abolir de inmediato, o en forma gradual y progresiva, todas las medidas que se oponen a la libre circulación de las mercancías y, si así se ha estipulado, de las personas, servicios y capitales, lo mismo que en apoyarse recíprocamente para alcanzar su desarrollo económico y social y mejorar su posición negociadora frente a terceros, o para asegurar una expansión económica estable y sostenida y hacer posible el empleo eficiente de los elementos científicos y tecnológicos con que cuentan”. (Fonseca, 1985, pág. 60).

Este autor señaló en la definición citada que la integración económica es un acuerdo, para poner de manifiesto su naturaleza consensual o voluntaria. Aunque históricamente se pueden citar ejemplos de procesos de integración realizados mediante la fuerza – Grecia y Roma; nacionalsocialismo -, es lo cierto que en su sentido actual su concreción requiere de la negociación, firma y puesta en vigencia de uno o más tratados internacionales libremente convenidos.

b.2 Regionalización

Con respecto al regionalismo, el licenciado Marco Tulio Mérida Cifuentes (1998), en su trabajo de Tesis titulado: “El Regionalismo hacia la Integración



Política Centroamericana" indicó que éste consiste en:

"Un conjunto de principios y doctrinas políticas que forman un Sistema de Integración entre naciones, cuyo objeto es producir una unión o integración comunitaria, con el fin de resolver los problemas comunes y contribuir a crear un grado de cooperación entre ellos. Este Sistema de Integración es el más adecuado para lograr efectivamente la Integración Política Centroamericana". (Mérida Cifuentes, 1998, pág. 87).

Con base en la definición antes citada puede entenderse que el regionalismo es la organización o política orientada a la integración política y económica, desarrollada por Estados que como los Centroamericanos, conforman una unidad geográfica y con el objeto de obtener la satisfacción de los intereses nacionales y comunitarios.

Por otra parte, el politicólogo Roberto Carpio Nicolle (1997) identificó la regionalización como elemento de partida en los actuales procesos de globalización, indicando que:

"Los procesos de Globalización de la economía mundial, sin embargo, arrancan de un esquema consolidado de integración regional o de una perspectiva regional de desarrollo conjunto, tales son los casos de las Comunidades Europeas y del Tratado de Libre Comercio de los países de Norteamérica (Estados Unidos, Canadá y México) y de otras áreas económicas como la que encabeza Japón en el Sudeste Asiático, integradas a un gran mercado en las cuales la liberalización económica representa la premisa para el libre intercambio de personas, bienes y servicios". (Carpio Nicolle, 1997, pág. 37).

Mérida Cifuentes (1998) indicó que las características del regionalismo se derivan de la propia conceptualización del término, siendo éstas:

1. Es un Principio o Doctrina política.

2. Tiene como objetivo principal, concluir el proceso de integración entre dos o más Estados.
3. Se aplica por aquellos Estados en los cuales existe contigüidad geográfica.
4. Se manifiesta permanentemente y no de forma temporal u ocasional.
5. Constituye un sistema de objetivos y finalidades de distinto tipo, y no con un fin específico.
6. Se objetiviza por medio de un acuerdo regional o tratado marco.
7. Implica la creación de organismos de carácter supranacional.
8. Se manifiesta en la cooperación y solidaridad de los Estados miembros de la Comunidad.
9. Su organización jurídica se materializa a través de un conjunto de normas de carácter comunitario, a las que se les denomina: Derecho Comunitario o de Integración.

Ese mismo autor menciona como principios propios del regionalismo, entre otros, los siguientes:

1. La unificación o armonización de las normas jurídicas de los Estados de la Comunidad, en todas aquellas áreas que así decidan los mismos.
2. La creación de órganos o instituciones de carácter supranacional que puedan, no sólo crear las normas de integración con base en los lineamientos del Regionalismo, sino además convertirse en órganos de vigilancia con capacidad coercitiva, hacia el cumplimiento de las normas

integracionistas.

3. La cooperación entre los Estados y la ayuda entre sí de acuerdo a las necesidades de cada región, su identidad, sus costumbres y su realidad.

c. Antecedentes Históricos Mundiales

A continuación se desarrolla sucintamente, los primeros antecedentes de la integración en la historia mundial, parámetros necesarios de considerar para el caso concreto de Centro América.

Indicó Fonseca (1985) que la política económica exterior se manifestó inicialmente en los siglos XVI y XVII, derivado de la expansión marítima y colonial originada por los grandes descubrimientos geográficos y a raíz de la formación de algunos grandes Estados en Europa. Esas manifestaciones fueron de carácter prohibitivo y monopolista y se inspiraron en el mercantilismo. Posterior a la Revolución Industrial, tales regímenes fueron desplazados por el libre cambio y finalmente, por el imperialismo.

En sus inicios la mayoría de los tratados se concertaban por pares de países, lo que dio origen al bilateralismo. Los instrumentos que se celebraron tenían una duración limitada, aunque por regla general se renovaban por tácita reconducción.

Aunque el bilateralismo continúa, posterior a la terminación de la Primera Guerra Mundial y, luego de la desintegración del sistema colonial, la política económica tendió a multilateralizarse, razón por la cual comenzaron a suscribirse tratados comerciales entre tres o más Estados. Dicho extremo se

realizó por razones de conveniencia mutua, ya que hasta finales de 1963 cerca de 50 colonias habían accedido a la independencia, razón por la cual resultaba más fácil, práctico y económico negociar y suscribir un solo instrumento con el mayor número de países posible, que continuar haciéndolo bilateralmente.

Señaló dicho autor que aunque la contigüidad geográfica no es un requisito indispensable para comerciar, de hecho facilita el intercambio. Por tal razón, los tratados bilaterales o multilaterales son muy frecuentes entre países fronterizos y por esto, también, es en ellos que primero se manifiesta la necesidad o conveniencia de crear espacios económicos mayores que aquellos que determinan las fronteras establecidas.

Fonseca (1985) señaló también que la devastación y las graves calamidades producidas por las dos guerras mundiales, pero en particular por la Segunda, obligaron a los Estados de distintas partes del mundo a aprovechar la experiencia de fracasos anteriores y a procurar, sobre la base de criterios realistas, coordinar, armonizar o unificar sus políticas económicas con miras a afianzar o a promover su desarrollo. Cita como logros más significativos los siguientes: Acuerdo General sobre Tarifas y Comercio (General Agreement Tariffs and Trade); la Unión Económica entre Bélgica, Holanda y Luxemburgo (BENELUX); la Organización Europea de Cooperación Económica (OECE); la Comunidad Europea del Carbón y del Acero (CECA); la Comunidad Económica Europea (CEE o Mercado Común Europeo); la Comunidad Europea de la Energía Atómica (EURATOM); la Asociación Europea de Libre Comercio

(EFTA); el Consejo de Ayuda Económica Mutua (CAEM o CAMECON); el Consejo Nórdico; el Mercado Común Árabe; la Unión Económica y Aduanera de África Central; El Mercado Común de África Oriental; la Asociación de Libre Comercio del Caribe (CARIFTA); la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio (ALALC); el Acuerdo de Integración Subregional Andino o Grupo Andino y el Mercado Común Centroamericano (MERCOMUN o MCCE).

El Centro Interamericano de Administradores Tributarios (CIAT) (1993) indicó que si bien los movimientos de integración en América se inician a comienzos de la década de los sesenta, no es sino hacia fines de la década de los ochenta y comienzos de la presente, que estamos asistiendo a un creciente desarrollo de los mismos, desarrollo avalado por una firme decisión de los dirigentes políticos. Señaló además que la Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI) con los movimientos subregionales del MERCOSUR, el Pacto Andino y el Grupo de los Tres, envuelve a casi todos los países de América del Sur y México. Por su parte puede observarse también un importante nuevo desarrollo del movimiento integracionista en los países del Istmo centroamericano, así como el desarrollo del Acuerdo de Libre Comercio de Norte América que reúne a Estados Unidos de Norte América, Canadá y México. Asimismo, es notoria la realización de crecientes contactos y exploración de posibilidades de acuerdos interregionales y bilaterales entre grupos y países americanos y del Caribe. Adicionalmente, señala el CIAT (1993) que existen muy interesantes vías de cooperación como la Iniciativa de las Américas.

Según Mérida Cifuentes (1998), en la actualidad, es el ejemplo de la Comunidad Europea el que reúne en potencia la tendencia regionalista de nuestros tiempos. La integración política, social y económica de los países miembros de la Comunidad y del Derecho Internacional Público, al crear instituciones y normas de carácter supranacional, rechazando así el modelo clásico planteado hasta hace algunos años para una Europa unida: la Europa Federal.

El tratadista Diego López Garrido (1992) afirmó que el Tratado de la Unión Europea es la última etapa (hasta ahora) de un proceso de integración que se inició hace cuarenta años con la firma del Tratado de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero (CECA), al que siguieron los Tratados de la Comunidad Económica Europea (CEE) y de la Energía Atómica (EURATOM), firmados en Roma el 25 de marzo de 1957 por los países de Benelux, Francia, Italia y la República Federal de Alemania.

Ese mismo autor indicó que el Tratado de Maastricht no se llama de la Unión "Política" Europea. Perdió ese calificativo por el camino, como perdió el término "federal" ante la oposición cerrada del Reino Unido. Dicho tratado constituye una "Unión Europea", pero el mismo es una etapa en el proceso de creación de una "Unión cada vez más estrecha entre los pueblos de Europa, en la cual las decisiones serán tomadas de la forma más próxima posible a los ciudadanos". Maastricht es, sin duda, un salto cualitativo, a veces frustrante, hacia ese objetivo del que nadie abdica, la Unión Política.

López (1992) también señaló que Maastricht es, un punto de partida. El único proyecto de integración existente en Europa. Un referente aún insuficiente pero absolutamente imprescindible.

Cabe llamar la atención sobre el hecho de que a partir del mes de enero de este año 1999, la Comunidad Europea cuenta con una política monetaria única, definida por el Sistema Europeo de Bancos Centrales (SEBC), y una moneda única.

d. Antecedentes Históricos en Centro América.

En este apartado se desarrolla los avances en la historia que Centro América ha realizado en materia de integración y regionalización, a lo largo de más de cuatro décadas.

Villagrán Kramer (1966), indicó que la integración económica se desarrolla en dos etapas:

Etapas de Cooperación. En ésta los Estados conservan su soberanía y se imponen mutuamente el cumplimiento de algunos propósitos de interés común. El objetivo inmediato es liberar el comercio en los renglones que se estiman factibles, resolver problemas básicos de transporte y el establecimiento de una zona libre de comercio.

En Centro América se inició en 1951 ante la CEPAL, en la búsqueda del desarrollo agrícola e industrial y los sistemas de transporte en forma que promovieran la integración de sus economías y la formación de mercados más amplios. En forma paralela se celebraron tratados bilaterales de libre comercio

entre algunos países centroamericanos.

En 1952 se estableció el Comité de Cooperación Económica del Istmo Centroamericano. Posteriormente se intensifica la suscripción de tratados bilaterales de libre comercio entre los países centroamericanos, el estudio de problemas específicos por diferentes subcomités y se sientan las bases efectivas para una zona de libre comercio inter-centroamericana.

En 1958 se suscriben los siguientes instrumentos: a) Tratado Multilateral de Libre Comercio e Integración Económica; b) Convenio sobre el Régimen de Industrias Centroamericanas de Integración; c) Acuerdo Centroamericano sobre señales viales uniformes. En 1959: El Convenio Centroamericano sobre Equiparación de Gravámenes a la Importación y el Protocolo sobre Preferencia Arancelaria Centroamericana al convenio sobre gravámenes a la importación. En 1960 se suscribió un Tratado de Asociación Económica, para únicamente tres países. A finales de 1960, se suscribió el Tratado General de Integración Económica Centroamericana por los cuatro países, dejando abierta la adhesión de Costa Rica:

Etapa de Integración Económica. Como elemento necesario en esa etapa, se considera, el establecimiento de una zona libre de comercio, unión aduanera y unión monetaria. En Centro América, esta etapa inició con el Tratado General de Integración Económica Centroamericana, al constituir el Banco Centroamericano de Integración Centroamericana, adoptar un Convenio Centroamericano de Incentivos Fiscales al Desarrollo Industrial y reestructurar

la Organización de Estados Centroamericanos (ODECA). En 1961 los Bancos Centrales establecieron la Cámara de Compensación Centroamericana, en 1964 acordaron una Unión Monetaria Centroamericana. En 1962 se suscribieron el convenio centroamericano sobre unificación básica de Educación y el convenio para el ejercicio de profesiones universitarias y reconocimiento de estudios universitarios y se establece el Consejo Superior Universitario Centroamericano. En 1963 se adoptó el CAUCA, se reestructuró la ODECA y la creación del Consejo de Defensa Centroamericano.

En 1985 entró en vigencia el Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano que establece las bases de la actual legislación arancelaria y aduanera regional, incluyendo el Arancel Centroamericano de Importación, cuya característica principal es la flexibilidad para las modificaciones arancelarias.

En 1990 los Presidentes celebraron la Cumbre de Antigua Guatemala que dedicaron a la planificación del desarrollo económico regional y en la cual aprobaron el Plan de Acción Económico para Centroamérica (PAECA), cuyo primer apartado dispone crear un nuevo marco jurídico y operativo de la integración, que dio como fruto inmediato la suscripción, el 13 de diciembre de 1991, del Protocolo de Reforma a la Carta de la ODECA, conocido como "Protocolo de Tegucigalpa", mediante el cual se constituye el Sistema de Integración Centroamericana (SICA), como el nuevo marco institucional de la integración regional.

En seguimiento de estos últimos principios generales, el 29 de octubre de 1993, los Presidentes de Centroamérica suscribieron el Protocolo al Tratado General de Integración Económica, conocido como Protocolo de Guatemala.

Este nuevo instrumento mantiene las características de tratado marco; establece un objetivo general, los principios que fundamentan la integración económica, las principales etapas a seguir para alcanzar la unión económica; y actualiza el Tratado General reafirmando sus fines y objetivos y manteniendo sus principios fundamentales de integración económica.

El objetivo fundamental del Protocolo es alcanzar de manera voluntaria, gradual, complementaria y progresiva la unión económica de Centroamérica basándose en principios de legalidad, consenso, gradualidad, flexibilidad, transparencia, reciprocidad, solidaridad, globalidad, simultaneidad y complementariedad. Como norma fundamental del proceso establece que el avance hacia la unión económica se realizará en forma voluntaria y mediante decisiones por consenso de los Estados parte, permitiendo que algunos de ellos puedan avanzar con la celeridad que acuerden conjuntamente.

En 1995 los cinco países del área analizaron la nueva política arancelaria centroamericana, derivado de lo cual se modificaron sustancialmente los aranceles a la importación.

A partir de enero de 1997 los países pusieron en vigencia la nueva versión del Sistema Arancelario Centroamericano (SAC), que incluye la segunda enmienda de la Nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de

Mercancías y la Versión Unica en Español.

Carpio Nicolle (1997), señala como otros esfuerzos en materia de integración realizados en el año 1997, la Reunión Cumbre celebrada en Panamá el 12 de julio de 1997, en la que se suscribió la Declaración de Panamá II. Esta Reunión decide la reforma sustancial del Sistema de Integración Centroamericana (SICA) incluyendo al PARLACEN, a la Corte Centroamericana de Justicia y a las instituciones de la Integración. Se aprueba también el documento que contiene los "Lineamientos para el Fortalecimiento y Racionalización de la Institucionalidad Regional".

El 2 de septiembre de 1997 se celebra la Reunión Cumbre en Nicaragua, en la que se suscribe la Declaración de Managua II. Esta Reunión decide crear la "Unión Centroamericana", en forma gradual y progresiva y anunciar tal decisión ante el 52 Período de sesiones de la Asamblea General de la ONU.

La decisión política de avanzar gradual y progresivamente hacia la unión de la región, podría significar, la intención de consolidar dicho proceso, mientras los países que no se ajusten a las decisiones de la mayoría quedarán relegados.

El propósito es completar el vacío entre el punto de partida: el Protocolo de Tegucigalpa y la meta a alcanzar: la Declaración de Managua, como parte de la unificación istmeña.

En la actualidad, sólo se tienen algunos elementos de carácter económico, aunque prevalece una definición de contenidos, en tiempo y espacio, razones por las cuales el magistrado Rafael Chamorro Mora, Presidente de la Corte

Centroamericana de Justicia, en el mes de septiembre de 1997 a un reportero de Prensa Libre, calificó como retórico el Acuerdo de Managua. En dicha entrevista también indicó que la idea es que todos los estados, en acato del Protocolo de Tegucigalpa – firmado en 1991 – den su voto para un acuerdo unánime, pero que puedan, por consideraciones internas, abstenerse de avanzar en la misma velocidad hacia la integración política.

Los Magistrados al Parlacen Rafael Chamorro y Rodolfo Dougherty, indicaron al diario referido y en la misma oportunidad, que el acuerdo de la unión política regional debe fundarse, según el documento de Managua y la versión de los principales actores, sobre la base de la integración económica, condición *sine qua non* para tal fin. Algunas de las tareas señaladas por ambas fueron: a) la idea de la Unión Centroamericana – integración política – sería a partir de la constitución de una Federación; b) Esta podría tener como modelo la Unión Europea; c) Consolidar la libre circulación de bienes, servicios y personas; d) Establecer el pasaporte único; e) Aprobar la nacionalidad centroamericana; f) Darle vida al Peso Centroamericano como moneda regional.

El Presidente de Guatemala, Alvaro Arzú Irigoyen en el mes de septiembre de 1997, representó a los países centroamericanos en su intervención en la Quincuagésima Segunda Asamblea General de las Naciones Unidas. En dicha ocasión el Presidente Arzú, indicó que por primera vez todos los gobiernos del área coincidieron en la necesidad de trascender el horizonte de la integración económica y plantear claramente la voluntad y la decisión de encaminar

nuestros esfuerzos hacia una eventual unión política regional, como una comunidad de naciones independientes que ponen competencias en común, sin perder su individualidad.

En el mes de abril de 1998, los países centroamericanos celebraron por primera vez en conjunto, acuerdos de libre comercio con República Dominicana, Chile y el Mercosur. Dicha acción sin precedentes puede considerarse una muestra más de que Centroamérica camina con paso seguro hacia la integración.

e. Armonización Tributaria Centroamericana

SIECA (1995), indicó que durante la XI Cumbre Presidencial, efectuada en Tegucigalpa, Honduras, en el mes de diciembre de 1991, los dignatarios destacaron la importancia de la Reunión de los Gabinetes Económicos de los países del Istmo Centroamericano, e instaron a dicho foro a establecer los mecanismos y lineamientos conducentes a una armonización y convergencia en la orientación de las políticas macroeconómicas.

Congruente con lo anterior, los integrantes de los Gabinetes Económicos reunidos en la Ciudad de Antigua Guatemala, en marzo de 1992, aprobaron el Comunicado y Primer Programa de Acción, por medio el cual establecieron el Consejo de Ministros de Finanzas Públicas o Hacienda y su Comité Ejecutivo, para que definiera la política y la armonización tributaria en Centro América.

En Declaraciones posteriores, los Presidentes reiteraron la importancia del foro de los Gabinetes Económicos y han reconocido los esfuerzos que se han

venido realizando para cumplir con el mandato contenido en la Declaración de Tegucigalpa. Por dicha razón, los Presidentes en su XIII Reunión, celebrada en Panamá, en diciembre de 1992, le encargaron a ese foro, presentar para la próxima Reunión Cumbre, un programa coordinado, viable y realista de armonización y convergencia de políticas macroeconómicas nacionales.

Para el caso particular de la armonización fiscal, los Presidentes, al reiterar la importancia de fortalecer la política fiscal dirigida a reducir los desequilibrios provocados en las finanzas públicas de los países de la región, mediante la modernización, simplificación y mejoramiento de los sistemas tributarios, así como de la priorización y racionalización del gasto público, solicitaron al Consejo de Ministros de Finanzas Públicas o Hacienda la preparación de un programa que permitiera alcanzar la armonización tributaria en Centroamérica, fijando como fecha límite para ello el 31 de diciembre de 1999.

En el mes de octubre de 1992, el Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros de Finanzas Públicas o Hacienda, definió los objetivos del proceso de armonización tributaria de los países del Istmo Centroamericano, siendo estos:

1. Fomentar la inversión, nacional, regional y extrarregional.
2. Estimular el movimiento de capitales de manera competitiva.
3. Estimular a la producción de bienes y servicios.
4. Fomentar las exportaciones.
5. Impulsar el intercambio comercial intrarregional.

El Programa se organizó en varias fases, sucesivas o simultáneas, de acuerdo

con las características particulares de los tributos que serán armonizados. El punto F. del programa corresponde al Código Tributario. Al respecto, SIECA (1995) señaló que:

“Con el objeto de complementar el proceso de armonización tributaria, se efectuará un estudio comparativo de los Códigos Tributarios vigentes en los países de la región y los proyectos que se encuentren en fase de discusión y análisis en los organismos ejecutivo y legislativo. Este esfuerzo permitirá proponer una estructura fundamental armonizada, que pueda utilizarse como base para elaborar una legislación uniforme con normas y procedimientos comunes, para que en cada uno de los países, se faciliten las relaciones entre el fisco y sus contribuyentes (SIECA, 1995, pág. 5)”.

2. Códigos Tributarios y Ordenamientos Legales afines en Centro América

a. Ordenamientos Legales

SIECA (1996), realizó un estudio comparativo de los códigos tributarios y/o procedimientos administrativos en Centroamérica que a continuación se detallan:

Guatemala: Decreto 6-91 del Congreso de la República y sus reformas.

El Salvador: Proyecto de Código Tributario preparado en 1995.

Honduras: Proyecto de Código Tributario preparado en 1995, actualmente contenido en el Decreto 22-97 del Congreso de la República.

Nicaragua: Anteproyecto de Código Tributario preparado en 1995, actualmente en el Poder Legislativo.

Costa Rica: Ley 4755 y sus reformas. Ley No. 7218 de la Asamblea

Legislativa de la República.

Es con base en ese estudio, que se identifican las principales figuras convergentes y divergentes en dichos ordenamientos jurídicos.

b. Figuras Convergentes

b.1 Principios Generales

Ambito de Aplicación: todos los cuerpos legales de referencia apuntan sobre la aplicación de los mismos a los tributos y las relaciones jurídicas derivados de éstos, con exclusión de las tributarias aduaneras y municipales, en las cuales tienen carácter supletorio.

Fuentes del Derecho Tributario: establecen taxativamente las fuentes del derecho tributario, colocando en forma superior en forma tácita o expresa, a la Constitución o disposiciones constitucionales.

Materia de las normas tributarias: se considera como materia exclusiva de la ley, el regular aspectos especialísimos en materia tributaria.

Vigencia: la vigencia de las leyes tributaria es la establecida expresamente en las mismas, se establece la *vacatio legis*, caso contrario. Se prohíbe la aplicación retroactiva de las normas.

Integración de las normas tributarias: se prohíbe expresamente la analogía como método para crear tributos, exenciones, exoneraciones u otros beneficios, ni tipificar infracciones o sanciones.

Privilegios de las deudas tributarias: los créditos a favor del Estado por tributos pendientes de pago tienen carácter preferente.

Definiciones: salvo en El Salvador, los tributos y sus especies son definidos conforme la doctrina tributaria.

b.2 Relación Jurídica Tributaria

Obligación Tributaria: ésta se comprende dentro del derecho público y se considera un vínculo de carácter personal entre el Estado y el contribuyente.

Hecho Generador: salvo en El Salvador, se define el acaecimiento del hecho generador en las situaciones de hecho y de derecho. Se resalta que el hecho generador debe estar contemplado en ley.

Hecho Generador Condicionado: salvo en El Salvador, país en el que no se contempla este tipo de hecho generador, se establecen igualdad de circunstancias para considerar realizado tanto el hecho generador con condición resolutoria como suspensiva.

Formas de Extinción: solamente Guatemala no estipula la forma de imputación de pago de la obligación tributaria.

Facilidades de Pago: todos los países consideran las facilidades de pago como una facultad discrecional de la Administración Tributaria.

Exención: la totalidad de países coinciden en el carácter legal de la exención.

c. Figuras Divergentes

c.1 Principios Generales

Situación actual: no todos los cuerpos legales se encuentran vigentes o en la misma etapa previa a su efectiva entrada en vigencia.

Régimen sancionatorio o punitivo: las infracciones, sanciones o faltas se

encuentran reguladas en cuerpos dispersos en la mayoría de los países.

Jerarquía normativa: sólo en Guatemala y Honduras se contempla una jerarquía normativa en materia tributaria y sólo en Guatemala, se contempla la nulidad de pleno derecho por la contravención de dicha jerarquía.

Integración de las normas tributarias: sólo El Salvador contempla el principio de primacía de la realidad sobre la forma.

Cómputo de plazos: salvo Guatemala donde se vencen en la víspera, los plazos contados en meses o años vencen en el día equivalente.

En adición, Honduras, contempla como una facultad discrecional de la Administración Pública el prorrogar los plazos, en contraposición con los demás países donde los plazos se consideran improrrogables.

Definiciones Generales: El Salvador no cuenta con un apartado de definiciones para efectos de la ley.

Actualización de Valores: únicamente Nicaragua contempla que los valores absolutos establecidos en el futuro Código y demás leyes y disposiciones tributarias, deban actualizarse automáticamente con base en la legislación monetaria y disposiciones correspondientes emitidas por el Banco Central de ese país.

c.2 Relación Jurídica Tributaria

Sujetos: únicamente Guatemala establece quien es considerado responsable de las obligaciones de entes o situaciones sin personalidad jurídica. Por otra parte, solamente Costa Rica no define explícitamente lo que debe entenderse

por agente retención y de percepción. Nicaragua considera error excusable la retención indebida enterada al fisco dentro del plazo de un mes de efectuada la retención o percepción.

Solidaridad: solamente El Salvador contempla explícitamente la responsabilidad solidaria en el caso de los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Por otra parte, El Salvador, Honduras y Nicaragua no contemplan el supuesto de la responsabilidad solidaria por adquisición de bienes.

Período Impositivo: Honduras considera que en forma general el período de imposición es de un año calendario.

Medios de Extinción de la Obligación Tributaria: El Salvador y Honduras no contemplan la condonación como medio de extinción.

Asimismo, sólo El Salvador considera la dación en pago como medio de extinción. Al respecto de esto último, se hace necesario atraer la atención sobre el hecho de que aún cuando el Código Tributario de Guatemala no contempla esta forma de extinción de la obligación tributaria, sí lo hace una ley impositiva específica: la Ley de Herencias, Legados y Donaciones.

Por otra parte, únicamente Guatemala considera la forma de pago bajo protesta y consignación.

Prescripción: sólo Guatemala y Costa Rica coinciden en el período de prescripción.

Incobrabilidad: todos los países difieren en los montos considerados

incobrables (Nicaragua y Costa Rica no lo contemplan).

Intereses resarcitorios y moratorios: la forma de cálculo de estos tipos de intereses es diferente en cada uno de los países (Honduras no los contempla).

Obligaciones Formales del Sujeto Pasivo: únicamente El Salvador contempla la presunción de veracidad de los hechos incluidos en las declaraciones tributarias y sus correcciones.

El Salvador y Honduras contemplan los casos en que las declaraciones se tienen por no presentadas. Solamente El Salvador estipula detalladamente los requisitos mínimos a cumplir en las declaraciones tributarias y los períodos de declaración en el Impuesto a la Transferencia e Impuesto sobre la Renta.

Otras Obligaciones: El Salvador contempla como otras obligaciones las específicas al Impuesto a la Transferencia, tales como requisitos de la factura y su momento de procedencia en la emisión.

3. Modelo de Código Tributario Armonizado Centroamericano

Este modelo fue propuesto por la Secretaría Permanente del Tratado de Integración Económica Centroamericana (SIECA) en 1996, luego de un exhaustivo estudio de las distintas realidades existentes en los países de Centro América y con el objeto de armonizar las disposiciones vigentes en materia impositiva.

a. Antecedentes

Este apartado presenta los extremos que deben conocerse previo el análisis

del Código Tributario Armonizado Centroamericano que propuso por primera vez SIECA en 1996.

SIECA (1996), señaló que las consecuencias de las continuas reformas al sistema tributario en nuestros países son de magnitud negativa, dado que producen una obsolescencia de conocimientos tanto de los contribuyentes como de la propia administración tributaria. Indicó también que se abandona además, la fiscalización de lo derogado o reemplazado, para volcar los esfuerzos en la aplicación que presentan las dificultades propias de las nuevas disposiciones. Esto hace que se afecte la recaudación del tributo cuyo reemplazo se anuncia, mientras que el nuevo alcanzará determinado rendimiento luego de varios años de aplicación. Por tal extremo, apunta que debe tomarse conciencia que la vía para fortalecer los ingresos tributarios, no estriba en el aumento de las tasas impositivas, sino en el diseño de sistemas dotados de normativas, justas, equitativas, adecuadas a la realidad económica, que sean administrables y permitan un oportuno y efectivo control del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Expuso SIECA (1996) que en el sistema estatal se consideran tres aspectos: la parte sustantiva: quiénes deben contribuir y cuánto deben aportar; la parte procedimental: la relación entre la administración tributaria y el contribuyente, y la parte administrativa: las instituciones responsables de aplicar las leyes tributarias. Asimismo, indicó que en el proceso de armonización tributaria de la región se ha dado primordial importancia a las dos primeras partes. La segunda

parte, que contempla la regulación de las relaciones entre la Administración Tributaria y el contribuyente representadas en nuestra región por los códigos tributarios vigentes y en algunos casos normas aisladas de procedimiento y punitivas, hace imprescindible la creación de un instrumento legal que regule las relaciones mencionadas que coadyuve los objetivos de la armonización.

En cuanto a las razones que motivan el proponer el modelo de Código Tributario Armonizado Centroamericano, SIECA (1966), indicó:

"El Modelo de Código Tributario para Centro América persigue contribuir al establecimiento de sistemas tributarios justos, equitativos, estables y de fácil aplicación, tanto para administración tributaria como para los contribuyentes. Para esos efectos, en su articulado se trata de evitar los principales problemas encontrados en el análisis comparativo, los que podemos resumir así:

a. No contar con una estructura que permita identificar una secuencia ordenada de conceptos, obligaciones, facultades y procedimientos, debido a que no hay una definición clara de aspectos básicos de la tributación.

b. Las sanciones están dispersas en los textos y no corresponden a una estructura coherente que permita aplicar la sanción en forma efectiva y que sea compatible con la naturaleza de la violación al régimen tributario.

c. Se limita la autoliquidación y se desestimula la corrección voluntaria de las declaraciones, en virtud de la concepción teórica del procedimiento tributario que busca que sea solamente la administración tributaria la que oficiosamente efectúe la realización de la determinación de los impuestos.

d. Los plazos en la tramitación de los procedimientos son muy amplios, que vienen a demorar el proceso de determinación de las obligaciones tributarias.

e. No existen procedimientos definidos y claros, los existentes son engorrosos, con excesivo número de etapas y dispersos en el texto.

f. Contienen normas que deben enmarcarse en otras disposiciones que no sean del Código Tributario.

g. Sanciones muy leves, no permiten sancionar drásticamente y con más celeridad el incumplimiento fiscal.

h. Los sistemas de notificación son burocráticos y de elevado costo operacional. Las notificaciones personales no corresponden a la práctica moderna y no se incorporan los nuevos medios tecnológicos de comunicación.

i. Falta una adecuada orientación que establezca un equilibrio

razonable en la relación fisco contribuyente derivada de las facultades y obligaciones de la administración tributaria.

j. Falta de autonomía administrativa de las organizaciones tributarias. (SIECA, 1996, pág. 4).”

b. Consideraciones

Este modelo se encuentra estructurado en cuatro Títulos distribuidos de la forma siguiente: Título I. Disposiciones y Definiciones Generales, Título II. La Relación Jurídica Tributaria, Título III. Régimen de Infracciones y Sanciones; y, Título IV. Procedimientos en Materia Tributaria.

SIECA (1996), detalló el contenido del modelo de la siguiente forma: El Título I, Disposiciones y Definiciones Generales, trata en su Capítulo I lo relacionado con el ámbito de aplicación, las fuentes del derecho tributario, la jerarquía, el principio de legalidad, la materia de los reglamentos, naturaleza de las normas tributarias, la aplicación de las normas tributarias en el tiempo y en el espacio, la integración de las normas tributarias, su interpretación, la interpretación de la norma que regula el hecho generador de la obligación tributaria, el conflicto de leyes, privilegios y garantías de las deudas tributarias. En su Capítulo II hace referencia a las definiciones generales: definición de tributos, impuesto, tasa, contribución especial, base imponible, tarifa o tipo impositivo, deducciones, reducciones o descuentos, cómputo de los plazos.

El Título II, La Relación Jurídica Tributaria, se refiere en su Capítulo I a la Obligación Tributaria e incluye lo relativo a la definición de la obligación tributaria, validez jurídica de la obligación tributaria, sujeto pasivo, solidaridad,

contribuyente, transmisión por sucesión o por adquisición, agentes de retención o de percepción, responsabilidad de los agentes de retención y de percepción, del hecho generador, ocurrencia del hecho generador, actos jurídicos y hecho generador condicionado. El Capítulo II regula lo relativo a las Obligaciones de los Sujetos Pasivos. El Capítulo III se refiere a la Obligación Material: obligaciones materiales, obligación de determinar el monto del tributo, obligación de extinguir la obligación tributaria, medios de extinguirla, el pago, pago por terceros, imputación de pago, pagos anticipados, pagos por retención o percepción, imputación de las cuotas, pagos en exceso, compensación, aplicación de la compensación, compensación especial, confusión, condonación o remisión, aplicación de la condonación o remisión, prescripción, plazos de la prescripción, interrupción de la prescripción, alcances de ésta. El Capítulo IV, de las Obligaciones Formales: menciona lo relativo a las obligaciones formales, inscripción, información necesaria para la inscripción, inscripción de oficio; información sobre modificaciones o cambios, domicilio fiscal de personas individuales o jurídicas, de no residentes o ausentes del país, domicilio fiscal especial. El Capítulo V de las Obligaciones Accesorias. Intereses, cómputo de éstos, intereses a favor del sujeto pasivo, multas y recargos. El Capítulo VI preceptúa lo relativo a las exenciones, su definición, requisitos, modificación de las exenciones, alcances de las exenciones. El Capítulo V regula todo lo referente a la Administración Tributaria: definición, autonomía de la Administración Tributaria, funciones, obligaciones, otras

atribuciones, medios de publicación, períodos de fiscalización y clases de impuesto, actuación de los abogados de la Administración, carácter confidencial de las informaciones. Capítulo III. Facultades de la Administración Tributaria: otras facultades, facultad de fiscalización, publicación de infractores.

El Título III, Régimen de Infracciones y Sanciones. Capítulo I Principios Generales: aplicación, retroactividad, presunciones, responsabilidad por la omisión de infracciones, concurso de infracciones, reincidencia, responsabilidad de los profesionales, extinción de las sanciones, exoneración de multas, intereses y recargos, unidades monetarias. Capítulo II. Definiciones: Definición de ilícito tributario, definición de infracción, definición de sanción. Capítulo III. De las Infracciones. Clasificación, infracciones tributarias, sanciones, alcances de las sanciones, cierre temporal del negocio, establecimiento u oficina, procedimiento para la aplicación de la sanción del cierre temporal del negocio, establecimiento u oficina, prohibición de celebrar contratos y otros actos jurídicos con órganos del Estado, decomiso de los bienes materiales, pérdida de concesiones, exenciones, privilegios e incentivos, inhabilitación para ejercicio de oficios y profesiones, defraudación tributaria, mora, no entero de tributos retenidos, omisión de declaraciones juradas, resistencia a las acciones fiscalizadoras de la Administración Tributaria.

El Título IV. Procedimientos en Materia Tributaria. Establece en su Capítulo I lo relativo a los Procedimientos Administrativos y a la clasificación de éstos, a las disposiciones generales, naturaleza, motivación, exención del impuesto en las

actuaciones, acceso a las actuaciones, de las solicitudes, requisitos de la solicitud inicial, acumulación de expedientes, personería, lugar para recibir notificaciones, obligación de notificar, formas para notificar, notificaciones personales, plazo para notificar personalmente, cédula de notificación, requisitos de éstas, notificaciones por correspondencia y otros sistemas de comunicación, por edictos, notarial, por conducta concluyente, nulidad de las notificaciones, de las medidas cautelares, ampliación del embargo, justificación y plazos de la medida. Aquí se regula también lo referente a los medios de prueba, término de prueba, apreciación de la prueba, pruebas para mejor proveer, la enmienda del procedimiento, la resolución, sus requisitos, plazo para dictar resoluciones. El Capítulo II se refiere al Procedimiento de Consultas, alcances y requisitos, evacuación de la consulta, efectos de la consulta. El Capítulo III regula lo referente al Procedimiento de Determinación y Liquidación: definición de determinación, determinación por el sujeto pasivo, determinación por la Administración Tributaria, autorización. Determinación por el sujeto pasivo, procedimiento. Determinación por la Administración Tributaria: formas de determinación, procedimiento de fiscalización externa, audiencia, determinación y liquidación, procedimiento de fiscalización interna, causas de determinación de oficio, determinación de oficio, determinación sobre base cierta, determinación sobre base presunta, efectos de la determinación sobre base presunta. Capítulo IV, Procedimiento de Rectificación: rectificaciones, plazo para rectificar, procedimiento para rectificar. El Capítulo V. Procedimiento

de devolución y compensación: pagos en exceso, pagos indebidos, procedimiento para la devolución, compensación de oficio. Capítulo VI. Procedimiento para imposición de sanciones. Capítulo VII. Procedimiento de Desistimiento. Capítulo VIII. Recursos Administrativos. Se regula lo relativo al Consejo Administrativo Tributario, recursos de apelación, trámite del recurso de apelación, ocurso, trámite del ocurso, agotamiento de la vía administrativa.

El modelo de referencia no desarrolla los procedimientos que tanto la Administración Tributaria como los sujetos pasivos pueden promover ante los órganos jurisdiccionales, en atención a las diferencias sustanciales entre los sistemas judiciales de los países centroamericanos. Sin embargo se propuso la existencia de dos clases de procedimientos por la vía judicial:

- a) **Recurso Contencioso Administrativo:** éste representaría la alternativa de impugnación de las resoluciones emitidas por el Consejo Administrativo Tributario ante un órgano judicial, en salvaguardia del derecho de defensa y con las características siguientes: carácter extraordinario; procedencia limitada a los casos más extremos; brevedad de términos e impulso de oficio; a cargo de un órgano jurisdiccional colegiado, especializado y exclusivo para la materia tributaria; conocido en única instancia; que la sentencia que termine el procedimiento del recurso sea inapelable.
- b) **Procedimiento Económico Coactivo:** por el cual se ejecutarían las sentencias o resoluciones administrativas firmes emitidas en materia tributaria. Las características comunes sugeridas fueron: brevedad de

términos e impulso de oficio; a cargo de un órgano jurisdiccional unipersonal, especializado y exclusivo para la materia tributaria; conocido en única instancia.

Puede decirse que el modelo propuesto por SIECA cumple con creces los objetivos propios de la armonización tributaria enmarcada en el proceso de regionalización de Centro América.

4. Importancia del Código Tributario Centroamericano en el Proceso de Regionalización de Centro América

La regionalización de Centro América constituye un proceso en marcha. En el marco de dicho proceso se hace necesario determinar que importancia podría tener la implementación de un Código Tributario que rija a todos y cada uno de los países del istmo. Este apartado busca determinar dicho extremo.

a. Posición de los países del Istmo ante la Implementación del Código Tributario Centroamericano

Constantes conversaciones se han llevado a cabo entre los países centroamericanos y de otras áreas con el ánimo de impulsar las relaciones comerciales. A la fecha ya se han concretado negociaciones de flujo comercial con la República Dominicana, México, Cuba y el Tratado de Libre Comercio conformado por Canadá, Estados Unidos de Norteamérica, y México. En dichas negociaciones ya los distintos países de Centroamérica se han presentado como una sola región con decisiones como tal.

A pesar de los esfuerzos antes indicados, se ha observado como ha decaído el impulso en el proceso orientado a obtener una regionalización o integración del área que abarque aspectos fundamentales tales como política, armonización tributaria, unión aduanera, libre tránsito de ciudadanos, etc.; ya que a la fecha el accionar conjunto de los países se ha limitado únicamente a alcanzar objetivos muy específicos (como tratados de libre comercio con otros países).

Según SIECA (1995), en el año 1993 el Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros de Finanzas Públicas o Hacienda del área centroamericana aprobó el Programa de Armonización Tributaria y su mecanismo de ejecución, en el cual se incluyó como sexta etapa del programa, el Código Tributario Centroamericano.

A la fecha los únicos avances obtenidos en el desarrollo de la etapa concerniente al Código Tributario, se han limitado al estudio de las distintas legislaciones vigentes y a la elaboración por la SIECA en el año de 1996, de un modelo de Código Tributario Centroamericano, el cual no ha sido implementado en las legislaciones de los distintos países.

Puede inferirse de lo antes expuesto que la posición de los países del istmo ha sido la de no priorizar lo relacionado con la armonización tributaria de la región (incluyendo la implementación del Código Tributario Centroamericano), extremo que dificulta sino imposibilita, el que se cumpla con el plazo fijado por los Presidentes para la conclusión del proceso de armonización tributaria: 31 de diciembre de 1999.

Por su parte, SIECA aunque ha presentado varias propuestas para la armonización de algunas leyes tributarias, no ha podido asegurarse que las mismas sean efectivamente llevadas a la práctica. Tal es el caso del Código Tributario Centroamericano en que ninguno de los países ha implementado en su totalidad el modelo propuesto por SIECA.

b. Importancia en el Ambito Jurídico

En el caso de Centro América, las disposiciones del Código Tributario se encuentran dispersas en distintos cuerpos jurídicos, o en uno solo sometido a constantes modificaciones. Guatemala, es claro ejemplo de lo antes expuesto, puesto que el Decreto 6-91 del Congreso de la República que contiene el Código Tributario ha sufrido amplias modificaciones en los años 1994 y 1996 (mediante Decretos del Congreso de la República números 67-94 y 58-96, respectivamente).

Entendiéndose por seguridad jurídica:

"La estabilidad de las instituciones y la vigencia auténtica de la ley, con el respeto de los derechos proclamados y su amparo eficaz, ante desconocimientos o transgresiones, por la acción restablecedora de la justicia en los supuestos negativos, dentro de un cuadro que tiene por engarce el Estado de Derecho" (Cabanellas, 1979, pág. 67).

Debe considerarse que la legislación tributaria centroamericana contenida en los términos expuestos, difícilmente puede ser un instrumento que proporcione seguridad jurídica en las relaciones fisco-contribuyente, tanto en la defensa del contribuyente como en la fiscalización por parte de las Administraciones

Tributarias en la región centroamericana.

Sin embargo, un Código Tributario Centroamericano armonizado sí proporcionaría seguridad jurídica en las relaciones entre el fisco y los contribuyentes, ya que al unificar el marco jurídico-fiscal del área, asentaría las bases para que las instituciones en materia fiscal contaran con estabilidad, promovería el efectivo apego a la ley y otorgaría los mecanismos suficientes para restablecer el irrespeto eventual de las normas en materia tributaria, todo esto en la totalidad de la región centroamericana.

El Código Tributario Centroamericano como tal tendría el carácter de ley en cada uno de los países del istmo. Por tal razón sería de observancia obligatoria tanto para las Administraciones Tributarias como para los contribuyentes de cada uno de los países, eliminando las diferencias existentes y armonizando la legislación fiscal de la región.

El contribuyente se encontraría ante procedimientos de fiscalización y defensa, justos y uniformes que respondan a las distintas realidades de los países. Un ejemplo de diferencia sustancial en los procedimientos, que se eliminaría con la implementación del Código Tributario, es el que a continuación se expone: actualmente en Costa Rica es necesaria la caución previa a la impugnación de las resoluciones de índole fiscal. Por caución previa en materia fiscal se entiende el pago anticipado del impuesto que la Administración Tributaria reclama, como requisito a cumplir por el contribuyente para impugnar las resoluciones administrativas en los expedientes que se originen en reparos o

ajustes por cualquier tributo. En contraposición, en Guatemala la caución previa en materia fiscal se encuentra expresamente prohibida por la propia Constitución Política de la República en su artículo 29.

La caución previa puede tener como ventajas:

1. Que el Estado dispone anticipadamente de los fondos, contando con una mejor situación financiera para la inversión.
2. La tramitación de los medios de impugnación resulta expedita, toda vez que el contribuyente únicamente impugnará en aquellos casos en los que considere que realmente le asiste un derecho.

En contraposición, el no contar con la caución previa da como resultado:

1. Que la impugnación de resoluciones se convierte en una medida dilatoria que provoca que los procedimientos se prolonguen indefinida y engorrosamente.
2. El acumulamiento de impugnaciones que excede la capacidad de resolución de la Administración Tributaria en los términos establecidos para tal efecto.
3. Para el contribuyente que reclama la devolución de un tributo, la recuperación tardía de éste, representa un alto costo financiero derivado de la pérdida de valor de la moneda.

La implementación de un Código Tributario Centroamericano representa el primer paso en la armonización de la totalidad de la legislación fiscal en el área. Armonizado el marco jurídico general (definiciones, facultades de fiscalización,

procedimientos administrativos y judiciales, régimen punitivo, etc.), podrá continuarse con la armonización de impuestos (Impuesto sobre la Renta, impuestos específicos, selectivos al consumo, etc.) o leyes tributarias de gran importancia en el proceso de regionalización del Istmo (que contengan incentivos fiscales o la regulación de zonas francas, etc.).

c. Importancia en el Ambito Económico

Cada uno de los países centroamericanos ha recurrido a la creación de incentivos fiscales y a la reducción de tasas arancelarias e impositivas, con el objeto de crear condiciones más atractivas para la inversión extranjera, frente los otros países del área. En vez de presentar un panorama de una sola región armonizada fiscalmente que podría ser más atractivo al inversionista extranjero, los países centroamericanos han entrado en competencia entre sí, causándose daño económico al disminuir la recaudación fiscal.

Este problema puede ser ejemplificado con lo suscitado en los años setenta en relación con los impuestos del comercio en Centroamérica, y que el tratadista Victor Bulmer-Thomas (1997), describió de la forma siguiente:

“...el problema había sido anticipado por los cinco gobiernos alcanzando un acuerdo que uniformaba los incentivos fiscales para el desarrollo industrial, con el fin de prevenir una reducción competitiva de las tasas impositivas aplicadas a las industrias recientemente establecidas.

Desafortunadamente, el acuerdo nunca fue ratificado; el resultado fue una inútil competencia entre los países para proveer los incentivos más generosos a las nuevas empresas (Joel, 1971) y un deterioro progresivo en la finanzas públicas de todas las repúblicas”. (Bulmer-Thomas, 1997, pág. 6)

Con el Código Tributario Centroamericano se suprimirían las diferencias de fiscalidad entre los países. Este extremo vendría a alentar el desplazamiento o radicación de compañías, personas o actividades con la consiguiente inversión de capital y por ende un aumento en la recaudación impositiva que redundaría en una mayor inversión social para los países del área centroamericana.

En otros términos, la armonización tributaria que se obtendría en primer término con la implementación del Código Tributario Centroamericano, persigue que las decisiones de inversión y las transacciones se acuerden con independencia de la fiscalidad, es decir que ésta resulta neutra a tales fines.

La armonización tributaria se convierte entonces, en el proceso por medio del cual los gobiernos de los países involucrados en estas distorsiones acuerdan la estructura y el nivel de coerción de sus sistemas tributarios, minimizando los efectos de la tributación sobre las decisiones de consumo y producción, independientemente de la localización geográfica y la nacionalidad.

El licenciado Hugo Rolando Escobar Menaldo (1998), al respecto indicó que la armonización tributaria es importante toda vez que a través de ésta se fomentaría la inversión del área, estimulando el movimiento de capitales de manera competitiva, la producción de bienes y servicios y el intercambio intraregional.

Por otra parte, Escobar Menaldo (1998) indicó también, que es necesaria la implementación del Código Tributario Centroamericano con el objeto de que exista mayor presión tributaria, la que no se ha obtenido en Centro América,



por la debilidad de los Códigos o inexistencia de éstos, lo cual lejos de ayudar a ejercer un poder coercitivo con los contribuyentes, refleja el bajo índice de cumplimiento de las obligaciones tributarias, extremo que incide en el desarrollo de la región al no contarse con los recursos suficientes para atender las necesidades relacionadas con la salud, educación, seguridad, etc. de la población.

Tal y como se indicara, la recaudación tributaria originada por la armonización tributaria conseguida en primer término por el Código Tributario Centroamericano, permitiría una mayor inversión social. Esta inversión podría realizarse en los rubros de mayor necesidad de la población, a saber, entre otros:

1. Seguridad. El Estado podría invertir en la capacitación del personal de seguridad pública existente y en la contratación de nuevo personal, así como en la compra del equipo necesario para que desarrollen sus funciones. De dicha forma podría garantizarse la seguridad ciudadana necesaria para el normal desarrollo de las actividades mercantiles y evitar la fuga de capitales a países con mayor desarrollo en materia de seguridad.
2. Infraestructura Económica. La inversión en puentes, carreteras, electrificación y demás estructura económica, inyectaría el desarrollo económico de cada uno de los países, toda vez que viabilizaría las relaciones comerciales dentro de cada uno de los países, entre éstos y al exterior.
3. Mano de Obra Calificada. Las entidades de gobierno encargadas de la

capacitación de mano de obra y cuya actividad se ha visto limitada por la capacidad económica del Estado, podrían ser beneficiadas financieramente para mejorar y ampliar su accionar. La mano de obra calificada técnica y/o profesionalmente vendría a sustituir la creciente sub-contratación o contratación de mano de obra no calificada con el ánimo de economía en la inversión.

La demanda de mano de obra calificada, también tendría como consecuencia mejores remuneraciones a los laborantes.

4. Prestaciones Sociales. Puede tomarse como ejemplo al Estado de Guatemala, en el que éste adeuda sumas millonarias al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS) en concepto de cuotas patronales, y que no amortiza alegando insolvencia financiera, lo cual limita enormemente la capacidad de inversión y funcionamiento del Seguro Social. Otros regímenes de seguridad social centroamericanos también adolecen de insuficiencias económicas derivadas de ésta y otras razones.

Los estados centroamericanos al contar con mejores finanzas resultantes de una mayor recaudación fiscal, podrían no sólo liquidar las deudas al régimen de seguridad social sino inyectarle capital a éstos para optimizar sus recursos.

Los distintos regímenes de seguridad social podrían entonces, ampliarse de tal manera que cubran un mayor estrato de la población con nuevos programas sociales y proporcionen prestaciones que respondan económicamente de mejor manera a las necesidades de la población.

En este mismo orden de ideas y con el objeto de examinar la política fiscal de

los distintos países centroamericanos, a continuación se presentan los egresos presupuestados para el período 1996, en los rubros de mayor significación y con base en la información recopilada por SIECA (1997). Cabe decir que la información presentada es la más reciente con la que cuenta dicha institución a la fecha en ese ramo. Las sumas que se presentan están calculadas en pesos centroamericanos, los cuales para efectos de referencia, se equiparan en valor al dólar estadounidense.

GUATEMALA		
CONCEPTO		MONTOS
	Presupuesto Total	1 820.8
1	Hacienda	701.1
2	Educación	255.7
3	Obras Públicas	200.7
4	Salud Pública y Asistencia Social	192.8
5	Resto de Egresos	175.4
6	Defensa	126.2
7	Gobernación	68.5
8	Agricultura y Ganadería	55.3
9	Relaciones Exteriores	27.9
10	Economía	11.4
11	Trabajo y Previsión Social	5.8

EL SALVADOR	
CONCEPTO	MONTOS
	Presupuesto Total
	1 693.1
1	Hacienda
	580.8
2	Resto de Egresos
	326.0
3	Educación
	238.4
4	Salud Pública y Asistencia Social
	150.6
5	Obras Públicas
	150.5
6	Defensa
	101.2
7	Relaciones Exteriores
	64.6
8	Agricultura y Ganadería
	40.3
9	Gobernación
	28.8
10	Economía
	8.6
11	Trabajo y Previsión Social
	3.3

HONDURAS	
CONCEPTO	MONTOS
	Presupuesto Total
	830.1
1	Resto de Egresos
	416.0
2	Educación
	132.3
3	Salud Pública y Asistencia Social
	94.2
4	Obras Públicas
	76.8
5	Agricultura y Ganadería
	38.5
6	Defensa
	28.3
7	Hacienda
	13.6
8	Relaciones Exteriores
	11.3
9	Gobernación
	10.0
10	Trabajo y Previsión Social
	5.4
11	Economía
	3.9

NICARAGUA		
	CONCEPTO	MONTOS
	Presupuesto Total	610.1
1	Resto de Egresos	241.5
2	Salud Pública y Asistencia Social	98.6
3	Hacienda	65.8
4	Educación	56.6
5	Obras Públicas	55.8
6	Gobernación	29.2
7	Defensa	27.7
8	Agricultura y Ganadería	16.8
9	Relaciones Exteriores	11.7
10	Economía	4.9
11	Trabajo y Previsión Social	1.4

COSTA RICA		
	CONCEPTO	MONTOS
	Presupuesto Total	1 922.4
1	Resto de Egresos	1 138.9
2	Educación	423.7
3	Hacienda	95.0
4	Obras Públicas	82.4
5	Defensa	60.1
6	Salud Pública y Asistencia Social	37.6
7	Agricultura y Ganadería	29.5
8	Relaciones Exteriores	20.7
9	Gobernación	17.3
10	Trabajo y Previsión Social	8.6
11	Economía	8.4

Como puede observarse, los cuadros precedentes ordenan las principales ejecuciones presupuestales de los países centroamericanos, con base en las

sumas asignadas a cada una de ellas (de mayor a menor). Esta información evidencia que rubros han priorizado los países del istmo en la utilización de sus recursos.

En términos generales la ejecución de los egresos públicos de los países centroamericanos se ha orientado principalmente a satisfacer sus intereses y/o necesidades en materia de hacienda, educación, obras públicas y salud pública y asistencia social. En contraposición, lo concerniente a economía y trabajo y previsión social, ha sido relegado a planos de menor importancia.

b. Importancia en el Ambito Político

En este ámbito puede considerarse que la más relevante importancia de la implementación de un Código Tributario Centroamericano dentro del proceso de regionalización del istmo, consiste en que obtenida ésta, (la regionalización o integración centroamericana) Centroamérica contaría con una presentación política de mayor relevancia ante la comunidad internacional.

Derivado de dicha presentación, Centroamérica obtendría un mayor poder de negociación ante otros países, áreas comerciales (como el Tratado de Libre Comercio celebrado entre Canadá, México y los Estados Unidos de Norteamérica), comunidades de países (como la Comunidad Europea) y organismos internacionales que permitirían acuerdos de beneficio sustancial para la región en todas las áreas (económica, política, jurídica, fiscal, social, etc.).

Un ejemplo de lo antes expuesto lo constituye el "Proyecto Plan Trifinio" por medio del cual los países de Guatemala, El Salvador y Honduras como región, obtuvieron donaciones provenientes de la Comunidad Europea para la protección ecológica y desarrollo económico de la región fronteriza de esos tres países. Al respecto Carpio Nicolle (1997), indicó sobre dicho Proyecto que:

"El Trifinio en torno al macizo de Montecristo, constituido por tres círculos concéntricos que beneficiará a más de medio millón de centroamericanos, es modelo de otras áreas de desarrollo fronterizo: el Bifinio del Golfo de Honduras que está en marcha, el próximo a desarrollarse en el Golfo de Fonseca, entre Honduras, El Salvador y Nicaragua; y el del Río San Juan, entre Costa Rica y Nicaragua, confirman lo que pregonan: la integración se inicia en las fronteras". (Carpio, 1997, pág. 174).

Al respecto, puede citarse lo indicado por Bulmer-Thomas (1997), sobre que ha ido creciendo el reconocimiento en Centroamérica de que la región sólo puede conseguir ciertas ventajas del sistema de comercio internacional si opera como bloque. Este mismo autor señaló que:

"Muchos centroamericanos han visto claramente, ya sea por ejemplo en negociaciones para un acuerdo de libre comercio con los Estados Unidos o en negociaciones con la Comunidad Europea sobre la adquisición de bananos después de 1992, que un nuevo esfuerzo de integración no es ya un lujo, sino una necesidad". (Bulmer-Thomas, 1997, pág. 86).

e. Problemas a resolver en la Implementación del Código Tributario Centroamericano

Para llevar con éxito la implementación del Código Tributario Centroamericano, deberán resolverse determinadas contingencias de índole jurídico, económico y

político. Las consideradas más importantes se mencionan en los siguientes incisos.

e.1 De índole jurídico

Se han considerado dos opciones para que el Código Tributario Centroamericano tenga fuerza de ley en los distintos países del istmo:

Como Ley Interna en cada uno de los países: En este supuesto el Código Tributario Centroamericano entraría en vigencia en cada uno de los países del área como una ley interna. Por tal razón, la principal dificultad a sortear sería propiamente el trámite de promulgación de las leyes ordinarias en cada uno de los países, ante los distintos poderes estatales de los mismos.

Tratado Internacional para Centroamérica: esta opción consiste en que cada uno de los estados centroamericanos se suscriban al Código Tributario Centroamericano como Tratado Internacional. Conforme lo indicado, el principal problema a solventar en este supuesto, sería el procedimiento a desarrollar en la suscripción del Tratado Internacional y su respectiva ratificación para que el mismo tenga vigencia en cada país.

En este supuesto, también se haría necesaria la creación o reconocimiento de un único ente supranacional a todos y cada uno de los estados centroamericanos, que tenga por función la fiscalización del cumplimiento del Código Tributario Centroamericano como Tratado Internacional y que idealmente debería contar con autonomía, patrimonio propio y facultades coactivas y punitivas para los estados parte. Las resoluciones de este ente

deberían considerarse de obligatoria observancia para los estados parte, quienes en caso de desobediencia se verían sujetos a sanciones.

La fuerza otorgada a las resoluciones de este ente garantizarían también la unidad de interpretación y aplicación de las normas del Código Tributario Centroamericano. En caso contrario, con el paso del tiempo la interpretación y aplicación de las normas podrían llegar a ser tan distintas como las actuales normas, perdiendo sentido la armonización que se busca.

La SIECA como entidad encargada de la integración del istmo no cuenta con las facultades suficientes para constreñir a los estados centroamericanos al cumplimiento de lo por ellos resuelto en materia de regionalización. El ente supranacional de referencia, vendría a suplantar o complementar la actuación de la SIECA en la regionalización del istmo, la cual ha sido identificada por Bulmer-Thomas (1997) como un problema a solventar en la integración regional. Al pronunciarse sobre la debilidad institucional de la integración centroamericana, este autor indicó que:

“La idea de una secretaría regional provista de personal que son servidores civiles -no representativos de sus propios países- todavía no es aceptada en Centroamérica. El financiamiento de instituciones regionales está lejos de ser adecuado y tales instituciones, como existen, carecen de los poderes para quitar los obstáculos en el camino de la integración. Numerosos estudios han mostrado por ejemplo, que el principal obstáculo para la integración regional en Centroamérica son las barreras no arancelarias, pero todavía no existe ningún mecanismo regional para remover tales barreras. No existe ninguna reparación contra las medidas nacionales que abiertamente se establecen en conflicto con las obligaciones de tratados de integración regionales, ya que no hay ningún sistema de ley comunitario”. (Bulmer-Thomas, 1997, pág. 103).

Según Mérida Cifuentes (1998), el regionalismo en su aplicación práctica y concreta, se caracteriza por contar con distintos órganos o instituciones de carácter supranacional encargados de llevar a cabo y asegurar el efectivo funcionamiento del regionalismo. Por otra parte, Carpio Nicolle (1997) en su propuesta de Sistema Comunitario Regional de Centroamérica, recomendó modificar la estructura institucional de Centroamérica regida por el Sistema de Integración Centroamericana (SICA), a través de la creación de ciertos órganos de carácter supranacional. Según lo acuerden los Estados, alguno de los órganos o instituciones supranacionales identificados por ese autor y que a continuación se detallan, podría ser delegado para la vigilancia del cumplimiento del Código Tributario Centroamericano como Tratado Internacional:

- Reunión Cumbre de Presidentes Centroamericanos. Este sería el máximo órgano del Sistema Comunitario.
- Reunión de Vicepresidentes Centroamericanos. Este sería el Órgano Político de Coordinación que funcionaría como enlace entre la Reunión de Presidentes y los Órganos técnico-políticos de carácter intergubernamental del Sistema Comunitario Regional de Centroamérica. También se encargaría de las relaciones de cooperación internacional entre la región y terceros países y organismos internacionales.
- Consejo Permanente de Ministros. Este estaría integrado con los Ministros de cada ramo y sería el encargado de la aplicación de las

políticas dictadas por la Reunión de Presidentes Centroamericanos y de tomar las decisiones, a nombre de los Estados Miembros, sobre la ejecución de los Programas y Proyectos que de acuerdo a tales políticas convengan al Sistema Comunitario Regional de Centroamérica.

- Comité Permanente. Estaría integrado por un Representante Titular y un Alterno de cada Estado miembro del Consejo Permanente de Ministros y será el órgano permanente del Consejo.
- Secretaría del Consejo. Este constituiría el gabinete juntamente con las direcciones generales del Consejo Permanente y actuaría como Secretaría del Consejo y del Comité Permanente.
- Secretaría Ejecutiva Regional. Sería el Organismo Administrativo Comunitario de ejecución del Programa de Integración Centroamericana. Le competiría la representación legal del Sistema, sustituiría a la secretaria General del SICA y asumiría las funciones comunitarias principales del sistema, especialmente, la representación del sistema en materia de política exterior.
- Parlamento Centroamericano. Que fungiría como el organismo legislativo regional.
- Corte Centroamericana de Justicia. Constituiría el Organismo Judicial Principal y Permanente del Sistema Comunitario Regional de Centroamérica, concebido como un Tribunal Regional, de jurisdicción privativa para los Estados del Istmo que podría dictar sentencias de

carácter jurídico-vinculatorio para la solución de los conflictos regionales.

El Tratado Internacional que comprenda el Código Tributario Centroamericano debería también crear o reconocer el ente supranacional encargado de su fiscalización. En dicho Tratado los estados centroamericanos otorgarían también un pacto de sometimiento de voluntad, que se traduciría en la renuncia de su soberanía en la medida que le otorgan a dicho ente las facultades punitivas suficientes para llevar a cabo su cometido, es decir, el evitar que los mismos estados adopten decisiones discrecionales que contravengan el Tratado.

Se hace necesario considerar el modelo de la Comunidad Europea en donde el Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea se encarga de fiscalizar los tratados comunitarios y a quien los distintos estados reconocen la obligatoriedad de sus sentencias y/o resoluciones. Este Tribunal tiene facultades suficientes para interrumpir el flujo de efectivo de fondos europeos destinados al subsidio de distintos países. Esta medida punitiva de carácter pecuniario ha demostrado ser sumamente efectiva.

En similar caso, podría dotarse a la Corte Centroamericana de Justicia la facultad de interrumpir la entrega de donaciones y/o préstamos provenientes de países amigos u organismos internacionales (tales como el Banco Centroamericano de Integración Económica) con destino al país infractor del Código Tributario Centroamericano, hasta que el mismo repare la transgresión. Entre las dos opciones planteadas para la entrada en vigencia del Código

Tributario Centroamericano: como ley interna en cada país o como Tratado Internacional; es esta última la que representa las mejores garantías de que dicho cuerpo legal sea respetado en toda su extensión por los estados parte y en consecuencia se conserve la armonización tributaria de la región. Dicho extremo en atención a la fiscalización supranacional a la que se vería objeto el mismo.

e.2 De índole económico

Puede considerarse que en este aspecto, el principal problema a considerar es la posibilidad de que ciertos agentes económicos acostumbrados a la utilización de diferentes figuras en el área con el objeto de soportar la menor carga impositiva, puedan incidir negativamente en la negociación y aprobación del Código Tributario Centroamericano al representar éste el primer paso en el proceso de optimización de la fiscalización y recaudación regional.

En materia económica también deben considerarse los fondos necesarios a invertir en la capacitación y especialización de las distintas Administraciones Tributarias frente a la aplicación del Código Tributario Centroamericano, la armonización centroamericana y la regionalización del istmo.

Asimismo, si fuere el caso que el Código Tributario Centroamericano entrara en vigencia como Tratado Internacional, deberá disponerse de la capacidad económica suficiente para la creación y sostenimiento del ente que se hará cargo de la fiscalización del cumplimiento del Tratado, esto en el supuesto que no se delegue tal calidad a un organismo o ente ya constituido.

e.3 De índole político

El principal problema político a solventar consistiría en el propio proceso de negociación y discusión que se debería llevar a cabo con el objeto de alcanzar consenso en la importancia del Código Tributario Centroamericano en la regionalización del istmo, el contenido del Código Tributario Centroamericano, figura bajo la cual ponerlo en vigencia, calendarización en la implementación, etc..

Dentro del marco de negociación debe considerarse la dificultad de obtener acuerdos y consensos entre el oficialismo y la oposición, y entre los distintos órganos estatales de cada país que se verían involucrados en la implementación del Código.

La inexistencia de un consenso real sobre la importancia de la implementación de un Código Tributario Centroamericano dentro del marco de la regionalización del istmo debe considerarse como una importante dificultad a sortear, y se deriva de la existencia de diferentes percepciones con respecto a la integración y regionalización centroamericana.

En relación con lo antes expuesto, Bulmer-Thomas (1997) indicó que en Centroamérica hay un consenso de que la integración regional no sólo es buena y útil, sino necesaria e inevitable, si se quiere responder a los retos que la situación regional y mundial presenta a los países centroamericanos. Esta aseveración la basó tanto en la opinión de los grupos dirigentes como en la de la ciudadanía en general.

Este autor indicó también que esta integración, sin embargo, se concibe de distinta manera por los diferentes países y grupos que forman las sociedades centroamericanas. Para unos, anota Bulmer-Thomas (1997), quizá los más fuertes y de vocación internacional más acentuada, el objetivo de la integración regional no es otro que unirse para marchar en orden, a paso firme y acelerado, a otra integración más importante y definitiva.

Dentro de esta conceptualización, cualquier esfuerzo encaminado a la integración del istmo es considerado de importancia, como en el caso de la armonización tributaria que se iniciaría con la implementación del Código Tributario Centroamericano.

Para otros, señala ese autor, el proceso de integración se trata más bien de un proceso de reacomodo que habilite, en esencia, al anterior esquema integracionista, para ir respondiendo poco a poco a los retos integracionistas más amplios a que se ven sometidas nuestras economías.

En esta concepción, los esfuerzos regionalistas deben orientarse principalmente a la creación de un mercado común, relegando a un segundo plano lo concerniente a la armonización tributaria.

Bulmer-Thomas (1997) expresó que aunque el apoyo a la integración es general, las opiniones sobre el tema de la integración política son más dispares.

Igual ocurre en el caso específico de la implementación del Código Tributario Centroamericano, en el que aunque existe consenso sobre su importancia

dentro del proceso de regionalización del istmo, no lo existe en cuanto a las circunstancias de su implementación (momento, contenido, mecanismos de ejecución, etc.), extremo que deberá solventarse mediante rondas de negociaciones y discusiones con las personas y órganos involucrados, a efectos de concretar su efectiva puesta en vigencia.

CAPITULO II

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

2.1 El Problema

Dentro del proceso de regionalización de Centro América, los distintos Estados que la forman han consentido en realizar la modernización y armonización tributaria. En ese marco es necesario determinar la importancia de un Código Tributario Centroamericano en el proceso de regionalización de Centro América, el cual se encuentra en desarrollo. Para tal efecto, se debe establecer la situación actual de dicho proceso de regionalización; los Códigos Tributarios u ordenamientos afines vigentes en el istmo; las figuras convergentes y divergentes en los cuerpos legales de referencia; la viabilidad y el procedimiento, en su caso, para implementar un Código Tributario Centroamericano; los avances logrados en dicho proyecto y los efectos que acarrearía el que se llevara a cabo.

2.2 Objetivos

2.2.1 General

Determinar la importancia de implementar un Código Tributario Centroamericano, en el proceso de regionalización de Centro América.

2.2.2 Específicos

- 2.2.2.1 Establecer la situación actual del proceso de regionalización del istmo centroamericano.
- 2.2.2.2 Analizar los Códigos Tributarios y ordenamientos afines vigentes en el istmo centroamericano.
- 2.2.2.3 Señalar la viabilidad de implementar un Código Tributario Centroamericano.
- 2.2.2.4 Definir el procedimiento para implementar el Código Tributario Centroamericano.
- 2.2.2.5 Precisar los efectos del implementar un Código Tributario Centroamericano.
- 2.2.2.6 Identificar las dificultades a enfrentar en cada uno de los países de Centro América en el implementar el Código Tributario Centroamericano.
- 2.2.2.7 Establecer las figuras que deberá armonizar el Código Tributario Centroamericano.

2.3 Hipótesis

2.3.1 General

El implementar un Código Tributario Centroamericano viabilizaría el proceso de regionalización de Centro América en materia tributaria.

2.3.2 Específicas

- 2.3.2.1 El proceso de regionalización de Centro América se encuentra en un estado de inminente realización efectiva.
- 2.3.2.2 Existen figuras convergentes en los Códigos Tributarios y ordenamientos afines vigentes en el istmo centroamericano que facilitarían el implementar un Código Tributario Centroamericano.
- 2.3.2.3 Existen figuras divergentes en los Códigos Tributarios y ordenamientos afines vigentes en el istmo centroamericano que dificultarán el implementar un Código Tributario Centroamericano.
- 2.3.2.4 Es viable el implementar un Código Tributario Centroamericano.
- 2.3.2.5 El procedimiento por el cual se pondría en vigencia el Código Tributario Centroamericano es de factible realización.
- 2.3.2.6 El efecto principal de implementar un Código Tributario Centroamericano será proveer el marco jurídico general para la armonización tributaria.
- 2.3.2.7 Existen extremos distintos en cada uno de los países del istmo que dificultarán el implementar el Código Tributario Centroamericano.
- 2.3.2.8 Deberán armonizarse preferentemente ciertas figuras tributarias.

2.4 Variables

2.4.1 Variables Independientes

Implementar, dificultar, importancia, figuras, procedimiento, divergente, convergente.

2.4.2 Variables Dependientes

Viabilidad, Armonización, Regionalización, Integración.

2.5 Definición de Variables

Implementar: poner en funcionamiento, aplicar métodos, medidas, etc.; para llevar algo a cabo.

Dificultar: poner dificultades, complicar, estorbar.

Importancia: lo que hace que una cosa sea considerable.

Figuras: hecho o acto jurídico.

Procedimiento: acción o modo de obrar. Serie de pasos o fases encaminados a un objetivo

Divergente: que diverge o se aparta.

Convergente: que converge, que se dirige a un mismo punto, que concurre en un mismo punto.

Viabilidad: calidad de viable, con condiciones para realizarse.

Armonización: conjunto de reglas cuyo objetivo es disminuir el margen de adopción de decisiones discrecionales y alcanzar una

mayor uniformidad en la estructura económica, en especial en áreas institucionales y del ambiente económico de largo plazo. Determinación de reglas comunes.

Regionalización: proceso de integración de una región geográficamente determinada.

Integración: proceso gradual de aproximación de políticas económicas y de interdependencia creciente entre las economías realizado con el apoyo de instituciones comunes y basado en la libre movilidad de bienes, servicios y factores a nivel regional.

2.6 Alcances y Límites

Se acudió a las personas que han sido impulsoras directas de la implementación del Código Tributario Centroamericano en cada uno de los países del istmo, con el objeto que la investigación respondiera a la necesidad de abarcar información proveniente de todos y cada uno de los países involucrados.

La dificultad de obtener la información antes relacionada por provenir del extranjero, fue el primer escollo en la investigación. Así como la escasez de tiempo de los funcionarios que se entrevistaron. Otra limitante fue el reducido número de estudios recientes sobre el tema de investigación.



2.7 Aporte

Se presenta un análisis de la importancia de implementar el Código Tributario Centroamericano en el marco del proceso de regionalización de Centro América y la viabilidad de que se lleve a cabo. Este se ve enriquecido por el aporte que peritos y personas en relación directa con el tema de investigación, prestaron a través de entrevistas y cuestionarios.

CAPITULO III

METODO

3.1 Sujetos

3.1.1 Expertos

Se consideró como expertos a funcionarios de la Administración Pública y a gerentes de entidades privadas que prestan servicios de consultoría fiscal en los distintos países de Centroamérica. La muestra fue de 25 personas.

3.1.2 Población

Abogados y auditores que prestan asesoría en materia impositiva tanto en la Administración Pública como en la iniciativa privada en los distintos países de Centro América. La muestra fue de 40 personas.

3.2 Instrumentos

3.2.1 Entrevista Estructurada.

Se elaboró con base a las variables y la validez del contenido se obtuvo mediante la consulta de cinco expertos. Tras ello se efectuaron las modificaciones correspondientes, elaborándose posteriormente el instrumento final. Véase el instrumento en Anexos.

3.2.2 Cuestionario

La validez y confiabilidad en relación con el lenguaje se obtuvo mediante la aplicación de prueba piloto, con base en la cual se realizaron las

modificaciones correspondientes. Véase el instrumento en Anexos.

3.3 Tipo de Investigación

Es explicativa porque se establece la relación entre causa y efecto del problema planteado, y se proponen soluciones.

3.4 Procedimiento

- 3.4.1 Selección del tema de investigación.
- 3.4.2 Formulación de la pregunta central y colaterales.
- 3.4.3 Presentación de la justificación de la investigación.
- 3.4.4 Redacción de la Introducción.
- 3.4.5 Planteamiento y formulación del problema de investigación.
- 3.4.6 Presentación de proyecto al Consejo de la Facultad.
- 3.4.7 Presentación informe final y defensa privada.

CAPITULO IV

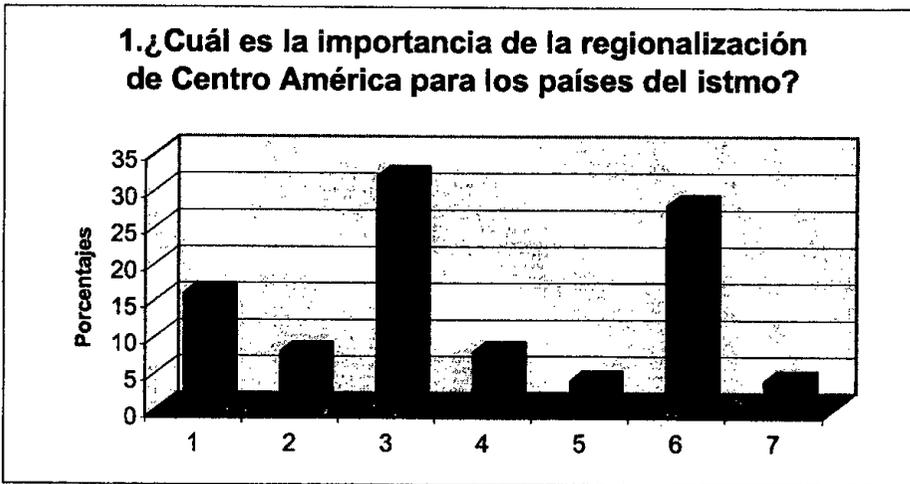
DESCRIPCION DE RESULTADOS

4.1 Presentación

A continuación se presentan, mediante gráficos y en forma temática, los resultados obtenidos en la recolección de datos.

4.1.1 Importancia de la Regionalización de Centro América para los países del Istmo.

a. Entrevistas a Expertos

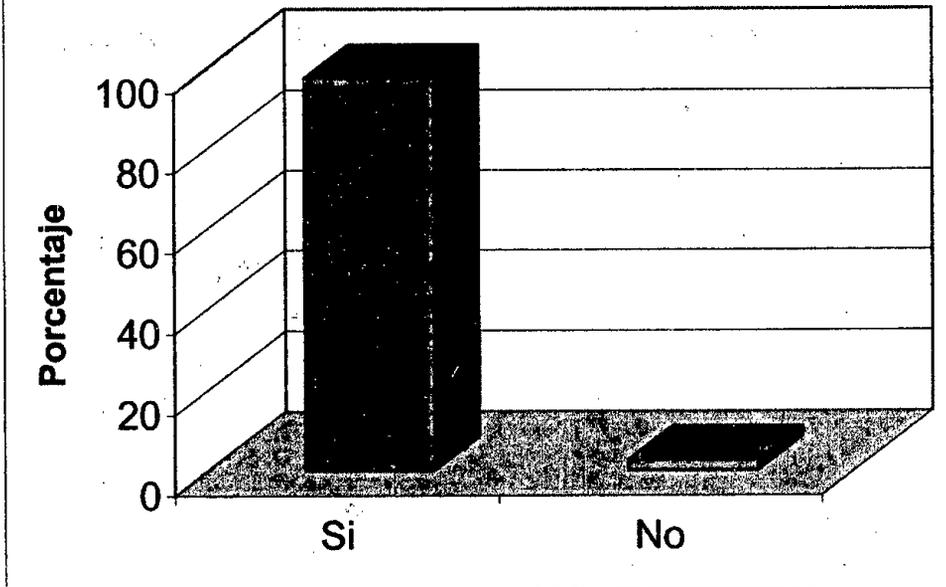


	%	Datos Reales
1. Globalización e Integración regional	16	4
2. Mejora de relaciones comerciales con otros países	8	2
3. Más fuerza de negociación como bloque	32	8
4. Enfrentamiento de problemas en conjunto	8	2
5. Incremento del volumen de comercio intra-regional	4	1
6. Mismo tratamiento fiscal para la inversión regional	28	7
7. Presentar un mayor mercado homogéneo al inversionista extranjero	4	1
TOTALES	96	24

b.

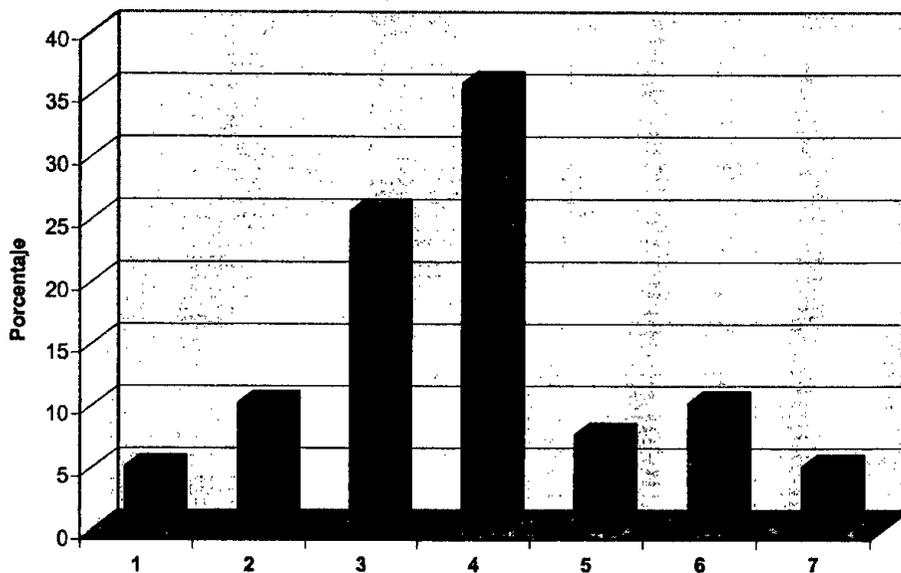
Cuestionarios a Población

1. ¿Es beneficioso para los países del istmo el proceso de integración o regionalización de Centro América?



	%	Datos reales
Si	97.5	39
No	2.5	1
Totales	100	40

1.1 Considera que Si es beneficioso para los países del istmo el proceso de integración o regionalización de Centro América, porque:

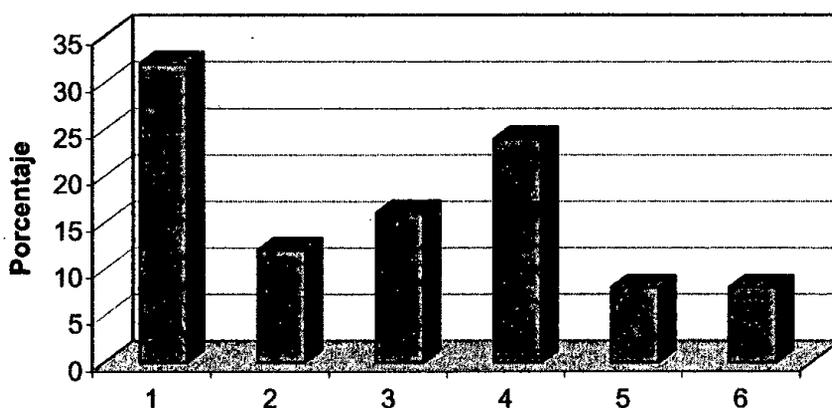


	%	Datos reales
1.Mejoraría la administración tributaria	5.13	2
2. Se aprovecharían mejor los recursos	10.26	4
3.Proporcionaría mejor poder de negociación	25.64	10
4.Así lo requiere el movimiento de la globalización	35.89	14
5. Se contaría con mayor fuerza económica	7.69	3
6.Los países serían más competitivos	10.26	4
7.Atraería inversionistas	5.13	2
TOTAL	100	39

4.1.2 Importancia de la Implementación del Código Tributario Centroamericano dentro del Proceso de Regionalización del Istmo.

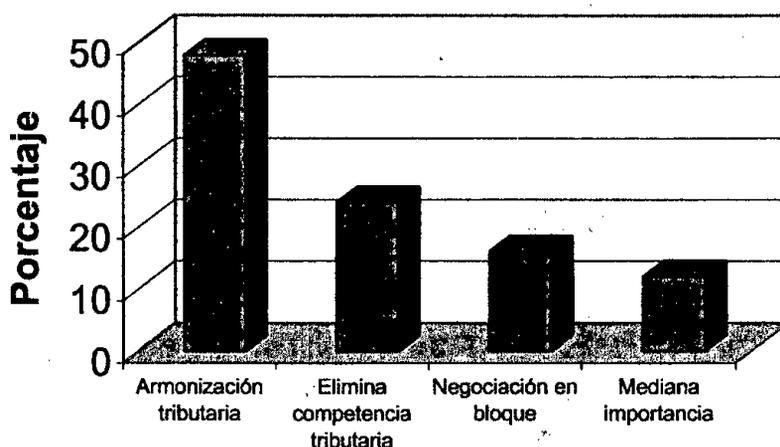
a. Entrevistas a Expertos

2. ¿Cuál es la importancia de implementar un Código Tributario Centroamericano dentro del proceso de regionalización de Centro América?



	%	Datos Reales
1. Armonización tributaria	32	8
2. Unificación de procedimientos tributarios	12	3
3. Garantizar tratamiento igual fisco-contribuyente	16	4
4. El inversionista encuentre una sola región armónica fiscalmente	24	6
5. El Código Tributario sería el marco jurídico fiscal del mercado	8	2
6. Regionalización económica e impositiva	8	2
TOTALES	100	25

10. ¿Cuál considera que sea la importancia de implementar un Código Tributario Centroamericano dentro del proceso de regionalización de Centro América?

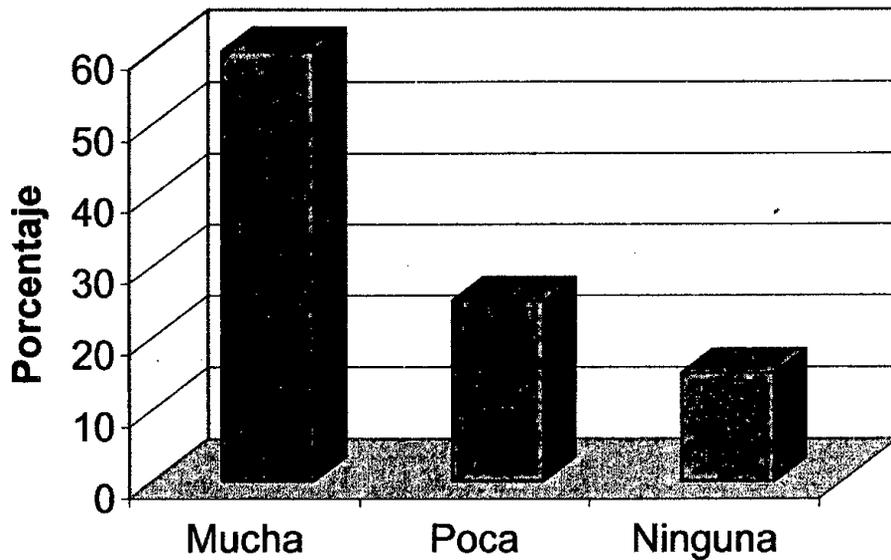


	%	Datos Reales
Armonización tributaria	48	12
Elimina competencia tributaria	24	6
Negociación en bloque	16	4
Mediana importancia	12	3
TOTALES	100	25

b.

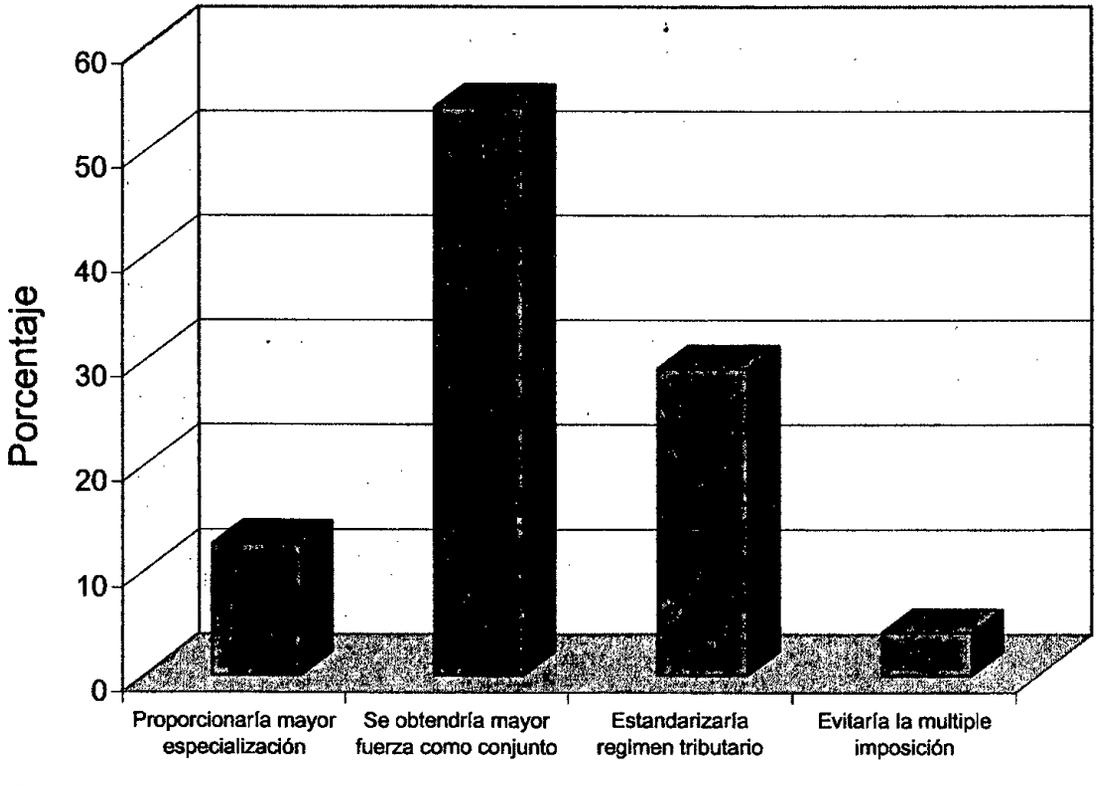
Cuestionarios a Población

2. ¿Qué importancia tiene el implementar un Código Tributario Centroamericano en la regionalización de Centro América?



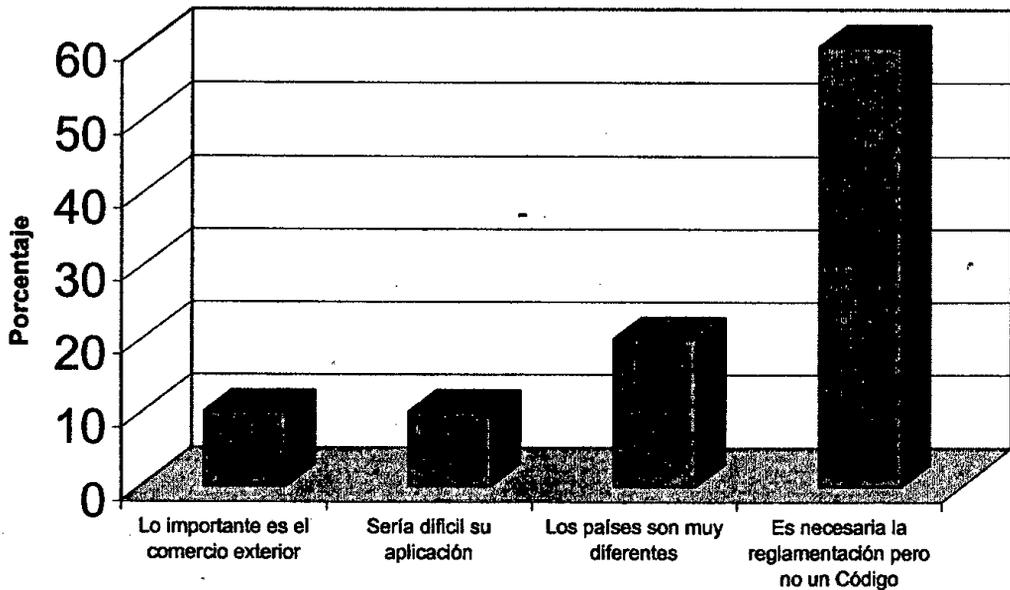
	%	Datos Reales
Mucha	60	24
Poca	25	10
Ninguna	15	6
Total	100	40

2.1. Considera que tiene MUCHA importancia el implementar un Código Tributario Centroamericano, porque:



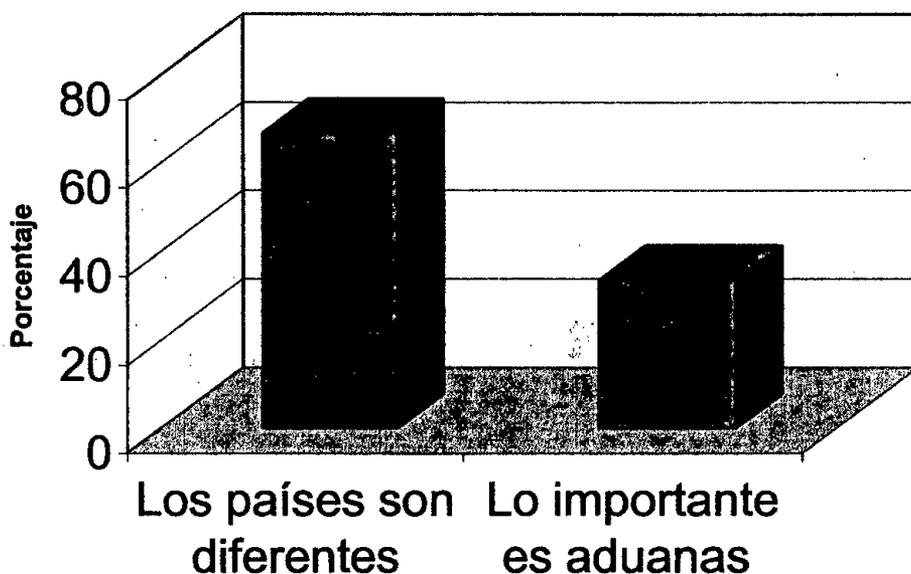
	%	Datos
Proporcionaría mayor especialización	12.5	3
Se Obtendría mayor fuerza como conjunto	54.2	13
Estandarizaría regimen tributario	29.2	7
Evitaría la multiple imposición	4.1	1
TOTALES	100	24

2.2.Considera que tiene POCA importancia el implementar un Código Tributario Centroamericano, porque:



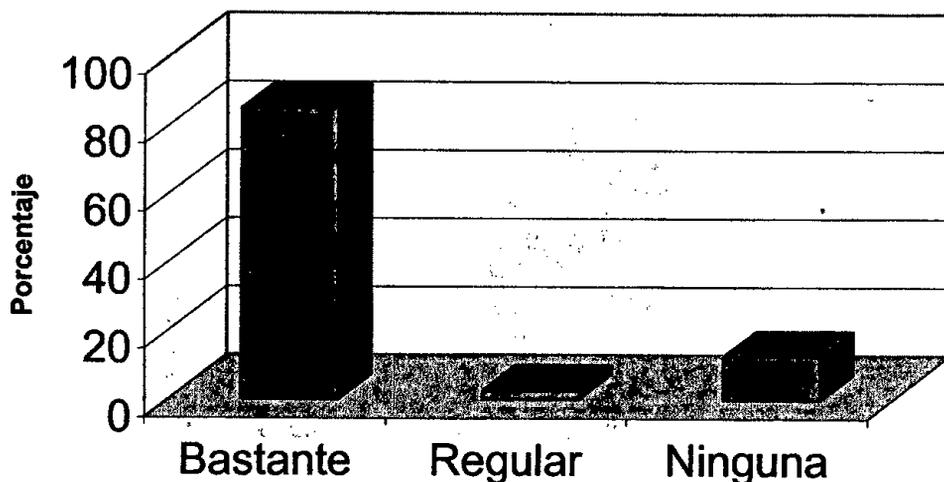
	%	Datos Reales
Lo importante es el comercio exterior	10	1
Sería difícil su aplicación	10	1
Los países son muy diferentes	20	2
Es necesario la reglamentación pero no un Código	60	6
TOTALES	100	10

2.3. Considera que no tiene NINGUNA importancia implementar un Código Tributario Centroamericano, porque:



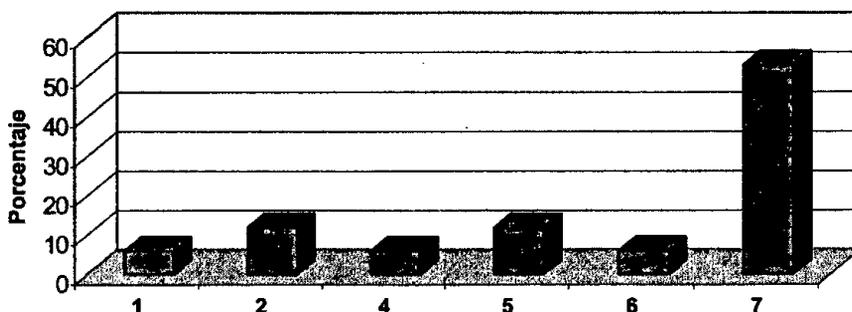
	%	Datos Reales
Los países son diferentes	66.67	4
Lo importante es aduanas	33.33	2
TOTALES	100	6

5. ¿Dentro del proceso de regionalización de Centro América, qué importancia tiene el implementar un Código Tributario Centroamericano?



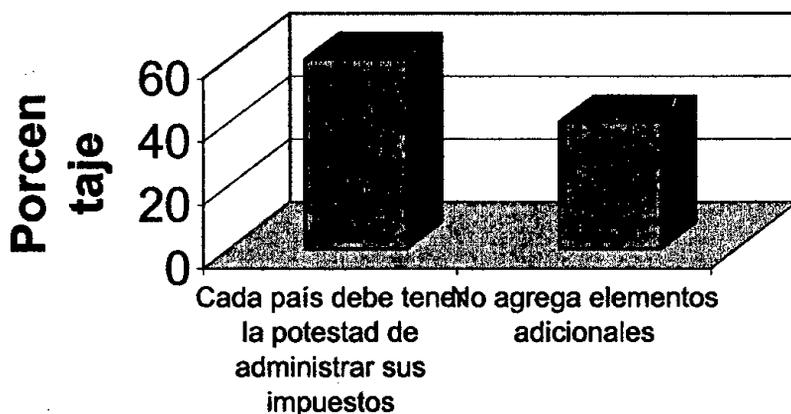
		%	Datos Reales
1	Bastante	85	34
2	Regular	2.44	1
3	Ninguno	12.56	5
		100	40

5.1. Considera que tiene bastante importancia el implementar un Código Tributario Centroamericano dentro del proceso de regionalización de Centro América, porque:



	%	Datos Reales
1. Se aprovecharía mejor lo recaudado y la economía de recursos	5.88	2
2. Forma parte de la Integración	11.77	4
3. Se incrementaría la economía	5.88	2
4. Facilitaría la gestión de las administraciones	5.88	2
5. Unificaría el proceso de recaudación fiscal	11.77	4
6. Proporcionaría intercambio de información, tecnología y legislación	5.88	2
7. Eliminaría diferencias fiscales	52.94	18
TOTALES	100	34

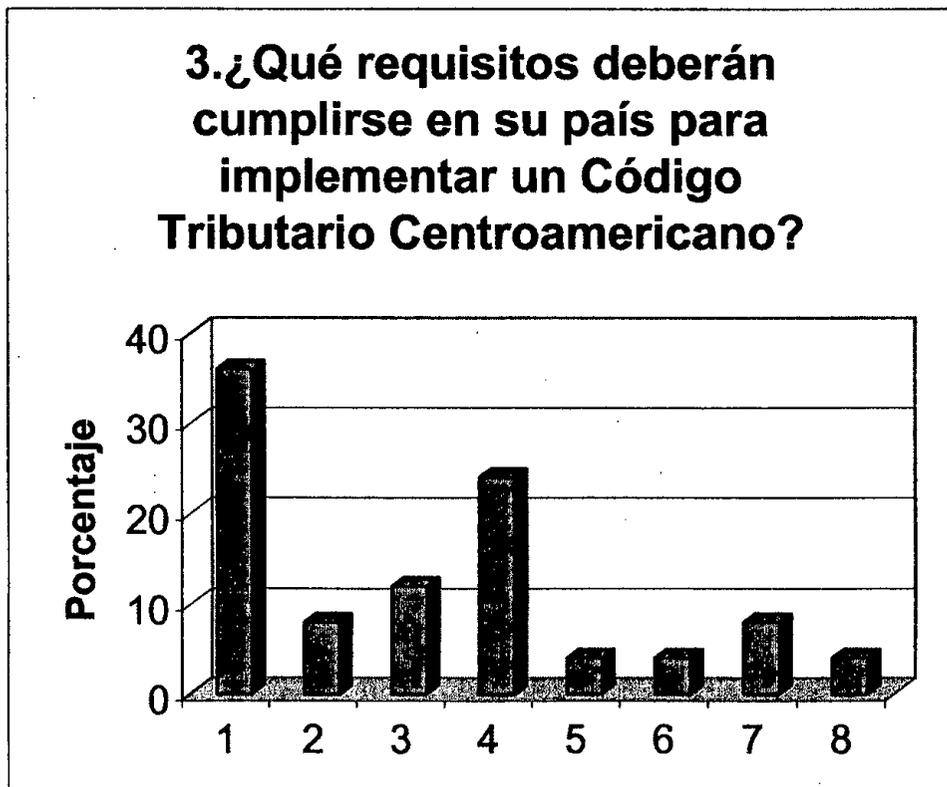
5.2.Considera que NO tiene ninguna importancia el implementar un Código Tributario Centroamericano dentro del proceso de regionalización de Centro América, porque:



	%	Datos Reales
Cada país debe tener la potestad de administrar impuestos	60	3
No agrega elementos adicionales	40	2
TOTALES	100	5

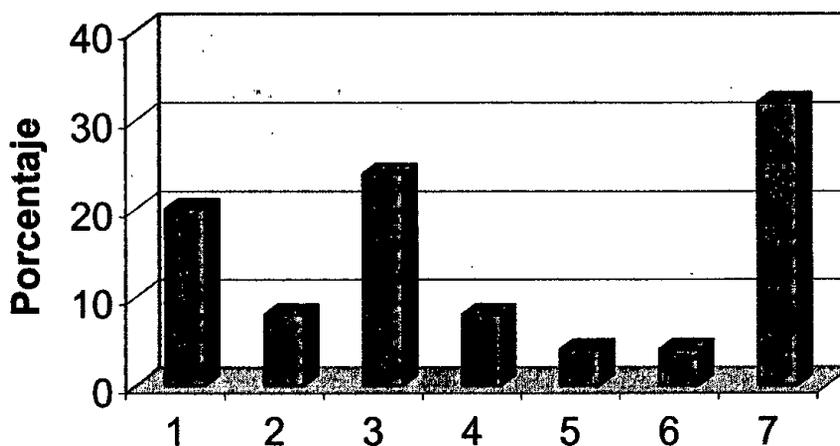
4.1.3 Requisitos a Cumplir y Dificultades a Enfrentar en la Implementación del Código Tributario Centroamericano.

a. Entrevistas a Expertos



	%	Datos Reales
1. Voluntad política del Congreso	36	9
2. Acuerdos o tratados de Integración	8	2
3. Análisis de disposiciones legales existentes	12	3
4. Concientización de la necesidad	24	6
5. Iniciativa en la gestión administrativa	4	1
6. Armonizar otras leyes tributarias	4	1
7. Desarrollar el proceso de promulgación y ratificación de leyes	8	2
8. Verificar que el código cumpla con las expectativas de la sociedad y tendencias actuales de apertura de mercados	4	1
TOTALES	100	25

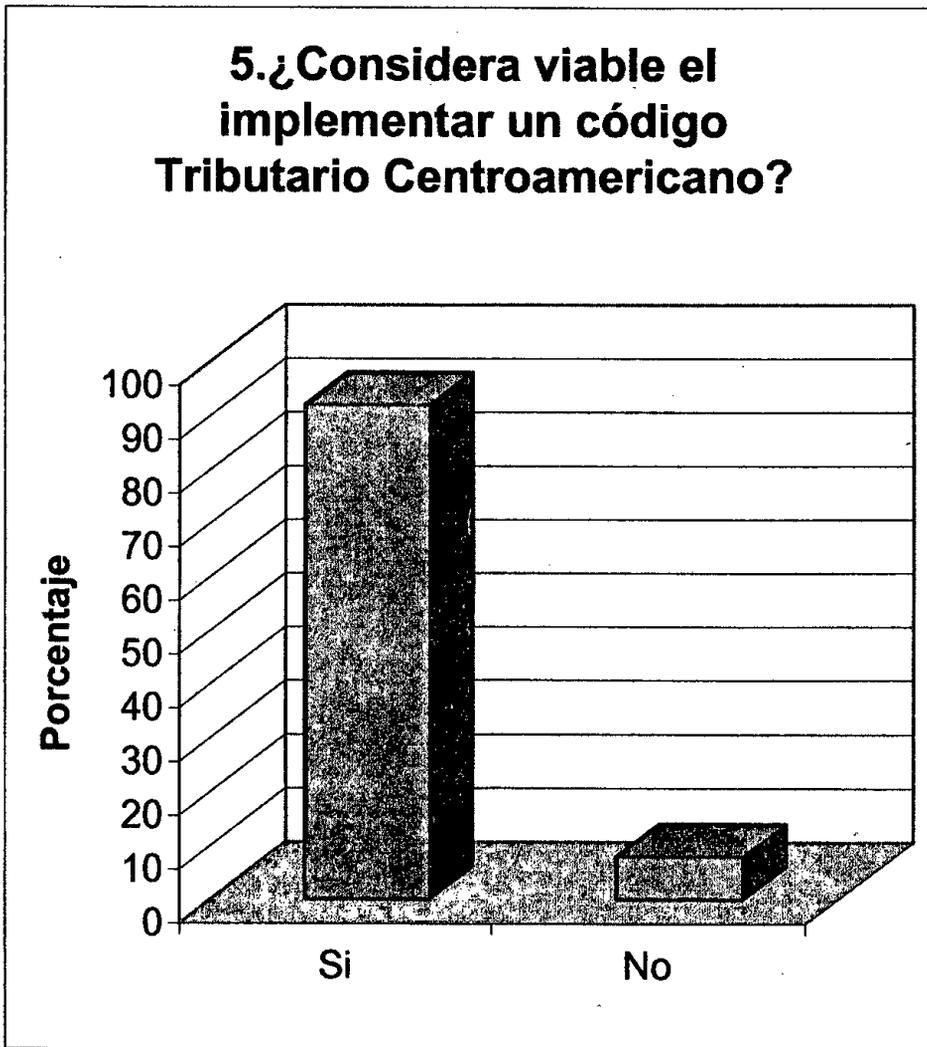
4. ¿Cuáles considera que serán las principales dificultades que enfrentaría en su país el implementar un Código Tributario Centroamericano?



	%	Datos Reales
1. Resistencia al cambio	20	5
2. Nacionalismo de algunos países	8	2
3. Poca voluntad política	24	6
4. La necesidad de un gran consenso	8	2
5. Definición del órgano a cargo de su aplicación y divulgación	4	1
6. Aprobación legislativa	4	1
7. Antecedentes histórico-políticos que incidirían en la decisión	32	8
TOTALES	100	25

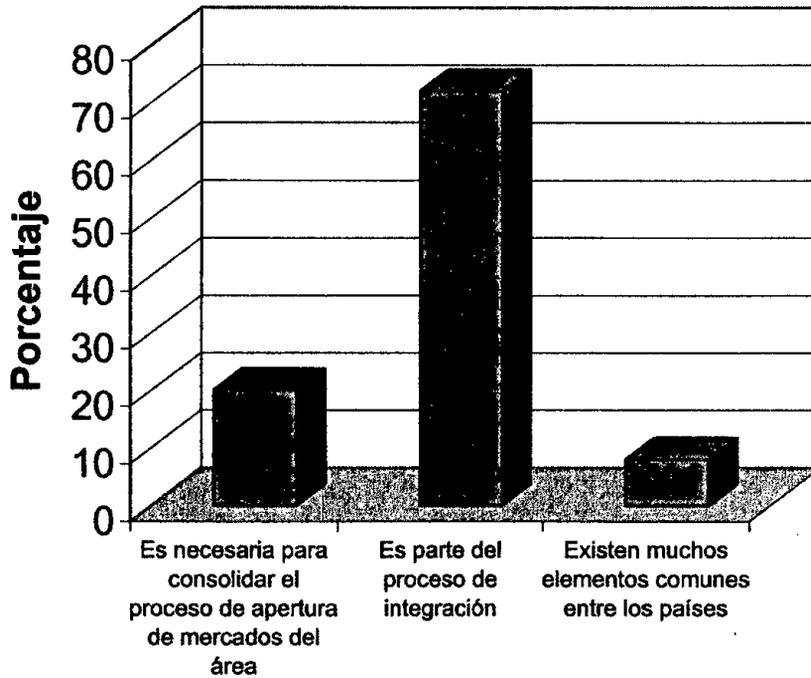
4.1.4 Viabilidad de Implementar el Código Tributario Centroamericano.

a. Entrevistas a Expertos



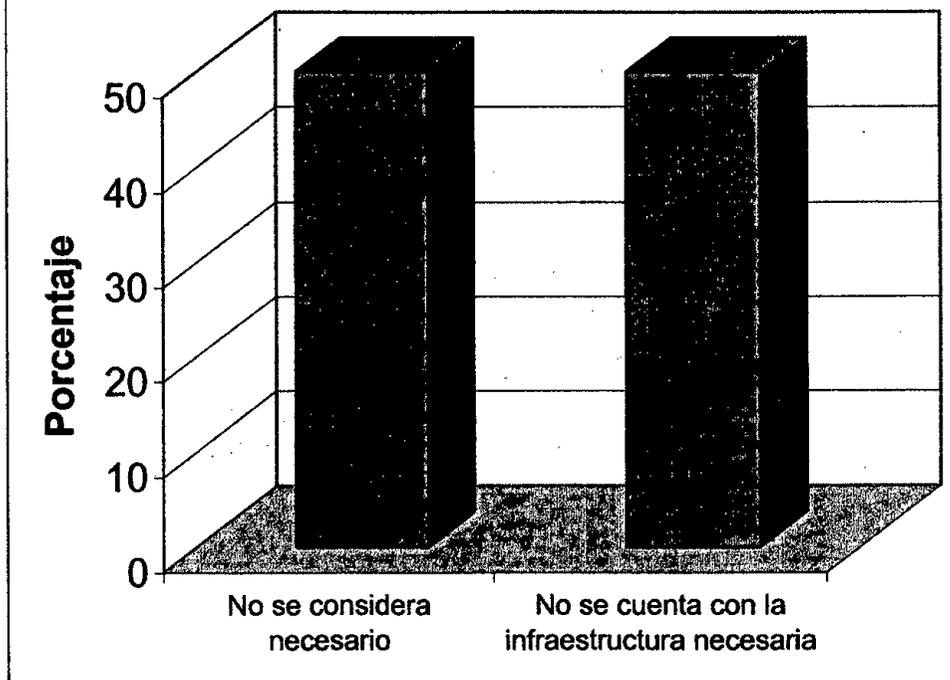
	%	Datos reales
Si	92	23
No	8	2
TOTAL	100	25

5.1. Considera que SI es viable el implementar un Código Tributario Centroamericano, porque:



	%	Datos Reales
Es necesaria para consolidar el proceso de apertura de mercados del área	20	5
Es parte del proceso de integración	72	18
Existen muchos elementos comunes entre los países	8	2
TOTALES	100	25

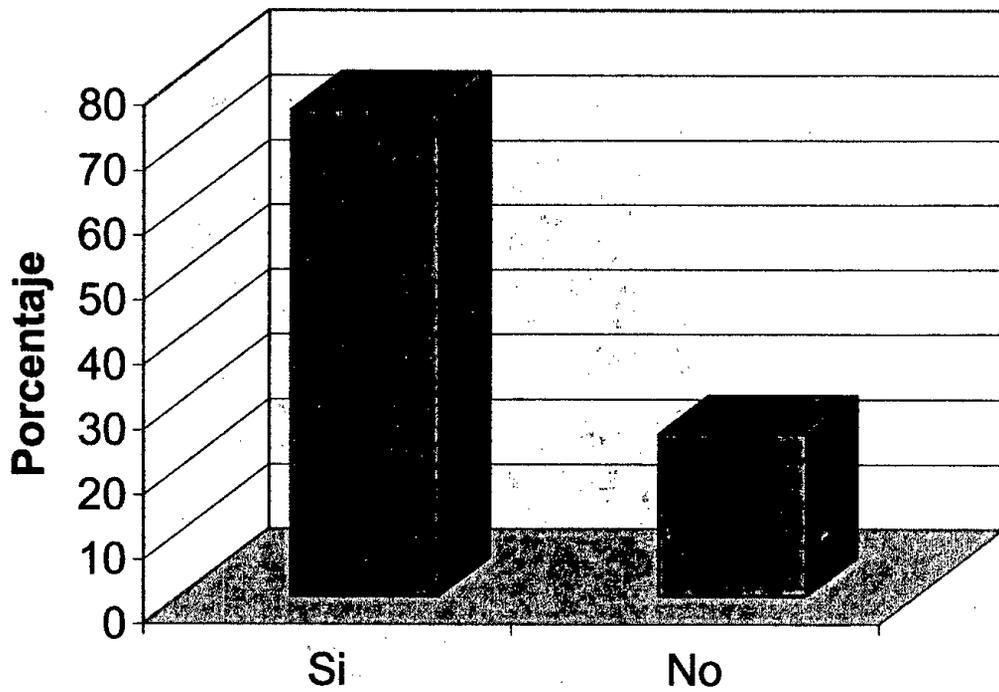
5.2. Considera que NO es viable implementar el Código Tributario Centroamericano, porque:



	%	Datos Reales
No se considera necesario	50	1
No se cuenta con la infraestructura necesaria	50	1
TOTALES	100	2

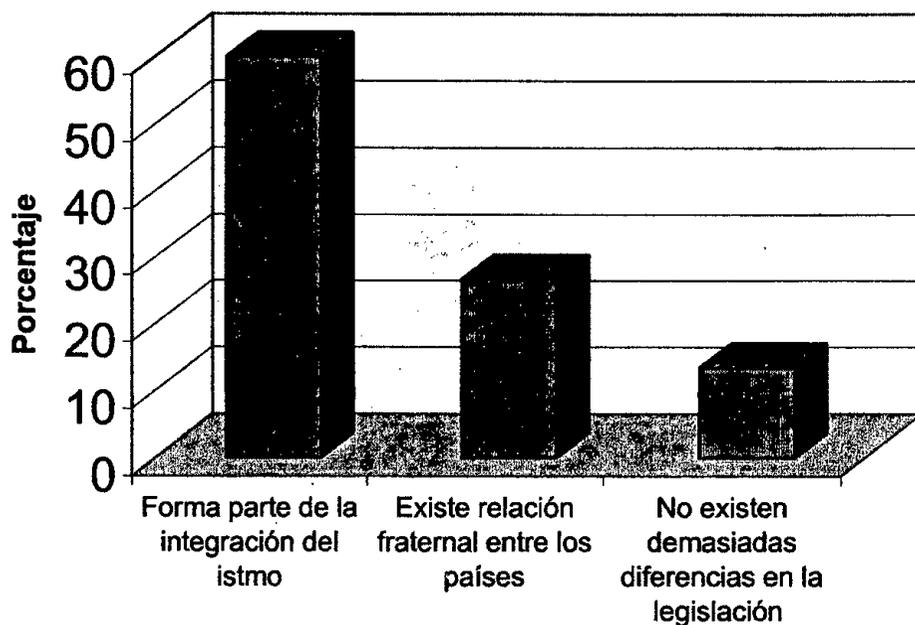
b. Cuestionarios a Población

3. ¿Es viable el implementar un Código Tributario Centroamericano?



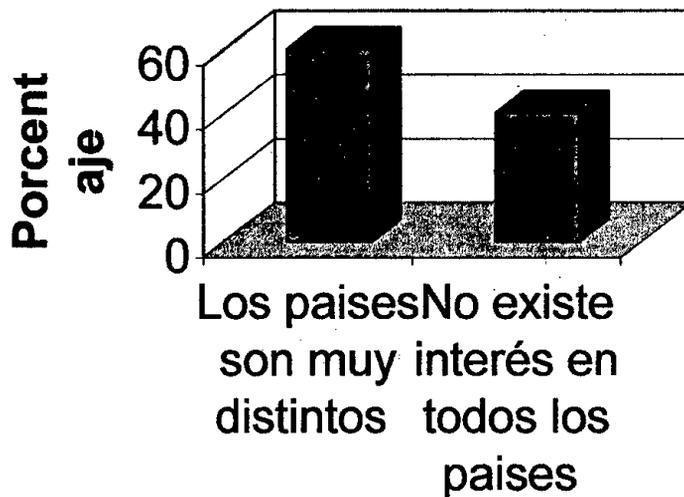
	%	Datos Reales
Si	75	30
No	25	10
Totales	100	40

3.1. Considera que SI es viable implementar un Código Tributario Centroamericano, porque:



	%	Datos Reales
Forma parte de la integración del istmo	60	18
Existe relación fraternal entre los países	26.67	8
No existen demasiadas diferencias en la legislación	13.33	4
Totales	100	30

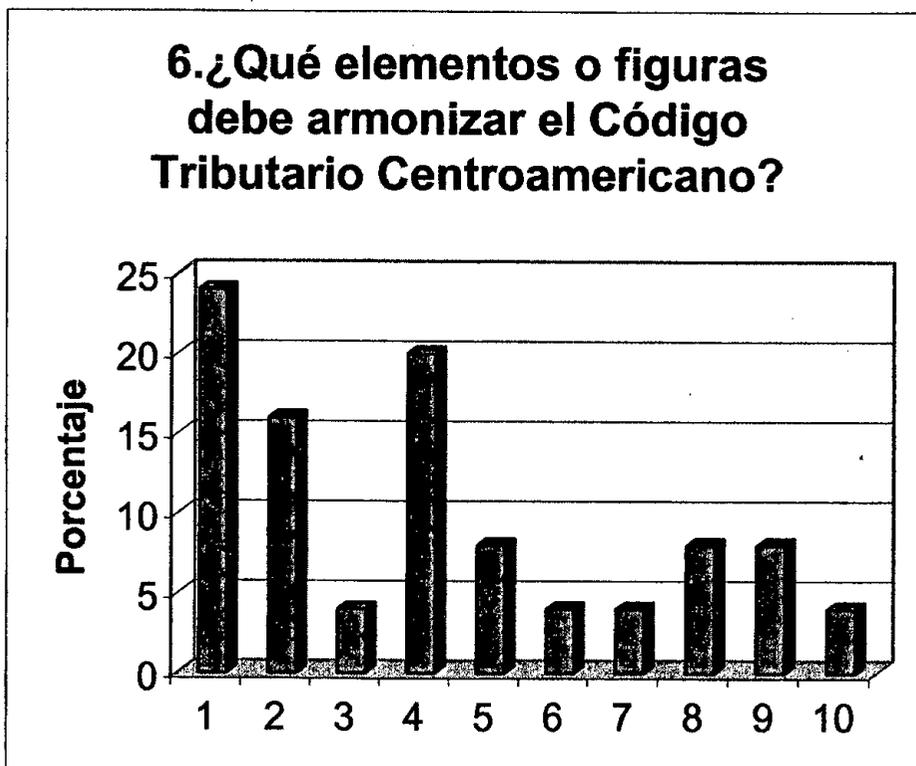
3.2. Considera que NO es viable implementar un Código Tributario Centroamericano, porque:



	%	Datos Reales
Los países son muy distintos	60	6
No existe interés en todos los países	40	4
TOTALES	100	10

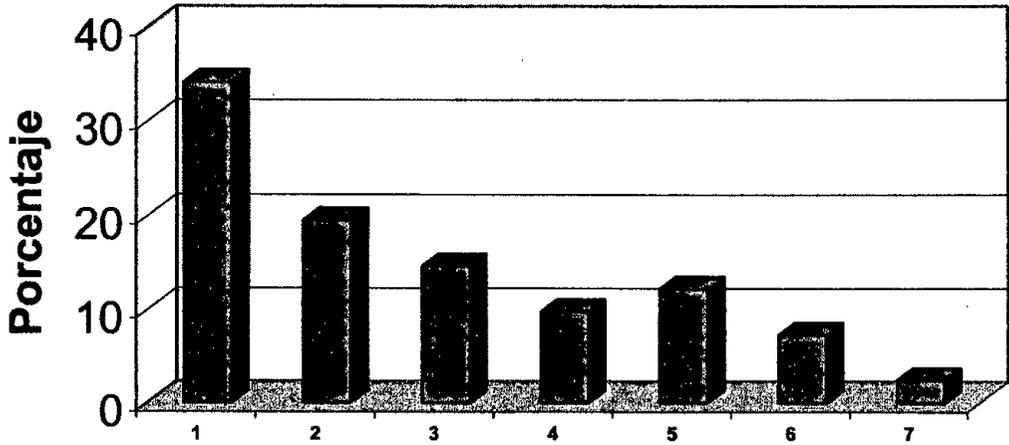
4.1.5 Elementos o Figuras a Armonizar por el Código Tributario Centroamericano.

a. Entrevistas a Expertos



	Datos Reales	
	%	
1. Procedimientos	24	6
2. Sanciones	16	4
3. Recursos	4	1
4. Conceptos	20	5
5. Facultades de Admón.	8	2
6. Tasas de impuestos	4	1
7. IVA crédito fiscal	4	1
8. Retenciones	8	2
9. Doble imposición	8	2
10. Campo de Aplicación	4	1
TOTALES	100	25

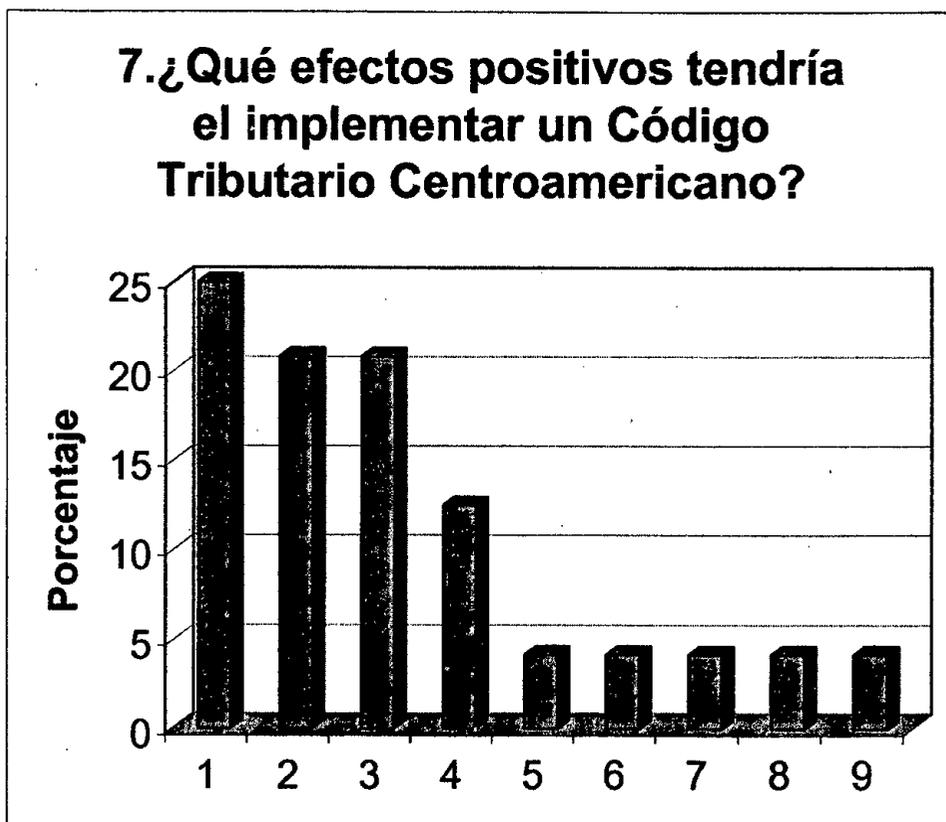
4.¿Qué elementos o figuras debe armonizar el Código Tributario Centroamericano?



	%	Datos Reales
1.Definiciones	34.15	14
2.Facultades de Fiscalización	19.51	8
3.Prescripción	14.63	6
4.Procedimiento Administrativo	9.76	4
5.Procedimiento Contencioso	12.2	5
6.Procedimiento Económico coactivo	7.31	3
7.Régimen Punitivo	2.44	1
TOTALES	100	41

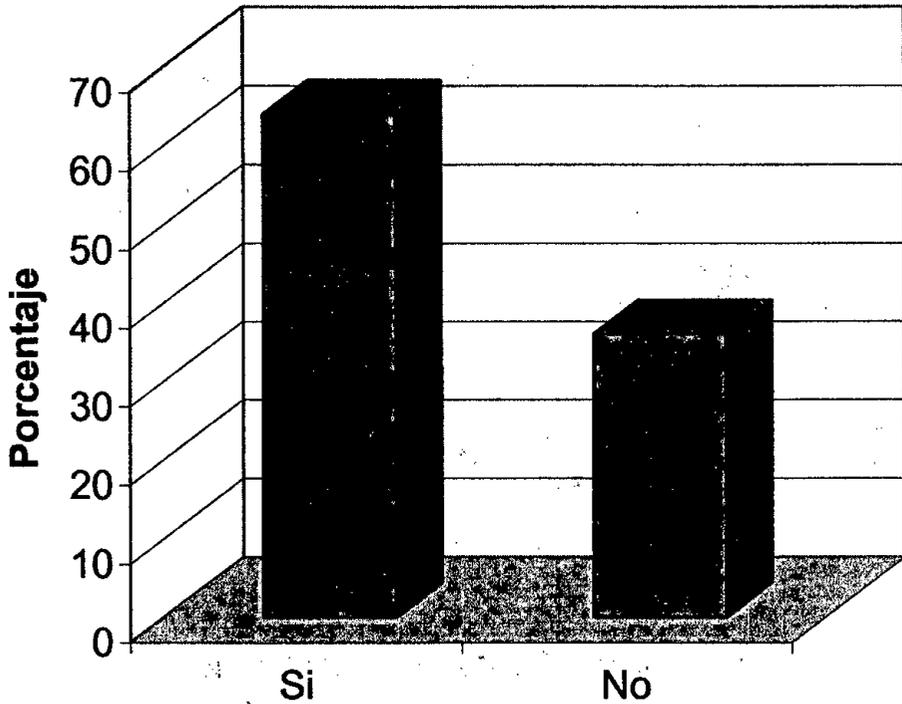
4.1.6 Efectos que tendría el Implementar el Código Tributario Centroamericano.

a. Entrevistas a Expertos



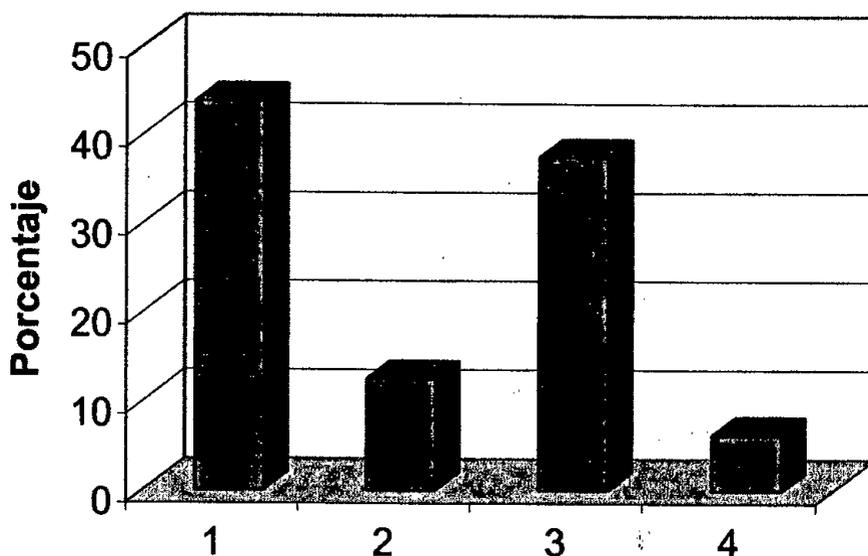
	%	Datos Reales
1. Armonización Tributaria	25	6
2. Disminución de evasión fiscal	20.85	5
3. Evitar la competencia tributaria entre los países	20.85	5
4. Unificar procedimientos	12.5	3
5. Disminución comercio informal	4.16	1
6. Mayor poder de negociación como bloque	4.16	1
7. Crecimiento económico de la región	4.16	1
8. Atracción a la inversión extranjera	4.16	1
9. Competitividad frente a otros mercados	4.16	1
TOTALES	100	24

8. ¿Tendría efectos negativos el implementar un Código Tributario Centroamericano?



	%	Datos Reales
Si	64	16
No	36	9
Total	100	25

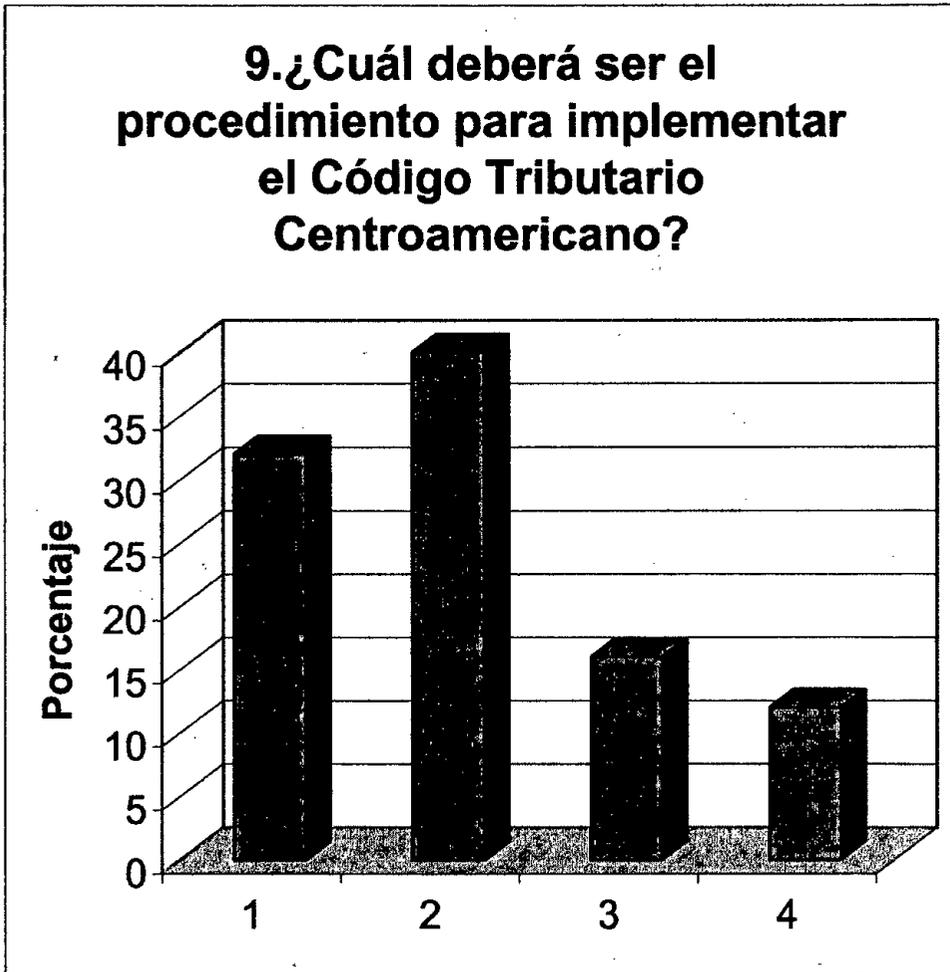
8.1. Considera que los efectos negativos que tendría el implementar un Código Tributario Centroamericano, son:



	%	Datos reales
1. Cierre de sectores productivos débiles	43.75	7
2. Diferentes criterios de aplicación	12.5	2
3. Países con menor crecimiento económico afectados	37.5	6
4. Dificultad de variar ante casos específicos con necesidad de enfoques locales	6.25	1
TOTALES	100	16

4.1.7 Procedimiento para Implementar el Código Tributario Centroamericano.

a. Entrevistas a Expertos



	%	Datos Reales
1. Voluntad política de los organismos del estado encargados	32	8
2. Consenso	40	10
3. Organismos internacionales centroamericanos	16	4
4. Promulgación y vigencia	12	3
TOTALES	100	25

4.2 Análisis e Interpretación

4.2.1 Entrevistas a Expertos

1. ¿Cuál es la importancia de la regionalización de Centro América para los países del istmo?.

La mayoría de los expertos entrevistados opinaron que la importancia de la regionalización del istmo centroamericano, consiste en que a los países centroamericanos les proporcionaría una mayor fuerza de negociación como bloque ante otros países, comunidad de países u organismos internacionales (32%); la inversión regional tendría el mismo tratamiento fiscal evitando la competencia entre los países (28%) y que la regionalización es un paso necesario a implementar para la integración de Centro América dentro del marco de la política de globalización (16%).

Las otras opiniones consistieron en señalar como importancia de la regionalización el presentar un mayor mercado homogéneo fiscalmente al inversionista extranjero (4%), el incremento del volumen de comercio intra-regional (8%), la mejora de relaciones comerciales con otros países (8%) y las ventajas de enfrentar los problemas en conjunto (8%).

Como puede observarse casi la totalidad de las opiniones apuntan a que la regionalización de Centro América acarrearía beneficios económicos y políticos para los países del istmo pudiéndose incorporar éstos al proceso de globalización imperante.



2. ¿Cuál es la importancia de implementar un Código Tributario Centroamericano dentro del proceso de regionalización de Centro América?

Una mayoría opinó que dentro del proceso de regionalización del istmo, el Código Tributario Centroamericano proporcionaría armonización tributaria (32%), presentaría al inversionista regional y extra-regional una sola región armónica fiscalmente (24%), garantizaría un tratamiento igual en la región entre el fisco y los contribuyentes (16%) y unificaría los procedimientos tributarios (12%).

Por otra parte, los expertos señalaron como importancia del Código Tributario Centroamericano el que éste sería el marco jurídico-fiscal del mercado común centroamericano (8%) y obtendría una regionalización económica e impositiva (8%).

Puede inferirse de lo indicado, que es opinión de los entrevistados el que la armonización tributaria que el Código Tributario Centroamericano proporcionaría, es un elemento necesario en la obtención de la regionalización de Centro América y un atractivo para la inversión en la región con todos los beneficios que esto tendría por consecuencia.

3. ¿Qué requisitos deberán cumplirse en su país para implementar un Código Tributario Centroamericano?

Aunque las entrevistas se distribuyeron en los distintos países de Centro América, los expertos coincidieron en señalar como el principal requisito a cumplir en el proceso de implementación del Código Tributario la obtención de la voluntad política del Congreso para tal efecto (36%).

Un significativo número de expertos también señaló que la concientización de la necesidad del Código Tributario Centroamericano (24%) es un importante requisito que cumplir. Al respecto es necesario hacer notar que en la medida que los órganos estatales y demás entes y personas que se verían involucradas en el proceso de implementación del Código Tributario Centroamericano, tomen conciencia de la importancia de dicho Código, así será la celeridad que tome su proceso de implementación.

Otros señalaron como requisitos a cumplir: un análisis de las disposiciones legales existentes (12%) (extremo ya realizado por la SIECA en el año 1996), la celebración de acuerdos o tratados de integración previos (8%) y desarrollar el proceso de promulgación y ratificación de leyes. Este último requisito se convierte en obligatorio en el supuesto en que el Código Tributario Centroamericano entre en vigencia en cada uno de los países como ley interna y no como un tratado internacional ratificado por éstos.

Otros requisitos a cumplir señalados fueron: la verificación que el Código cumpla con la con las expectativas de la sociedad y tendencias actuales de

aperturas de mercados en las cuales los mercados se regionalizan presentando un solo escenario de inversión (4%), armonización de otras leyes tributarias (4%) e iniciativa en la gestión administrativa (4%).

En conclusión puede decirse que es la opinión de los expertos, que en cada uno de los países centroamericanos los más importantes requisitos a cumplir para la implementación del Código Tributario Centroamericano, son la existencia de voluntad política de los organismos legislativos y la concientización general de la necesidad de dicho Código. Realizados estos extremos, los demás requisitos señalados resultan accesorios o relativamente fáciles de llevar a cabo.

4. ¿Cuáles considera que serán las principales dificultades que enfrentaría en su país el implementar un Código Tributario Centroamericano?.

Primeramente (32%) los expertos opinaron que la principal dificultad que enfrentaría el implementar un Código Tributario Centroamericano en sus países es la existencia de ciertos antecedentes históricos y políticos que incidirían negativamente en las decisiones. Al respecto cabe decir que pese a que los países del istmo han tenido divergencias en esos dos aspectos, cuentan con una historia de integración (antigua federación), unidad geográfica y comunidad de intereses, elementos entre otros, que presentarían incentivos suficientes para solventar antiguas diferencias.

Otras dificultades señaladas consisten en la poca voluntad política existente (24%), resistencia al cambio (20%), la necesidad de un gran consenso (8%) y un “nacionalismo” de algunos países. Obteniéndose la concientización de la importancia de la implementación de un Código Tributario Centroamericano para los intereses de todos los países y de que este Código de ninguna forma subyuga el concepto de soberanía, estas dificultades se relegarían a un plano no significativo.

La definición del órgano a cargo de la aplicación y divulgación del Código (4%) y la aprobación legislativa (4%), fueron otras dificultades a sortear señaladas por los expertos entrevistados.

Como puede observarse, la mayoría de los expertos entrevistados coincidió en señalar como principal dificultad a enfrentar en la implementación del Código Tributario Centroamericano, ciertas diferencias históricas de los países del área y la falta de voluntad política existente. Sin embargo puede concluirse, con el análisis conjunto de otras opiniones vertidas en las demás interrogantes de la entrevista, que dichas dificultades no son consideradas por éstos (los expertos entrevistados) como elementos que imposibilitarían el llegar a implementar el Código Tributario Centroamericano.

5. ¿Considera viable el implementar un Código Tributario Centroamericano?. ¿Por qué?

Casi la totalidad de expertos entrevistados (92%) opinó que sí es viable el implementar un Código Tributario Centroamericano. Las razones expuestas para afirmar tal extremo, fueron que la implementación del Código es necesaria para la consolidación del proceso de apertura de mercados del área (20%), la existencia de muchos elementos comunes entre los países centroamericanos (8%), pero principalmente, que dicho Código debe considerarse como parte del proceso de integración del área (72%).

Con base en lo opinado por los expertos, puede concluirse que los especialistas en la materia no solo consideran posible la implementación del Código Tributario Centroamericano, sino también necesaria para la consolidación del proceso de integración o regionalización del istmo centroamericano.

Por otra parte, los expertos que opinaron que no es viable el implementar el Código Tributario Centroamericano (8%), argumentaron que esto se debe a que el mismo no es considerado necesario (50%) y que no se cuenta con la infraestructura necesaria para el efecto (50%).

Como se evidencia, por cerca de la unanimidad, los expertos opinaron que sí es viable implementar un Código Tributario Centroamericano en atención a la enorme importancia que ello reviste en el proceso de integración del istmo. Lo opinado conlleva a la conclusión, que es opinión de los expertos que la

armonización que proporcionaría el Código Tributario Centroamericano representa un elemento de indispensable realización dentro del proceso de regionalización o integración de Centro América.

6. ¿Qué elementos o figuras debe armonizar el Código Tributario Centroamericano? (en orden de importancia).

En esta pregunta los expertos opinaron que los principales elementos o figuras a armonizar por el Código Tributario Centroamericano son los procedimientos (24%), los conceptos (20%) y el régimen sancionatorio (18%). Puede decirse que armonizados tales extremos, el contribuyente podría ejercer su derecho de defensa ante las distintas Administraciones Tributarias, sin tener que conocer leyes distintas y dispersas en cada país.

Por otra parte, los contribuyentes no podrían escoger un país determinado del área para realizar operaciones de evasión fiscal, atendiendo a la rigidez de las sanciones o de los procedimientos administrativos o judiciales establecidos de forma distinta por cada país del istmo.

Otros elementos o figuras a armonizar por el Código señaladas por los expertos fueron las facultades de la Administración Tributaria (8%), recursos o medios de impugnación (4%) y campo de aplicación del mismo (4%).

Las tasas de impuestos (4%), tratamiento del crédito fiscal (4%), tratamiento de las retenciones de impuestos (8%) y la prohibición de la doble imposición (8%), fueron elementos señalados también. Sin embargo, en la práctica estas figuras

han sido reguladas por leyes específicas de cada impuesto, razón por la cual en el plan de armonización tributaria centroamericana éstas se armonizan en cada una de las leyes específicas según se trate (ejemplo: el régimen de retenciones se armoniza en el modelo de la Ley del Impuesto sobre la Renta Centroamericano propuesto por SIECA).

Puede concluirse de lo antes expuesto, que los expertos consideran que el Código Tributario Centroamericano deberá armonizar prioritariamente lo concerniente a la relación procesal entre el fisco y el contribuyente y sus incidencias (régimen punitivo, conceptos, etc.). Esto demuestra una clara preocupación por que se dote de seguridad jurídica a las relaciones tributarias en general.

7. ¿Qué efectos positivos tendría el implementar un Código Tributario Centroamericano?.

Principalmente los expertos opinaron que los efectos positivos que se obtendrían con la implementación del Código Tributario Centroamericano, serían la armonización tributaria de la región (25%), disminución de la evasión fiscal (20.85%), el evitar la competencia tributaria entre los países del área (20.85%) y la unificación de procedimientos (12.5%).

Como puede observarse, las opiniones tienden a coincidir en el sentido de que la implementación del Código Tributario Centroamericano vendría a armonizar la legislación tributaria y esto impulsaría una mejor recaudación fiscal y relación

fisco-contribuyente.

Otros efectos positivos señalados, aunque no tan enfáticamente, fueron la disminución del comercio informal (4.16%), mayor poder de negociación como bloque ó región (4.16%), crecimiento económico de la región (4.16%), atracción a la inversión extranjera (4.16%), competitividad frente a otros mercados (4.16%).

8. ¿Tendría efectos negativos el implementar un Código Tributario Centroamericano?. ¿Cuáles?

La mayoría de expertos (64%) opinó que sí tendría efectos negativos la implementación del Código Tributario Centroamericano. Los efectos negativos más señalados fueron el cierre de sectores productivos débiles (43.75%) y el que los países con menor crecimiento económico se verían afectados (37.5).

Esto puede interpretarse en el sentido de que algunos países han intentado atraer la inversión extranjera principalmente mediante el otorgamiento de incentivos fiscales. Al realizar la armonización tributaria del istmo, los inversionistas optarían por asentar sus operaciones en un país determinado atendiendo a factores no fiscales, lo que vendría a darle un mayor valor a la infraestructura, capacitación de la mano de obra, competitividad de las empresas, etc. que los países puedan ofrecer. No todos los países podrían ofrecer al mismo nivel y tiempo, un mismo panorama estructural y no fiscal que resulte atractivo al inversionista extranjero, por lo que los países más pobres y

los sectores productivos más débiles podrían resultar afectados.

Otros efectos negativos señalados fueron: la existencia de diferentes criterios de aplicación (12.5%) y la dificultad de variar ante casos específicos en los que se haga necesario la aplicación de enfoques locales y no regionales (6.25%)

9. ¿Cuál deberá ser el procedimiento para implementar el Código Tributario Centroamericano?.

Como primeros pasos a realizar dentro del proceso de implementación del Código Tributario Centroamericano, se señaló la obtención del consenso (40%) y la existencia de voluntad política de los organismos del estado encargados de dicho proceso (32%).

En este sentido puede decirse que el consenso para la implementación del Código ya ha sido obtenido y plasmado como compromiso en el Programa de Armonización Tributaria de Centro América. Pese a ese consenso, parece faltar la voluntad política de los entes estatales de cada uno de los países para realizar efectivamente la implementación del Código Tributario Centroamericano. De allí el considerar este extremo como uno de los principales elementos del procedimiento a realizar para la efectiva puesta en vigencia del Código Tributario Centroamericano.

Adicionalmente, se señalaron como pasos a realizar, la obtención de la participación de organismos internacionales centroamericanos en el proceso (16%), y la consecución del trámite de promulgación y vigencia de las leyes en

cada uno de los países (12%).

10. Dentro del proceso de regionalización de Centro América, ¿cuál considera que sea la importancia de implementar un Código Tributario Centroamericano?.

Esta cuestionante se formuló como “pregunta de control”, es decir la reformulación de la pregunta principal a efectos de verificar la opinión coincidente del entrevistado. En términos generales, los expertos reiteraron su respuesta a la pregunta número dos, indicando que la importancia de la implementación del Código Tributario Centroamericano consiste en la armonización tributaria (48%) que éste proporcionaría.

11. Observaciones y/o Recomendaciones.

No se hicieron observaciones o recomendaciones.

4.2.2 Cuestionarios a Población

1. ¿Es beneficioso para los países del istmo el proceso de integración o regionalización de Centro América?.

La mayoría de las personas a las que se les solicitó su opinión al respecto (97.5%), consideró que sí es beneficioso para los países del istmo el proceso de integración o regionalización de Centro América. Las razones de lo opinado fueron que: dichos procesos son requeridos por el movimiento de globalización

imperante en la actualidad (35.89%), que proporcionarían un mayor poder de negociación (25.64%), mejor aprovechamiento de recursos (10.26%) y harían más competitivos a los países del área (10.26%).

Otras razones indicados fueron que dichos procesos proporcionarían mayor fuerza económica a los países (7.69%), mejorarían la administración tributaria (5.13%) y atraería inversionistas a la región (5.13%).

Puede inferirse de lo contestado que se opina que la regionalización o integración de Centro América, permitiría a esta región su inserción en las nuevas tendencias de globalización, lo que acarrearía a todos los países del área, beneficios sobre todo económicos pero también políticos y sociales.

2. ¿Qué importancia tiene el implementar un Código Tributario Centroamericano en la regionalización de Centro América?

En este aspecto un 60% de la población opinó que tiene mucha importancia el implementar un Código Tributario Centroamericano en la regionalización de Centro América, un 25% opinó que poca y sólo un 15% que ninguna.

Los que consideraron que tiene mucha importancia la implementación del Código Tributario Centroamericano, opinaron que dicho extremo obedece a que el mismo proporcionaría mayor fuerza como conjunto (54.2%), estandarizaría el régimen tributario (29.2%), daría una mayor especialización (12.5%) y evitaría la múltiple imposición (4.1%).

Por otra parte quienes opinaron que tiene poca importancia el implementar un

Código Tributario Centroamericano dentro del proceso de regionalización, indicaron que lo necesario es una reglamentación pero no un Código (60%). Al respecto cabe decir que la sola reglamentación que amplíe o modifique cuerpos legales dispersos en cada uno de los países y los cuales a su vez han sufrido modificaciones a sus textos originales, difícilmente podría armonizar jurídicamente esta materia. De allí que las distintas Administraciones Tributarias consideraron que la implementación de un solo Código Tributario Centroamericano sí podría asegurar o viabilizar la armonización tributaria.

Otras opiniones vertidas en este sentido fueron que los países son muy diferentes (20%), que sería muy difícil la aplicación del Código (10%) y que lo importante es el comercio exterior (10%).

Quienes opinaron que no tiene ninguna importancia el implementar un Código Tributario Centroamericano dentro del proceso de regionalización de Centro América, indicaron que dicha opinión obedece a que los países son diferentes (66.67%) y lo importante es Aduanas (33.33%). En este último aspecto es necesario hacer notar que se han realizado extraordinarios esfuerzos en materia aduanera, pudiéndose decir que es en este aspecto en el cual se ha adelantado más en la integración del istmo. Siendo que el ramo aduanero no es excluyente de lo fiscal sino todo lo contrario, su importancia no minimiza la necesidad de armonización del Código Tributario en toda la región.

Como puede observarse, una considerable parte de la población opina que sí es importante implementar un Código Tributario Centroamericano en la

regionalización de Centro América, toda vez que tendría por resultado el que los países del área cuenten con mayor fuerza como bloque. Esta opinión representa un reconocimiento de la necesidad de que el istmo centroamericano se incorpore a las imperantes tendencias mundiales de globalización a efecto de garantizar un desarrollo conjunto y sostenido.

3. ¿Es viable el implementar un Código Tributario Centroamericano?.

Un 75% de los sujetos opinó que si es viable el implementar un Código Tributario Centroamericano contra un 25% que opinó lo contrario.

Quienes consideraron posible la implementación del Código opinaron que su consideración obedece a que el mismo es parte del proceso de integración del istmo (60%), por la existencia de relaciones fraternales entre los países (26.67%) y porque no existen demasiadas diferencias en la legislación (13.33%).

Quienes opinaron lo contrario, indicaron que no es posible porque los países son muy distintos (60%) y porque no existe el interés suficiente en todos los países (40%).

4. ¿Qué elementos o figuras debe armonizar el Código Tributario Centroamericano? (por número, en orden de importancia).

Se opinó que la figura a armonizar por el Código Tributario de manera prioritaria es la parte de definiciones (34.15%). Este aspecto representa una singular

importancia toda vez que al unificar el significado de los diferentes términos fiscales, pueden trazarse nuevos procedimientos, plazos, etc. sin la existencia de interpretaciones inadecuadas o antojadizas.

Las demás figuras a implementar por orden de importancia y según lo opinado son: facultades de fiscalización de las Administraciones Tributarias (19.51%), el período de prescripción de las obligaciones tributarias (14.63%), el procedimiento contencioso administrativo (12.2%), procedimiento administrativo (9.76%), el procedimiento económico coactivo (7.31%) y por último, el régimen punitivo o sancionatorio (2.44%).

Como puede concluirse de lo antes opinado quienes laboran prestando asesoría fiscal o en las Administraciones Tributarias en los distintos países, le conceden más importancia a que se armonice los distintos procedimientos tributarios y los plazos que inciden en los mismos, que a las infracciones y sus penas.

5. ¿Dentro del proceso de regionalización de Centro América, qué importancia tiene el implementar un Código Tributario Centroamericano?.

Esta cuestionante se formuló como “pregunta de control”, es decir la reformulación de la pregunta principal a efectos de verificar la opinión coincidente del entrevistado. En términos generales, los sujetos reiteraron su respuesta a la pregunta número dos, ya que la mayoría (85%) opinó que es mucha la

importancia de implementar un Código Tributario Centroamericano dentro del proceso de regionalización en atención a que este proporcionaría armonización tributaria (52.94%).

6. Observaciones y/o Recomendaciones.

No se hicieron observaciones o recomendaciones.

CONCLUSIONES

1. Puede definirse el proceso de regionalización de Centro América, como el conjunto de políticas acordadas por los estados del istmo, orientadas a concluir el proceso de integración comunitario en aras de obtener un desarrollo económico y social conjunto.
2. El proceso de implementación del Código Tributario Centroamericano no ha tenido ningún avance significativo en el último año. Dicho extremo dificulta, sino imposibilita, el que se cumpla con el plazo fijado por los Presidentes del área para la conclusión del proceso de armonización tributaria, es decir el 31 de diciembre del presente año.
3. Los Códigos Tributarios u ordenamientos legales afines en Centro América cuentan con graves divergencias entre ellos, por lo que en el marco de la regionalización de Centro América, se hace necesaria su armonización en un solo cuerpo legal con vigencia en toda el área.
4. La implementación de un Código Tributario Centroamericano representaría el primer paso necesario en la armonización de la totalidad de la legislación fiscal del área. Armonizados los Códigos Tributarios Centroamericanos, siendo éstos el marco jurídico tributario general, podrá continuarse con la armonización de la legislación reguladora de los impuestos específicos y demás leyes tributarias. Este extremo representa la importancia más significativa de la implementación de

dicho Código, en el ámbito jurídico.

5. La implementación del Código Tributario Centroamericano tendría como principal importancia en el ámbito económico, el que al suprimir las diferencias de fiscalidad entre los países, alentaría la radicación de compañías, personas o actividades con la consiguiente inversión de capital y por ende un aumento en la recaudación impositiva que podría invertirse en proyectos de beneficio social.
6. En el ámbito político, la implementación del Código Tributario Centroamericano tendría por principal importancia el que proporcionaría a la región una más amplia presentación como tal ante la Comunidad Internacional y en consecuencia se podría contar con un mayor poder de negociación que garantice mejores resultados en las distintas negociaciones, tratados o convenios internacionales.
7. La política fiscal de los países centroamericanos en materia de ejecución de los egresos públicos se ha orientado principalmente a satisfacer sus intereses y/o necesidades en materia de hacienda, educación, obras públicas y salud pública y asistencia social. En contraposición, lo concerniente a economía y trabajo y previsión social, ha sido relegado a planos de menor importancia.
8. Se consideran dos opciones para que el Código Tributario Centroamericano tenga fuerza de ley en los países del área: la primera opción consiste en que el mismo entre en vigencia en cada país como

una ley interna; y la segunda, estriba en que los países del istmo se suscriban al Código Tributario Centroamericano como Tratado Internacional.

9. El mayor problema de carácter jurídico a solventar en la implementación del Código Tributario Centroamericano es, en el supuesto en que el mismo entre en vigencia como ley interna, propiamente el trámite de promulgación de las leyes ordinarias en cada uno de los países. Si el Código Tributario Centroamericano entrara en vigencia como Tratado Internacional, los principales problemas a resolver en el ámbito jurídico son el procedimiento de suscripción y ratificación del Tratado por cada uno de los países y la creación o designación del organismo supranacional encargado de la fiscalización.
10. En el ámbito económico, los problemas a resolver en la implementación del Código Tributario Centroamericano son la posibilidad que ciertos agentes económicos que puedan ver afectados sus intereses particulares con la armonización tributaria adversen el proceso de puesta en vigencia del mismo; y la obtención de los fondos necesarios para la capacitación de las distintas administraciones tributarias y el sostenimiento del organismo supranacional que se haga cargo de la fiscalización del Tratado Internacional, si ese fuere el caso.
11. Se identifica como principal problema de índole político a solventar en la implementación del Código Tributario Centroamericano, el proceso de

negociación y discusión que se debería llevar a cabo entre los organismos respectivos de los distintos estados del istmo, para obtener el consenso y decisión necesarios para desarrollar efectivamente el proceso de implementación de dicho cuerpo legal y sus incidencias.

12. Los problemas que acarrearía la implementación del Código Tributario Centroamericano en materia jurídica, económica y política no son imposibles de solventar, toda vez que los entes que se verían involucrados en dicho proceso cuentan con las facultades suficientes para remediar los mismos.
13. Las figuras prioritarias de armonizar por el Código Tributario Centroamericano son la definición de los aspectos básicos de la tributación, los procedimientos (administrativos y judiciales), las facultades de fiscalización de la Administración Tributaria y el período de prescripción de las obligaciones tributarias.
14. El Modelo de Código Tributario Centroamericano Armonizado propuesto por la Secretaría Permanente del Tratado de Integración Económica Centroamericana (SIECA) en 1996, cumple con creces los objetivos trazados para la implementación de un Código Tributario Centroamericano toda vez que se encuentra acorde con las necesidades y realidades fiscales de cada uno de los países del istmo.

RECOMENDACIONES

1. Realizar las negociaciones necesarias para que se acuerde dotar a la Secretaría Permanente del Tratado de Integración Económica Centroamericana (SIECA), de los mecanismos de coacción suficientes para obligar a los estados centroamericanos al cumplimiento de los compromisos contraídos en materia de regionalización y armonización tributaria.
2. Incentivar la realización de nuevas rondas de negociaciones entre las Administraciones Tributarias o Presidentes de las repúblicas centroamericanas, a efectos de que se fije específicamente una fecha límite para la implementación del Código Tributario Centroamericano.
3. Implementar como Código Tributario Centroamericano Armonizado, el modelo propuesto en 1996 por la Secretaría Permanente del Tratado de Integración Económica Centroamericana (SIECA).
4. Implementar el Código Tributario Centroamericano bajo la figura de Tratado Internacional ratificado por los países del istmo, por ser esta la figura que mejor garantizaría el fiel cumplimiento de dicho cuerpo legal.
5. Una vez se implemente el Código Tributario Centroamericano, se proceda a armonizar las leyes tributarias específicas de la región, priorizando las concernientes al ramo aduanero, continuando con las que contengan los impuestos extraordinarios, directos e indirectos y

culminando con las leyes que contemplen incentivos fiscales concedidos a actividades específicas.

6. Incluir como tema de estudio en por lo menos los centros de educación superior centroamericanos, lo relativo a la regionalización del istmo y el proceso de globalización. Este extremo en atención a que dichos temas representan puntos actuales de discusión y análisis jurídicos, entre otros.
7. Impulsar el conocimiento público de los acuerdos de regionalización adoptados a la fecha por los países del área, y la concientización de la importancia de continuar con dicho proceso, a través de textos, seminarios y otros medios idóneos de comunicación social.

ANEXOS

INSTRUMENTO FORMA A: EXPERTOS



Instrumento Forma A: Expertos.

*Universidad Rafael Landívar
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Roberto Carlos Avila Del Cid
Guatemala*

Buenos días (Buenas Tardes): Estoy efectuando un estudio en relación con el tema **El Código Tributario Centroamericano en la Regionalización de Centro América**, el cual constituirá mi tesis dentro de la carrera de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales. Con el propósito de reunir opiniones versadas en la materia, se están efectuando entrevistas a profesionales expertos en el ramo, por tal motivo le pediría fuera tan amable de responder a unas preguntas; no le tomará más de 10 minutos. La información que proporcione será manejada con la más estricta confidencialidad y será de la más alta utilidad.

1. ¿Cuál es la importancia de la regionalización de Centro América para los países del istmo?.
2. ¿Cuál es la importancia de implementar un Código Tributario Centroamericano dentro del proceso de regionalización de Centro América?.

3. ¿Qué requisitos deberán cumplirse en su país para implementar un Código Tributario Centroamericano?.

4. ¿Cuáles considera que serán las principales dificultades que enfrentaría en su país el implementar un Código Tributario Centroamericano?.

5. ¿Considera viable el implementar un Código Tributario Centroamericano?. ¿Por qué?.

6. ¿Qué elementos o figuras debe armonizar el Código Tributario Centroamericano? (en orden de importancia).

7. ¿Qué efectos positivos tendría el implementar un Código Tributario Centroamericano?.

8. ¿Qué efectos negativos tendría el implementar un Código Tributario Centroamericano?.

9. ¿Cuál deberá ser el procedimiento para implementar el Código Tributario Centroamericano?.

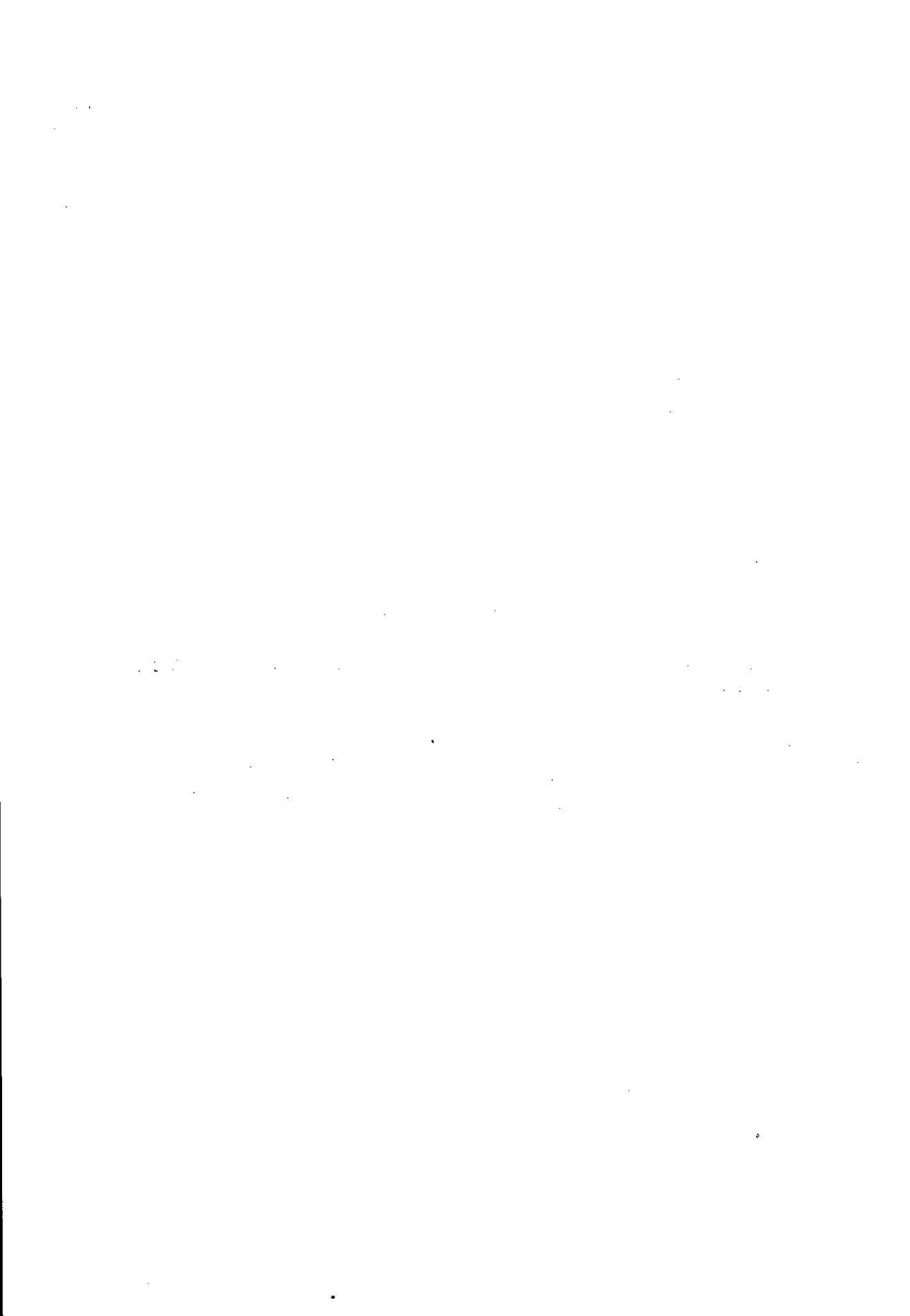
10. Dentro del proceso de regionalización de Centro América, ¿cuál considera que sea la importancia de implementar un Código Tributario Centroamericano?.

11. Observaciones y/o Recomendaciones.

GRACIAS POR SU COLABORACION.

Agradeceré que me envíen las respuestas del presente, por cualquiera de los siguiente medios:

Fax: (502) 331 28 19. Atención: Roberto Carlos Avila.
E- Mail: cero@guate.net. Atención: Ana Lorena Menéndez de Avila.
Correo: Roberto Carlos Avila. 30 avenida 13-12 zona 7, colonia Ciudad de Plata 1. Guatemala, Guatemala.



INSTRUMENTO FORMA B: POBLACION

Instrumento Forma B: Población.



*Universidad Rafael Landívar
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Roberto Carlos Avila Del Cid
Guatemala*

Buenos días (Buenas Tardes): Estoy efectuando un estudio en relación con el tema **El Código Tributario Centroamericano en la Regionalización de Centro América**, el cual constituirá mi tesis dentro de la carrera de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales. Con el propósito de reunir opiniones versadas en la materia, se están efectuando entrevistas a Abogados y Auditores que prestan asesoría en materia impositiva tanto en la Administración Pública como en la iniciativa privada en los distintos países de Centro América, por tal motivo le pediría fuera tan amable de responder a unas preguntas; no le tomará más de 10 minutos. La información que proporcione será manejada con la más estricta confidencialidad y será de la más alta utilidad.

1. ¿Es beneficioso para los países del istmo el proceso de integración o regionalización de Centro América?.

Si _____ No _____ ¿Por qué?:

2. ¿Qué importancia tiene el implementar un Código Tributario Centroamericano en la regionalización de Centro América?.

Mucha _____ Poca _____ Ninguna _____

¿Por qué?:

3. ¿Es viable el implementar un Código Tributario Centroamericano?.

Si _____ No _____ ¿Por qué?:

4. ¿Qué elementos o figuras debe armonizar el Código Tributario Centroamericano? (por número, en orden de importancia).

<i>Régimen Punitivo (sanciones)</i>	
<i>Definiciones</i>	
<i>Procedimiento Administrativo</i>	
<i>Procedimiento Contencioso Admvo. (contribuyente contra el Estado)</i>	
<i>Procedimiento Económico Coactivo (Estado contra el contribuyente)</i>	
<i>Prescripción</i>	
<i>Facultades de Fiscalización</i>	
<i>Otros:</i>	

5. ¿Dentro del proceso de regionalización de Centro América, qué importancia tiene el implementar un Código Tributario Centroamericano?.

Bastante _____ Regular _____ Ninguna _____

¿Por qué?:

6. Observaciones y/o Recomendaciones.

GRACIAS POR SU COLABORACION.

Agradeceré que me envíen las respuestas del presente, por cualquiera de los siguiente medios:

Fax: (502) 331 28 19. Atención: Roberto Carlos Avila.
E- Mail: cero@guate.net. Atención: Ana Lorena Menéndez de Avila.
Correo: Roberto Carlos Avila. 30 avenida 13-12 zona 7, colonia Ciudad de Plata 1. Guatemala, Guatemala.

BIBLIOGRAFIA

1. Arrijoa V, A.. (1986) Derecho Fiscal. México. Editorial Themis. Tercera edición.
2. Bulmer-Thomas, V. (1997) Reflexiones sobre la Integración Centroamericana. Honduras. Alin Editora, S.A. Primera edición.
3. Cabanellas, G. (1979). Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Argentina. Editorial Heliasta, S.R.L. Catorceava edición.
4. Carpio Nicolle, R.. (1997). Pensamiento y Acción. Guatemala. Ediciones Internacionales, S.A. Segunda Edición.
5. Carpio Nicolle, R.; Borrayo Reyes. (1997). Unión Centroamericana. Guatemala. Ediciones Internacionales, S.A. Primera Edición.
6. Centro Interamericano de Administradores Tributarios (CIAT) (1993). La Armonización Fiscal en los Procesos de Integración Económica. Instituto de Estudios Fiscales. España.
7. Colegio de Abogados. Publicaciones del Colegio de Abogados. Aspectos Jurídicos e Institucionales de la Integración Económica Centroamericana. Guatemala.
8. Congreso de la República de Guatemala. Código Tributario. Decreto número 6-91.
9. De Guttry, A.. (1992). El Proceso de Integración Regional en Centroamérica. Recopilación de Documentos Básicos con Estudio Introductorio. Tomo I. Guatemala. Universidad Rafael Landívar.
10. Alfaro, J. M. (y otros). (1982). Centroamérica: Condiciones para su Integración. Costa Rica. Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales.
11. Fonseca, G. (1985). Integración Económica: El Caso Centroamericano. Guatemala.
12. Garrido, D. L.. (1992). El Tratado de Maastricht. España. Closas-Orcoyen, S.L..

13. Giuliani F., C. (1973) Derecho Financiero. Buenos Aires, Argentina. Ediciones Depalma. Segunda edición.
14. Godoy, N.. (1992) Teoría General del Derecho Tributario. Aspectos Esenciales. Editorial Abeledo-Perrot. Buenos Aires, Argentina.
15. Instituto de Estudios Fiscales (1979). Estudios de Derecho Tributario. Madrid, España. Fábrica Nacional de Moneda y Timbre.
16. Mérida Cifuentes, M. T. (1998). El Regionalismo hacia la Integración Política Centroamericana. Guatemala. Universidad Rafael Landívar.
17. Naciones Unidas. (1994) El Regionalismo abierto en América Latina y el Caribe. Chile. Comisión Económica para América Latina y el Caribe.
18. Real Academia Española (1992). Diccionario de la Lengua Española. Madrid, España. Editorial Espasa Calpe, S.A.
19. Rodríguez L., R.. (1986) Derecho Fiscal. México, México. Editorial Harla. Segunda edición.
20. Secretaria Permanente del Tratado General de Integración Económica Centroamericana (1964). Tratado General de Integración Económica Centroamericana. Guatemala.
21. Secretaria Permanente del Tratado General de Integración Económica Centroamericana (1995). La armonización tributaria en Centroamérica. Guatemala.
22. Secretaria Permanente del Tratado General de Integración Económica Centroamericana (1996). Modelo de Código Tributario Centroamericano. Guatemala.
23. Secretaria Permanente del Tratado General de Integración Económica Centroamericana (1996). Estudio Comparativo de los Códigos Tributarios en Centroamérica. Tomos I, II, III, IV. Guatemala.
24. Secretaria Permanente del Tratado General de Integración Económica Centroamericana (1999). Boletín Estadístico 7.3. Guatemala.
25. Secretaria Permanente del Tratado General de Integración Económica Centroamericana (1997). Series Estadísticas de Centro América. Ejemplar número 27. Guatemala.

26. Valdez C., R.. (1992) Instituciones de Derecho Tributario. Buenos Aires, Argentina. Ediciones Depalma.
27. Villagrán Kramer., F. (1974). Mercado Común Centroamericano. Regímenes Especiales. Editorial José de Pineda Ibarra. Guatemala.
28. Villagrán Kramer., F.. (1967). Integración Económica Centroamericana. Editorial Universitaria. Guatemala.
29. Villegas, H.. Curso de Finanzas (1987). Derecho Financiero y Tributario. Buenos Aires, Argentina. Ediciones Depalma. Cuarta edición. Tomos I, II.
30. Escobar Menaldo, H. R. (1998, Octubre 10). Entrevista Personal.

.....

