



**Servicio de  
Administración  
de Rentas**

Gobierno de la República

VERSIÓN PÚBLICA:  
**INSTRUCTIVO DE CRITERIOS  
DE CLASIFICACIÓN DE CONTRIBUYENTES**

**MAYO 2022**



## Introducción

Este documento de trabajo tiene como objetivo dar una perspectiva general de lo que significa una clasificación de contribuyentes, describiendo los criterios definidos y el proceso de adaptación para la clasificación 2022 de la Administración Tributaria hondureña.

Una de las medidas que las AT aplican para incrementar la recaudación de impuestos y por ende los ingresos del gobierno, es la correcta categorización de los contribuyentes, donde es posible identificar a aquellos que por su importancia relativa en la recaudación tributaria nacional son calificados como grandes contribuyentes. Al respecto la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico [OECD por sus siglas en inglés] (2013) señala que las características más comunes en este tipo de contribuyentes son: i) concentran una alta participación de la recaudación tributaria; ii) sus negocios y hechos tributarios son de alta complejidad; iii) poseen un mayor riesgo de cumplimiento tributario; iv) contratan equipos especializados en asesoramiento tributario; y v) sus empresas listan en bolsa, son multinacionales o constituyen grupos económicos (López Rocha, 2018).

En tal sentido el Servicio de Administración de Rentas (SAR) ha trabajado en la nueva segmentación de los contribuyentes, tal como lo establece el Artículo 59 del actual Código Tributario. Esta clasificación busca que la AT controle con mayor cercanía a través de las Direcciones de Grandes Contribuyentes Tegucigalpa y San Pedro Sula a aquellos con mejores condiciones

económicas, financieras, contables y tributarias, que soportan el sistema tributario hondureño a través de sus aportes recaudatorios y la información suministrada a la AT, respetando la capacidad económica del contribuyente tal como lo manda la Constitución de la República en su Artículo 351.

Los contribuyentes involucrados directamente representan un subconjunto de los sujetos pasivos de los tributos, quienes deben seguir ciertas reglas determinadas por la Administración Tributaria hondureña, tales como reportar información permanentemente, recaudar anticipadamente los tributos (vía retenciones), presentar sus declaraciones de impuestos e informativas de manera digital, entre otras obligaciones tributarias dispuestas por ley. La clasificación de contribuyentes le permite al SAR que el segmento de contribuyentes catalogado como grandes sea un aliado de la Administración Tributaria, por lo que se le brinda un trato especial para atender y acompañar en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Esta clasificación consiste en 7 criterios ampliamente aprobados por las autoridades de la institución a través del Comité de Gestión de Riesgos (CGR)<sup>1</sup>, y el SAR, para la materialización de estos criterios ejecuta una formula a través de sistemas de información robustos y la utilización de un modelo analítico que consulta todas las fuentes de información de la AT.

<sup>1</sup> Aprobado mediante Acuerdo Ejecutivo SAR-479-2018 y modificado en el Acuerdo Ejecutivo SAR-080-2022, ambos publicados en el diario oficial La Gaceta.



## Situación Actual

### Entorno internacional

El conocimiento sobre los contribuyentes permite a la Administración Tributaria analizar diversas características de estos, identificar similitudes y agruparlos en función de dichas características con el propósito de diferenciar su estrategia de gestión de cumplimiento.

Como se mencionó anteriormente, las administraciones tributarias deben elaborar diferentes servicios a la medida y estrategias de cumplimiento para pequeños, medianos, y grandes contribuyentes para una gestión eficaz del riesgo y de las obligaciones tributarias. Por lo tanto, a lo largo de los años, cada vez más administraciones tributarias han desarrollado e implementado estrategias para el control de su universo de contribuyentes por medio de segmentos de tipo de contribuyentes. La estrategia más común de segmentación ha sido el establecimiento de una Oficina de Grandes Contribuyentes (OGC) para controlar y proporcionar servicios a aquellos contribuyentes que en conjunto representan el 60-75 por ciento de los ingresos fiscales totales del gobierno cada año. La inclusión en el programa OGC es generalmente determinada por el gran valor anual del volumen de negocio y/o el monto de obligación tributaria de los contribuyentes en los anteriores dos años o más, además de otros criterios. La naturaleza del negocio también es un factor. Por ejemplo, en muchos países, todos los contribuyentes de ciertas industrias— como las instituciones financieras y la minería - son incluidos en el programa de OGC, independientemente de su volumen de negocio y su tamaño real (López Rocha, 2018).

El diseño de criterios para la inclusión de contribuyentes dentro de una clasificación resulta de especial interés para las Administraciones Tributarias debido a que ayuda en la administración eficiente de los recursos con los que cuenta la institución, la cual representa una serie de ventajas como ser: i) dimensiona de forma adecuada la cantidad de personal y recursos que se debe contar en cada unidad para atender sus diversos procesos de negocio como registro, recaudación, fiscalización, reclamaciones y cobranzas, ii) mejora en el diseño y estrategias para optimizar la gestión del cumplimiento tributario por segmentos clasificados, iii) estandarización de los procesos de trabajo, iv) acercamiento operativo más simple hacia los contribuyentes.

### Entorno local

En la administración de la extinta Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI) se construyeron los primeros criterios de clasificación de contribuyentes, obteniendo como resultado el primer listado de grandes y medianos contribuyentes. Los ejercicios realizados datan del año 2008 publicado a través de la Resolución DEI-SG-2028-2008, y se realizó nuevamente la clasificación de OT en el 2011 publicado mediante el Acuerdo No. DEI-SG-043-2011; este ejercicio no se ha realizado en los últimos 11 años; lo que supone que la actual cartera de grandes contribuyentes no refleja la realidad económica actual del país, y con esta nueva clasificación la AT estará administrando adecuadamente los contribuyentes con mejores capacidades económicas y reflejando la realidad actual del sistema tributario de Honduras.

Con la entrada en vigor en enero de 2017 el Código Tributario Decreto Legislativo



No.170-2016 se estipula el deber que tiene la Administración Tributaria de realizar la clasificación de los contribuyentes en los términos establecidos en el Artículo 59 el cual expresa:

*“La Administración Tributaria mediante Acuerdo Ejecutivo, en coordinación con la Administración Aduanera, debe determinar categorías de Obligados Tributarios; así como, establecer procedimientos para el cumplimiento de sus deberes instituidos por las normas tributarias y aduaneras reglamentadas. En tales acuerdos, debe publicar todos los criterios utilizados para la categorización de los Obligados Tributarios. Esta categorización debe realizarla y publicarla, al menos cada dos (2) años.”*

En tal sentido, la Administración Tributaria ha documentado y diseñado los criterios de clasificación de los obligados tributarios, que permite desarrollar tratamientos efectivos para la correcta gestión de los contribuyentes.

Esta metodología se preparó con base en un modelo matemático y sistematizado con la utilización de las diferentes fuentes de información de la AT.

Al respecto el siguiente segmento de este documento muestra de manera breve cada uno de los criterios que fueron incluidos en la metodología de clasificación de contribuyentes.

## Criterios de Clasificación de Obligados Tributarios

### 1. Criterio N°1: Recaudación de Tributos Internos

Este criterio identifica a aquellos contribuyentes que participan en el 80% de la recaudación tributaria, obteniendo un valor en su clasificación si está dentro de este grupo que soporta un alto porcentaje de los ingresos tributarios.

### 2. Criterio N°2: Ingresos Brutos Gravados

A través de los datos administrativos de las Declaraciones de Impuesto Sobre la Renta se identifican los ingresos brutos gravados de los contribuyentes, y se crea un cálculo para asignar mayor puntaje a aquellos OT que concentran mayor cantidad de ingresos.

### 3. Criterio N°3: Débito Fiscal en Impuesto Sobre Ventas

Este criterio identifica aquellos contribuyentes que por sus niveles de ventas generan altos débitos fiscales.

### 4. Criterio N°4: Importación de Bienes

Se utilizan los datos de las importaciones de mercancías provenientes de la Declaración Única Centroamericana (DUCA), para tomar en cuenta la capacidad de un contribuyente en términos de comercio exterior.

### 5. Criterio N°5: Total Activos

Para tomar en cuenta el tamaño de la inversión de un contribuyente y su capacidad instalada se toma a consideración el Activo Total Neto declarado en el Impuesto Sobre la Renta (ISR) para Personas Jurídicas (PJ) y Total Activo para Persona Natural (PN) como

un indicador de la inversión del contribuyente en el país.

## 6. Criterio N°6: Agentes de Retención

Este criterio consiste en clasificar aquellos contribuyentes designados como agentes de retención de los diversos códigos de impuestos, y con base a lo retenido y enterado al fisco se le otorga un peso dentro de la clasificación.

## 7. Criterio N°7: Variables Estratégicas

Para este criterio se identificaron cuatro variables de transcendencia tributaria:

### 7.1 Segmento de Mayor Riesgo Tributario

Se realiza tomando en consideración la severidad del Obligado Tributario según lo evaluado en el MGR-H<sup>2</sup>, en donde son contribuyentes de alto riesgo aquellos que tienen altas probabilidades de incumplir sus obligaciones tributarias y cuentan con ciertas características particulares (como gran tamaño, altos niveles de ingreso o contribución fiscal) que pueden hacer que dichos incumplimientos generen consecuencias importantes para el sistema tributario.

### 7.2 Concentración de Información

Este subcriterio estima que tan importante es un Obligado Tributario a nivel de la información que genera en las diferentes fuentes de información. Se ejecuta tomando en consideración las variables relacionadas

con i) la cantidad de información que genera, como ser número de informados; ii) número de transacciones; y, iii) monto de las transacciones.

### 7.3 Gasto Tributario

Se define como gasto tributario según (Martín, 2009) como el conjunto de concesiones tributarias que benefician de manera particular a algunos contribuyentes, actividades, regiones, etc. y tienen por objetivo financiar políticas llevadas a cabo por el Estado.

En ese sentido se ponderan en la clasificación de contribuyentes aquellos OT que generan un mayor gasto tributario.

### 7.4 Generación De Empleo

Se analiza los Obligados Tributarios retenedores por concepto de sueldos y salarios, se considera como una variable de importancia relativa en la clasificación de contribuyentes, la cantidad de empleo que genera un Obligado Tributario y la calidad del salario, debido que al utilizar como fuente de información para este criterio la retención de sueldos y salarios solo se encuentran reportados los retenidos que superaron el mínimo imponible del ISR, y al ser la retención en la fuente un importante ingreso público es relevante tener clasificados como grandes o medianos a aquellos Obligados Tributarios con altos volúmenes de generación de empleo.

---

<sup>2</sup> Herramienta desarrollada en el SAR, con base en la cual se procura maximizar el cumplimiento tributario optimizando el uso de los recursos disponibles en el SAR. La herramienta presenta en forma ordenada y sistemática los riesgos de incumplimiento que la institución ha identificado de manera transversal al ciclo de vida del obligado tributario, en las etapas de inscripción, presentación, pago y veracidad, utilizando variables de probabilidad (frecuencia con la que

ocurre el riesgo) y consecuencia (materialidad o perjuicio económico que provoca el riesgo), a fin de valorar los riesgos y determinar las acciones de tratamiento para mitigarlos; se genera un *Score Tributario* a nivel de cada contribuyente basado en sus riesgos, esto determina el nivel de riesgo asociado por cada obligado tributario.

## Procesamiento de los Datos

Con los criterios de clasificación descritos anteriormente se realiza un procesamiento de los datos utilizando una herramienta de minería de datos que permite el desarrollo de modelos en un entorno visual, tomando como base la información disponible en la Administración Tributaria y generando un listado de obligados tributarios a clasificar, siendo estos aprobados por la Administración Tributaria.

## Clasificación final

La valoración asignada a cada Obligado Tributario es determinada principalmente por su nivel de participación en cada uno de los criterios analizados, el modelo de clasificación que utiliza el SAR es progresivo y valora aquellos Obligados Tributarios más robustos y que requieran una mayor atención por parte de la Administración Tributaria.

## Resultados de la clasificación de contribuyentes

### 1. Universo de contribuyentes

Actualmente la Administración Tributaria cuenta con un registro de 3,076,403 OT distribuidos en los 18 departamentos del país divididos en 3 categorías (Grandes, Medianos y Pequeños) y a su vez segmentados en 2 grandes grupos, las personas naturales y jurídicas. Para la clasificación se tomó en cuenta todo el universo global, resultando con relevancia tributaria 218,442 OT que representan un 7.1% del universo global y estos compitieron por una calificación en el modelo de datos.

### 2. Resultados de la clasificación de OT

En la tabla 1 se reflejan cambios de categoría entre los diferentes OT observando que con

la nueva clasificación pasan a ser 721 OT grandes contribuyentes (GRACOS). Así mismo es de resaltar que del total de GRACOS actuales 260 mantienen su categoría, 194 medianos y 267 pequeños pasan a grandes contribuyentes.

TAMAÑO ACTUAL	NUEVO TAMAÑO		TOTAL
	GRANDE	MEDIANO	
GRANDE	260	104	364
MEDIANO	194	257	451
PEQUEÑO	267	1,688	1,955
<b>TOTAL</b>	<b>721</b>	<b>2,049</b>	<b>2,770</b>

Tabla 1. Resultados de la clasificación de OT.  
 Fuente: Elaboración propia

En el segmento de tipo de OT, se identifica que 81% de los OT corresponden a persona jurídica y el 19% está representado por personas naturales. La ilustración siguiente detalla el número de contribuyentes naturales y jurídicos por categoría.

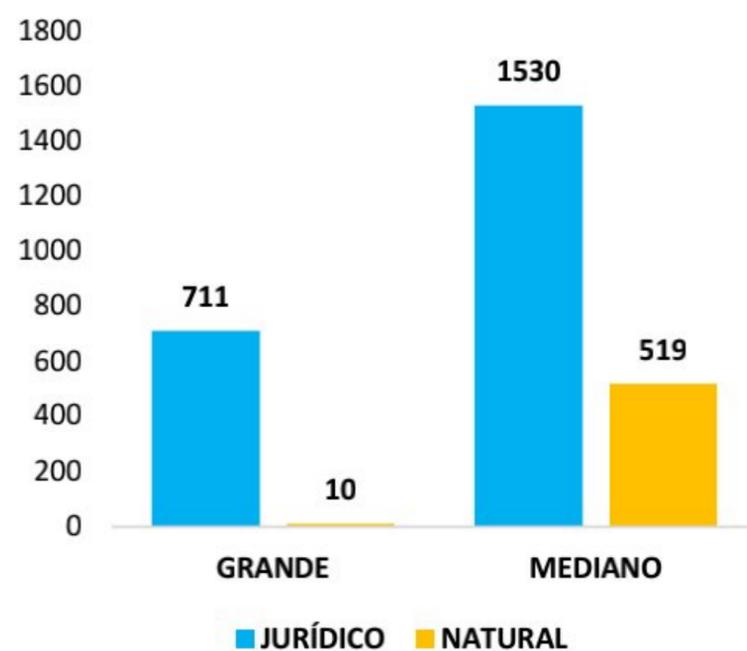


Ilustración 1. Nueva clasificación por tipo de contribuyente.  
 Fuente: Elaboración propia.

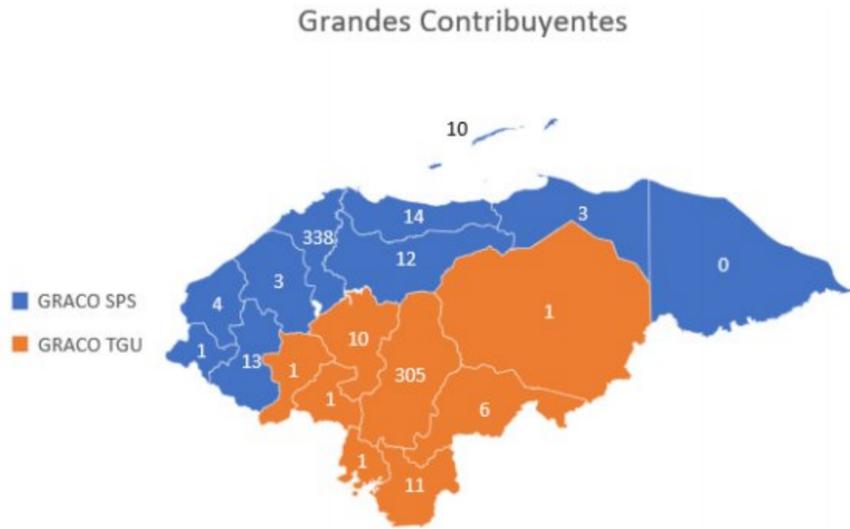


Ilustración 2. Distribución geográfica de los grandes contribuyentes, con la nueva clasificación.  
 Fuente: Elaboración propia.

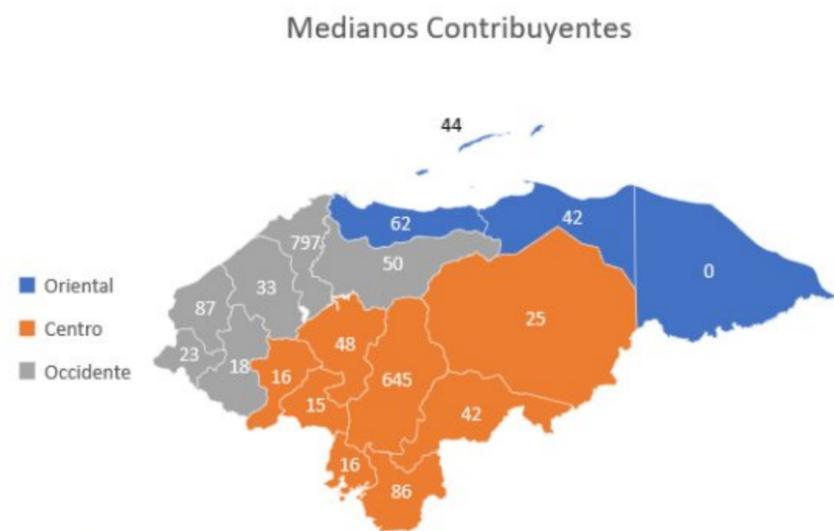


Ilustración 3. Distribución geográfica de los medianos contribuyentes, con la nueva clasificación. Fuente: Elaboración propia.

Los contribuyentes categorizados como GRACOS (721), concentran en promedio de los últimos cinco periodos fiscales el 73.6% de la recaudación como puede observarse en la siguiente ilustración.

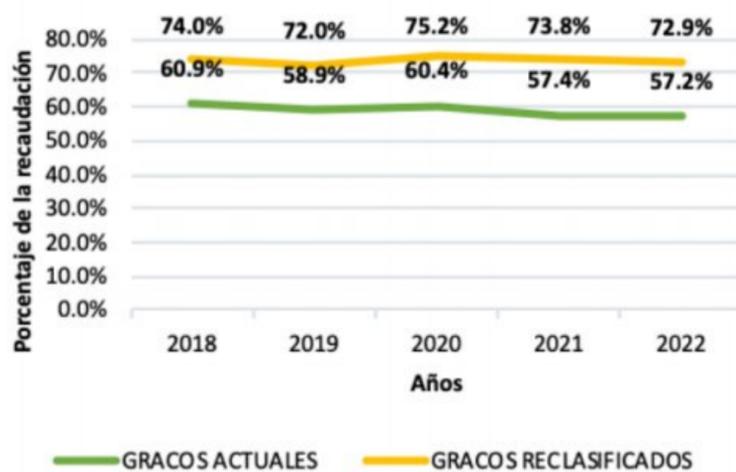


Ilustración 4. Comparativo de Recaudación Tributaria 2018-2022 de los OT clasificados.  
 Fuente: Elaboración propia.

Si bien es cierto la recaudación tributaria la conforman todos los OT que tributan a la AT, es de destacar que los grandes contribuyentes representan un porcentaje significativo de la misma. En el gráfico anterior se indica el porcentaje de recaudación tributaria anual de grandes OT desde 2018 al 2022. En promedio de esta serie de recaudación los actuales grandes contribuyentes representan un 59% en contraste con un 73.6% de la nueva clasificación de grandes contribuyentes.

### Proceso de adaptación a la nueva clasificación

#### 3. Las obligaciones tributarias de los Grandes y Medianos Contribuyentes

Las obligaciones tributarias a las que estarán sujetos los contribuyentes son las establecidas en el Código Tributario, leyes especiales y actos administrativos, mismas que serán socializadas por el Servicio de Administración de Rentas (SAR), entre estas obligaciones están:

- **Presentación de sus obligaciones formales y materiales por medios digitales**, conforme a lo establecido en el Acuerdo SAR-125-2022 se acuerda que: *“Los obligados tributarios categorizados como “Medianos” y “Grandes” deben presentar las Declaraciones Juradas, así como las manifestaciones informativas e informes por medio de los aplicativos, plataformas, sitios u otros mecanismos electrónicos que la Administración Tributaria ponga a disposición para tal efecto, las cuales, están disponibles en el sitio web del Servicio de Administración de Rentas ([www.sar.gob.hn](http://www.sar.gob.hn)).*”

En ese sentido deberán presentar sus Declaraciones Juradas a través del aplicativo DET Live, que es un *software* para la elaboración de declaración electrónica de tributos que responde a las necesidades actuales de tecnología, de fácil descarga desde la página *web* de la institución, brindando interactividad y facilidad en la elaboración de declaraciones, utilizando una conexión a internet pudiéndose descargar actualizaciones automáticas.

- **Presentación de la Declaración Jurada Informativa Mensual de Compras del Impuesto Sobre Ventas (DMC)**, que conforme al Acuerdo DEI-SG-276-2015 establece que todos los sujetos pasivos obligados a presentar y/o pago de la Declaración del Impuesto Sobre Ventas, clasificados como Grandes o Medianos contribuyentes incluyendo los acogidos a Regímenes deben informar todas las compras realizadas en el mercado interno y sus importaciones gravadas y no gravadas con el Impuesto sobre Ventas.
- **Agentes de retención del Impuesto Sobre Ventas**, que mediante Acuerdo DEI-215-2010 se designa a los obligados tributarios categorizados como Grandes Contribuyentes como agentes de retención del Impuesto Sobre Ventas causado en la prestación de servicios que le sean prestados por personas naturales y jurídicas dedicadas a las siguientes actividades:

- a. Transporte de carga por cualquier vía;
- b. Servicios de Limpieza, aseo y fumigación;
- c. Servicios de impresión y serigrafía;
- d. Servicios de investigación y seguridad; y
- e. Alquiler de locales comerciales, maquinaria y equipo

- **Presentación de la Declaración Jurada Informativa Anual Sobre Precios de Transferencia y que a su vez sean contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta**, tal como lo establece el Decreto 232-2011 y el Acuerdo 027-2015. Las personas naturales y jurídicas categorizados como grandes o medianos contribuyentes que realicen operaciones comerciales o financieras con partes relacionadas o vinculadas; o residentes en países catalogados como paraísos fiscales, o con aquellas amparadas en regímenes especiales que gocen de beneficios fiscales, están sujetos a la presentación de esta.

#### 4. Tiempo de adaptación a la nueva categoría

A partir de la fecha de publicación del Acuerdo SAR-125-2022 los obligados tributarios señalados en el mismo como grandes y medianos contribuyentes deberán realizar las mejoras a sus sistemas para estar preparados a las nuevas obligaciones tributarias de su nueva categoría que surtirá efecto a partir del 01 enero del 2023.

#### 5. Formación y adaptación a las nuevas obligaciones tributarias



Con el objetivo de orientar a los contribuyentes en sus nuevas obligaciones tributarias, el SAR ha desarrollado un plan de gestión que comprende las acciones que se realizarán para capacitarles y dar seguimiento al cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Procurando con ello el aumento de conocimientos tributarios de los ciudadanos, fortaleciendo así el cumplimiento voluntario a través de capacitaciones periódicas orientadas principalmente a la atención de las necesidades y los requerimientos de información en materia tributaria.

Este acompañamiento tributario busca suministrar conocimientos especializados sobre aspectos jurídicos y técnicos sobre las obligaciones tributarias en función de las categorías de los obligados tributarios, con el fin que el mismo tenga la claridad sobre el objetivo de la clasificación desde un enfoque de justicia social, comprender sus ventajas en la nueva clasificación y despejar todas sus dudas que puedan derivarse sobre sus nuevas obligaciones.

## Referencias

- López Rocha, E. I. (2018). Criterios para la Inclusión de Contribuyentes en una Unidad de Grandes Contribuyentes: Una Guía Metodológica. *REVISTA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CIATIAEATIEF N° 43*, 90-98.
- Martín, F. (2009). *La Economía de los Ingresos Tributarios. Un Manual de Estimaciones Tributarias*. CEPAL.
- Samanamud V., E. (2013). *Estudio Comparado de los Regímenes de Retenciones y Percepciones del IVA e Impuesto a la Renta en América Latina y El Caribe*. Agencia Estatal Española (AEAT), Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) e Instituto de Estudios Fiscales (IEF).



## Glosario de Términos y Siglas

- **AAH:** Administración Aduanera de Honduras
- **ATC:** Administradoras de Tarjeta de Crédito
- **CGR:** Comité de Gestión de Riesgos del Servicio de Administración de Rentas.
- **DMC:** Declaración Mensual de Compras
- **DMR:** Declaración Mensual de Retenciones
- **ENAG:** Empresa Nacional de Artes Graficas
- **ISR:** Impuesto Sobre la Renta
- **ISV:** Impuesto Sobre Ventas.
- **MGR-H:** Modelo de Gestión de Riesgos – Honduras
- **OT:** Obligados Tributarios.
- **SAR:** Servicio de Administración de Rentas
- **SER:** Selectivo Especifico y Retenciones
- **MAE:** Máxima Autoridades Ejecutivas

